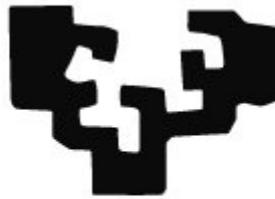


eman ta zabal zazu



Universidad
del País Vasco

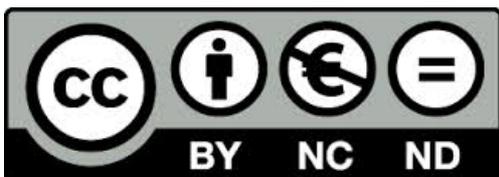
Euskal Herriko
Unibertsitatea

TESIS DOCTORAL

**LA TRANSPARENCIA EN LA EMISIÓN DE INFORMACIÓN
DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO:
HACIA UN MODELO DE INDICADORES**

JAVIER CORRAL LAGE

BILBAO, 2014



Servicio Editorial de la Universidad del País Vasco (UPV/EHU)
Euskal Herriko Unibertsitateko Argitalpen Zerbitzua (UPV/EHU)
University of the Basque Country - Editorial Service (UPV/EHU)
ISBN: 978-84-9082-129-9

TESIS DOCTORAL

**LA TRANSPARENCIA EN LA EMISIÓN DE INFORMACIÓN
DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO:
HACIA UN MODELO DE INDICADORES**

PRESENTADA POR:

JAVIER CORRAL LAGE

**PARA LA OBTENCIÓN DEL GRADO DE DOCTOR
EN CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES**

DIRIGIDA POR:

DRA. DÑA. CRISANTA ELECHIGUERRA ARRIZABALAGA

**DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA FINANCIERA I | FINANTZA EKONOMIA I SAILA
UNIVERSIDAD DEL PAÍS VASCO | EUSKAL HERRIKO UNIBERTSITATEA**

BILBAO, 2014

A mi madre, a mi padre y a Sergio

Nire amari, nire aitari eta Sergiori

A miña nai, a meu pai e a Sergio

AGRADECIMIENTOS

Es mi deseo comenzar estas páginas agradeciendo el apoyo de las siguientes personas, sin las cuales la consecución de esta Tesis Doctoral no hubiera sido posible.

A mi directora de tesis, la Dra. Doña Crisanta Elechiguerra Arrizabalaga, por el apoyo recibido. Gracias por la paciencia, el tesón y los inestimables consejos recibidos a lo largo de estos años. Y gracias por ser algo más que una directora de tesis, especialmente en los momentos más duros y difíciles, no solo profesionales sino personales vividos en estos últimos años. Ha sido, es y será un placer poder contar con ella en todos los aspectos.

A todos y cada uno de mis compañeros del departamento de Economía Financiera I y de otros departamentos de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de Bilbao, por sus aportaciones, por sus palabras de ánimo, por ayudarme a seguir adelante en este largo camino que supone desarrollar una investigación.

A las personas y organizaciones que han colaborado de manera desinteresada en la consecución del primer trabajo de campo: la encuesta sobre la transparencia en la información emitida por las entidades del Sector No Lucrativo. Y a todas las personas responsables de asociaciones y fundaciones que han dedicado su tiempo y conocimientos en contrastar la labor desempeñada en el segundo trabajo de campo: la entrevista sobre el modelo de indicadores propuesto en esta Tesis Doctoral.

A mis amigos y familiares, en especial a Edurne, Argi, Lorena y Natalia, por escuchar mis miedos y preocupaciones. A Rosi, Fran y Cris por darme la energía que en ocasiones perdía. A Miguel, Laura, Sandra, Vanessa Y Elena, por demostrarme que ante todo la vida es un camino que hay que disfrutar cada momento.

A Sergio por acompañarme en cada caída y darme la mano para seguir adelante.

A mi padre y a mi madre, por darme la vida, por sus esfuerzos, por dejar de lado sus necesidades y luchar porque hoy sea la persona que soy.

Gracias.

ABREVIATURAS

AECA: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas

AECl: Agencia Española de Cooperación Internacional

AEF: Asociación Española de Fundaciones

AENOR: Asociación Española de Normalización y Certificación

ASEPUC: Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad

BBVA: Banco Bilbao Vizcaya Argentaria

BOE: Boletín Oficial del Estado

CAF: Charities Aid Foundation

CAV: Comunidad Autónoma Vasca

CC.AA.: Cuentas Anuales

CEDAW: Committee on the Elimination of Discrimination against Women

CEDH: Convenio Europeo de Derechos Humanos

CEP-CEMAF: Conferencia Europea Permanente de Cooperativas, Mutualidades, Asociaciones y Fundaciones

CIRIEC-ESPAÑA: Centro Internacional de Investigación e Información sobre la Economía Pública, Social y Cooperativa – España

CIS: Centro de Investigaciones Sociológicas

CNLAMCA: Comité Nacional de Enlace de las Actividades Mutualistas, Cooperativas y Asociativas

CNMV: Comisión Nacional del Mercado de Valores

COE: Comité Olímpico Español

CONGDE: Coordinadora de Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo de España

CPE: Comité Paralímpico Español

CVS (Formato): Comma-Separated Values

DAFO: Debilidades, Amenazas, Fortalezas y Oportunidades

DIRCE: Directorio Central de Empresas

EDIS: Equipo de Investigación Sociológica

EFQM: European Foundation for Quality Management

ENL: Entidad/es No Lucrativa/s

ESAL: Entidad/es Sin Ánimo de Lucro

ESAL: Entidad/es Sin Ánimo de Lucro

ESFL: Entidad/es Sin Fines de Lucro

ETS: Entidades del Tercer Sector

FASB: Financial Accounting Standards Board

FCONGD: Federación de Coordinadoras de Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo

FEA: Federación Europea de Auditores

FOESSA: Fomento de Estudios Sociales y Sociología Aplicada

GRI: Global Reporting Initiative

ICAC: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

ICFO: International Committee on Fundraising Organizations

ICJC: Instituto de Censores Jurados de Cuentas

ICNPO: International Classification of Nonprofit Organizations

INE: Instituto Nacional de Estadística

ISEA: Institute of Social and Ethical Accountability

ISO: International Organization for Standardization

NORMA UNE: *Acrónimo utilizado para señalar: Una Norma Española*

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

OIT: Organización Internacional del Trabajo

ONG: Organización/es No Gubernamental/es

ONGD: Organización/es No Gubernamental/es de Desarrollo

ONL: Organización/es No Lucrativa/s

ONL: Organización/es No Lucrativa/s

OSAL: Organización/es Sin Ánimo de Lucro

OSFL: Organización/es Sin Fines de Lucro

OTS: Organización/es del Tercer Sector

OTS: Observatorio del Tercer Sector

RSC: Responsabilidad Social Corporativa

RSE: Responsabilidad Social Empresarial

SSTS: Sentencias del Tribunal Supremo

UE: Unión Europea

UNSA: United Nations System of National Accounts

UPV/EHU: Universidad del País Vasco/Euskal Herriko Unibertsitatea

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1: Cronología sobre la evolución del altruismo en la sociedad	19
TABLA 2: Principales trabajos en el ámbito no lucrativo	21
TABLA 3: Principales inconvenientes de la terminología sobre el ámbito no lucrativo.....	25
TABLA 4: Composición Interna del Sector No Lucrativo desde la perspectiva de la Economía Social	30
TABLA 5: Fuentes de financiación de las organizaciones de carácter no lucrativo.....	35
TABLA 6: Cumplimiento de los factores de calidad de un concepto en base al criterio de definición.....	41
TABLA 7: Criterios de clasificación internacional de las entidades no lucrativas según ICNPO..	43
TABLA 8: Aspectos que fundamentaron la crisis del Estado del Bienestar.....	46
TABLA 8: Argumentos por los que dar mayor protagonismo al Sector No Lucrativo	46
TABLA 10: Categorización de diferencias del Sector Público	55
TABLA 11: Características, ventajas y desventajas de las opciones colaborativas del Sector Público.....	56
TABLA 12: Definiciones de Stakeholder	71
TABLA 13: Modelo Clásico vs. Enfoque Pluralista	73
TABLA 14: Dimensiones sobre las que se sustenta la Teoría de los Stakeholders.....	75
TABLA 15: Argumentos favorables de la Teoría de los Stakeholders	78
TABLA 16: Oposiciones y limitaciones de la Teoría de los Stakeholders	79
TABLA 17: Mecanismos de salvaguarda de la Teoría de los Stakeholders.....	80
TABLA 18: Clasificación de los grupos de interés en base a Savage	94
TABLA 19: Clasificación de los grupos de interés en base a Wheeler y Sillanpää.....	94
TABLA 20: Clasificación de los grupos de interés en base a Mitchell, Agle y Wood.....	95
TABLA 21: Clasificación de los grupos de interés en base a Windsor	95
TABLA 22: Tipos de relación con los grupos de interés	96
TABLA 23: Normativa Sustantiva y Fiscal de las asociaciones y fundaciones según el ámbito territorial	102
TABLA 24: Diferencias entre Fundación y Asociación en base a diferentes aspectos	105
TABLA 25: Evolución histórica del derecho de asociación en el ámbito nacional	107

TABLA 26: Diferencias establecidas entre asociaciones y fundaciones en base a la Constitución Española	112
TABLA 27: Antecedentes de la Ley Orgánica 1/2002 del derecho de asociación	115
TABLA 28: Entidades Sin Fines de Lucro a las que se les puede aplicar la Ley de Mecenazgo .	124
TABLA 28: Aspectos más destacados y novedosos de la Ley 7/2007, de 22 de junio, de asociaciones de Euskadi	128
TABLA 30: Novedades del Reglamento del Registro de Fundaciones del País Vasco	131
TABLA 31: Aspectos más significativos del Decreto 424/2013, de 7 de octubre, sobre la declaración de interés social de las entidades sin ánimo de lucro de servicios sociales.....	133
TABLA 32: Legislación de las asociaciones de carácter especial	135
TABLA 33: Legislación de las asociaciones excluidas de la ley de Asociaciones	136
TABLA 34: Legislación de las corporaciones de derecho público.....	136
TABLA 35: Legislación de las entidades singulares	138
TABLA 36: Grado de confianza de la sociedad española según el CIS	165
TABLA 37: Grado de confianza en el Tercer Sector a nivel estatal según Delgado.....	167
TABLA 38: Tipo de legitimidad	169
TABLA 39: Principios Orientativos para un Enfoque Proactivo de la Transparencia	179
TABLA 40: Tipos de transparencia en función de las normas y la respuesta de las entidades.	180
TABLA 41: Principios de Transparencia de la Fundación Lealtad.....	183
TABLA 42: Cronograma de elaboración de las fases de la investigación	210
TABLA 43: Ítems en base al colectivo, la dimensión y los bloques de preguntas	220
TABLA 44: Tipología de preguntas utilizadas en la encuesta	225
TABLA 45: Ítems categorizados por bloque y dimensión. Objetivos secundarios o tareas y proposiciones relacionados con las preguntas de la encuesta	225
TABLA 46: Definición del Colectivo I	234
TABLA 47: Definición del Colectivo II	236
TABLA 48: Pregunta 1.1.....	241
TABLA 49: Pregunta 1.2.....	242
TABLA 50: Pregunta 2.1.....	244
TABLA 51: Pregunta 2.2.....	244
TABLA 52: Pregunta 2.3.....	245

TABLA 53: Pregunta 2.4.....	246
TABLA 54: Pregunta 2.5.....	246
TABLA 55: Pregunta 2.6.....	247
TABLA 56: Pregunta 2.7.....	248
TABLA 57: Pregunta 3.1.....	250
TABLA 58: Pregunta 3.2.....	251
TABLA 59: Pregunta 3.3.....	253
TABLA 60: Pregunta 4.1.....	255
TABLA 61: Pregunta 4.2.....	256
TABLA 62: Pregunta 4.3.....	257
TABLA 63: Pregunta 4.4.....	258
TABLA 64: Pregunta 4.5.....	259
TABLA 65: Pregunta 4.6.....	262
TABLA 66: Pregunta 4.7.....	264
TABLA 67: Pregunta 4.8.....	265
TABLA 68: Pregunta 4.9.....	267
TABLA 69: Pregunta 4.10.....	267
TABLA 70: Pregunta 4.11.....	268
TABLA 71: Pregunta 4.12.....	270
TABLA 72: Pregunta 4.13.....	271
TABLA 73: Pregunta 4.14.....	272
TABLA 74: Indicadores tomados como referencia.....	296
TABLA 75: Proceso de reducción de indicadores en base a causas de facilidad de obtención, relevancia y obviedad.....	297
TABLA 76: Indicadores propuestos en base al área y subárea.....	300
TABLA 77: Principios de Fundación Lealtad en los indicadores propuestos.....	303
TABLA 78: Tabla resumen de identificación de los indicadores propuestos	308
TABLA 79: Ítems categorizados por bloque y dimensión. Objetivos secundarios o tareas proposiciones relacionados con las preguntas de la entrevista	336
TABLA 80: Personas entrevistadas. Organismo al que representa y cargo que desempeña en el mismo.....	339

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

ILUSTRACIÓN 1: Tareas para la consecución de los objetivos secundarios del Bloque Exploratorio..... 2

ILUSTRACIÓN 2: Tareas para la consecución de los objetivos secundarios del Bloque Empírico. 3

ILUSTRACIÓN 3: Marco de Referencia 13

ILUSTRACIÓN 4: Representación gráfica de la Economía según Evers y Winstersberger..... 27

ILUSTRACIÓN 5: Criterios de clasificación de las ESFL 42

ILUSTRACIÓN 6: Niveles de análisis para configurar el concepto stakeholder 70

ILUSTRACIÓN 7: Modelo Input-Output de la Organización 74

ILUSTRACIÓN 8: Modelo Stakeholder de la Organización 75

ILUSTRACIÓN 9: Características de la Teoría..... 77

ILUSTRACIÓN 10: Modelo Stakeholder de la Coalición en la Organización 81

ILUSTRACIÓN 11: Tipología de las relaciones entre los grupos de interés y las organizaciones de ámbito no lucrativo 85

ILUSTRACIÓN 12: Flujos de actividad 86

ILUSTRACIÓN 13: Tipología de los grupos de interés en función de los flujos de actividad..... 87

ILUSTRACIÓN 14: Tipología de los grupos de interés en función de la correspondencia con el entorno..... 90

ILUSTRACIÓN 15: Textos históricos legislativos en materia de asociaciones 113

ILUSTRACIÓN 16: Textos históricos legislativos en materia de Fundaciones 120

ILUSTRACIÓN 17: Aproximaciones a la definición de imagen..... 157

ILUSTRACIÓN 18: Imagen transmitida y percibida de las ENL. Análisis DAFO 158

ILUSTRACIÓN 19: Relación entre las ENL y su imagen 160

ILUSTRACIÓN 20: Elementos que forman parte del proceso de generación de la imagen pública de la entidad 161

ILUSTRACIÓN 21: Condiciones que debe reunir la imagen de una entidad sin fines lucrativos para ser efectiva..... 162

ILUSTRACIÓN 22: Entidades no lucrativas españolas con mayor nivel de confianza en base a diferentes categorías..... 167

ILUSTRACIÓN 23: Relación entre la transparencia, la confianza, la legitimidad, la ética y la imagen..... 174

ILUSTRACIÓN 25: La Cultura de la Transparencia 182

ILUSTRACIÓN 25: Áreas de una entidad no lucrativa.....	198
ILUSTRACIÓN 26: Puntos Fuertes y Débiles de los Modelos de Referencia	291
ILUSTRACIÓN 27: Áreas de una ENL y subárea	300

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1: Nivel de confianza de la sociedad española en los diferentes sectores.....	164
GRÁFICO 2: Nivel de confianza a nivel mundial del Tercer Sector según Edelman Trust Barometer	166
GRÁFICO 3: Percepción a nivel mundial de la corrupción en las ENL	172

ÍNDICE

ABREVIATURAS

ÍNDICE DE TABLAS

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

ÍNDICE DE GRÁFICOS

I PARTE: FASE INICIAL: INTRODUCCIÓN	1
1. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1. Motivación.....	1
1.2. Objetivos de la Investigación.....	1
2. METODOLOGÍA.....	4
3. ESTRUCTURA	6
II PARTE: FASE EXPLORATORIA	11
1. MARCO DE REFERENCIA	13
2. DESCRIPCIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL	14
3. DESCRIPCIÓN DEL MARCO TEÓRICO	14
4. DESCRIPCIÓN DEL MARCO LEGAL	15
CAPÍTULO 1: EL SECTOR NO LUCRATIVO Y LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO.....	17
1.1. INTRODUCCIÓN	19
1.2. EL SECTOR NO LUCRATIVO	22
1.2.1. Diversidad Terminológica.....	22
1.2.2. Acotación hacia el Sector No Lucrativo	25
1.3. CRITERIOS DE DEFINICIÓN DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO	34
1.3.1. Introducción	34
1.3.2. Ventajas y desventajas de los criterios de definición.....	39
1.3.3. Criterios de clasificación de las entidades sin fines de lucro	42
1.4. LA PRESENCIA DEL SECTOR NO LUCRATIVO EN LA ECONOMÍA ACTUAL	44
1.4.1. Las teorías justificativas de la existencia del Sector No Lucrativo	47
1.4.2. Las vinculaciones entre el Sector No Lucrativo y los Sectores Público y Privado	54
CAPÍTULO 2: LOS GRUPOS DE INTERÉS DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO.....	63
2.1. INTRODUCCIÓN	65
2.2. LOS GRUPOS DE INTERÉS. LA TEORÍA DE LOS STAKEHOLDERS	66
2.2.1. El concepto stakeholder	66
2.2.2. Exposición de la teoría.....	72
2.2.3. Clasificación de los stakeholders para las Entidades No Lucrativas.....	80
2.3. PROPUESTA DE EXPOSICIÓN DE LOS STAKEHOLDERS EN UNA ESFL.....	82
2.3.1. Fase de enumeración	83
2.3.2. Fase de clasificación	93
2.3.3. Fase de desarrollo	96
CAPÍTULO 3: EL MARCO LEGAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO... ..	99
3.1. INTRODUCCIÓN	101
3.2. MARCO JURÍDICO EUROPEO DE LAS ASOCIACIONES Y FUNDACIONES	102
3.2.1. La Declaración Universal de los Derechos Humanos	102

3.2.2. Hacia un Estatuto de Asociaciones Europeo	103
3.2.3. Hacia un Estatuto de Fundaciones Europeo.....	104
3.3. MARCO JURÍDICO ESTATAL DE LAS ASOCIACIONES Y FUNDACIONES	105
3.3.1. La Constitución Española.....	106
3.3.2. Normativa sustantiva de las Asociaciones	113
3.3.2.1. La Ley de Asociaciones	113
3.3.2.2. Otras normas básicas	118
3.3.3. Normativa Sustantiva de las Fundaciones.....	119
3.3.3.1. Ley de Fundaciones	119
3.3.3.2. Otras normas básicas	122
3.3.4. Normativa Fiscal de las Entidades No Lucrativas	123
3.3.5. Legislación Complementaria. La Ley del Voluntariado	126
3.4. MARCO JURÍDICO AUTONÓMICO DE LAS ASOCIACIONES Y FUNDACIONES	127
3.4.1. Normativa Sustantiva de las Asociaciones de Euskadi.....	127
3.4.2. Normativa Sustantiva de las Fundaciones de Euskadi	129
3.4.3. Normativa Fiscal de las Entidades No Lucrativas de Euskadi.....	131
3.4.4. Legislación Complementaria. La Ley del Voluntariado de Eskadi	132
3.4.5. Legislación Complementaria. La declaración de Interés Social.....	132
3.5. ENTIDADES CON TRATAMIENTOS ESPECÍFICOS.....	135
3.5.1. Asociaciones de carácter especial.....	135
3.5.2. Entidades excluidas de la Ley de Asociaciones	135
3.5.3. Corporaciones de Derecho Público	136
3.5.4. Entidades singulares.....	136
3.5.5. Fundaciones del Sector Público Estatal.....	138
3.6. CONTABILIDAD Y RENDICIÓN DE CUENTAS. LA LEY DE AUDITORÍA	139
3.6.1. Contabilidad y Rendición de Cuentas de las Asociaciones.....	139
3.6.2. Contabilidad y Rendición de Cuentas de las Fundaciones	142
3.6.3. Legislación en materia de Auditoría.....	145
3.7 LEY DE TRANSPARENCIA.....	147
CAPÍTULO 4: LA TRANSPARENCIA EN LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO.....	151
4.1. INTRODUCCIÓN.....	153
4.2. LA IMAGEN DEL SECTOR NO LUCRATIVO	155
4.2.1. Un nuevo contexto socio-económico. Pérdida de imagen de las ENL.....	155
4.2.2. Definición de imagen.....	156
4.2.2.1. Dimensiones de la imagen.....	159
4.2.2.2. Hechos sobre los que se debe basar la imagen.....	161
4.2.2.3. Confianza, Legitimidad y Ética como mejora de la imagen.....	163
4.2.3.4. Razones para impulsar la Transparencia: necesidad de Información	
Comunicación	172
4.3. DELIMITACIÓN DEL CONCEPTO DE TRANSPARENCIA.	173
4.3.1. Definición de Transparencia.....	176
4.3.1.1. Análisis de la Cuestión	176
4.3.1.2. Tipos de Transparencia.....	179
4.3.1.3. Puntos de Vista de Transparencia	180
4.3.1.4. La Cultura de la Transparencia	181
4.3.1.5. Clarificación terminológica.....	185
4.4. MECANISMOS DE CONTROL PARA GARANTIZAR LA TRANSPARENCIA Y LA RENDICIÓN DE	
CUENTAS EN LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS.....	186
4.4.1. Información a divulgar obligatoriamente. Instrumentos formales impuestos: la	
normativa legal.....	187

4.4.2. Mecanismos de Control Voluntarios	189
III PARTE: FASE EMPÍRICA	201
1. INTRODUCCIÓN	203
2. DESCRIPCIÓN DE LOS TRABAJOS DE CAMPO	203
3. FASES DE DESARROLLO DE LOS TRABAJOS DE CAMPO.....	204
CAPÍTULO 5: ESTUDIO DEL PAPEL DE LA TRANSPARENCIA EN LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS.....	211
5.1. INTRODUCCIÓN.....	213
5.2. ASPECTOS PREVIOS AL DISEÑO Y CREACIÓN DE LA ENCUESTA	213
5.2.1. Desarrollo de la encuesta.....	214
CAPÍTULO 6: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA ENCUESTA	237
6.1 INTRODUCCIÓN	238
6.2 TAMAÑO MUESTRAL Y DEPURACIÓN DE LA MUESTRA	238
6.3. RESULTADOS	240
6.3.1. Bloque I: Datos Generales	240
6.3.2. Bloque II: Organizaciones del Sector No Lucrativo.....	242
6.3.3. Bloque III: El conocimiento del Sector No Lucrativo	249
6.3.4. Bloque IV: El concepto de la Transparencia en la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo	253
6.3.5. Bloque V: Agradecimiento.....	273
CAPÍTULO 7: MODELOS DE REFERENCIA.....	275
7.1. INTRODUCCIÓN.....	277
7.2. MECANISMOS DE CARÁCTER VOLUNTARIO DESARROLLADO POR LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS	279
7.3. MODELOS DE REFERENCIA.....	280
7.3.1. Descripción de los modelos tomados como referencia	280
7.3.2. Fortalezas de los modelos de referencia.....	287
7.3.3. Debilidades de los modelos de referencia	288
CAPÍTULO 8: DISEÑO Y ELABORACIÓN DE UN MODELO DE INDICADORES.....	293
8.1. INTRODUCCIÓN.....	295
8.2. FASE I: ELIMINACIÓN EN BASE A NIVEL DE FACILIDAD, NIVEL DE RELEVANCIA O NIVEL DE OBVIEDAD	296
8.3. FASE II: ELIMINACIÓN DE DUPLICIDADES Y ELECCIÓN DE INDICADORES EN BASE A LAS NECESIDADES DE INFORMACIÓN TRANSPARENTE POR PARTE DE LOS GRUPOS DE INTERÉS .	298
8.4. FASE III: CATEGORIZACIÓN DE LOS INDICADORES	299
8.5. PRESENTACIÓN DEL MODELO DE INDICADORES	305
8.5.1. Introducción	305
8.5.2. Fase IV: Diseño de los indicadores	308
1. Indicadores de Comunicación	308
2. Indicadores Económicos	314
3. Indicadores de Gestión.....	320
4. Indicadores de Organización-Dirección.....	322
5. Indicadores de Personal	326

CAPÍTULO 9: EL MODELO DE INDICADORES. DISEÑO DE LA ENTREVISTA. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS	331
9.1. INTRODUCCIÓN	333
9.2. ASPECTOS PREVIOS AL DISEÑO Y CREACIÓN DE LA ENTREVISTA	333
9.2.1. Diseño de la entrevista.....	334
9.2.2. Definición del colectivo	338
9.3. DESCRIPCIÓN E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA ENCUESTA.....	340
IV PARTE: FASE CONCLUSIVA: CONCLUSIONES FINALES Y FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN	347
10.1. CONCLUSIONES FINALES	349
10.2. FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN	356
ANEXOS	359
ANEXO 1	361
ANEXO 2	369
ANEXO 3	372
ANEXO 4	373
ANEXO 5	374
ANEXO 6	375
ANEXO 7	387
ANEXO 8	396
ANEXO 9	407
ANEXO 10	416
ANEXO 11	417
ANEXO 12	422
ANEXO 13	460
ANEXO 14	473
ANEXO 15	484
NORMATIVA LEGAL	489
BIBLIOGRAFÍA	495

I PARTE: FASE INICIAL: INTRODUCCIÓN

INTRODUCCIÓN

1. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. Motivación

Desde mis años como estudiante he sentido un gran interés por la labor social que ofrecen las entidades sin fines lucrativos. Dicha disposición fue la que me indujo a ser voluntario y formar parte activa en una organización de este tipo.

Al comenzar mis investigaciones, aprovechándome de lo adquirido y aprendido durante mi labor como voluntario surge el deseo y el afán de ahondar en todo lo relacionado con las entidades del ámbito no lucrativo, y ello supone una mayor motivación a la hora de avanzar en el estudio de todo lo concerniente al Sector No Lucrativo. Siendo este recorrido el que me ha permitido conocer de una manera más cercana las peculiaridades y vicisitudes que vive éste.

En el desarrollo del trabajo, hemos advertido la existencia de lagunas y la falta de estudios relacionados con la transparencia y sus efectos en la imagen, la confianza y la legitimidad de las organizaciones. Por ello, es preciso investigar sobre la necesidad de emitir una mayor información homogénea y transparente sobre todas las áreas que forman parte de una entidad no lucrativa y recabar información sobre la percepción que los diferentes stakeholders tienen sobre éstas.

Durante esta investigación sobre las organizaciones sin fines lucrativos se plantea una encuesta dirigida tanto a éstas como a los grupos de interés, obteniéndose resultados relevantes relacionados con la transparencia y con la necesidad de emisión de información homogénea de todas las áreas de la entidad hacia la sociedad en general. Dicho trabajo ha determinado la conveniencia de utilizar mecanismos de control voluntario, como es el caso de los indicadores, para favorecer dicho proceso.

1.2. Objetivos de la Investigación

La génesis de un proceso de investigación se origina ante un problema cuya solución o mejora se fundamentará en base a las respuestas aportadas en función de la obtención de nuevos conocimientos. Por ello, a continuación pasamos a delimitar cuál es el objetivo principal y los objetivos secundarios que hay que cumplir para poder llevar a cabo un adecuado planteamiento del problema.

OBJETIVO PRINCIPAL

El objetivo de esta investigación doctoral es plantear, dentro del ámbito de las entidades de carácter no lucrativo, un conjunto de propuestas prácticas derivadas de las conclusiones sobre el estudio de la transparencia en la información emitida por éstas a sus grupos de interés.

OBJETIVOS SECUNDARIOS

La consecución del objetivo arriba mencionado, implica de manera directa alcanzar otra serie de propósitos:

Objetivos relacionados con la **Bloque Exploratorio** (ver Ilustración 1)

- Proponer y definir el marco de referencia más adecuado para delimitar el Sector No Lucrativo y a las organizaciones que lo engloban debido a la diversidad terminológica existente en este área.
- Plantear una clasificación de los stakeholders de las organizaciones de carácter no lucrativo mediante un proceso de enumeración, clasificación y desarrollo.
- Plantear la necesidad de una normativa legal más acorde con las demandas de transparencia y rendición de cuentas por parte de las organizaciones.
- Determinar el papel que juega la transparencia como elemento preciso para lograr visibilizar al Sector No Lucrativo frente al sector público, privado y ante la sociedad.

ILUSTRACIÓN 1: Tareas para la consecución de los objetivos secundarios del **Bloque Exploratorio**.

Conocer el papel del sector en la economía actual en relación a las teorías económicas, políticas y sociológicas, justificativas de la existencia del mismo y sus vinculaciones con los sectores público y privado.

Estudiar la teoría de los stakeholders y su implementación en el sector de las organizaciones de carácter no lucrativo.

Conocer el marco jurídico: normativa sustantiva y fiscal de las organizaciones de carácter no lucrativo, así como sus obligaciones en materia contable y auditoría.

Conocer cómo es la imagen que proyectan las organizaciones y cómo la confianza, la legitimidad y la ética pueden ayudar a mejorarla.

Conocer qué mecanismos de control existen para garantizar la transparencia y la rendición de cuentas en las organizaciones de carácter no lucrativo.

Fuente: elaboración propia

Objetivos relacionados con el Bloque Empírico (ver Ilustración 2)

- Corroborar el nivel de importancia que supone ofrecer una información transparente.
- Analizar los diferentes argumentos por los que las organizaciones deben promover su transparencia.
- Proponer sobre qué áreas debe rendir cuentas una organización mediante una información transparente.
- Verificar los mecanismos de control voluntario que implementan las organizaciones.
- Establecer el diseño inicial de un modelo de indicadores que ayude a mejorar la imagen y la emisión de información transparente en las organizaciones que lo integran.
- Evaluar el grado de aceptación del modelo en base al número de indicadores planteados y a la categorización trazada.
- Verificar que los indicadores propuestos son de fácil manejo y que favorecen la comparabilidad en base al área que representan.
- Plantear posibles mejoras en aras de incrementar la simplicidad a la hora de elaborar los indicadores y a la hora de mejorar la transparencia en la información emitida.

ILUSTRACIÓN 2: Tareas para la consecución de los objetivos secundarios del Bloque Empírico

Verificar el grado de conocimiento en términos conceptuales del sector que engloba las organizaciones de carácter no lucrativo.

Conocer qué grupos de interés deben ser considerados stakeholders de una organización y quiénes les pueden demandar a éstas una información más transparente.

Identificar cómo ha de ser y qué características aporta la información emitida por las organizaciones hacia sus stakeholders.

Conocer la necesidad de desarrollar leyes más exhaustivas relacionadas con ofrecer información de todas las áreas de una organización.

Determinar la información que ofrecen las organizaciones a los stakeholders.

Conocer la necesidad de obtener evidencias de la veracidad y fiabilidad de la información global de las organizaciones de carácter no lucrativo.

Proponer la posibilidad de verificar cada uno de los indicadores propuestos por agentes externos.

Fuente: elaboración propia

2. METODOLOGÍA

La tesis doctoral que se presenta a continuación se centra en el paradigma crítico, por suponer un compendio de otros paradigmas como el positivista donde se enmarcan los estudios empíricos y como el interpretativo donde la investigación se centra en el entendimiento y la interpretación. Además, este paradigma defiende que el investigador es parte activa en la búsqueda de la solución de los problemas que se plantean.

Con todo ello, podemos determinar que nos encontramos ante un estudio basado en una metodología descriptiva y analítica, sobre todo en la fase exploratoria de la investigación, junto con una metodología científica y cualitativa, que se corresponde con la realización de ambos trabajos de campo respectivamente, a fin de poder comprender cómo es la percepción de la transparencia en la información emitida por las entidades del Sector No Lucrativo y de diseñar un Modelo de Indicadores con el fin de mejorar dicha percepción por parte de los grupos de interés de éstas.

En general, podemos decir que nos encontramos ante una investigación fundamentada en la metodología de investigación cualitativa, que se vale de la investigación cuantitativa a la hora de desarrollar estudio empírico mediante una encuesta online y un análisis de datos.

Según un estudio sobre metodología cualitativa realizado por Olabuénaga (2007), a pesar de que en los últimos años, los estudios cuantitativos están adquiriendo un mayor auge dentro de la comunidad investigadora, cada vez son más los motivos de aceptación de las técnicas cualitativas en las Ciencias Sociales, como es el caso de esta investigación.

En base a dicho estudio la mayor visibilidad y proximidad de las que hacen gala los métodos de carácter cualitativo aportan a los resultados un carácter de acercamiento a la verdad de la que adolecen las técnicas cuantitativas; la complejidad relacional del análisis multivariado, la sofisticación matemática operativa, los meta-análisis y los instrumentos exclusivamente estadísticos paralizan cualquier intento de orientación pragmática a la toma de decisiones, siendo la validez predictiva de la mayor parte de las investigaciones muy pobre.

El estudio que mostramos a continuación se caracteriza por la captación y reconstrucción del significado de las cosas y no se centra meramente en describir hechos, sin involucrarse en ellos. Además el lenguaje que se presenta es más conceptual que basado en algoritmos, regresiones o fórmulas estadísticas. Así mismo, la recogida de información si bien se han

utilizado datos a raíz de una encuesta, también el trabajo se ha fundamentado en la observación, el estado del arte y las entrevistas en profundidad.

En palabras de Martínez Churiaque (2003), dentro del área de los estudios relacionados con las Ciencias Sociales, los trabajos eminentemente positivistas generan una aportación pobre, en relación a aquellos más cercanos a la metodología cualitativa, por estar supeditados a los avances habidos en otras disciplinas, empleando incluso, hipótesis de la economía positiva; por utilizar herramientas de carácter instrumental, mediante la utilización de sistemas estadísticos complejos; y por enfocar los estudios al análisis del pasado sin extrapolación al futuro, con lo que carecen de carácter predictivo, necesario en cualquier trabajo de investigación.

Por todo ello, podemos verificar que nos encontramos ante una metodología cualitativa basada en la lógica de la triangulación que garantiza que las conclusiones a las que se ha llegado son las adecuadas. Para ello, se ha llevado a cabo un proceso de validez interna o de enriquecimiento y otro proceso de validez externa o de confiabilidad ya que a raíz de los datos obtenidos a través de la encuesta, éstos se ha interpretado una primera vez, en base a una metodología cuantitativa, y posteriormente se han reinterpretado en base a una perspectiva más cualitativa. Y además, dichos datos, a través de la entrevista en profundidad, se han tratado desde la perspectiva de otras personas afines al tema y con una experiencia profesional y académica imponderable.

Así, teniendo en cuenta que nos encontramos ante un estudio centrado en el Sector No Lucrativo, donde lo que prima es satisfacer las necesidades que diferentes colectivos puedan tener, y que por ellos mismos no son capaces de cubrir, es prácticamente imposible no involucrarse de manera personal en buscar, una solución a los problemas que se originan en éste ámbito.

Además, el Sector No Lucrativo está formado por diferentes grupos de interés, y a su vez, éstos forman parte activa del conjunto de la sociedad. Por ello, investigar a favor del Tercer Sector, es ayudar a la sociedad en general, y como sociedad, también ha de incluirse al investigador haciéndose factible en este caso el proceso de involucración personal y académico del mismo.

3. ESTRUCTURA

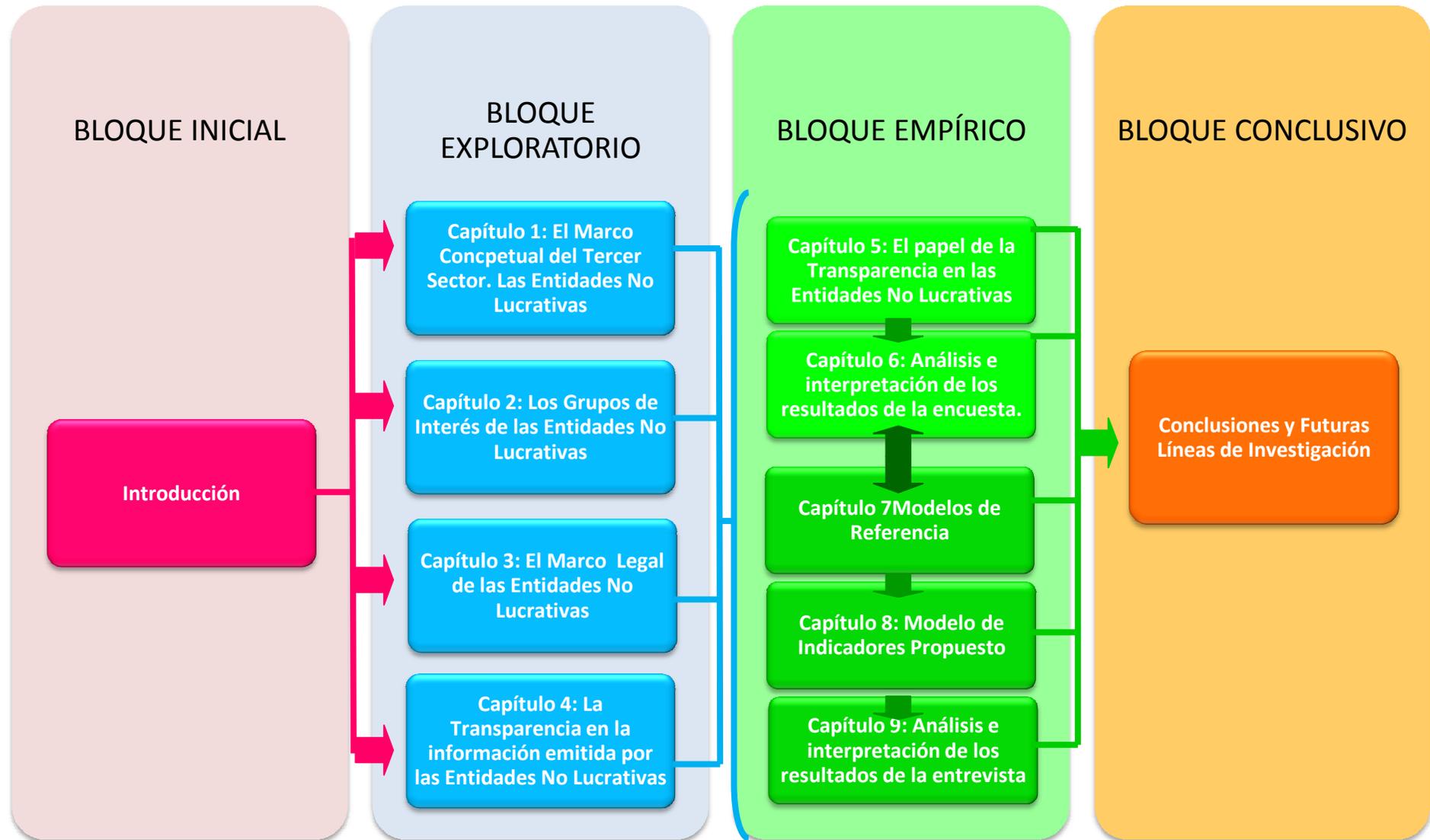
La presente tesis doctoral está estructurada en cuatro bloques, que engloban diez capítulos.

- La primera parte, denominada bloque inicial, se corresponde con la introducción de la tesis doctoral donde hemos definido los objetivos a cumplir a lo largo de la investigación y la metodología utilizada en la misma.
- La segunda parte se centra en llevar a cabo un análisis de la cuestión mediante una metodología exploratoria con el fin de desarrollar el marco conceptual para contextualizar el trabajo planteado relacionado con la información que las entidades no lucrativas ofrecen a los grupos de interés. Para ello se ha llevado a cabo una revisión minuciosa de todos los estudios, líneas de investigación, corrientes de pensamiento, enfoques, etc. que se han elaborado e implementado a lo largo de la historia. Elaborar un estado de la cuestión exhaustivo ha sido una tarea ardua al tenerse en cuenta todos los factores que de una manera u otra influyen en el trabajo. Para llevar a cabo este bloque se han diferenciado cuatro capítulos que pasamos a comentar brevemente:
 - A lo largo del Capítulo 1 se comienza describiendo qué se entiende por Tercer Sector o Sector No lucrativo y el porqué de su existencia, para posteriormente estudiar las diferentes corrientes teóricas o enfoques alrededor de las cuales se entrevén respuestas en torno a la delimitación del mismo. Seguidamente se plantean las características del conjunto de entidades que se encuentran afines al sector en base a diferentes criterios de definición y clasificación. Para finalizar se estudia la presencia del Sector No Lucrativo en la economía actual y se describen las vinculaciones entre éste y los sectores público y privado.
 - Con la definición y determinación de quiénes son los grupos de interés en base a la Teoría de los Stakeholders, mediante un profundo estudio del concepto a lo largo de la historia y su implementación en las organizaciones del Sector No Lucrativo comienza el Capítulo 2. Además se plantea una clasificación de esos grupos de interés por medio de un proceso de enumeración, clasificación y desarrollo.

- Durante el Capítulo 3, se ahonda en el proceso de conocimiento del marco jurídico de las entidades no lucrativas así como sus obligaciones en materia contable, fiscal y de auditoría.
 - En el Capítulo 4 la transparencia en la información emitida por las entidades no lucrativas adquiere el mayor protagonismo. Para ello, inicialmente se intenta conocer cómo es la imagen que proyectan dichas organizaciones y cómo la confianza, la legitimidad y la ética ayudan a mejorarla. Además se determina cómo para lograr visibilizar el sector frente al resto de sectores y a la sociedad en general juega un papel crucial. Finalmente se identifican cuáles son las razones para impulsarla y se plantean los mecanismos de control que garantizan dicha rendición de cuentas.
- En la tercera parte, mediante una metodología cualitativa se elaboran los trabajos de campo. Dentro del primero se ha delimitado el corpus de los estudios. Una vez identificado éste se ha procedido a aplicar las técnicas de recogida de la información seleccionadas: la observación y la encuesta. En el segundo, a raíz de los resultados obtenidos en el primero, se elabora un modelo de indicadores como parte fundamental a la hora de buscar soluciones al problema inicial planteado. Éste, se ha corroborado a través de las entrevistas en profundidad realizadas a personas destacadas en el ámbito de estudio.
- Durante el Capítulo 5 se comentan los aspectos previos al diseño y creación de la encuesta, para posteriormente formular, en función de los objetivos propuestos en la introducción, las proposiciones a contrastar en la misma. Así, se lleva a cabo una descripción pormenorizada de las preguntas planteadas en la encuesta, la definición del colectivo y el proceso de desarrollo de la misma.
 - Posteriormente, en el Capítulo 6 entramos a definir el tamaño muestral y el proceso de depuración de los resultados obtenidos. Y finalmente se analizan e interpretan los distintos resultados del trabajo de campo desarrollado.
 - Con el objetivo en el Capítulo 7 de diseñar un futuro modelo de indicadores que mejore la transparencia en las entidades no lucrativas, se lleva a cabo inicialmente un estudio de los mecanismos de carácter voluntario desarrollado por las entidades del sector, para posteriormente estudiar de manera pormenorizada los modelos de referencia utilizados como base en el desarrollo del modelo de indicadores que se va a proponer.

- En el Capítulo 8 se plantea el modelo de indicadores definiendo cada uno de los que formarán parte de él. Para ello en una primera fase se van limitando en base a diferentes circunstancias y seguidamente se plantean éstos, categorizados por áreas, con el objetivo de forma parte del modelo propuesto.
 - Tras la elaboración de ese modelo, durante el Capítulo 9 se plantea el segundo trabajo de campo, el cual, mediante un estudio realizado a través de entrevistas a personas de reconocida competencia en el área, busca conocer el grado de aceptación de los indicadores propuestos en el modelo.
-
- En la última parte, se recogen las conclusiones más relevantes de este trabajo y las líneas futuras de investigación que esta Tesis Doctoral pueda generar.

A continuación se presenta un esquema sobre los diferentes capítulos que conforman esta Tesis Doctoral y las interrelaciones entre ellos.



II PARTE: FASE EXPLORATORIA

FASE EXPLORATORIA

1. MARCO DE REFERENCIA

Antes de iniciar el proceso de investigación es necesario realizar una acción previa relacionada con la búsqueda del conocimiento. Este trabajo que aquí se presenta debe fundamentarse en el conocimiento existente en el área del Sector No Lucrativo, y a su vez, asumir una posición frente al mismo.

Es por ello que toda investigación debe realizarse dentro de lo que se conoce como marco de referencia. Éste implica ubicar el trabajo de investigación dentro de una o varias teorías, corrientes de pensamiento o enfoques en función de los temas que se traten en la misma.

Los principales estudios relacionados con la metodología a seguir a la hora de elaborar un marco de referencia, promulgan que es conveniente desarrollar un marco conceptual, un marco teórico y en ciertas ocasiones, si la investigación así lo demanda, un marco legal.

ILUSTRACIÓN 3: Marco de Referencia



Fuente: elaboración propia

Nuestra investigación se centra en la transparencia de la información que emiten a sus stakeholders las organizaciones pertenecientes al Sector No Lucrativo y la búsqueda de un modelo de indicadores que favorezca dicho proceso. Por ello, podemos observar como son varios los conceptos a tener en cuenta. Así, a lo largo de los capítulos que conforman el bloque exploratorio tendremos en cuenta para cada concepto, un análisis teórico y conceptual. Y en el

caso de las entidades no lucrativas, también desarrollaremos un capítulo destinado a investigar todo lo relacionado con su normativa legal (Ver Ilustración 3).

2. DESCRIPCIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL

Como podremos observar a lo largo de la investigación, una de las dificultades que entraña este estudio es la diversidad terminológica existente, y la falta de consenso. Por ello, es necesario precisar claramente los distintos conceptos utilizados en esta área de estudio. Así, la definición precisa, de los conceptos más relevantes en el estudio, se denomina marco conceptual (Bernal et al., 2006).

En esta parte de la tesis, no vamos a desarrollar un listado relacionado con los diferentes conceptos a tratar, sino que vamos a estudiar la diversidad terminológica existente para cada acepción, con el objeto de llegar a precisar una definición que englobe aquello que queremos investigar. Es decir, a lo largo de los diferentes capítulos, vamos a determinar la diversidad terminológica relacionada con el Sector No Lucrativo, las entidades que lo conforman, los grupos de interés y el concepto de transparencia, para poder establecer dentro de la mezcolanza de términos, aquellos que más se adecuen al estudio de la Tesis Doctoral.

3. DESCRIPCIÓN DEL MARCO TEÓRICO

Según Cerda (1991) una investigación científica, además de tener un marco conceptual, necesita de un marco teórico que ayude a orientar y crear las bases teóricas, entendido éste como el elemento que comprende la ubicación del problema en una determinada situación, sus relaciones con otros fenómenos o con resultados ya alcanzados por otros, las tipologías existentes, las clasificaciones llevadas a cabo, las corrientes de pensamiento existentes, etc. En definitiva, el marco teórico implica unas presentaciones de los principales enfoques o teorías existentes sobre el tema motivo de estudio.

El marco teórico no es en sí, un compendio a modo de resumen de las diferentes teorías, más bien, se puede definir como un proceso de revisión bibliográfica de lo que se está investigando o se ha investigado y los planteamientos que se tienen sobre el motivo de estudio. Es ahí, donde se obtiene la base sustentadora del desarrollo de la investigación y la discusión de los resultados.

4. DESCRIPCIÓN DEL MARCO LEGAL

No en todos los marcos de referencia se precisa de una descripción del marco legal, sin embargo, el Sector No Lucrativo y las entidades que lo conforman, se encuentran supeditadas a nivel estatal y autonómico a una normativa legal sustantiva y fiscal, la cual es necesaria comentar, ya que aporta un valor añadido a la hora de dar pasos en la investigación. Conocer la normativa legal, permite saber las lagunas existentes en materias como la de la transparencia, y de esa manera favorecer el desarrollo de trabajos de campo que intenten cubrirlas y la consecución de una serie de conclusiones.

A lo largo de esta primera parte exploratoria se desarrolla el marco de referencia, teniendo en cuenta el marco legal de las entidades no lucrativas y el marco conceptual y teórico para cada uno de los pilares de este trabajo:

- Sector No Lucrativo,
- Entidades Sin Fines de Lucro,
- Stakeholders o grupos de interés y
- Transparencia.

CAPÍTULO 1: EL SECTOR NO LUCRATIVO Y LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

CAPÍTULO 1: EL SECTOR NO LUCRATIVO Y LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

1.1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de la historia, observamos cómo la naturaleza, propiamente dicha, del ser humano, favorece las relaciones de apoyo entre los diferentes individuos. Echando la vista atrás, podemos vislumbrar pequeños ápices de solidaridad desde las primeras civilizaciones hasta la actualidad. Por ello, el concepto de ayuda entre las personas, ha ido evolucionando, adaptándose a los tiempos y adquiriendo nuevas acepciones.

La historia de la humanidad (ver Tabla 1), en las diferentes culturas, ha acumulado miles de registros concernientes a entidades que han canalizado el interés tanto social como general, el altruismo y la solidaridad en pro de aquellos colectivos económica y socialmente más desfavorecidos y a su vez vulnerables, detectándose necesidades e implementando respuestas de diferente signo para su satisfacción.

TABLA 1: Cronología sobre la evolución del altruismo en la sociedad

CRONOLÓGICA SOBRE LA EVOLUCIÓN DEL ALTRUISMO EN LA SOCIEDAD	
EDAD ANTIGUA	<p>Egipto: el precepto de otorgar a las clases inferiores alimentación, vestir y no oprimir, era considerado casi una obligación y se valoraba al faraón que lo cumplía.</p> <p>Atenas: la ayuda a los ciudadanos desvalidos era una forma establecida por el estado.</p> <p>Roma: Preocupación humana por el bienestar individual.</p>
EDAD MEDIA	<p>Basándose en la caridad la ayuda a los demás se desarrollaba inicialmente a través de las familias, las relaciones de buena vecindad y los gremios.</p> <p>Los señores feudales también ofrecían cierto grado de protección y refugio a los vasallos en contraprestación a la explotación sistémica bajo las que les tenían.</p> <p>Cabe destacar especialmente las acciones caritativas, cuyos beneficiarios no eran los miembros de una familia, un feudo o un gremio, sino los excluidos que no estaban sujetos a la protección de los sistemas anteriores. La caridad era ejercida por los ciudadanos dando limosna, los ayuntamientos mediante albergues y casas de misericordia, o las organizaciones religiosas con sus hospitales u orfanatos eclesiásticos. Estas formas caritativas, hoy superadas, estaban ligadas a sentimientos devotos y piadosos, siendo fundamentalmente la Iglesia quien se ocupaba de la atención de pobres y marginados, ayudada en su labor por nobles movidos por sentimientos caritativos y religiosos</p>
EDAD MODERNA	<p>Progresivamente se va reduciendo la protección feudal y eclesiástica, comenzando a tomar cuerpo la beneficencia pública. Ésta a diferencia de la caridad, no es ejercida por la Iglesia o por ciudadanos con medios económicos, son los ayuntamientos, con la creación de centros de ayuda a los desfavorecidos, con hospitales y orfanatos, los que obtienen el protagonismo principal.</p> <p>Se sigue desarrollando también un gran conjunto institucional de hospitales y orfanatos con una fuerte religiosidad, fundados por personalidades ricas que se engrandecían y buscaban la salvación, y mantenidos por donaciones (eclesiásticas y civiles).</p>
EDAD CONTEMPORÁNEA	<p>Nos encontramos en este momento mayoritariamente con una acción benéfico-asistencial que da respuesta a necesidades de tipo material de primera necesidad.</p>

	<p>A partir de la Revolución Francesa, con la nueva sociedad que surge desde los principios de igualdad, fraternidad y libertad comienza a considerarse al marginado como un ciudadano más con derechos y obligaciones. Aparece la asistencia social como segundo sistema de protección social.</p> <p>El Estado empieza a ocuparse de los problemas de los pobres, marginados y en definitiva todas las personas necesitadas, como una obligación inherente a su propia concepción y no como una tarea residual. Esto provoca en toda Europa que progresivamente se vaya desplazando la acción de la Iglesia, omnipresente hasta ese momento, en beneficio de la acción pública. Bien es cierto, que el peso mayoritario de la intervención continúa estando en la Iglesia, pero la participación constante de otros sectores supone un salto cualitativo muy importante.</p> <p>Tras el desarrollo industrial de la segunda mitad del XIX se provoca un agravamiento de la marginación, sobre todo en los cinturones de las grandes ciudades, producto de una industrialización vertiginosa y de una inmigración masiva sin la más mínima planificación. Y es a partir de estos momentos cuando empieza a extenderse por Europa nuevas formas de atención de la pobreza, según lo cual el cuidado de los marginados no podía limitarse a paliar las consecuencias individuales y de carácter material de la pobreza, como había ocurrido hasta entonces. Por esa razón, comienza a despuntar un Estado interventor que con la ayuda de la beneficencia intentará paliar las necesidades de los desfavorecidos.</p> <p>Podemos considerar la intervención en este periodo además de estatal, como filantrópico-asistencial. El protagonista de la acción pasa a ser junto con el Estado esa potente burguesía que cada vez crece más en las grandes ciudades a consecuencia del desarrollo industrial.</p>
--	---

Fuente: adaptado de (López, 1986).

Observamos como a lo largo de la historia diversas formas de intervención han sido reflejadas en diferentes momentos como evolución de las anteriores, aunque esto no quiera decir que hayan desaparecido en su totalidad (Navajo, 2004). Actualmente conviven en un mismo entorno global, organizaciones centradas en la caridad o la beneficencia, junto a entidades innovadoras en materia de solidaridad. Un crisol de acepciones, teorías, clasificaciones, conceptos, etc., que nos inunda y rodea. Términos como solidaridad, voluntariedad, beneficencia, altruismo, filantropía, caridad y demás parafernalia lingüística, conforman todas ellas un conjunto de expresiones definitorias de una realidad económica y social. Conceptos que a medida que pasa el tiempo van adquiriendo un mayor grado de notoriedad e importancia. Léxico que más allá de su pluralidad y complejidad, nos muestra la importancia que este tipo de actividades genera en la sociedad.

Vocablos tales como Sector No Lucrativo, Tercer Sector, Economía Social, Economía Solidaria, entidades no lucrativas, entidades sin fines de lucro, organizaciones no gubernamentales, etcétera, forman parte de un tipo de literatura social caracterizada por su ambigüedad conceptual y su disparidad terminológica (Olabuénaga, 2000). Este amasijo de palabras no llega a definir de manera clara y concisa la naturaleza y alcance de esta amalgama de organizaciones, más bien en su intento de acercar posturas, consigue todo lo contrario, es

decir, en ocasiones según que definición se adopte, ciertas entidades quedan apartadas del mismo.

La gran cantidad de terminología existente, en palabras de Sajardo y Chaves (2006) inflación de locuciones, es justificada según la manifestación del sector en materia de generación, actuación y comportamiento, en los distintos países. Así, las diversas definiciones y terminologías desarrolladas se verán influidas de manera indudable por la carga política e ideológica del país donde haya sido originada o por la evidente existencia de juicios de valor en el proceso científico desarrollado (Pestoff, 1993).

A lo largo de la literatura centrada en el ámbito de lo social, muchas han sido las definiciones surgidas. En ocasiones, las posturas entre unas y otras han tendido hacia un punto común, y en otros momentos la distancia ha sido más palpable. Esto es, cualquier término o concepto referente a esta materia, puede distar en menor o mayor grado de otro. Hecho que no implica que se esté hablando de conceptos diferentes, sino que cada uno de ellos hace hincapié en un aspecto determinado de la realidad que confiere el conjunto de organizaciones que forman parte de este sector.

El acaecimiento, cada vez mayor de organizaciones sin fines lucrativos en economías tanto desarrolladas como no desarrolladas, ha traído consigo una multiplicación de estudios a nivel nacional e internacional. Una de las recopilaciones más exhaustivas en materia de estudios relacionados con el sector, lo encontramos en Sajardo (2006) (ver Tabla 2). Estos estudios, avances e investigaciones, que iremos desgranando a lo largo de este primer bloque, han permitido cubrir ciertos vacíos existentes en el ámbito de lo no lucrativo, pero sin embargo ciertas lagunas aún persisten, lo que hace necesario seguir dando pasos en la investigación relacionada con el sector.

TABLA 2: Principales trabajos en el ámbito no lucrativo

PRINCIPALES TRABAJOS EN EL ÁMBITO NO LUCRATIVO	
TRABAJOS PIONEROS	Newhouse (1970); Berger y Newhouse (1977); Weisbrod (1975, 1997); Hansmann (1980), Rose-Ackerman (1986); James y Rose-Akermann (1986); Powell (1987); James (1989)
TRABAJOS DE CARÁCTER INTERNACIONAL	Romzek y Dubnick (1987); Anheier (1990); Salomon y Anheier (1992, 1993); Ben-Ner y Gui (1993); Anheier y Seibel (1990)
TRABAJOS DE REVISIÓN Y AMPLIACIÓN	Saxon-Harrods (1994); Vienney (1994); Sajardo (1996); Anheier y Kendall (2001); Anheier y Ben-Ner (2003); Salomon, Sokolowski y List (2003); Monzón, Sajardo, Serra y Demoustier (2004)
ESTUDIOS CONCEPTUALES	Desroche (1983); Vienney (1988); Defourny (1990 y 1993); Barea (1990); Barea y Monzón (1992); Chaves (1999); Chaves, Monzón y Sajardo (2003)
INVESTIGACIONES ESPAÑOLAS	Casado (1989 y 1991); Sajardo (1996); Cabra de Luna (1999); Sajardo y Chaves (1999, 2001); Cavanna (1998); Herrera (1998); Olabuénaga (2000 y 2001); Marcuello (2000); Barea (2000); Núñez y Garrido (200); Bellostas et al. (2002); Vénis (2003); Pérez y López (2003); Delgado et al. (2004); Cabra de Luna y Lorenzo (2005); Sanz y Castel (2005); De la Roda (2008); Balas-Lara (2008 y 2011)

Fuente: adaptado de Sajardo y Chaves (2006)

Actualmente, a pesar de las investigaciones y estudios realizados, permanece un debate en torno a los límites y aportaciones de este Sector, el cual se descubre repleto de discusiones. Comprender todos los matices y enfoques bajo los que puede abordarse los temas de denominación, conceptualización, acotación y clasificación puede llegar a resultar complicado (Chaves y Monzón, 2001).

Así, a lo largo de este capítulo ahondaremos en el estudio del marco referente al Sector que engloba a las entidades cuyo fin no es el lucro. Intentando, a lo largo de los diferentes apartados, acotar el escenario motivo de la investigación.

1.2. EL SECTOR NO LUCRATIVO

En el ámbito económico, las organizaciones sin fines lucrativos dudosamente pueden ser tenidas en cuenta como entidades propias de la economía pública ni de la economía capitalista. Por ello, son integradas en un sector que configura junto al Sector Lucrativo y el Sector Público los pilares sectoriales de la economía.

La prestación de servicios llevada a cabo por los elementos de esta tríada no implica actividades exclusivas, por lo que en general las relaciones establecidas entre ellos pueden ser tanto de competencia como de partenariado. Así, la relación existente entre los tres sectores necesita de una coordinación de esfuerzos que favorezca la oferta de servicios más eficaces y eficientes a la sociedad (Saz, 2007).

Reconocida la existencia de un sector integrado por derecho propio en la economía, el principal problema estriba en su conceptualización, puesto que las investigaciones, trabajos y estudios realizados en este ámbito, más allá de acotarlo y definirlo, han conseguido un efecto contrario, esto es, una variedad terminológica utilizada de manera indiscriminada para definir un mismo elemento.

1.2.1. Diversidad Terminológica

Lejos de obtener un concepto general y único que delimite el Sector No Lucrativo, varios han sido los autores que han llevado a cabo una recapitulación de las diferentes definiciones

aparecidas a lo largo del tiempo relacionadas con el Sector. En este aspecto, Salomon y Anheier (1992; 1993) y Olabuénaga (2000) diferencian entre:

1. **Sector Caritativo** (*Charitable Sector*): Es una definición que pone el énfasis en el apoyo que el sector recibe por medio de donaciones de carácter privado de la sociedad en general. Dichas contribuciones aparecen de manera altruista y caritativa. Knapp y Kendall (1992); N.C.V.O. (1993) y CAF (1993).

2. **Sector de Organizaciones No Gubernamentales ONG** (*Nongovernmental Organizations Sector*): Aceptación donde se recalca la independencia de estas entidades respecto a las administraciones públicas. Es decir, se consideran ONG a todas aquellas entidades nacidas de la ciudadanía que no tienen carácter público (Sajardo y Chaves, 2001). Generalmente recoge a las organizaciones centradas en la promoción socio-económica de los países subdesarrollados o en vías de desarrollo.

3. **Sector de Economía Social** (*Secteur de l'économie sociale*): Término que incluye un amplio abanico de organizaciones, ya que a las asociaciones y fundaciones que jurídicamente conforman el conjunto de entidades no lucrativas, hay que añadir otro tipo de organizaciones como las cooperativas, mutuas, mutualidades de previsión social y determinadas entidades financieras, más orientadas todas ellas al mercado Desroche (1983); Barea y Monzón (1992) y Vienney (1994). Es una expresión que distingue entre organizaciones donde el beneficio es compartido de manera equitativa por los trabajadores y entre las que lo es sólo para el capitalista, no excluyendo por tanto el concepto de lucro (Olabuénaga, 2000).

4. **Sector Exento de Impuestos** (*Tax Exempt Sector*): Designación que señala el hecho de que a estas organizaciones se les conceden beneficios y exenciones fiscales.

5. **Sector Filantrópico** (*Philanthropic Sector*): Incluye a las organizaciones que canalizan tanto recursos humanos como materiales a favor de causas sociales y públicas. Anheier y Toepler (1999); Anheier y List (2000); Anheier (2002) y Anheier y Wilder (2004).

6. **Sector Independiente** (*Independent Sector*): En este caso la atención reside por un lado en la importancia del cometido que tales organizaciones juegan como grupo de fuerza independiente, tanto frente al ámbito público, como mercantil.

7. **Sector Intermedio** (*Intermediary Sector*): Defiende la existencia de un sector mediador entre los intereses del mercado y estatales, aunque manteniendo colaboración con ambos (O'Neill, 1989). Nos encontramos ante una alternativa diferente a las desventajas que aparecen en la gestión de carácter mercantil y a la

burocracia económica de los poderes estatales. En este sector se combina la flexibilidad y la eficiencia de los mercados, junto a la equidad y el compromiso redistributivo público (Anheier, 1990).

8. **Sector No Lucrativo** (*Nonprofit Sector*): o Sector de Entidades No Lucrativas, se emplea para enfatizar el carácter no lucrativo y la no distribución de beneficios para los miembros de las organizaciones que lo conforman. En el caso de obtención de ganancias, éstas no son su razón de ser o funcionamiento (James y Rose-Ackerman, 1986; Anheier, 1990; Gui, 1991; Anheier y Ben-Ner, 2003).

9. **Sector Voluntario** (*Voluntary Sector*): Toma como característica básica el aspecto referido a la voluntariedad, es decir, el uso que estas entidades hacen de su capital humano no asalariado (Kramer, 1981; Brenton, 1985; Casado, 1991; N.C.V.O., 1993; Rodríguez y Montserrat, 2000; Rodríguez, 2003).

10. **Sociedad Civil** (*Civil Society*): En ocasiones se define a este sector directamente como sociedad civil, incluyendo en el sentido más amplio a las organizaciones privadas familiares o no y a cualquier individuo que desempeñen funciones de solidaridad (Olabuénaga, 2000; Pérez y López, 2003). Así, el término Sociedad Civil integra a las organizaciones con funciones de socialización y de carácter político, alejadas por tanto, de la producción de bienes y servicios (Tomás, 1997).

11. **Iniciativa Social** (*Social Initiative*): Conjunto de entidades legalmente constituidas sin ánimo de lucro que prestan servicios sociales en un sentido amplio y que colaboran con las administraciones públicas en la realización de actividades en materia de acción social (Cabra de Luna, 1993).

12. **Tercer Sector** (*Third Sector*): Incluye aquellas organizaciones que por sus características no encajan ni en el Sector Público, ni en el Privado o de Mercado.

Estos son los términos más utilizados, pero no por ello los únicos. Diferentes publicaciones ayudan con sus aportaciones terminológicas a añadir una mayor disparidad en la materia, como organizaciones humanitarias, sector autogestionario, etc.

Observamos la demasía de términos que nos encontramos en la literatura para definir un mismo elemento. Cada manera de denominarlo manifiesta hacia dónde se orienta el énfasis (Salamon y Anheier, 1993). Debido a esto, cada autor elige la opción que considera más oportuna, según en qué aspecto quiera efectuar un mayor recalco. O bien, elige aquella que le resulte menos inadecuada. Esta última máxima nos dirige a nombrar los inconvenientes de cada una de las definiciones vistas con anterioridad (ver Tabla 3).

TABLA 3: Principales inconvenientes de la terminología sobre el ámbito no lucrativo

Términos	INCONVENIENTES
SECTOR CARITATIVO	Las donaciones de carácter privado no suponen la única ni la mayor fuente de ingresos de las organizaciones no lucrativas.
SECTOR DE ONG	Su concepción simple y negativa, podría llegar a ser tal, que se podrían incluir entidades pertenecientes al Sector Capitalista. Asimismo, incluye sólo una parte de las entidades de ámbito no lucrativo, principalmente las destinadas a la promoción socio-económica.
SECTOR DE ECONOMÍA SOCIAL	Esta denominación utilizada principalmente en la Europa continental incluye una amplia variedad de entidades de tipo comercial, donde queda en entredicho la no maximización de beneficios.
SECTOR EXENTO DE IMPUESTOS	Este concepto, en términos generales, es poco relevante, debido a las disparidades internacionales, en lo concerniente a las leyes existentes a tal efecto.
SECTOR FILANTRÓPICO	Su contextualización se centra esencialmente en las fundaciones.
SECTOR INDEPENDIENTE	Se olvida de la fuerte dependencia financiera que las entidades no lucrativas tienen tanto del gobierno como del sector privado.
SECTOR INTERMEDIO	Adolece de una definición eminentemente económica.
SECTOR NO LUCRATIVO	Enfatiza teóricamente el criterio de no lucro, pero sin llegar a distinguir las instituciones que lo obtienen de las que no.
SECTOR VOLUNTARIO	Término criticable, en tanto en cuanto ciertas organizaciones utilizan personal remunerado, principalmente en las áreas de gestión y dirección.
SOCIEDAD CIVIL	Incluye a las economías domésticas y es por ello un sector informal.
INICIATIVA SOCIAL	Es un concepto deudor de las entidades no lucrativas del campo humanitario y social.
TERCER SECTOR	Supone un cajón de sastre donde se ubicarán aquellas entidades que por sus particularidades no pueden ser ubicadas en los otros sectores conformantes de la economía.

Fuente: adaptado de Sajardo y Chaves (2006); Sajardo (1996); Olabuénaga (2000)

La consecución de una acepción única, efectiva y consensuada supone, hasta el momento, una utopía. La no disposición de un concepto comprensivo y preciso, unida a la tendencia de identificar al Sector con conceptos parciales (Olabuénaga, 2000), donde solamente se consigue enfatizar una característica determinada, o donde se obvian o integran figuras organizativas que escapan a la realidad del mismo, genera una falta de previsión terminológica.

En la actualidad, la bibliografía referente a este Sector no aporta ninguna locución lo sobradamente concreta, apropiada y oportuna. Por ende, se hace necesario aunar en un solo término todas las características de las agrupaciones que forman parte de éste, y que suponen en su conjunto un rasgo diferenciador respecto a los otros sectores de la economía.

1.2.2. Acotación hacia el Sector No Lucrativo

Habitualmente la literatura perteneciente al sector económico ha focalizado sus ideas en la bifurcación de la economía en dos ámbitos diferenciados, por un lado el Sector Público, comúnmente conocido como Estado, y por otro el Sector Privado, definido también como Sector Lucrativo, Sector Capitalista o, simplemente y de un modo muy básico, de Mercado.

En cambio, la existencia de un número nada desdeñable de entidades que difícilmente encajan, por sus características, en dichos sectores, se ha encargado de refutar esta

delimitación demasiado simplista. Por ello, ciertas organizaciones se revelan a consecuencia de que aún operando en el mercado, no pueden ser incluidas ni en el ámbito de actuación del Sector Público, ni en el del Sector Capitalista (Weisbrod, 1988).

En este limbo sectorial, es donde entra en juego el papel del comúnmente conocido como Sector No Lucrativo. En la práctica, varios han sido los estudios que han abordado el análisis del mismo, valiéndose de diferentes metodologías basadas en dar énfasis a diversos perfiles funcionales, organizativos, económicos o legales. Hechos que no han conseguido más que nutrir la masificación de acepciones y definiciones (Sajardo y Chaves, 2001).

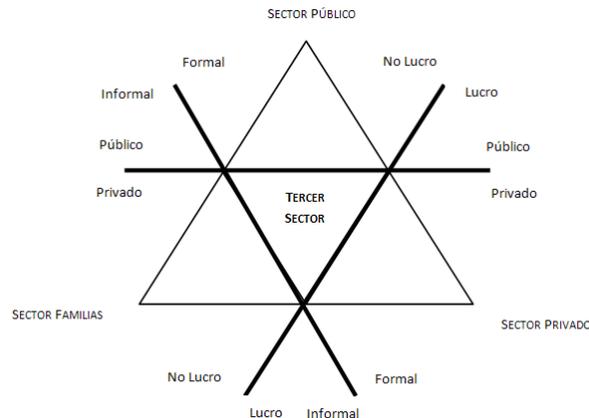
Para evitar esta proliferación de conceptos, es necesario acotar una definición para este sector, donde poder ubicar a las entidades no lucrativas, llevando a cabo un itinerario que nos permita centrar el ámbito de estudio.

Un primer paso a seguir, será situar este sector en el conjunto del sistema económico.

a.- Ubicación en el conjunto del sistema económico.

Teniendo en cuenta un estudio desarrollado por Evers y Winstersberger (1990), la economía es representada por un triángulo equilátero, donde cada vértice representa un ámbito económico diferente (ver Ilustración 4).

- El primero, representa a la comunidad. Este sector, también está definido como economías domésticas (Evers y Winstersberger, 1990), redes primarias de solidaridad (Casado, 1989), o Sector Informal (Lloyd, 1990; Jonson, 1990), y está conformado por las relaciones de buena vecindad llevadas a cabo por las familias, tanto en sentido estricto como amplio, los amigos y el vecindario. Inicialmente se puede caer en el error de pensar que dicho conjunto de individuos y relaciones no tiene cabida en la economía, pero en situaciones de crisis o escasez, inseguridad económica o marginación social, son el refugio económico general.
- El segundo, engloba al Sector Mercantil de ámbito Privado, formado por personas físicas y jurídicas cuya función es la producción de bienes y servicios con el fin último de maximizar beneficios, obteniendo así un lucro.
- El tercero, integrado por todo el universo de entidades u organizaciones relacionadas con el Sector Público.

ILUSTRACIÓN 4: Representación gráfica de la Economía según Evers y Winstersberger

Fuente: Evers y Winstersberger (1990)

Cada uno de los vértices posee una característica diferenciadora respecto al resto, aportándole así un rasgo distintivo que facilite la labor de discernimiento a la hora de ubicar un individuo u organización en cada uno de los ámbitos. Por un lado encontramos la línea divisoria entre la actividad formal y oficial, llevada a cabo en el sector Público y Privado, y la informal, ejecutada en las redes primarias. Por otro lado, el sector Capitalista, se diferencia de los otros dos extremos, debido a la búsqueda de lucro. Y por último, el eje que separa el ámbito Público del Sector Familias y el Capitalista se origina debido al carácter público del primero, en contraposición al privado de los dos últimos.

De esta manera, el Tercer Sector o Sector No Lucrativo, quedaría delimitado como aquel conjunto de organizaciones cuya actividad es desarrollada de una manera formal, independiente de las administraciones públicas, y con un objetivo alejado del lucro. Es decir, todo aquello que no puede ser englobado en ninguno de los otros ámbitos de la economía. No obstante, definir un concepto por omisión, descarte, o de manera residual y negativa, resulta exiguo y poco operacional a la hora de llevar a cabo estudios y análisis.

Delimitar el perímetro de actuación de las organizaciones sin fines lucrativos, no es una tarea que por sí misma implique una definición aclaratoria y concreta del sector que las engloba. Por lo tanto, acotado el cerco de maniobra, pasamos a identificar dos grandes áreas de interés en relación al sector, las cuales ponen énfasis en ciertos aspectos, objeto de estudio (Sajardo y Chaves, 1997).

b.- Áreas de interés en relación al Sector No Lucrativo

Estas áreas son conocidas por un lado, como economía alternativa autogestionaria y por otro, como economía no lucrativa.

La *economía alternativa autogestionaria* engloba principalmente a todos los estudios concernientes a la Economía Social, así mismo, se pueden incluir términos como Sector Autogestionario, Sector Cooperativo y Sector Mutualista. Las relaciones sociales, de producción y distribución consideradas como diferentes o alternativas apoyan los aspectos comunes objeto de esta primera. El nivel de análisis aparece esencialmente a nivel microeconómico, estableciendo su foco de atención en el comportamiento de ciertas organizaciones, siendo substancialmente, las cooperativas y las mutualidades. Las características esenciales de estas organizaciones encuadradas en esta área de interés, amén de su capacidad transformadora en lo social y en lo económico, destacan por su modelo decisional de carácter democrático, y por la asignación de los excedentes en base a códigos no capitalistas.

En el ámbito de la *economía no lucrativa*, el sector de organizaciones no lucrativas, el Sector Voluntario, el Sector Intermedio, el Sector Independiente, el Sector Filantrópico y caritativo o el Sector exento de impuestos, son algunos de los conceptos utilizados bajo el prisma, más bien macroeconómica, de esta área de interés, para definir el Sector No Lucrativo. Esta definición abarca aquellas organizaciones centradas en la acción social y humanitaria, desde donde se ofrecen servicios de mejora del bienestar social y del desarrollo de la ciudadanía. Conjuntamente a estas características, en función de la acepción utilizada, se priorizará en mayor grado una faceta u otra de las entidades, como el voluntariado, la exención de impuestos, la no apropiación de los beneficios por parte de los individuos que la controlan, etc.

Como podemos observar, la denominación de Sector No Lucrativo, ha sido utilizada de forma alterna por la erudición como sinónimo, unas veces de Economía Social y otras de Tercer Sector. Por ello, para discernir qué tipo de organizaciones incluimos con la definición de Sector No Lucrativo, debemos adentrarnos más en la investigación de las diferentes corrientes. Haciéndose necesario ampliar el estudio de las distintas áreas de interés, indagando en los enfoques o pensamientos teóricos existentes en la bibliografía contemporánea.

c. Corrientes teóricas para el estudio del Sector No Lucrativo

Partiendo de la premisa general de que existe un amplio abanico de organizaciones, que por sus características no pueden ser enclavadas ni en el Sector Público, ni en el Sector Lucrativo, varios son los enfoques que tratan de clarificar esta situación, aportando su visión y criterio. Pero, a pesar de que el punto de partida es común, es primordial indagar qué organizaciones pueden incluirse.

Para determinar los límites del Sector No Lucrativo, afloran varios enfoques, como muestran entre otros Defourny (1990 y 1993), Chaves y Monzón (2001 y 2003), Monzón (2004) y Saz (2007), alrededor de los cuales se entrevén respuestas en torno a la delimitación externa del sector.

i. El enfoque de la Economía Social

Esta corriente de pensamiento, comienza su andadura en la década de los 80. De tradición europea, y más detalladamente francófona, es precisamente en Francia, donde tras la aprobación de la Carta de la Economía Social en 1982 por el Comité Nacional de Enlace de las Actividades Mutualistas, Cooperativas y Asociativas (CNLAMCA), se establece la definición de Economía Social (Monzón, 1988).

Este enfoque sitúa al Sector No Lucrativo entre el Sector Capitalista y el Sector Público, agrupando a entidades de naturaleza privada consideradas tanto de mercado, como de no mercado, cuyo objetivo principal es el de satisfacer necesidades de carácter social, en vez de retribuir a inversores capitalistas (Monzón et al., 2004).

La Economía Social considera como agentes estructurales básicos del Sector, a las empresas cooperativas, a las entidades mutualistas y a las asociaciones. Los principios o rasgos distintivos de estas organizaciones, que hacen que formen parte de éste son, el servicio a los miembros o a la colectividad, antes que el lucro y los modos de decisión, de distribución de beneficios y de relación con el resto de sectores. Estos últimos se basan en la autonomía de gestión, los procesos de decisión democráticos y la primacía de las personas y el trabajo sobre el capital en el reparto de beneficios. Esta forja de conceptos sobre las máximas de la Economía Social incluyen valores como la democracia, el interés social y la justicia distributiva, que se traducen en unas reglas determinadas de funcionamiento (Chaves y Monzón, 2001).

Desde el punto de vista del enfoque francófono, dentro de la Economía Social, se pueden distinguir dos conjuntos diferenciados de entidades, aquellas pertenecientes a la parte empresarial o de mercado, frente a las de no mercado (Sajardo y Chaves, 2001) (Ver Tabla 4).

Pero para explicar de una manera más concreta esta división, es necesario analizar un escalón anterior, donde se restringe de manera primigenia aquellas entidades que forman parte de esta corriente o no. En un primer nivel se diferencia aquellas entidades asignadoras de recursos para la producción de bienes y servicios, de aquellas centradas en funciones asimilables al desarrollo de la ciudadanía, como son las funciones de socialización, el ocio, la cultura, el deporte, etc., y de carácter político, con acciones de reivindicación y presión, gestión de intereses colectivos, etc. (Tomás, 1997).

Acometida la primera delimitación, pasamos a definir los dos subsectores en los que se fracciona la Economía Social; el primero, conocido como subsector empresarial de la Economía Social, agrupa a aquellas organizaciones productoras de bienes y servicios de mercado; y el segundo, conocido como subsector no lucrativo de la Economía Social, incluye a todas aquellas entidades cuya producción, financiada a través de contribuciones voluntarias, es de mercado y está dirigida a favor de los hogares (Chaves y Monzón, 2001) .

Así, quedan excluidas de este enfoque entidades como organizaciones deportivas, de ocio, culturales, sindicatos, partidos políticos, etc., por no ejercer una actividad principal considerada de carácter económico. Y las fundaciones, puesto que no tienen obligación de cumplir con procesos democráticos dentro de sus modos de decisión. En el caso de las fundaciones es el patronato el único órgano con capacidad decisoria, junto con el protectorado ejercido por las Administraciones Públicas (Saz, 2007).

TABLA 4: Composición Interna del Sector No Lucrativo desde la perspectiva de la Economía Social

COMPOSICIÓN INTERNA			
TERCER SECTOR	Entidades con funciones de socialización y política	Sociedad Civil	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Asociaciones de hecho ▪ Asociaciones formalizadas sin actividades económicas: <ul style="list-style-type: none"> ▪ De encuentro (deportivas, de ocio, culturales, etc.) ▪ Políticas y/o de reivindicación (partidos políticos, sindicatos, etc.)
	Entidades con función de producción de bienes y servicios ECONOMÍA SOCIAL	Subsector no lucrativo	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Asociaciones formalizadas con actividad económica. ▪ Ciertas cooperativas y mutualidades ▪ Obras sociales de Cajas de ahorros, empresas, sindicatos, bancos, etc.
		Subsector empresarial	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Cooperativas ▪ Mutuas y mutualidades ▪ Sociedades Laborales ▪ Sociedades de Responsabilidad Limitada

Fuente: adaptado de Sajardo y Chaves (2001)

Si bien es cierto, que es de recibo comentar que en la definición de Economía Social, recogida en la Carta de Principios de la Economía Social de la Conferencia Europea Permanente de Cooperativas, Mutualidades, Asociaciones y Fundaciones (CEP-CMAF) se introduce una importante matización al principio democrático, exceptuándose éste en el caso de las fundaciones, entidades que, por sus características organizativas, no tienen socios (Monzón et al., 2004).

ii. El enfoque de las Organizaciones No Lucrativas (Nonprofit Organizations)

Esta corriente de raíz anglosajona, comienza a adquirir mayor relevancia a partir de la década de los 70, momento en el que sale a la luz el artículo *“Toward a theory of the voluntary non-profit sector in a three-sector economy”* de Burton Weisbrod (1975), considerado como la piedra angular en la literatura sobre las organizaciones no lucrativas (Kingma, 1994).

Este enfoque, aunque utilizando una terminología diferente al anterior, también sitúa al Sector No Lucrativo, entre el Mercado y el Estado, agrupando a organizaciones privadas que cumplan ciertos requisitos (Salomon y Anheier, 1992). El objetivo de estas entidades es el de satisfacer necesidades consideradas como sociales, sin la necesidad de verse obligadas a retribuir a los capitales de inversión.

Este segundo enfoque se estructura en torno a asociaciones, fundaciones, determinadas cooperativas (en las que priman los objetivos de solidaridad, cooperación y servicio a la comunidad frente al lucro de sus socios), mutualidades de previsión social, centros de enseñanza y hospitales, clubs deportivos y Cajas de Ahorros con Obra Social (Saz, 2007).

Estas organizaciones en su conjunto poseen un signo distintivo que las agrupa en esta corriente, y es la consecución de estos principios: estructura formal, deben ser entidades formalmente constituidas, es decir, con un cierto grado de institucionalización, que las diferencie de las Economías Domésticas; de carácter privado, separadas del Sector Público de tal manera que no estén gobernadas ni inmersas en la estructura pública, lo que no impide que reciban financiación de las administraciones públicas, en mayor o menor grado; con autogobierno y autónomas, en tanto que presentan sus mecanismos internos de gobierno y que no son controladas por otras entidades externas; con participación voluntaria en trabajo y en donaciones, ya sea para el desarrollo de su actividad o en la dirección, gestión y administración de la organización; y sujetas al principio de no distribución de beneficios o

plusvalías, en caso de ser generados, a los propietarios o directivos de la entidad, sino ser destinados a la misión u objeto social de la misma (Salomon y Anheier y 1992).

Estas características aportan a este enfoque un cáliz más restrictivo que el de la Economía Social, ya que el principio de no distribución de beneficios descarta a la mayor parte de cooperativas. Además la exigencia de aportaciones voluntarias excluye a las mutuas y cooperativas por ser entidades donde generalmente la presencia de voluntariado no existe (Bellostas et al., 2002).

Ambas corrientes teóricas revelan los enfoques más importantes dentro del ámbito no lucrativo, no obstante, comprendiendo realidades heterogéneas, puesto que cada una de ellas persevera en las particularidades de su posición, también sostienen y coinciden en características comunes, como según Barea y Monzón (1992), que son entidades de carácter privado promovidas desde el tejido social, que ejecutan acciones económicas de servicio a sus socios o a la comunidad, con determinados criterios de gobierno y de asignación de resultados no capitalistas.

Pero éstas no son exclusivamente las únicas corrientes que nos proporciona la literatura, si bien, no alcanzan una notabilidad equiparable a las anteriormente expuestas, si son dignas de comentario.

iii. Otros Enfoques

iii.1. El Enfoque de la Economía Solidaria

En las últimas décadas ha surgido una nueva corriente de origen francófona desarrollada en los últimos años por economistas y sociólogos (Laville, 1994), conocida como la Economía Solidaria. La idea genérica que subyace bajo este concepto es básicamente la solidaridad, en contraposición al individualismo competitivo del comportamiento económico de las sociedades denominadas capitalistas. Esta visión reúne al conjunto de entidades que promueven la solidaridad hacia los trabajadores y entregan un énfasis especial en los más desfavorecidos.

Este enfoque abarca a aquellas entidades que cumplen las siguientes características. En un primer punto, dichas organizaciones han de encontrar sus vías de financiación en la combinación de recursos mercantiles, como la producción de bienes y servicios y su posterior

venta en el mercado, los recursos de carácter no mercantil, como son las subvenciones públicas y las donaciones privadas, y por último, los recursos considerados como no monetarios, caso del voluntariado. En segundo lugar, es condición necesaria para formar parte de este círculo, implicar a los usuarios tanto en la oferta de bienes y servicios, como en la demanda de éstos, creando un mecanismo de desarrollo de participación ciudadana. Y por último, la Economía Solidaria institucionaliza nuevas relaciones sociales entre los diferentes agentes económicos, gracias a la canalización de recursos de diferentes procedencias.

Las características de este enfoque supondrían un híbrido entre el enfoque de la Economía Social y el No Lucrativo. Puesto que por una parte quedarían exentas de formar parte de éste aquellas entidades con funciones de socialización y política, como ocurre en la Economía Social, ya que es necesario financiarse mediante la venta en el mercado de bienes y servicios. Y por otra, descartaríamos a gran parte de las cooperativas y mutualidades, por no existir en ellas, de carácter general, presencia de voluntariado.

iii.2. El Enfoque de No Mercado

El conjunto de bienes y servicios que son ofertados a los consumidores o usuarios sin la utilización del recurso del mercado, pueden ser calificados como de no mercado, donde las vías de financiación de dichos outputs son aseguradas por medios ajenos al sistema de precios de mercado, es decir, por medio de impuestos (contribuciones individuales obligatorias) o cuotas de los socios, donaciones o actividad voluntaria (contribuciones voluntarias).

Sin embargo, este enfoque deja la capacidad de las organizaciones no lucrativas de financiarse, mediante la producción de sus propios bienes y servicios y posterior venta en el mercado, por lo que muchas entidades que por sus características deberían formar parte del Tercer Sector quedarían excluidas.

iii.3. El Enfoque de la Producción del Bienestar

El enfoque de la Producción del Bienestar, comentado, entre otros por Knapp y Kendall (1992), ha sido expuesto básicamente en el Reino Unido. Su objetivo primordial es llevar a cabo una comparativa sobre las realizaciones de las instituciones públicas, de las empresas lucrativas y de las entidades pertenecientes al Sector No Lucrativo.

Este estudio no ha sido del todo explotado, y principalmente se ha completado dentro del sector sanitario, por lo que el desarrollo en el resto de entidades aún o ha sido del todo ampliado.

Así, observamos como diferentes estudios, con mayor o menor acierto, han intentado acotar el ámbito de actuación del Sector No Lucrativo. Algunos han sido más restrictivos y otros, por el contrario, más indulgentes. También existen estudios, como el de la Comisión Científica del CIRIEC-España, que ha intentado aunar las posturas del enfoque Non-Profit y Economía Social, defendiendo un Tercer Sector más amplio, entendiendo éste como el conjunto de entidades de carácter privado instauradas para satisfacer las necesidades de sus socios a través del mercado, produciendo bienes y servicios, y en las que la distribución del beneficio y la toma de decisiones no se encuentran sujetas de manera directa con el capital aportado por cada socio. Incluyendo también a las instituciones sin fines de lucro que son productoras no de mercados privados, no controladas por las administraciones públicas y que producen servicios no destinados a la venta (Chaves y Monzón, 2001).

1.3. CRITERIOS DE DEFINICIÓN DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

1.3.1. Introducción

Cada una de las corrientes teóricas expuestas anteriormente define un entorno disparejo en ciertos aspectos, lo cual, deriva en una necesidad de tipificar el conjunto de entidades que se encuentran afines al Sector No Lucrativo. A través de diferentes criterios se busca sistematizar y ordenar esa diversidad organizacional. Los cuatro criterios principales de categorización son: el criterio legal, el criterio económico y financiero, el criterio funcional y el criterio estructural (Salamon y Anheier, 1992).

a. Criterio Legal

A través de criterios jurídicos instrumentados por las leyes, clasificamos a las entidades no lucrativas. Es un mecanismo supeditado a un lugar o situación concreta, en tanto en cuanto, ciertas entidades formarán parte del sector o no en función de lo que la ley del país en cuestión determine, tanto jurídica como fiscalmente (Saz, 2007).

b. Criterio económico y financiero

Según este criterio, una organización formará parte del entorno no lucrativo, en función de las fuentes de origen de sus rentas. Es uno de los criterios más implementados a la hora de llevar a cabo clasificaciones más concisas sobre las instituciones no lucrativas.

Dentro de la definición de organizaciones no lucrativas, éstas quedan definidas según el colectivo hacia el que vayan dirigidos sus bienes y servicios, según el tipo de éstos, por la ausencia de distribución de beneficios y según sus fuentes de ingresos.

TABLA 5: Fuentes de financiación de las organizaciones de carácter no lucrativo

FUENTES DE FINANCIACIÓN	
FINANCIACIÓN AJENA	FINANCIACIÓN PROPIA
Origen: Sector Público <ul style="list-style-type: none"> ▪ Subvenciones directas o indirectas ▪ Convenios y concertos ▪ Beneficios, incentivos y desgravaciones fiscales ▪ Ventajas Administrativas ▪ Becas y ayudas a miembros de la organización ▪ Subsidios de demanda ▪ Préstamos a bajo interés 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Cuotas de socios ▪ Prestación de servicios ▪ Rendimientos de patrimonio y explotación económicas <ul style="list-style-type: none"> ▪ Loterías, colectas, sorteos, rifas, etc.
Origen: Sector Privado <ul style="list-style-type: none"> ▪ Filantropía empresarial directa: mecenazgo social, donaciones, legados, financiación en especie, préstamos a bajo interés, etc. ▪ Filantropía indirecta: patrocinio 	
Origen: Redes Primarias <ul style="list-style-type: none"> ▪ Donaciones y legados ▪ Voluntariado 	

Fuente: adaptado de Sajardo (1996)

Estas entidades se diferencian del resto, debido a que la procedencia del principal volumen de renta no procede ni de la venta de bienes y servicios en el mercado (como ocurre en el Sector Privado), ni de contribuciones de carácter obligatoria efectuadas por medio del sistema impositivo (como es el caso del Sector Público). Sus fuentes de ingresos proceden principalmente de las aportaciones originadas en el seno de las economías domésticas, materializadas en donaciones, legados, cuotas de socios y benefactores, así como aportaciones sin contraprestación obtenidas bajo el auspicio de ciertos privilegios y en mejores condiciones que las ofrecidas por el mercado.

Así, una organización no lucrativa podrá obtener ingresos desde dos esferas diferenciadas, la propia y la ajena. En la primera, la financiación procede tanto de los socios mediante sus cuotas, como del público en general por medio de rifas, loterías, sorteos, etc. y gracias al efectivo obtenido mediante el cobro de servicios y bienes ofertados por la entidad (siempre y cuando el objetivo de la prestación de estos servicios y venta de estos bienes no sea el lucro,

sino una mera acción para la obtención de fondos que repercutan en la entidad). En la segunda, la financiación ajena puede desprenderse tanto del Sector Público, vía subvenciones, convenios y conciertos, ventajas administrativas y demás, como del Sector Privado, gracias a la filantropía (Ver Tabla 5).

c. Criterio Funcional

El tercer criterio que podemos utilizar para conceptualizar el sector no lucrativo es aquel que se basa en el estudio de las funciones que éstas llevan a cabo. Nos podemos encontrar entre las diferentes funciones, las siguientes:

1. **Función de producción de bienes y servicios.** Este papel es adoptado por las entidades sin ánimo de lucro en base a los fallos del resto de sectores económicos. En ocasiones, el Sector Privado Lucrativo no oferta ciertos outputs, bien por la ausencia de rentabilidad de éstos, bien porque se producen cantidades y calidades inadecuadas o a un precio superior al normal del mercado (Ben-Ner, 1986; Hansmann, 1980). Por su parte, el Sector Público, en ciertas ocasiones no oferta outputs colectivos necesarios para la ciudadanía, o si lo hace, no en cantidades consideradas óptimas (Weisbrod, 1975). Igualmente, ambos sectores, consideran determinados bienes y servicios, elementos que supondrían desvirtuar el propio carácter de los mismos, por ello, las organizaciones no lucrativas, se encargan de ofertar estos outputs no comerciales. Por último, las entidades sin fines lucrativos, se encargan de provisionar las condiciones necesarias para el éxito de los mercados, cambiando las condiciones del entorno en el que el mercado actúa (Weisbrod, 1988) y favoreciendo aquellas actividades relacionadas con el establecimiento, mantenimiento y transformación de la propia economía (Sajardo, 2001).

2. **Función de redistribución y estabilización.** Se refiere a aquellas acciones, que desempeñan las entidades no lucrativas en referencia a la oferta de outputs a precios nulos o inferiores a los ofrecidos por el mercado y a cuando se genera una discriminación de precios en función del tipo de receptor de los outputs (Archambault, 1986; Gassler, 1990).

3. **Contribución al fomento de la democracia y a la generación de capital social.** Se incrementa la participación social en asuntos de decisiones políticas, se genera por medio de la lealtad que las asociaciones proporcionan a los individuos una integración

social y política, se facilita la diversidad de ideas y opiniones en la sociedad, etc. (Sajardo, 1996).

4. **Función de pionerismo.** Implica la capacidad que tienen las organizaciones no lucrativas para captar las necesidades sociales que hasta ese instante se encontraban ocultas y sin ser cubiertas (Berguer y Neuhaus, 1977; Kramer, 1981).

d. Criterio Estructural

La proposición de Salamon y Anheier (1992; 1993), se fundamenta en el estudio de las cualidades que fijan la estructura y el modo de operar de las entidades no lucrativas. Así, todas aquellas entidades que entren a formar parte del sector no lucrativo, deberán cumplir las siguientes características:

1. **Organización formal.** Lo que supone una realidad institucionalizada generadora de bienes y/o servicios, con una estructura interna, estabilidad relativa en lo que a objetivos formales se refiere y distinción entre socios y no socios (Olabuénaga, 2000). El Sector No Lucrativo es necesario que esté formado por un conjunto de organizaciones donde haya unos objetivos generales y en donde los recursos estén destinados a conseguirlos. La mayor parte de las entidades adoptan una fórmula jurídica específica para regularse como, por ejemplo, la de fundaciones o asociaciones.

2. **Privada.** Esto implica que no estén jurídicamente integradas en la administración pública. Se excluyen, por consiguiente, aquellas entidades cuyos presupuestos se integran en los presupuestos públicos. Quedan así fuera de consideración los organismos autónomos de las administraciones públicas, institutos y patronatos públicos, fundaciones estatales, etc.

3. **Sin ánimo de lucro, o lo que es lo mismo, no pueden distribuir los beneficios.** Esto supone que las entidades no lucrativas pueden generar beneficios, pero no pueden distribuir éstos entre sus patronos, asociados, directivos o personal. Este carácter, por tanto, las diferencia de las sociedades mercantiles, que tienen acceso al mercado de capitales. Siendo ésta una de las principales causas por las que las cooperativas (excepto las de carácter social) quedan excluidas del Sector. Además en referencia a la propiedad, simplemente ésta no existe como tal en las organizaciones del mismo.

4. Dotadas de autogobierno. Esto es, disfrutar de la capacidad de autocontrol institucional de sus propias actividades. Las entidades sin fines de lucro tiene que disponer de sus propios órganos de gobierno. Esta circunstancia, las dota de una capacidad de organización y financiación propia (Bellostas y Briones, 2014).

5. Altruistas. Implica tener un marcado grado de participación voluntaria, bien sea porque la entidad canaliza el trabajo del voluntariado, bien sea, porque la gestión de las mismas se hace de forma voluntaria o el objetivo de su existencia sea de interés general.

Estos cinco criterios principales de definición del Sector No Lucrativo, ayudan a reducir los problemas que condicionan la tarea de conceptualización del mismo. Así, a estas características, se le podría añadir una característica adicional, recogida en el documento nº4 de la Comisión de ESFL de AECA, relacionada con que dichas organizaciones deben tener un interés general o colectivo, esto es, que sus beneficiarios actuales y futuros puedan acceder sin ningún tipo de barrera especial de entrada a los servicios que éstas ofrecen (Bellostas y Briones, 2014).

Además, dichas características, pueden ampliarse, teniendo en cuenta, por un lado, que a la hora de hablar de no distribución de los beneficios, aparece el concepto de la inexistencia del capital propiedad. Éstas, de forma expresa, deben renunciar al reparto de los posibles excedentes económicos que pudieran llegar a obtener, al no tener sentido la existencia de dicho capital-propiedad, tampoco lo tiene el reparto del eventual excedente económico ya que debido a su finalidad social, nadie tiene, ni puede atribuirse la propiedad legal sobre ellas, lo que no es óbice para que puedan estar controladas (Bellostas y Briones, 2014), y el propio beneficio no se debe utilizar como medida de eficiencia, a diferencia de lo que ocurre en las entidades del Sector de Mercado. Y por otro lado, relacionado con la capacidad de autogobierno, surge la capacidad de financiación y organización propias, de las que estas organizaciones están dotadas (Bellostas y Briones, 2014).

Hasta ahora, hemos visto diferentes criterios para definir al conjunto de organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo. Dicha dispersión terminológica y conceptual, hace necesario, clarificar cuál es la definición que se va a tener en cuenta a lo largo de los siguientes capítulos. Así, definiremos al Sector de las entidades sin fines de lucro, en base a un criterio estructural:

Conjunto de entidades generadoras de bienes y /o servicios, cuya estructura se caracteriza por poseer una ORGANIZACIÓN FORMAL adoptando una fórmula jurídica para ser reguladas; de CARÁCTER PRIVADO, esto es, no estar integradas en las administraciones públicas ni formar parte exclusivamente del Sector Lucrativo o de Mercado; SIN ÁNIMO DE LUCRO, ya que deben renunciar al reparto, entre sus patronos, asociados, directivos o personal, de los posibles excedentes económicos, incluidos los eventuales, que pudieran llegar a obtener, al no tener sentido la existencia del capital-propiedad; DOTADAS DE AUTOGOBIERNO, hecho que les permita disfrutar de la capacidad de autocontrol institucional de sus propias actividades mediante una facultad de organización y financiación propias; tener un INTERÉS GENERAL O COLECTIVO, por el cual, sus beneficiarios actuales y futuros puedan acceder sin ningún tipo de barrera especial de entrada a los servicios que éstas ofrecen; de CARÁCTER ALTRUISTA, a través de un marcado grado de participación voluntaria, bien sea porque las entidades canalizan el trabajo del voluntariado, bien sea, porque la gestión de las mismas se hace de forma voluntaria; y donde el BENEFICIO no es utilizado como una medida de EFICACIA.

1.3.2. Ventajas y desventajas de los criterios de definición

a. Sistema de medición de calidad

Según Deutsch (1963), la calidad de un modelo o concepto, depende de manera positiva de los tres factores siguientes:

- **Grado de Economía.** Entendido como la capacidad de identificar de modo fidedigno los aspectos de un fenómeno o proceso, mediante una imagen de la realidad simplificada y real.
- **Significación.** Capacidad de mostrar atención sobre aspectos o relaciones no obvias ni triviales.
- **Capacidades predictivas y explicativas.** Estas dependen del:
 - **Grado de Rigor.** Capacidad de un modelo para ofertar respuestas únicas con independencia del usuario del mismo.
 - **Riqueza combinatoria o de asociación.** Referida al rango de hipótesis que el modelo genera, el número de características interesantes y las relaciones que identifica.

- **Poder Organizativo.** Capacidad de un modelo, concepto o proceso para explicar otros procesos diferentes de los que primeramente se pretendía explicar, esto es, si cuenta con habilidades para descubrir nuevos fenómenos.

b. Las ventajas de los criterios de definición

En lo referente al criterio considerado como el más sencillo, el legal, podemos anotar como virtud de éste, su elevado grado de rigor, ya que a través de las disposiciones normativas que regulan el Sector No Lucrativo en cada país, se logra una exégesis exacta y definida del tipo de entidades que lo conforman (Sajardo, 1996).

El criterio económico y financiero comparte junto al legal un amplio grado de rigor, a lo que añadiremos un elevado grado de economía y poder organizativo, ya que a través de este criterio se ofrecen respuestas idóneas sobre formas y desarrollo del Sector No Lucrativo con relativamente pocas variables (Salamon y Anheier, 1992).

La evaluación del criterio de definición funcional, es semejante al legal, excepto por un mayor poder organizativo y de significación que lo hace más fácilmente extrapolable a nivel internacional.

El último criterio definido, el estructural, según Salamon y Anheier (1992; 1993), debe ser considerado como el criterio de conceptualización universal para el Sector No Lucrativo, debido a que las ventajas que posee en materia de calidad son notables. Destacamos su alto grado de economía, ya que a través de cinco características, es capaz de identificar un amplio abanico de organizaciones no lucrativas.

Así mismo, posee un elevado nivel de significación, puesto que permite considerar como tales las diversas entidades de los diferentes países. Posee también una alta riqueza asociativa, reflejada en el extenso y variado grupo de características y rasgos que permite una definición más adecuada del sector con solo unas breves categorías analíticas.

Finalmente, este criterio también posee un alto grado de poder organizativo, debido a que un grupo de organizaciones que poseen una estructura y características afines y extrapolables a nivel internacional, con este criterio pueden ser definidas.

c. Las desventajas de los criterios de definición

Todos estos criterios poseen ciertas virtudes que les aportan un cierto grado de significancia, no obstante, la validez aportada por las ventajas, puede reducirse al tener en cuenta ciertas deficiencias (Ver Tabla 6).

El criterio legal por un lado, carece de economía, debido a que el vocabulario jurídico resulta difícil de entender y por ende, de aplicar. También este criterio padece de poder organizativo, ya que su extrapolación internacional es dificultosa, al ser las estructuras legales dependientes de lugares y situaciones concretas.

El escaso poder de significación y su bajo nivel de riqueza combinatoria suponen unas deficiencias para el criterio económico y financiero. La primera surge debido a que la aplicación de este criterio limita al Sector No Lucrativo a un grupo baladí, ya que en determinados casos este criterio podría reducir el número de entidades que entraran a formar parte de este sector a niveles mínimos. En este contexto, la riqueza combinatoria y asociativa se ve mermada, en la medida en que las conexiones e interrelaciones se tornan poco claras entre el Sector No Lucrativo y el resto de sectores, con la consecuente pérdida de identidad del propio sector, arrastrando a las entidades a formar parte de otros sectores.

El tercer criterio carece de rigor en la medida en que las categorías funcionales son muy ambiguas y variables. El nivel de economía se presenta también bajo al requerir de un número extensivo de propuestas para capacitar a una entidad como perteneciente al Sector No Lucrativo. Este criterio tiene tendencia a no considerar ciertas organizaciones como no lucrativas por no realizar ninguna de las funciones atribuidas, por lo que el grado de riqueza combinatoria o asociativa es también bajo.

TABLA 6: Cumplimiento de los factores de calidad de un concepto en base al criterio de definición

CALIDAD DE UN CONCEPTO		CRITERIO LEGAL	CRITERIO ECONÓMICO Y FINANCIERO	CRITERIO FUNCIONAL	CRITERIO ESTRUCTURAL
GRADO DE ECONOMÍA		X	✓	X	✓
SIGNIFICACIÓN		-	X	✓	✓
CAPACIDADES EXPLICATIVAS Y PREDICTIVAS	GRADO DE RIGOR	✓	✓	X	X
	RIQUEZA COMBINATORIA O DE ASOCIACIÓN	-	X	X	✓
	PODER ORGANIZATIVO	X	✓	✓	✓

Fuente: adaptado de Sajardo (1996)

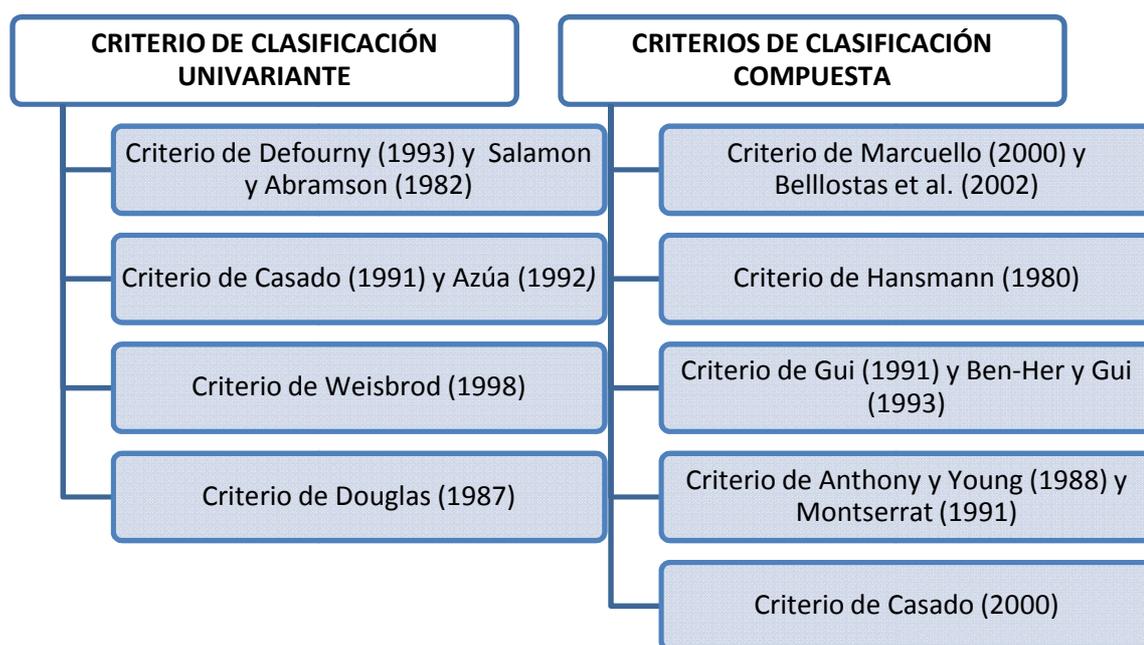
El criterio estructural, por su parte es uno de los poseedores de menos deficiencias. Su talón de Aquiles puede definirse por su falta de rigor, debido a que algunas de sus

características analíticas son difíciles de aplicar con exactitud, originado por la controversia entre pertenecer a un Sector No Lucrativo, y depender, por ejemplo, económica y financieramente hablando a otro sector.

1.3.3. Criterios de clasificación de las entidades sin fines de lucro

El amplio número de entidades que surgen y forman parte del Sector No Lucrativo, obliga a realizar un proceso clasificatorio que las agrupe en función de diversos aspectos. Para ello, se han seleccionado diferentes criterios de clasificación, como son los criterios de clasificación simples, donde se tiene en cuenta una sola variable discriminadora, y los criterios de clasificación compuestos donde entran en juego más de un criterio simple (Ver Ilustración 5 y Ver Anexo 1).

ILUSTRACIÓN 5: Criterios de clasificación de las ESFL



Fuente: elaboración propia

La Clasificación Internacional del Sector No Lucrativo. ICNPO.

De todos los diferentes sistemas de clasificación de las entidades de ámbito no lucrativo, uno de los más importante es el propuesto por Salamon y Anheier (1992; 1993), bajo el auspicio del criterio de clasificación estructural y desarrollado dentro del marco del proyecto de investigaciones de comparativa internacional sobre el Sector No Lucrativo, desarrollado por la Universidad John Hopkins de Baltimore en EE.UU.

En este caso, el criterio de clasificación adoptado se centra en el tipo de actividad económica principal que éstas realizan, pero no en la acción principal llevada a cabo por la entidad en su conjunto, sino que se tendrán en cuenta las actividades ejercidas por cada establecimiento individual en el que se divida la organización (ver Tabla 7).

TABLA 7: Criterios de clasificación internacional de las entidades no lucrativas según ICNPO

ICNPO	
1. Cultura y Ocio. Cultura y arte. Deportes. Club es sociales y de ocio.	3. Salud. Hospitales y rehabilitación. Guarderías. Intervenciones en salud mental. Otros servicios de salud.
2. Educación e investigación. Educación primaria y secundaria. Educación superior. Otros tipos de educación. Investigación.	4. Servicios sociales. Servicios sociales. Alta necesidad y refugiados. Apoyo y mantenimiento de rentas.
Animales.	5. Medio ambiente. Medio ambiente.
6. Desarrollo y vivienda. Desarrollo económico, social y comunitario. Vivienda. Empleo y formación.	9. Actividades internacionales. Actividades internacionales.
7. Servicios civiles, legales y políticos. Entidades para la defensa civil. Servicios legales y jurídicos. Entidades políticas.	10. Actividades religiosas. Asociaciones y congregaciones religiosas.
8. Filantropía. Intermediarios filantrópicos.	11. Asociaciones profesionales, empresariales y sindicatos. Asociaciones profesionales, empresariales y sindicatos.
	12. No clasificados.

Fuente: elaboración propia

Como podemos observar existen múltiples tipos de clasificación de las entidades que conforman el Sector (casi tantas como diferentes nombres tiene el mismo) que sin duda nos muestran su propia heterogeneidad, aunque esto no quiere decir que no tengan elementos

comunes que los aglutinan y que los dotan de un cuerpo propio, además, quizás en esta diversidad que manifiestan las asociaciones y organizaciones esté su riqueza y grandeza.

1.4. LA PRESENCIA DEL SECTOR NO LUCRATIVO EN LA ECONOMÍA ACTUAL

Actualmente, a grandes rasgos, tres son los ámbitos económicos que conviven entre sí. A saber, el Sector de Mercado (también conocido como lucrativo o privado), el Sector Público y el Sector No Lucrativo, donde la aparición de cada uno de ellos, deriva de la existencia de los otros.

Durante la Ilustración, el liberalismo económico se impone como el mecanismo más eficiente a la hora de asignar los recursos. En su base se esconde un enaltecimiento de la libertad: el mercado se regula por libre concurrencia, el trabajador elige libremente su trabajo, la mano de obra se desplaza libremente, el contrato de trabajo es un acuerdo libre entre patronos y obreros. Según esta doctrina el papel del Estado se reduce a defender la libertad de una actividad económica autónoma de cualquier regulación política. Sin embargo, esta disciplina que defiende la libertad de mercado, y por ende, la existencia exclusiva de un único sector económico, el Lucrativo, no se exime de fallos y debilidades, como por ejemplo: la existencia de bienes públicos puros y bienes preferentes, los cuales no son suministrados por el mercado; la presencia de externalidades tanto positivas como negativas; los fallos de información; la competencia imperfecta, la formación en el mercado de monopolios naturales; la desigualdad en la distribución de la renta por parte del mercado; la inestabilidad de los mercados y el desequilibrio general en la economía (Albi, et al., 1994). Estos errores justifican la intervención del Sector Público en la economía.

Transcurrida la II Guerra Mundial, en la Europa occidental se extendió un modelo económico centrado en la intervención del Estado, como agente productor y gestor del bienestar social, en aras de minimizar los fallos de mercado y ofrecer mayores servicios a la ciudadanía. Este nuevo modelo organizacional se conoce como estado del Bienestar.

Para evidenciar las principales funciones o áreas de colaboración del Sector Público en las economías de mercado, se parte de la obra de Musgrave (1959), en cuya "Teoría múltiple del presupuesto" se reflejan tres áreas fundamentales para la actuación de los poderes públicos en las economías de mercado actuales:

- La función de asignación óptima de recursos, corrigiendo los resultados que se desprenden del funcionamiento del mercado, para adecuarlo a las prioridades del conjunto de la sociedad.
- La función de estabilización económica, para alcanzar unos niveles satisfactorios de crecimiento económico, en ausencia de desempleo y de inflación, dos desequilibrios (que pueden llegar a alcanzar especial gravedad) a los que las economías de mercado resultan proclives.
- La función de redistribución de la renta y la riqueza, corrigiendo, de nuevo, la distribución primaria que se desprende del funcionamiento del mercado, en la medida en que no se adecue a los criterios de justicia o equidad vigentes en una determinada comunidad o momento histórico.

La aparición del Estado del Bienestar, aporta al Sector Público relevancia al cumplir las reivindicaciones de carácter social que emergen en las sociedades occidentales. Durante casi tres décadas, la implantación del Estado de Bienestar deja prácticamente la resolución de los problemas y conflictos en manos del Estado. Éste propicia la introducción y ampliación de servicios tales como la Seguridad Social, la educación, la vivienda, etc., así como el mantenimiento del pleno empleo y los programas de nacionalización. Todo esto sustentado por el gasto público, los impuestos y las cotizaciones de los trabajadores.

Al llegar el último tercio del siglo XX, este modelo entra en crisis, ya que hasta entonces se había mantenido gracias al crecimiento económico sostenido, y a que la sociedad era relativamente joven (el número de cotizantes era mayor que el de pensionistas), pero a partir de esta fecha el crecimiento se estanca, el paro alcanza tasas muy elevadas y la edad media de la población aumenta gracias a los avances médicos y a la planificación familiar, por lo que el Estado de Bienestar empieza a tambalearse.

En un primer momento, el Estado incrementa progresivamente los servicios, creando a su vez más expectativas de ellos en la población, hasta que es incapaz de hacerlo sin aumentar los impuestos. Este incremento no es del todo mal recibido ya que se compensa con más prestaciones, pero llega un punto en que se alcanza un “techo psicológico”, en donde el ciudadano considera insoportable la presión fiscal y aparece resistencia al aumento de impuestos, por lo que los servicios no pueden incrementarse indefinidamente.

Esta falta de equilibrio entre el gasto en servicios para el ciudadano y su disposición a pagar por éstos, la impopularidad de los gobiernos al aumentar los impuestos para mantener las

mismas prestaciones (Problemas Fiscales), unido a los problemas de crecimiento y sobrecarga del Estado (Problemas de Gobierno), a la Crisis del 73, al aumento de desempleo y disminución de las tasas de inversión (Problemas Económicos), sumergen al Estado en una Crisis de Legitimidad (ver Tabla 8). Por ello, en un intento de disminuir la sobrecarga a la que se ve sometido, éste pretende reducir servicios, desviando el máximo posible al campo del mercado, desmontando los públicos y restaurando los mecanismos de libre competencia.

TABLA 8: Aspectos que fundamentaron la crisis del Estado del Bienestar

CRISIS DE IDENTIDAD DEL ESTADO DEL BIENESTAR	
ASPECTO SOCIOECONÓMICO	Caracterizado por el surgimiento de masa de marginados, que ni siquiera son explotados porque carecen de valores sociales. Este fenómeno plantea, un cambio de las relaciones sociedad con el Estado, que resulta incapaz de atender a todas las necesidades.
ASPECTO POLÍTICO	Marcado por la retirada del Estado del Bienestar, que genera la necesidad de cubrir situaciones anteriormente atendidas por él; de otra parte, al cesar la intervención del Estado, cesa la pasividad de unos ciudadanos acostumbrados a la seguridad jurídica y a las prestaciones.
ASPECTO CULTURAL	Producida por la <i>revolución de las necesidades</i> , lo cual conlleva nuevas fuentes de legitimación de la acción social, como la cooperación, pues sólo con un enfoque cooperativo pueden abordarse los nuevos problemas sociales.

Fuente: adaptado de García Roca (1996) y García y Ferrer (1999)

En este momento, el Sector No Lucrativo se alza como elección institucional diferenciada tanto del Sector Público como del Sector de Mercado, alternativa alejada de la propuesta neoliberal centrada en la vuelta a un Estado Mínimo por medio de la privatización del Estado del Bienestar.

Así, tras la década de los 60 y los 70 será cuando, en Europa se desarrolle la conciencia de la ineficiencia y sobrerregulación del Sector Público, diseñándose la posibilidad de la descentralización y la participación de la ciudadanía en la prestación de los servicios. A partir de los años 80 el Sector No Lucrativo cobra impulso como la opción que puede resolver, o aliviar los problemas del Sector Público en la prestación de servicios de bienestar (Saz, 2007).

Varias son las voces que tras esos años convulsos se alzan argumentando la necesidad imperiosa de dar mayor protagonismo al Sector No Lucrativo (ver Tabla 9).

TABLA 9: Argumentos por los que dar mayor protagonismo al Sector No Lucrativo

AUTOR	AÑO	ARGUMENTO
Salamon	1987	En la <i>Teoría de la tercera parte del gobierno</i> , plantea al Sector No Lucrativo como una "tercera parte del gobierno". Según esta teoría, el Sector Público y el Sector No Lucrativo compartirían el ejercicio de la autoridad pública y una parte importante de los gastos sociales, en respuesta a los fallos del Sector No Lucrativo los dos sectores institucionales complementarían sus respectivas debilidades y fortalezas.
Kuhnle y Selle	1992	Desde una perspectiva relacional dinámica, plantean las relaciones del Sector Público y Sector No Lucrativo en términos de: grado de dependencia financiera y de control, del Sector No Lucrativo con respecto al Sector Público y frecuencia de contactos y facilidad de comunicación entre ambos. Esto permite que ambos sectores se vayan aproximando o separando en la implementación de las políticas sociales dependiendo del país y del momento del tiempo considerado.
Rodríguez	1995	El Estado del Bienestar deberá mantenerse, pero modificando la intervención del Estado por medio de las descentralizaciones, impulsando la recuperación del mercado como sistema de

Cabrero		personalización de necesidades y logro de eficiencia, y, por último, reconstruyendo la sociedad civil como participación y control colectivos del bienestar, a partir del sector asociativo.
Sajardo	1997	Pone de relieve el modelo colaborativo de oferta mixta de bienestar social donde se puede permitir compensar las deficiencias de un sector a través de las fortalezas del otro.
Salamon y Anheier	1998	Proponen la <i>Teoría de los Orígenes Sociales</i> , que vincula el desarrollo del Sector No Lucrativo con la evolución histórica de cada ámbito geográfico como fórmula de legitimar las circunstancias en las que ambos sectores pueden establecer relaciones de complementariedad.
Etzioni	2000	La solución al malestar de las sociedades modernas radica en el restablecimiento de estructuras intermedias, como las asociaciones cívicas. Desde esta perspectiva considera la Tercera Vía, como un nuevo paradigma sociopolítico en el que la comunidad desempeña un papel significativo en la administración de los programas sociales. La comunidad, según este autor, se apoya en dos fundamentos, en primer lugar, las comunidades facilitan lazos de afecto que permiten transformar grupos de personas en entidades sociales semejantes a las familias amplias; en segundo lugar, las comunidades favorecen la transmisión de una cultura moral compartida, entendida como un conjunto de valores sociales compartidos, que diferencian comportamientos virtuosos de comportamientos inaceptables socialmente.

Fuente: adaptado de Saz (2007)

El cese absoluto del Estado del Bienestar no es el objetivo de estas presiones, sino más bien lo que se busca es una remodelación del mismo (Salamon y Anhier, 1998). Al Estado del Bienestar le corresponderá afrontar disyuntivas tales como garantizar más libertad a los ciudadanos, pero responsabilizándoles de las resultas de sus comportamientos privados; atestiguar una mayor seguridad social, pero evitando la burocratización de la sociedad; y abrirse a la globalización, respondiendo a los requerimientos locales (Donati, 1997).

Así, el desarrollo del Sector No Lucrativo, se ha producido por diversas causas, que pueden ir desde el ámbito social, al económico, pasando por factores religiosos, políticos, etc. En estas condiciones, concurren tres enfoques principales que aspiran justificar la existencia y actuación de las entidades conformantes de este sector.

Según Herrera Gómez (1998), tres son las aproximaciones al estudio del Sector No Lucrativo, la primera de carácter económico, la segunda de carácter politológico, y la tercera desde el ámbito sociológico.

1.4.1. Las teorías justificativas de la existencia del Sector No Lucrativo

Las entidades conformantes del Sector No Lucrativo, se presentan como una respuesta a las limitaciones del Sector Público y de Mercado. Estas organizaciones dentro de la vertiente analítica del *Nonprofit Organizations*, se plantean como una opción institucional, que en base al principio de no distribución de beneficios (PNDB), al no aprovecharse de los consumidores, cargándoles precios excesivos por niveles de output insuficientes o de inferior calidad, debido a la incapacidad de éstos de someter a los oferentes lucrativos por los mecanismos contractuales ordinarios, suscitará en ellos una confianza mayor (Hasmann, 1980).

Gracias a las organizaciones del Sector No Lucrativo, los consumidores además gozan de la posibilidad de crear y controlar su propia entidad (Ben-Ner, 1986). Según Krashinsky (1984), la existencia del Sector No Lucrativo, expone la contingencia de la supervisión de las actividades por medio de la reducción de los costes de transacción.

Todas estas ideas, quedan plasmadas en diferentes teorías, las cuales pueden elaborarse desde diferentes vertientes. Varios han sido los trabajos de desarrollo, complementación, compilación y recapitulación en este sentido, donde se realizan un compendio de las diferentes teorías que justifican la existencia en la actualidad del Sector No Lucrativo, destacando entre ellas las de Sajardo (1996; 1997), Montserrat (1996), Marcuello (1996), García y Ferrer (1999), Sajardo y Chaves (2006) y Saz (2007).

a. La teoría Económica del Sector No Lucrativo

Una forma que nos permite aproximarnos al estudio de las aportaciones de carácter teórico, desde una perspectiva económica, es diferenciando entre aquellas teorías que parten desde la perspectiva de la demanda, de la oferta y de ambas (Marcuello, 1996).

Prevalece en el ámbito económico una dualidad entre el Estado y el mercado (Montserrat, 1991; 1996), y las necesidades que ambas instituciones son capaces de desempeñar (García y Ferrer, 1999). Una de las funciones principales de ambos organismos es la de satisfacer las necesidades de la ciudadanía mediante el ofrecimiento de bienes y servicios. La diferenciación entre ellos, emana a la hora de definir la tipología de los bienes que ofertan. De un lado, el mercado complacería la demanda de los individuos, mediante los llamados bienes privados, que son aquellos para los que rigen los principios de exclusión y de consumo rival. De otro, el Estado se encargaría de ofertar bienes públicos, que vienen caracterizados por los principios de redistribución de la renta (consumo no rival) y no exclusión.

Sin embargo, la oferta de los bienes privados y públicos no trae consigo una complacencia absoluta de las necesidades de los demandantes, debido a, entre otros, los fallos que se producen tanto en el mercado, como dentro de los poderes públicos, la pérdida de confianza por parte de los demandantes, la delegación de servicios, diversas causas sociológicas, etc. Con la aparición de otras categorías de bienes a caballo entre los bienes públicos y los privados: bienes cuasiprivados y bienes cuasipúblicos, se intentan mitigar esos problemas anteriormente mencionados.

La acción del Sector No Lucrativo tiene cabida en la frontera entre aquellos productos que no son ofrecidos típicamente por el Sector Público ni por el de Mercado. Los bienes cuasipúblicos son proporcionados por entidades no lucrativas con proyección externa y exclusión parcial ideológica, mientras que los cuasiprivados son ofertados por aquellas con proyección interna y exclusión parcial económica (Montserrat, 1991).

Una vez delimitado el ámbito de actuación del Sector No Lucrativo, el siguiente paso es preguntarse cuáles han sido los motivos que han originado que sean estas organizaciones las que ofrezcan este tipo de bienes o servicios de la manera más eficiente. Se trataría de hallar la justificación de la acción de las entidades no lucrativas como proveedoras de bienes y servicios cuasipúblicos y cuasiprivados.

La existencia de las entidades no lucrativas en el mercado es justificada por tres grandes líneas teóricas:

1. Desde el punto de vista de la demanda nos encontramos con la **Teoría de la elección institucional**, o estudio de las razones que inducen al individuo a establecer relaciones con las organizaciones no lucrativas. La teoría de la elección institucional considerada como un grupo ecléctico de aproximaciones con diferentes fundamentos y que engloban perspectivas analíticas variadas, presenta dificultades para recoger otras aportaciones que no tengan su origen en el criterio de demanda. A su vez, presenta dos vertientes:

- a. **La teoría de los fallos de ejecución**, que plantea la respuesta de las entidades no lucrativas ante las ineficiencias provocadas por los sectores público (Weisbrod, 1975 y 1977; James, 1990; Rose-Ackerman, 1996) y privado-lucrativo (Arrow, 1974; Hansmann, 1986 y 1987; Schiff y Weisbrod, 1991; Badelt, 1990; Steinberg y Gray, 1994).

Dentro de esta teoría, los primeros trabajos que explican la existencia y roles económicos del Tercer Sector, son aquellos que ofrecen respuestas a los errores del Sector Público, mediante la **Teoría de los errores del Estado**, donde las administraciones públicas determinan la cantidad y la calidad de los bienes y servicios públicos a producir sobre la base de las preferencias del votante medio (Sajardo y Chaves, 2006), quedando excluidas determinadas preferencias, al quedar alejadas de la media, bien por defecto, bien por exceso, de la del elector medio. Esa insatisfacción, hace que los colectivos de individuos demandantes, busquen otras vías para satisfacer sus necesidades.

La alternativa ofrecida por el Sector No Lucrativo, es una segunda vía óptima para satisfacer, según James (1990), el exceso y heterogeneidad de la demanda de bienes públicos, ofreciendo bienes y servicios de naturaleza colectiva dirigidos a aquellos conjuntos de individuos cuyas necesidades difieran de las del votante medio, y que por ello, se encuentren insatisfechos.

La teoría de los fallos del contrato y problema de agencia, surge como explicación a la existencia de organizaciones en el ámbito no lucrativo, que sirvan como opción frente a los fallos del mercado (Hansmann, 1980), o la imposibilidad de los demandantes de controlar a los oferentes por los mecanismos contractuales ordinarios en situaciones de asimetría informativa (Sajardo y Chaves, 2006). En esta circunstancia un usuario tendrá mayor confianza en una organización del ámbito no lucrativo que en una privada, por el mero hecho de que en las entidades no lucrativas prima el principio de no distribución de beneficios, lo cual supone un mecanismo de garantía, por el cual los demandantes suponen que este tipo de entidades no van a aprovechar situaciones de asimetría informativa. Este modelo, es reformulado por Easley y O'Hara (1986) y planteado como un problema de agencia. Se justifica la existencia del Sector No Lucrativo, debido a que si los ingresos de la entidad (oferente) son independientes del nivel de bienes y servicios ofrecidos, los demandantes lo perciben como un signo de confianza y seguridad.

b. **El modelo de los costes de transacción** (Krashinsky, 1984), según la cual, existen varias opciones capaces de abastecer de outputs cuasiprivados y cuasipúblicos. El hecho de que el consumidor pueda decantarse hacia la alternativa del Sector No Lucrativo radica en una pérdida de confianza en el resto de las opciones (Sector Público y Sector de Mercado), junto con la certeza de que la restricción no distributiva minorará los costes de control en las transacciones realizadas. Esto es, el Sector No Lucrativo se fundamenta como opción frente a los otros dos sectores, por el ahorro de costes que supone para el demandante frente a las otras opciones.

2. Desde el punto de vista de la oferta nos encontramos con la **Teoría de la oferta**, o estudio de las razones que llevan a los individuos a constituir entidades no lucrativas (Marcuello, 1997). Tres aspectos fundamentales son objeto de estudio:

a. **Teoría del control del consumidor**, en la cual son los demandantes y/o consumidores los que crean su propia organización no lucrativa para satisfacer sus propias necesidades (Hansmann, 1980; Ben Ner, 1986; Ben-Ner y Gui, 1993). En este modelo la existencia de éstas entidades se justifica como respuesta a los fallos del mercado. Estos errores generan un conflicto de intereses entre productores y consumidores, lo que impulsa a los oferentes a explotar a los demandantes para así, poder apoderarse del excedente del consumidor. Ante esta situación, los demandantes tenderán a querer controlar las organizaciones a las que dirigen sus demandas, de forma que las decisiones se ajusten a las preferencias de ellos mismos. Una vía, es constituir ellos mismos, sus propias organizaciones que satisfagan sus necesidades.

b. **Teoría del apoyo del Estado al Sector No Lucrativo** (Hansmann, 1987; James, 1990). El Sector Público cede la producción de servicios específicos a las organizaciones no lucrativas, por la mayor flexibilidad con que éstas se mueven, aportando financiación al efecto y reservándose las actividades de planificación y control.

c. **Existencia de incentivos** de obtención de beneficios que van más allá de cuestiones básicamente económicas, que pueden ser: religiosos o ideológicos, donde se constituyen una de las motivaciones más significativas, puesto que el deseo de ciertos agentes de expandir, consolidar o mejorar la imagen y el conocimiento de aquello que representan, les lleva a la creación de estas organizaciones (James, 1990; James y Benjamin, 1987); incentivos intangibles (James, 1990; Ben-Ner y Van Hoomissen, 1991), como el prestigio, el poder político, el estatus, la reputación, etc.; incentivos tangibles, como la distribución encubierta de beneficios por medio de salarios excesivos o pagos en especie (Saz, 2007); y el aprovechamiento de las oportunidades que el estatus no lucrativo otorga: donaciones tanto de dinero como de tiempo, lo que supone disponer de voluntarios para desempeñar las tareas, las exenciones fiscales y ventajas económicas propuestas por las administraciones públicas; así como la reducción de los riesgos de la pérdida de control o fracaso de la entidad; permitiendo captar apoyos del Sector Lucrativo y de las economías domésticas (Sajardo, 1996).

3. **Teoría integradora** (Ben-Ner y Van-Hoomisen, 1991; 1992) Las entidades no lucrativas son coaliciones de individuos que se agrupan para producir (oferta), bien para ellos mismos, bien para otros (demanda), determinados bienes y servicios sociales que no aparecen adecuadamente suministrados ni por el Estado, ni por el mercado.

En este caso, debido a que demandantes y oferentes son los mismos, desaparece el problema de la información asimétrica, con los consiguientes desfases entre precio y calidad del bien o servicio.

b. La teoría Politológica del Sector No Lucrativo

Dentro de las teorías justificativas de la existencia del Sector No Lucrativo, las teorías politológicas, no deben dejarse de lado, pues todo gobierno considerado democrático se ve en la obligación de tener en cuenta los valores y las elecciones de la mayoría de la ciudadanía, pero sin dejar de lado las necesidades de las minorías.

Según Herrera Gómez (1998), la característica que diferencia al Sector Público es que se fundamenta en el poder coercitivo de la ley, por lo que las administraciones públicas deben ofertar outputs en materia de bienestar social, de manera transparente y garantizando oportunidades equitativas, solo en los casos en los que se satisfagan necesidades compartidas por la mayor parte de la población.

Esta afirmación impide al Sector Público llevar a cabo, políticas opuestas o contradictorias en el mismo espacio de tiempo. El problema se acrecienta cuando por poner en práctica una política determinada una parte de la ciudadanía queda apartada. Teniendo en cuenta que la principal característica de la sociedad actual es la diversidad en cuanto a opiniones, opciones políticas, religiosas, etc., esta diversidad se presenta y convierte en la categorización de las teorías motivo de estudio.

Bajo la premisa de la diversidad ciudadana, donde el Estado no es capaz de hacer frente a la satisfacción de todas las demandas sociales, las entidades no lucrativas se convierten en el adalid privado del gobierno (Mavity e Ylvisaker, 1975).

Gracias a la colaboración de éstas con el Estado, el gobierno es capaz de conseguir la satisfacción de todas las partes conformantes, ya que estas organizaciones se encargan de cubrir las lagunas de éste. Ahora, bien, esta teoría posee ciertas limitaciones, donde, por

ejemplo, las contraposiciones son muy radicales o están muy afincadas. Sin embargo, cuando dichas tensiones son menos fuertes, la hipótesis se consolida, al cubrir todo el espectro ciudadano mediante la colaboración entre Sector Público y No Lucrativo (James, 1990).

c. La teoría Sociológica del Sector No Lucrativo

El Enfoque sociológico intenta abordar el comportamiento de las organizaciones no lucrativas desde una perspectiva más interna que los económica y politológica, planteándose, más que el estudio de las fuerzas del mercado que influyen sobre las mismas, el por qué de su existencia y sus características diferenciadoras respecto al resto de los sectores.

Siguiendo la estructura propuesta por Herrera Gómez (1998), existen tres líneas teóricas explicativas de la existencia del Tercer Sector:

1. **El planteamiento contingentista** (Di Maggio y Anhier, 1990). Considera al Sector No Lucrativo como antagónico del Estado. Esta teoría defiende que las entidades no lucrativas y el Sector Público, mantienen una relación de colaboración, más que una relación de competencia, donde el Estado adquiere la figura de financiador y cliente indirecto de los servicios prestados por las organizaciones. En lo referente a la justificación del nacimiento de estas entidades, ésta se centraría en la adaptación a las condiciones ambientales, que varían según los contextos geográficos y los períodos históricos (García y Ferrer, 1999).

2. **La teoría sobre la ecología de las poblaciones organizativas.** Esta teoría deriva sus principios a ámbitos más políticos, según los cuales, la proliferación de entidades pertenecientes al ámbito no lucrativo es consecuencia de la falta, por parte de las clases políticas de satisfacer necesidades de servicios de bienestar social por medio de la oferta pública, ante el riesgo de verse cuestionadas. Así, la clase política logra cubrir varios objetivos, entre ellos, evitar responsabilidades mediante la traslación de competencias al ámbito no lucrativo, y no verse deslegitimadas ante la opinión pública, manteniendo así su statu quo social y económico (Seibel, 1989; James, 1990; Sajardo y Chaves, 2006).

3. **La teoría de la morfogénesis de la sociedad civil** (enfoques sociales del Tercer Sector) (Salamon, 1981; 1984), que considera a la sociedad civil como el mecanismo preferido por la ciudadanía para producir bienes colectivos. La intervención por parte del ente público se hace necesaria por los límites y fracasos de este mecanismo. Así, se

configura como institución residual o supletoria. Aunque, el Estado debe estar presente para corregir los cuatro fracasos de la acción voluntaria (Fernández García, 1999):

- La insuficiencia de la ayuda filantrópica, motivada, en primer lugar por el problema del *free-rider*¹ y, en segundo, por los altibajos de la coyuntura económica (con el consiguiente aumento de necesitados en los momentos de crisis).
- El particularismo, o tendencia de las organizaciones del Tercer Sector a concentrar las iniciativas de determinados subgrupos de la población.
- El paternalismo, por el que se confía la definición de las necesidades, no a toda la población, sino a las personas más ricas e influyentes.
- La falta de profesionalidad a la hora de abordar determinados problemas sociales.

Según este enfoque, el Tercer Sector adquiere entidad propia, desempeñándose por unas normas y principios distintos a los que regulan al Sector Público o el Lucrativo, siendo sus rasgos diferenciadores la libre participación, la existencia de intenciones comunes, el desarrollo de relaciones sociales identificadas por la justicia y la equidad (Lohmann y Van Til, 1992) y el intercambio de bienes relacionales (Donati, 1997).

1.4.2 Las vinculaciones entre el Sector No Lucrativo y los otros sectores.

A lo largo de la historia la labor desarrollada por el Sector No Lucrativo ha sufrido infinidad de fluctuaciones, en lo que a grado de significación se refiere. En las últimas décadas, tras ser relegado por la llegada de los Estados del Bienestar, el Sector No Lucrativo ha comenzado a adquirir una mayor relevancia respecto al Sector Público en materia social.

En base a la Teoría de la Tercera Parte del Gobierno de Salamon (1987), el sector motivo de estudio, surge como complemento del Sector Público, donde éste, por diferentes circunstancias no es capaz de hacer frente a todos los compromisos de bienestar social (teoría

¹ Un *free-rider* es aquel individuo que tiene interés en beneficiarse de un bien público, pero no está dispuesto a pagar por él (Gregory-Mankiw, 2007).

de los fallos de ejecución). Surgiendo, por esta circunstancia, un modelo colaborativo entre ambos sectores denominado como oferta mixta de bienestar social.

Si bien es cierto que en contraposición, también podemos encontrar otra doctrina que defienden la colaboración entre estos sectores, desde un punto contrapuesto. Será Salamon (1987), quién bajo la Teoría de los Fallos del Sector Voluntario, centre la cooperación de ambos desde la perspectiva de que será justamente el Sector Público, quién surja como instrumento de respuesta ante las limitaciones concernientes al Sector No Lucrativo.

a. Desde la perspectiva del Sector Público

La ayuda prestada por el Sector No Lucrativo al Sector Público se fundamenta en base a la Teoría de la Tercera Parte del Estado, donde el Sector No Lucrativo ofrece su mano al Estado ante los diferentes fallos existentes en éste (ver Tabla 10). El Estado debe delegar determinadas actividades que por sus características van a ser realizadas de manera más eficaz y eficiente por el Sector No Lucrativo.

Así, en determinadas circunstancias, según Sajardo (1996), puede resultar desde una óptica social y económica una cooperación óptima y rentable respectivamente, ya que dicha alianza permite al Estado preservar su hegemonía en lo que a función de financiación, regulación, control y en parte, producción y distribución se refiere. Mientras que las organizaciones actuantes en el entorno no lucrativo se centrarán en labores de producción y distribución de manera exclusiva. Gracias a este modelo mixto de bienestar social, se permite atenuar o eliminar determinadas deficiencias en la actuación del sector Público.

TABLA 10: Categorización de diferencias del Sector Público

DEFICIENCIAS DEL SECTOR PÚBLICO	
Técnicas	El Sector Público es un estamento que se rige bajo premisas reglamentarias, y en virtud de una estructura piramidal. Este hecho deriva en unas actuaciones un tanto inflexibles y poco innovadoras. En general, la demanda de bienestar social, tiende a ser heterogénea, mientras que el Estado se centra en adoptar medidas generalistas y no ambiguas para la ciudadanía, lo que dificulta la toma de acciones más particulares y concretas (Gui, 1991). La oferta pública estandarizada choca con las necesidades supuesto que permitiría satisfacer de una manera más precisa las diferentes necesidades particulares generadas por cada individuo. Esta burocratización del sector incrementa los costes y dificulta la innovación y flexibilización de las tareas ejecutadas por el Estado.
Socio-políticas	Generalmente, los costes de los bienes y servicios ofertados por el Sector Público, no pueden ser cubiertos en su totalidad, por ello, es necesario el apoyo del Sector No Lucrativo, ya que la financiación privada puede tornarse complicada, debido a que ciertos sectores de la sociedad, pueden desconfiar de la independencia y objetividad del Estado, cuando este se ve financiado por otros sectores privados alejados o contrarios a sus creencias, en materias diversas, como la religiosa, la política o la social.

Económico	En entornos de crisis económica, el desarrollo de políticas de bienestar social puede ver mermados sus recursos financieros. Esta dificultad obstaculiza el desarrollo de dichas estrategias. Dicha situación es conocida como crisis fiscal del Estado.
Ético	No es recomendable que el Estado se posicione a favor de un sector ideológico, religioso, artístico o de investigación, puesto que ello, dificultaría el avance del resto de tendencias, situación poco deseable tanto ética como socialmente (Ware, 1989). Por ello, la intervención del Sector Público en determinadas áreas podría resultar inadecuada.

Fuente: adaptado de Sajardo (1996)

b. Desde la perspectiva de las Redes Primarias de Solidaridad y del Sector de Mercado

Estas carencias del Sector Público, suscitan la necesidad del Estado de buscar alianzas y sinergias con otros estamentos de la economía, como son las Redes Primarias de Solidaridad, el Sector Lucrativo y el Sector No Lucrativo. Principalmente, el Sector Público tiende a trabajar codo con codo, con las organizaciones no lucrativas, esencialmente porque las ventajas que obtiene junto al Sector No Lucrativo frente al resto son mayores (ver Tabla 11).

TABLA 11: Características, ventajas y desventajas de las opciones colaborativas del Sector Público

LAS OPCIONES DE COLABORACIÓN DEL SECTOR PÚBLICO		
	CON REDES PRIMARIAS DE SOLIDARIDAD	CON EL SECTOR PRIVADO O LUCRATIVO
Características	Constituyen el primer agente socio-económico con carácter grupal, donde se incluyen las familias en sus diferentes formas, las relaciones y los grupos fraternales o amistosos, además de las agrupaciones vecinales.	Formado por el conjunto de agentes socio-económicos que intervienen en la producción y/o distribución económica, con un objetivo común, la obtención de lucro.
Ventajas y cualidades	<ol style="list-style-type: none"> 1. Poseen ventajas en el desempeño de actividades en servicios de carácter social centrados en el ámbito psíquico-espiritual. 2. En circunstancias de escasez, inseguridad económica o de marginación social son el reducto económico colectivo. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. La actividad económica lucrativa al poseer un objetivo máximo de incremento de los beneficios incita a desarrollar un proceso acumulativo de racionalización instrumental, y por ende a una mejora en la productividad y la eficiencia económica. 2. Así mismo, la mayor opción y libertad que implica este sector, aumenta la elección del consumidor y su participación en el mercado.
Desventajas y deficiencias	<ol style="list-style-type: none"> 1. No parecen estar dotadas de aptitudes que sean suficientemente sobresalientes para la producción y distribución de bienes y servicios materiales. 2. Poseen una escasez de medios financieros que inhabilitan a este Sector Comunitario para el desarrollo estructural de ciertas actividades. 3. Las relaciones en este sector son particularistas, por lo que se antepone la conveniencia familiar o comunitaria a cualquier interés general, dificultando el desarrollo de estrategias de alto alcance. 4. Los individuos o sectores más desfavorecidos correrán el riesgo de quedar desatendidos ya que pueden ser rechazados más fácilmente por sus comunidades. 5. La inmersión pública en el ámbito privado puede generar malestar social. 6. Se corre el riesgo de frenar el desarrollo de equipos e intervenciones institucionalizadas. 7. La relación entre Sector Público y Comunitario dificulta el intercambio y la innovación. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. La búsqueda de una mayor productividad y una mejor eficiencia económica, puede tentar al Sector Lucrativo a intentar generar en la sociedad necesidades no existentes, para luego cubrirlas con sus propios bienes o servicios ofertados. 2. No presta atención a aquellos demandantes faltos de recursos, ofreciendo exclusivamente outputs a aquellos demandantes con capacidad económica y suficientemente informados, dispuestos a pagar por la satisfacción de sus necesidades. 3. En el caso de bienes y servicios con grados variables de rasgos públicos o cuando generan efectos de carácter externos potenciales, el mercado no conduce a resultados óptimos desde una visión social. 4. No considera, aquellas actividades preventivas de gran importancia en el contexto del beneficio social.

Fuente: adaptado de Sajardo (1995)

Apreciamos como las desventajas existentes en las Redes Primarias de Solidaridad y en el Sector Privado o Lucrativo son significativas tanto en número como en incapacidad para satisfacer necesidades en el contexto del bienestar social. Por su parte, las redes primarias de solidaridad tienden a centrarse en las necesidades de familiares, amigos o vecinos, dejando de lado intereses considerados más generalistas, lo que acrecienta las desigualdades de determinados individuos o colectivos, en pro de las familias o la comunidad más cercana. Por su parte, el Sector Lucrativo generaría un bienestar social caracterizado por la desigualdad, donde los más desfavorecidos quedarían excluidos de ver satisfechas sus necesidades por falta de recursos económicos o información.

Por ello, el Sector Público, en su afán por dispensar bienestar social a la sociedad, debe buscar un aliado, que se acerque más a su visión y que su colaboración con las administraciones públicas aporte mayores ventajas, sinergias y mejoras. En este afán de búsqueda de alianzas con otros agentes económicos, el Sector Público justifica la elección de las organizaciones no lucrativas, fundamentándose en las ventajas que éstas poseen como oferentes de bienestar social (Sajardo, 1995):

El Sector No Lucrativo posee puntos fuertes y fortalezas a la hora de ofertar bienes y servicios sociales, situación que se convierte en ventajas para el Sector Público. Entre ellas podemos destacar las siguientes:

1. El conjunto de entidades no lucrativas, se caracterizan por obtener tanto recursos materiales como humanos, que se encuentran ociosos o infrautilizados de una manera eficiente. Y no solo eso, sino que son también capaces de operar con unos costes operativos inferiores a los del Sector Público. Estos costes son principalmente de carácter financiero y máxime laborales, ya que en este último caso, los recursos humanos de las organizaciones no lucrativas se representan generalmente por medio de los trabajadores no remunerados o voluntarios, los cuales buscan una recompensa psicológica en vez de monetaria, lo que permite dicha reducción de costes. (James 1989; Defourny, 1993).

2. La mayor capacidad para ofrecer y controlar la calidad en áreas donde la asimetría informativa entre oferente y demandante es más palpable es otra de las ventajas de este sector. En general, un voluntario se va a mover más por el altruismo que por su propio beneficio económico, por lo que esa motivación derivará en una labor más eficaz. Así, las organizaciones no lucrativas, se constituyen con un fin

determinado, y por ello, serán ellas mismas las que controlen el cumplimiento de los objetivos, desde el prisma de la eficacia y la calidad.

3. El tamaño y características de las entidades no lucrativas permite la especialización, actuando sobre colectivos reducidos, marginados, particulares, etc. en cualquier ambiente o situación, contrarrestando así el carácter amplio y universal de las intervenciones públicas.

4. En principio las organizaciones que conforman el Sector No Lucrativo, ya sea por estar formadas por los propios afectados, o por iniciativa del voluntariado, consiguen responder más rápidamente, innovar y dar cobertura a nuevas necesidades sociales. Esta capacidad conocida como función de pionerismo, viene apoyada por la ausencia de trabas burocráticas y legales (Savas, 1982), y una mejor adaptabilidad y flexibilidad en el empleo de recursos materiales y humanos (Casado, 1989).

5. Desarrollan actividades, en ocasiones, no llevadas a cabo por el Sector Público o la iniciativa privada, como es el caso de la integración socio-laboral de colectivos desfavorecidos, marginados o excluidos del mercado laboral, y el desarrollo personal. También favorecen la canalización de ciertas demandas desde la sociedad civil hacia las autoridades administrativas.

La colaboración con el Sector No lucrativo, no solo aporta ventajas directas, sino que la colaboración entre ambos sectores genera una serie de ventajas indirectas. Por ejemplo, el objetivo del Estado es propiciar bienestar social a sus ciudadanos y gracias a la colaboración de las entidades no lucrativas este objetivo se cumple con creces. El Sector No Lucrativo se encarga de rellenar las lagunas en materia social del Sector Público, esto es, satisfacer aquellas necesidades específicas o nuevas que por diversos motivos las administraciones públicas no son capaces de cubrir, y todo ello con una mejora en la calidad, la eficiencia y la reducción de costes. De esta manera se consigue, además, promover la participación ciudadana (ya sea como voluntario o constituyendo una entidad), lo que fomenta la responsabilidad, cooperación y la sensibilización. También se estimula la opción de los demandantes por estas organizaciones a través de las ayudas públicas que el Estado ofrece a éstas. Incluso, en ocasiones donde el contexto sociopolítico es reacio a la acción pública directa, las entidades no lucrativas permiten ofrecer bienes y servicios en materia de bienestar social, librando así de esa carga al Estado.

Ahora bien, la relación colaborativa entre ambos sectores, no queda eximida de riesgos, puesto que la colaboración del Sector Público con el No Lucrativo genera riesgos derivados de:

1. En base a la Teoría de los Fallos del Sector Voluntario (Salamon, 1987), varias son las deficiencias o debilidades pertenecientes al Sector No Lucrativo:

a. Insuficiencia filantrópica: inconveniente para posibilitar una oferta de recursos financieros caritativos, que sea suficiente y sólido para articular una respuesta grata a las necesidades de bienestar de una sociedad desarrollada.

b. Amateurismo filantrópico: reducida profesionalidad, capacidad administrativa y de gestión.

c. Particularismo filantrópico: propensión de las organizaciones no lucrativas a regir sus acciones en función de los intereses de colectivos religiosos, sociales, políticos o económicos específicos o particulares, descartando o relegando al resto de la población de su labor, o contrariamente, concibiendo indirectamente rechazo o resistencia por parte de los otros grupos a recibir los servicios de estos cuerpos de particulares.

d. Paternalismo filantrópico: los demandantes de las organizaciones no lucrativas ostentan un sentimiento de dependencia hacia éstas, debido a que sus acciones no están sometidas a un derecho subjetivo sino a la voluntariedad de las propias entidades.

2. La propia colaboración entre el Sector Público y el No Lucrativo, también genera ciertos riesgos (Kramer, 1981; Salamon, 1987; James, 1989):

a. El Sector Público sufre una separación e instrumentalización de sus programas de actuación, una multiplicidad de instrumentos de acción y una diversificación de intervenciones, debido a que la producción social desarrollada por múltiples entidades no lucrativas, con rasgos, procedencias y estructuras diferentes, propician la aparición de resultados desiguales, por un lado de eficiencia estricta y por otro de incumplimiento.

b. Se generan dificultades para llevar a cabo el ejercicio de las funciones de dirección y coordinación de la oferta de bienestar social que obligan a modificar las estructuras públicas de gestión y planificación. Debido a la heterogeneidad de las diferentes entidades no lucrativas que colaboran con las administraciones.

c. El Estado, en ciertas ocasiones, se encuentra en dificultad para efectuar un control integral y sistemático, puesto que las organizaciones no lucrativas están dotadas de autonomía para ejecutar las labores de producción y distribución en materia social.

d. Las entidades no lucrativas, en determinados momentos no conocen los papeles y responsabilidades de ambas partes colaboradoras, llegando incluso a desconocer si tal cooperación existe.

e. El hecho de que las organizaciones de ámbito no lucrativo implementen parte de la oferta social de las administraciones públicas, puede desembocar en el error de que si la reducción de la actividad pública, no es compensada en su totalidad por dichas entidades, ciertos grupos sociales pueden quedarse sin ser atendidos.

c. Desde la perspectiva del Sector No Lucrativo

Los fallos o debilidades del Sector No Lucrativo, enunciados en el apartado anterior, sustentan la Teoría elaborada por Salamon (1987), denominada Teoría de los Fallos del Sector Voluntario, según la cual, el Sector Público es considerado como un elemento de respuesta frente a las restricciones inherentes a que se hallan sometidas las acciones llevadas a cabo por el Sector No Lucrativo.

Esta teoría descansa sobre la premisa de los costes de transacción, según la cual, las actividades desarrolladas por el Estado suponen la implantación de numerosos mecanismos, que por ende, incrementan los costes, mientras que el Sector No Lucrativo, se caracteriza por unos costes más reducidos, bien, por recibir apoyo financiero de agentes externos, bien por ser ejecutado por ciudadanos, los cuales tienden a actuar con sus propios medios. Debido a esta circunstancia, Salamon (1987) defiende que inicialmente será el Sector No lucrativo el que, por sus características de costes reducidos, se encargue de ofertar outputs en materia social, frente a los fallos del Sector Lucrativo, y cuando esta respuesta sea insuficiente, intervendrá el Sector Público.

La colaboración entre dichos agentes, no solo se desarrolla para dar respuesta a acciones insuficientes, sino también porque la cooperación de las organizaciones no lucrativas con el Sector Público, contribuye a la obtención de ventajas (Sajardo, 1995):

1. La ayuda financiera del Sector Público, principalmente en etapas de escasez filantrópica, favorece la estabilidad y perennidad en sus acciones, al consolidar la estructura financiera de estas entidades.

2. La presencia de una reglamentación positiva y una política fiscal propicia para estas organizaciones supone un medio de reconocimiento público, reforzándose y propagándose el papel social de éstas.

Durante este capítulo hemos profundizado en qué es el Sector No Lucrativo y qué organizaciones engloba. Para lo cual hemos acotado la definición mediante una aportación propia basada en el enfoque Nonprofit y las aportaciones de la comisión de ESFL de AECA. Además, se ha tratado de buscar, el por qué de su existencia en base a diferentes corrientes, lo cual nos ha permitido asegurar que este Sector, cubre aquellas lagunas generadas por el Sector Público y el de Mercado. Con todo ello, apreciamos cómo la función del Sector No Lucrativo, es favorecer el proceso de satisfacción de las necesidades de la ciudadanía que el resto de sectores no son capaces o no desean cubrir. Pero para concretar cuáles son esas necesidades, se hace preciso indagar sobre qué es lo que demandan los grupos de interés o usuarios de información de estas entidades.

CAPÍTULO 2: LOS GRUPOS DE INTERÉS DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

CAPÍTULO 2: LOS GRUPOS DE INTERÉS DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

2.1. INTRODUCCIÓN

Una de las características que diferencia a una Entidad Sin Fines Lucrativos de aquellas cuyo fin es el lucro, es que la razón principal para tener derecho a formar parte en la toma de decisiones no está relacionada directamente con tener o no parte en la financiación (García-Gutiérrez, 2002). Por ello, las definiremos como entidades de participación, distinguiendo entre participación corporativa y operativa. En la primera, la participación se centraliza en los órganos sociales, mientras que en la segunda, se centra en la toma de decisiones de funcionamiento. En principio, según Pérez (2002) la participación operativa ha sido considerada como fuente de competitividad en la entidad, en cambio, la participación corporativa deriva una serie de ventajas en lo que a eficiencia se refiere, vislumbradas por el consentimiento de la perspectiva stakeholder.

En los últimos años, a pesar de que la recesión y la crisis económica podrían estar minando los valores y preocupaciones de carácter social de la sociedad (Correa-Ruíz y Moneva, 2011), las organizaciones en general están tomando decisiones teniendo en cuenta a todos los interesados y sus motivaciones, buscando conciliar eficiencia colectiva y autonomía a la hora de resolver dichas situaciones. El proceso de sensibilización está directamente relacionado con el nivel de transparencia de las entidades, en la medida en que éstas ofrezcan información amplia, ágil y rigurosa sobre sus actividades y objetivos de cara a los interés sociales comunes (Álvarez, 2010).

Sin embargo, las entidades del Sector No Lucrativo, en ocasiones, carecen de una estructura de propiedad clara por servir de forma simultánea a múltiples objetivos y desempeñar un papel relevante en la sociedad actual. Además, a la vez, se enfrentan a una competencia creciente por ocupar un espacio propio (Saz, 2007). A medida que estas instituciones van adquiriendo entidad y relevancia en la sociedad y en la economía, se hace necesario adaptar el modelo lucrativo a las entidades no lucrativas, implantando mecanismos, sistemas, procesos y comportamientos propios del ente empresarial en su funcionamiento, para asegurar su viabilidad y continuidad a medida que el entorno varía.

Así mismo, no solo el conocimiento de los stakeholders se convierte en una tarea imprescindible, sino que mantener en el tiempo la interdependencia entre los stakeholders genera un capital en términos de reputación y confianza (Hillman y Keim, 2001) que puede

considerarse como un activo intangible sobre el que fundamentar la ventaja competitiva de la entidad no lucrativa (Saz, 2007). La gestión de los stakeholders facilita la acumulación de recursos intangibles (Preston, Donaldson y Brooks, 1999). Según Donaldson y Dunfee (1999), la razón de que esto suceda estriba y tiene su origen en la existencia de acuerdos implícitos en los que las correspondencias de confianza entre la organización, sus stakeholders y el entorno mitigan el oportunismo, los costes de transacción y consiente la reducción de esfuerzos.

Asumiendo estas observaciones como los cimientos de este capítulo, éste se constituye de la siguiente manera. En el segundo apartado, se procede a enumerar y describir los fundamentos de carácter teórico en relación a los partícipes, examinando los diversos supuestos diseñados en la literatura alrededor de la clasificación de los stakeholders y desarrollando una metodología necesaria para definirlos, categorizarlos y gestionarlos. En el tercer epígrafe se establece un sistema de clasificación de los stakeholders, para después pasar a ejemplificarlos en consonancia a los diferentes criterios definidos previamente.

2.2. LOS GRUPOS DE INTERÉS. LA TEORÍA DE LOS STAKEHOLDERS.

Hemos visto como las operaciones que desarrolla la organización, generan un interés en una diversidad de grupos que merecen ser considerados en el proceso de toma de decisiones. Dichos grupos también se les conoce como stakeholders.

2.2.1. El concepto stakeholder

En la actualidad, el término stakeholder es un anglicismo entendido como aquel partícipe o grupo de interés. Aún que, una traducción más concreta y correcta del término sería definirlo como “el titular de un interés en la organización” (Caballero, 2006), puesto que verdaderamente éstos son demandantes de información y con los que la organización se encuentra interrelacionada de una manera u otra, es decir son aquellos con derecho a preguntar o con motivos para hacerlo (Álvarez, 2010) y que a su vez influyen y son influidos por la organización (Gray et al., 1997)

La evolución de esta acepción, desde sus orígenes hasta el momento, ha sufrido ciertas alteraciones a medida que las aplicaciones del término eran realizadas desde diferentes perspectivas. Y a pesar de que el génesis se produjo en la primera mitad de la década de los

sesenta, no es hasta mediados de los ochenta cuando comienza a lograr relevancia y notoriedad (Thompson, 1967; Ackoff, 1974; Taylor, 1976; Jones 1980). El punto de inflexión lo encontramos en 1984, gracias a la aportación de Freeman, desde ese momento y hasta el presente, numerosos han sido los estudios llevados a cabo sobre los stakeholders y todo lo relacionado con ellos, como las memorias de sostenibilidad, la responsabilidad social, etc., (Freeman, 1984; Fotler, 1987; Clarkson, 1995; Donaldson y Preston, 1995; Gray et al., 1997; Kaler, 2002; Carrasco, Correa-Ruíz, y Larrinaga, 1999; Larrinaga et al., 2002; Unerman y Bennet, 2004; Escobar y González, 2005; Unerman, 2007; Bebbington, Larrinaga, y Moneva, 2008; Álvarez-Etxeberria, 2009; Horrach y Socías-Salvà, 2011) entre otros.

a. Los inicios del término.

El origen de la palabra stakeholder se dio a conocer en 1963 en un memorándum interno del Stanford Research Institute (SRI) y su comienzo lo encontramos en un juego deliberado de palabras con stokeholder, es decir, inversores o propietarios de un negocio o empresa (Goodpaster, 1991). En dicho memorándum se refería a los stakeholders como aquellos grupos sin cuyo apoyo una organización dejaría de existir (Montero y Araque, 2006). El punto de apoyo sobre el que se erige esta definición inicial, radica en la supervivencia de la entidad, considerando a aquellos grupos clave sin los cuales acabaría desapareciendo con el paso del tiempo.

Pero esta definición no es la única que surge. El *New Oxford Dictionary of English* es realmente el primero en recoger el significado de esta acepción en el año 1963. Inicialmente es definida como “una parte independiente en quien cada uno de los que hace una apuesta deposita el dinero o las fichas apostadas”. En sí, era una definición, bastante alejada del motivo de nuestro estudio, puesto que se centraba exclusivamente en un término referido al depositario de una apuesta. No es hasta ediciones más contemporáneas, cuando nos encontramos ante un segundo concepto que se aproxima más al significado con el que queremos trabajar, esto es, “una persona con un interés o relación con alguna cosa, especialmente un negocio”. Por este motivo se considera al *Stanford Research Institute* como el fundador del concepto stakeholder.

En general, un stakeholder puede ser, bien un individuo o ente, bien un grupo de éstos, los cuales tienen un interés de cualquier tipo para con una institución. Éstos pueden verse afectados por aquellas actuaciones que lleve a cabo la organización, pero no solo eso, sino que

ellos a su vez también pueden influir en ella (Grey et al., 1997). En definitiva, desde la visión de los stakeholders lo que se procura es proporcionar un estándar de gestión que sea expresión de la responsabilidad de carácter social de la entidad. Su análisis, resulta harto valioso a la hora de afrontar el estudio de las interrelaciones en una organización, para así, mejorar la gestión de la misma.

Pero el término stakeholder no aparece de la nada, más bien es un concepto resultante de una evolución a lo largo del tiempo, impulsado por diferentes teorías, corrientes y estudios.

b. Las primeras aportaciones.

Después del nacimiento del término, se gesta la necesidad imperiosa de estudiar los campos teóricos que emplean el término. Varias han sido las corrientes o perspectivas, bajo las cuales y en función del interés de la investigación, el concepto ha sido estudiado y analizado. Según Caballero (2006) éstas son las siguientes:

- Planificación estratégica. En los años setenta el término stakeholder tiene cabida en el ámbito de la planificación estratégica, donde se comienza a observar que el proceso de planificación de una organización no debe centrarse exclusivamente en la búsqueda de beneficio para los socios o accionistas, sino que el éxito de la entidad dependerá de la capacidad de ésta para dirigir sus esfuerzos también en la maximización de los intereses del resto de partícipes. Ya en 1976, Taylor predijo que con el paso de los años, la importancia para con los stakeholders aumentaría en detrimento de la de los stakeholders o accionistas.
- Teoría de sistemas. Algunos hechos sociales desde un punto de vista aislado, no pueden ser comprendidos de manera completa, más bien, deben ser estudiados como partes de un sistema en el que interactúan y se interrelacionan entre ellos (Jones, Wicks y Freeman, 2002). El concepto stakeholder reafirma este supuesto y expone que el modelo de sistemas desde la perspectiva de los partícipes explica la participación de éstos en la organización (Churchman, 1968). En 1974 bajo el contexto de los sistemas organizativos defendidos por Ackoff, el término adquiere relevancia al defenderse que la optimización de las metas de cada componente de un sistema ha de ser compatible con las de la organización, entendida como un todo, por lo que es

necesaria una ayuda entre la entidad y los stakeholders para buscar el beneficio individual y común.

- Responsabilidad Social Corporativa. A finales de los setenta, una serie de movimientos sociales produce un cambio en el rol, por parte de las organizaciones, de lo que hasta ahora era su misión. Los accionistas o stockholders ya no son los únicos agentes a considerar en la planificación estratégica y en los procesos de dirección, sino que según Dill (1975), otros grupos empezarán a ser tenidos en cuenta como participantes activos en la toma de decisiones (Lizcano, 2006; Fernández y Larrinaga, 2007)

- Teoría de la organización. El primer paso lo ejecuta Thompson (1967), definiendo a los stakeholders como organizaciones del entorno que están en desacuerdo con una organización. Un año después se concreta el concepto definiéndolo desde un prisma de dependencia mutua, como aquellos individuos o grupos que dependen de la institución para alcanzar sus propios objetivos y sobre los que la entidad depende así mismo, para alcanzar los suyos.

c. La consolidación del concepto.

En los años ochenta la figura de Freeman, será crucial para la consolidación del término stakeholder. En su libro *Strategic Managment: A Stakeholder Approach* (1984) aporta una nueva visión al concepto clásico que había perdurado hasta el momento. Para Freeman (1984), un stakeholder es por definición, cualquier individuo o grupo que pueda afectar o ser afectado por la consecución de los objetivos de una organización. Esta definición amplía los horizontes del término, abriendo un espacio para cualquier agente, encontrándonos así, con posibilidades infinitas de stakeholders (Caballero, 2006).

Así mismo, en el estudio llevado a cabo por Freeman (1984), el marco teórico es completado con tres niveles o perspectivas de análisis para configurar el concepto stakeholder (ver Ilustración 6):

- Nivel racional. En este primer nivel, hace referencia a que deberá comprenderse quiénes son los stakeholders relacionados con la organización, y cuáles son a su vez los intereses percibidos. Para favorecer el análisis en esta materia, en un inicio se definen los partícipes, para después elaborar un mapa racional, mediante una

matriz de dos dimensiones donde se identifiquen los intereses de cada uno y el poder que ejercen para con la entidad.

- Nivel por proceso. Pretende mostrar, evaluar y entender cómo una organización dirige sus relaciones con sus stakeholders, tanto explícitas como implícitas, para seguidamente observar de qué modo este proceso se ajusta al mapa racional previamente elaborado.
- Nivel transaccional. En este último nivel, la pretensión se centra en entender el conjunto de relaciones que existen entre la organización y los stakeholders, y deducir si las negociaciones se ajustan con el mapa racional y con el proceso organizacional.

ILUSTRACIÓN 6: Niveles de análisis para configurar el concepto stakeholder



Fuente: adaptado de Freeman (1984) y Caballero (2006)

A través de estos tres niveles, la organización dirige las relaciones con sus stakeholders, de una manera más efectiva, permitiendo aprovechar todas las ventajas que éstos le ofrecen.

d. La adaptación a los nuevos tiempos.

El transcurso de los años acarrea consigo cambios, como nuevas corrientes de pensamiento, nuevos puntos de vista, procesos de globalización, variaciones en el entorno, etcétera. En el caso del concepto stakeholders, el paso del tiempo también ha ido evolucionando su definición. En la actualidad, está adquiriendo una mayor amplitud y cada vez son más los grupos que deben ser considerados como stakeholders. Numerosos han sido los autores coetáneos a Freeman, cuyas definiciones de stakeholders, aún basándose en la de éste, han divergido en función de la amplitud tenida en cuenta.

Aprovechando un exhaustivo trabajo de recapitulación creado por Caballero (2006), paso a citar y ampliar a modo de sinopsis y de manera cronológica las definiciones de stakeholders realizadas a partir de la de Freeman (ver Tabla 12).

TABLA 12: Definiciones de Stakeholder

AUTOR	AÑO	DEFINICIÓN
Grunig y Hunt	(1984)	Es aquel grupo que con su conducta colectiva puede afectar de forma indirecta a una organización, y que no está bajo el control de la misma.
Fottler	(1987)	Son aquellos grupos, individuos u organizaciones que tienen intereses en las decisiones de acciones de la organización en cuestión y pueden intentar influir en ellas.
Evan y Freeman	(1988)	Aquellos que tienen un interés en la organización o una reclamación sobre ella.
Thompson, Wartick y Smith	(1991)	Aquellos que están relacionados con la organización.
Hill y Jones	(1992)	Constituyentes que tienen un interés en una reclamación legítima sobre la institución por la existencia de una relación de intercambio.
Carrol	(1994)	Es un individuo o grupo que afirma tener uno o más intereses en una organización.
Langtry	(1994)	Aquellos que tienen una reclamación moral o legal sobre la organización y por tanto éste es responsable de su bien hacer.
Starik	(1994)	Cualquier entidad que afecta o es afectada por el desempeño organizacional.
Clarkson	(1995)	Identifica al stakeholder, de forma genérica, como la persona o grupo de personas que tienen demandas, propiedades, derechos o intereses en la organización y en sus actividades pasadas, presentes o futuras.
Donaldson y Preston	(1995)	Individuos o grupos con intereses legítimos en los aspectos y procedimientos sustantivos de la organización.
Steadman, Zimmerer y Green	(1995)	Aquellos grupos que en diferente grado dependen de la organización para la realización de sus objetivos personales o institucionales.
Gabas, Moneva, Bellostas y Jarne	(1996)	Aquellos que precisan conocer los aspectos referentes a la actividad de la organización, facilitando su proceso de toma de decisiones, y con un derecho razonable de acceso a la información. Este derecho se genera al verse afectados de manera tanto positiva como negativa los intereses del usuario, por la actividad de la entidad.
Rowley	(1997)	Grupos o personas que influyen en el contexto organizacional en busca del cumplimiento de sus objetivos.
Johnson, Scholes y Fréry	(2000)	Aquellos individuos o grupos cuyos objetivos dependen de lo que haga la organización y de los que a su vez, dependen de la organización.
Whysall	(2000)	Todos aquellos cuyo bienestar está unido a una entidad.
Post et al.	(2002)	Son los individuos y constituyentes que contribuyen, tanto de forma voluntaria como involuntaria, a mejorar la capacidad y las actividades de la organización, y que son, por tanto, sus beneficiarios potenciales y los portadores del riesgo.
Kaler	(2002)	Aquellos que tienen una reclamación en los servicios de la organización, en concreto, poseen una fuerte o débil demanda moral legítima, ya que tienen sus intereses servidos en los negocios de la organización.

Fuente: adaptado de Caballero (2006)

Las principales diferencias entre algunas definiciones, las topamos en cuanto a la naturaleza de la preocupación por los intereses de éstos y la entidad. Según Mitchell, Agle y Wood (1997),

las visiones más amplias se basan en la realidad empírica de cómo las organizaciones pueden verse afectadas o pueden afectar, mientras que las menos amplias, buscan definir grupos relevantes en función de los principales intereses económicos.

2.2.2. Exposición de la teoría

El modelo de empresa, aplicado durante décadas, orientado a satisfacer los intereses únicos de aquellos agentes suministradores de capital financiero, tras el auge de los partícipes, ha dejado de ser el modelo que mejor responde a las necesidades del conjunto de la sociedad. Las organizaciones forman parte del entorno, y por ello, afectan y son afectadas por todos los agentes conformantes del mismo, y es por eso, que deben de ser tenidos en cuenta. El desarrollo del término stakeholder ha sido crucial a la hora de constituir un enfoque alternativo al modelo primitivo. Según Rodríguez-Fernández (2003), dentro de la propia teoría financiera, algunos especialistas han comenzado a ocuparse con más detalle del efecto derivado de la existencia de múltiples stakeholders vinculados con la organización.

Dicho modelo original, amén de haber quedado anquilosado en los nuevos tiempos, en el caso al que nos referimos de las entidades no lucrativas, distaba suficiente de la naturaleza de las mismas. El modelo clásico, centra su interés en aquellos agentes financiadores, mientras que en el caso de estas organizaciones, todos los partícipes, principalmente los beneficiarios, son importantes y por ello deben ser considerados. Por tanto es el nuevo modelo el que en mayor medida se acerca y defiende sus principios.

a. Evolución

Los inicios de la teoría stakeholder comenzaron a gestarse durante los años treinta del siglo pasado, no sin controversia. Mientras Berle (1931) apoyaba una visión clásica a favor de los accionistas, Dodd (1932) rebatía esa posición, resaltando la importancia de las aportaciones de otros partícipes. Alrededor de los años sesenta, este último principio se vio reforzado gracias a la teoría de la organización, desarrollada por Thompson (1967) y concretada por Rheman (1968), con las contribuciones de los enfoques gerenciales y del comportamiento administrativo, en particular la teoría del equilibrio de la organización (March y Simon, 1961), con antecedentes de (Barnard, 1938).

TABLA 13: Modelo Clásico vs. Enfoque Pluralista

Dimensión Teórica	Modelo Clásico	Enfoque Pluralista
Mercado y propiedad	Instituciones naturales	Construcciones sociales
Concepto de entidad	Ficción legal	Coalición de intereses
Unidad de análisis	Contrato	Intereses y relaciones
Nivel de análisis	Individuo	Individuo/institución/sociedad
Negociación contractual	Libre y entre iguales	Condicionada y diferencial
Tipo de racionalidad	Utilitarismo tradicional	Multirracionalidad
Comportamiento personal	Oportunista y doloroso	Valora, confianza y coopera
Partícipes sujetos a riesgos	Accionistas	Varios (stakeholders)
Objetivo de la entidad	Crear valor para los accionistas	Crear riqueza neta total
Función de los directivos	Agentes de los accionistas	Fiduciarios de los partícipes
Importancia de los recursos	Solo instrumentos	Críticos para sobrevivir
Criterio para asignar recursos	Eficiencia	Eficiencia y equidad
Funcionamiento del mercado	Sin efectos externos apreciables	Efectos externos relevantes

Fuente: adaptado de Rodríguez-Fernández (2003)

Así, frente al modelo clásico de empresa, en vigor durante años, centrado en los accionistas o propietarios, el modelo pluralista apunta a las organizaciones como entes condicionados en mayor o menor grado por diferentes grupos de interés o stakeholders, de los que depende su supervivencia a largo plazo y sobre los que la entidad debe centrar sus objetivos, principalmente en materia de satisfacción de sus necesidades de estar informados sobre la situación de la organización con la que se encuentran relacionados (ver Tabla 13).

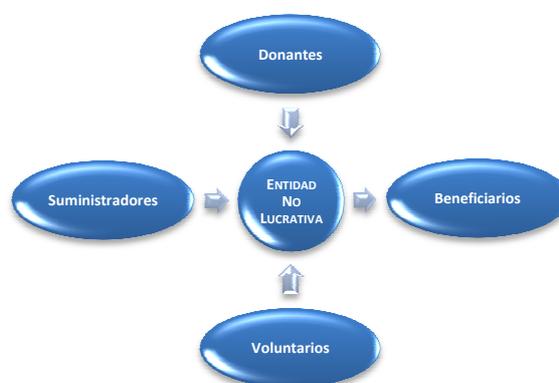
En definitiva, según Rodríguez-Fernández (2003), una entidad stakeholder, es entendida como una institución que desea cumplir las necesidades de todos aquellos partícipes que la integran y de los cuales depende para sobrevivir. Obviamente, cada agente perseguirá satisfacer su propio objetivo personal, pero solamente lo logrará alcanzar por medio de su compromiso con la acción colectiva realizada a través de la organización.

Se trata, por tanto, de construir redes de intereses y aplicar estrategias de colaboración, reforzando la supervisión mutua, de cada partícipe sobre las acciones de los demás (Pfeffer y Salancik, 1978). Pretendiendo, por parte de la organización garantizar la viabilidad, estabilidad e independencia de la coalición que le permite satisfacer las necesidades del conjunto de partícipes que la conforman (Charreaux, 1997).

b. Fundamentación

La evolución de la organización, a tenor de lo aportado por el afianzamiento de la acepción stakeholder, es revelado con claridad meridiana por Donaldson y Preston (1995), exponiéndolo mediante la exposición de dos modelos casi antagónicos. El primer modelo, más tradicional, considera a los empleados, proveedores e inversores como inputs, que a través de la organización, se tornan en outputs que se disponen a los clientes. Adaptándolo, a grandes rasgos, al modelo de entidades no lucrativas podríamos considerar a los donantes, suministradores y voluntarios como inputs, y los outputs serían los beneficiarios (ver Ilustración 7)

ILUSTRACIÓN 7: Modelo Input-Output de la Organización



Fuente: adaptado de Caballero (2006)

Sin embargo, el modelo actual centrado en la teoría stakeholder, sostiene que todos los partícipes relacionados con la institución implantan una relación de intercambio, de tal modo que los intereses y los beneficios entre la organización y cada uno de ellos sean recíprocos. En la teoría, también se defiende que no existen preferencias preestablecidas en lo referente a la importancia de unos intereses o beneficios respecto a otros, a pesar de que en la práctica, distará en función del tipo de organización y la actividad a la que se dedique (ver Ilustración 8).

Los argumentos de este último modelo se han ido perfeccionando a lo largo de los años. Post, Preston y Sachs (2002) añaden respecto al modelo las siguientes argumentaciones:

- Flujo de los beneficios: cada stakeholder es percibido como contribuidor de algo a la organización de la que a su vez recibe algo.
- Relaciones múltiples: cada stakeholder en lo concerniente a sus actuaciones se encuentra inicialmente en una posición respecto a la organización y a los demás

stakeholders, pero cambios que se puedan producir en diferentes circunstancias generan nuevas uniones, tanto directas como indirectas entre ellos, de modo que se establecen relaciones diferentes a las inicialmente descritas.

- Roles simultáneos: se pueden producir solapamientos, que habrá que tener en cuenta, puesto que un stakeholder, puede adquirir, respecto a la entidad, diversos roles y por ello pertenecer a varios grupos.
- Variación en los asuntos: Las relaciones entre cada stakeholder y la institución, varían de acuerdo con la cuestión a tratar y con el momento del tiempo.

ILUSTRACIÓN 8: Modelo Stakeholder de la Organización



Fuente: adaptado de Gray et al. (1997) y Caballero (2006)

Estos hechos, se desarrollan en la teoría de los stakeholders, que en palabras de Donaldson y Preston (1995) puede formularse a través de tres dimensiones diferentes sobre las que se cimienta y que constituyen los rasgos característicos de la teoría, estas dimensiones son: descriptiva, instrumental y normativa.

TABLA 14: Dimensiones sobre las que se sustenta la Teoría de los Stakeholders

TEORÍA DE LOS STAKEHOLDERS			
Enfoques o dimensiones			
DESCRIPTIVA	INSTRUMENTAL O ESTRATÉGICA	NORMATIVA	GESTIÓN DIRECTIVA
Se produce cuando la entidad utiliza el modelo para representar y entender sus funciones y relaciones en los entornos externo e interno.	Se evidencia cuando el modelo es utilizado como una herramienta de gestión para los administradores.	Surge cuando la administración reconoce los intereses de todos los partícipes, confiriendo a éstos una importancia intrínseca.	Aparece cuando los directivos a la hora de tomar decisiones consideran a todos los partícipes de la organización, y no solo a los accionistas.

Fuente: Donaldson y Preston (1995) y Saz (2007)

A partir de éstas, varios autores señalan que la metodología stakeholder se puede manifestar a través de cuatro enfoques sobre las que se sustenta su fundamentación (Saz, 2007) (ver Tabla 14).

Dimensión Descriptiva

La primera hipótesis, mantiene que la teoría de los stakeholders es descriptiva. La teoría muestra un modelo cuya función es ayudar a analizar y representar qué es la institución, identificando las características y los comportamientos constatados en la realidad del entorno económico. Así, con relativa frecuencia, las entidades se dibujan como una red de intereses cooperativos y competitivos.

Dimensión Instrumental

La segunda hipótesis aludiendo a su utilidad para la dirección estratégica, sostiene que la teoría de los stakeholders es instrumental o estratégica. Según esta suposición, el mero hecho de adoptar este modelo, permite a la entidad alcanzar objetivos de la misma manera o mejor que con otros enfoques de gestión alternativos.

La práctica instrumental defiende que las estrategias que mejoran su atención respecto a los partícipes, brindan mejores resultados para la organización. Así, si el éxito organizacional en la institución, depende de las relaciones óptimas con los stakeholders, será condición necesaria estrechar relaciones con éstos, en beneficio propio de la entidad (Post, Preston y Sachs, 2002).

Dimensión Normativa

Esta tercera hipótesis defiende que la teoría de los stakeholders es normativa, constituyendo así una propuesta de lo que *debería ser*, basándose en los razonamientos de la ética de los negocios. Esta suposición implica la aceptación de dos ideas, la primera defiende que los stakeholders son agentes que representan intereses legítimos en la institución, por lo que no todos los grupos que se relacionen con ella deben ser considerados stakeholders. La segunda sostiene que los intereses de todos los partícipes tienen un valor intrínseco.

Esta propuesta cree que cada grupo de stakeholders merece consideración por lo que en sí mismo representa, y no solo por su capacidad para ser útil. De este modo se refuerza la obligación de la organización en responder a las necesidades de los stakeholders, como algo incuestionable, requiriéndose la existencia de un soporte a la hora de actuar que se interese

por dirigir esta red de relaciones para con los stakeholders, para proporcionarles beneficios a éstos (Caballero, 2006).

Dentro de esta última perspectiva, los argumentos más utilizados para secundar este enfoque son:

- Los stakeholders necesitan tomar parte en las decisiones que les atañen, requiriéndose un equilibrio entre sus diversos intereses (Rodríguez-Fernández, 2003).
- Los stakeholders tienen la responsabilidad de comportarse éticamente (Mahoney, 1994).
- La institución con el fin de respetar los intereses de los partícipes, debe limitar su propio interés (Donaldson y Preston, 1995).
- A la hora de equilibrar intereses, tendrán prioridad los stakeholders que mantengan una relación más cerrada con la compañía (Dobson y White, 1995; Wicks, Gilbert y Freeman, 1994).

Estas tres técnicas explican la teoría de los stakeholders bajo diferentes puntos de vista, no por ello incompatibles. Donaldson y Preston (1995), aseguran que estas ópticas se encuentran en una serie graduada, de tal forma que están unas dentro de otras. En la base situaríamos la dimensión descriptiva, ya que en ella se exponen las relaciones con el entorno. En un nivel intermedio, aparece la hipótesis instrumental, que busca una conexión entre la evidencia de la dirección de los partícipes y el desempeño de la organización. Y por último, en el tercer escalón y como núcleo de los demás, observamos la óptica normativa en la que los directivos se preocupan por los intereses de los stakeholders (ver Ilustración 9).

ILUSTRACIÓN 9: Características de la Teoría



Fuente: Donaldson y Preston (1995)

A modo de resumen, podemos concluir que la perspectiva normativa es la base principal sobre las demás, porque aporta parte de los principios éticos y morales en los que prevalece la importancia de los stakeholders en la organización, como agentes portadores de valor.

Dimensión de Gestión Directiva

Esta última dimensión va un paso más allá en la teoría stakeholder de las tres dimensiones, defendida por Donaldson y Preston (1995), recomendando, además de las relaciones entre organización y partícipes, procedimientos, actitudes estructuras y prácticas que configuren el directivo stakeholder. Según Saz (2007), la dirección requiere la atención hacia los intereses legítimos de todos los stakeholders, el establecimiento de estructuras y procesos organizacionales adecuados así como políticas generales.

De acuerdo con lo anteriormente mencionado, podemos comentar, que los directivos en su toma de decisiones, deben tener en cuenta a todos los grupos que tengan algún tipo de interés en la organización. Ya que este hecho redundará en la capacidad de organización para resolver problemas mediante la innovación, el aprendizaje y el conocimiento conjunto (Halal, 2001; Slinger, 1998).

c. Argumentos favorables y desfavorables de la teoría de los stakeholders

Obviamente, estos argumentos comentados hasta el momento son objeto de debate y por ello, se hace necesario citar aquellos argumentos a favor y en contra que recibe esta teoría de los stakeholders.

Argumentos Favorables

En diversos estudios se observan argumentos favorables a la teoría de los stakeholders, argumentando que con dicha teoría la organización adquiere una actitud administrativa más estratégica, favoreciendo la obtención de numerosos beneficios para la entidad (ver Tabla 15).

TABLA 15: Argumentos favorables de la Teoría de los Stakeholders

ARGUMENTOS FAVORABLES		
Donaldson y Preston	(1995)	Los administradores necesitan reconocer los diferentes grupos involucrados con la organización y sus intereses específicos y en este sentido la teoría de los stakeholders constituye un hito importante, ya que permite verificar la influencia de cada uno de los grupos.
Campbell	(1997)	La teoría de los stakeholders es fundamental para entender como generar riqueza en las entidades, demostrando que no es posible para las organizaciones sobrevivir sin entregar valor al resto de los partícipes. En este sentido, aunque los socios tengan algunos derechos diferentes de los demás partícipes, esto no les confiere un derecho desequilibrado en recibir los beneficios de la organización.

Jones y Wicks	(1999)	Como la teoría de los stakeholders es explicativa y normativa, eso se constituye en un importante recurso para demostrar como los gestores deben actuar en relación a las tareas.
---------------	--------	---

Fuente: elaboración propia

Oposiciones y limitaciones

El enfoque pluralista de la institución se enfrenta en la práctica a fuertes reparos por el lado de los partidarios del modelo clásico (Rodríguez-Fernández, 2003). Las principales objeciones son las siguientes (ver Tabla 16).

TABLA 16: Oposiciones y limitaciones de la Teoría de los Stakeholders

OPOSICIONES Y LIMITACIONES		
Dufrene y Wong	(1996)	Los intereses de los stakeholders son, en muchos casos, incompatibles entre sí, lo que no permite una decisión clara por parte de los gestores.
Key	(1999)	Nos encontramos también con críticas de carácter científico, según la cual, hay que considerar una teoría sistemática capaz de explicar la realidad y, particularmente, la teoría de los stakeholders ha fracasado en cuatro aspectos: inadecuada explicación de su proceso, vinculación incompleta entre las variables internas y externas, insuficiente atención a los sistemas en el que el negocio opera y la inadecuada forma de evaluar el entorno.
Jensen	(2001)	Incapacidad para ofrecer objetivos claros a los gestores debido a la dificultad para especificar de manera adecuada quiénes son los stakeholders, ya que una definición amplia del concepto, conduce hacia la ingobernabilidad de la entidad, pues serían numerosas las personas o colectivos que cumplen tal criterio, con lo que se podría tener en cuenta a partícipes de dudosa reputación.
Rodríguez-Fernández	(2003)	Otra objeción es la imprecisión a la hora de señalar cómo se combinan los diversos fines de los partícipes, lo que puede derivar desprotección de los intereses de los stakeholders.

Fuente: elaboración propia

Como apreciamos, muchos son los detractores y defensores de esta teoría. Pero desde el análisis económico y social, la aplicación del modelo pluralista puede ser justificada atendiendo a varias cuestiones. Por un lado, debido a la existencia de partícipes que asumen riesgos. Por otro lado, por potenciar la generación de *social capital*, fomentar la confianza, el aprendizaje organizacional y la internacionalización de efectos externos (Tirole, 2001). Sin olvidar la aportación del enfoque stakeholder al bien común (Argadoña Rámiz, 1998) de la sociedad, mediante la realización de contribuciones positivas para los intereses generales, la minimización de sus efectos negativos y el respeto a los cánones generales de justicia (Donaldson, 1982).

Por ello, en contraposición a estas limitaciones podemos encontrar diferentes mecanismos de salvaguarda (ver Tabla 17). En el caso del desamparo por parte de la organización de sus stakeholders, aparecen mecanismos de protección de éstos (Paulus y Roth, 2000). O en el caso de la problemática que acarrea la amplitud de la definición del término, varios autores

defienden un proceso de clasificación, como mecanismo de defensa ante estas críticas (Windsor, 1998; Mitchell, Agle y Wood, 1997; entre otros).

TABLA 17: Mecanismos de salvaguarda de la Teoría de los Stakeholders

MECANISMOS DE DEFENSA	
Ex - ante	Son aquellos conocidos por las partes en el momento de iniciar la relación de inversiones específicas en la organización.
De salida	Permiten separarse rápidamente de la entidad.
Supervisión Pasiva	Hace referencia a la recepción pasiva de informaciones referentes al desarrollo de la relación, pero sin que se vincule con ningún tipo de participación.
Supervisión Activa mediante la voz	Además de recibir información, se tiene la capacidad de influir en los procesos de decisión.

Fuente: adaptado de Paulus y Roth (2000)

2.2.3. Clasificación de los stakeholders para las Entidades No Lucrativas

A simple vista, podemos caer en el error de pensar que los únicos objetivos que busca una entidad no lucrativa es limitarse a la captación de fondos y maximización de la ayuda destinada a sus beneficiarios, y por ello, creer que las relaciones de éstas con la sociedad se centran exclusivamente en dichos objetivos. Las actividades ejercidas por estas entidades son mucho más amplias de lo que inicialmente podemos pensar. Así, las actividades desempeñadas por una organización de estas características se ven inmersas en una red de relaciones con distintos grupos.

Tener presente esta red y los distintos roles desempeñados por los diversos stakeholders es importante para no caer en una unidimensionalidad que restrinja las posibilidades de sinergias para una mejor actuación social (Montero y Araque, 2006).

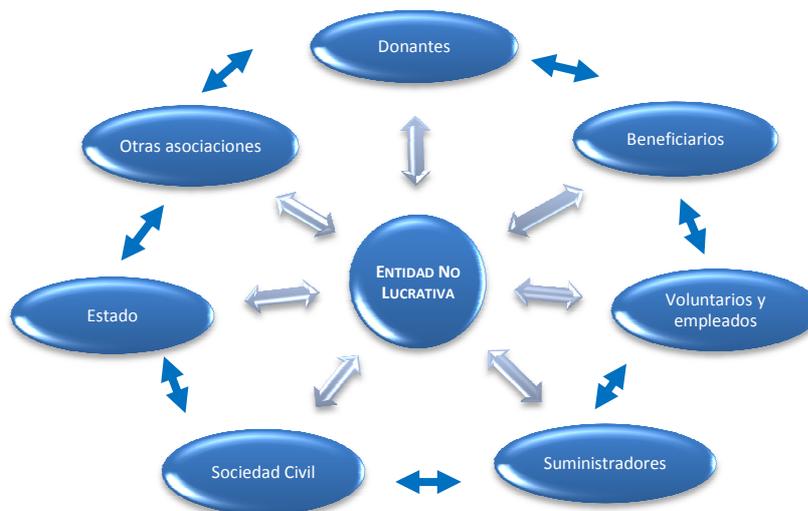
El primer óbice que se plantea en cualquier modelo de gestión basado en la teoría de este neologismo es poder identificar a los diferentes grupos de interés, máxime en el ámbito de las organizaciones de carácter no lucrativo cuya naturaleza y objetivos dista de aquellas pertenecientes al entorno lucrativo. Sin olvidar su naturaleza cambiante, y por ende, la de sus actores principales.

Considerando su relevancia en la organización, autores como Freeman (1983), Mitchell, Agle y Wood (1997) y otros, han establecido criterios de clasificación de los stakeholders. Empero, según Rodríguez-Fernández (2006), es necesario adoptar una visión contingente a la hora de identificar e involucrar a los diversos stakeholders en cada organización.

No debemos centrarnos única y exclusivamente en determinar los diferentes stakeholders genéricos, sino intentar definir los diferentes subgrupos específicos que se conforman dentro de otras categorías más amplias. Este intento se hace necesario, ya que el poder o la trascendencia de los intereses puede adjudicarse de manera asimétrica dentro de un grupo genérico específico.

En el marco de las entidades no lucrativas la clasificación de los diversos grupos de interés acarrea ciertas dificultades. Partiendo de la premisa de que todos los seres humanos pueden ser en cierto modo stakeholders potenciales de una entidad, puesto que todos pueden verse afectados por su actividad en mayor o menor medida (Argandoña, 1998), debemos intentar centrar nuestros esfuerzos en categorizar a los diferentes actores teniendo en cuenta sus especificidades, y a sabiendas de que una única clasificación generalista puede no llegar a ser del todo exhaustiva y puede incurrir en el peligro de excluir ciertos elementos que pudieran llegar a ser relevantes. Pero, admitido esto, un intento de agrupamiento ayudará a facilitar el análisis de las relaciones de la entidad con su entorno.

ILUSTRACIÓN 10: Modelo Stakeholder de la Coalición en la Organización



Fuente: Elaboración propia

En la primera dimensión de la teoría stakeholder, desarrollábamos una primera fase de identificación, descripción y explicación de las características y comportamientos de los partícipes en la institución. Freeman (1983), señala que en el primer nivel, es necesario tener en cuenta las relaciones de los stakeholders con la organización, sin olvidar que también se pueden establecer interconexiones entre ellos (ver Ilustración 10).

Así, la pauta a seguir es buscar respuesta a una serie de cuestiones. Ejercicio que redundará en un mejor y más eficaz estudio de los stakeholders. Las preguntas claves, según Freeman (1983) y Carroll (1989) son las siguientes:

1. Quiénes son los stakeholders de la organización.
2. Cuáles son sus roles e intereses.
3. Qué oportunidades y cambios suponen para la organización.
4. Qué responsabilidad tiene la organización con ellos.
5. Qué estrategias o acciones debe adoptar con todos ellos.

Este sistema permitirá a cada organización, en función de sus características y del entorno con el que se interrelaciona, clasificar a sus propios stakeholders, según los criterios que más le interesen. Aún y todo, varios autores establecen sus propios sistemas de clasificación (Ver Anexo 2)

2.3. PROPUESTA DE EXPOSICIÓN DE LOS STAKEHOLDERS EN UNA ENTIDAD SIN FINES LUCRATIVOS

A la hora de ejecutar la enumeración de los stakeholders en una ESFL, inicialmente es necesario buscar las respuestas a estas dos preguntas esenciales:

Fase de enumeración,

- por un lado, **quiénes** pueden ser demandantes de información,
- y por otro lado, cuáles son los **papeles o roles** que pueden desempeñar.

Fase de clasificación,

- qué tipo de stakeholder es cada agente y qué criterios de selección se van a elegir.

Fase de desarrollo,

- qué tipo de relación existirá,
- qué beneficios, riesgos y cambios aportan a la entidad,
- qué repercusiones existirán sobre otros grupos sociales,
- qué objetivos o acciones se perseguirán con ellos.

2.3.1. Fase de enumeración

a. Ámbitos de situación de los stakeholders

Bajo estas dos premisas, se hace necesario situar a estos actores según diferentes ámbitos, puesto que, un tipo de stakeholder generará una clase de relaciones diferentes con la ENL, según el campo al que pertenezca. Es por ello, que en una fase inicial, debemos departamentalizar los diferentes campos de actuación, para discernir de manera más exacta quiénes son los actores o agentes que interactúan con la organización.

Los stakeholders pueden formar parte de: el *sector público*, entendido como todas aquellas instituciones de carácter público; el *sector de Mercado*, donde incluiremos aquellos entes cuyo fin sea el lucro; y el *Sector No Lucrativo*, compendio de aquellas organizaciones no relacionadas de manera directa con las instituciones públicas y cuyo objetivo final no sea la obtención de beneficios para el enriquecimiento propio.

Además, por las características de las relaciones existentes en las ENL, debemos también considerar un cuarto ámbito, el de la *sociedad civil*, puesto que en ocasiones, los diferentes actores relacionados con estas entidades no forman parte de un grupo o un ámbito meramente económico, sino que de *motu proprio* un individuo puede llegar a ejercer un tipo determinado de relación con las organizaciones no lucrativas sin pertenecer a ninguno de los estadios anteriormente mencionados.

i. Sector Público

En este sector incluimos al conjunto de organismos administrativos mediante los cuales el Estado cumple, o hace cumplir la política o voluntad expresada en las leyes que hay en el país, considerando los diferentes ámbitos geográficos, teniendo en cuenta los distintos solapamientos competenciales que se producen respecto de lo social, y que hacen muy complicado definir un tipo particular de relación con la ENL.

Esta clasificación incluye: el Poder Legislativo, el Poder Ejecutivo, el Poder Judicial y los organismos públicos autónomos, instituciones, empresas y personas que llevan a cabo alguna actividad económica en nombre del Estado y que se encuentran representadas por éste, es decir, que abarca todas aquellas actividades que el Estado (Administración local y central) poseen o controlan.

ii. Sector Lucrativo

Dentro del ámbito privado se ha considerado al conjunto de entidades con ánimo de lucro y no controladas por el Estado, de diferentes sectores económicos, con los que puede interactuar, por diferentes razones, una ENL.

iii. Sector No Lucrativo

Designa a una parte de la realidad social diferenciada tanto del ámbito de la economía estatal del sector público como de la economía privada de naturaleza capitalista.

En este caso, tenemos en cuenta al resto de ENL, así como plataformas, movimientos, redes o coordinadoras con las que se puede relacionar una ENL.

iv. Sociedad Civil o Redes primarias de Solidaridad

En este caso englobamos dos tipos de actores. Por un lado, al conjunto de ciudadanos de una comunidad, sin ningún tipo de organización formal que mediatice sus actuaciones, bien se trate de individuos que pertenecen al colectivo en general, bien de individuos que pertenecen a colectivos singulares en virtud de alguna especificidad que determina un tipo de relación con ellos. Por otro lado, incluimos a grupos no-personales, como el medio ambiente u otros seres vivos, con quienes una determinada comunidad se encuentra vinculada como parte de un entorno natural más amplio (Montero y Araque, 2006).

b.- Relaciones que llevan a cabo los stakeholders: roles

El estudio de las relaciones existentes entre las organizaciones no lucrativas con los stakeholders adquiere una mayor entidad e importancia si tenemos en cuenta los distintos papeles que éstos pueden llegar a desempeñar.

Enumerar las diferentes relaciones existentes entre las entidades y los actores que interactúan con éstas, se convierte en una ardua tarea, debido a:

- La heterogeneidad de organizaciones que forman parte del Tercer Sector. Hecho que conllevaría un estudio específico por cada entidad, centrándonos en las peculiaridades de cada una de ellas.
- La complejidad de las relaciones que este tipo de entidades entabla con sus diferentes grupos de interés, ya que las combinaciones entre roles y actores podrían dar lugar a una infinidad de correlaciones que sería difícil de simplificar.

Con todo, elaborar un esquema donde se recojan las dispares relaciones que una entidad no lucrativa puede desempeñar en diferentes ámbitos, para de este modo desembocar en la enunciación de los interlocutores, establece, simultáneamente, una oportunidad para escuchar sinergias a la hora de promover y formalizar relaciones con dichos stakeholders.

Inicialmente, inspirados en Montero y Araque (2006) presentamos el marco de relaciones en una ENL, distinguiendo, por un lado los **flujos de actividad** y por otro las **correspondencias con el entorno** a las que se encuentran sometidas las organizaciones (ver Ilustración 11).

Entenderemos los flujos de actividad como el conjunto de corrientes, habituales o no, entre una entidad no lucrativa y los diferentes ámbitos de situación de los stakeholders. Y las correspondencias del entorno como aquellas fuerzas capaces de influir de manera positiva o negativa en la entidad o en los ámbitos según la dirección de las mismas.

ILUSTRACIÓN 11: Tipología de las relaciones entre los grupos de interés y las organizaciones de ámbito no lucrativo



Fuente: Elaboración propia

i. Los Flujos de Actividad

Las tareas propias de una entidad que forma parte del Tercer Sector, pueden parecer a simple vista, muy básicas: producir un beneficio social ofreciendo de manera altruista determinados servicios para la mejora de calidad de vida de los beneficiarios y la captación de fondos tanto económicos, como humanos. No obstante, las actividades que lleva a cabo una organización pueden ser diversas y dispares. Para ello, se hace necesario distinguir los diferentes tipos de flujos de actividad que se relacionan entre los diferentes ámbitos y la entidad.

Los flujos de actividad pueden concebirse como corrientes de entrada (inputs) o de salida (outputs) puesto que las relaciones entre stakeholders y entidades serán recíprocas, es decir, entenderemos como **flujos de entrada** aquellas relaciones donde desde los diferentes ámbitos

se ofrecen recursos a la entidad y **flujos de salida** incluirá aquellas relaciones originadas por oferta de recursos desde la entidad a los diferentes campos (ver Ilustración 12).



Fuente: Elaboración propia

Tanto en los flujos de entrada como en los de salida tendremos en cuenta que los recursos que se pueden proporcionar son recursos materiales (bienes y servicios) y recursos humanos (trabajo). Ahora bien, los stakeholders que surjan de estas relaciones diferirán en función de si entra en juego o no una contraprestación de carácter económico.

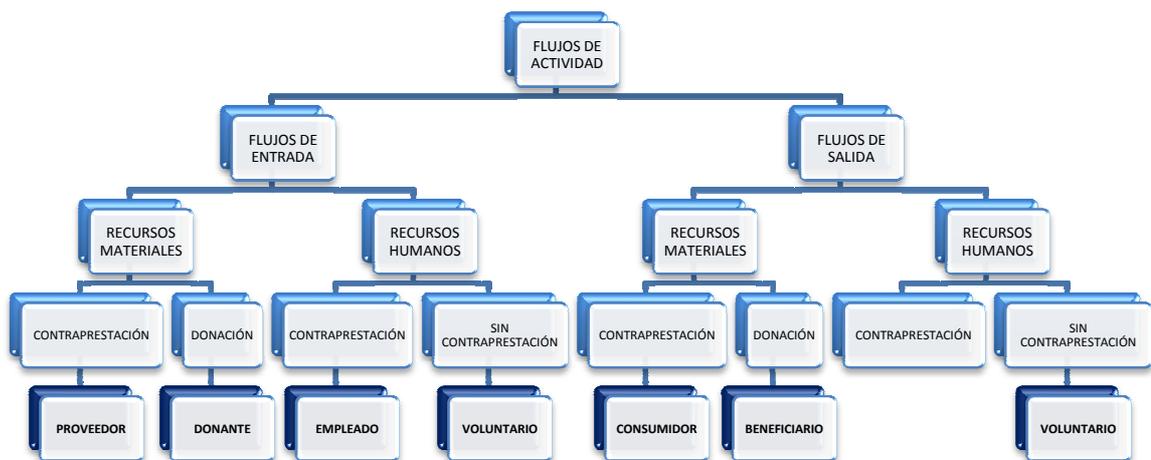
Dentro de los flujos de entrada, como hemos comentado, la ENL puede recibir diferentes inputs, ya sean materiales o humanos. No obstante, en el caso de los bienes y servicios que recibe una entidad, si estos se reciben de una manera gratuita, es decir, sin contraprestación, nos encontraremos ante una donación llevada a cabo por un **donante** (figura que engloba a los socios o patronos), mientras que por el contrario, si dichos inputs han de ser abonados económicamente, nos referiremos a los roles de **proveedor** o intermediario. En lo concerniente al trabajo, también se produce una dicotomía a causa de la retribución económica o no. Cumplirá un papel de **empleado** aquel individuo que reciba un pago de un salario por parte de la organización, y de **voluntario** aquel que ejerza su labor sin recibir sueldo alguno.

Referente a los flujos de salida, las relaciones son similares aunque la direccionalidad es la inversa. Además, los roles que ejercen los diferentes stakeholders difieren del caso anterior, a excepción de aquellos individuos que en nombre de la entidad ofrecen gratuitamente sus servicios laborales a los diferentes campos de situación, es decir, los voluntarios. Así mismo, no existirá la figura de empleado desde el punto de vista de un output por parte de la organización, ya que una entidad no lucrativa no va a ofrecer individuos para que trabajen a cambio de una retribución en diversos ámbitos. En cambio, una entidad sí puede ofrecer

bienes y servicios de manera gratuita o no. Es por ello, que distinguimos entre los roles de **beneficiario** y **consumidor** o cliente.

Ambos son receptores de la actividad de una organización. Siendo cierto, que el objetivo de una ENL no es el meramente mercantilista, aunque en ocasiones y por diversas circunstancias las organizaciones deben vender sus productos y servicios a cambio de un dinero necesario para financiarse (ver Ilustración 13).

ILUSTRACIÓN 13: Tipología de los grupos de interés en función de los flujos de actividad



Fuente: Elaboración propia

ii. Las correspondencias con el Entorno

El hecho de que la dirección de una entidad no lucrativa pretenda ir a la par con el entorno, acrecienta la importancia en lo que a interacción se refiere entre ésta y los stakeholders, puesto que dicho aspecto redundará de manera positiva en una mejora de la eficacia y eficiencia en sus labores. Por ello, el estudio del entorno derivado hacia una especificación de los agentes intervinientes, se confiere como una tarea valiosa y necesaria.

En palabras de Fuentes-Perdomo (2007), los rasgos que delimitan y caracterizan el entorno de las organizaciones no lucrativas pueden resumirse en los siguientes:

- La finalidad de estas organizaciones, al contrario que las empresas de negocios, no es el lucro, sino alcanzar unas metas no económicas.
- Los beneficios, si los hubiera, no pueden ser distribuidos, sino que han de dedicarse a la consecución de los fines de la entidad.

- La procedencia de los recursos es muy diversa, con predominio de las subvenciones públicas; contribuciones y donaciones, procedentes de los socios, de empresas de negocios, otras organizaciones o del público en general y, en menor medida, de las prestaciones de servicios realizadas.
- La actividad económica que realizan es, fundamentalmente, desarrollada en el sector de servicios, por lo que sus outputs son de carácter intangible.
- Medir el éxito alcanzado por las organizaciones es una tarea difícil, pues carecen de un indicador último como es el resultado empresarial.

Este tipo de entidades, por el impacto social que promueven sus actividades, son organizaciones más abiertas al entorno, con un contacto mucho más directo con el exterior. Así, varias consiguen ser las relaciones que realmente existen o se establecen entre las organizaciones y los diferentes elementos que conforman dicho escenario. Por ello, es condición necesaria, agruparlos en función de los roles que pueden surgir, puesto que el entorno va a condicionar los usuarios de la misma y sus necesidades.

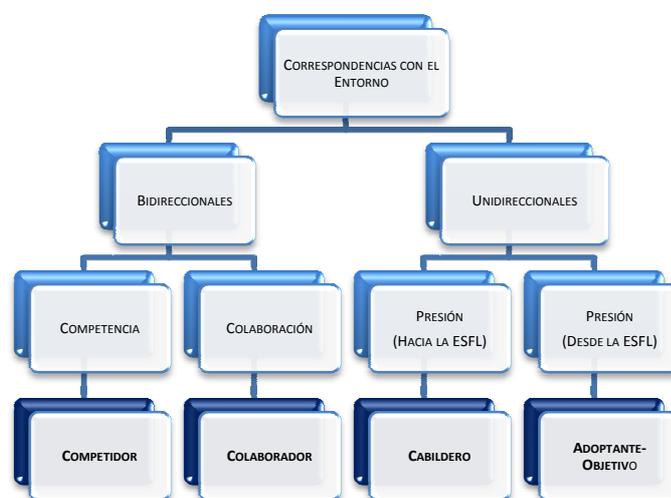
A la hora de referirnos a las fuerzas que operan, en lugar de contextualizarlas en un entorno remoto, vamos a tratar de presentarlas en un entorno más cercano. Al referirnos al entorno más lejano a la organización, hablamos de las fuerzas económicas, regulatorias, sociales y culturales, políticas y científico-técnicas, las cuales se originan independientemente y sobre las que no se puede ejercer una influencia significativa (Licha, 2000), en contraposición, al entorno más próximo lo definimos como aquel donde se recogen las instituciones que conforman los diferentes ámbitos y la sociedad civil. El objetivo de esta distinción se fundamenta en la premisa de que sobre estas últimas podemos influir y/o interferir de un modo u otro. La capacidad de interacción entre la organización y las fuerzas del entorno, hace necesaria la inmersión en el análisis de cuáles son los diferentes actores que la conforman y sus respectivos roles.

Dicho esto, en lo referente a la interacción entre las entidades no lucrativas y los diferentes componentes que concuerdan con el entorno, éstas se pueden distinguir según Montero y Araque (2006) entre fuerzas unidireccionales o bidireccionales, según sea la relación de la entidad con éste (ver Ilustración 14).

- Entenderemos por correspondencia unidireccional a la relación que se produce en una sola dirección. En este campo nos centramos en la labor de presión ejercida bien desde la ENL, bien hacia la ENL.

- Respecto a la primera vertiente, podemos comentar que uno de los objetos principales de una organización es actuar sobre diferentes estamentos y la ciudadanía en general para ejercer presión en cuanto a la modificación de comportamientos sociales. En general, nos encontramos ante un esfuerzo organizado, dirigido por un grupo o agente de cambio (en este caso la ENL), que intenta persuadir a otros (**adoptantes-objetivo**) de que acepten, modifiquen o abandonen ciertas ideas, actitudes, prácticas y conductas (Kotler y Roberto, 1991). Por ejemplo, llevando a cabo estrategias tanto de denuncia como de sensibilización o educación, protestas ante injusticias, lobby a diversos entes y un sin fin de etcéteras.
- En la segunda, la presión es ejercida en dirección opuesta, por lo que el papel que toman los sujetos del Sector Público, de Mercado, Sector No Lucrativo o Sociedad Civil, es el de **cabildero**, puesto que se convierten en críticos de las acciones de las organizaciones, normalmente persiguiendo ganancias particulares.
- La correspondencia bidireccional se refiere a aquella que se produce en ambas direcciones y según como sea utilizada podrá generar un rol u otro. Las relaciones de reciprocidad entre las entidades no lucrativas y los diferentes stakeholders pueden diferir considerablemente, en tanto en cuanto, se opte por una relación de competencia o de colaboración.
 - Según el Financial Accounting Standards Board, FASB (1997), en general, las actuaciones de las entidades no lucrativas no están sujetas a la comparación con otras que compiten directamente en los mercados, como ocurre con las empresas de negocios. Pero en consonancia con Fuentes-Perdomo (2007) podemos afirmar que en cierto modo si compiten, puesto que a la hora de consumir objetivos necesitan obtener recursos económicos para poder acaecerlos, y es ahí donde en cierto grado se genera la competencia. Así, las diferentes entidades adquieren el rol de **competidor** o concurrente con la entidad.
 - Por el contrario, si consideramos convertir la competencia en una colaboración de larga duración, bilateral, y de responsabilidad compartida conseguiremos pasar de una situación de contienda a una de colaboración, aprovechando las diferentes sinergias que genera cada extremo de la relación. Aquí el rol obtenido es por tanto el de **colaborador**.

ILUSTRACIÓN 14: Tipología de los grupos de interés en función de la correspondencia con el entorno



Fuente: Elaboración Propia

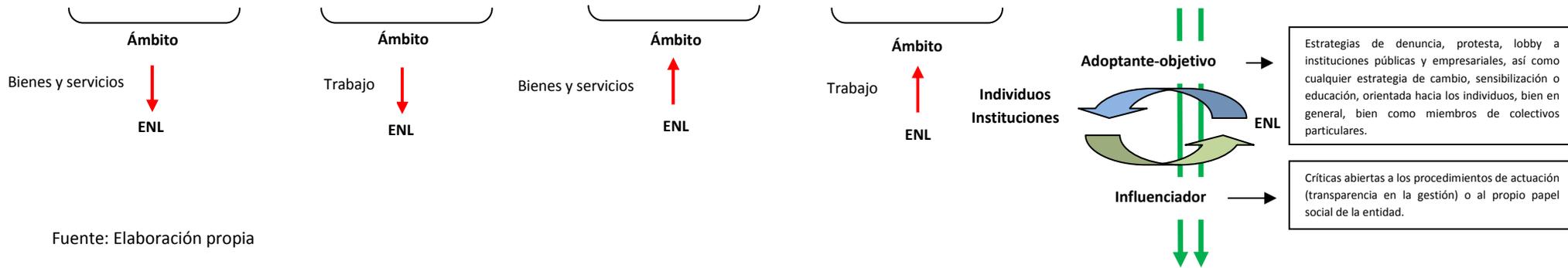
A continuación presentamos un esquema donde se relacionan los diferentes roles ejercidos por los grupos de interés de una entidad no lucrativa, en función del ámbito al que pertenezcan.

En base al estudio de Montero y Arque (2006), hemos elaborado un esquema, donde de manera gráfica, se presentan los diferentes grupos de interés que forman parte del entramado en una organización del Sector No Lucrativo. Éstos, se dividen en base a lo explicado anteriormente, es decir, teniendo en cuenta las relaciones del stakeholder con la ESFL, en función de los flujos de entrada y salida y de las correspondencias con el entorno, tanto bidireccionales, como unidireccionales. Además, se ha desarrollado un documento de doble entrada, ya que se tienen en cuenta, por un lado, los roles de los usuarios de la información, y por otro, el sector de donde provienen.

Dicha clasificación, es fundamental para las organizaciones del sector, ya que conocer a sus grupos de interés les permite satisfacer las necesidades de éstos de manera más eficiente, lo que redundará en un mayor apoyo social y en una mejora de la sociedad en general.

ROLES DE LOS STAKEHOLDERS EN LAS ESFL

	FLUJOS DE ACTIVIDAD								CORRESPONDENCIAS CON EL ENTORNO			
	FLUJOS DE ENTRADA				FLUJOS DE SALIDA				BI-DIRECCIONALES		UNI-DIRECCIONALES	
	RECURSOS MATERIALES		RECURSOS HUMANOS		RECURSOS MATERIALES		RECURSOS HUMANOS		COMPETENCIA	COLABORACIÓN	PRESIÓN (hacia la ESFL)	PRESIÓN (desde la ESFL)
	CONTRAPRESTACIÓN	DONACIÓN	CONTRAPRESTACIÓN	SIN CONTRAPRESTACIÓN	CONTRAPRESTACIÓN	DONACIÓN	CONTRAPRESTACIÓN	SIN CONTRAPRESTACIÓN	COMPETIDOR/ CONCURRENTE	COLABORADOR	CABILDERO	ADOPTANTE-OBJETIVO
	PROVEEDOR	DONANTE	EMPLEADO	VOLUNTARIO	CONSUMIDOR	BENEFICIARIO		VOLUNTARIO				
SECTOR PÚBLICO	X	X		X	X		X	X	X	X	X	
SECTOR LUCRATIVO	X	X		X	X		X	X		X	X	
SECTOR NO LUCRATIVO	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	
SOCIEDAD CIVIL	X	X	X	X	X		X		X	X	X	



Fuente: Elaboración propia

COMPETENCIA O RIVALIDAD: El término suscita controversia en el Sector No Lucrativo.

Al existir recursos limitados (tiempo, dinero, capacidad de esfuerzo, etc.), las distintas alternativas que promueven las ENL son percibidas como excluyentes. Introduciendo esto, un sistema de competencia.

El principal reto que se plantea en este sector, es convertir la competencia en colaboración permanente: *partenariado*.

COLABORACIÓN: Colaboración entre diferentes individuos que se han unido mediante el establecimiento de un compromiso de objetivos comunes que comparten visiones y una experiencia de trabajo en común. Generalmente la idea de partenariado va asociada a las características de:

- Larga duración
- Responsabilidad compartida
- Reciprocidad en las obligaciones
- Igualdad
- Ayuda mutua
- Equilibrio de poderes

Se aprecia como no todos los stakeholders pueden pertenecer a todos los ámbitos, y cómo dentro de un estado económico concreto, varios son los partícipes que lo conforman.

Así, tras la definición de quiénes son y qué papeles desempeñan los diferentes grupos de interés de una entidad no lucrativa, apreciamos la disparidad y número de agentes que actúan en el entorno más cercano de estas entidades.

También debemos tener en cuenta que dichos stakeholders, entendidos como agentes con entidad propia, pueden llegar a adquirir diferentes roles o éstos ir variando en consonancia con las circunstancias cambiantes del contexto socio-económico. Por ello, la tarea de definir quiénes son y qué papeles desempeñan, aún siendo necesaria e imprescindible, resulta escasa para la misión de estudiar a los stakeholders como elementos creadores de ventaja competitiva para la organización.

2.3.2. Fase de clasificación

En toda entidad no lucrativa desempeñar un papel de concreción o clasificación de sus partícipes, se puede convertir en un camino lleno de obstáculos y dificultades, pero ello, redundará en una mejor definición sobre: qué beneficios y riesgos aportan para la entidad, visto desde el prisma de amenazas, oportunidades y cambios; qué repercusiones pueden suponer para la unidad económica u otros grupos de interés; cómo va a relacionarse la organización con cada uno de ellos y qué responsabilidad va a adoptar; y cuáles son los objetivos planteados por una entidad no lucrativa, que debe adoptar con todos ellos.

Pero estas acciones, incluida la de clasificación, son muy difíciles de tipificar, en tanto en cuanto que mientras un proceso de definición de quiénes son y qué roles desempeñan los grupos de interés, puede desarrollarse desde una perspectiva más generalista, la consecución del resto de acciones implica un conocimiento de las características propias de cada organización, por ello es complicado definir de manera exacta, por ejemplo, qué oportunidades va a ofrecer un stakeholder a una organización determinada, o que estrategias debe seguir una entidad con sus partícipes, o qué beneficios van a aportar ciertos grupos de interés, etc.

Por ello, nos centraremos en clasificar de una manera generalizada los actores definidos anteriormente, para seguidamente definir de manera elemental las pautas a desempeñar por la organización en materia stakeholder.

Clasificación de los grupos de interés.

A continuación pasamos a mostrar los diferentes métodos de clasificación de los stakeholders enumerados anteriormente, en función a criterios de ordenación según diferentes autores (ver Tabla 18).

TABLA 18: Clasificación de los grupos de interés en base a Savage

CLASIFICACIÓN EN BASE A SAVAGE ET AL. (1991)				
	STAKEHOLDER MIXTO	STAKEHOLDER DE APOYO	STAKEHOLDER DE No APOYO	STAKEHOLDER MARGINAL
Proveedor	X	X		
Donante	X	X		
Empleado	X	X		
Voluntario	X	X		
Consumidor	X	X		
Beneficiario		X		X
Competidor			X	
Colaborador		X		
Cabildero			X	
Adoptante-objetivo				X

Fuente: Elaboración propia

Entendemos que un stakeholder mixto será aquel que puede suponer una amenaza, ya sea económica, social, gubernamental, etc. para la organización, pero que a su vez coopere con ella, ya sea prestando un servicio, ofreciendo un bien, efectivo, trabajo y demás. Un stakeholder de apoyo, ofrecería alguno de estos servicios sin suponer bajo ningún concepto una amenaza para la entidad. El stakeholder de no apoyo, sería aquel que no coopera con la entidad pero si genera presión bajo ella a modo de intimidación. Y por último el stakeholder marginal no supondría amenaza alguna, pero tampoco forma parte del grupo de colaboradores de la unidad económica (ver Tabla 19).

TABLA 19: Clasificación de los grupos de interés en base a Wheeler y Sillanpää

CLASIFICACIÓN EN BASE A WHEELER Y SILLANPÄÄ (1997)		
	STAKEHOLDER SOCIAL	STAKEHOLDER No SOCIAL
Proveedor	X	
Donante	X	
Empleado	X	
Voluntario	X	
Consumidor	X	
Beneficiario		X
Competidor	X	
Colaborador	X	
Cabildero	X	
Adoptante-objetivo		X

Fuente: Elaboración propia

En función de la capacidad de los grupos de interés para defender sus propios lucros, discerniremos entre sociales, entendidos como aquellos con capacidad de defensa, y no sociales, dependientes de otros para defender sus intereses (Ver Tabla 20).

TABLA 20: Clasificación de los grupos de interés en base a Mitchell, Agle y Wood

CLASIFICACIÓN EN BASE A MITCHELL, AGLE Y WOOD (1997)								
	STAKEHOLDER LATENTE			STAKEHOLDER EXPECTANTE			STAKEHOLDER DEFINITIVO	NO STAKEHOLDER
	ADORMECIDO	DISCRECIONAL	EXIGENTE	PELIGROSO	DOMINANTE	DEPENDIENTE		
Proveedor					X		X	
Donante					X		X	
Empleado		X				X		
Voluntario		X				X		
Consumidor					X		X	
Beneficiario				X				
Competidor	X							
Colaborador		X			X			
Cabildero	X		X	X				
Adoptante-objetivo								X

Fuente: Elaboración propia

Los atributos de poder, legitimidad y urgencia formaran parte de los diferentes partícipes de una entidad. En función del número de condiciones atribuibles a cada uno los agruparemos en stakeholder latentes, como aquellos agentes poseedores de un solo atributo. Con dos, serán definidos como expectantes, mientras que aquellos stakeholders con los tres aspectos se denominarán definitivos (ver Tabla 21).

TABLA 21: Clasificación de los grupos de interés en base a Windsor

CLASIFICACIÓN EN BASE A WINDSOR (1998)			
	STAKEHOLDER RELEVANTE	STAKEHOLDER AFECTADO	STAKEHOLDER INTERESADO
Proveedor	X		
Donante	X		X
Empleado	X		
Voluntario	X		X
Consumidor	X		X
Beneficiario	X		X
Competidor		X	X
Colaborador	X	X	X
Cabildero		X	X
Adoptante-objetivo		X	

Fuente: Elaboración propia

Un stakeholder consustancial y contractual sin el cual la supervivencia de la entidad no sería asumible y con el que la organización posee algún tipo de contrato formal será denominado relevante. Aquellos stakeholders que ejercen algún tipo de papel importante pero no determinante serán definidos como stakeholders afectados en el caso de no mantener una inversión real y directa con la institución, e interesados cuando intenten influir y condicionar el comportamiento de la organización.

En definitiva, a la hora de clasificar los partícipes de una entidad, ciertas características inherentes a las entidades no lucrativas y a los propios stakeholders dificultan esta labor. Dentro del ámbito del tercer sector, las particularidades de cada organización son propias, únicas e intransferibles, por lo que al determinar qué tipo de stakeholder es cada agente, debemos tener en cuenta que dicha resolución dependerá de la propia entidad y del entorno cambiante del que forma parte. Respecto a los propios grupos de interés, habrá que tener en cuenta sus propias singularidades y que dependiendo de las circunstancias, podrán adoptar una o varias pautas diferentes a lo largo del tiempo.

2.3.3. Fase de desarrollo

Definidos los stakeholders, determinados sus papeles en la organización y clasificados en función de sus características comunes, varias son las tareas pendientes que ayuden a vislumbrar como sacar el mayor partido a las relaciones entabladas con los grupos de interés.

El siguiente paso natural a seguir, es concretar de todos esos partícipes definidos, con cuáles se va a interactuar, cuáles hay que tenerlos en vigilancia continua, con quienes se van a ejecutar ciertos objetivos y demás. Para ello, será favorable disponer de criterios de selección que permitan evaluar a los posibles candidatos. Así mismo, es necesario definir cómo van a ser, cómo se van a abordar y qué grado de prioridad van a tener las relaciones que se van a mantener con todos ellos (ver Tabla 22).

TABLA 22: Tipos de relación con los grupos de interés

TIPOS DE RELACIÓN CON LOS STAKEHOLDERS	
RELACIÓN INDIRECTA	RELACIÓN DIRECTA
Tiene en cuenta las relaciones y los intereses a cumplir, con un enfoque centrado únicamente en la propia entidad.	Integra las perspectivas de todas las partes involucradas, mediante una comunicación directa con los grupos de interés para favorecer el entendimiento y dirección de esas relaciones.
PRIORIZACIÓN DE INTERESES	
PRIMERA FASE	SEGUNDA FASE
Según Carroll y Buchholtz (2000) el criterio a utilizar para prevalecer los intereses sería utilizar los atributos de poder, legitimidad y urgencia, dando una mayor importancia a aquellos agentes que posean las tres variables.	Establecer un análisis sobre las oportunidades y retos que ofrecen dichas relaciones.

Fuente: Montero y Araque (2006)

Otro de los cometidos es definir qué oportunidades y riesgos suponen los partícipes para la organización, ya que estos son agentes dinámicos y su estudio resulta beneficioso para pronosticar las ventajas y amenazas. Las relaciones llevadas a cabo con estos agentes pueden

ser fuente de beneficios que permitan la consecución de ciertos objetivos, obtención de sinergias, ventaja competitiva, mayor visibilidad pública, entre otros. Pero al igual que se generan oportunidades, también existen riesgos a asumir como la complejidad de gestionar una red tan amplia de relaciones, la dependencia de ciertos partícipes, la parasitación, repercusiones negativas para con otros agentes, la incompatibilidad de intereses entre los diferentes actores, etc.

Un proceso de definición y categorización de los grupos de interés de las ESFL, les permite a éstas cubrir sus intereses gracias a la satisfacción de los objetivos por medio de las estrategias previamente definidos y adoptadas. Cumplir con las demandas de los stakeholders dependerá de las características propias de éstos, de su nivel de exigencia y de la percepción de éxito o fracaso de cada uno de ellos. Ahora bien, estos grupos de interés pueden ser tantos, como diferentes entidades existen, por ello, es preciso limitar más el estudio de esta investigación. Partiendo de la definición planteada en el primer capítulo, a continuación delimitaremos más el objeto de estudio en base al marco Legal existente a nivel estatal.

CAPÍTULO 3: EL MARCO LEGAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

CAPÍTULO 3: EL MARCO LEGAL DE LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

3.1. INTRODUCCIÓN

Como hemos ido apreciando a lo largo de los capítulos precedentes, diversas son las formas de clasificar y por ende definir al Sector No Lucrativo. Siendo en la actualidad, dispares los modos de denominar a las organizaciones no lucrativas, véase entidades sin fines lucrativos (ESFL), entidades sin ánimo de lucro (ESAL), organizaciones no gubernamentales (ONG), entidades no lucrativas (ENL), y un largo etcétera.

En materia legal la concepción no se convierte en más precisa, sino más bien todo lo contrario, puesto que la legislación propia, tanto dentro del ámbito estatal como del autonómico, no engloba al total de entidades que desde una corriente de pensamiento u otra pueden formar parte del Sector No Lucrativo.

Es por ello que desde un punto de vista jurídico el núcleo básico del Sector No Lucrativo son las asociaciones y las fundaciones (Cabra de Luna y Lorenzo, 2005). Sin embargo, desde un punto de vista innovador e integrador se es consciente de que la realidad de lo no lucrativo, va más allá de las asociaciones y fundaciones, existiendo un abanico de organizaciones cuyas realidades sociales y económicas, logran constituir el conjunto de entidades conformantes de una economía dirigida a lo social. Entre ellas destacamos las cooperativas, las mutualidades y otro tipo de realidades emergentes.

Así, a lo largo de este capítulo y en base a la primera acotación del Sector No Lucrativo realizada en el primer capítulo, nos centraremos en el estudio del Marco Legal de las Asociaciones y Fundaciones, entendidas éstas como el exponente máximo dentro del Sector.

Para ello llevaremos a cabo una exposición de la normativa legal aplicable tanto en el territorio europeo en el epígrafe que se presenta a continuación, como en el ámbito estatal en el tercer punto. Al igual que en apartado anterior, la normativa sustantiva y fiscal de las asociaciones y fundaciones serán el epicentro de la cuarta parte, siendo el estudio en este caso a nivel de la Comunidad Autónoma Vasca. En el anteúltimo apartado, a sabiendas de que ciertas organizaciones forman parte de este sector, en base a diferentes corrientes o acepciones, comentaremos las leyes específicas de las asociaciones de régimen especial, así como las de otras organizaciones de realidades emergentes. Para finalizar analizaremos como

deben rendir cuentas las asociaciones y fundaciones, y como la ley de auditoría afecta a sus cuentas anuales y a su transparencia (ver Tabla 23).

TABLA 23: Normativa Sustantiva y Fiscal de las asociaciones y fundaciones según el ámbito territorial

	ASOCIACIONES	FUNDACIONES
ÁMBITO EUROPEO	NORMATIVA SUSTANTIVA	
	Declaración Universal de los Derechos Humanos	
	Estatuto de Asociación Europeo	Estatuto De Fundaciones Europeo
ÁMBITO ESTATAL	NORMATIVA SUSTANTIVA	
	CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA	
	Art. 22 Derecho de Asociación	Art. 34 Derecho de Fundación
	Ley Orgánica 1/2002	Ley 50/2002
	NORMATIVA FISCAL	
	Ley 49/2002	
ÁMBITO AUTONÓMICO	NORMATIVA SUSTANTIVA	
	Ley 7/2007	Ley 12/1994
	NORMATIVA FISCAL	
	Norma Foral de Álava 16/2004 Norma Foral de Guipúzcoa 3/2004 Norma Foral de Vizcaya 1/2004	

Fuente: Elaboración propia

3.2. MARCO JURÍDICO EUROPEO DE LAS ASOCIACIONES Y FUNDACIONES

3.2.1. La Declaración Universal de los Derechos Humanos

El derecho de asociación es una facultad, y nunca una obligación, ya consagrado y apreciado a nivel internacional, por la Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948 en su artículo 20, si bien ya tácitamente la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de Francia de 1789² la reconocía, al menos en cuanto derecho de asociación política al constituir ellos mismos la Asamblea Nacional que dictó dicha declaración. Del mismo modo, la libertad de reunión pacífica también se mencionaba en la Declaración de 1793³, en su artículo 7⁴.

² La Declaración de los Derechos del Hombre aprobada por la Asamblea Nacional Constituyente francesa el 26 de agosto de 1789 es uno de los documentos fundamentales de la Revolución francesa (1789-1799) en cuanto a definir los derechos personales y colectivos como universales.

³ Versión ampliada de la Declaración de los Derechos del Hombre de 1789.

⁴ Artículo 7 Principio de libertad de expresión, de prensa y reunión: El derecho a manifestar sus ideas y opiniones, sea a través de la prensa, sea a través de cualquier otro medio; el derecho a reunirse pacíficamente, el libre ejercicio

La Declaración Universal de Derechos Humanos es el cimiento de las normas internacionales de derechos humanos, la primera declaración universal sobre los principios básicos de los derechos humanos inalienables, y una norma común de comportamiento para todos los pueblos y todas las naciones.

En ella, se insta a ofrecer libertad a cualquier ciudadano para asociarse, y como nota importante y novedosa hasta entonces, la capacidad y libertad de no verse obligado a reunirse, si no es deseo del individuo.

Artículo 20. Declaración Universal de los Derechos Humanos (1948)

1. Toda persona tiene derecho a la libertad de reunión y de asociación pacíficas.
2. Nadie podrá ser obligado a pertenecer a una asociación.

3.2.2. Hacia un Estatuto de Asociaciones Europeo

El 13 de Marzo de 1987, el Parlamento Europeo en reconocimiento al papel tan importante que desempeñan las entidades no lucrativas, adoptó una Resolución sobre las asociaciones sin fines de lucro en la Unión Europea.

En él se reclamaba, entre otras, la supresión de cualquier tipo de discriminación por causas de nacionalidad en el libre ejercicio del derecho de asociación, el reconocimiento mutuo de las asociaciones, así como su capacidad jurídica en los diferentes estados miembros, la preparación de un estatuto europeo de asociaciones, facilidades fiscales para éstas y sus benefactores, la creación de un Fondo Europeo para el desarrollo de la vida asociativa, y la representación de las asociaciones en las instituciones comunitarias (Fontaine, 1986).

Si bien es cierto que esta resolución no ha tenido demasiada repercusión por el momento, debido a la dificultad y coste que supone llevar a cabo una tarea armonizadora a nivel europeo, puesto que la gran diversidad y heterogeneidad entre las legislaciones de los países europeos, unido a la falta de coordinación entre ellos obstaculiza la consecución de un proyecto común.

de los cultos, no pueden ser prohibidos. La necesidad de enunciar estos derechos supone, o bien la presencia, o bien el recuerdo reciente del despotismo.

A pesar de todo ello, en la Resolución del Parlamento Europeo, de 19 de febrero de 2009, sobre economía social, el Parlamento pide a la Comisión Europea que tome la iniciativa de proponer, de una vez por todas, dicho estatuto. En ella se insta a reconocer:

- Reconocimiento del concepto de economía social
- Reconocimiento jurídico: estatutos europeos para las asociaciones, las fundaciones y las mutualidades
- Reconocimiento estadístico
- Reconocimiento como interlocutor social

Aun y todo, no existe en la actualidad un registro europeo de entidades no lucrativas, por lo que las asociaciones y fundaciones deben de remitirse siempre al reconocimiento que les otorgue el país de origen. Así, en la actualidad, las organizaciones europeas o internacionales son, realmente, una red de organizaciones nacionales o locales cuya personalidad jurídica es independiente conforme a lo establecido por la legislación nacional correspondiente, independientemente de los convenios o acuerdos que puedan regir la relación entre ellas.

3.2.3. Hacia un Estatuto de Fundaciones Europeo

A nivel europeo, en materia fundacional podemos destacar el dictamen de iniciativa sobre el Estatuto de la Fundación Europea⁵ desarrollado por el Comité Económico y Social Europeo.

Dicho dictamen expone algunas reflexiones y propuestas para la creación de un Estatuto Europeo que se adapte a las fundaciones, a la vez que propone las directrices por las que se podría regir este estatuto. Tiene por objeto examinar el posible desarrollo de un Estatuto de la Fundación Europea para ayudar a las fundaciones y sus fundadores, que, a pesar de desempeñar una labor de carácter cada vez más transfronterizo, siguen encontrando obstáculos en la legislación civil y fiscal.

⁵ La petición de elaboración de un estatuto de las fundaciones ha sido llevado a cabo tras un estudio de viabilidad ejecutado por reconocidos especialistas en la materia como son K.J. Hopt, T. von Piel, H. Anheier, V. Then, W. Ebke, E. Reimer y T. Vahlpahl. (Moore, et al.. 2008)

El Estatuto de la Fundación Europea representa una buena opción política para potenciar la labor de las fundaciones de utilidad pública en toda la UE, ya que supondría un impulso para el desarrollo de un marco jurídico europeo en materia de fundaciones; supondría una reducción de las trabas tanto jurídicas como administrativas; favorecería la consecución de nuevas actividades y de procedimientos para que las personas físicas y jurídicas formalicen donaciones a nivel transfronterizo; supondría un refuerzo de la transparencia y constituiría un importante y eficaz instrumento de gestión.

3.3. MARCO JURÍDICO ESTATAL DE LAS ASOCIACIONES Y FUNDACIONES

Al inicio, hemos comentado que dentro del conjunto de entidades de ámbito no lucrativo, aquellas con una mayor entidad debido a su importancia son las asociaciones y fundaciones.

Ambas, dentro del ámbito nacional y autonómico, se encuentran regladas por leyes jurídicas, donde podemos apreciar diferencias entre las mismas. Pero dichas diferencias, aun perteneciendo éstas al Sector No Lucrativo, se amplían más allá del ámbito jurídico.

A continuación, presentamos un cuadro, donde de manera clara y precisa se muestran las principales diferencias entre ambas figuras (ver Tabla 24):

TABLA 24: Diferencias entre Fundación y Asociación en base a diferentes aspectos

Fundación	Asociación
Definición	
Entidad no lucrativa con un fin social	Agrupación no lucrativa con un fin de cualquier tipo. (Las que tienen fin social pueden pedir declaración de utilidad pública).
Características	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Los resultados de la fundación se deben medir por la actividad directa que desarrolla y por el impacto que provoca en su entorno. ▪ Compatibiliza la figura de trabajador o trabajadora con el cargo como miembro de la Junta. ▪ Existe una persona fundadora que puede dejar cerrados los fines y los cargos de la Junta de Patronato, pudiendo llegar a ser éstos de carácter vitalicio (más control sobre los fines de la fundación). ▪ Las decisiones las toma la Junta de Patronato. Las personas gestoras dan su opinión y presentan balances. ▪ Es difícil modificar los estatutos. Se tienen que ajustar al fin fundacional. ▪ Exige una dotación fundacional que acredite la viabilidad del proyecto. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Compatibiliza la condición de socio, socia o miembro de la Junta Directiva con trabajador o trabajadora en la asociación. ▪ Puede limitarse el acceso por causas justificadas, que se encuentren recogidas en los estatutos. ▪ Las decisiones se toman democráticamente: cada socio y socia un voto. ▪ Las decisiones se toman en Asamblea General y en la Junta Directiva. ▪ Se pueden modificar los fines si se modifican los estatutos. ▪ No se exige dotación patrimonial específica.
Requisitos de Constitución	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Reunión constituyente. ▪ Escritura pública. ▪ Acta fundacional. ▪ Estatutos. ▪ Aceptación del cargo por parte de las y los 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Reunión constituyente. ▪ Acta fundacional. ▪ Estatutos. ▪ Inscripción en el Registro de Asociaciones de la CAV.

miembros de la Junta. ■ Justificación de la aportación efectiva de la dotación inicial. ■ Inscripción en el Registro de Fundaciones de la CAV. ■ Solicitud de CIF.	■ Solicitud de CIF.
Órganos de Gobierno	
Junta de Patronato. Protectorado: órgano externo al que se debe recurrir para rendir cuentas, para llevar a cabo determinadas acciones, etc.	Asamblea de socios y socias: es el órgano soberano, en el que cada persona tiene un voto. Junta Directiva: se encarga de ejecutar lo que se decide en la Asamblea.
Legislación Aplicable	
Leyes sobre Fundaciones	Leyes sobre Asociaciones

Fuente: Elaboración propia

3.3.1. La Constitución Española

La Constitución española de 1978 (BOE nº 311, 29-Dic-1978) es la norma suprema del ordenamiento jurídico a la que están sujetos los poderes públicos y los ciudadanos del Estado, en vigor desde el 29 de diciembre de 1978.

En ella se aboga por un Estado social y democrático de Derecho, donde tienen cabida las entidades de ámbito no lucrativo, por ello dos son los preceptos que de manera concreta se centran en dos de las figuras más importantes conformantes del Tercer Sector: las asociaciones, en su artículo 22: Derecho de asociación y las fundaciones en su artículo 34: Derecho de fundación.

a. El Derecho de Asociación

Derecho de Asociación Artículo 22. Constitución Española (1978)

1. Se reconoce el derecho de asociación
2. Las asociaciones que persigan fines o utilicen medios tipificados como delito son ilegales.
3. Las asociaciones constituidas al amparo de este artículo deberán inscribirse en un registro a los efectos, solo, de publicidad.
4. Las asociaciones solo podrán ser disueltas o suspendidas en sus actividades en virtud de resolución judicial motivada.
5. Se prohíben las asociaciones secretas y las de carácter paramilitar.

Toda entidad, y en particular las conformantes del Sector No Lucrativo comienzan y desarrollan su existencia en base a reuniones con sus miembros, entendiendo estos encuentros como de carácter permanente, donde se consolida una agrupación de personas de manera estable y organizada para el cumplimiento de fines determinados, que pueden ser religiosos, políticos, deportivos, laborales, turísticos, educativos, etcétera.

a.1. Precedentes

En el ámbito nacional, el derecho de asociación ya queda plasmado en las redacciones constitucionales de 1869 donde se optó por protegerlo en el artículo 17 de la primera Constitución española. Pero dicha facultad no se mantendrá en vigor hasta la actualidad, sino que serán muchos los altibajos que reciba (ver Tabla 25).

TABLA 25: Evolución histórica del derecho de asociación en el ámbito nacional

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL DERECHO DE ASOCIACIÓN EN EL ÁMBITO NACIONAL	
Período	Acontecimiento
1869	El derecho de asociación aparece plasmado por primera vez en la Constitución de 1869, con un carácter claramente democrático.
1874	Una vez disueltas las Cortes republicanas, y ante la inminencia de un cambio de orientación en el ordenamiento jurídico, el derecho de asociación pasa a ser suspendido.
1887	Se promulga la primera Ley española sobre el derecho de asociación.
1923	Tras el golpe de Estado de Primo de Rivera el derecho de asociación sufre un nuevo recorte.
1931	Con la llegada de la Segunda República española, el régimen del derecho de asociación vuelve a reformularse. En esta ocasión es el artículo 39 de la Constitución de 1931 quien lo garantiza.
1936	Los avances conseguidos en materia de asociación sufren un duro recorte tras el levantamiento militar. A falta de un texto constitucional, las bases dogmáticas del régimen franquista se contienen en las denominadas Leyes Fundamentales: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Decreto de 25 de enero de 1941 ▪ Fuero de los españoles de 1945 (artículo 16)
1964	Ve la luz la segunda Ley española sobre el derecho de asociación, si bien es cierto que la regulación franquista sobre éste derecho no se contenía en normas especialmente favorecedoras, sino más bien en textos de un alto contenido restrictivo.
1978	Se recoge el derecho de asociación (artículo 22)
2002	Entrada en vigor de una nueva regulación sobre el derecho de asociación, en mayor consonancia con el marco democrático existente.

Fuente: Pelayo, 2007

Los rasgos fundamentales del derecho de asociación están recogidos en el artículo 22 de la Constitución Española de 1978, con una redacción clara y contundente:

a.2. Interpretación

Si bien nos encontramos ante el artículo concerniente al derecho de asociación más amplio y desarrollado de cuantos se han conocido a lo largo de la historia, este precepto no deja de poseer un cierto grado de simplicidad. Esencialmente, su contenido se centra en dos aspectos básicos:

a.2.1. El ámbito de derecho de asociación

La demarcación de esta máxima constitucional, en sus apartados 1, 2 y 5, adquiere un tinte principalmente negativo, puesto que no se enumeran aquellas asociaciones afectadas por este derecho, sino aquellas que por diferentes características, no tienen cabida en el mismo.

Una primera restricción, la encontramos en su apartado segundo, donde se califica como ilegales, y por lo tanto prohibidas del derecho a asociarse, a aquellas entidades que persigan fines o utilicen medios tipificados como delito en el artículo 515 del Código Penal⁶.

En segundo lugar, junto a las organizaciones ilegales, el apartado quinto del artículo 22 manifiesta como prohibidas a las asociaciones secretas y a las de carácter paramilitar. Si bien es cierto que jurídicamente hablando no cabría establecer ninguna distinción, puesto que todo aquello prohibido por ley, de facto es ilegal, y por ende, aquello declarado ilegal por las leyes, se presupone que debe de estar prohibido. Por ello, la intención de esta redacción lleva implícita sencillamente ciertas implicaciones históricas.

Además de este tipo de organizaciones, caen fuera de este precepto las personas jurídico-públicas de base corporativa, así como las sociedades civiles y mercantiles, por tener un carácter eminentemente lucrativo. Así, desde una visión más positiva, podríamos aclarar que

⁶ **Artículo 515.** Son punibles las asociaciones ilícitas, teniendo tal consideración:

1. Las que tengan por objeto cometer algún delito o, después de constituidas, promuevan su comisión, así como las que tengan por objeto cometer o promover la comisión de faltas de forma organizada, coordinada y reiterada.
2. Las que, aun teniendo por objeto un fin lícito, empleen medios violentos o de alteración o control de la personalidad para su consecución.
3. Las organizaciones de carácter paramilitar.
4. Las que promuevan la discriminación, el odio o la violencia contra personas, grupos o asociaciones por razón de su ideología, religión o creencias, la pertenencia de sus miembros o de alguno de ellos a una etnia, raza o nación, su sexo, orientación sexual, situación familiar, enfermedad o minusvalía, o inciten a ello.

el artículo 22 abarca a todo el resto de asociaciones, siendo las reglas de éste de general aplicación.

a.2.2. La dinámica de las asociaciones

Los aspectos concretos de constitución y extinción, aparecen enmarcados en los apartados 3 y 4 del mismo. Respecto a este primer apartado, se puede comentar que suscita cierto debate al plantear varios problemas fundamentales, como el de la eficiencia de la inscripción registral, el de su obligatoriedad y el de las potestades de carácter administrativo ejercitables en el trámite de la inscripción (Falla, 2001).

Varias han sido las opiniones dispares que existen a colación de este apartado y relativas a la adquisición de la personalidad jurídica de las asociaciones, puesto que muchas son las voces que defienden que estas entidades adquieren personalidad jurídica desde el mismo instante de la concurrencia de las voluntades de los promotores sin necesidad de ninguna inscripción registral, en base a las SSTs de 3 de julio de 1979 y de 6 de octubre de 1984. Por el contrario, otros abogan que no puede deducirse la adquisición de personalidad jurídica al margen del registro, sino más bien que con la inscripción registral, la organización se establece de manera definitiva como persona jurídica (Segado, 1992).

b. El Derecho de Fundación

Artículo 34.

1. Se reconoce el derecho de fundación para fines de interés general, con arreglo a la Ley.
2. Regirá también para las fundaciones lo dispuesto en los apartados 2 y 4 del artículo 22.

El derecho de fundación aparece previsto en la Constitución como un derecho público de carácter subjetivo, que sigue al interés general de la comunidad, y, por lo tanto, resulta vinculante para todos los poderes públicos por imperativo del artículo 53.1 de la Norma Suprema, lo cual exige una norma de rango legal para la regulación de su ejercicio.

En definitiva, viene a responder a la estructura de un negocio jurídico por el que se asigna una masa patrimonial al cumplimiento de un fin de interés general. Los dos elementos claves que dan contenido al derecho de fundación, en consecuencia, serán la dotación patrimonial y

la tutela administrativa sobre la correcta aplicación de aquélla al cumplimiento del objeto fundacional.

b.1. Precedentes

La evolución descrita del derecho de fundación a nivel doctrinal vierte sus contenidos sobre el Derecho español, en el que resaltan en los siglos XVII y XVIII el gran acopio de patrimonio y privilegios que había acompañado a la extensión de la fórmula fundacional, principalmente ligada a finalidades y órdenes religiosas. El más directo ataque a la esencia de la fundación se inicia con el movimiento liberal, de cuya mano vino el triunfo de las ideas desvinculadoras y desamortizadoras⁷.

Y así, se dictaron las Leyes de 27 de septiembre y 11 de octubre de 1820, 24 de julio de 1837 y de 2 de septiembre de 1841. Dicha legislación vino a significar el fin de todas las fundaciones perpetuas de verdadero carácter familiar, sea cualquiera la clase de bienes afectados y la figura jurídica utilizada, lo que en la práctica se interpretó como la condena a muerte de todas las fundaciones, cuando en realidad se referían a fundaciones exclusivamente familiares. Aunque realmente las leyes desvinculadoras no se referían a los bienes destinados a fundaciones benéficas.

Singular mención merece la Ley General de Beneficencia de 20 de junio de 1849, punto de partida de la regulación sobre fundaciones. El efecto de esta legislación fue muy importante para el desarrollo del derecho a crear fundaciones, ya que las leyes desvinculadoras fueron respetadas al redactarse el Código Civil.

Atribuyen algunos al Código Civil la condición de hito referencial de la segunda etapa de las tres en que podía dividirse la historia jurídica de las fundaciones en España, estando representada la primera por la situación anterior al mismo y la tercera por la constitucionalización del derecho en 1978 y su posterior desarrollo.

Al no ser respetadas por el Código Civil las leyes desamortizadoras, vino a declarar solemnemente que sólo admitía como personas jurídicas las fundaciones de interés público reconocidas por la ley. Se liga así la suerte de las fundaciones a cumplir fines de beneficencia o

⁷ Las primeras originaron la libertad de los bienes vinculados, su libre tráfico y disposición, imponiendo las segundas la venta forzosa (mediante la conversión en títulos de la Deuda) de las fincas pertenecientes a las manos muertas.

al remedio permanente de ciertas necesidades o desgracias (hospitales, hospicios, casas de maternidad, colegios, etc.), como decían las disposiciones del siglo pasado.

Paulatinamente se reconocen fundaciones privadas que cumplen fines de utilidad general, disociándose el concepto beneficencia del de interés público, de tal manera que ya en el artículo 2 del Real Decreto de 27 de septiembre de 1912 se reconocen implícitamente las fundaciones destinadas a la enseñanza, educación, instrucción e incremento de las Ciencias, Letras y Arte.

El influjo del Decreto de 1899 llega (como también reconoce expresamente la nueva Ley de Fundaciones de 1994) hasta el Decreto 2930/1972, de 21 de julio, aunque sólo aplicable a las fundaciones culturales y docentes, al dictarse en desarrollo de la previsión del artículo 137 de la Ley General de Educación de 4 de agosto de 1970.

El moderno derecho de fundación queda marcado, pues, por una serie de circunstancias que vienen a concurrir tras esta evolución y que son las siguientes:

- a. La dotación patrimonial de las fundaciones queda al margen de los designios de la antigua legislación desamortizadora y desvinculadora.
- b. El derecho de fundación se dirige única y exclusivamente al cumplimiento de fines de interés general.
- c. El fin fundacional queda liberado de la noción de beneficencia.
- d. La propia actividad que genera el derecho de fundación se emancipa de intervencionismos excesivos, pero dentro de un cierto protectorado administrativo.

b.2. El concepto de interés general

El derecho de fundación aparece previsto en la Constitución como un derecho público de carácter subjetivo, que sigue al interés general de la comunidad, y, por lo tanto, resulta vinculante para todos los poderes públicos, lo cual exige una norma de rango legal para la regulación de su ejercicio.

Observamos como la Constitución ha incluido en el derecho de fundación los fines de interés general; de tal forma, que el núcleo central de la definición constitucional lo constituye el vocablo interés general.

Este hecho es coherente con la idea de Estado social que ha de procurar, que entes externos al Estado, es decir, la misma sociedad participen o contribuyan en la consecución de los fines de interés general, que el Estado por sí solo no puede abarcar.

De ahí, que el legislador constitucional modificase la expresión interés público por la de interés general del artículo 34 de la Constitución Española. Lo público hace referencia al ámbito de los poderes del Estado, es decir, de los poderes públicos; en cambio, lo general, se refiere a lo que afecta a la colectividad.

Retomando el hilo de lo que veníamos diciendo, resulta que, a pesar de la regulación separada de ambos derechos (de asociación y de fundación), se mantienen en común:

- la prohibición de asociación y fundación con fines o medios tipificados como delitos y
- la exigencia de resolución judicial motivada en orden a su disolución y suspensión de actividades.

c.- Diferencias que la Constitución establece para ambas figuras

A continuación ofrecemos un resumen sobre las diferencias entre el derecho de asociación y el de fundación en función a lo redactado en la Constitución (ver Tabla 26).

TABLA 26: Diferencias establecidas entre asociaciones y fundaciones en base a la Constitución

DIFERENCIAS QUE LA CONSTITUCIÓN ESTABLECE PARA AMBAS FIGURAS	
Derecho de Asociación	Derecho de Fundación
Se encuentra desarrollado dentro de la Sección 1ª del Capítulo segundo del Título I.	Se encuentra desarrollado en la Sección 2ª inmediatamente después del derecho a la propiedad privada.
Es un derecho fundamental, como todos los incluidos en la Sección 1ª del Capítulo segundo del Título I.	Es un derecho constitucional, pero no fundamental.
Dispone del régimen máximo de protección frente al legislador.	Dispone de la garantía de contenido esencial, de modo que, el legislador no sólo debe respetar su existencia, sino que debe regularla con respeto a su contenido esencial.
Su vulneración es recurrible mediante recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional.	Puede ser desarrollado legislativamente por las Comunidades Autónomas que tengan título competencial estatutario.
Goza de reserva de ley orgánica.	Su ejercicio se ha de regular por ley, pero no por ley orgánica.
Su revisión constitucional debe tramitarse siguiendo el procedimiento constitucional de mayor rigidez.	De la definición del concepto constitucional quedan excluidas tanto las entidades, las prestaciones de las cuales se limitan a un núcleo reducido de personas, como, por ejemplo las mal denominadas fundaciones laborales, como las fundaciones familiares.

Fuente: Elaboración propia

3.3.2. Normativa sustantiva de las Asociaciones

A lo largo de este epígrafe se va a llevar a cabo un compendio de aquellas normas que se encargan de regir el comportamiento de las entidades no lucrativas, más concretamente de las asociaciones, en base a su ámbito de actuación.

3.3.2.1. La Ley de Asociaciones

a. Introducción

El derecho fundamental de asociación, supone un fenómeno político y sociológico, como tendencia natural de las personas y como instrumento de participación.

Hemos apreciado como la Constitución no es ajena a estas ideas y, partiendo del principio de libertad asociativa, contiene normas relativas a asociaciones de relevancia constitucional, como los partidos políticos (art. 6), los sindicatos (art. 7 y 28), las confesiones religiosas (art. 16), las asociaciones de consumidores y usuarios (art. 51) y las organizaciones profesionales (art. 52), y de una forma general define, en su artículo 22, los principios comunes a todas las asociaciones.

Consecuentemente, la necesidad ineludible de desarrollar de manera más precisa el derecho de asociación y tratándose del ejercicio de una facultad fundamental (art. 81), se lleva a cabo la aprobación de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación.

ILUSTRACIÓN 15: Textos históricos legislativos de interés en materia de asociaciones



Fuente: elaboración propia

Hecho que supone la plasmación de una regulación democrática de este derecho elemental y el fin de una situación de provisionalidad, al venir regulándose el derecho de asociación hasta ese momento por una conocida ley anterior a la constitución: la Ley 191/1964, de 24 de diciembre, de Asociaciones y previamente por la Ley de 30 de Junio de 1887, sobre el ejercicio del derecho de asociación (ver Ilustración 15).

b.- Antecedentes

El primer reconocimiento constitucional sobre el derecho de asociación se produce tras la revolución de 1868 con el Decreto Ley de 20 de Noviembre de 1868⁸, sin embargo el desarrollo legislativo de dicho derecho no se materializa hasta años más tarde.

El primer conato formal de conformar un régimen jurídico para el derecho de asociación se originó en 1881, aunque este proyecto resultó fallido. No fue hasta 1886 cuando se aprueba la primera Ley general sobre asociaciones, de 30 de junio de 1887 (Pelayo, 2007).

Durante el régimen franquista la regulación del derecho de asociación era un espacio transitorio y sin precisión jurídica adecuada hasta la promulgación de la Ley 191/1964 La legalidad vigente en materia de asociaciones hasta ese momento venía constituida por el Decreto de 25 de enero de 1941⁹, dictado, según dice su preámbulo, para suplir deficiencias y aclarar dudas suscitadas por textos legales, como la Ley de 30 de junio de 1887, cuya vigencia emanaba de la Constitución de 1876 (Reverte-Martínez, 2004).

Volviendo a la Ley de 1964, en ésta se reconocía de manera legal el derecho de asociación, sin embargo, en aquellos momentos se creó una legislación que limitaba de una manera tan severa la posibilidad de asociarse, que vaciaba hábilmente de contenido la misión de la misma (ver Tabla 27).

⁸ El decreto ley de 20 de noviembre de 1868 reconocía el principio de asociación, pero puso ciertas cortapisas a las asociaciones religiosas, para cuyo reconocimiento se les exigía una función social específica y a las asociaciones obreras se les señalaba como únicos objetivos la educación y la asistencia mutua.

⁹ Las prescripciones del Decreto se justificaban en la necesidad de adecuar el impulso asociativo de aquel momento, pero inmediatamente se apuntaba el carácter de derecho excepcional y transitorio de las normas contenidas en el mismo hasta que no se regulara de una manera definitiva un artículo de más amplio alcance. Sería con el Fuero de los Españoles, en su artículo 16, donde se consagrara el Derecho de Asociación al declarar que los españoles podrían asociarse libremente para fines lícitos y de acuerdo con lo establecido en las Leyes.

Esta ley tras la llegada de la Constitución difícilmente podía llegar a ser considerada compatible con dicho texto, el cual era mucho más respetuoso de las libertades, y menos controladora que su homónima (Olabuénaga, 2000). Si bien es cierto, que durante años siguió en vigor hasta la llegada de la nueva ley.

TABLA 27: Antecedentes de la Ley Orgánica 1/2002 del derecho de asociación

	LEY 1887	LEY 1964
Ámbito de aplicación	Regulaba todo tipo de asociaciones, ya fueran de tipo religioso, político, científico, artístico, benéfico, de recreo o cualesquiera otras sin ánimo de lucro.	La Ley sólo contemplaba como factibles aquellas asociaciones que, al amparo del artículo 16 del Fuero de los españoles ¹⁰ , se hubieran formado para la realización de fines lícitos y determinados.
Objeto	Tenía por objeto desarrollar el artículo 13 de la Constitución de 1876 dotándolo de una norma procedimental.	Esta ley poseía un objetivo fundamental, imposibilitar la constitución de aquellas organizaciones cuyos fines fueran opuestos a los Principios Fundamentales del Movimiento ¹¹ .
Limitaciones	Reservaba, para la Administración, una serie de dispensas que permitían la intervención del ejercicio del derecho de asociación a través de políticas de control estatal preventivas. Se trataba pues de una Ley adjetiva, de procedimiento y de carácter provisorio, donde casi la mayoría de la actividad llevada a cabo por la asociación requería autorización administrativa.	Se elabora una norma dotada de un carácter ampliamente restrictivo, donde subyacía un importante esfuerzo de control que se concentraba en la plasmación de restricciones, tanto en la constitución de las asociaciones, como en su régimen de funcionamiento. Incluso, una vez creada la asociación, la intervención administrativa prevista en esta norma, llegaba a ser asfixiante.

Fuente: Pelayo, 2007

c. La actual Ley

En definitiva, con la llegada de la presente Ley se pretende superar la vigente normativa preconstitucional tomando como criterios fundamentales la estructura democrática de las asociaciones y su ausencia de fines lucrativos, así como garantizar la participación de las personas en éstas, y la participación misma de las asociaciones en la vida social y política, desde un espíritu de libertad y pluralismo, reconociendo, a su vez, la importancia de las funciones que cumplen como agentes sociales de cambio y transformación social, de acuerdo con el principio de subsidiariedad.

¹⁰ El Fuero de los españoles (1945) es una de las ocho Leyes Fundamentales del franquismo, y en ella se establecía una serie de derechos, libertades y deberes del pueblo español. En su artículo 16 aparecía reflejada la siguiente premisa: Los españoles podrán reunirse y asociarse libremente para fines lícitos y de acuerdo con lo establecido por las Leyes. El Estado podrá crear y mantener las organizaciones que estime necesarias para el cumplimiento de sus fines. Las normas fundacionales, que revestirán forma de Ley, coordinarán el ejercicio de este derecho con el reconocido en el párrafo anterior.

¹¹ La Ley de Principios del Movimiento Nacional o Ley de Principios Fundamentales del Movimiento (1958) es una de las ocho Leyes Fundamentales del Régimen de Franco. Establecía, como su nombre indica, los principios en los cuales estaba basado el régimen.

La vigente Ley Orgánica restringe su ámbito exclusivamente a las asociaciones sin fines lucrativos, lo cual supone dejar fuera de la misma a las sociedades civiles, mercantiles, industriales y laborales, a las cooperativas y mutualidades, y a las comunidades de bienes o de propietarios, cuyas finalidades y naturaleza no responden a la esencia comúnmente aceptada de las asociaciones, sin perjuicio de reconocer que el derecho de asociación de la Constitución puede proyectar, tangencialmente, su ámbito protector cuando en este tipo de entidades se contemplen derechos que no tengan carácter patrimonial.

Tampoco pueden incluirse las corporaciones llamadas a ejercer, por mandato legal, determinadas funciones públicas, cuando desarrollen las mismas. Así mismo, la ilicitud penal de las asociaciones, cuya definición corresponde a la legislación penal, constituye el límite infranqueable de protección del derecho de asociación.

Esta nueva ley ha sido desarrollada posteriormente por dos disposiciones de cierta importancia:

- a) el **Real Decreto 1497/2003, de 28 de noviembre, que aprueba el Reglamento del Registro Nacional de Asociaciones y sus relaciones con los restantes registros de asociaciones** (Registros Autonómicos...). En base al artículo 10 de la Ley Orgánica 1/2002 sobre inscripción registral¹² se aprueba dicho decreto, ofreciendo la oportunidad a las entidades no lucrativas de registrarse de manera oficial, a efectos solo de publicidad, si bien es cierto que en materia de responsabilidad solo las entidades inscritas en un registro oficial responderán, según el artículo 15 de la Ley Orgánica, de sus obligaciones con todos sus bienes presentes y futuros, en cambio, en aquellas no inscritas responderán personalmente los asociados.

¹² **Artículo 10. Inscripción en el Registro.**

1. Las asociaciones reguladas en la presente Ley deberán inscribirse en el correspondiente Registro, a los solos efectos de publicidad.
2. La inscripción registral hace pública la constitución y los Estatutos de las asociaciones y es garantía, tanto para los terceros que con ellas se relacionan, como para sus propios miembros.
3. Los promotores realizarán las actuaciones que sean precisas, a efectos de la inscripción, respondiendo en caso contrario de las consecuencias de la falta de la misma.
4. Sin perjuicio de la responsabilidad de la propia asociación, los promotores de asociaciones no inscritas responderán, personal y solidariamente, de las obligaciones contraídas con terceros. En tal caso, los asociados responderán solidariamente por las obligaciones contraídas por cualquiera de ellos frente a terceros, siempre que hubieran manifestado actuar en nombre de la asociación.

• b) el **Real Decreto 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública**. Este decreto, se centra de manera específica en aquellas asociaciones definidas como de utilidad pública, puesto que la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación, establece en sus artículos 32 a 35 una nueva regulación de las asociaciones de esta índole, determinando los requisitos de la declaración de utilidad pública, los derechos y obligaciones derivados de la declaración y el procedimiento de declaración y revocación de la utilidad pública. Es necesario, en consecuencia, regular los procedimientos de declaración de utilidad pública de las asociaciones, de rendición de las cuentas que anualmente deben realizar las asociaciones de utilidad pública y de revocación de la declaración, superando así la actual regulación, recogida en el Real Decreto 1786/1996, de 19 de julio, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública, quedando derogado por este Real Decreto.

a. Protección del derecho de asociación

El derecho de asociación proyecta su protección desde una doble perspectiva; por un lado, como derecho de las personas en el ámbito de la vida social, y, por otro lado, como capacidad de las propias asociaciones para su funcionamiento.

En cuanto a la primera, aparecen los aspectos positivos, como por ejemplo la libertad y la voluntariedad a la hora de constituir una asociación, y los negativos, donde nadie pueda ser obligado a ingresar en una asociación o a permanecer en ella.

La segunda recoge la capacidad de las asociaciones para inscribirse en el Registro correspondiente, así como para establecer su propia organización en el marco de la Ley y para la realización de actividades dirigidas al cumplimiento de sus fines en el marco de la legislación sectorial específica y por último, para no sufrir interferencia alguna por parte de las Administraciones.

b. Las asociaciones de Interés Público

La presente Ley reconoce la importancia del fenómeno asociativo, como instrumento de integración en la sociedad y de participación en los asuntos públicos, ante el que los poderes públicos han de mantener un cuidadoso equilibrio, de un lado en garantía de la libertad asociativa, y de otro en protección de los derechos y libertades fundamentales que pudieran encontrarse afectados en el ejercicio de aquélla.

Resulta patente que las asociaciones desempeñen un papel fundamental en los diversos ámbitos de la actividad social, contribuyendo a un ejercicio activo de la ciudadanía y a la consolidación de una democracia avanzada, representando los intereses de los ciudadanos ante los poderes públicos y desarrollando una función esencial e imprescindible, entre otras, en las políticas de desarrollo, medio ambiente, promoción de los derechos humanos, juventud, salud pública, cultura, creación de empleo y otras de similar naturaleza, para lo cual la Ley contempla el otorgamiento de ayudas y subvenciones por parte de las diferentes Administraciones públicas conforme al marco legal y reglamentario de carácter general que las prevé, y al específico que en esa materia se regule legalmente en el futuro.

Por ello, se incluye un capítulo dedicado al fomento que incorpora, con modificaciones adjetivas, el régimen de las asociaciones de utilidad pública, recientemente actualizado, como instrumento dinamizador de la realización de actividades de interés general, lo que redundará decisivamente en beneficio de la colectividad.

La definición y régimen de las asociaciones declaradas de utilidad pública estatal tiene como finalidad estimular la participación de las asociaciones en la realización de actividades de interés general, y por ello se dicta al amparo del artículo 149.1.14 de la Constitución.

3.3.2.2. Otras normas básicas

Por último, no puede olvidarse que existen otras normas básicas, que contienen preceptos de aplicación general, es decir, no exclusivos de la materia de asociaciones, pero sí aplicables a ellas:

- El **Código Civil**, que establece la nacionalidad de las asociaciones (art. 20); su personalidad, capacidad y disolución en tanto que se trata de personas jurídicas (arts. 35 a 39); el domicilio de las mismas, en tanto que personas jurídicas (art. 40); y regula otras cuestiones, que les pueden afectar directamente: la tutela de menores o incapaces ejercida por personas jurídicas (arts. 242, 252 y 254), la constitución de usufructo a favor de sociedades en general (art. 515), la capacidad de heredar de las asociaciones y la forma de aceptar y repudiar la herencia (arts. 671, 745, 746, 788, 956, 957 y 993), el contrato de sociedades que determina el nacimiento de toda asociación (art. 1666).

- El **Código Penal**, que establece la responsabilidad de los directivos de las personas jurídicas (art. 31); tipifica los delitos cometidos con ocasión del ejercicio de los derechos de la persona reconocidos por las leyes (arts. 315, 514 a 518, 520, 539, 540, 571, 572, 576 y 577); y castiga la tenencia y depósito de armas, municiones o explosivos por una asociación (art. 569).

- La legislación procesal general, cuyos textos básicos regulan la posible defensa del Derecho de Asociación, en tres jurisdicciones diferentes:

La **Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil**.

La **Ley de Enjuiciamiento Criminal** promulgada por el Real Decreto de 14 de septiembre de 1882, y recientemente reformada por la Ley Orgánica 19/2003, de 23 de noviembre.

La **Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa**, reformada recientemente por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y de orden social.

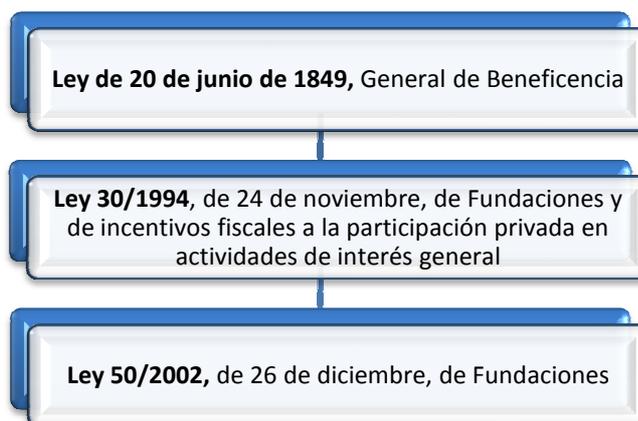
3.3.3. Normativa Sustantiva de las Fundaciones

3.3.3.1. Ley de Fundaciones

a. Introducción

En lo que respecta a las fundaciones, éstas están reguladas por la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, en sustitución a la Ley 30/1994 de 24 de noviembre, de Fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general. Si bien es cierto que la legislación normativa en materia fundacional es anterior a éstas. La ley primigenia la encontramos en la Ley de 20 de junio de 1849, General de Beneficencia (ver Ilustración 16).

ILUSTRACIÓN 16: Textos históricos legislativos de interés en materia de Fundaciones



Fuente: elaboración propia

b. Antecedentes

Inicialmente la regulación de las fundaciones se encontraba dispersa en multitud de normas, tratados, decretos, etc. Creándose una situación en la que era difícil atisbar si un precepto concreto se encontraba en vigor o por el contrario había sido derogado por normas posteriores (Gil del Campo, 2003; Olavarría, 2008).

La primera Ley centrada en la Beneficencia, donde entraba en juego el papel de las fundaciones, aparece tras la Constitución de Cádiz de 1812, aunque quedó sin efecto por la derogación de ésta, mediante Decreto en 1814. Tras el restablecimiento constitucional en 1820, las Cortes aprueban la Ley de Beneficencia de 6 de febrero de 1822. Se trataba de la primera norma general, que trazaba un organigrama completo de la beneficencia pública, fundamentado en la autonomía de las corporaciones locales (Maza, 1999), sin embargo una vuelta al absolutismo un año más tarde impidió su implementación.

La abolición de dicha ley no supuso una pérdida de la actividad benéfico-asistencial (Casado y Fantova, 2007), por ello a mediados del siglo XIX y bajo el auspicio de la Constitución de 1845 se aprueba la Ley General de Beneficencia, de 20 de junio de 1849, cuyo reglamento es aprobado por Real decreto de 14 de mayo de 1852. En ella se estableció la cobertura legal de las actuaciones públicas.

Esta ley se mantuvo en vigor hasta finales del siglo XX. Para aquel entonces el régimen regulador de las fundaciones existente se podía definir como vetusto ya que algunas de sus

normas databan de mediados del siglo XIX, fragmentario, incompleto y aun contradictorio, satisfaciendo las legítimas demandas y aspiraciones reiteradamente planteadas por el sector, y adaptando, en suma, esta normativa a las exigencias del nuevo orden constitucional implantado en 1978.

Se hacía necesario acoger en el sistema jurídico estatal algunas experiencias innovadoras que se habían desarrollado en los últimos años en el derecho comparado, y que podían servir para fortalecer el fenómeno fundacional en nuestro país. Por otro lado, la reforma de respuesta a las demandas de las propias fundaciones, en un sentido general de superar ciertas rigideces de la anterior regulación, que, sin significar claras ventajas para el interés público, dificultaban el adecuado desenvolvimiento de la actividad fundacional: simplificación de trámites administrativos, reducción de los actos de control del Protectorado, reforma del régimen de organización y funcionamiento del Patronato, etc.

Para ello, se regula por vez primera y de forma inherente el régimen jurídico privado y público de las fundaciones con el propósito de compendiar su regulación, confiriéndole tanto claridad como racionalidad, además de reforzando la seguridad jurídica de los destinatarios de esas normas (Gil del Campo, 2003), mediante la aprobación de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

Esta ley se caracterizaba por en un solo cuerpo legal regular el régimen jurídico de los entes fundacionales y las ventajas de carácter impositivo que se concedían a las personas privadas, físicas o jurídicas (sin limitarse a las de naturaleza fundacional), por sus actividades o aportaciones económicas en apoyo de determinadas finalidades de interés público o social.

La regulación sustantiva y procedimental de las fundaciones, y la de los incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, suponían una materia que presentaba unos perfiles específicos que demandaban un tratamiento separado, por ello se empieza a gestar la necesidad de desarrollar otra ley.

A partir del año 2002 la regulación sustantiva queda enmarcada en la Ley 50/2002, y los aspectos fiscales son separados y destinados a un nuevo texto específico, la Ley 49/2002, decisión que ha supuesto un mayor orden y claridad en el campo de las fundaciones.

c. La nueva Ley

El objetivo de la Ley 50/2002 es albergar las experiencias innovadoras que se han llevado a cabo en los últimos tiempos y que pueden vigorizar los fenómenos fundacionales. Así mismo, ofrece una respuesta a las demandas de las propias fundaciones, salvando ciertas rigideces de la ley anterior. Y para ello aglutina a las fundaciones constituidas sin fin de lucro que, por voluntad de sus creadores, tienen afectado de modo duradero su patrimonio a la realización de fines de interés general.

Dicha ley tiene tres objetivos. Por un lado, aminorar la intervención de los poderes públicos en el funcionamiento de las fundaciones. Por otro, flexibilizar y simplificar principalmente los procedimientos tanto los de carácter económico como financiero. Por último, dinamizar y potenciar el fenómeno fundacional.

La Ley 50/2002 ha contribuido a desarrollar importantes modificaciones sobre diversos aspectos de la vida de las fundaciones, sin embargo, es de recibo comentar que también ha conservado un importante número de preceptos de la Ley anterior.

Para garantizar la eficacia en la gestión de las fundaciones, en el Reglamento se concretan determinados aspectos de su régimen jurídico y se regulan las funciones y organización del Protectorado y del Consejo Superior de Fundaciones. Además, se busca mantener el debido equilibrio entre la mayor agilidad y facilidad operativa de las fundaciones con la necesaria exigencia de respeto a los objetivos y finalidades a las que sirven. En consecuencia, se fomenta una mayor autonomía en la gestión, exigiendo a su vez una mayor responsabilidad por parte de sus órganos de gobierno.

En definitiva, esta ley constituye el marco normativo esencial del sector no lucrativo (Herrero-Mallol, 2003), dejando así de lado a la desfasada antigua ley 30/1994 donde su rigidez y falta de flexibilidad suponían un óbice para el desarrollo del sector de las entidades sin fines de lucro.

3.3.3.2. Otras normas básicas

Existen otras normas básicas, que contienen preceptos de aplicación general en materia de fundaciones similares a los comentados anteriormente en el caso de las asociaciones.

Así, de manera exclusiva en las fundaciones debemos nombrar la existencia de los siguientes decretos:

- **Real Decreto 1611/2007, de 7 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de fundaciones de competencia estatal.** El marco regulador de las fundaciones se cierra ahora, desde la perspectiva normativa del Estado, haciendo uso de la habilitación reglamentaria prevista en el artículo 36 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, que prevé la existencia de un Registro de Fundaciones de competencia estatal dependiente del Ministerio de Justicia, en el que se inscribirán los actos relativos a las fundaciones que desarrollen su actividad en todo el territorio del Estado o principalmente en el territorio de más de una comunidad autónoma.
- **Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de fundaciones de competencia estatal.** En este sentido, el reglamento que se aprueba mediante este Real Decreto, regula aquellas cuestiones orientadas a facilitar la actividad y el adecuado funcionamiento de dichas entidades y recoge determinadas disposiciones relativas a los diferentes aspectos del fenómeno fundacional.

3.3.4. Normativa Fiscal de las Entidades No Lucrativas

Mientras la ley 50/2002 se centra en definir la regulación sustantiva y procedimental de las fundaciones, y la ley 1/2002 de las asociaciones, el régimen tributario, se encuentra regulado por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

La finalidad principal de esta ley dictada al amparo del artículo 149.1.14 de la Constitución y sin perjuicio de los regímenes tributarios forales, es especialmente incentivar la colaboración particular en lo concerniente a la conservación de los fines de interés general, en atención y reconocimiento a la mayor presencia del Sector Privado o Lucrativo en la labor de proteger y promover actuaciones sin de ánimo de lucro (Pascual, 2003).

El establecimiento de un régimen fiscal específico para las entidades no lucrativas supone un apoyo a las mismas, adaptando la realidad a las actividades de mecenazgo. Esta ley por tanto es aplicable a las fundaciones y a las asociaciones declaradas de utilidad pública, además de aquellas enumeradas en el artículo 2 y las Disposiciones Adicionales de la ley (ver Tabla 28).

TABLA 28: Entidades Sin Fines Lucrativos a las que se les puede aplicar la Ley de Mecenazgo

ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS A LAS QUE SE LES PUEDE APLICAR LA LEY DE MECENAZGO ¹³	
Artículo 2	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Las fundaciones. ▪ Las asociaciones declaradas de utilidad pública. ▪ Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas a que se refieren los párrafos anteriores. ▪ Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones. ▪ Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español (COE) y el Comité Paralímpico Español (CPE). ▪ Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.
Disposiciones Adicionales	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La Cruz Roja Española, siempre que cumpla el artículo 3.5 párrafo último de la Ley (sobre este requisito ver pregunta siguiente). ▪ Organización de Ciegos Españoles, siempre que cumpla el artículo 3.5 párrafo último de la Ley. ▪ Iglesia Católica y las Iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español. Hasta el momento se han firmado estos acuerdos con la comunidad judía, musulmana y evangélica. ▪ Fundaciones de las entidades religiosas católicas y de las confesiones que han firmado un acuerdo de cooperación con el Estado, siempre que estén inscritas en el registro de entidades religiosas y cumplan el requisito del artículo 3.5. ▪ Las Obras Pías de los Santos Lugares. ▪ Asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede, así como las entidades religiosas evangélicas, israelitas e islámicas, según los acuerdos de cooperación firmados por éstas con España. ▪ Finalmente, pueden disfrutar de los beneficios establecidos en la Ley de Mecenazgo, en los casos y con las condiciones que especialmente se determinan, otra serie de entidades tales como los Consorcios de la Casa de América, Casa Asia y el Institut Europeu de la Mediterrànea, el Instituto de España, las Reales Academias integradas en el mismo; las instituciones de las comunidades autónomas que tengan fines análogos

Fuente: Argote y Cisneros del Prado (2008)

El objetivo primordial ha sido y es favorecer la participación del Sector Privado en actividades caracterizadas por su interés general. Para ello se han adoptado dos tipos de medidas:

1. La regulación de determinadas deducciones en la cuota de aquellos impuestos de carácter personal que recaen sobre la renta, a favor de aquellas donaciones y aportaciones realizadas en pro de las entidades beneficiarias del mecenazgo.
2. La regulación de otros beneficios fiscales destinados a otras formas de mecenazgo, como los convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general, así como los gastos en actividades de esta índole y los programas de apoyo a acontecimientos de interés público.

¹³ Se trata de un listado de números clausus, es decir, cerrado de tal forma que ninguna otra entidad que no aparezca reflejada en la Ley 49/2002 podrá disfrutar de este régimen.

En definitiva, se ha intentado favorecer a las entidades del sector no lucrativo con un régimen más generoso que el anterior, se han aumentado las deducciones y demás ventajas fiscales del mecenazgo, se ha impulsado la participación por parte de la ciudadanía como motor de la iniciativa privada solidaria que complementa a las funciones del sector público y se ha dado una mejor cobertura a las organizaciones existentes en el territorio nacional, entre otras (Herrero-Mallol, 2003).

Esta nueva ley ha sido aprobada posteriormente por los siguientes decretos:

- **Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.** La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, ha establecido el nuevo régimen fiscal para las entidades sin fines lucrativos que flexibiliza los requisitos para acogerse a los incentivos fiscales que establece y dota de seguridad jurídica suficiente a tales entidades en el desarrollo de las actividades que realizan en cumplimiento de los fines de interés general que persiguen. El desarrollo reglamentario llevado a cabo por este Real Decreto permitirá la aplicación de esos incentivos con la prontitud requerida por la propia ley, que ha previsto el ejercicio de una opción para acogerse al nuevo régimen fiscal especial por parte de las entidades. de otras normas tributarias.

- **Real Decreto 1804/2008, de 3 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal¹⁴, se modifica el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, y se modifican y aprueban otras normas tributarias.** El presente Real Decreto tiene por objeto el desarrollo reglamentario de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, así como la modificación

Para finalizar, se hace necesario comentar que en el caso de la Ley 49/2002, de Mecenazgo se trata de un régimen potestativo para las entidades sin fines lucrativos, lo que quiere decir

¹⁴ **Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.**

Esta Ley tiene por objeto la aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal. Dichas modificaciones forman parte en su mayoría del Plan de Prevención del Fraude Fiscal y suponen la adopción de aquellas medidas que por su naturaleza requieren un desarrollo normativo con rango de ley.

que aquellas entidades que tengan derecho a acogerse al mismo pueden elegir hacerlo o no. Por tanto existen diversas posibilidades en lo que respecta al régimen fiscal que se puede aplicar (Argote y Cisneros del Prado, 2008):

1. Las entidades que cumplen los requisitos definidos en la ley¹⁵ y deciden optar por el régimen fiscal especial recogido en la Ley de Mecenazgo.

2. Las entidades, que reuniendo los requerimientos exigidos por dicha ley, no optan por el régimen fiscal especial, resultando de aplicación la normativa general y el régimen de las entidades parcialmente exentas, regulado en los artículos 120 a 122 por el Texto Refundido en la Ley sobre el Impuesto de Sociedades aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2204, de 5 de marzo.

3.3.5. Legislación Complementaria. La Ley del Voluntariado

Dentro de la labor ejercida por las entidades no lucrativas, se hace imposible obviar el papel fundamental de su piedra angular, los voluntarios. Por ello, no se puede olvidar, en este aspecto, el importante papel de éstos, por lo que la Administración deberá tener en cuenta la existencia y actividad de los voluntarios en sus respectivas asociaciones, en los términos establecidos en la **Ley 6/1996, de 15 de enero, del Voluntariado**.

La acción voluntaria se ha convertido hoy en día en uno de los instrumentos básicos de actuación de la sociedad civil en el ámbito social y, como consecuencia de ello, reclama un papel más activo que se traduce en la exigencia de mayor participación en el diseño y ejecución de las políticas públicas sociales.

Esta participación, por otro lado, es la que reconoce expresamente la Constitución a los ciudadanos y a los grupos en que éstos se integran, en el artículo 9.2, y la que, en razón del mismo artículo, están obligados a promover, impulsar y proteger los poderes públicos.

La presente Ley persigue el logro de esos tres objetivos. En efecto, queda superado el concepto restringido de voluntario, asimilado con frecuencia a lo puramente asistencial, para

¹⁵ Los requisitos necesarios para poder acceder al régimen fiscal especial se regulan en el artículo 3 de la Ley 48/2002.

dar cabida también al resto de ámbitos en los que la participación ciudadana es igualmente valiosa y necesario complemento de la actividad pública. Desde la educación al deporte, de lo cívico a lo asistencial, la Ley recoge lo que viene siendo la práctica habitual de quienes trabajan de forma altruista en conseguir una sociedad mejor para todos.

Esta la Ley contempla una serie de medidas de apoyo al voluntariado tendentes a incrementar su nivel de implantación social, así como limita su ámbito de aplicación a los voluntarios y organizaciones que participen o desarrollen programas de ámbito estatal o supra-autonómico, así como a los que participen en programas que desarrollen actividades de competencia exclusiva estatal ya que no es una competencia exclusiva del Estado el reparto constitucional de competencias, la promoción y el fomento del voluntariado.

3.4. MARCO JURÍDICO AUTONÓMICO DE LAS ASOCIACIONES Y FUNDACIONES

Hasta ahora hemos reseñado aquellas normas que afectan a las entidades no lucrativas. Sin embargo, es necesario mencionar dichas normas son sólo de aplicación a las asociaciones de competencia estatal, competencia que alcanzará a todas aquellas asociaciones para las cuales las Comunidades Autónomas no ostenten competencias exclusivas, y, en su caso, a las asociaciones extranjeras.

En el caso de la País Vasco, la importancia del asociacionismo es palpable (Olabuénaga, 2005), situación que ha llevado a la comunidad a aprobar leyes y normas forales sobre las asociaciones, fundaciones, régimen fiscal y voluntariado, donde el ámbito de actuación serán aquellas entidades no lucrativas de competencia autonómica.

3.4.1. Normativa Sustantiva de las Asociaciones de Euskadi

Ley 7/2007, de 22 de junio, de asociaciones de Euskadi.

La presente Ley se aprueba en ejercicio de la competencia exclusiva que en virtud del artículo 10.13 del Estatuto de Autonomía para el País Vasco corresponde a esta Comunidad Autónoma en materia de asociaciones de carácter docente, cultural, artístico, benéfico, asistencial y similar, en tanto desarrollen principalmente sus funciones en el País Vasco.

Ésta viene a derogar la Ley del Parlamento Vasco 3/1988, de 12 de febrero, de Asociaciones, primera en el Estado en la regulación de esta materia. La regulación por el Estado, mediante Ley Orgánica, del desarrollo del artículo 22 de la Constitución, requiere la aprobación por esta Comunidad Autónoma de una nueva Ley de asociaciones para adecuarse a las exigencias de la normativa orgánica y para perfeccionar y desarrollar los contenidos de la Ley 3/1988, de 12 de febrero, a la luz de la experiencia acumulada a lo largo de estos años.

TABLA 29: Aspectos más destacados de la Ley 7/2007, de 22 de junio, de asociaciones de Euskadi

ASPECTOS MÁS DESTACADOS Y NOVEDOSOS
Se recoge una definición de las asociaciones con finalidad clarificadora, que en ningún caso debe interpretarse como una definición dogmática y cerrada.
Se incluyen en el ámbito de aplicación de esta Ley las asociaciones dedicadas a la cooperación al desarrollo y la acción humanitaria constituidas y domiciliadas en el País Vasco, que trabajan por la mejora de las condiciones de vida en los países empobrecidos y por unas relaciones internacionales más justas.
Se hace referencia a los principios de democracia y respeto al pluralismo que deben presidir la organización y el funcionamiento interno de las asociaciones, sin perjuicio de que los mismos sean configurados o modulados con flexibilidad por las propias asociaciones.
Se establece una tipología de las asociaciones abierta y flexible, en la que lo más relevante es la diferenciación entre las de fines particulares, también denominadas de finalidad mutua, y las de fines generales. La experiencia avala la oportunidad de esta distinción que conlleva diferencias en cuanto a su régimen jurídico.
Se reconoce la capacidad de las personas jurídicas públicas para constituir asociaciones o integrarse en ellas, pero se establecen cautelas para evitar la injerencia del sector público en un ámbito naturalmente reservado a los particulares y a la sociedad civil.
Se establece el plazo máximo de tres meses para practicar las inscripciones de constitución en el registro, siguiendo el criterio de la Ley Orgánica vigente, pero manteniendo el compromiso de agilidad y eficiencia en la prestación de este servicio público que la experiencia ha demostrado factible.
Se configura un órgano de gobierno de carácter flexible. No tiene sentido exigir, en asociaciones con un número reducido de personas asociadas, la existencia de una junta directiva compuesta a veces por los mismos integrantes de la Asamblea General, con las obligaciones que ello supone de reproducir reuniones y acuerdos de uno y otro órgano. En coherencia con lo anterior, solamente se exigen como órganos necesarios, además de la Asamblea General, las figuras del presidente o la presidenta, del secretario o la secretaria y del tesorero o la tesorera de la asociación, y ello como garantía frente a terceros, en cuanto asumen las funciones de órgano de representación, poder certificante y de control contable y gestión de los recursos respectivamente, y para una más clara concreción de responsabilidades.
Se contempla la posibilidad de que los estatutos prevean la recuperación de las aportaciones patrimoniales realizadas en caso de disolución o separación voluntaria. Este es un supuesto muy frecuente en la práctica en las asociaciones de fines particulares, sobre todo en las de carácter recreativo, que carecía hasta ahora de respaldo normativo. Lógicamente, este tipo de asociaciones no pueden ser reconocidas de utilidad pública.
Se establece una tipología de personas asociadas que sigue el criterio clasificatorio tradicional, con la única novedad de los socios y las socias infantiles. Además, y de acuerdo con la condición de derecho fundamental y la voluntariedad de la acción de asociarse, se proclama la intransmisibilidad general del derecho de asociación, pero, no obstante, se habilita que los estatutos autoricen esta transmisión. Esta posibilidad suele ser habitual en las asociaciones de ocio, tiempo libre y recreativas.
Se fija una relación breve, concreta y concisa de derechos y deberes de las personas asociadas, al objeto de posibilitar que, mediante estatutos, se puedan desarrollar y completar de acuerdo con las necesidades de la asociación y la voluntad de sus integrantes en ejercicio de su libertad de autoorganización. Dicha relación de derechos y deberes constituye, el contenido mínimo indisponible del estatuto jurídico de las personas asociadas.
Se regula por vez primera la fusión de asociaciones, así como la transformación de entidades de naturaleza asociativa no sujetas a la presente Ley en asociaciones regidas por ésta y viceversa. Si bien estos supuestos son poco frecuentes, lo cierto es que ha habido solicitudes al respecto, que no han podido estimarse hasta ahora por falta de la preceptiva cobertura legal.
Se establece la gratuidad del Registro General de Asociaciones del País Vasco, en atención a que se trata de actuaciones relativas a un derecho fundamental y a una libertad pública. En consecuencia, se suprimen las tasas que hasta ahora gravaban los diversos tipos de inscripciones y la habilitación de libros, la certificación de asientos o la compulsión de copias.
Se proclama el valor social que el asociacionismo representa para el País Vasco y se formula una regulación detallada de los requisitos y procedimiento para el reconocimiento de asociaciones de utilidad pública. Este reconocimiento se configura como una declaración institucional, instrumentada mediante decreto, de carácter discrecional.
Se crea el Protectorado de Asociaciones de Utilidad Pública con funciones de asesoramiento, apoyo técnico y seguimiento, a semejanza del Protectorado de Fundaciones del País Vasco, pero sin las facultades de intervención de que dispone este último.
Se fija un régimen transitorio, respetuoso con la situación preexistente y prudente en su formulación, para la adaptación de los estatutos que contengan cláusulas contrarias a la presente Ley. Por tanto, sólo en los supuestos de contravención directa y notoria será necesario iniciar el procedimiento de modificación estatutaria.

Fuente: Ley 7/2007, de 22 de junio, de asociaciones de Euskadi (BOPV nº 134, 12-Jul-2007)

Dicha Ley descansa sobre la concepción del derecho de asociación como un derecho fundamental y una libertad pública consagrados por el texto constitucional, así como sobre el principio de libertad civil, tan estimado por el Derecho foral vasco, y los conceptos indisolubles de libertad y responsabilidad.

Esta Ley reproduce o adapta total o parcialmente preceptos de rango orgánico o de aplicación directa en todo el Estado establecidos en la Ley Orgánica Reguladora del Derecho de Asociación, y debe atenerse, en cuanto a su contenido, a la norma estatal que en cada momento rija en la materia. La mencionada reproducción o adaptación que se lleva a cabo en esta Ley persigue una finalidad sistemática, habida cuenta de su pretensión de ser una Ley integral y de evitar el confuso juego de remisiones normativas, y viene exigida por razones de seguridad jurídica y claridad interpretativa a favor de quienes estén llamados a aplicarla (ver Tabla 29).

3.4.2.- Normativa Sustantiva de las Fundaciones de Euskadi

Ley 12/1994, de 17 de junio, de Fundaciones del País Vasco.

Se aborda la regulación contenida en la presente Ley con el objetivo de dotar a la Comunidad Autónoma del País Vasco de una normativa propia que responda a la realidad sociológica actual y a las demandas existentes en el ámbito fundacional, necesitado, como pocos, de un marco jurídico nuevo y operativo ante las carencias y defectos del sistema estatal en vigor, severamente criticado desde solventes sectores doctrinales. Regulando las fundaciones en el País Vasco con criterios de libertad, responsabilidad y flexibilidad frente a las restricciones actualmente imperantes, potenciando estas entidades a través de un instrumento normativo que promueva su desarrollo y multiplicación, habida cuenta de la ventaja comparativa que representan y en aras de conseguir un efecto diferencial que confiera identidad a estas instituciones no lucrativas en su ámbito territorial y favorezca su adscripción al mismo.

Por otra parte, en coherencia con el título competencial ejercitado y desde el máximo respeto a los diferentes ámbitos de potestades normativas tributarias existentes en la Comunidad Autónoma con capacidad de regulación de los beneficios o incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general (lo que comúnmente se denomina

mecenasgo), la presente Ley no contiene mención alguna al tratamiento fiscal de las fundaciones, resultando obviamente de aplicación en esta materia la legislación estatal o foral que rija en cada caso.

Decreto 404/1994, de 18 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Protectorado y Registro de Fundaciones del País Vasco.

La Ley 12/1994, de 17 de junio, al regular el Protectorado que ejerce la Administración General de la Comunidad Autónoma del País Vasco sobre las fundaciones sujetas a dicha Ley lo configura como un órgano administrativo eminentemente asesor e informador. Esta ley aboga en favor de la libertad y por ello se aleja de cualquier tipo de controles y de autorizaciones previas del Protectorado, guardando un delicado equilibrio entre el respeto a la voluntad fundacional y a la autonomía de funcionamiento, elementos dinamizadores de estas instituciones, y la articulación de los correlativos mecanismos de derivación de responsabilidad a los gestores, cuando sean necesarios en aras de la defensa y restablecimiento del interés general que promueven las fundaciones.

En cuanto al Registro de Fundaciones el Reglamento desarrolla todos los aspectos relativos a su llevanza, contenido, publicidad e inscripciones.

Decreto 101/2007, de 19 junio 2007. Aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones del País Vasco.

Por medio del Decreto 404/1994, de 18 de octubre, el Consejo de Gobierno Vasco aprobó el Reglamento de Organización y funcionamiento del Protectorado y del Registro de Fundaciones del País Vasco. Dicho decreto regulaba de manera conjunta tanto el Protectorado como el Registro de Fundaciones del País Vasco. Sin embargo ambos persiguen finalidades diversas, están inspirados en principios diferentes y, por lo tanto, presentan un contenido normativo sustancialmente diferente.

Por ello, se ha considerado más acertado desde una perspectiva sistemática y de técnica normativa que su regulación apruebe en normas distintas con rango de Decreto. Así, se contribuye a una mejor clarificación de las funciones que corresponden, tanto al Protectorado como al Registro de Fundaciones (ver Tabla 30).

TABLA 30: Novedades del Reglamento del Registro de Fundaciones del País Vasco.

NOVEDADES MÁS DESTACABLES
Se desarrolla detalladamente la eficacia registral del Registro de Fundaciones a través de la determinación de los principios básicos registrales: Legalidad, Legitimación, Prioridad, Tracto sucesivo registral, y Publicidad material y formal.
Se establece un nuevo sistema de llevanza del Registro de Fundaciones basado en los Libros del Registro, en orden a otorgar mayor seguridad y eficacia del Registro de Fundaciones del País Vasco. Se distinguen los siguientes Libros: Libro de inscripción de fundaciones, Libro de inscripción de delegaciones de fundaciones comprendidas fuera del ámbito de aplicación de la Ley de Fundaciones del País Vasco.
Se establece una regulación más detallada de la denominación a utilizar por las fundaciones. Dicho régimen jurídico aporta mayor seguridad al tráfico jurídico, al determinar cómo debe ser la denominación de las fundaciones y evitar confusión con otras fundaciones u otras personas jurídicas, públicas o privadas.
Dentro del régimen de habilitación y legalización de los Libros de contabilidad de las fundaciones se establece un régimen más flexible al permitir que los Libros a habilitar por el Registro de Fundaciones se encuentren formados por hojas móviles, lo que facilita la llevanza de la contabilidad por medios informáticos.
Se establece un régimen más rígido en la extinción de la fundación, con el fin de que el resultante de la liquidación fundacional sea destinado efectivamente a los fines de interés general establecidos por el fundador o por el órgano de gobierno de la fundación, en su caso. La cancelación de los asientos de la fundación y de la inscripción fundacional sólo se produce una vez que el Protectorado de Fundaciones ha aprobado las operaciones de liquidación.

Fuente: Ley 12/1994, de 17 de junio, de Fundaciones del País Vasco.

3.4.3. Normativa Fiscal de las Entidades No Lucrativas de Euskadi

Norma Foral de Álava 16/2004, de 12 de julio de 2004, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo.

Norma Foral de Vizcaya 1/2004, de 24 de febrero de 2004, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Norma Foral de Guipúzcoa 3/2004, de 7 de abril de 2004, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Las últimas décadas han sido testigo de importantes desarrollos conseguidos por las entidades privadas sin fines lucrativos. El crecimiento de la conciencia social acerca de la necesidad de la participación del Sector Privado en las actividades de interés general, en apoyo de un sector público en ocasiones incapaz de cubrir las crecientes necesidades sociales surgidas al amparo del denominado Estado del Bienestar, ha impulsado tanto la aparición de nuevas entidades como el aumento del apoyo ciudadano a las mismas. Resultado de este avance es el desfase sufrido por la regulación aprobada por la Norma Foral 3/1996, de 24 de abril, de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de Interés General (Álava), por la Norma Foral 9/1995, de 5 de diciembre, de Régimen Fiscal de Fundaciones y Asociaciones de Utilidad Pública y de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de Interés General (Vizcaya) y por la Norma Foral 5/1995, de 24 de marzo, de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General (Guipúzcoa).

Por lo que las presentes Normas Forales vienen a sustituir dichas normativas por otras más modernas, con los objetivos de ofrecer seguridad jurídica a las entidades integradas en su ámbito, flexibilizar las condiciones a cumplir por las mismas para la aplicación del régimen y mejorar el tratamiento fiscal aplicable a las aportaciones sociales destinadas a la realización de actividades de interés general.

3.4.4. Legislación Complementaria. La Ley del Voluntariado de Euskadi

Ley 17/1998, de 25 de junio, del voluntariado.

Habiéndose legislado algunos aspectos de las organizaciones en la Ley de Asociaciones, pero en ausencia de un marco legislativo para la actividad del voluntariado específicamente definido y para salvaguardarlo en su integridad, es por lo que tiene razón la existencia de esta Ley.

Esta representa el compromiso de la Administración vasca de promover el voluntariado, profundizando en el derecho de los ciudadanos y ciudadanas a participar en la construcción de la sociedad, debido a que Euskadi es una Comunidad con una tradición de salida comunitaria de los problemas en la que el voluntariado organizado es un fenómeno con una larga trayectoria.

El papel del voluntariado, en lo que a las Administraciones públicas vascas afecta, debe ser la contribución, en clave de innovación y en colaboración con otros agentes sociales, al diseño, desarrollo y ejecución de políticas públicas tendentes a garantizar el cambio social, teniendo como horizontes prioritarios la lucha contra la pobreza y las desigualdades y la construcción de una sociedad más justa e igualitaria.

3.4.5. Legislación Complementaria. La declaración de Interés Social

Decreto 424/2013, de 7 de octubre, sobre la declaración de interés social de las entidades sin ánimo de lucro de servicios sociales.

Dentro del marco legal autonómico, se desarrolla la Ley 12/2008, de 5 de diciembre, de Servicios Sociales, donde en su Título V, se regula la posibilidad de intervención por parte de la iniciativa privada en el ámbito de los servicios sociales.

En los últimos años ha quedado patente un incremento de empresas conformantes del Sector Lucrativo en la gestión de servicios públicos, los cuales de manera tradicional eran llevados a cabo por entidades del Tercer Sector.

Con el propósito de preservar la identidad propia y diferenciadora del Tercer Sector en Euskadi y subsanar la consideración por parte de las entidades no lucrativas de encontrarse en inferioridad de condiciones frente al Sector Lucrativo en los servicios sociales, el Departamento de Empleo y Políticas sociales del Gobierno Vasco desarrolla dicho Decreto.

Anteriormente en la propia Ley 12/2008, en su artículo 74 ya se establece que las entidades sin ánimo de lucro dedicadas a la prestación de servicios sociales, sin perjuicio de poder ser declaradas de utilidad pública en los términos previstos en la legislación específica de sus correspondientes formas jurídicas, podrán ser declaradas de interés social.

Es en el propio Decreto, donde se puntualizan el objeto, finalidad, requisitos, etc. para obtener dicha consideración. Siendo los puntos a destacar, los que a continuación pasamos a mencionar (ver Tabla 31):

TABLA 31: Aspectos más significativos del Decreto 424/2013, de 7 de octubre, sobre la declaración de interés social de las entidades sin ánimo de lucro de servicios sociales.

ASPECTOS MÁS SIGNIFICATIVOS	
Objetivo	Regular los requisitos y procedimientos para que las entidades sin ánimo de lucro que actúan en el ámbito de los servicios sociales en la Comunidad Autónoma del País Vasco puedan obtener la declaración de interés social.
Finalidad	El reconocimiento público de las entidades sin ánimo de lucro dedicadas a la prestación de servicios sociales y la de servir de medio de acreditación del carácter de estas entidades, a los efectos de ser tenida en cuenta por las administraciones públicas vascas en su labor de apoyo a la iniciativa privada del Tercer Sector de Acción Social.
Ámbito	Será de aplicación a las entidades sin ánimo de lucro que actúen en el ámbito de los servicios sociales en la Comunidad Autónoma del País Vasco, cualquiera que sea su forma jurídica y que, como tales, se encuentren inscritas en el Registro de Servicios Sociales que les corresponda, ya sea autonómico o foral, en función de su ámbito de actuación.
Requisitos	Podrán ser declaradas de interés social, las entidades solicitantes en las que concurran los siguientes requisitos: <ul style="list-style-type: none"> a) Tener como objeto principal de su actividad la prestación de servicios sociales. b) Carecer de ánimo de lucro. c) Tener una trayectoria histórica de prestación de servicios sociales en la Comunidad Autónoma del País Vasco, debiendo para ello haber desarrollado su actividad en esta Comunidad ininterrumpidamente a lo largo de 5 años anteriores a la presentación de la solicitud de declaración de interés social. d) Que la contratación del 40% de la plantilla sea de tipo indefinido.

	<p>e) Hallarse inscrita en el Registro correspondiente a su naturaleza, así como en el Registro de Servicios Sociales, autonómico o foral, que corresponda a su ámbito de actuación.</p> <p>f) Hallarse al corriente de sus obligaciones tributarias y frente a la Seguridad Social.</p> <p>g) Que cuenten con los medios personales y materiales adecuados y con la organización idónea para garantizar el cumplimiento de los fines estatutarios.</p> <p>h) No hallarse sancionada ni penal ni administrativamente por incurrir en discriminación por razones de sexo</p>
<p>Documentación adicional</p>	<p>a) El acta o certificación emitida por la Secretaria o el Secretario, con el Visto Bueno de la Presidenta o del Presidente, del acuerdo del órgano de la entidad que resulte competente para solicitar la declaración de reconocimiento de interés social, con indicación del quórum de asistencia y resultado de la votación.</p> <p>b) La correspondiente escritura o documento de constitución, estatutos o acto fundacional, en el que consten los fines estatutarios, que tendrán como objeto principal la prestación de servicios sociales, y la ausencia de ánimo de lucro.</p> <p>c) Cuentas anuales de los cinco últimos ejercicios económicos cerrados, que comprenderán el balance, la cuenta de resultados y la memoria económica.</p> <p>d) Memoria de las actividades realizadas por la entidad, referida, al menos, a los 5 años inmediatamente anteriores a la fecha de presentación de la solicitud, al objeto de acreditar el cumplimiento efectivo y habitual de los fines estatutarios y de su trayectoria histórica.</p> <p>En la Memoria de actividades se contendrá una descripción detallada de los siguientes extremos:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Actividades desarrolladas y servicios prestados durante el tiempo a que se refiere la Memoria. – Justificación de la adecuación de las actividades efectivamente realizadas a los fines de interés general perseguidos. – Número de personas beneficiarias o usuarias. – Medios personales de que disponga la entidad, con expresión de los siguientes datos, desagregados por sexo: <ul style="list-style-type: none"> ○ El número total de personas contratadas por la entidad; ○ La proporción de personas con contrato de tipo indefinido; ○ La proporción de personas que intervienen en las actividades desarrolladas por la entidad en el marco de una subcontratación de servicios con otra entidad, indicando si la entidad subcontratada es una entidad con o sin ánimo de lucro; ○ La proporción de personas con discapacidad contratadas con carácter indefinido; ○ La ratio de personal de atención directa, diferenciada por servicios; y ○ La ratio de personal técnico, diferenciada por servicios. – Medios materiales de que dispone para garantizar el cumplimiento de los fines estatutarios. – Medios organizativos de que dispone para garantizar el cumplimiento de los fines estatutarios, en particular, medidas de conciliación de la vida personal y laboral, y en su caso, fórmulas de organización de las actividades en los periodos vacacionales con el fin de garantizar la prestación del servicio. – Medios económicos con los que cuenta la entidad, con indicación de las cuantías correspondientes a las diferentes fuentes, en particular, de las cuantías procedentes de las administraciones públicas. <p>e) La documentación que acredite su inscripción en el Registro que corresponda a su naturaleza jurídica, así como la declaración responsable indicativa de su inscripción en el Registro de Servicios Sociales, autonómico o foral que corresponda a su ámbito de actuación. En este último caso, la documentación acreditativa de su inscripción en el registro foral.</p> <p>f) Declaración responsable en la que se acredite que la entidad no está sancionada ni penal ni administrativamente por incurrir en discriminación por razones de sexo en virtud de la <u>Ley 4/2005, de 18 de febrero</u>, para la Igualdad de Mujeres y Hombres.</p>

Fuente: Decreto 424/2013, de 7 de octubre, sobre la declaración de interés social de las entidades sin ánimo de lucro de servicios sociales.

3.5. ENTIDADES CON TRATAMIENTOS ESPECÍFICOS.

Dentro del amplio espectro que abarca el Tercer Sector, existen una serie de entidades sobre las cuales no se aplica ni la Ley Orgánica del Derecho de Asociación, ni la Ley de Fundaciones. Éstas por sus características singulares acatan las normas de regímenes propios.

3.5.1. Asociaciones de carácter especial

En base al artículo 1 apartado 3 de la Ley Orgánica del Derecho de Asociación, existen ciertas organizaciones que por sus características se rigen por una legislación específica, véase los partidos políticos; los sindicatos y las organizaciones empresariales; así como las iglesias, confesiones y comunidades religiosas; las federaciones deportivas; las asociaciones de consumidores y usuarios; y cualesquiera otras reguladas por leyes especiales.

En este tipo de asociaciones especiales debido a la peculiaridad que persiguen sus fines asociativos, se les confiere una regulación específica, donde la Ley Orgánica 1/2002 se aplicará de manera supletoria (ver Tabla 32).

TABLA 32: Legislación de las asociaciones de carácter especial

ENTIDADES CON RÉGIMEN ASOCIATIVO ESPECÍFICO		
TIPO	CONSTITUCIÓN	LEY
Los partidos políticos	Art. 6	Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos.
Los sindicatos de trabajadores	Art. 7	Ley Orgánica 11/1985, de 2 de agosto, de Libertad Sindical.
Las asociaciones empresariales	Art. 7	Ley 19/1977, de 1 de abril, sobre regulación del derecho de asociación sindical.
La Iglesia Católica y otras confesiones religiosas	Art. 16	Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa.
Las federaciones deportivas	Art. 43.3	Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte.
Las asociaciones de consumidores y usuarios	Art. 51.2	Ley 44/2006, de 29 de diciembre, de mejora de la protección de los consumidores y usuarios.

Fuente: adaptado de Cabra de Luna y Lorenzo-García (2005)

3.5.2. Entidades excluidas de la Ley de Asociaciones

Por otra parte quedan excluidas del ámbito de aplicación de la Ley Orgánica 1/2002 las comunidades de bienes y propietarios y las entidades que se rijan por las disposiciones relativas al contrato de sociedad, cooperativas y mutualidades, así como las uniones temporales de empresas y las agrupaciones de interés económico (ver Tabla 33).

TABLA 33: Legislación de las asociaciones excluidas de la ley de Asociaciones

ENTIDADES EXCLUIDAS DE LA LEY DE ASOCIACIONES		
TIPO	CONSTITUCIÓN	LEY
Las Cooperativas	Art. 129.2	Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.
Las Sociedades Laborales	-	Ley 4/1997, de 24 de marzo, de Sociedades Laborales.
Las Mutualidades	-	Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los Seguros Privados.

Fuente: adaptado de Cabra de Luna y Lorenzo-García, 2005

3.5.3. Corporaciones de Derecho Público

Las Corporaciones Sectoriales de Derecho Público de base privada son un tipo singular de entidades, creadas por el Estado, y por ello con una personalidad jurídico-pública para que sin menoscabar la defensa de los intereses de sus miembros, desempeñen funciones fijadas como de interés general o funciones públicas. Por ello, a pesar de representar una agrupación de individuos los cuales se asocian en función de una comunión de intereses para el ejercicio de una actividad determinada, no pueden incluirse en la Ley Orgánica 1/2002 (ver Tabla 34).

Forman parte de ellas por ejemplo, los Colegios Profesionales y las Cámaras oficiales de comercio, industria y navegación.

TABLA 34: Legislación de las corporaciones de derecho público

CORPORACIONES DE DERECHO PÚBLICO		
TIPO	CONSTITUCIÓN	LEY
Los Colegios Profesionales	Art. 36	Ley 2/1974, de 13 de febrero, sobre Colegios Profesionales.
Las Cámaras de Comercio	Art. 52	Ley 3/1993, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación.

Fuente: adaptado de Cabra de Luna y Lorenzo-García, 2005

3.5.4. Entidades singulares

Ciertas organizaciones, cuyas características son similares al de las asociaciones, por poseer un alto grado de alcance y repercusión en la sociedad unido a sus características específicas poseen un régimen jurídico propio. Sus actividades se caracterizan por su carácter voluntario, no lucrativo y de interés público, las cuales se desarrollan bajo la protección del Estado (ver Tabla 35).

Podemos destacar entre todas ellas:

- La Organización Nacional de Ciegos Españoles (ONCE) definida como una Corporación de Derecho Público de carácter social y con base asociativa privada cuya actividad se desarrolla bajo el auspicio y el control del Estado. Dicha organización tiene por objeto fines considerados de interés general en favor de los que son sus afiliados.

- La Cruz Roja Española, es una institución humanitaria de carácter voluntario y de interés público que desarrolla una importante actividad, tanto de promoción como de participación en la consecución del bienestar social, el desarrollo del voluntariado y el fomento de la solidaridad. Así mismo actúa como auxiliar y colaboradora de las Administraciones públicas bajo la protección del Estado, si bien conserva su independencia y autonomía, siempre bajo el amparo de los principios del Movimiento Internacional de Cruz Roja y Media Luna Roja.

- Las obras sociales de las cajas de ahorro. Las Cajas de Ahorros son entidades financieras constituidas como fundaciones¹⁶ de carácter privado. Su actividad se desarrolla en dos vertientes: una financiera y otra social. De ésta última deriva la Obra Social, que es, principalmente, la actividad de las Cajas de Ahorros encargada de evitar la exclusión financiera y de fomentar el desarrollo económico y el progreso social.

- Las Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo (ONGD), son entidades de Derecho Privado, legalmente constituidas y cuya finalidad no es el lucro sino la realización de actividades relacionadas con los principios y objetivos de la cooperación internacional para el desarrollo. Estas organizaciones habrán de gozar de completa capacidad jurídica y de obrar, y tendrán que disponer de una estructura adecuada para garantizar de manera adecuada la consecución de sus objetivos.

- Cáritas, es la confederación oficial de las entidades de acción caritativa y social de la Iglesia católica en España, instituida por la Conferencia Episcopal. Cáritas desarrolla dentro de España una importante labor de apoyo y promoción social a diversos grupos sociales en situación de precariedad y/o exclusión social. Por su carácter de entidad eclesial Caritas goza de personalidad jurídica propia,

¹⁶ Respecto a la naturaleza de las Cajas de Ahorros como fundación, la Sentencia del Tribunal Constitucional (STC) nº 49/1988, de 22 de marzo (Recursos de inconstitucionalidad acumulados nºs. 990, 991 y 1007/1985, promovidos por la Generalitat de Cataluña, la Junta de Galicia y por 55 diputados, contra la Ley 31/1985, de 2 de agosto, de regulación de normas básicas sobre Órganos Rectores de las Cajas de Ahorro) objeto que las Cajas de Ahorros se engloben en el concepto de fundación recogido en el artículo 35 del Código Civil. Sin embargo existen otras corrientes (Mañas, 1992; Martín-Retortillo, 1984) que defienden que a pesar de que en la actualidad ciertas Cajas de Ahorros se han integrado en el sistema crediticio, no por ello debe desaparecer su carácter fundacional.

tanto canónica como civil y está inscrita en el Registro de Entidades Religiosas del Ministerio de Justicia.

TABLA 35: Legislación de las entidades singulares

ENTIDADES SINGULARES	
TIPO	LEY
La ONCE	Real Decreto 394/2011, de 18 de marzo, por el que se modifica el Real Decreto 358/1991, de 15 de marzo, por el que se reordena la Organización Nacional de Ciegos Españoles.
La Cruz Roja Española	Real Decreto 2219/1996, de 11 de octubre, por el que se modifica las Normas de Ordenación de Cruz Roja Española establecidas por Real Decreto 415/1996, de 1 de marzo.
Las obras sociales de las cajas de ahorro	Ley 31/1985, de 2 de agosto de regulación de las normas básicas sobre órganos rectores de las Cajas de Ahorro.
Las Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo (ONGD)	Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo.
Caritas	Código de Derecho Canónico.

Fuente: adaptado de Cabra de Luna y Lorenzo García, 2005

3.5.5. Fundaciones del Sector Público Estatal

En la Ley 50/2002 de Fundaciones, en su Capítulo XI, define una figura que por sus características, a pesar de formar parte de las entidades regidas por esta ley, sus características hacen que no se integren como parte del grueso de organizaciones que hemos definido como del Tercer Sector.

Nos referimos a las Fundaciones del Sector Público Estatal. En los artículos 44 a 46 de la presente ley se deja evidencia de la idiosincrasia de estas fundaciones, entendiéndolas como aquellas en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias, o bien, que se constituyan con una aportación mayoritaria, directa o indirecta, de la Administración General del Estado, sus organismos públicos o demás entidades del sector público estatal; o bien, que su patrimonio fundacional, con un carácter de permanencia, esté formado en más de un cincuenta por ciento por bienes o derechos aportados o cedidos por las referidas entidades.

La definición que utilizamos para englobar a las organizaciones del Sector No lucrativo, entre otras, define que el carácter de las mismas ha de ser privado, esto es, que no estén jurídicamente integradas en la administración pública. Excluyéndose, por tanto, aquellas entidades cuyos presupuestos se integran en los presupuestos públicos. Que es el caso preciso de este tipo de fundaciones.

3.6. CONTABILIDAD Y RENDICIÓN DE CUENTAS. LA LEY DE AUDITORÍA

3.6.1. Contabilidad y Rendición de Cuentas de las Asociaciones

La Ley Orgánica 1/2002 se encarga de regular en todos sus aspectos el derecho de asociación, si bien es cierto, que dentro de todos los artículos que la desarrollan debemos destacar aquellos relacionados de manera más directa con ciertos requisitos contables. Estos aspectos los encontramos recogidos en los artículos 14 y 34.

Artículo 14. Obligaciones documentales y contables.

1. Las asociaciones han de disponer de una relación actualizada de sus asociados, llevar una contabilidad que permita obtener la imagen fiel del patrimonio, del resultado y de la situación financiera de la entidad, así como las actividades realizadas, efectuar un inventario de sus bienes y recoger en un libro las actas de las reuniones de sus órganos de gobierno y representación. Deberán llevar su contabilidad conforme a las normas específicas que les resulten de aplicación.

2. Los asociados podrán acceder a toda la documentación que se relaciona en el apartado anterior, a través de los órganos de representación, en los términos previstos en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal.

3. Las cuentas de la asociación se aprobarán anualmente por la Asamblea General.

Artículo 34. Obligaciones de las asociaciones de utilidad pública.

1. Las asociaciones de utilidad pública deberán rendir las cuentas anuales del ejercicio anterior en el plazo de los seis meses siguientes a su finalización, y presentar una memoria descriptiva de las actividades realizadas durante el mismo ante el organismo encargado de verificar su constitución y de efectuar su inscripción en el Registro correspondiente, en el que quedarán depositadas. Dichas cuentas anuales deben expresar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera, así como el origen, cuantía, destino y aplicación de los ingresos públicos percibidos.

Reglamentariamente se determinará en qué circunstancias se deberán someter a auditoría las cuentas anuales.

2. Asimismo, deberán facilitar a las Administraciones Públicas los informes que éstas les requieran, en relación con las actividades realizadas en cumplimiento de sus fines.

En el primer artículo se dispone la necesidad de que las organizaciones lleven una contabilidad donde se permita obtener la imagen fiel de su patrimonio, de los resultados y de su situación financiera, bajo la batuta de las normas específicas que les resulten de aplicación a

las asociaciones de ámbito estatal. Este hecho supone el primer escollo a tener en cuenta. En base a esta Ley se puede pensar que la obligación de llevar una contabilidad únicamente afecta a las asociaciones de carácter nacional, dejando por tanto sin dicha obligación a las de ámbito limitado. Se debe entender que dichos requisitos exigidos a las asociaciones estatales deben extenderse a las de espacios limitados.

En lo que respecta a las normas contables que quedan sin fijar sobre los procedimientos relativos a asociaciones declaradas de utilidad pública, los documentos contables se ajustarán a lo que determinen las normas de adaptación del Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

El problema se plantea al tener que decidir qué criterios contables deben seguir aquellas asociaciones no declaradas de utilidad pública, entendiendo que la adaptación sectorial es un marco normativo de referencia útil, donde la intención del regulador no es excluir de su aplicación a otro tipo de asociaciones, sino más bien delimitar expresamente su ámbito de aplicación.

Por su parte, el artículo 34 fija la obligación para las asociaciones de utilidad pública¹⁷ (excluyéndose al resto) de rendir sus cuentas anuales del ejercicio anterior, y una memoria

¹⁷ En base a la Ley Orgánica 1/2002 de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación, en su artículo 32 Asociaciones de utilidad pública podrán ser declaradas de utilidad pública aquellas asociaciones en las que concurran los siguientes requisitos:

- a. Que sus fines estatutarios tiendan a promover el interés general, en los términos definidos por el artículo 31.3 de esta Ley, y sean de carácter cívico, educativo, científico, cultural, deportivo, sanitario, de promoción de los valores constitucionales, de promoción de los derechos humanos, de asistencia social, de cooperación para el desarrollo, de promoción de la mujer, de promoción y protección de la familia, de protección de la infancia, de fomento de la igualdad de oportunidades y de la tolerancia, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social o de la investigación, de promoción del voluntariado social, de defensa de consumidores y usuarios, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, sociales, económicas o culturales, y cualesquiera otros de similar naturaleza.
- b. Que su actividad no esté restringida exclusivamente a beneficiar a sus asociados, sino abierta a cualquier otro posible beneficiario que reúna las condiciones y caracteres exigidos por la índole de sus propios fines.
- c. Que los miembros de los órganos de representación que perciban retribuciones no lo hagan con cargo a fondos y subvenciones públicas. No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, y en los términos y condiciones que se determinen en los Estatutos, los mismos podrán recibir una retribución adecuada por la realización de servicios diferentes a las funciones que les corresponden como miembros del órgano de representación.

descriptiva de sus actividades, ante el organismo encargado de verificar su constitución y de efectuar su inscripción en el Registro pertinente. Estas cuentas anuales, además de reflejar la imagen fiel de su patrimonio, de los resultados y de su situación financiera, deben de ser reflejo del origen, cuantía y destino y aplicación de los ingresos públicos percibidos. Esta mención expresa nos indica que la rendición de cuentas es una vía para controlar el uso de los fondos públicos aportados para su desarrollo, y comprobar su adecuado uso para los fines determinados para la asociación.

En esta misma línea se fija que reglamentariamente se determinarán las circunstancias que obligan a someter a sus cuentas anuales a auditoría. La ley de de Auditoría de Cuentas establece igualmente que en todo caso se someterán a auditoría aquellas entidades que reciban subvenciones o ayudas del Estado o de Organismos Públicos, dentro de los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto¹⁸.

Podemos concluir por tanto que comprobar cómo la necesidad de llevar una contabilidad ordenada, y su rendición ante el organismo correspondiente, es una vía para controlar el uso de los bienes aportados por el Estado u Organismos Públicos a las asociaciones, principalmente las de utilidad pública, así como para comprobar el correcto cumplimiento de la finalidad declarada por la asociación. En cierto grado, los derechos y beneficios fiscales, económicos y

-
- d. Que cuenten con los medios personales y materiales adecuados y con la organización idónea para garantizar el cumplimiento de los fines estatutarios.
 - e. Que se encuentren constituidas, inscritas en el Registro correspondiente, en funcionamiento y dando cumplimiento efectivo a sus fines estatutarios, ininterrumpidamente y concurriendo todos los precedentes requisitos, al menos durante los dos años inmediatamente anteriores a la presentación de la solicitud.

Así mismo las federaciones, confederaciones y uniones de entidades contempladas en esta Ley podrán ser declaradas de utilidad pública, siempre que los requisitos previstos en el apartado anterior se cumplan, tanto por las propias federaciones, confederaciones y uniones, como por cada una de las entidades integradas en ellas.

¹⁸ Modificado por el Real Decreto 180/2003, de 14 de febrero. Por el que se modifica el Real Decreto 1636/1090, de 20 de diciembre, por el que aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas. BOE núm. 50, 27 febrero 2003.

- Se regula la obligación de sometimiento a auditoría de las cuentas anuales de las Empresas o Entidades que Reciban durante un Ejercicio Social Subvenciones o Ayudas Con Cargo a los Presupuestos de las Administraciones Públicas o a Fondos de la Unión Europea, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros.
- Asimismo, se regula la obligación de sometimiento a auditoría que cualquier empresa o entidad deba formular con arreglo al Código de Comercio, siempre que dicha empresa haya realizado durante un ejercicio económico obras, gestión de servicios públicos, suministros, consultoría y asistencia y servicios a las Administraciones Públicas, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, y que éste represente más del 50 por 100 del importe neto de su cifra anual de negocio.

legales reconocidos a estas entidades obligan a una cierta fiscalización de sus actuaciones (Mir-Fernández, 2002).

En lo concerniente al derecho de asociación se debe comentar por último que hay otras normas que lo afectan, aunque no sean propiamente un desarrollo del mismo:

- a) el **Real Decreto 1449/2000, de 28 de julio, sobre competencia en materia de asociaciones** (arts. 11 y 12)
- b) la **Orden de 21 de noviembre de 2002, sobre delegación de facultades en materia de asociaciones** (núm. 10).

3.6.2. Contabilidad y Rendición de Cuentas de las Fundaciones

En lo concerniente a la ley sobre fundaciones, ésta concede una entidad suficiente mente importante a la contabilidad, auditoría y planes de actuación, como herramientas fundamentales para la rendición de cuentas. En su artículo 25 se desarrollan las diferentes obligaciones en materia contable y auditoría.

Artículo 25. Contabilidad, auditoría y plan de actuación.

1. Las fundaciones deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad, que permita un seguimiento cronológico de las operaciones realizadas. Para ello llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.

2. El Presidente, o la persona que conforme a los Estatutos de la fundación, o al acuerdo adoptado por sus órganos de gobierno corresponda, formulará las cuentas anuales, que deberán ser aprobadas en el plazo máximo de seis meses desde el cierre del ejercicio por el Patronato de la fundación.

Las cuentas anuales, que comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria, forman una unidad, deben ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.

La memoria, además de completar, ampliar y comentar la información contenida en el balance y en la cuenta de resultados, incluirá las actividades fundacionales, los cambios en sus órganos de gobierno, dirección y representación, así como el grado de cumplimiento del plan de actuación, indicando los recursos empleados, su procedencia y el número de beneficiarios en cada una de las distintas actuaciones realizadas, los convenios que, en su caso, se hayan llevado a cabo con otras entidades para estos fines, y el grado de cumplimiento de las reglas establecidas en el artículo 27 de la presente Ley.

Las actividades fundacionales figurarán detalladas con los requisitos que reglamentariamente se establezcan. Igualmente, se incorporará a la memoria un inventario de los elementos patrimoniales, cuyo contenido se desarrollará reglamentariamente.

3. Las fundaciones podrán formular sus cuentas anuales en los modelos abreviados cuando cumplan los requisitos establecidos al respecto para las sociedades mercantiles. La referencia al importe neto de la cifra anual de negocios, establecida en la legislación mercantil, se entenderá realizada al importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia más, si procede, la cifra de negocios de su actividad mercantil.

4. Reglamentariamente se desarrollará un modelo de llevanza simplificado de la contabilidad, que podrá ser aplicado por las fundaciones en las que, al cierre del ejercicio, se cumplan al menos dos de las siguientes circunstancias:

Que el total de las partidas del activo no supere 150.000 euros. A estos efectos, se entenderá por total activo el total que figura en el modelo de balance.

Que el importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia, más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil, sea inferior a 150.000 euros.

Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 5.

5. Existe obligación de someter a auditoría externa las cuentas anuales de todas las fundaciones en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurren al menos dos de las circunstancias siguientes:

- Que el total de las partidas del activo supere 2.400.000 euros.
- Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil sea superior a 2.400.000 euros.
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.

La auditoría se contratará y realizará de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/2010 de 30 de Junio de Auditoría de Cuentas, disponiendo los auditores de un plazo mínimo de un mes, a partir del momento en que les fueran entregadas las cuentas anuales formuladas, para realizar el informe de auditoría. El régimen de nombramiento y revocación de los auditores se establecerá reglamentariamente.

6. En relación con las circunstancias señaladas en los apartados 3, 4 y 5 anteriores, éstas se aplicarán teniendo en cuenta lo siguiente:

Cuando una fundación, en la fecha de cierre del ejercicio, pase a cumplir dos de las citadas circunstancias, o bien cese de cumplirlas, tal situación únicamente producirá efectos en cuanto a lo señalado si se repite durante dos ejercicios consecutivos.

En el primer ejercicio económico desde su constitución o fusión, las fundaciones cumplirán lo dispuesto en los apartados anteriormente mencionados si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias que se señalan.

7. Las cuentas anuales se aprobarán por el Patronato de la fundación y se presentarán al Protectorado dentro de los diez días hábiles siguientes a su aprobación. En su caso, se acompañarán del informe de auditoría. El Protectorado, una vez examinadas y comprobada su adecuación formal a la normativa vigente, procederá a depositarlas en el Registro de Fundaciones. Cualquier persona podrá obtener información de los documentos depositados.

8. El Patronato elaborará y remitirá al Protectorado, en los últimos tres meses de cada ejercicio, un plan de actuación, en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente.

9. Cuando se realicen actividades económicas, la contabilidad de las fundaciones se ajustará a lo dispuesto en el Código de Comercio, debiendo formular cuentas anuales consolidadas cuando la fundación se encuentre en cualquiera de los supuestos allí previstos para la sociedad dominante.

En cualquier caso, se deberá incorporar información detallada en un apartado específico de la memoria, indicando los distintos elementos patrimoniales afectos a la actividad mercantil.

Las obligaciones de carácter contable tienen como objetivo que tanto el protectorado como cualquier tercero interesado puedan conocer la situación patrimonial y financiera de la fundación, mediante un reflejo fiel y veraz de la misma. Esta contabilidad debe llevarse a cabo cumpliendo los principios y normas contables desarrolladas en el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos. Así, en función a ciertos requisitos, las fundaciones se verán obligadas a llevar a cabo una auditoría externa, como sistema de control y verificación sobre la imagen fiel de las cuentas anuales elaboradas (Cueto, 2003).

Respecto a la ley sobre el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, también se recoge en la misma las obligaciones contables de este tipo de entidades en su artículo 11.

Artículo 11. Obligaciones contables.

Las entidades sin fines lucrativos que obtengan rentas de explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades tendrán las obligaciones contables previstas en las normas reguladoras de dicho impuesto. La contabilidad de estas entidades se llevará de tal forma que permita identificar los ingresos y gastos correspondientes a las explotaciones económicas no exentas.

La redacción de este artículo en consonancia con lo reflejado hasta entonces por el artículo 44 de la ley 30/1994, establece las obligaciones contables que están previstas en el Impuesto sobre Sociedades, en el caso de tratarse de rentas sujetas y no exentas por dicho impuesto. Sin embargo, a diferencia de lo que aparecía en el artículo 44, actualmente no se hace referencia al Código de Comercio. Así, también se matiza la obligatoriedad de identificar los gastos e ingresos de las explotaciones económicas no exentas, de manera necesaria (Herrero-Mallol, 2003).

3.6.3.- Legislación en materia de Auditoría

Ciertas entidades no lucrativas en base a la ley tienen la obligación de revisar sus estados contables por medio de expertos independientes. Tanto en la Ley Orgánica 1/2002, como en la Ley 50/2002, se insta a las entidades pertenecientes al sector no lucrativo a ofrecer una información útil y veraz a los usuarios de la información.

En el ámbito económico financiero el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores y el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, para su adaptación a la normativa comunitaria, establece que están obligadas a auditar sus cuentas todas aquellas sociedades que no puedan presentar balance abreviado. Pero además, esta Ley, establece la obligación de auditoría, en todo caso, de ciertas empresas, entre ellas aquellas que reciban subvenciones o ayudas dentro de los límites que señale el Gobierno¹⁹.

De manera más precisa en el caso de las **Asociaciones Declaradas de Utilidad Pública**, el artículo 5.4 del Decreto 1740/2003, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública, establece que las entidades declaradas de utilidad pública obligadas a formular cuentas anuales en modelo normal deberán someter a auditoría sus cuentas anuales.

¹⁹ Se regula la obligación de sometimiento a auditoría de las cuentas anuales de las **empresas o entidades que reciban durante un ejercicio social subvenciones o ayudas con cargo a los presupuestos de las administraciones públicas o a fondos de la unión europea**, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros. Asimismo, se regula la obligación de sometimiento a auditoría a cualquier **empresa o entidad** que deba formular con arreglo al código de comercio, **siempre que dicha empresa haya realizado durante un ejercicio económico obras, gestión de servicios públicos, suministros, consultoría y asistencia y servicio a las administraciones públicas**, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, y que éste represente más del 50% del importe neto de su cifra de negocios.

La adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad para las entidades sin ánimo de lucro, establece que podrán formular balance abreviado cuando a la fecha de cierre concurren dos de las siguientes circunstancias:

- Que el total de las partidas de activo no supere los 2.850.000 euros.
- Que el importe neto de su volumen anual de ingresos no supere los 5.700.000 euros.
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

En cuanto a las Asociaciones que no han sido declaradas de Utilidad Pública, nada comenta la Ley de Asociaciones en cuanto a la obligación de auditarse; es más, en el artículo 34 de la citada Ley se establece que reglamentariamente se determinarán en qué circunstancias se deberán someter a auditoría las cuentas anuales de las asociaciones declaradas de utilidad pública, lo que da pie a pensar, a *sensu contrario*, que no existe obligación de auditarse para las asociaciones que no han sido declaradas de utilidad pública.

Por lo tanto, mientras que la obligación de auditarse para las Asociaciones declaradas de Utilidad Pública, cuando cumplan determinados requisitos, es clara, para el resto de asociaciones, no se reconoce ninguna norma que establezca dicha obligación.

En referencia a las **Fundaciones**, la ley 50/2002, establece que las fundaciones tienen obligación de someter a auditoría externa sus cuentas, cuando durante dos ejercicios consecutivos concurren a la fecha de cierre de las mismas, dos de las circunstancias siguientes:

- Que el total de las partidas del activo supere los 2.400.000 euros.
- Que el importe neto de su volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, el de la cifra de negocios de su actividad mercantil, sea superior a 2.400.000 euros.
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50.

Asimismo, cuando las fundaciones realicen actividades mercantiles deben ajustar su contabilidad a lo dispuesto en el Código de Comercio, y tienen obligación de auditar sus cuentas²⁰.

3.7. LEY DE TRANSPARENCIA

La Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, nace como un paso fundamental y necesario en materia de transparencia, ante la insuficiencia actual de una regulación explícita y una demanda por parte de la sociedad de una mejora en este tema.

Esta ley tiene por objeto ampliar y reforzar la transparencia de la actividad pública, regular y garantizar el derecho de acceso a la información relativa a aquella actividad y establecer las obligaciones de buen gobierno que deben cumplir los responsables públicos así como las consecuencias derivadas de su incumplimiento. Dicha Ley se centra en dos ámbitos, por un lado la Transparencia de la actividad pública, y por otro lado el Buen Gobierno.

El ámbito de actuación de esta ley es eminentemente de carácter público, ya que las disposiciones de ésta, se aplican principalmente en materia de Transparencia a administraciones públicas, organismos autónomos, entidades y corporaciones de Derecho Público, La Casa de su Majestad el Rey, el Congreso de los Diputados, el Senado, el Tribunal Constitucional y el Consejo General del Poder Judicial, así como el Banco de España, el Consejo de Estado, el Defensor del Pueblo, el Tribunal de Cuentas, el Consejo Económico y Social y las

²⁰ En los siguientes casos:

1. Cuando durante un ejercicio reciban subvenciones o ayudas con cargo a los presupuestos de las Administraciones Públicas o a fondos de la Unión Europea, por un importe total acumulado de 600.000 euros. En este caso deberán auditarse las cuentas anuales correspondientes al ejercicio en que se recibieron tales ayudas, así como los ejercicios en los que realizaron las operaciones o ejecutaron las inversiones correspondientes a las citadas ayudas o subvenciones. Se considerarán recibidas las subvenciones o ayudas en el momento en que deban ser registradas en los libros de contabilidad de la fundación, de acuerdo con la normativa contable de aplicación.
2. Cuando durante un ejercicio económico hubiesen realizado obras, gestión de servicios públicos, suministros, consultoría y asistencia y servicios a las Administraciones Públicas, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, y éste represente más del 50% del importe del volumen anual de ingresos por la actividad propia más, en su caso, la cifra de negocios de su actividad mercantil. En este caso deberán auditarse las cuentas anuales correspondientes a dicho ejercicio y las del siguiente. Se entenderán realizadas dichas actuaciones en el momento en que deba ser registrado el derecho de cobro correspondiente en los libros de contabilidad de la entidad.

instituciones autonómicas análogas, algunas sociedades mercantiles, fundaciones pertenecientes al Sector Público, etc. Y en materia de Buen Gobierno a los miembros del Gobierno, a los Secretarios de Estado y al resto de los altos cargos de la Administración General del Estado.

Por ello, desde el Sector No Lucrativo, puede darse la idea de que nos encontramos ante una ley que deja de lado al conjunto de asociaciones y fundaciones que lo conforman. Si bien es cierto, que la realidad del carácter público de esta ley es patente, sí es recomendable tener en cuenta una serie de consideraciones que pueden afectar a ciertas organizaciones del Tercer Sector.

- En relación a la Transparencia, en el artículo 3 de la Ley se especifica que podrán ser también aplicables las disposiciones relacionadas con la publicidad activa, a las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros o cuando al menos el 40 % del total de sus ingresos anuales tengan carácter de ayuda o subvención pública, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros. De esta manera, vemos como, aún siendo de manera indirecta, ciertas organizaciones del sector, se pueden ver afectadas por dicha Ley.

En relación a la publicidad activa, las organizaciones no lucrativas que cumplan los requisitos estarán en la obligación de:

- Publicar de forma periódica y actualizada la información cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad.
- La información sujeta a las obligaciones de transparencia será publicada en las correspondientes sedes electrónicas o páginas web y de una manera clara, estructurada y entendible para los grupos de interés y, preferiblemente, en formatos reutilizables.
- Se establecerán los mecanismos adecuados para facilitar la accesibilidad, la interoperabilidad, la calidad y la reutilización de la información publicada así como su identificación y localización.
- Toda la información será comprensible, de acceso fácil y gratuito y estará a disposición de las personas con discapacidad en una modalidad suministrada por medios o en formatos adecuados de manera que resulten accesibles y comprensibles, conforme al principio de accesibilidad universal y diseño para todos.

- La información emitida deberá ofrecer datos relacionados con el ámbito organizativo y de planificación, información económica, presupuestaria y estadística, y cualquier otro tipo de información relevante.

En este aspecto, la propia ley, aclara que, en el caso de tratarse de entidades sin ánimo de lucro que persigan exclusivamente fines de interés social o cultural y cuyo presupuesto sea inferior a 50.000 euros, el cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta Ley podrá realizarse utilizando los medios electrónicos puestos a su disposición por la Administración Pública de la que provenga la mayor parte de las ayudas o subvenciones públicas percibidas.

- En relación al Buen Gobierno, esta parte de la Ley se centra en los miembros pertenecientes a las administraciones públicas y demás altos cargos, por lo que no hay referencia alguna al Sector No Lucrativo.

Así mismo, dicha Ley entra en vigor de manera escalonada, esto es, en lo concerniente al Buen Gobierno, las disposiciones previstas están en vigor desde el día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado. Sin embargo, las disposiciones relacionadas con la Transparencia, que afectan a ciertas entidades del Sector No Lucrativo, no entrarán en vigor hasta haber transcurrido un año desde la publicación de la ley en el Boletín Oficial del Estado.

Por lo tanto, nos encontramos ante una ley que afectará a futuro a ciertas entidades del Tercer Sector, con lo que se hace necesario abogar cada vez más por ofrecer una información más transparente a los grupos de interés y por elaborar mecanismos y herramientas que favorezcan dicho proceso.

Se aprecia un abanico amplio de normativa, que es claro reflejo de la infinidad de entidades que pueden formar parte del entramado del Sector No Lucrativo, por ello, es preciso abogar por un proceso de simplificación normativa, tanto a nivel fiscal como sustantivo. De esa manera se favorecerán los estudios y la toma de decisiones, sin tener que estar pendientes de cada una de las distintas especificidades de las entidades que pueden formar parte del Sector.

CAPÍTULO 4: LA TRANSPARENCIA EN LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

CAPÍTULO 4: LA TRANSPARENCIA DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

4.1. INTRODUCCIÓN

El impacto social y económico de las actividades llevadas a cabo por las organizaciones pertenecientes al Sector No Lucrativo, ha adquirido gran importancia en los últimos décadas (Brown y Kalegaonkar, 2002; Lee, 2004; De la Roda, 2008; Gálvez, Caba y López, 2009), sin embargo, la relevancia alcanzada y la expansión vivida por éstas, se está viendo empañada en los últimos años como consecuencia de numerosos escándalos, principalmente de fraude, corrupción, gastos excesivos y mala gestión, acaecidos, en su mayoría, por miembros de las mismas. Estas circunstancias generan una ineficiencia en el cometido de la entidad, lo que desemboca, en ocasiones, en una percepción por parte de la opinión pública de un lucro económico personal e ilegal por parte de sus integrantes, y por ende, en una tendencia hacia la desconfianza y en un detrimento de su imagen cara a la sociedad (Álvarez, 2005).

En ciertas ocasiones, las ideas o prejuicios de creer que una entidad no lucrativa es una tapadera para generar un lucro personal, o que la falta de control y transparencia en sus actividades económicas es característica de ellas (Núñez y Garrido, 2003), ayuda a desvirtuar la proyección de estas organizaciones cara a la sociedad.

Estos hechos derivan, por parte de los usuarios de la información o stakeholders, en una demanda de una información más detallada y veraz. Ya que éstos van a estar cada vez más pendientes de cómo se gestionan las organizaciones no lucrativas, exigiendo un mayor grado de responsabilidad en las operaciones de este tipo de entidades (Kearns, 2001).

Así mismo, en la actualidad, tanto el número de entidades no lucrativas como los fondos que manejan se han decrementado de manera sustancial respecto a décadas pasadas. Gran parte de esta financiación corre a cuenta de particulares y entidades tanto del ámbito privado como público, y por ello se merecen el máximo grado de respeto (CONGDE, 2007). Las organizaciones de ámbito no lucrativo cada vez generan un mayor número de relaciones contractuales con administraciones públicas, empresas privadas y público en general por lo que la transparencia y la confianza son totalmente necesarias.

Ante este escenario, el concepto transparencia surge como abanderado de una divulgación responsable, clara y legítima de la información demandada por los stakeholders, puesto que esta acepción supone una actitud e implica una disponibilidad de información real, tanto por

decisión de las entidades del Sector como por requerimiento de varios grupos de interés (Marcuello et al., 2007; Caba, Gálvez y López, 2009).

Por ello, la transparencia tanto económica como centrada en lo social es uno de los logros que toda sociedad actual debe tomar como característica fundamental. El establecimiento de mecanismos y sistemas de medición y evaluación de ésta, en aras de una equidad social, y por ende, económica, se convierte en una herramienta estratégica de cara a ofrecer una información más homogénea al ciudadano (Álvarez, 2005)

La toma de decisiones es una actividad primordial en la planificación estratégica de cualquier organización, y ésta debe realizarse bajo los parámetros de fiabilidad, veracidad y objetividad. Para ello, se demanda una información completa, clara, concisa y útil, de tal manera que reduzca el riesgo de aquellos grupos de interés que la solicitan.

Así mismo, la sociedad en general no se contenta con obtener una simple información sobre la conciliación y justificación de los gastos e ingresos incurridos a lo largo de un periodo de tiempo, es necesario explicar el quehacer de todas las áreas de actuación de la organización, como el área financiera, comunicativa, de gestión interna, de toma de decisiones, la misión, los objetivos y estrategias, etc. como horizonte desde el cual dar razón de los resultados, actuaciones y actividades de cada sección (Marcuello et al., 2007).

La consecución de estos hechos deben ir acompañados de la utilización de herramientas de comunicación de la información óptimas que ayuden a divulgar la misma de una manera eficiente (Clown y Carter, 1999; Álvarez, 2010). Por ello se hace plausible la necesidad de mostrar las actividades de una forma clara y transparente. Y no solo eso, sino basándonos en criterios de responsabilidad (Cutt y Murray, 2000).

En este aspecto, existen normativas legales y códigos de conducta voluntarios que velan por una adecuada transparencia, tanto en lo que a rendición de cuentas se refiere, como a otros aspectos sociales necesarios e importantes en las entidades no lucrativas.

Este capítulo se inicia con un repaso del nuevo contexto social y económico que está viviendo las entidades no lucrativas y su consiguiente problema de pérdida de imagen. Esta nueva situación nos obliga a centrarnos en el estudio de la imagen de estas organizaciones y analizar las razones que nos lleven a impulsar la función de la transparencia como elemento determinante que solvante dicha contrariedad. El epígrafe siguiente se centra en acotar y definir el concepto de transparencia. El siguiente apartado enumera y define los diferentes

mecanismos que toda organización del Sector debe estudiar e implementar en lo referente a la oferta de información transparente, para con sus stakeholders, ya sean de carácter obligatorio o voluntarios.

4.2. LA IMAGEN DEL SECTOR NO LUCRATIVO

4.2.1. Un nuevo contexto socio-económico. Pérdida de imagen de las ENL.

Tradicionalmente, la base moral de las actuaciones llevadas a cabo desde el Sector No Lucrativo confecciona una imagen social en las que las entidades no lucrativas son consideradas buenas por naturaleza, es decir, por su sencilla razón de ser, lo cual se puede considerar suficiente para su legitimación (Vidal, Grabulosa y OTS, 2008). Esta percepción positiva lleva en ciertas ocasiones a reconocer que el trabajo de las organizaciones es óptimo, generando una percepción o imagen positiva por parte de los ciudadanos (Núñez, 2002).

En las últimas décadas el Sector ha adquirido un mayor protagonismo en las sociedades contemporáneas. El cambio sufrido por el Estado del Bienestar y la aparición de nuevas necesidades sociales ha ayudado en el desarrollo de entidades no lucrativas, centradas en cubrir y satisfacer dichas escaseces.

Hoy en día, estas entidades tienen una presencia visible en el debate público, dando a conocer nuevas necesidades a cubrir, denunciando injusticias sociales, en definitiva, ofreciendo un cauce para la participación democrática y ciudadana. El trabajo desempeñado por las organizaciones no lucrativas es, por tanto, necesario para enriquecer la calidad humana y la solidaridad de la sociedad.

Este creciente reconocimiento como agente de transformación social, así como el proceso de madurez en el que están empezando a estar inmersas las entidades no lucrativas, comporta desempeñar una labor de responsabilidad ante la sociedad trabajando más allá de las buenas intenciones y las palabras bonitas, para alcanzar una legitimidad y credibilidad ante la comunidad en general. Además, si a este hecho se le unen los diferentes escándalos acontecidos en los últimos años, así como la irrupción de un discurso crítico hacia el sector (Vidal, Grabulosa y OTS, 2008), apreciamos como la imagen de bondad que poseían anteriormente estas organizaciones se puede ir languideciendo con el transcurso de los contratiempos sufridos.

Por todo ello, deben plantearse la necesidad de modernizar y renovar su línea de actuación, ofreciendo una mejor comunicación a los grupos de interés, transmitiendo el valor añadido que aportan a la sociedad, mejorando la calidad de sus servicios y prestaciones y actuando con transparencia, favoreciendo así la participación y colaboración de la ciudadanía. En definitiva, luchando contra la pérdida de imagen que han sobrellevado estos últimos años.

Es necesario legitimar las actuaciones de las organizaciones no lucrativas generando un clima de confianza y credibilidad entre el Tercer Sector y la ciudadanía, siendo la transparencia un elemento crucial para ello. Es decir, la bondad del Sector por el mero hecho de no ser lucrativo hay que descartarla, forjando para ello la confianza social y la legitimidad ganada día a día con un trabajo bien hecho basado en la rendición de cuentas y la transparencia. La confianza social se genera aprovechando cada oportunidad en mejoras continuas que se demuestran con claridad, honestidad y legalidad y la legitimidad solamente se puede derivar de la calidad del trabajo y el reconocimiento de la opinión pública manteniendo las elevadas cuotas de credibilidad que por norma posee el Sector.

La transparencia por sí misma constituye un objetivo interdisciplinar, donde los expertos en diversas disciplinas y profesionales académicos están obligados a integrar sus esfuerzos de forma que en base a unas sinergias necesarias puedan contribuir de manera más eficaz al aumento de la citada transparencia, y por lo tanto a contribuir a que los ciudadanos cuenten con un mayor nivel de justicia social y un mayor bienestar por parte de la sociedad (Álvarez, 2005).

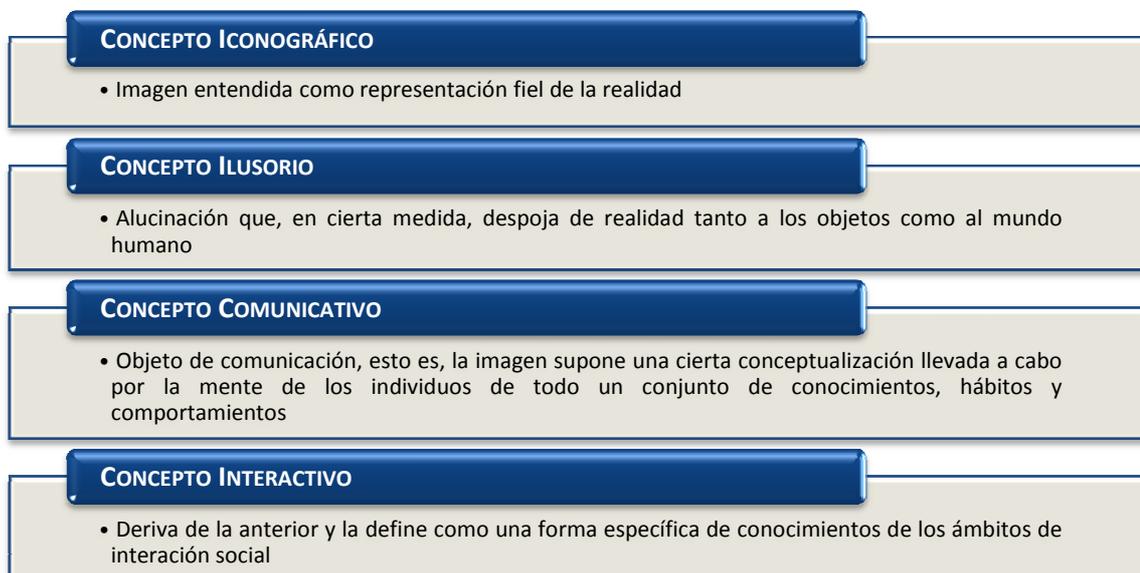
Para ello, es preciso definir, como punto de partida, cuál es el concepto de imagen para las entidades sin fines de lucro, sobre qué hechos se sustentan y qué dimensiones adquieren, para así, posteriormente, defender las razones que pueden impulsar el desarrollo de la transparencia como herramienta generadora de confianza, credibilidad y legitimidad para el Sector.

4.2.2. Definición de imagen

Al definir el concepto de imagen, la complejidad del mismo se hace patente. Diferentes han sido las acepciones y definiciones que han ido surgiendo a lo largo de la literatura en referencia al mismo. En base a un estudio realizado por Benavides-Delgado (2001),

encontramos cuatro aproximaciones que reflejan diferentes perspectivas de una misma palabra (ver Ilustración 17):

ILUSTRACIÓN 17: Aproximaciones a la definición de imagen



Fuente: adaptado de Benavides-Delgado (2001)

A la hora de conocer la imagen de las entidades no lucrativas, nos vamos a referir al enfoque o concepto comunicativo. Así, la imagen que ofrece una organización cara a la sociedad la podemos definir como el sumatorio de todas las percepciones que tiene un individuo respecto a una entidad (Bernstein y Durán-Pitch, 1986).

Ninguna organización, tiene la capacidad de crear una imagen. Solo los conformantes de su entorno están capacitados para crear una imagen determinada a partir de la selección consciente o inconsciente de ideas e impresiones en las que se basa dicha imagen. La imagen como tal es una percepción del público, mientras que lo que proyecta cada entidad respecto a su cultura y misión es la identidad de la misma (Bernstein y Durán-Pitch, 1986), a pesar de que coloquialmente se le puede denominar también imagen.

La imagen pública de una entidad no lucrativa evoluciona con el paso de los años y la de todo el Sector No Lucrativo también es sensible a esta evolución. Como hemos comentado, acontecimientos sufridos a lo largo de las últimas décadas en materia de corrupción, fraudes y abusos por parte de dichas asociaciones o de sus integrantes, pueden enturbiar la imagen y reputación positiva del conjunto de entidades no lucrativas.

Los elementos que configuran las causas del problema de imagen y falta de confianza, suponen unos desafíos ante los que las entidades no lucrativas deben enfrentarse para mejorar aún más y de manera efectiva la imagen proyectada hacia sus stakeholders (Balas-Lara, 2008).

A nivel estatal, según el análisis DAFO desarrollado por Giménez (2005), la imagen que se transmite y percibe de las entidades no lucrativas, es la siguiente (ver Ilustración 18).

ILUSTRACIÓN 18: Imagen transmitida y percibida de las ENL. Análisis DAFO



Fuente: Giménez (2005) y Balas-Lara (2008)

Así, cada organización debe fomentar y reforzar su reputación e imagen frente a todos aquellos con los que tenga algún tipo de relación, puesto que cada vez el público en general es más exigente y demanda una mayor transparencia. La confianza, la legitimidad, la ética y la moral se han convertido en valores importantes que toda entidad debe cumplir.

El uso e impulso de la transparencia y la rendición de cuentas como mecanismos de supervivencia y garantía de calidad de muchas organizaciones no lucrativas se hace cada vez más palpable, ya que según Balas-Lara (2008), mejorar en transparencia es la fórmula más apropiada para difundir una imagen más positiva del sector, abandonando así la desconfianza adquirida y la pérdida de credibilidad.

Pero antes de ahondar en los mecanismos de transparencia y rendición de cuentas, es necesario contestar por qué es tan vital para el Sector cumplir con los requisitos de credibilidad, confianza, legitimidad, ética y moral en base a la imagen del mismo. Y previamente necesitamos centrar el estudio de la imagen como eje conductor de la transparencia no lucrativa.

4.2.2.1. Dimensiones de la imagen.

Tanto el objeto como el objetivo del Sector No Lucrativo es la sociedad, por lo que la imagen proyectada sobre ella es fundamental para mantener la misión y cumplir los objetivos marcados por las organizaciones.

Además, las entidades no lucrativas se nutren de la ciudadanía, administraciones públicas y empresas en materia económica, logística y de mano de obra, por lo que la importancia de la imagen cada vez va adquiriendo un carácter más significativo y se está empezando a tomar conciencia de la misma.

Sin embargo, la imagen, no sólo ha de ser proyectada hacia el público en general, sino que debe dirigirse a otros focos adicionales. En base al estudio elaborado por Villafañe (2002) podríamos distinguir tres dimensiones²¹:

- **Imagen Identificativa** o Autoimagen. Reconocemos esta dimensión como la identidad propiamente dicha, es decir, la imagen que tiene que ver con lo que el sector es: su ideario y su misión. Relacionamos esta imagen funcional con el comportamiento que llevan a cabo las entidades pertenecientes al Tercer Sector en materia de análisis de la situación del sector, la evaluación de su cultura y el análisis del clima interno entre los diferentes tipos de entidades que lo conforman.
- **Imagen Intencional** o Transmitida. Es la comunicación que el sector hace de su propia identidad, esto es, lo que él mismo dice de sí mismo que es. Esta imagen intencional es la concreción de la personalidad de la organización, que pretende transmitir a través de su identidad visual y su comunicación.
- **Imagen Pública.** Es el resultado de dicha comunicación en términos de imagen percibida por los stakeholders o grupos de interés, o sea, la percepción externa. La

²¹ El estudio se centra en el Sector Lucrativo por lo que los datos obtenidos han sido extrapolados al Sector No Lucrativo. Para ello se ha tenido en cuenta un estudio previo realizado por Balas-Lara (2008 y 2011).

cultura corporativa²² configura la imagen de la entidad como grupo humano que se administra internamente y mantiene un intercambio con el entorno. Al representar la percepción que el entorno tiene de dicho sector, la imagen pública debe centrarse en evaluar la imagen que el público posee y los medios de comunicación.

Según Herranz de la Casa (2006), la imagen de una organización no lucrativa será transparente siempre que no sea un elemento puramente ornamental disimulador de realidades. Por ello, la imagen transparente será la proyección de identidad de la propia entidad. A menor distorsión entre lo que la organización es (Imagen Identificativa), lo que comunica (Imagen Intencional) y lo que el público percibe (Imagen Pública), mayor será su nivel de transparencia (ver Ilustración 19).

ILUSTRACIÓN 19: Relación entre las ENL y su imagen



Fuente: adaptado de Reyes-Moreno (2003)

La transmisión de la imagen de las entidades no lucrativas hacia el exterior se transmite a través de lo que se conoce sobre su actividad y servicios prestados, las impresiones que le han producido aquellos individuos que han formado parte de ellas y de cualquier mensaje recibido por cualquier canal y soporte.

Por lo tanto, el objetivo final dentro del Sector, es incidir sobre la Imagen Pública, siendo ésta el resultado de un proceso de generación en los que entran en juego diferentes elementos (ver Ilustración 20).

Toda esta amalgama de características, cualidades y atributos tanto perceptibles como ocultos establecen la esencia de las organizaciones del Tercer Sector, permitiendo a la entidad diferenciarse y ser recordada (Balas-Lara, 2011).

²² En palabras de Handy (1996), la cultura corporativa se entiende como la ideología de la organización. Esto es, sus presunciones y valores respecto a la propia entidad y al entorno en el que ésta se desenvuelve.

ILUSTRACIÓN 20: Elementos que forman parte del proceso de generación de la imagen pública

Fuente: adaptado de Balas-Lara (2011)

La imagen es un elemento importante en este tipo de organizaciones y por ello debe de ejecutarse una comunicación de información que sea clara, veraz, útil y principalmente transparente.

4.2.2.2. Hechos sobre los que se debe basar la imagen

Siguiendo con el estudio de Villafañe (2002), podemos afirmar que la imagen de una organización perteneciente al Tercer Sector debe basarse al menos en tres hechos fundamentales.

- i. **Basarse en la propia realidad.** Las entidades no lucrativas deben proyectar el trabajo y la labor que desempeñan día a día. En palabras de (Porras, 2009), sus actuaciones en relación a sus fines deben proyectar una imagen real y cercana y verse como coherentes.
- ii. **Deben prevalecer los puntos fuertes.** En la imagen transmitida por la organización se debe hacer hincapié en los puntos fuertes de la misma. Ello supone gestionar de manera adecuada la comunicación de la entidad para poder sacar a la luz y capitalizar los resultados de la misma, con el objetivo de favorecer una correcta imagen.

iii. **Optimización del manejo de las áreas funcionales, directivos e integrantes.**

Mediar sobre los directivos o integrantes de una asociación, así como intervenir en las áreas funcionales de la organización supone una tarea clave e imprescindible. No solo hay que trabajar sobre la cultura corporativa, la identidad o la comunicación, sino que debe tenerse en cuenta que todo comunica y por ello, dicha optimización también supone un impacto importante y directo sobre la imagen de la entidad.

Cuanto menos sea la brecha existente entre las tres dimensiones de la imagen, mejor será la gestión de la comunicación llevada a cabo por la entidad y por ende, mayor será su nivel de transparencia (Balas-Lara, 2008).

En definitiva, la mejora de la imagen, en cualquiera de sus vertientes, por parte de las organizaciones no lucrativas se lleva a cabo para afianzar la relación con sus socios, donantes, financiadores, usuarios, y público en general, puesto que de esa manera dichos grupos de interés estarán más predispuestos en colaborar (Montserrat, 2009a).

Una buena imagen genera confianza, credibilidad y legitimidad. Sin embargo, una buena imagen, pierde su potencial si no se comunica, y dicha comunicación queda desaprovechada si no se hace de una manera transparente (ver Ilustración 21).

ILUSTRACIÓN 21: Condiciones que debe reunir la imagen de una ENL para ser efectiva



Fuente: Salvador I Peris (2003)

La transparencia es uno de los valores y comportamientos que posee el Tercer Sector para construir una reputación a largo plazo, mejorar su posicionamiento ante todos sus grupos de interés, además de generar confianza (Balas-Lara, 2008), credibilidad y legitimidad para con su entorno.

4.2.2.3. Confianza, Legitimidad y Ética como mejora de la imagen

i. Confianza

La imagen percibida es el principio básico sobre el que se erige la confianza (Balas-Lara, 2011). Ésta es la aceptación y la conformidad de una persona hacia lo que una organización hace y gestiona (Herranz de la Casa, 2006). En el mundo de las organizaciones no lucrativas la confianza es un elemento incluso más importante que en otros sectores como el privado, por ello, es muy importante en estas entidades insistir en la claridad de los compromisos y las relaciones (Drucker, 1992).

Para Vernis (2003), la confianza es básica en cualquier tipo de relación social, por ello adquiere una dimensión aun más importante dentro del ámbito del Sector No Lucrativo, puesto que uno de los objetivos de sus entidades conformantes es obtener un reconocimiento de carácter social, además del apoyo de sus beneficiarios. Las entidades no lucrativas, para poder ejecutar sus actividades necesitan que el público confíe en ellas, puesto que en la medida que consiguen una base social comprometida, es decir, apoyo social, consiguen a su vez recursos económicos y humanos y legitimidad que les permite actuar en cualquiera que sea su ámbito de actuación, cumpliendo así sus objetivos y su misión de una manera eficiente y efectiva (Vidal, Grabulosa y OTS, 2008).

García-Marzá (2004) afirma que la confianza tiene una perspectiva de carácter psicológico consistente en una fe en el comportamiento futuro de un directivo o de la entidad, o bien en la calidad de un producto o servicio. Pero a la vez, tiene también unas bases racionales, es decir, está apuntalada en razones que revelan el por qué de esta creencia y en razones morales.

A nivel sociológico, se pueden distinguir dos tipos diferentes de confianza:

- **Confianza Personal:** es una expectativa emergente en las relaciones de carácter interpersonal que se proyecta en individuos específicos y puede extenderse a las estructuras sociales que estos representan.

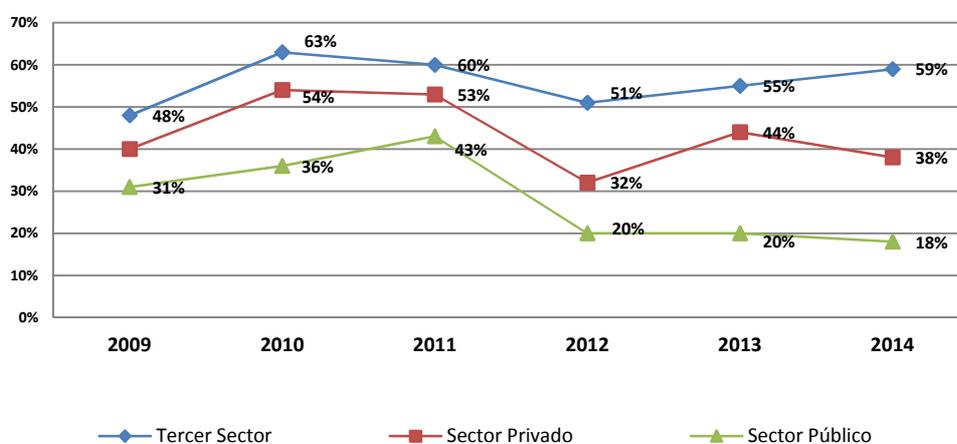
- **Confianza Sistémica:** se trata de la expectativa de que los arreglos institucionales vigentes en un sector de actividad garantizan con un alto grado de probabilidad que las actividades que lleva a cabo el sector se realizan con relativa eficacia y equidad y que los agentes que operan en el marco de esos arreglos son al menos en principio, fiables.

Así, el nivel de confianza en el Sector, será una variable caracterizada por poseer un cierto grado de subjetividad, en función de quiénes sean los agentes que conforman el mismo.

Son varias las encuestas, clasificaciones y barómetros que recogen información relativa a la imagen y el nivel de confianza de la sociedad en cuanto a las entidades no lucrativas. A continuación se comentan alguno de ellos para conocer cuál es la imagen pública de estas entidades. Los datos que muestran estas investigaciones son percepciones que nos acercan a la realidad, pero que sólo pueden ofrecer tendencias generales dependiendo del país, del grupo social analizado y del momento temporal elegido.

A nivel general, sí podemos afirmar que la confianza depositada en el Tercer Sector es superior en relación al resto de instituciones analizadas. El último barómetro realizado por el Edelman Trust Barometer (Edelman, 2014), refleja cómo la confianza depositada en las ESFL está por encima de la otorgada al Sector Público y de Mercado o Privado, si bien es cierto que en los últimos años el contexto socio-económico ha influido de manera negativa en todos los ámbitos.

GRÁFICO 1: Nivel de confianza de la sociedad española en los diferentes sectores



Fuente: Edelman Trust Barometer (2014)

Sin embargo, en el último trienio mientras que el conjunto de organizaciones del Sector No Lucrativo ha vuelto a recuperar de manera paulatina la confianza depositada por la sociedad, el resto de sectores se siguen viendo perjudicados por los acontecimientos que se están viviendo en lo económico y social. Así mismo, debemos de comentar que a pesar de generarse una tendencia alcista en la confianza del Tercer Sector, éste no ha llegado a conseguir sus máximos históricos obtenidos a principios de la década. Por ello, analizar, estudiar y aportar mejoras en la emisión de una información basada en la transparencia, permitirá alcanzar y mejorar las cotas obtenidas hace unos años (ver Gráfico 1).

Por otro lado, en base a los barómetros que desarrolla el CIS (Centro de Investigaciones Sociológicas) la confianza ofrecida por la sociedad española a las ESFL es óptima, sin embargo los datos adolecen de cierta actualidad, ya que es en el 2011 donde se pregunta por última vez sobre el tema relacionado con el Sector No Lucrativo (Ver Tabla 36).

TABLA 36: Grado de confianza de la sociedad española según el CIS

CIS (en %)		(0-1) Ninguna confianza	(2-3)	(4-6)	(7-8)	(9-10) Total confianza	N.S.	N.C.	N
Enero 2006 CIUDADANÍA Y PARTICIPACIÓN	¿En qué medida confía usted en cada una de las siguientes instituciones, según una escala en la que 0 significa “ninguna confianza” y 10 “total confianza”?								
	ONG	3.8	5.0	34.9	32.3	13.5	9.5	1.0	3191
Mayo 2007 CALIDAD DE LA DEMOCRACIA	¿En qué medida confía usted en cada una de las siguientes instituciones u organizaciones, según una escala donde 0 significa “ninguna confianza” y 10 “total confianza”?								
	ONG	7.1	7.2	40.4	24.8	9.3	10.3	0.9	2982
Marzo 2009 CALIDAD DE LA DEMOCRACIA	¿En qué medida confía usted en cada una de las siguientes instituciones u organizaciones, según una escala donde 0 significa “ninguna confianza” y 10 “total confianza”?								
	ONG	6.2	7.9	40.8	26.1	9.6	8.9	0.6	2977
Noviembre 2009 SONDEO SOBRE LA JUVENTUD	¿En qué medida confías en cada una de las siguientes instituciones, según una escala en la que 0 significa “ninguna confianza” y 10 “total confianza”?								
	ONG	6.3	6.0	36.7	34.7	14.2	2.0	0.1	1448
Noviembre 2011 CULTURA POLÍTICA JÓVENES	¿En qué medida confías en cada una de las siguientes instituciones, según una escala en la que 0 significa “ninguna confianza” y 10 “total confianza”?								
	ONG	5.9	6.2	37.9	35.2	11.5	2.9	0.3	1432

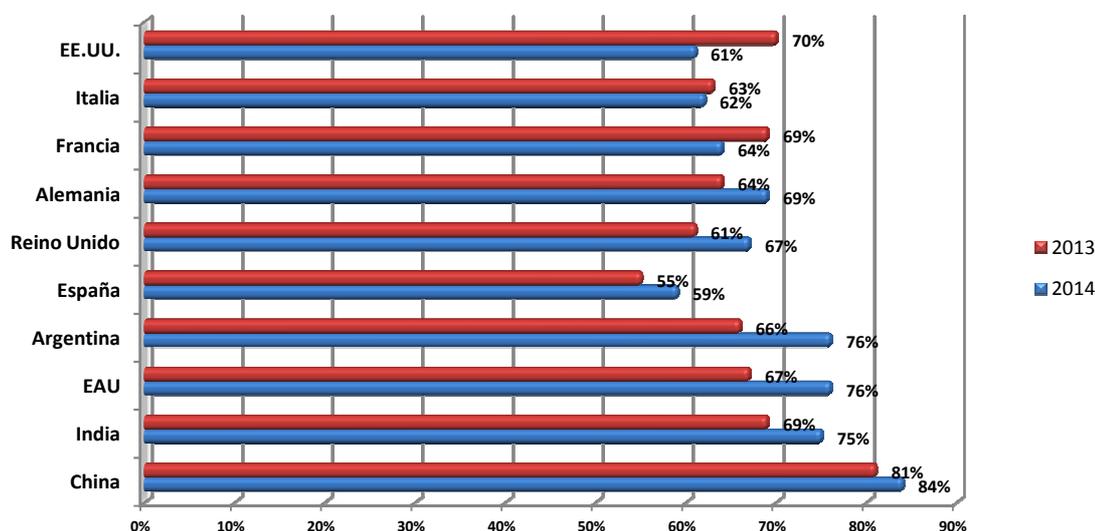
Fuente: elaboración propia en base a los Barómetros del CIS (2006, 2007, 2009a y b y 2011)

Según el último estudio a nivel estatal de la Coordinadora de ONGD España (2010) la percepción de las personas sobre la evolución de la imagen de las ONG de Desarrollo durante los años 2008, 2009 y 2010 únicamente el 30,8% de las personas opina que ha mejorado, frente a más del 50% que opina que se ha mantenido y más de un 10% que ha empeorado. Y respecto a la percepción de la transparencia por parte de la sociedad, no es del todo notable, ya que en una escala del 1 al 4, la afirmación de si las ONGD son transparentes, ésta se encuentra en la penúltima posición.

Así, apreciamos como la confianza en el caso de las entidades no lucrativas es extremadamente frágil, puesto que es muy difícil conseguirla, pero muy fácil perderla (Pérez y

López, 2003; Vidal, Grabulosa y OTS, 2008), normalmente por una pérdida de imagen derivada de una falta de transparencia. Por ello, hace falta que desde las entidades no lucrativas se generen vínculos sólidos con la sociedad para fortalecerla (Vidal y Grabulosa y OTS, 2008).

GRÁFICO 2: Nivel de confianza a nivel mundial del Tercer Sector según Edelman Trust Barometer



Fuente: Edelman Trust Barometer (2014)

En otras ocasiones la mayor o menor confianza depositada en este tipo de entidades depende de la situación económica, el contexto socio-político, etc. del país analizado. Según varios estudios como los de Bonbright (2007) o el Edelman Trust Barometer (2014), la confianza en el Tercer Sector, varía en función del país. Si bien, la confianza, aunque elevada, en el Tercer Sector tiende a ser ligeramente menor en países desarrollados, ese mismo nivel en países de economías emergentes tiende a ser mayor. En el caso de España, hemos observado como el nivel de confianza depositado en estas organizaciones ha aumentado, mientras que en países como Francia o Italia disminuyen. Pero si analizamos más detenidamente los resultados, se aprecia como el porcentaje de confianza a pesar de acercarse al 60%, en comparación con otras economías europeas, asiáticas o americanas, está por debajo de la mayoría de ellas (ver Gráfico 2).

El estudio realizado por la Fundación ONCE (ver Tabla 37) y bajo la batuta de J.L. García Delgado (2004 y 2009) sobre la Economía Social en España, demuestra que las diferencias de percepción de la confianza se produce también en función del género, la edad, la clase social o el nivel de estudios, entre otros.

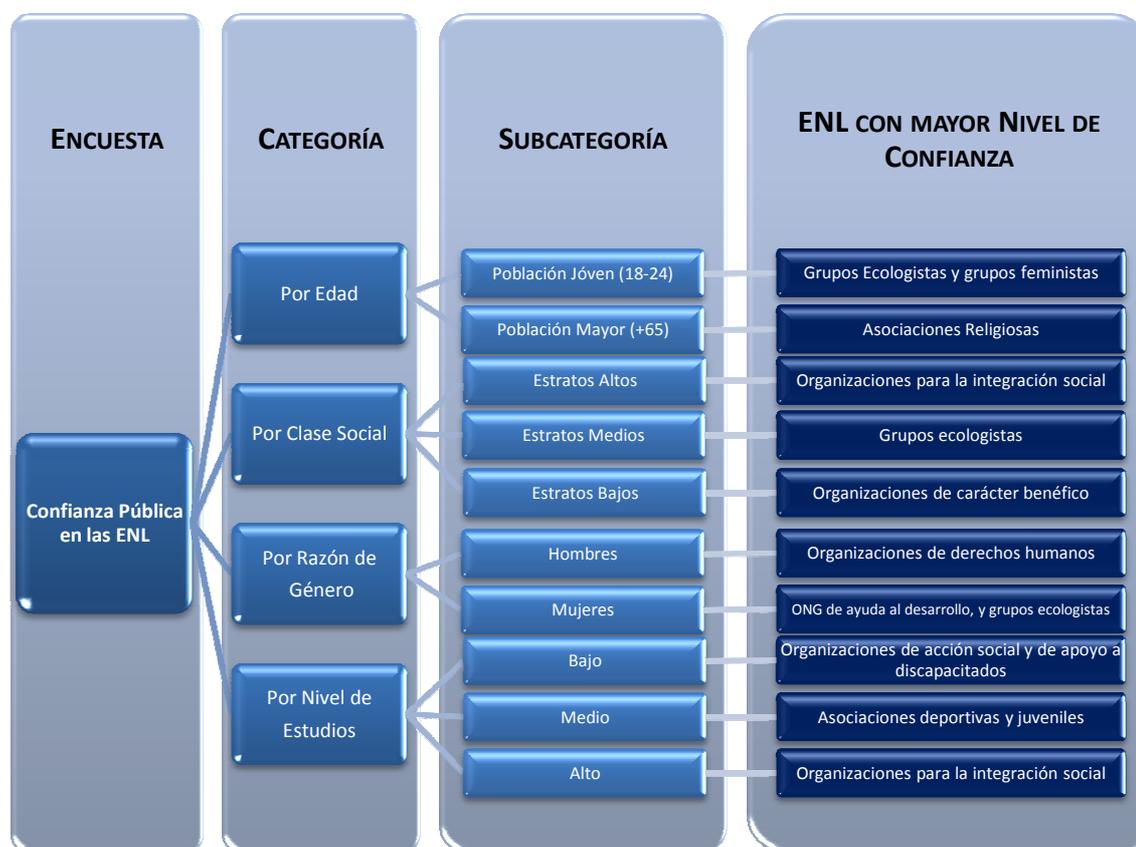
TABLA 37: Grado de confianza en el Tercer Sector a nivel estatal según Delgado

Grado de Confianza a nivel estatal	PUNTUACIÓN MEDIA	DESVIACIÓN TÍPICA
ORGANIZACIÓN		
Asociaciones y grupos deportivos	5.9	2.4
Organizaciones y grupos juveniles (scout, clubes)	6.2	2.3
Asociaciones de carácter benéfico-social (Cruz Roja, Cáritas)	7.5	2.3
Grupos ecologistas	6.0	2.8
Organizaciones de derechos humanos	6.8	2.3
Grupos feministas	4.5	2.9
Organizaciones de apoyo a colectivos con problemas de integración	6.5	2.4
Asociaciones locales y regionales (peñas, gastronómicas, folclóricas)	5.2	2.4
ONG de ayuda al desarrollo	6.7	2.5
Asociaciones de desarrollo comunitario y vivienda	5.4	2.4
Asociaciones de carácter religioso	3.9	2.9
Organizaciones de consumidores y usuarios	5.8	2.3
Asociaciones de apoyo a colectivos de discapacitados	7.4	2.1

Fuente: Delgado et al. (2004)

A groso modo, hemos podido apreciar la importancia de la confianza en la labor de las entidades no lucrativas. Para Herranz de la Casa (2006), la confianza se puede definir como la aceptación y conformidad de una persona en base a lo que una organización hace y gestiona, y por eso mismo, las entidades no lucrativas juegan a diario en la cuerda floja de la confianza y la legitimidad de la ciudadanía.

ILUSTRACIÓN 22: ESFL españolas con mayor nivel de confianza en base a diferentes categorías



Fuente: de la Torre (2007)

A esta afirmación, Balas-Lara (2011) añade que dicha cuerda floja puede llegar a estabilizarse siempre y cuando la confianza unida a la legitimidad se fundamenten sobre unos cimientos basados en el trabajo eficiente, frecuente y ético, además de una comunicación centrada en la transparencia, ya que si una entidad es transparente, conseguirá generar una mayor confianza en los individuos (ver Ilustración 22).

ii. Legitimidad

Hemos apreciado como la sociedad deposita su confianza en el Sector No Lucrativo siempre y cuando advierta que dichas entidades son encuadradas en el mismo como legítimas. Entendiendo este concepto como el derecho de ser y hacer algo en la sociedad siendo legal, admisible y justificado en su curso de acción (Edwards y Hulme, 1995).

En el caso del Sector, en base al estudio desarrollado por L. David Brown del Houser Center for Nonprofit Organizations de Harvard (Brown y Moore, 2001), la acepción legitimidad es asociada con las percepciones de distintas partes respecto a la existencia, actividades e impacto de las organizaciones y de cómo estos procesos son justificados y apropiados en términos de valores sociales e institucionales.

Según Brown (2008), la legitimidad se apoya en valores universales, en la eficacia de las entidades no lucrativas para actuar y en otros parámetros como la coherencia, pertinencia e integridad. Sin embargo, en ciertas ocasiones se tiende a equiparar de manera errónea la legitimidad con la transparencia, cuando realmente esta última es un aspecto de la legitimidad.

En referencia a la legitimidad, podemos afirmar que en lo concerniente a las entidades del Sector, adquieren un nivel de importancia elevado, los siguientes tipos: legal, normativa, pragmática, cognoscitiva e institucional (ver Tabla 38).

El problema radica en la capacidad de discernir si una organización no lucrativa cumple con los parámetros de legitimidad o bien si goza de ella. Para ello es necesario enumerar una serie de variables que bien gestionadas proveen de legitimidad a una organización (Vidal y Guixe, 2005), entendida ésta como la conjunción coherente de un conjunto de factores diversos como las personas, las ideas, los servicios, la comunicación, etc.

TABLA 38: Tipo de legitimidad

Legitimidad Legal	La legitimidad puede estar relacionada con el cumplimiento de regulaciones y de requerimientos legales, tales como los requisitos de registro que impone el Estado o el cumplimiento de leyes nacionales y códigos que regulan la actividad de las entidades del Tercer Sector. Esta forma de legitimidad se basa en el poder del estado y en su legislación.
Legitimidad Normativa	Las demandas entorno a la legitimidad de las organizaciones del Tercer Sector también pueden basarse en valores sociales, en normas y en estándares. Se considera o percibe que las ENL con legitimidad normativa cumplen con las normas de funcionamiento, que tienen estructuras y procesos adecuados, que cumplen con su función o con adecuado liderazgo y personal. La legitimidad normativa es particularmente importante para las ENL dado que a menudo se trata de organizaciones que trabajan los valores y que enfatizan la contribución al bien público en el centro de su misión y razón de ser.
Legitimidad Pragmática	La legitimidad de las ENL también puede derivarse del valor instrumental que le entregan a los distintos socios o partes interesadas, tanto en términos de resultados específicos o más en general en términos de crear las condiciones que satisfagan los intereses de la diversidad de socios o partes interesadas.
Legitimidad Cognoscitiva	Se percibe también a las ENL como legítimas si sus fines son apropiados, adecuados y que tienen sentido para la sociedad en general. La legitimidad cognoscitiva puede derivar de la aceptación de que las actividades organizacionales tienen cabida en una historia comprensible y aceptable acerca de sus roles en la sociedad. También puede derivar de las percepciones de que la organización es una institución social a la que se la da por descontado por la sociedad como formando parte de la forma como son las cosas.
Legitimidad Constitucional	Se deriva de las percepciones de los observadores externos y de distintas partes interesadas. Estas percepciones son a menudo el producto de complejas interacciones y de fuerzas más allá del control de las entidades del Tercer Sector.

Fuente: Balas-Lara (2011)

Existen muchos elementos que otorgan o expresan niveles de legitimidad en las entidades no lucrativas. Entre ellos y a sabiendas de que son todas las que están, pero no están todas las que son, puesto que en función de las características de la entidad se podrían añadir otra serie de variables, podemos considerar los siguientes:

- A nivel interno, es importante el carácter o naturaleza moral y legal de la **misión**, ya que supone un rasgo diferenciador respecto a otros actores sociales puesto que difícilmente una entidad no lucrativa estará legitimada socialmente si su misión no está orientada hacia las realidades y problemáticas que preocupan a la sociedad o a los colectivos específicos relevantes; **la representatividad**, ya que implica promover y defender los intereses de determinados grupos sociales; **la efectividad de las actuaciones**, para que se realice un trabajo de calidad y con un impacto positivo y significativo en la sociedad, puesto que cada vez se valora más en una organización lo que hacen y sobre todo cómo lo hacen; **la transparencia y la rendición de cuentas**, ya que la legitimidad se obtiene mostrando los resultados a los grupos de interés de una manera transparente; **las personas**, ya que constituyen el capital principal para una organización y son uno de los principales factores de legitimación y generación de confianza; **el nivel de base social**, ya que cuantos más donantes, colaboradores, voluntarios, etc. tiene una entidad, más legitimada está socialmente; **el reconocimiento, la colaboración y los apoyos institucionales**, aquellas entidades que establecen complicidades con otras organizaciones del sector, instituciones públicas o

privadas, son aquellas que socialmente están más legitimadas (Gassó, 2001 y Vidal y Guixe, 2005).

- A nivel externo existen factores que condicionan la legitimidad de la entidad, pero sobre los que se tiene poco control directo. Como claros ejemplos podemos enunciar los medios de comunicación, la opinión de los usuarios y socios, las características de otros actores que trabajan en el mismo ámbito, etc. (Vidal y Guixe, 2005).

Como podemos ver la legitimidad no se adquiere de manera inmediata sino que supone un trabajo arduo y complejo. Como define Vidal y Grabulosa (2008), se trata de un factor complejo pero al igual que la confianza, puede trabajarse y gestionarse.

Obviamente, no es algo que surja de manera espontánea, sino más bien es el resultado de lo que comúnmente se conoce como trabajo bien hecho, de tener impacto y resultados, de una trayectoria y funcionamiento organizacional, de una determinada manera de trabajar y de unos valores que están presentes en la actividad cotidiana de la organización (Vidal y Grabulosa, 2007). Ésta no es permanente, más bien depende de una adecuada transparencia que muestre que los objetivos de la organización no sólo benefician a unos pocos, sino que persiguen fines de carácter plural (Howard, 2006).

El principal desafío de una entidad no lucrativa es obtener dicha legitimidad de cara a todos aquellos actores que de una manera u otra se relacionan con ella. Cada organización debe institucionalizar las diferentes variables mencionadas, principalmente las de carácter interno, por tener un mayor control sobre las mismas. Siendo clave la transparencia y la rendición de cuentas como elementos fundamentales para garantizar un nivel óptimo de confianza social, ya que cuanto más transparente sea una entidad no lucrativa, más legitimidad obtendrá y más confianza será capaz de generar y ofrecer.

iii. Ética Vs Corrupción

La incoherencia entre la conducta y el discurso es una de las razones que generan una ruptura de la confianza. Así, las prácticas corruptas minan la credibilidad de las organizaciones (Uslaner, 2002; Álvarez, 2010). La corrupción supone un comportamiento antiético en

contraposición con la transparencia, elemento desarrollador de ética en la labor de las entidades no lucrativas.

La ética en el ámbito social está adquiriendo cada vez una mayor relevancia con el objetivo de mostrar el buen quehacer de cualquier entidad no lucrativa, siendo el primer requisito que debería cumplir cualquier organización (Rawls, 1951; Kearns, 1994; Hernández-Baqueiro, 2006; Herranz de la Casa, 2006). Además las entidades no lucrativas tienen la obligación de guiarse bajo unos principios éticos de cara a su público, ya que éstos son los que ponen en sus manos los fondos necesarios y la confianza para desarrollar su misión (Herranz de la Casa, 2006).

Teniendo en cuenta la naturaleza social de las entidades del Sector No Lucrativo, podemos afirmar que las entidades no lucrativas tienen el deber de trabajar de manera ética, convirtiendo ésta en un elemento imprescindible para contribuir a la eficacia y el éxito de la organización, sobre todo a raíz del creciente número de escándalos y actividades corruptas producidas en el seno del sector (Aznar, 2005).

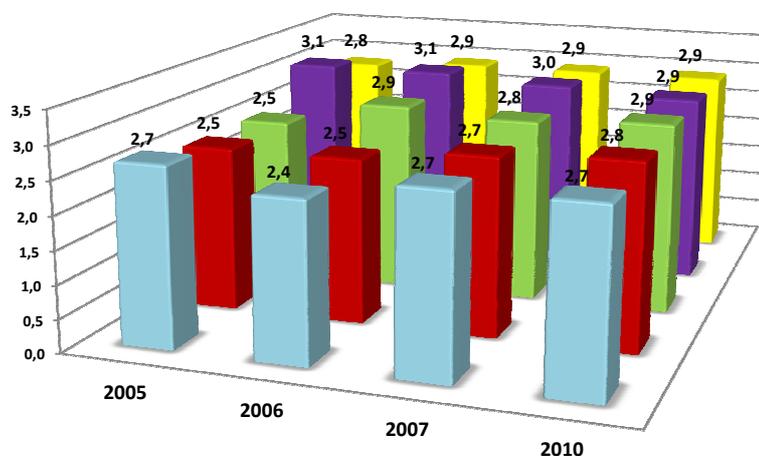
El mundo no lucrativo no está exento de esta corriente corrupta (Aranguren-Gonzalo, 1998, Fundación Esplai, 2003) acrecentada por la situación de crisis económica, y la sociedad a su vez está percibiendo estas oleadas de mala praxis, que se produce en ciertas organizaciones, las cuales no surgen para cumplir la labor que las caracteriza, sino como fuente de ingresos o de lavado de imagen.

Así, cualquier imagen que pueda transmitir una entidad corrupta puede acabar denostando la imagen positiva y transparente que habitualmente posee el Sector. En este sentido, los recientes casos de fraude detectados en el sector han cuestionado su labor al servicio de la sociedad (Greenlee et al., 2007). Es por ello, que la pérdida de confianza podría suponer un obstáculo en el desarrollo y avance de la organización.

Por tanto, es imprescindible luchar contra todo tipo de corrupción, tanto la que afecta a la politización de las organizaciones por la vía de la financiación, como la que afecta al propio funcionamiento interno (Cernuda y Mendiluce, 2002) (ver Gráfico 3).

Para garantizar esta función ética de las entidades no lucrativas y evitar acciones contraproducentes para el Tercer Sector, se está reclamando de manera enfatizada una mayor eficacia y un mayor nivel de transparencia por parte de éstas (Williamson, 2005). Siendo la transparencia el elemento que ha pasado a formar parte del conjunto de valores que posibilitan que las organizaciones actúen dentro de los parámetros de las buenas prácticas éticas (Herranz de la Casa, 2006).

GRÁFICO 3: Percepción a nivel mundial de la corrupción en las ENL



	2005	2006	2007	2010
España	2,7	2,4	2,7	2,7
UE +	2,5	2,5	2,7	2,8
África	2,5	2,9	2,8	2,9
América Latina	3,1	3,1	3,0	2,9
Mundo	2,8	2,9	2,9	2,9

Fuente: Edelman (2010)

En definitiva podemos apreciar como la confianza es un elemento indispensable para que una entidad desarrolle una imagen óptima en la sociedad. Las organizaciones no lucrativas deben por ello contar con una reputación libre de situaciones corruptas, rindiendo cuentas a todos aquellos que de una manera u otra se relacionen con ella mediante una comunicación caracterizada por la transparencia informativa (Pérez y López, 2003). Las organizaciones deben revelar de manera voluntaria información para demostrar su compromiso social ante la comunidad y así conseguir legitimarse (Campbell, 2009).

4.2.3.4. Razones para impulsar la Transparencia: necesidad de Información-Comunicación

La imagen transparente, como elemento generador de credibilidad, legitimidad y confianza, es necesario para una entidad no lucrativa. Por ello, ésta debe proyectarla hacia sus grupos de interés por medio de una imagen nítida y positiva. Dicha aceptación social de la imagen es generada por medio de procesos de información y comunicación (López-Lita, 2003).

Una buena comunicación, según Salvador I Peris (2003), tiene el influjo de crear una imagen atractiva de una organización, y por ende, una posición sólida de diferenciación frente al resto

de formas organizacionales. Siendo esta mejora de la identidad clave para los procesos de captación y fidelización de fondos, voluntarios y donantes.

A estos hechos debemos unirles el hecho de que el rol de transformación social que poseen las entidades no lucrativas establece además un compromiso donde se implica una exigencia social. Esta determinada manera de hacer de las organizaciones plantea el reto de implicar e involucrar a la sociedad en las tareas que realizan y los objetivos que persiguen. En este marco se hace necesario impulsar la transparencia para con todos aquellos que formen parte del proceso (Vidal y Grabulosa, 2008).

Un atributo imprescindible para llevar a cabo este objetivo es la comunicación. Es decir, comunicación con los diferentes involucrados de la organización, sobre las actividades, transmitiendo una visión determinada de la sociedad, relacionándose con otros agentes sociales relevantes, de un modo transparente, respetuoso y coherente con los valores propios de las entidades, como son el rigor, la veracidad, el respeto, etc. (Vidal y Grabulosa, 2008).

Para impulsar todos estos atributos clave para las entidades no lucrativas, es necesario utilizar mecanismos que favorezcan la comunicación de la información a todas las partes vinculadas a la organización, tanto de manera directa, como indirecta. Y todo ello bajo la premisa de la transparencia.

4.3. DELIMITACIÓN DEL CONCEPTO DE TRANSPARENCIA

Cada vez son más las voces que defienden y destacan la importancia de la transparencia en el ámbito de las ESFL. Uno de los objetivos principales para una organización es conseguir difundir una imagen positiva de cara a la sociedad, puesto que ofrecer un perfil adecuado, puede ayudar a generar una mayor entrada de recursos, tanto económicos como humanos, y favorecer así la consecución de los objetivos de la entidad.

Una imagen óptima se logra alcanzando una confianza de carácter social. Ésta es, sin duda alguna, de primordial importancia para el Sector, puesto que cuanto mayor sea ésta, mayor será el compromiso y apoyo social alcanzado, consiguiéndose así una mayor legitimidad para poder actuar de manera ética.

Mantener y mejorar la imagen que los grupos de interés poseen de una entidad es uno de los principales retos en el Sector. Para ello, las entidades centran sus esfuerzos en conseguir una legitimidad, ejercer su actividad de manera ética y generar una confianza en la sociedad.

Para generar esos sólidos vínculos es necesario, e incluso quizá imprescindible, incrementar la transparencia y la rendición de cuentas de forma sistemática (Bastos y de Souza, 2009) (ver Ilustración 23).

ILUSTRACIÓN 23: Relación entre transparencia, confianza. Legitimidad, ética e imagen



Fuente: Elaboración propia

Apreciamos como la transparencia es clave para que las entidades reflejen una buena imagen, sean legítimas, actúen de manera ética y generen confianza en aquellas personas que les confían sus recursos (Balas-Lara, 2008).

Además de todo esto, existen diferentes argumentos por los que las organizaciones de esta índole deben impulsar especialmente su transparencia. Por un lado, existen razones exógenas que impulsan una demanda creciente de transparencia en la gestión de estas entidades. Según Marcuello et al. (2007), se podrían enumerar las siguientes:

- Las entidades del Tercer Sector cada vez adquieren una mayor relevancia en los procesos sociales, políticos y económicos de la sociedad.
- El número de organizaciones que proliferan en la actualidad están sufriendo uno de sus crecimientos más acentuados a lo largo del tiempo.
- Los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes por parte de individuos pertenecientes a organizaciones no lucrativas activan las dudas y suspicacias de cara al sector.

Estos motivos instan a las entidades sin fines lucrativos a informar de sus actuaciones a la colectividad en general. Pero, no solo las situaciones externas influyen en la proliferación de transparencia en el ámbito no lucrativo, por otro lado, las razones endógenas también adquieren su importancia. En base a Vernis (1998, 2003) y de la Roda (2008), son las siguientes:

- La transparencia y la rendición de cuentas suponen un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización.
- Una actitud transparente permite tener una base social amplia y comprometida.
- Rendir cuentas obliga a medir el resultado de sus actuaciones.
- Permite compararse con otras organizaciones parecidas (benchmarking).
- Ayuda a los líderes a fomentar la correcta toma de decisiones para velar por el cumplimiento de la misión y los objetivos de la entidad.
- Favorece la captación y fidelización de fondos y voluntarios.

En definitiva, la transparencia es uno de los instrumentos más importantes para demostrar por parte de las entidades del Sector su capacidad de gestión, su forma de actuar y de inspirar una mayor confianza. Y no solo eso, este instrumento permite reforzar el Sector y preservar la idea de la bondad del mismo.

Queda de manifiesto que la transparencia es un tema de cultura organizativa primordial para la sostenibilidad de las entidades del sector no lucrativo. Éste, debe dar un paso más allá y adelantarse a lo que la sociedad o las administraciones pueden reclamar en el marco de la transparencia para afrontar la posible desconfianza, y para contribuir a mejorar la credibilidad, la reputación y la confianza que la opinión pública, el Estado, las empresas y los medios de comunicación tengan en cualquiera de las entidades que lo integran (Simon-Duble, 1994; McGann y Johstone, 2006; Sanz y Koc, 2006 y Balas-Lara, 2008).

Así en base a numerosos estudios, la necesidad de una mayor transparencia es un concepto que consiste, no sólo en demostrar los resultados obtenidos de manera clara, sino que además trata de transmitir a los diferentes stakeholders las buenas prácticas de las personas que las gestionan (Montserrat, 2009b). Es un instrumento que ayuda a potenciar la imagen de las organizaciones no lucrativas, fortaleciendo su legitimidad e impulsando su confianza social (Gálvez, Caba y López, 2009).

Por ello, a continuación pasamos a ejecutar una primera revisión sobre las diferentes acepciones y consideraciones de ésta, para, de ese modo, favorecer la comprensión e identificación de la misma.

4.3.1. Definición de Transparencia

4.3.1.1. Análisis de la Cuestión

Según Balas-Lara (2011), son numerosos los autores que se atreven a definir el concepto de transparencia. Y tras ello, se aprecia una posición en común entre unos y otro. En general, se entiende la transparencia como aquella cualidad que permite a todos los grupos de interés conocer y descubrir el funcionamiento y la identidad de una organización (Herranz de la Casa, 2006). Es decir, la capacidad de una entidad de presentarse a sus grupos de interés y a su vez, la capacidad que tienen éstos de conocer y formar parte activa en la labor de la organización.

Sin embargo, aunque el núcleo conceptual tiende a converger en una idea común, existen ciertas apreciaciones entre unos autores y otros que son interesantes de exponer puesto que nos encontramos ante un concepto multifacético que ha sido interpretado de diferentes maneras. En palabras de Kramer (1982), la popularidad desarrollada en torno al concepto de transparencia solo es superada por la falta de acuerdo en su significado.

i. Transparencia en Sentido Estricto

Basándonos en la compilación llevada a cabo por Kearns (2001) podemos apreciar como en sentido estricto y dejando de lado la terminología eminentemente física o química, la transparencia, en sentido formal, se define como el límite hasta el cual un individuo, y por ende, una entidad deben responder ante autoridades tanto legales como organizativas por sus actos realizados en el seno de su organización, o en la sociedad. Siendo dicha transparencia la que implica una obligatoriedad a la hora de mantener datos precisos sobre propiedad, documentos o fondos (Shafritz, 1992). De forma análoga, Starling (2010), dice que un buen sinónimo del concepto transparencia es el de capacidad de respuesta, ya que una organización debe responder ante alguien o algo fuera de sí misma. Para Gruber (1987), la transparencia aparece al propugnarse procesos de salvaguardia, o límites que aseguren que abusos de poder, corrupción, ineficacia, etc. no lleguen a perpetrarse. Para Kearns (2001), todas estas definiciones son útiles para exponer los elementos básicos de un sistema de transparencia formal:

- Una autoridad superior, tanto institucional, como dentro de la organización no lucrativa, con poder de vigilancia y supervisión.

- Criterios de actuación y normativas de transparencia que permitan evaluar el cumplimiento o la realización de las actividades autorizadas.
- Mecanismos de información explícitos para transmitir las pruebas de esa transparencia.

Montserrat (2009b) defiende la premisa de que la transparencia se debe centrar en la buena gestión de la información para así presentarla a las diferentes partes implicadas y no en mostrar toda la información de la entidad sin objetivo alguno. Para ello, según Ruíz, Tirado y Morales. (2008), la transparencia debe relacionarse de manera directa con la identidad propia de la organización, con la presencia de mecanismos que favorezcan la evaluación y verificación de las acciones llevadas a cabo y con sistemas de información y comunicación seguros. Vaccaro y Madsen (2009), inciden en la transparencia como el grado de información a los diferentes stakeholders sobre las actividades que realizan, así como el fomento de una actitud más ética hacia el buen gobierno de la organización.

Autores como Bonbright (2007) y Vidal y Grabulosa (2008), establecen que la transparencia es el grado de información y la actitud en que se afrontan la rendición de cuentas para saciar la necesidad de transmisión de información hacia los stakeholders o grupos de interés. Este grado está influenciado por variables como por ejemplo los valores organizativos, la actividad realizada, los destinatarios de las actuaciones, la cultura participativa de la entidad o el entorno social, entre otras.

ii. Transparencia en Sentido Amplio

Todas estas definiciones de transparencia tienden a funcionar bien en entornos donde las entidades no lucrativas puedan adherirse a niveles de actuación explícitos, e incluso codificados. Sin embargo, en entornos donde no existe una cadena formal de mando donde se supervisen y regulen las actividades no lucrativas, o donde no existan normas explícitas que gobiernen el trabajo y los procedimientos de las entidades, donde no existen procedimientos específicos, comunes, formales e institucionalizados para informar, es necesario indagar en conceptos de transparencia más amplios que un concepto burocrático Kearns (2001).

Puig (1999) considera que la transparencia en el Tercer Sector es principalmente un verbo en vez de un adjetivo, puesto que es una manera de concebir y hacer las cosas. En palabras de Mansfield (1982), el concepto de transparencia no debe limitarse simplemente al cumplimiento fiel de la normativa, sino que debe incluir la responsabilidad por determinados

comportamientos y acciones que son juzgados de acuerdo a estándares, como la competencia, la integridad, el sentido común, la prudencia, la visión, el valor y otra serie de cualidades similares.

Kingsley (1944), expone que la transparencia en una organización se consigue cuando ésta asume la responsabilidad de responder a las necesidades de la sociedad. Así, Rosenbloom y Krislov (1981), señalan que la transparencia se logra cuando la entidad responde ante el público en general y se identifica con él.

De forma similar Herranz de la Casa (2006) define la transparencia como una propiedad o una cualidad *sui generis* de la organización que se transforma en un procedimiento, ya que las personas que trabajan y colaboran en una entidad lo emplean en su forma habitual de actuar. El concepto de transparencia como propiedad viene motivado por el cambio hacia lo que se denomina una sociedad de la información (Ridderstråle y Nordström, 2000).

En general, podemos observar cómo se abre un abanico de conceptos, en cuanto a la transparencia se refiere. La idea no es elegir uno u otro, sino generar una fusión entre la concepción estricta, donde se trazan claramente los criterios de actuación y mecanismos de información para responder ante niveles superiores de autoridad, y la concepción amplia donde se destacan otras particularidades de la transparencia que no se encuentran reglamentadas a través de leyes, reglamentos, estatutos, obligaciones o niveles de actuación.

iii. Transparencia en Sentido Proactivo

En base a la afirmación de Romzek y Dubnick (1987), la transparencia es el conjunto de medios por los cuales las organizaciones encauzan los diferentes intereses generadas tanto dentro, como fuera de la misma. Esta idea aporta otro punto de vista, donde se aprecia que las expectativas de la sociedad se pueden encaminar.

Por ello, las entidades no lucrativas deben mejorar su situación poniendo en práctica sistemas de transparencia que destaquen sus méritos y sean convenientes para el entorno en el que desempeñan su labor. Y todo ello bajo una serie de principios basados en un enfoque proactivo Kearns (2001) (ver Tabla 39).

TABLA 39: Principios Orientativos para un Enfoque Proactivo de la Transparencia

PRINCIPIOS ENFOQUE PROACTIVO	
1	La transparencia es la capacidad de servir a la confianza pública.
2	Las normas de transparencia están definidas por exigencias explícitas y legalmente vinculantes y por expectativas implícitas y no vinculantes de los stakeholders.
3	Dichas normas son componentes dinámicos del entorno estratégico de cualquier organización ante las cuales la entidad puede responder bien tácitamente o estratégicamente.
4	Las normas de transparencia deberán ser objeto de control constante y estar incorporadas al proceso estratégico de gestión.
5	Por medio de un proceso de análisis continuo del entorno interno y externo, las entidades no lucrativas pueden tratar de anticiparse a los cambios en su entorno de transparencia y dar pasos proactivos para dar respuesta a acciones voluntarias, en vez de cumplir al pie de la letra las reglamentaciones y normas impuestas.

Fuente: adaptado de Kearns (2001)

4.3.1.2. Tipos de Transparencia

Basándose en los principios orientativos para un enfoque proactivo de la Transparencia, Kearns (2001) define la existencia de cuatro tipos de Transparencia (ver Tabla 40).

- **Transparencia Legal:** se refiere a aquella transparencia entendida en su sentido más restrictivo y conocido. Normalmente se trata de normas que están reglamentadas y en ocasiones pueden estar incorporadas en la propia política interna. En este caso existe un supervisor externo con potestad sancionadora encargado de velar por el cumplimiento de las normas, demandando unas respuestas tácticas de la entidad.
- **Transparencia Negociada:** en este caso las normas de actuación son implícitas y surgen por cambios en valores sociales, políticos, etc. y por ello no se encuentran reguladas de manera burocrática. Y en el caso de estarlas, se encuentran vagamente expresadas y sujetas, por lo tanto, a la interpretación de aquellos encargados de su ejecución. Los niveles de transparencia son implícitos e imprecisos, aunque sí lo suficientemente poderosos para captar la atención de la entidad, suministrando un catalizador para acciones tácticas que a menudo encierran algún tipo de negociación entre la organización y su entorno.
- **Transparencia Discrecional:** tanto las normas de transparencia como las vías informativas están implícitas, sin embargo los demandantes de transparencia no son lo suficientemente poderosos para exigir negociaciones tácticas inmediatas. Puede darse el caso incluso de no existir partes con las que negociar, ni organismos

supervisores específicos, ni mecanismos informativos formales. El entorno poco regulado ofrece a la organización gran flexibilidad para un juicio profesional.

- **Transparencia Anticipativa:** la organización debe intentar anticiparse a posibles cambios en las normas explícitas a cumplir o en los canales a través de los cuales debe suministrar la información demandada. La entidad tiene el deber de prepararse para cumplir con las nuevas normas, o bien, intentar participar de manera activa en los procesos legislativos o reguladores dirigidos a su diseño y puesta en marcha.

TABLA 40: Tipos de transparencia en función de las normas y la respuesta de la entidad

RESPUESTA DE LA ENTIDAD	NORMAS DE TRANSPARENCIA		
		EXIGENCIAS EXPLÍCITAS Y LEGALMENTE VINCULANTES	EXPECTATIVAS IMPLÍCITAS Y LEGALMENTE NO VINCULANTES
	RESPUESTAS TÁCTICAS (REACTIVAS Y FORZADAS)	TRANSPARENCIA LEGAL	TRANSPARENCIA NEGOCIADA
RESPUESTAS ESTRATÉGICAS (PROACTIVAS Y VOLUNTARIAS)	TRANSPARENCIA ANTICIPADA	TRANSPARENCIA DISCRECIONAL	

Fuente: adaptado de Kearns (2001)

4.3.1.3. Puntos de Vista de Transparencia

Hemos apreciado como el concepto de transparencia puede definirse desde diferentes perspectivas, con distintos enfoques, basándonos en ciertas características, etc. No obstante, la acepción de transparencia se puede determinar como la claridad en lo que la organización hace y deja de hacer (Herranz de la Casa, 2006).

Dicho concepto en el ámbito organizacional se podría también identificar como un valor, un comportamiento, una percepción, un principio de confianza o un instrumento de buen gobierno y gestión. Estas identidades responden al término transparencia, en función del punto de vista que se tome (Herranz de la Casa, 2006):

- **Valor:** la transparencia en base a la definición de Frondizi (1972) se entiende como un valor único de la organización.
- **Comportamiento:** en base a la definición anterior, el propio Frondizi (1972) añade que dicho valor se transforma en un comportamiento, ya que los individuos que trabajan en y colaboran en la entidad lo aplican en su forma de actuar cotidiana.

- **Percepción:** la transparencia es una percepción cuando una persona lo aprecia como una cualidad vivida en relación con una entidad u otra persona.
- **Principio de Confianza:** la transparencia es un principio que permite incrementar el nivel de confianza percibido por la sociedad en las entidades no lucrativas (Fundación Lealtad, 2010).
- **Instrumento de Buen Gobierno y Gestión:** la transparencia se percibe como un elemento imprescindible para cumplir con las normativas legales desarrolladas en diferentes ámbitos. La transparencia es el medio de mostrar que la organización está utilizando buenas prácticas en la gestión de los fondos y alcanzando los fines para los que ha sido creada (Montserrat, 2009b).

4.3.1.4. La Cultura de la Transparencia

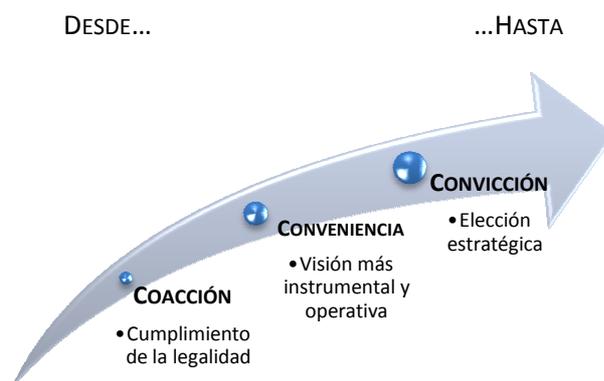
En la actualidad se está otorgando un nivel de importancia elevadísimo a la transparencia en el mundo de lo no lucrativo. De acuerdo con los estudios realizados por El Observatorio del Tercer Sector (OTS, 2007), Vidal y Grabulosa (2008), y en base a los diferentes tipos de transparencia desarrollados por Kearns (2001), ésta puede desarrollarse desde diversas perspectivas y enfoques temporales.

Un enfoque básico puede centrarse en el estricto cumplimiento de la legalidad. En este caso las ESFL implementan el concepto de transparencia en sus actividades simplemente por cumplir con las normas reglamentadas y la burocracia, desarrollando así una actividad eminentemente reactiva, siendo la coacción el eje vertebral de este escenario.

Un paso más allá es llegar a identificar una cierta conveniencia operativa, llevando a cabo acciones en este campo porque todo el mundo lo hace y porque implican ventajas para la organización como el acceso a nuevas fuentes de financiación. En este contexto la visión desarrollada por la organización adquiere un cariz más instrumental y operativo.

Finalmente, se encontraría la visión que supone incorporar una cultura de transparencia de la entidad. Se trata de hacerlo por una elección estratégica organizacional (y no como algo instrumental) y actuar de manera transparente, desarrollando una actividad proactiva amplia y continuada. Esta opción ayuda al compromiso y a la sostenibilidad de la organización (ver Ilustración 24).

ILUSTRACIÓN 24: La Cultura de la Transparencia



Fuente: adaptado de Vidal y Grabulosa (2008)

Y es por esto que en los últimos años han aparecido una serie de principios de transparencia que toda ENL debería cumplir principalmente ya no sólo por llevar una gestión y planificación óptima sino para que el resto de la sociedad lo sepa. De esta forma es más fácil para una organización no lucrativa conseguir voluntariado, legitimidad para actuar en cualquiera de sus ámbitos de intervención y recursos tanto de la sociedad como de entidades lucrativas las cuales deciden con mayor frecuencia cada vez acometer acciones sociales, encaminadas a mejorar el medio ambiente, las condiciones de vida de personas o de colectivos desfavorecidos a través de la colaboración con ENL.

Dichos principios centrados en la cultura de la transparencia y buenas prácticas han sido definidos, en el caso estatal, por la Fundación Lealtad, si bien es cierto que dicha Fundación aclara que no constituyen ningún tipo de normativa legal ni son sistemas de calificación, simplemente intentan satisfacer la necesidad de información veraz y fiel de las actividades desempeñadas por las entidades no lucrativas, de cara a sus stakeholders. La labor de esta organización lleva más de una década en curso y sus principios han sido adaptados y actualizados a las necesidades actuales en el año 2011 (ver Tabla 41).

En general, la evolución hacia una cultura de la transparencia supone en la actualidad un reto sectorial a nivel global que debe desempeñar el Sector No Lucrativo de manera transversal a todas las organizaciones independientemente de su tamaño o ámbito de acción (OTS, 2007).

TABLA 41: Principios de Transparencia de la Fundación Lealtad

1.	Principio de funcionamiento y regulación del órgano de gobierno: Este primer principio se basa en la necesidad de que el máximo órgano de gobierno de la organización asuma su responsabilidad, ya que son sus miembros los encargados de velar por el cumplimiento de los fines de la organización y la gestión eficiente y honesta de los recursos. Por ello el principio recomienda la participación activa en las reuniones y la involucración en la planificación y el diseño de políticas y estrategias.
2.	Principio de claridad y publicidad del fin social: Aunque pueda parecer de escasa importancia práctica, tener un fin social claro, público e identificativo de la organización es vital para las decisiones estratégicas, el diseño de los programas, la motivación de los trabajadores y la atracción de posibles colaboradores.
3.	Principio de planificación y seguimiento de la actividad: Es fundamental para la transparencia en la gestión que las organizaciones sean capaces de mostrar por escrito aquello que desean conseguir y que acciones van a llevar a cabo para lograrlo. Además el principio implica la existencia de sistemas internos de evaluación y mejora de resultados, así como de seguimiento formal de los beneficiarios. Estos documentos serán una herramienta fundamental a la hora de demostrar el impacto social de la actividad.
4.	Principio de comunicación e imagen fiel en la información: Son necesarias acciones concretas mediante las cuales la organización se comunique con la sociedad y busque mecanismos para recibir una respuesta. Este principio es uno de los más claros indicadores de hasta qué punto la organización está en contacto con la sociedad y sus necesidades. Por otro lado, la veracidad y detalle de la información disponible al público son fiel reflejo del talante transparente y responsable de la organización. Por último, una estrategia de comunicación bien definida facilitará el éxito de las acciones de captación de recursos y otras colaboraciones.
5.	Principio de transparencia en la financiación: Una de las principales preocupaciones de la sociedad respecto a las ONG es conocer los medios de financiación con los que cuentan, en otras palabras, que entidades están financiando las actividades
6.	Principio de pluralidad en la financiación: Este principio ayudará a la búsqueda de una diversificación de fuentes financieras que aseguren, en la medida de lo posible, la independencia y continuidad de la organización.
7.	Principio de control en la utilización de fondos: Una de las excusas más utilizadas para no donar es la opinión generalizada de que no existe un control real sobre el gasto. Entre los objetivos de este principio se encuentran: publicar una distribución de lo que realmente se gasta en dirección y gestión, en las actividades y en captación de recursos, y concienciar a la opinión pública de que la mejor manera de asegurar que los fondos son realmente aplicados donde deben es contar con una estructura dimensionada según el tipo de actividad que se realice y unos profesionales cualificados. Por otro lado, no es una obligación legal la presentación del presupuesto, sin embargo es considerado una herramienta de gestión fundamental, que puede evitar riesgos innecesarios y ayudará a que la planificación de actividades sea consecuente con los recursos existentes, así como al diseño de una estrategia de captación de fondos de acuerdo con las necesidades de la organización. Tanto éste como la liquidación presupuestaria son documentos descriptivos de las prioridades reales de la entidad.
8.	Principio de presentación de las Cuentas Anuales y cumplimiento de las obligaciones legales: Es significativo el grado de desconocimiento que existe sobre las obligaciones legales de las organizaciones amparadas en la Ley 49/2002, así como de los exhaustivos controles que lleva a cabo la Administración Pública sobre los gastos que son cubiertos con subvenciones. Este principio dará a conocer cuáles son esos documentos que elaboran las organizaciones para informar de su gestión, que además están, en gran parte de los casos, auditados externamente.
9.	Principio de promoción del voluntariado: Sin duda uno de los principales indicadores del impacto social de una organización es el número de voluntarios con el que cuenta. Son personas que viven el día a día la organización y nadie mejor que ellos son garantía de que las aportaciones altruistas que se realizan, tanto de dinero como de tiempo, son invertidas en el fin social.

Fuente: Fundación Lealtad (2010)

Para extender esta cultura de la transparencia se hace necesario tener en cuenta varios elementos a desarrollar. En cada uno de ellos, existen iniciativas que ayudan en la mejora y desarrollo de dicha cultura. Para difundir este proceso resulta imperioso llevar a cabo los siguientes fundamentos (Vidal y Valls, 2006):

- **Buen funcionamiento interno:** en este primer paso encontramos retos como la sistematización, la creación de procesos y equipos, etc. Para garantizar el buen funcionamiento de esta iniciativa se demandan sistemas de control como auditorías, certificaciones de calidad, etc.
- **Medición de los resultados:** nos adentramos en una tarea laboriosa, por el mero hecho de no existir indicadores aceptados de manera generalizada que midan la eficacia, la eficiencia o el valor social de la o las actividades ejecutadas por la organización. Existen, si bien es cierto, algunos indicadores que pueden aliviar la demanda de medición de los resultados, como son el Global Reporting Initiative²³, las evaluaciones cruzadas entre entidades o el balance social entre otras.
- **Una misión y una visión claras y compartidas:** las organizaciones necesitan una reflexión estratégica participativa y cometida a partir de unos valores compartidos para posibilitar un liderazgo más potente.
- **Plan de comunicación:** comunicar no es solo informar sobre la captación de fondos. Las organizaciones del Tercer Sector deben poder explicar a los colectivos involucrados lo que hacen, cómo lo hacen, qué impacto tiene en la sociedad y demás. Obviamente, a través de una información que exprese la imagen fiel de la entidad de una manera clara y transparente.

La consecución del reto expuesto implica desarrollar mecanismos que favorezcan dicha transparencia, dentro de un entorno que sea consciente del valor de ésta. Se trata de un tema complejo, dinámico y en constante evolución que no tiene una respuesta única, sino que está vinculado directamente a los valores de las organizaciones. Es algo que se encuentra presente en la identidad y en la razón de ser de las entidades no lucrativas. El proceso de rendir cuentas a la sociedad mediante una información transparente no debe suponer una actividad adicional para la organización, sino que la clave se encuentra en incorporar dicho proceso en la cultura de la organización, en los valores y en la manera habitual de funcionar de la entidad desde una perspectiva proactiva. En definitiva, se trata de una evolución, sin retorno, donde conviven

²³ También es una iniciativa de comunicación.

diferentes ritmos y formas de afrontarla en función de la propia madurez organizativa y sectorial (Vidal y Grabulosa, 2008).

4.3.1.5. Clarificación terminológica

La transparencia en el Sector No Lucrativo es un término que está adquiriendo cada vez una mayor relevancia en la sociedad. Esta situación genera que en ocasiones términos y expresiones relacionadas con esta temática se utilicen de manera errónea como sinónimos, cuando realmente existen ciertos matices entre ellos.

Habitualmente, la confusión más generalizada se produce entre el término transparencia y el de rendición de cuentas. La transparencia se define como una actitud y una disponibilidad real de información tanto por iniciativa de la organización como por petición expresa de sus stakeholders (Marcuello et al., 2007). Esta idea de transparencia suele ir unida a otra acepción, la rendición de cuentas, sin embargo, ésta es una parte de la anterior y supone la explicación de diferentes aspectos organizativos ante las expectativas de diversas partes interesadas.

La rendición de cuentas trata de dar respuestas a aspectos tales como qué hace la organización, cómo lo hace, cuánto se gasta y con qué lo financia, buscando generar confianza y adhesión. Con todo, otras tendencias apuntan a un quinto elemento encargado de dar respuesta a qué resultados consigue. Por ello existen corrientes que defienden nombrar a este proceso como rendición de resultados, mientras que otros simplemente optan por ampliar el concepto de rendición de cuentas con este quinto elemento (Medina-Rey, 2009).

En otras ocasiones también se incurre en el error de pensar que la rendición de cuentas es simple y llanamente un proceso de autorregulación en busca del impulso hacia el buen gobierno, cuando realmente un proceso de autorregulación, es una tarea de implementación de estándares adicionales como códigos éticos, cartas de responsabilidad, directorios, etc. que las organizaciones desarrollan como complemento a los deberes de rendición de cuentas impuestos por la normativa legal, en aras de una mayor transparencia.

En base a esto último, debemos comentar la existencia de un anglicismo, *accountability*, que se suele utilizar como traducción de la rendición de cuentas (Cutt y Murray, 2000). Sin embargo, según Schedler (1999), hay matices que separan los dos conceptos, puesto que se trata de un término que no tiene un equivalente preciso en castellano, ni una traducción estable. El *accountability* conlleva un sentido claro de obligación, mientras que la rendición de

cuentas parece sugerir que se trata también de un acto voluntario, Podemos precisar entonces que accountability es la rendición obligatoria de cuentas, concepto más cercano entonces a la rendición de cuentas impuesta por el marco legal.

Por último, también es importante diferenciar los conceptos de transparencia, rendición de cuentas y buen gobierno, con la implantación de sistemas de gestión de calidad y la obtención de certificaciones de calidad. En palabras de (Medina-Rey, 2009), tanto la transparencia, como la rendición de cuentas, como el buen gobierno, son términos que pueden llevarse a cabo sin la necesidad de haber adquirido una certificación de calidad. Incluso obtener una certificación de este tipo, no implica un comportamiento transparente, ni un buen gobierno por parte de una ESFL.

4.4. MECANISMOS DE CONTROL PARA GARANTIZAR LA TRANSPARENCIA EN LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO.

Las ESFL son organizaciones con una influencia notable en la sociedad por lo que esta situación les hace estar sujetas a una rendición de cuentas y por ende a una emisión de información transparente. Hemos visto como en materia de legitimidad, compromiso y ética la consecución de esta labor es un elemento fundamental. Por ello las organizaciones del Sector No Lucrativo no la perciben como un elemento obligatorio, sino más bien como una responsabilidad asumida (Bonbright, 2007).

Actualmente la demanda de información no sólo se centra en el marco normativo, sino que los diferentes stakeholders han incrementado de manera exponencial su demanda de información exigiendo una notificación aún más amplia de sus actuaciones relacionadas con aspectos morales y sociales (Moneva y Bellostas, 2007 y Marcuello et al., 2007).

De acuerdo con los mecanismos de control que persiguen una adecuada transparencia en las entidades no lucrativas, éstos los podemos dividir en dos bloques diferenciados. Por un lado estarían aquellos instrumentos formales impuestos por los poderes públicos y por otro lado aquellas iniciativas de carácter eminentemente voluntario por parte de las propias entidades (Caba, Gálvez y López, 2009).

4.4.1. Información a divulgar obligatoriamente. Instrumentos formales impuestos: la normativa legal.

Resulta destacable que a pesar de la importancia de la transparencia (y la rendición de cuentas) en las entidades sin fines de lucro, a nivel estatal no existe una normativa legal que vele por el cumplimiento de la misma de manera explícita y dirigida exclusivamente al Sector No Lucrativo.

En la Ley de Transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, se cita a las fundaciones del Sector Público previstas en la legislación en materia de fundaciones y las asociaciones constituidas por las Administraciones, organismos y entidades de nivel estatal como organismos sobre los que será aplicada dicha ley, si bien es cierto que este tipo de organizaciones por sus características están más cerca del Sector Público que del Sector No Lucrativo. Solamente se hace mención a las entidades privadas que perciban durante el período de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros o cuando al menos el 40% del total de sus ingresos anuales tengan carácter de ayuda o subvención pública, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros. En este caso a partir del mes de diciembre de 2014, las entidades del Sector No Lucrativo que cumplan estas características tendrán que cumplir con las exigencias de emisión de información transparente, recogidas en la ley.

Sin embargo, un gran número de organizaciones del Sector no cumplen, ni cumplirán con estas características, por lo que puede parecer que se produce un vacío en materia normativa relacionada con la transparencia. A pesar de todo ello, en el caso de estas entidades sí existen diversas normas que postulan la disposición pública de información de las mismas.

- **Ley 50/2002 de Fundaciones.** De acuerdo con esta ley las fundaciones deben suministrar información relativa a un plan de actuación acorde con sus objetivos, así como información financiera como el libro diario, libro de inventario, cuentas anuales e informe de auditoría (sólo en los casos donde se dé alguna de las condiciones expuestas en la Ley). Dentro de las cuentas anuales, debemos destacar que la memoria además de ser un documento que complete, amplíe y comente la información contenida el resto de cuentas anuales, debe favorecer también la transmisión de la información relevante sobre la entidad. En este sentido, se exige que en la memoria se incluya información sobre las actividades fundacionales, las modificaciones en los órganos de gobierno, dirección y representación, las acciones acordes al cumplimiento

de su plan de actuación, detalle de los recursos empleados en las acciones y su procedencia y, los convenios acordados con otras entidades para la consecución de sus fines sociales. La auditoría externa de sus cuentas anuales se llevarán a cabo en los casos de fundaciones en las que, a fecha de cierre del ejercicio, concurren al menos dos de las circunstancias reflejadas en la ley.

- **La Ley Orgánica 1/2002 del Derecho de Asociación.** Al igual que la ley anterior, ésta determina la comprobación de la imagen fiel de la entidad bajo las cuentas anuales y el libro de inventario. Además, se reclama la notificación de información de índole no financiera como los fines y actividades estatutarias realizadas, la lista actualizada de sus asociados y el libro de actas de reuniones de sus órganos de gobierno y representación. En el caso de las asociaciones de utilidad pública, estas también tienen una serie de obligaciones en materia de imagen fiel.
- **Adaptación Sectorial del Plan General Contable.** Tras la nueva adaptación sectorial aprobada en el año 2011 queda recogida la importancia que se da en materia de información financiera a la divulgación de ésta por parte de las organizaciones no lucrativas. Según esta adaptación las cuentas anuales deben redactarse con claridad, para que la información suministrada sea comprensible y útil para los aportantes, beneficiarios y otros interesados, debiendo mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de las variaciones originadas en el patrimonio neto durante el ejercicio, así como de la actividad desarrollada. Y cuando se considere que el cumplimiento de los requisitos, principios y criterios contables incluidos en la adaptación no sea suficiente para mostrar la imagen fiel, en la memoria se suministrarán las informaciones complementarias precisas para alcanzar este objetivo: el presupuesto y su liquidación; la relación de ingresos y gastos; la descripción de la principal fuente de financiación; el excedente del ejercicio y su función como autofinanciación; los cambios en el órgano de gobierno, dirección y representación; la remuneración a los órganos de gobierno; la cuantificación del costo de las actividades; la información de los beneficiarios, afiliados, patrocinadores y el personal de la entidad, etc.
- **Ley 38/2003 General de Subvenciones.** Exige una documentación básica para la concesión de subvenciones bajo su competencia. La normativa exige la declaración de las cuentas anuales, los libros contables, el informe de auditoría, las actividades realizadas con el capital de la subvención, indicando el coste y desglosando los gastos

incurridos, y la difusión pública que se ha realizado sobre las actuaciones subvencionadas.

4.4.2. Mecanismos de Control Voluntarios

La normativa legal se centra básicamente en el área económica y financiera de las ESFL. Sin embargo la transparencia, para satisfacer la demanda de información de los grupos de interés, deben cubrir otras áreas como la de actividades, de recursos humanos, estratégica, directiva, etc. (Ver Ilustración 25).

Por ello, para cubrir la laguna legal existente en materia de transparencia, las entidades del Sector están elaborando códigos de conducta, ética y buenas práctica, certificados de calidad, guías, etc. de carácter voluntario que garantizan la eficiencia de la entidad en cuanto a su gestión, y que a su vez sirven como controladores para evitar que el concepto de transparencia se desvirtúe (Caba, Gálvez y López, 2011).

ILUSTRACIÓN 25: Áreas de una entidad sin fines de lucro

ÁREA DIRECTIVA	ÁREA ESTRATÉGICA	ÁREA ECONÓMICA Y FINANCIERA	ÁREA DE ACTIVIDADES	ÁREA DE RECURSOS HUMANOS
<ul style="list-style-type: none"> Proporciona información de la composición y el funcionamiento del órgano de gobierno. Elección de cargos, renovación, asistencia a las reuniones. Normas para la aprobación de las actuaciones. Condiciones para ser miembro o dejar de serlo. Sobre la política de compensaciones, etc. 	<ul style="list-style-type: none"> Informa sobre la misión y visión de la organización. Sobre el plan estratégico y los planes anuales de actuación. Evaluación de los resultados de la gestión. Adhesión, o no, de un código ético. Política de comunicación. Memorias de las actividades. Evaluación del impacto social de la organización. 	<ul style="list-style-type: none"> Informa sobre el uso de los ingresos recibidos y su aplicación en proyectos o actividades. Sobre los costes de las actuaciones. El presupuesto y sus desviaciones. Sobre el patrimonio, deudas y resultado de la actividad. Planes de tesorería. La viabilidad de la organización. 	<ul style="list-style-type: none"> Proporciona información sobre cómo realiza sus actividades y proyectos para demostrar que trata de implementarlos con altos niveles de calidad y maximizando el resultado que reciben los beneficiarios. 	<ul style="list-style-type: none"> Proporciona información sobre las políticas de selección, formación, remuneración, horarios, procedimientos de promoción interna

Fuente: adaptado de Montserrat (2009b)

Entre los diferentes mecanismos de carácter voluntario podemos hacer hincapié en los siguientes:

Compromisos Éticos

Dentro de los diferentes compromisos éticos que las organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo pueden implementar de cara a sus grupos de interés, podemos destacar los siguientes:

a. Códigos éticos o de conducta

Los códigos éticos o códigos de conducta son una declaración formal, voluntaria, de principios que definen las normas para el comportamiento de las organizaciones en el ejercicio de sus relaciones con los grupos de interés. Dichos códigos pueden aportar legitimidad a las organizaciones del Tercer Sector respecto a las actividades que desempeñan ya que gracias a los códigos de conducta se permite a la sociedad incrementar sus niveles de confianza sobre éstas.

Por su naturaleza y ámbito de aplicación deben estar definidos desde el nivel máximo de responsabilidad dentro de la organización. Los códigos éticos tienen como objetivo regular una amplia gama de cuestiones, tales como los derechos laborales, la lucha contra el soborno y prácticas corruptas, las relaciones con socios, beneficiarios, donantes, poderes públicos y otros grupos de interés.

Por ello, los códigos éticos o de conducta de las organizaciones son sumamente variados y dependen en gran medida de la cultura de la entidad y del país al que pertenece. Las organizaciones tienen la plena libertad para decidir:

- si formulan, aplican, adoptan o hacen público un código de conducta
- su ámbito de aplicación y contenido
- si velan por el cumplimiento del mismo y quién lo hace.

El principio que debe regir el proceso de elaboración de un código ético es la participación de los grupos de interés que se encuentran regulados dentro del mismo. Requiere por parte de la organización ofrecer la capacitación necesaria para la aplicación del código de conducta, los valores y los principios de la organización, y sobre cómo actuar ante una potencial situación de riesgo.

La aplicación del código ético necesita de un mecanismo de denuncia que habilite canales de comunicación anónimos y seguros para que los grupos de interés puedan advertir o denunciar irregularidades. Se considera importante que los mecanismos garanticen la

confidencialidad del denunciante y hagan visible la figura de la persona o unidad competente para que recoger la denuncia e iniciar el procedimiento de informar e investigar con diligencia el caso.

Dependiendo de la estructura de la organización, el control del código puede ser un proceso difícil, debido a la diversidad geográfica y cultural, una estructura compleja, así como otras cuestiones técnicas y sociales. Las organizaciones deben emplear diferentes formas de controlar y verificar la aplicación efectiva de un código:

- A través de unidades de cumplimiento normativo.
- Mediante auditorías internas.
- Procesos de certificación.

b.- Global Compact – Pacto Mundial de las Naciones Unidas

El Pacto Mundial de las Naciones Unidas (Global Compact) es una iniciativa de compromiso ético destinada a que las entidades de todos los países acojan como una parte integral de su estrategia y de sus operaciones diez Principios de conducta y acción en materia de Derechos Humanos, Trabajo, Medio Ambiente y Lucha contra la Corrupción.

La idea de un Pacto Mundial de las Naciones Unidas (Global Compact) fue lanzada por el Secretario General de la ONU, Kofi Annan, ante el World Economic Forum en Davos, el 31 de enero de 1999. El Pacto es un instrumento de libre adscripción por parte de las empresas, organizaciones laborales, civiles y entidades no lucrativas que descansa en el compromiso de implantación de los diez Principios del Pacto en su estrategia y en sus operaciones. No es ni un instrumento regulador que plantea normas legales de conducta para todas las entidades, ni un instrumento que concede una certificación a aquellas que cumplen con determinados requisitos. La entidad que se adhiere al Pacto asume voluntariamente el compromiso de ir implantando los diez Principios del Pacto en sus actividades diarias. Así mismo, adquiere el compromiso de ir dando cuenta a la sociedad, con publicidad y transparencia, de los progresos que realiza en ese proceso de implantación, mediante la elaboración de los Informes de Progreso (COP).

Los diez Principios, divididos en 4 áreas, son:

- Derechos Humanos:
 1. Las organizaciones deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos fundamentales, reconocidos internacionalmente, dentro de su ámbito de influencia.

2. Las entidades deben asegurarse de no ser cómplices en la vulneración de los derechos humanos.
- Derechos Laborales:
 3. Las organizaciones deben apoyar la libertad de afiliación y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva, en el caso de los empleados.
 4. Las organizaciones deben apoyar la eliminación de toda forma de trabajo forzado o realizado bajo coacción.
 5. Las entidades deben apoyar la erradicación del trabajo infantil.
 6. Las empresas deben apoyar la abolición de las prácticas de discriminación en el empleo y la ocupación.
 - Derechos Medio Ambientales:
 7. Las organizaciones deben mantener un enfoque preventivo que favorezca el medioambiente.
 8. Las entidades deben fomentar las iniciativas que promuevan una mayor responsabilidad ambiental.
 9. Las organizaciones deben favorecer el desarrollo y la difusión de las tecnologías respetuosas con el medio ambiente.
 - Lucha contra la Corrupción:
 10. Las entidades deben trabajar contra la corrupción en todas sus formas, incluidas la extorsión y el soborno.

c. Otros códigos éticos o de conducta

En el ámbito estatal nos podemos encontrar con el Código de Conducta de la Coordinadora de ONG de Desarrollo en España (CONGDE). Recoge los principios y valores básicos que deben regir la actuación de cualquier organización. Principios y valores que refuerzan los comportamientos transparentes, responsables, y que guían a la hora de identificar los fines y objetivos y saber explicarlos a los demás. Y el Código Ético de la FCONGD. Es un documento que se centra en los indicadores de transparencia y de buen gobierno para velar por el desarrollo favorable de las actividades de las entidades no lucrativas.

Y en el ámbito internacional, el Código de Conducta de la Cruz Roja Internacional y la Media Luna Roja y las ONG de 1994 para ayuda en casos de desastre, el *Code of Ethics and Conducts for NGOs* publicado por *World Association of non Governmental Organizations*, el Código de conducta de la *Charity Commission* del Reino Unido, etc.

Certificados de Calidad

Analizan la información llevada a cabo por las entidades no lucrativas. Se trata de mecanismos de control externos elaborados por empresas privadas las cuales mediante certificados de buenas prácticas dan a conocer a la sociedad en general la buena labor desempeñada por estas organizaciones.

a. (AENOR) Sistema de Gestión de las ONG UNE 1650011

El Sistema de Gestión de las ONG UNE 1650011 (AENOR), constituye un instrumento de gestión de calidad desarrollado ad hoc para las entidades no lucrativas españolas cuya finalidad es elaborar una Norma UNE sobre comportamientos éticos dirigida al Tercer Sector español.

b. Procedimiento de calificación de ONGD (AECI)

En este caso podemos decir que este mecanismo no es estrictamente un sistema de gestión de calidad, pero se acerca de forma importante a un instrumento de calidad basado en la autoevaluación. De esta manera, el procedimiento establece un modelo que permite a las organizaciones conocer en qué situación se encuentra respecto al mismo para, en su caso, diseñar e implantar planes de mejora. Esto les permitirá, no solamente alcanzar el grado de “ONGD calificada”, sino alcanzar una mayor eficacia y eficiencia en su gestión.

c. Modelo EFQM de Excelencia

Una de las características distintivas de este modelo europeo de gestión de la excelencia adaptado a la idiosincrasia de las entidades no lucrativas es su utilización como elemento de referencia para mejorar la gestión de una organización, de forma que, mediante la implantación de sus nueve criterios, el modelo EFQM posibilita la mejora continua, incrementando la competitividad y mejorando el resultado de la organización, lo que garantiza su continuidad. Gracias a este conjunto de criterios la organización puede evaluar el progreso experimentado en su camino hacia la excelencia. Es una herramienta para la autoevaluación de la gestión global de una organización, que permite identificar puntos fuertes y áreas de mejora, da directrices para materializar en la práctica los conceptos fundamentales de la Excelencia y proporciona una visión global de cómo se están satisfaciendo de manera equilibrada las necesidades y expectativas de todos los grupos de interés.

Las Organizaciones Excelentes en la práctica:

- Aseguran el futuro de la organización al definir y comunicar su objeto fundamental, que constituye el fundamento de la visión, valores, principios éticos y cultura.
- Comprenden las competencias clave de la organización y cómo pueden beneficiar a la sociedad en general.
- Consideran la sostenibilidad económica, social y ambiental como referencia al equilibrar los imperativos, a veces en conflicto, que afrontan.
- Demuestran que han considerado el impacto de sus operaciones y servicios sobre la salud pública, la seguridad y el medio ambiente.
- Se aseguran de procurar un entorno seguro y saludable para las personas.
- Se aseguran de que las personas de la organización actúan con integridad y según un comportamiento ético riguroso.
- Animam a sus empleados, voluntarios y otros grupos de interés a participar en actividades que den beneficio de la sociedad.
- Son transparentes, responden de su gestión ante los grupos de interés y la sociedad en su conjunto, y respaldan activamente el deseo de superar los niveles de la normativa vigente.
- Asignan recursos según las necesidades a largo plazo para que la organización sea y se mantenga.

d. ONG con Calidad

Impulsa la creación de un sistema de gestión de calidad a medida de las actividades y valores propios de las organizaciones del Tercer Sector. El proyecto nace con un objetivo primordial, crear la norma “ONG con Calidad”, de manera que estas organizaciones puedan implantar y certificarse por una norma aceptada por el sector y también por la Administración Pública. En el desarrollo de la norma se tuvieron en cuenta los requisitos del modelo que propone la norma ISO 9001 y algunos elementos innovadores del modelo europeo de gestión de calidad EFQM. La norma “ONG con Calidad” establece que la gestión de estas organizaciones será realmente de calidad si consiguen orientar sus actividades a la satisfacción de los clientes ofreciéndoles productos y servicios de calidad, si desarrollan el aprendizaje organizativo, si aumentan la seguridad, la salud laboral y la conservación del medio ambiente, si logran una mayor legitimación social desde la transparencia de su gestión y si practican la mejora continua.

e. Normas ISO 9000:2000

Son las normas que pueden ayudar a cualquier organización (incluidas las no lucrativas) a mejorar su gestión de la calidad, o lo que es lo mismo, a garantizar que sus servicios se satisfagan o que se responda a las necesidades de los stakeholders de una manera eficaz y eficiente. Por tanto, la norma ISO proporciona una referencia, o modelo de buenas prácticas, en virtud del cual, la organización puede evaluar sus procesos y sistemas de gestión.

f. Enfoque del Marco Lógico

Este enfoque puede definirse como una metodología de gestión y planificación siendo uno de los instrumentos más utilizados como herramienta analítica de gestión, planificación y evaluación de proyectos. Si bien es cierto que puede alejarse del concepto de certificado de calidad, es una herramienta que permite visionar la labor desempeñada en la organización y sus posibles mejoras, y por ende, un perfeccionamiento de la calidad.

Códigos o guías de buenas prácticas.

Estas guías contienen información independiente, objetiva y homogénea sobre las entidades no lucrativas para ayudar al donante a realizar una donación responsable. Esta información da respuesta a las cuestiones que se plantea los donantes a la hora de decidir con qué entidad colaborar: cuál es su origen, quién está detrás de la organización, cómo funciona su órgano de gobierno, qué sistemas de seguimiento de los proyectos tiene establecidos, sus canales de comunicación e información a sus colaboradores, cómo se financia y cómo controla el uso de sus fondos, si está al corriente de sus obligaciones legales y si promueve el voluntariado.

Pero esos códigos de buenas prácticas, además de favorecer la entrada de fondos a las organizaciones, también satisfacen la necesidad de información de cualquier tipo demandada por cualquier involucrado de manera directa o indirecta con la organización. Podemos destacar las siguientes:

a. Proyecto Total Quality Management TQM-ONG de la Fundación Luis Vives

El principal objetivo de este proyecto es la mejora de la gestión de las organizaciones participantes a través de la formación, asesoramiento y acompañamiento en la implantación de modelos de gestión basados en la calidad. Para posteriormente difundir las buenas

prácticas derivadas de la aplicación de los distintos sistemas de gestión de la calidad en las entidades que hayan formado parte del proyecto. O bien, para obtener un reconocimiento vía EFQM o ISO 9001:2008.

b. Guía del Independent Sector

A nivel internacional podemos hablar de esta guía, la cual incluye un conjunto de 33 principios, seis de los cuales describen acciones que la organización debe tener porque son requisitos requeridos por Ley. Los otros 27 describen acciones complementarias que deberían tener para ser transparentes, responsables y éticas. Los principios revisan cuatro áreas: el cumplimiento legal y publicidad, la regulación y funcionamiento del órgano de gobierno, la gestión financiera eficaz y la captación de fondos responsable.

c. Glass Pockets

Glass Pockets de la Foundation Center, es un sistema que verifica los niveles de transparencia de diferentes entidades no lucrativas, en base a diferentes áreas como la financiera, la directiva, la de comunicación, etc. midiéndose principalmente la frecuencia con la que las organizaciones informan a su grupos de interés mediante los medios de comunicación, en este caso, las páginas web.

Declaraciones de responsabilidad.

a. International Non-Governmental Organizations Accountability Charter

La Carta de Rendición de Cuentas de Organizaciones Internacionales No Gubernamentales es una carta desarrollada por un grupo de organizaciones sin fines de lucro independientes, cuyo propósito se basa en nueve principios fundamentales y se dirige a la mejora de la rendición de cuentas y la transparencia, al fomento de la comunicación con los grupos de interés y la mejora del rendimiento de la organización y la eficacia. En él se documenta el compromiso de las organizaciones no gubernamentales internacionales para estos fines.

La Carta exige a sus miembros presentar un informe anual de acuerdo al Suplemento sectorial para ONG del Global Reporting Initiative. Los informes son revisados por expertos independientes que proporciona información a la organización, antes de que los informes sean publicados en la web del INGO Accountability Charter.

La Carta de Responsabilidades de las Organizaciones No Gubernamentales Internacionales no es una guía al uso, sino más bien una carta en la que diferentes organizaciones se comprometen a ejercer sus actividades bajo la premisa de la transparencia, la excelencia y la responsabilidad. Es una carta de carácter voluntario inspirada en una serie de códigos, normas, estándares y directrices existentes. Y no es un sustitutivo de los códigos o prácticas a los que las entidades firmantes estén adheridas, sino más bien un elemento complementario.

b. One World Trust

El One World Trust promueve la educación y la investigación sobre los cambios necesarios en la gobernanza mundial para lograr la erradicación de la pobreza, la injusticia, la degradación ambiental y la guerra. Como parte de su compromiso con la rendición de cuentas el One World Trust ha desarrollado una política de divulgación de información para proporcionar a los stakeholders una herramienta para acceder a la información demandada.

Mecanismos de participación y consulta

Son aquellos por medio de los cuales se intenta hacer partícipe a la ciudadanía en general. Un claro ejemplo son las herramientas de comunicación o *reporting* dirigidas a los grupos de interés y los modelos de indicadores de desempeño en los que se tiene en cuenta el punto de vista de los stakeholders, en cuanto a la información que realmente quieren recibir de una manera transparente.

Un claro ejemplo a nivel internacional de dichas herramientas de comunicación es la Serie de Normas AA1000 y el Suplemento Sectorial para ONG del GRI. Y a nivel nacional el modelo de indicadores para Entidades Sin Fines de Lucro de Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), los Principios de Transparencia de Fundación Lealtad o los Indicadores de Transparencia y Buen Gobierno desarrollado por la Coordinadora de ONGD de España y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

a. Normas AA1000

La Serie AA1000 consta a su vez de tres normas:

AA1000APS (2008) Principios de Accountability. La Norma de Principios de Accountability AA1000APS aporta los fundamentos para comprender y alcanzar el

aseguramiento de sostenibilidad de acuerdo con la AA1000AS (2008) y el compromiso responsable con los grupos de interés de acuerdo con la AA1000SES (2005).

Esta norma fue concebida durante el proceso de revisión de la Norma de Aseguramiento AA1000, ya que se acordó que los Principios de Accountability AA1000 fueran recogidos en una norma independiente, para permitir una aplicación más amplia y facilitar su uso durante los trabajos de aseguramiento de sostenibilidad. Su propósito es proporcionar a las organizaciones un conjunto de principios reconocidos internacionalmente y de libre acceso, para enmarcar y estructurar la forma en la que entienden, gobiernan, administran, implementan, evalúan y comunican su responsabilidad social.

Los Principios se dirigen a organizaciones que desarrollan un enfoque responsable y estratégico de la sostenibilidad. Hay tres Principios de Accountability AA1000:

- El Principio Básico de Inclusividad: la participación de los grupos de interés en el desarrollo y logro de una respuesta responsable y estratégica hacia la sostenibilidad. Es el compromiso de ser responsable con aquellos sobre los cuales la organización genera un impacto y con los que generan un impacto en la organización. Implica colaboración a todos los niveles, incluso del gobierno corporativo, para alcanzar mejores resultados.
- El Principio de Relevancia: los temas que son más relevantes y significativos para la organización y sus grupos de interés.
- El Principio de Capacidad de Respuesta: las decisiones, acciones y desempeño relacionado con aquellos asuntos relevantes.

AA1000AS (2008) Norma de Aseguramiento. Actualmente, la única norma de aseguramiento de memorias de sostenibilidad. El aseguramiento de sostenibilidad, de acuerdo con la segunda edición de la Norma de Aseguramiento AA1000AS (2008), evalúa y aporta conclusiones sobre:

- La naturaleza y el cumplimiento de los Principios expuestos en la Norma de Principios de Accountability AA1000APS, y cuando sea aplicable.
- La calidad de la información divulgada sobre el desempeño de la sostenibilidad. La norma está pensada para ser utilizada por proveedores y profesionales de aseguramiento de sostenibilidad, pero puede ser de utilidad para aquellos que elaboran informes y buscan aseguramiento de acuerdo con esta norma, así como para los usuarios de los informes de aseguramiento de sostenibilidad.

AA1000SES (2011) Norma de compromiso con los grupos de interés. La Norma tiene por objetivo evaluar los compromisos que tienen las organizaciones con sus grupos de interés a través de una serie de determinados principios y esquemas que pueden ser aplicados a nivel macro y micro y que siempre tienen por objeto la mejora continua de las relaciones con los grupos de interés.

Es una aplicación general, el marco para el diseño, ejecución, evaluación y comunicación de la participación de los grupos de interés. Se describe cómo establecer el compromiso de participación de los grupos de interés, el propósito para el compromiso y el proceso de ejecución del mismo.

La norma AA1000SES, única de alcance internacional que hace referencia al compromiso con los grupos de interés, puede ser utilizada como un estándar independiente, o como un mecanismo para alcanzar los requisitos de los interesados de otras normas, incluyendo GRI G3, ya que mientras la GRI solo dice que es necesario consultar a los grupos de interés para desarrollar indicadores relevantes, el estándar AA1000SES dice cómo.

Esta norma se centra en el desarrollo de una serie de pautas que las organizaciones debieran llevar a cabo para favorecer las sinergias con sus grupos de interés. Entre las acciones a implementar, destacan por su importancia: el proceso de definir quiénes son los grupos de interés para cada organización; identificar cuáles son sus necesidades; determinar el nivel de compromiso que se quiere alcanzar con ellos; desarrollar planes de compromiso y participación dónde se tengan en cuenta las opiniones de los stakeholders; y de manera muy significativa se remarca la necesidad de diseñar un conjunto de indicadores, significativos para la organización y sus grupos de interés, que midan la calidad de la participación de las partes interesadas sobre la base de los requisitos de AA1000SES, de tal manera que los stakeholders de la entidad tengan la oportunidad de dar su opinión sobre éstos.

b. Indicadores Internacionales y nacionales

En el ámbito internacional la iniciativa que mayor trascendencia ha tenido (Fernández y Larrinaga, 2007) son las guías para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad con el fin de informar a sus grupos de interés sobre diferentes aspectos de la organización del Global Reporting Initiative.

Dichos indicadores junto a los desarrollados por la Fundación Lealtad, AECA y la Coordinadora de ONGD de España, serán desarrollados más detenidamente a lo largo del capítulo séptimo.

La transparencia aporta una imagen positiva a las ESFL, contribuye a la mejora de su credibilidad y legitimidad y permite hacer más visible al Sector No Lucrativo en relación con el Público y de Mercado. Pero esta transparencia, debe tener un objetivo, y éste lo son los usuarios de dicha información homogénea y transparente. Sin embargo, es preciso indagar más en éste y en todos los aspectos vistos hasta ahora. Por ello, se hace necesario un estudio en profundidad centrado en la percepción de la transparencia por parte de las propias organizaciones y de sus grupos de interés.

III PARTE: FASE EMPÍRICA

1. INTRODUCCIÓN

Tras el desarrollo del marco conceptual y teórico en la fase exploratoria, a continuación se describen los trabajos de campo realizados con el fin mismo de poder recrear de una manera sencilla la investigación empírica llevada a cabo.

Con demasiada frecuencia se restringe al mínimo la descripción metodológica, para ganar así terreno para las conclusiones, sin embargo el objeto de este bloque es otorgar a esta descripción el espacio que realmente se merece.

En esta Tesis Doctoral, es relevante remarcar el esfuerzo realizado para llenar un vacío sobre una temática en la que no abundan las investigaciones, es por ello que este trabajo lejos de agotar la indagación sobre el tema, lo que busca es precisamente iniciarla, abrir nuevas vías de investigación y profundizar en el conocimiento de la transparencia en la información de las ESFL vistas como una variable de comunicación desde su vertiente estratégica para las organizaciones del Sector No Lucrativo.

2. DESCRIPCIÓN DE LOS TRABAJOS DE CAMPO

Como indican Sala y Azparren (2002) el acercamiento a la realidad social a través de la investigación sociológica ha conseguido superar, por lo menos en teoría, la división entre investigación cualitativa y cuantitativa. Hoy por hoy, está sobradamente demostrado que la complementariedad entre ambas metodologías es la mejor fórmula para lograr un acercamiento efectivo a la realidad social. Por ello, a pesar de encontrarnos ante una metodología de investigación eminentemente cualitativa, en el trabajo de campo de esta tesis doctoral se ha optado por utilizar ambas técnicas, aplicando la que más se ajusta a cada uno de los objetivos en cada una de las fases de la misma. Por lo tanto, se ha utilizado el método de la triangulación, entendida ésta como los métodos que complementariamente nos permiten definir una realidad social (Sala y Azparren, 2002), desde dos ópticas de manera complementaria:

1. La encuesta (metodología cuantitativa)
2. Las entrevistas en profundidad estructurada (metodología cualitativa)

Con el fin de alcanzar el objetivo principal se ha procedido a realizar una investigación empírica fundamentada en el método cuantitativo a través de la técnica de la encuesta por

correo electrónico y se ha complementado a través del método cualitativo, optando por la técnica de las entrevistas en profundidad.

Los métodos cuantitativos, como ocurre con las encuestas, ofrecen datos objetivos, basados en las interpretaciones que se hagan de los resultados obtenidos. En el caso de esta investigación, era necesario partir de unos datos que nos aportaran luz en relación con la información transparente que emiten las entidades no lucrativas, por lo que se optó por llevar a cabo una encuesta a dos colectivos. A raíz de la recogida inicial de datos, se hace necesario un proceso de enriquecimiento o validez interna y posteriormente un aumento de confiabilidad o validez externa, de tal manera que dichos datos cuantitativos sean corroborados, enriquecidos o reinterpretados por otra contrastación empírica, como es el caso de la entrevista (Olabuénaga, 2007).

Los métodos cualitativos, como es el caso de la entrevista en profundidad, para la recopilación de datos cumplen una función esencial en la investigación, ya que facilitan una información muy relevante para entender con precisión los procesos que están detrás de los resultados observados y valoran los cambios en la percepción que tienen las personas acerca de sus situaciones. Por otro lado, sirven para mejorar la calidad de las investigaciones cuantitativas basadas en las encuestas, ya que permiten generar proposiciones y aclarar las conclusiones obtenidas.

3. FASES DE DESARROLLO DE LOS TRABAJOS DE CAMPO

Tras unos capítulos eminentemente teóricos, en la fase empírica nos planteamos los dos trabajos de campo a realizar, esto es, la encuesta, que aporte datos sobre la transparencia en la información emitida por las organizaciones del Sector No Lucrativo, y la entrevista, que además de ofrecer información adicional a los datos obtenidos de la encuesta, ayude también a perfilar un modelo de indicadores que se plantea, en su fase inicial, como derivación de los resultados obtenidos en el primer trabajo. Finalmente en el bloque conclusivo se ofrecerán las conclusiones finales a las que se ha llegado tras el desarrollo de la tesis y se plantearán las futuras líneas de investigación a desarrollar (ver Tabla 42).

Bloque Inicial

- Fase de Introducción. Es una fase previa al proceso de desarrollo del trabajo en la que se aportan los objetivos a cumplir a lo largo de la investigación, y las proposiciones que

se desean contrastar. Así, se aporta una delimitación del objeto, sujetos y ámbito de estudio, además de comentar el esqueleto de la tesis doctoral y como se va a distribuir el resto de fases a lo largo de la misma.

Bloque Exploratorio

En esta fase lo que se pretende es contextualizar el objeto de estudio. Para ello, es necesario desarrollar un marco conceptual donde englobar al sector y a las organizaciones que estudiamos; delimitar quiénes serán los grupos de interés que vamos a tomar como referencia a la hora de analizar la información emitida por dichas organizaciones; delimitar el objeto de estudio en base a la normativa legal vigente; y por último realizar un estudio pormenorizado sobre el concepto de transparencia en la información. Todo ello, genera una base fuerte, sobre la cual se podrán cimentar con mayor arraigo los pilares que suponen los estudios empíricos planteados en la siguiente fase.

- Fase I. Definición del concepto de medición. A lo largo de los diferentes capítulos que conforman el estado de la cuestión de este trabajo, se fueron obteniendo evidencias de la escasez de estudios en materia no lucrativa. Así, a la hora de afrontar la consecución de un estudio empírico basado en las opiniones que ofrecen diferentes colectivos en materia de Transparencia en las entidades del Tercer Sector se aprovechó la circunstancia para obtener datos no solo sobre la percepción de de la Transparencia, sino también sobre otros aspectos comentados a lo largo del estudio como son: delimitar cuáles deben ser los grupos de interés de una organización de carácter no lucrativo, saber quiénes son los que pueden demandar un mayor grado de transparencia, qué características deben cumplir las ESFL, qué enfoque teórico debería ser el más adecuado en este ámbito, etc.

Bloque Empírico

En este bloque se ha procurado describir, mediante un primer trabajo de campo, la información relacionada con el Sector No Lucrativo y la transparencia en la información emitida por las organizaciones que lo componen. Además, como consecuencia de los resultados obtenidos también se ha pretendido ofrecer una primera impresión acerca de de un modelo de indicadores planteado en la investigación.

En este bloque empírico nos encontramos, por lo tanto ante dos trabajos de campo, uno que cubre nuestro objetivo principal, y el otro necesario para uno de nuestros objetivos secundario. El proceso metodológico se ha estructurado en dos periodos:

PRIMER TRABAJO. El estudio del papel de la Transparencia en las ESFL del Sector No Lucrativo, el cual se divide en dos etapas:

- Primera etapa. Estudio empírico cuantitativo: Diseño y creación de la encuesta.

Esta etapa a su vez se subdivide en las siguientes fases:

- Fase II. Construcción del Universo: características y tamaño muestral. A la hora de plantear el trabajo de campo, se hacía necesario definir el universo motivo de estudio y el tamaño de la muestra representativo de dicho universo. En este caso se definieron dos universos y por ende dos muestras. Por un lado, el colectivo formado por asociaciones y fundaciones españolas, y por otro lado, el colectivo representativo de profesores universitarios españoles del área contable y afines. Para ello se llevó a cabo un proceso de investigación para obtener los datos censales de las Asociaciones y Fundaciones de ámbito estatal, más cercano a la realidad en tiempo y forma y del listado de profesorado universitario contable del Estado.
- Fase III. Recopilación de los directorios. En el caso del colectivo del profesorado universitarios contable estatal se partió de la información ofrecida por la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC) y para las asociaciones y fundaciones, se llevó a cabo un proceso de recogida de información de diferentes fuentes, ya que no existe un Registro Oficial Estatal fiable donde se puedan obtener las direcciones de correo de los responsables de las organizaciones motivo de estudio.
- Fase IV. Elaboración de los cuestionarios provisionales. Inicialmente se desarrolló un cuestionario provisional, para posteriormente realizar un pre-test que permitiera validar la herramienta.
- Fase V. Creación de la encuesta. Después se elaboraron las diferentes versiones del cuestionario y teniendo en cuenta las recomendaciones de estos agentes se elaboró la encuesta definitiva.
- Fase VI. Envío de la encuesta y recepción de los resultados. Tras la elaboración de la encuesta final y después de establecer el protocolo para acceder a la página web que albergaba a la misma, se envió vía correo electrónico una carta, para cada colectivo, donde se ofrecía al encuestado un breve resumen del motivo de dicha misiva, quiénes estábamos llevando a cabo el estudio, porqué y para qué, el tiempo estimado de consecución y la garantía absoluta de confidencialidad de las respuestas obtenidas. Posteriormente tras

el cierre de la encuesta al público se llevó a cabo la importación de los datos. Teniendo en cuenta que el informe que genera la herramienta seleccionada para la elaboración del formulario online no ofrecía la información en estado y forma que nosotros demandábamos, se hizo necesario hacer uso del programa de Microsoft Excel 2007 para volcar los datos y ordenarlos de una manera clara y sencilla.

▪ Segunda etapa. Estudio empírico cuantitativo: Resultados. Tras la recepción de los resultados y la generación de un nuevo archivo Excel se llevaron a cabo las diferentes fases:

○ Fase VII. Depuración de los resultados. Tras obtener los datos, se llevó a cabo un exhaustivo y meticuloso proceso de depuración de las respuestas recibidas, para evitar duplicidades, encuestas no finalizadas o encuestas con respuestas incongruentes.

○ Fase VIII. Tabulación de los resultados. Con las respuestas validadas, se pasó a obtener los datos de la encuesta para ambos colectivos, teniendo en cuenta los diferentes ítems definidos y las diferentes variables. Para la obtención de datos analizables, se tuvieron en cuenta el desarrollo de tablas de una variable y el desarrollo de tablas de contingencia donde se interrelacionan dos o más variables entre sí. Se eligió el procedimiento de tablas de contingencia, debido a que todas las variables estudiadas son definidas como categóricas o cualitativas, entendidas como aquellas cuyos valores o características son categorías o clases excluyentes. Al trabajar con variables categóricas, los datos tienden a organizarse en tablas de doble entrada en las que cada entrada representa un criterio de clasificación (una variable categórica). Como resultado de dicha clasificación, las frecuencias (número o porcentaje de cada caso) aparecen organizadas en casillas que contienen la información necesaria y suficiente sobre las relaciones existentes entre ambos criterios. La herramienta para obtener dichas tablas de contingencia ha sido el programa SPSS Statistics 21.0, ya que nos permite generar tablas de contingencia bidimensionales, pero además, incluyendo la posibilidad de añadir terceras variables (variables de segmentación) para definir subgrupos o capas y obtener así tablas multidimensionales.

- Fase IX. Análisis de los datos. Tras obtener los datos cuantitativos se hizo primordial, transformar los datos numéricos en información que pudiera permitirnos llegar a una serie de conclusiones.

SEGUNDO TRABAJO. El diseño, en fase inicial, de indicadores socio-económicos como herramienta de verificación de la Transparencia en las ESFL del Sector No Lucrativo. Para el desarrollo de este trabajo se definieron dos etapas:

- Tercera etapa. Diseño y Elaboración de la primera fase del modelo de Indicadores. Tras el análisis del papel de la Transparencia en las ENL, se llega a una conclusión clara: la necesidad de utilizar por parte de este tipo de organizaciones indicadores de carácter social y económico que permita ofrecer una información más transparente a sus stakeholders y que dicha información pueda ser verificada por agentes externos. Por ello se hizo necesario elaborar unos indicadores adaptados a la idiosincrasia del Sector No Lucrativo. Para ello se llevaron a cabo las siguientes fases:

- Fase X. Descripción de indicadores existentes. Se analizaron los principales indicadores que de manera voluntaria las ENL utilizan para ofrecer una información más transparente. Entre ellos se encuentran a nivel internacional los indicadores de la Adaptación Sectorial de la Guía GE del Global Reporting Initiative y a nivel nacional los indicadores de la Guía de Transparencia y Buenas Prácticas de la Fundación Lealtad; la Herramienta de Transparencia y Buen Gobierno de la Coordinadora de ONGD España; los Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).

- Fase XI. Depuración de los indicadores. En esta fase tras el análisis de la encuesta que ofrecía información sobre qué demandan los stakeholders, sobre qué áreas es más importante incidir, etc., se eliminaron aquellos indicadores que no aportaban una información relevante, que se alejaban de la condición del sector o aquellos que aparecían duplicados.

- Fase XII. Diseño. Se muestran los diferentes indicadores en base a las áreas sobre las que van a recabar información y se elabora una ficha para cada uno de ellos donde se informa de las diferentes características de los mismos.

- Cuarta etapa. Estudio empírico cualitativo: La entrevista. Para corroborar resultados obtenidos en los estudios empíricos se hace preciso proceder a celebrar

una serie de entrevistas en profundidad con dirigentes y gestores de distintas organizaciones del Sector. El objetivo es conocer desde dentro, la opinión cualificada de los profesionales que saben en primera persona cómo deben ser y qué características debe poseer la información a utilizar por las organizaciones del Tercer Sector. Esta etapa se subdivide en las siguientes fases:

- Fase XIII. Diseño de la entrevista. Nos encontramos ante el desarrollo de una entrevista estructurada, en la que previamente se elabora un formato de cuestiones previamente elaboradas, que deben ser planteadas en el mismo orden y términos a todas las personas entrevistadas. Este tipo de entrevista requieren entrevistadores que conozcan ampliamente en tema objeto de estudio, por ello, fue de obligado cumplimiento elaborar una minuciosa lista de personas a las que dirigir la entrevista.
- Fase XIV. Elaboración de la entrevista. El objetivo de estas entrevistas es recabar percepciones generales de los entrevistados desde sus respectivos ámbitos profesionales en relación a la Transparencia. En el proceso de la entrevista se ha pretendido establecer un marco de sinceridad con los y las profesionales entrevistados. Para conseguirlo, se les advirtió de que hablaban a título personal, sin que sus palabras significaran la postura institucional de las respectivas organizaciones o instituciones para las que trabajan. Se les animó también a que se expresaran con entera libertad y se les ofreció la posibilidad de mantener su anonimato, por lo que ninguno de los entrevistados optó.
- Fase XV. Tabulación de los resultados. Con las respuestas validadas, se pasó a transcribir los datos de las entrevistas.
- Fase XVI. Análisis de los datos. Tras obtener los datos cualitativos se hizo primordial, transformar las respuestas ofrecidas por los entrevistados en información que pudiera permitirnos llegar a una serie de conclusiones.

Bloque Conclusivo

En este último bloque, tras la elaboración de los trabajos de campo, el objetivo es alcanzar unas conclusiones relevantes y contrastadas, en base a las proposiciones que se han ido planteando a lo largo de la investigación y vislumbrar si los objetivos marcados inicialmente han sido cumplidos.

**CAPÍTULO 5: ESTUDIO DEL PAPEL DE LA
TRANSPARENCIA EN LAS ENTIDADES SIN FINES DE
LUCRO**

CAPÍTULO 5: ESTUDIO DEL PAPEL DE LA TRANSPARENCIA EN LAS ENTIDADES SIN FINES DE LUCRO

5.1. INTRODUCCIÓN

A lo largo del marco de referencia hemos ido desgranando quiénes son los stakeholders sobre los que rendir cuentas, cual es la situación actual del Sector No Lucrativo, la importancia de la imagen y la percepción positiva por parte de la sociedad de las ENL, en qué marco normativo se encuentran enmarcadas, etc. Todo este estudio previo nos ha llevado a ver la importancia de la transparencia para las organizaciones del Sector No Lucrativo, por ello, se hace primordial un estudio empírico orientado a analizar cuál es el papel de ésta en las ESFL.

Además, este estudio permitirá cubrir ciertas lagunas que existen dentro del marco del Sector, como por ejemplo, la falta de consenso a la hora de buscar una acepción unificada para éste, el desconocimiento de las características fundamentales que estas organizaciones deben poseer para denominarse como entidades no lucrativas, el nivel de importancia percibido sobre la transparencia, las medidas de control voluntario que éstas llevan a cabo, etc.

5.2. ASPECTOS PREVIOS AL DISEÑO Y CREACIÓN DE LA ENCUESTA

En este primer estudio, para obtener información sobre el papel de la Transparencia en las ENL, se ha optado por llevar a cabo dos encuestas, dirigidas a dos colectivos diferenciados.

La encuesta la podemos definir como una técnica cuantitativa de investigación sociológica para la obtención de datos por observación directa, que consiste en una investigación realizada sobre una muestra de sujetos, representativa de un colectivo más amplio que se lleva a cabo en el contexto de la vida cotidiana, utilizando procedimientos estandarizados de interrogación con el fin de conseguir mediciones cuantitativas sobre una gran cantidad de características objetivas y subjetivas de la población o grupo que se pretende estudiar. Se define como un sistema recomendable a la hora de obtener cierta información ahorrando esfuerzo y tiempo.

A la hora de definir ambas encuestas fue necesario observar otras, a modo de referencia, que se hubieran llevado a cabo sobre el Tercer Sector en materia de Transparencia, aunque el número de estudios centrados en analizar todos los aspectos que buscábamos en este primer estudio empírico fue ilusorio. Por ello, comenzamos a considerar diferentes encuestas

relacionadas todas ellas con el Tercer Sector, y que tuvieran cierta relación con la emisión de información, la transparencia, la comunicación, etc. para poder utilizarlas como guía en nuestro estudio.

Los diferentes estudios a tener en cuenta fueron principalmente, en materia de imagen Benavides-Delgado (2001) y Villafañe (2002), sobre confianza Bonbright (2007) y Endemal (2014), Delgado et al. (2004), en referencia a la legitimidad (Brown y Moore, 2004), en materia de transparencia y rendición de cuentas el Observatorio del Tercer Sector (2007), centrándose en los mecanismos de información voluntarios y obligatorios (Caba, Gálvez y López, 2009) y respecto a la comunicación de las ENL (Balas-Lara, 2011).

Analizado el contenido de las encuestas de dichos estudios, se pasó a indagar sobre los propósitos que debe cumplir una encuesta, qué normas tener en cuenta a la hora de formularla y cómo llevar a cabo las pruebas preliminares que verifiquen su efectividad.

5.2.1. Desarrollo de la encuesta

a. Definición de objetivos

A la hora de desarrollar una encuesta, inicialmente es recomendable formular a partir de los objetivos definidos en la introducción de la investigación, cuáles son las proposiciones a contrastar por medio de este primer estudio empírico o trabajo de campo.

Proposiciones a contrastar en los trabajos de campo

Tras delimitar los objetivos a lo largo de la Tesis Doctoral, el siguiente paso es delimitar cuales son las proposiciones o cuestiones de investigación que se van a corroborar a lo largo del trabajo. Como hemos podido apreciar en capítulos anteriores, la literatura conceptual, las investigaciones empíricas y los estudios relacionados con el ámbito objeto de esta tesis, son, en comparación con otras áreas de la economía, más bien escasos.

Este hecho nos obliga a plantear un estudio con un alcance descriptivo e interpretativo, basado en la metodología cualitativa. Por ello, al no centrar nuestro trabajo en estudios meramente cuantitativos basados en procesos correlacionales y explicativos, nos hemos decantado por utilizar la acepción de proposición en lugar de utilizar el término hipótesis.

Así, este estudio no busca exclusivamente obtener evidencias a partir de unos estudios empíricos, sino llegar a conclusiones que partan desde el comienzo del trabajo en su fase exploratoria, para después ser contrastadas en la fase empírica, y desembocar así en la fase conclusiva. Pero para ello, es primordial centrar cuál va a ser la proposición que va a suponer el pilar sobre el que se asiente dicha tesis doctoral, y posteriormente nombrar el resto de proposiciones que irán desgranándose a lo largo de la misma.

Inicialmente vamos a partir de una primera proposición, para pasar a enumerar el resto de proposiciones que serán contrastadas a lo largo de la fase empírica.

Proposición inicial

Proponemos de manera inicial partir de unas cuestiones de investigación deductivas, es decir, partir de la teoría para confirmar cómo se desarrolla la misma. Desde ese enfoque, la proposición de trabajo de la que arranca esta investigación doctoral es:

El Sector No Lucrativo se encuentra en un periodo en el que aún no es suficientemente reconocido por la sociedad, ya que, entre otras razones, existe una falta de consenso a la hora de agrupar las organizaciones que lo conforman en base a un enfoque determinado.

La emisión de información transparente hacia los grupos de interés es muy importante. Y ésta debe centrarse en ofrecer información de todas las áreas de la organización. Para ello es necesario desarrollar leyes más exhaustivas que obliguen a éstas a informar sobre las diferentes áreas. Siendo necesario obtener evidencia de la veracidad y fiabilidad de la información.

A partir de esta afirmación, pasamos a dividir la misma en proposiciones:

P1 El Sector No Lucrativo se encuentra en un periodo en el que aún no es suficientemente reconocido por la sociedad.

P2 Existe una falta de consenso a la hora de agrupar a las organizaciones del Sector No Lucrativo en base a un enfoque determinado.

P3 La emisión de información transparente hacia los grupos de interés es muy importante en el Sector No Lucrativo.

P4 La información ofrecida a los grupos de interés se centra en todas las áreas de las organizaciones del Sector No Lucrativo.

P5 Es necesario desarrollar leyes más exhaustivas que obliguen a las organizaciones del Sector No Lucrativo a informar sobre las diferentes áreas que las conforman.

P6 Es necesario obtener evidencia de la veracidad y fiabilidad de la información que emiten las organizaciones del Sector No Lucrativo.

A continuación ofrecemos un primer compendio de todas las proposiciones planteadas a lo largo de la investigación, relacionadas con el primer trabajo de campo:

Proposiciones relacionadas con la Fase Empírica: la encuesta

P1 El Sector No Lucrativo se encuentra en un periodo en el que aún no es suficientemente reconocido por la sociedad.

P2 Existe una falta de consenso a la hora de agrupar a las organizaciones del Sector No Lucrativo en base a un enfoque determinado.

P2.a Existe una falta de asentimiento a la hora de conceptualizar un término que represente al conjunto de organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo.

P2.b. Las organizaciones del Sector No Lucrativo cumplen las siguientes características: organizaciones formales, privadas, sin ánimo de lucro, dotadas de autogobierno y altruistas.

P3 La emisión de información transparente hacia los grupos de interés es muy importante en el Sector No Lucrativo.

P3.a Son considerados grupos de interés de una organización del sector no lucrativo: socios, patronos o donantes, beneficiarios, voluntarios, empleados, consumidores o clientes,

proveedores, entidades u organismos competidores, entidades u organismos colaboradores, grupos de presión hacia las ENL y grupos de presión desde las ENL.

P3.b Demandan una información transparente a las organizaciones del Sector No Lucrativo los: socios, patronos o donantes, beneficiarios, voluntarios, empleados, consumidores o clientes, proveedores, entidades u organismos competidores, entidades u organismos colaboradores, grupos de presión hacia las ENL y grupos de presión desde las ENL.

P3.c La información emitida por las organizaciones del Sector No Lucrativo hacia los grupos de interés es: veraz, fiable, objetiva, completa, clara, concisa y útil.

P3.d Ofrecer a los grupos de interés una información transparente aporta a las organizaciones del Sector No Lucrativo: imagen positiva, confianza, legitimidad, credibilidad, honestidad y legalidad.

P3.e Las organizaciones del Sector No Lucrativo deben promover su transparencia porque:

P3.e.1 Las organizaciones cada vez adquieren una mayor relevancia en los procesos sociales, políticos y económicos de la sociedad.

P3.e.2 Las organizaciones están viviendo uno de sus crecimientos más acentuados a lo largo del tiempo.

P3.e.3 Los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes por parte de individuos pertenecientes a estas entidades activan las dudas y suspicacias de cara al sector.

P3.e.4 La transparencia y la rendición de cuentas suponen un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización.

P3.e.5 Una actitud transparente permite tener una base social amplia y comprometida.

P3.e.6 Rendir cuentas obliga a medir el resultado de sus actuaciones.

P3.e.7 Permite compararse con otras organizaciones parecidas (benchmarking).

P3.e.8 Ayuda a los líderes a fomentar la correcta toma de decisiones para velar por el cumplimiento de la misión y los objetivos de la entidad.

P3.e.9 Favorece la captación y fidelización de fondos.

P3.e.10 Favorece la captación y fidelización de voluntarios.

P4 La información ofrecida a los grupos de interés se centra en todas las áreas de las organizaciones del Sector No Lucrativo.

P5 Es necesario desarrollar leyes más exhaustivas que obliguen a las organizaciones del Sector No Lucrativo a informar sobre las diferentes áreas que las conforman.

P5.a Para cubrir la laguna legal existente en la actualidad en materia de transparencia, las organizaciones del Sector No Lucrativo están elaborando mecanismos de control voluntario como: los certificados de calidad, los códigos de conducta, las guías de buenas prácticas, las declaraciones de responsabilidad, la auditoría social y los mecanismos de participación y control: indicadores.

P5.b Las organizaciones del Sector No Lucrativo ofrecen diversa información a los grupos de interés.

P6 Es necesario obtener evidencia de la veracidad y fiabilidad de la información que emiten las organizaciones del Sector No Lucrativo.

P6.a El proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las áreas de una organización del sector no lucrativo, en base a la demanda de sus grupos de interés:

P6.a.1 Ayuda a la entidad a realizar su actividad de manera más eficiente.

P6.a.2 Permite reducir el riesgo en la toma de decisiones de los grupos de interés

P6.a.3 Debe verificar la información de todas las áreas de la entidad

P6.a.4 Debe ejecutarse de manera anual

P6.a.5 Debe ser ejercido por profesionales externos e independientes para garantizar la objetividad de la información

P6.a.6 Debe ser un proceso de verificación interno, llevado a cabo por parte de la entidad

P6.a.7 Debe exigirse por ley

P6.a.8 Es un mecanismo de control necesario

P6.a.9 Mejora el nivel de transparencia de la información que ofrece la entidad

P6.a.10 Es un instrumento que aporta una mayor confianza por parte de los "stakeholders"

P6.a.11 Todas las entidades no lucrativas, independientemente de su tamaño, deben llevar a cabo un proceso de verificación de sus actividades

P6.a.12 Solo las entidades consideradas grandes o medianas deben llevarlo a cabo

P6.a.13 Las entidades consideradas pequeñas o microentidades deben llevar a cabo, al menos, una revisión limitada y adecuada a su tamaño

P6.a.14 Un modelo de indicadores socio-económicos favorece el proceso

P6.b La auditoría social se define como el proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades de una organización del sector no lucrativo

b. Determinación de las dimensiones

Tras aclarar cuáles son las proposiciones de investigación sobre las que buscamos obtener evidencia a través de los datos de las encuestas, el siguiente paso a seguir es determinar las dimensiones que queremos analizar. Para ello ambas encuestas se han dividido en varios bloques diferenciados, con el objetivo de recabar información relacionada con un aspecto determinado para cada dimensión:

1. Inicialmente nos interesa obtener los datos personales de las personas que responden a la encuesta de cada colectivo en cuanto a las variables género y edad.
2. La segunda dimensión se centra en las características de las organizaciones del sector. Esta dimensión está dirigida especialmente al colectivo II, a excepción de la pregunta relacionada con la nomenclatura de las organizaciones del Sector No Lucrativo.
3. El conocimiento del Sector conforma la tercera dimensión a atender. Aquí las preguntas a realizar se centran en averiguar el nivel de conocimiento del sector como acepción, en ambos colectivos, qué enfoque creen que es el más adecuado y cuáles son las características a cumplir por las ESFL.
4. La última dimensión a considerar se centra en el papel de la transparencia en las ESFL y en ella se analizan diferentes aspectos relacionados con los stakeholders, la información transparente, las razones que promueven la transparencia, los mecanismos utilizados, etc. Dicha dimensión va dirigida a ambos colectivos al igual que

la dimensión anterior. Solo nos centramos en el colectivo II a la hora de preguntar sobre temas como los mecanismos de control, otros mecanismos de control y la información ofrecida a los grupos de interés.

A continuación se ofrece un esquema donde se aprecian las diferentes dimensiones determinadas en la encuesta (ver Tabla 43):

TABLA 43: Ítems en base al colectivo, la dimensión y los bloques de preguntas

	Colectivo I	Colectivo II
BLOQUE I	BIENVENIDA Y DATOS PERSONALES	
1.1	Sexo	
1.2	Edad	
BLOQUE II	ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO	
2.1		Tipo de Entidad
2.2		Ámbito de actuación
2.3		Zona Territorial
2.4		Volumen Presupuestario
2.5		Actividad: en base al criterio ICPNO
2.6		Fuente de Ingresos
2.7	Nomenclatura de las organizaciones del Sector No Lucrativo	
BLOQUE III	EL CONOCIMIENTO DEL SECTOR NO LUCRATIVO	
3.1	Conocimiento del Tercer Sector	
3.2	Enfoque más adecuado	
3.3	Características a cumplir por las ESFL	
BLOQUE IV	LA TRANSPARENCIA EN EL SECTOR NO LUCRATIVO	
4.1	Grupos de Interés a considerar	
4.2	Grupos de interés que demandan información transparente	
4.3	Nivel de importancia que supone ofrecer una información transparente	
4.4	Características de la información a ofrecer	
4.5	Características que aporta ofrecer una información transparente	
4.6	Razones por las que se debe promover la transparencia	
4.7	Áreas de una entidad no lucrativa sobre las que demandar información transparente	
4.8	Necesidad de una normativa más exhaustiva	
4.9		Mecanismos de control
4.10		Otros mecanismos de control
4.11		Información ofrecida a los grupos de interés
4.12	Verificación de la información	
4.13	Opinión sobre un proceso de verificación del Sector No Lucrativo	
4.14	Sobre el concepto "Auditoría Social"	
BLOQUE V	AGRADECIMIENTOS	

Fuente: Elaboración propia

c. Listado de preguntas

La consecución de las preguntas implica inicialmente tener en cuenta una serie de propósitos y normas que favorecen la elaboración de preguntas claras, concisas y válidas.

En referencia a los propósitos a cumplir podemos comentar que la encuesta debe cumplir dos propósitos:

- El primero es el de traducir los objetivos de lo que se quiere averiguar en preguntas específicas. Cada pregunta debe transmitir a la persona o al grupo al que se encuesta la idea o ideas que recoge el objetivo, lo que se pretende conocer; para cada pregunta deberá recogerse una respuesta susceptible de análisis, de manera que los resultados satisfagan los objetivos de la encuesta. Las preguntas deberán formularse de manera que la respuesta refleje exactamente la posición de la persona o del colectivo a la que va dirigido.
- El segundo propósito de la encuesta es ayudar al entrevistador a provocar motivaciones en el encuestado, para que transmita la información requerida. Debe ayudar a crear las circunstancias para que el encuestado se comunique plena y libremente.

Respecto a las normas a seguir que ayuden a asegurar que la información recogida sea significativa:

1. La primera norma se refiere a la elección del lenguaje, es decir, que el vocabulario y la sintaxis (construcción de las expresiones, los conceptos) ofrezcan la mejor oportunidad para transmitir las ideas, completa y exactamente, entre el entrevistador y su interlocutor.
2. El lenguaje de la encuesta, debe parecerse mucho al del entrevistado. Por esto es clave tener claro el grupo al que va dirigida la encuesta. Se pueden crear preguntas con términos que las personas no entiendan y es muy probable que por vergüenza no pregunten y escojan cualquier respuesta. Esto alterará los resultados y la información que se obtenga no será válida y llevará a que se trabaje con base en necesidades que la población no tiene.
3. Es importante que en la encuesta se empleen términos que contengan los puntos que los entrevistados deban aportar sobre el tema en cuestión. Al respecto, es esencial situarse en la misma situación en la que se encuentra el entrevistado; ponerse en la perspectiva del sujeto para diseñar las preguntas en función de éste.
4. Toda pregunta debe estar redactada de modo equivalente al nivel actual de información del entrevistado y de manera que tenga sentido. La importancia de formular preguntas apropiadas al nivel de información que posee el entrevistado y que no lo apenen, no necesariamente nos llevan a hacer preguntas que todos puedan contestar. La carencia de respuestas, también es susceptible de análisis.

5. Es preciso evitar hacer preguntas al entrevistado que le hagan enfrentarse a la necesidad de dar una respuesta socialmente inadmisibles. Si esperamos que el entrevistado conteste en forma libre y espontánea, necesitamos ayudarlo a sentir que toda la escala de respuestas posibles es admisible, no sólo para el entrevistado sino en función de los propios estándares del entrevistado respecto de sí mismo.

6. Para la formulación de una buena encuesta, es necesario ofrecer un conjunto de respuestas que satisfagan las normas del entrevistado acerca de lo que es socialmente correcto.

7. Preguntas que no insinúen las respuestas, por esto es preciso formular las preguntas de manera que no contengan insinuaciones acerca de las respuestas apropiadas. Una manera clara de insinuar una respuesta positiva o negativa es usar palabras emotivamente "recargadas", sea favorable o desfavorablemente.

8. Las preguntas deben limitarse a una sola idea o a un solo concepto.

9. El orden consecutivo de las preguntas nos permite que éstas sean más lógicas para la persona interrogada. Toda entrevista bien elaborada, debe facilitar el paso de una pregunta a otra; lo que a menudo hace que el interrogado se anticipe mentalmente a la pregunta siguiente, porque le parece que lógicamente sigue en el tema.

10. El encadenamiento de las preguntas puede también determinarse por lo que se denomina el "efecto embudo". Esto es, hacer primero la pregunta más general o menos restringida y posteriormente las preguntas más restrictivas o específicas, de lo general a lo particular. En ello hay que considerar que las primeras preguntas provocan las motivaciones iniciales para que el entrevistado participe más a fondo.

11. El tiempo para responder las encuestas no deberá tomar más de 30 minutos, preferiblemente aún menos tiempo.

Actualmente, se tiende a utilizar mecanismos de contraste de la validez de las preguntas en base a diferentes mecanismos estadísticos, como el análisis Cluster, por medio del cual se intentan agrupar aquellos ítems con características parecidas; el alfa de Cronbach, como medio para comprobar la consistencia de los ítems mediante su correlación con el resto; entre otros. Sin embargo, las preguntas desarrolladas en este estudio, se caracterizan por ser, en su mayoría, variables categóricas y no numéricas o dicotómicas. Por lo que dichos sistemas estadísticos no tienen validez.

En base a todas estas observaciones y en función de los objetivos y proposiciones mencionadas anteriormente, se hizo necesario antes de aplicar la encuesta ejecutar unas pruebas de carácter cualitativo preliminares, conocidas como pre-test, que permitieran tener una experiencia y encontrar y corregir errores. Para ello, se tuvo en cuenta que las personas que formaban parte de la prueba no habían participado en la construcción del cuestionario y debían tener características similares al censo objetivo, con la pretensión de ver su efectividad en la práctica y de llevar a cabo un estudio en miniatura que permita saber si las respuestas satisfacen los objetivos del estudio. Por todo ello, se llevó a cabo una serie de borradores de encuesta a modo de pre-test, para eliminar aquellas preguntas que pudieran inducir a error, mejorar las explicaciones previas de cada bloque o variar la tipología de pregunta o de respuestas.

- El Primer borrador (primera semana de abril de 2012) es presentado a tres grupos de diez personas directamente relacionadas con el mundo del Sector No Lucrativo. Dichas personas al formar parte también de uno de los colectivos de la encuesta final han creído conveniente mantenerse ellos y la organización a la que pertenecen en el anonimato. Junto a estas personas se intentó buscar que la encuesta tuviera sentido para ambos colectivos, y que las preguntas y las respuestas se desarrollaran a colación de los objetivos marcados. Gracias a ellos se añadieron ciertas preguntas adicionales, se modificaron las explicaciones previas a cada bloque de preguntas para hacer su lectura más fácil y amena y se eliminaron preguntas que no aportaban ningún tipo de información relevante sobre el tema motivo de estudio.

- El Segundo borrador (tercera semana de abril de 2012) es presentado a diez compañeros de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de Bilbao (UPV/EHU) que desconocían por completo el contenido de la encuesta. Además al ser personas no especialistas en el Sector, sus opiniones nos ayudaban a ver si dicha encuesta era inteligible para cualquier individuo. También se aprovechó este momento para medir los tiempos y evitar que fuera una encuesta tediosa y que por lo tanto los encuestados, abandonaran su consecución. La opinión de estos compañeros La información suministradas por estos gestores permitieron detectar ciertos errores en la sintaxis de alguna cuestión y mejorar el planteamiento de determinadas preguntas.

d. Tipología de preguntas

Teniendo en cuenta las recomendaciones de estos agentes se elaboró la encuesta definitiva (finales de abril de 2012) teniendo en cuenta qué preguntas se debían formular y las características de éstas (ver Tabla 44):

Según la respuesta que admitan:

A. Abiertas son aquellas que sólo formulan la pregunta, sin establecer categorías de respuesta, el entrevistado responde lo que cree adecuado y se extiende todo lo que desee. Se deben utilizar muy poco en las encuestas porque después de la encuesta hay que cerrarlas y luego estandarizarlas.

B. Cerradas (aquellas en las que el entrevistado sólo tiene que elegir la respuesta que más se acerque a su opinión)

C. Dicotómicas (establecen sólo 2 alternativas de respuesta, "Si o No" y a veces NS/NC). Se deben utilizar sólo para temas muy bien definidos que admiten estas dos alternativas como respuesta.

Según su función en el cuestionario:

D. Filtro, se utilizan mucho en los cuestionarios para eliminar aquellas personas que no les afecten determinadas preguntas, es decir que marcan la realización o no de preguntas posteriores.

E. Batería, todas las preguntas tratan sobre un mismo tema y que siempre deben ir juntas en el cuestionario en forma de batería, empezando por las más sencillas y luego las más complejas. Esto se denomina "embudo de preguntas".

F. De control, se utilizan para comprobar la veracidad de las respuestas de los encuestados y normalmente lo que se hace en estos casos es colocar la misma pregunta pero redactada de forma distinta en lugares separados una de la otra.

G. Amortiguadoras, se refieren a que cuando estamos preguntando temas escabrosos o pensamos que serán reticentes a contestar, hay que preguntar suavizando la pregunta y no preguntar de modo brusco y directo.

Según su contenido:

H. Identificación, sitúan las condiciones en la estructura social.

- I. Acción, tratan sobre las acciones de los entrevistados.
- J. Intención, indagan sobre la intenciones de los encuestados.
- K. Opinión, tratan sobre la opinión de los encuestados sobre determinados temas.
- L. Información, analizan el grado de conocimiento de los encuestados sobre determinados temas.
- M. Motivos, tratan de saber las razones de determinadas opiniones o actos.

TABLA 44: Tipología de preguntas utilizadas en la encuesta

	LA RESPUESTA			FUNCIÓN EN EL CUESTIONARIO				CONTENIDO					
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M
B.I													
1.1		X			X			X					
1.2		X			X			X					
B.II													
2.1	X	X			X			X					
2.2		X			X			X					
2.3		X			X			X					
2.4		X			X			X					
2.5	X	X			X			X					
2.6		X			X			X					
2.7	X	X			X						X		
B.III													
3.1			X		X							X	
3.2		X			X						X		
3.3		X			X						X		
B.IV													
4.1	X	X			X						X		
4.2	X	X			X						X		
4.3		X			X						X		
4.4	X	X			X						X		
4.5	X	X			X						X		
4.6	X	X			X								X
4.7	X	X			X						X		
4.8			X				X				X		
4.9		X			X					X			
4.10	X					X				X			
4.11	X	X			X					X			
4.12			X				X				X		
4.13		X			X						X		
4.14	X		X		X						X		
B.V													

Fuente: Elaboración propia

Así, teniendo en cuenta los objetivos y tareas marcados en este primer estudio empírico y las proposiciones definidas, pasamos a enumerar las preguntas que formaron parte del cuestionario (ver Tabla 45):

TABLA 45: Ítems categorizados por bloque y dimensión. Objetivos secundarios o tareas y proposiciones relacionados con las preguntas de la encuesta

BLOQUE	PREGUNTA	DIMENSIÓN
BLOQUE I. DATOS PERSONALES	Pedimos y agradecemos su valiosa colaboración en la consecución de este cuestionario. Los resultados obtenidos con su ayuda permitirán recabar de manera objetiva y precisa la opinión de la ciudadanía en lo referente al papel de la transparencia en las organizaciones del Sector No Lucrativo. Le rogamos que contesten a las preguntas de	

	manera sincera, para permitir que las conclusiones obtenidas sean lo más fiables posible. Muchas gracias.	
1.1 Género		DATOS DESCRIPTIVOS
1.2 Edad		
BLOQUE II. ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO	Los estudios relacionados con las características de las organizaciones del Sector No Lucrativo son escasos. Conocer la situación actual de dichas organizaciones es fundamental a la hora de poder buscar acciones de mejora que impulsen el desarrollo de este sector. Así mismo, las divergencias en cuanto a la nomenclatura que defina a todas las organizaciones con características comunes que las haga formar parte del Sector No lucrativa, se describe como una tarea frágosa. A continuación agradeceríamos el tiempo destinado a cumplimentar la respuesta a una serie de preguntas.	
2.1 Tipo de entidad: ¿Cuál es la tipología de la organización a la que usted representa?		DATOS DESCRIPTIVOS
2.2 Ámbito de Actuación: ¿Cuál es el ámbito de actuación de la organización?		
2.3 Zona Territorial: ¿En qué comunidad/es autónoma/s participa su organización?		
2.4 Volumen presupuestario: El volumen de ingresos de su entidad para el año 2011 se estableció en (aproximadamente):		
2.5 Actividad: En base al criterio ICPNO (<i>International Classification of Nonprofit Organizations</i>) ¿Qué actividad desarrolla su entidad?		
2.6 Fuente de Ingresos: Los ingresos adquiridos por su organización provienen de:		
Objetivo o Tarea	Verificar el grado de conocimiento en términos conceptuales del sector que engloba las organizaciones de carácter no lucrativo.	MARCO CONCEPTUAL
Proposición	P2.a Existe una falta de asentimiento a la hora de conceptualizar un término que represente al conjunto de organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo.	
2.7 ¿Qué concepto/s cree que representa/n mejor el conjunto de organizaciones que forman parte del sector no Lucrativo?		
BLOQUE III. EL CONOCIMIENTO DEL SECTOR NO LUCRATIVO	Actualmente, a pesar de las investigaciones y estudios realizados, permanece un debate en torno a los límites y aportaciones del Sector No Lucrativo, el cual se descubre repleto de discusiones. Comprender todos los matices y enfoques bajo los que puede abordarse los temas de denominación, conceptualización, acotación y clasificación puede llegar a resultar complicado. Por ello, demandamos y agradecemos su ayuda a la hora de contestar a las siguientes preguntas.	
Objetivo o Tarea	Verificar el grado de conocimiento en términos conceptuales del sector que engloba las organizaciones de carácter no lucrativo.	MARCO CONCEPTUAL
Proposición	P1 El Sector No Lucrativo se encuentra en un periodo en el que aún no es suficientemente reconocido por la sociedad.	
3.1 ¿Ha oído en alguna ocasión el concepto Tercer Sector o Sector No Lucrativo?		
Objetivo o Tarea	Verificar el grado de conocimiento en términos conceptuales del sector que engloba las organizaciones de carácter no lucrativo.	MARCO CONCEPTUAL
Proposición	P2 Existe una falta de consenso a la hora de agrupar a las organizaciones del Sector No Lucrativo en base a un enfoque determinado.	
3.2 El entorno donde agrupamos las organizaciones del Sector No Lucrativo puede definirse		

en función a diferentes enfoques. ¿Cuál cree que es el más acertado?		
Objetivo o Tarea	Verificar el grado de conocimiento en términos conceptuales del sector que engloba las organizaciones de carácter no lucrativo.	
Proposición	P2.b. Las organizaciones del Sector No Lucrativo cumplen las siguientes características: organizaciones formales, privadas, sin ánimo de lucro, dotadas de autogobierno y altruistas.	
3.3 Las organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo, deberán cumplir las siguientes características. ¿Está de acuerdo o en contra?		
BLOQUE IV. EL CONCEPTO DE LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO	La transparencia en la información ofrecida es primordial para la sostenibilidad de las organizaciones del Sector No Lucrativo: captación de voluntariado, legitimidad de actuación, obtención de recursos, etc. Además supone un medio para mostrar que la organización está desarrollando buenas prácticas en la gestión de los fondos y alcanzando los fines para los que ha sido creada. Desde su punto de vista, conteste a las siguientes cuestiones:	
Objetivo o Tarea	Conocer qué grupos de interés deben ser considerados stakeholders de una organización y quiénes les pueden demandar a éstas una información más transparente.	
Proposición	P3.a Son considerados grupos de interés de una organización del sector no lucrativo: socios, patronos o donantes, beneficiarios, voluntarios, empleados, consumidores o clientes, proveedores, entidades u organismos competidores, entidades u organismos colaboradores, grupos de presión hacia las ENL y grupos de presión desde las ENL.	
4.1 Las actividades de una organización, generan un interés en una diversidad de grupos que merecen ser considerados. Se les conoce como "stakeholders" o usuarios de la información. Desde su punto de vista ¿Quiénes deben ser considerados los "stakeholders" de una organización del Sector No Lucrativo?		GRUPOS DE INTERÉS
Objetivo o Tarea	Conocer qué grupos de interés deben ser considerados stakeholders de una organización y quiénes les pueden demandar a éstas una información más transparente.	
Proposición	P3.b Demandan una información transparente a las organizaciones del Sector No Lucrativo los: socios, patronos o donantes, beneficiarios, voluntarios, empleados, consumidores o clientes, proveedores, entidades u organismos competidores, entidades u organismos colaboradores, grupos de presión hacia las ENL y grupos de presión desde las ENL.	
4.2 ¿Quiénes cree que pueden demandar una información transparente a las organizaciones del Sector No Lucrativo?		
Objetivo o Tarea	Corroborar el nivel de importancia que supone ofrecer una información transparente.	
Proposición	P3 La emisión de información transparente hacia los grupos de interés es muy importante en el Sector No Lucrativo.	
4.3 ¿Qué nivel de importancia supone ofrecer una información transparente a los grupos de interés?		
Objetivo o Tarea	Identificar cómo ha de ser y qué características aporta la información emitida por las organizaciones hacia sus stakeholders.	
Proposición	P3.c La información emitida por las organizaciones del Sector No Lucrativo hacia los grupos de interés es: veraz, fiable, objetiva, completa, clara, concisa y útil.	

<p>4.4 Bajo su punto de vista, la información emitida por las organizaciones del Sector No Lucrativo hacia los "stakeholders" ha de ser:</p>		TRANSPARENCIA
Objetivo o Tarea	Identificar cómo ha de ser y qué características aporta la información emitida por las organizaciones hacia sus stakeholders.	
Proposición	P3.d Ofrecer a los grupos de interés una información transparente aporta a las organizaciones del Sector No Lucrativo: imagen positiva, confianza, legitimidad, credibilidad, honestidad y legalidad.	
<p>4.5 Indique qué características aporta a las organizaciones del Sector No Lucrativo ofrecer a los grupos de interés una información transparente.</p>		TRANSPARENCIA
Objetivo o Tarea	Analizar los diferentes argumentos por los que las organizaciones deben promover su transparencia.	
Proposición	<p>P3.e Las organizaciones del Sector No Lucrativo deben promover su transparencia porque:</p> <p>P3.e.1 Las organizaciones cada vez adquieren una mayor relevancia en los procesos sociales, políticos y económicos de la sociedad.</p> <p>P3.e.2 Las organizaciones están viviendo uno de sus crecimientos más acentuados a lo largo del tiempo.</p> <p>P3.e.3 Los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes por parte de individuos pertenecientes a estas entidades activan las dudas y suspicacias de cara al sector.</p> <p>P3.e.4 La transparencia y la rendición de cuentas suponen un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización.</p> <p>P3.e.5 Una actitud transparente permite tener una base social amplia y comprometida.</p> <p>P3.e.6 Rendir cuentas obliga a medir el resultado de sus actuaciones.</p> <p>P3.e.7 Permite compararse con otras organizaciones parecidas (benchmarking).</p> <p>P3.e.8 Ayuda a los líderes a fomentar la correcta toma de decisiones para velar por el cumplimiento de la misión y los objetivos de la entidad.</p> <p>P3.e.9 Favorece la captación y fidelización de fondos.</p> <p>P3.e.10 Favorece la captación y fidelización de voluntarios.</p>	
<p>4.6 Existen diferentes argumentos por los que las organizaciones del Sector No Lucrativo deben promover su transparencia. Indique las razones, que según su criterio, impulsan una demanda creciente de transparencia en la gestión de éstas.</p>		TRANSPARENCIA
Objetivo o Tarea	Proponer sobre qué áreas debe rendir cuentas una organización mediante una información transparente.	
Proposición	P4 La información ofrecida a los grupos de interés se centra en todas las áreas de las organizaciones del Sector No Lucrativo.	
<p>4.7 ¿Sobre qué áreas debe rendir cuentas una organización del Sector No Lucrativo, mediante una información transparente?</p>		NORMATIVA
Objetivo o Tarea	Conocer la necesidad de desarrollar leyes más exhaustivas relacionadas con ofrecer información de todas las áreas de una organización.	
Proposición	P5 Es necesario desarrollar leyes más exhaustivas que obliguen a las organizaciones del Sector No Lucrativo a informar sobre las diferentes áreas que las conforman.	
<p>4.8 Existe una normativa legal que se centra básicamente en el área económica y financiera de las organizaciones del Sector No Lucrativo. Sin embargo, la transparencia y la rendición de cuentas, para satisfacer la demanda de información de los "stakeholders", debería cubrir otras áreas ¿Cree necesario desarrollar leyes más exhaustivas que obliguen a las entidades no lucrativas a informar sobre las diferentes áreas?</p>		NORMATIVA
<p></p>		

Objetivo o Tarea	Verificar los mecanismos de control voluntario que implementan las organizaciones.
Proposición	P5.a Para cubrir la laguna legal existente en la actualidad en materia de transparencia, las organizaciones del Sector No Lucrativo están elaborando mecanismos de control voluntario como: los certificados de calidad, los códigos de conducta, las guías de buenas prácticas, las declaraciones de responsabilidad, la auditoría social y los mecanismos de participación y control: indicadores.

4.9 Por ello, para cubrir la laguna legal existente en materia de transparencia, las organizaciones del sector no lucrativo están elaborando mecanismos de control voluntario. ¿Cuál/es lleva a cabo su organización, cuál/es no y cuál/es si no los lleva a cabo, cree que debería cumplir?

Objetivo o Tarea	Verificar los mecanismos de control voluntario que implementan las organizaciones.
Proposición	P5.a Para cubrir la laguna legal existente en la actualidad en materia de transparencia, las organizaciones del Sector No Lucrativo están elaborando mecanismos de control voluntario como: los certificados de calidad, los códigos de conducta, las guías de buenas prácticas, las declaraciones de responsabilidad, la auditoría social y los mecanismos de participación y control: indicadores.

4.10 ¿Qué otro/s mecanismo/s de control lleva a cabo su organización?

Objetivo o Tarea	Determinar la información que ofrecen las organizaciones a los stakeholders.
Proposición	P5.b Las organizaciones del Sector No Lucrativo ofrecen diversa información a los grupos de interés.

4.11 ¿Qué información ofrece su entidad a los diferentes "stakeholders"?

Objetivo o Tarea	Conocer la necesidad de obtener evidencias de la veracidad y fiabilidad de la información global de las organizaciones de carácter no lucrativo.
Proposición	P6 Es necesario obtener evidencia de la veracidad y fiabilidad de la información que emiten las organizaciones del Sector No Lucrativo.

4.12 Partiendo de la premisa de que toda información debería ser verificada. En el caso de las organizaciones del Sector No Lucrativo, por su naturaleza, es necesario obtener evidencia de la veracidad y fiabilidad de la información tanto del área económica y financiera como del resto de áreas de la misma. ¿Está de acuerdo con esta afirmación?

Objetivo o Tarea	Conocer la necesidad de obtener evidencias de la veracidad y fiabilidad de la información global de las organizaciones de carácter no lucrativo.
Proposición	<p>P6.a El proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las áreas de una organización del sector no lucrativo, en base a la demanda de sus grupos de interés:</p> <p>P6.a.1 Ayuda a la entidad a realizar su actividad de manera más eficiente.</p> <p>P6.a.2 Permite reducir el riesgo en la toma de decisiones de los grupos de interés</p> <p>P6.a.3 Debe verificar la información de todas las áreas de la entidad</p> <p>P6.a.4 Debe ejecutarse de manera anual</p> <p>P6.a.5 Debe ser ejercido por profesionales externos e independientes para garantizar la objetividad de la información</p> <p>P6.a.6 Debe ser un proceso de verificación interno, llevado a cabo por parte de la entidad</p>

HERRAMIENTAS DE VERIFICACIÓN

	<p>P6.a.7 Debe exigirse por ley</p> <p>P6.a.8 Es un mecanismo de control necesario</p> <p>P6.a.9 Mejora el nivel de transparencia de la información que ofrece la entidad</p> <p>P6.a.10 Es un instrumento que aporta una mayor confianza por parte de los "stakeholders"</p> <p>P6.a.11 Todas las entidades no lucrativas, independientemente de su tamaño, deben llevar a cabo un proceso de verificación de sus actividades</p> <p>P6.a.12 Solo las entidades consideradas grandes o medianas deben llevarlo a cabo</p> <p>P6.a.13 Las entidades consideradas pequeñas o microentidades deben llevar a cabo, al menos, una revisión limitada y adecuada a su tamaño</p> <p>P6.a.14 Un modelo de indicadores socio-económicos favorece el proceso</p>					
<p>4.13 El proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades de una organización del sector no lucrativo, en base a la demanda de sus "stakeholders":</p>						
<table border="1"> <tr> <td data-bbox="223 884 383 929">Objetivo o Tarea</td> <td data-bbox="391 884 1141 929">Conocer la necesidad de obtener evidencias de la veracidad y fiabilidad de la información global de las organizaciones de carácter no lucrativo.</td> </tr> <tr> <td data-bbox="223 929 383 1008">Proposición</td> <td data-bbox="391 929 1141 1008">P6.b La auditoría social se define como el proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades de una organización del sector no lucrativo</td> </tr> </table>	Objetivo o Tarea	Conocer la necesidad de obtener evidencias de la veracidad y fiabilidad de la información global de las organizaciones de carácter no lucrativo.	Proposición	P6.b La auditoría social se define como el proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades de una organización del sector no lucrativo		
Objetivo o Tarea	Conocer la necesidad de obtener evidencias de la veracidad y fiabilidad de la información global de las organizaciones de carácter no lucrativo.					
Proposición	P6.b La auditoría social se define como el proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades de una organización del sector no lucrativo					
<p>4.14 La auditoría social se define como el proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades de una organización del sector no lucrativo, en base a la demanda de sus "stakeholders". ¿Qué opinión le merece dicho concepto?</p>						
<p>BLOQUE V. AGRADECIMIENTO</p>	<p>Los datos obtenidos a través de este estudio serán respetados de manera escrupulosa, en base al cumplimiento de las disposiciones recogidas en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de Diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal. Se evitará la pérdida, mala praxis, alteración, acceso no autorizado y/o apropiación indebida de cualquier dato obtenido a través de este medio.</p>					

Fuente: Elaboración propia

e. Plataforma para la realización de la encuesta

Tras definir cuál iba a ser el cuestionario final en base a las recomendaciones dadas en los diferentes procesos de pre-test, se realizó un estudio que nos permitiera decidir cuál era la plataforma más óptima a utilizar a la hora de presentar el cuestionario a los colectivos objeto de este primer estudio empírico.

A la hora de elegir el soporte más adecuado, había que tener en cuenta dos aspectos, por un lado, que dicha encuesta se iba a realizar mediante el correo electrónico y que la plataforma debía de cumplir unos mínimos para ser elegida como la más adecuada.

Respecto a decantarse por un mailing, en vez de utilizar el correo ordinario, se decidió realizar la encuesta *on line* por las ventajas que ofrecía. La primera se refiere a que es una vía rápida, cómoda y barata (Selwyn y Robson, 1998), la segunda se refiere a la no necesidad de proximidad entre el investigador y el encuestado, mientras que la segunda hace referencia a la tampoco necesaria transcripción de los datos. El encuestado recibe el texto electrónico y es procesado de inmediato por cualquier programa cualitativo con mínimas alteraciones. Por tanto, el investigador ahorra tiempo y dinero y también elimina muchos de los errores que se producen en los vuelcos manuales de las respuestas mediante los métodos tradicionales. Las encuestas por e-mail analizan exactamente los datos que el encuestado ha contestado, lo que aumenta sin duda la fiabilidad del instrumento de investigación empleado (Foster, 1994). Y por último, garantiza el anonimato en mayor grado favoreciendo la desinhibición y así disminuyendo la ansiedad social y la deseabilidad social, corrigiendo sesgos debidos al investigador o a la identidad (deseabilidad social especialmente), y siendo más interactivo que el correo postal (Matheson y Zanna, 1988).

En relación a las características que debía cumplir el soporte que diera cabida al cuestionario, marcamos unas exigencias mínimas:

- La plataforma debía permitir llevar a cabo un número de encuestas ilimitado, para de esa manera poder llegar al mayor número de miembros de ambos colectivos.
- El número de respuestas a recibir también debía ser acorde con el número de encuesta, es decir ilimitado.
- La encuesta debía de tener un límite de visualización ilimitado de cuestionarios.
- Era conveniente que el número de preguntas a realizar por encuesta fuera superior a treinta, y que la plataforma diera la opción de desarrollar diferentes tipos de preguntas (abiertas, cerradas, de elección múltiple, dicotómicas, etc.)
- Para favorecer la recolección de datos, nos interesaba que la mayor parte de las preguntas fueran de carácter obligatorio, por lo que una condición del soporte a utilizar tenía que ser que ofreciera la posibilidad de definir preguntas de respuesta obligatoria.
- Al ser una encuesta telemática el acceso al cuestionario online debía ser compatible con los navegadores más utilizados, para evitar que ciertas encuestas no fueran contestadas por no poder acceder a las mismas.

- A tenor de que el tiempo medio estimado para responder a todas las cuestiones era de 15 minutos, la plataforma debía incorporar la posibilidad de contestar al cuestionario en diferentes momentos, para evitar que los encuestados desistieran de la misma.
- El soporte debía proporcionar información sobre el número de cuestiones resueltas y pendientes de resolución buscando así el poder conocer el nivel de participación en todo momento, accediendo de manera inmediata a la información recibida de los individuos encuestados.
 - Debía ofrecer una escrupulosa garantía de confidencialidad.
 - Y ofrecer la posibilidad de descargar posteriormente los resultados en un archivo compatible con Microsoft Excel, SPSS, etc.

Teniendo en cuenta las características demandadas para el diseño y envío del cuestionario *on line*, se optó por una plataforma que cumplía con los mínimos exigidos, el soporte que ofrece www.encuestafacil.com al tratarse de un medio que no supone un coste para el investigador y que permite volcar la base de datos sobre los colectivos motivo de estudio y hacer un envío masivo de los mismos.

f. Definición del colectivo y envío de la encuesta

Tras la elaboración de la encuesta final y después de establecer el protocolo para acceder a la página web que albergaba a la misma, se envió vía correo electrónico una carta donde se ofrecía al encuestado un breve resumen del motivo de dicha misiva, quiénes estábamos llevando a cabo el estudio, porqué y para qué, el tiempo estimado de consecución y la garantía absoluta de confidencialidad de las respuestas obtenidas, para cada colectivo (Ver Anexo 3 y 4).

Previo al envío del formulario, era necesario delimitar el universo al que nos queríamos dirigir, y desarrollar los grupos o colectivos que iban a formar parte del estudio. Tras el desarrollo del marco teórico, varios fueron los objetivos que nos planteamos, como hemos comentado en puntos anteriores. Por ello, nos pareció importante conocer las diferentes opiniones que pudieran tener, tanto el conjunto de Organizaciones del Sector No Lucrativo, como la sociedad en general.

A la hora de definir los colectivos a los que nos íbamos a dirigir tuvimos en cuenta que no podíamos pecar de pretenciosos y debíamos ser conscientes de los materiales tanto físicos

como humanos de los que disponíamos. Un estudio pormenorizado que ofrezca información respecto a diferentes ámbitos relacionados con el Sector No Lucrativo del total de la población española o del total de organizaciones que lo conforman sería totalmente recomendable. Pero el objetivo de esta Tesis Doctoral es dar respuesta a diferentes preguntas, pero siendo conscientes de las limitaciones existentes, por lo tanto a la hora de definir los colectivos que iban a formar parte de esta encuesta se tuvieron en cuenta diferentes situaciones.

Colectivo I

El universo en el que se encuentra inmerso este colectivo es de la sociedad en general. Sin embargo, acceder a un número de encuestas representativas de este colectivo sería necesario obtener más de 2.500 encuestas validas, ya que estamos hablando, según los datos del Instituto Nacional de Estadística del total de población censada en España en su primer semestre del año 2012, de 46.766.403 de habitantes.

Por lo tanto fue necesario acotar el grupo representativo del primer colectivo. Para ello tuvimos en cuenta varias premisas.

- Por un lado necesitábamos obtener información de un grupo de personas que pudieran responder a la encuesta con veracidad y diligencia, por lo que creímos conveniente delimitar la población a personas mayores de edad.
- Con elevados conocimientos en materia contable y afines, ya que en parte del cuestionario se tratan temas y se utilizan acepciones relacionadas con la contabilidad y materias afines. Esto nos hizo reducir el colectivo a personas mayores de edad con altos conocimientos en materia contable y afines.
- Al realizarse una encuesta telemática era necesario obtener un colectivo que además de cumplir con esas proposiciones se nos permitiera poder acceder de una manera sencilla a una base de datos de correos electrónicos de los conformantes del mismo. Con esta última necesidad a cumplir llegamos a la conclusión de que sería necesario obtener datos de individuos que formarán parte de un colectivo determinado, como es el caso del profesorado. En nuestro caso un profesorado con conocimientos elevados en contabilidad, debía de ser un profesorado universitario en materia contable y afines.

Así, el grupo representativo del colectivo se definió como el conjunto de profesorado universitario con importantes conocimientos en el área contable y afines. El siguiente paso era obtener un listado de correos electrónicos que nos ayudaran a realizar el cuestionario. Para

ello, pedimos ayuda al Dr. D. Luís Castrillo de la Universidad de Burgos que nos ofreció la posibilidad de enviar un mailing masivo al conjunto de profesores y profesoras adscritos en 2012 a la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad, que ascendían a un total de 890 individuos (ver Tabla 46).

TABLA 46: Definición del Colectivo I

INVESTIGACIÓN EMPÍRICA EN EL AMBITO NO LUCRATIVO COLECTIVO I	
Universo	Profesorado adscrito en el 2012 a la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad
Ámbito	Estatal
Método de recogida de la información	Encuesta <i>on line</i>
Censo	890

Fuente: Elaboración propia

Colectivo II

En este caso el universo del que queríamos obtener datos era el del total de Organizaciones conformantes del Tercer Sector en España. Pero al igual que en el caso anterior, era necesario acotarlo. Además aquí nos encontramos con varios problemas:

- Por un lado, dimensionar el Sector No Lucrativo en España es una tarea harto complicada no solo por su naturaleza heterogénea sino por la falta de consenso a la hora de definir qué entidades forman parte del mismo. Por ello nos hemos centrado en el enfoque según la Normativa Legal Estatal, que incluye a todas las asociaciones y fundaciones (exceptuando cooperativas, mutualidades, sociedades laborales, partidos políticos, sindicatos, asociaciones empresariales, federaciones deportivas; las asociaciones de consumidores y usuarios; y cualesquiera otras reguladas por leyes especiales). Por lo que el colectivo se redujo a Asociaciones y Fundaciones españolas, a las que se añadieron el caso de ciertas entidades singulares reguladas por un régimen jurídico propio, que por su importancia en la economía española, los años de bagaje y el grado de alcance y repercusión de las mismas en la sociedad, se hacía preciso contar con ellas: La Fundación ONCE, La Cruz Roja Española, las ONG de Cooperación Internacional para el Desarrollo y Cáritas España. Por todo ello, es necesario comentar que por haber optado no por una de las diferentes corrientes explicativas que existen en el corpus teórico que rodea al Sector No Lucrativo, sino por la delimitación que nos plantea la normativa legal estatal, se podría discrepar acerca de si forman parte o no del mismo alguna de las figuras jurídicas aquí analizadas. Pero debemos recordar que lo esencial en esta investigación es aportar luz de una manera holística, a un aspecto

escasamente analizado como es la transparencia en la información emitida a los grupos de interés por las organizaciones del Sector.

- Por otro lado, no existe un censo oficial de entidades no lucrativas, a lo que se une el carácter “histórico” de los Registros Oficiales, ya que tras la aprobación de la Constitución de 1978, se declaró que el derecho de asociación prevalecía sobre cualquier requisito administrativo, incluido el de inscripción. La Ley Orgánica de 2002 vino a subsanar ese error, sin embargo no se definió la obligatoriedad de darse de baja en el momento de cesar la actividad por la que fue creada. Por ello los datos que pueden ofrecer los Registros Oficiales, son sesgados al tener inscritas entidades que pueden estar de baja. Inicialmente intentamos basarnos, por un lado, en los datos del Directorio Central de Empresas (DIRCE) del Instituto Nacional de Estadística (INE), sin embargo, el dato para el 2012 que ascendía a 172.495 organizaciones se definía como el número de asociaciones y otro tipo de organizaciones, sin especificar qué tipo de organizaciones entraban dentro de esta categoría. Por otro lado, según uno de los últimos estudios llevados a cabo por la Asociación Española de Fundaciones (AEF) el número de fundaciones ascendía a 14.869 fundaciones. Así, el montante total ascendía a 187.364 organizaciones. Pero al no poder saber a ciencia cierta el número de entidades que no eran asociaciones, ni fundaciones de la cifra ofrecida por el INE, desestimamos estos datos actuales y nos centramos en la cifra de Asociaciones y Fundaciones a fecha de 2005 (dato fidedigno más cercano a la actualidad del que hemos podido disponer) según los datos recogidos en el estudio FONCE-2005 (Delgado, 2009) que asciende a un total de 287.762 organizaciones.

- Al ser una encuesta *on line*, debíamos obtener un listado del mayor número posible de correos electrónicos, por un lado, con los que ponernos en contacto con los responsables de las ENL, y por otro, para eliminar el sesgo de entidades dadas de baja. Inicialmente nos pusimos en contacto vía correo electrónico (Ver Anexo 5) con todos los Registros Oficiales tanto a nivel nacional como autonómico. De todos ellos solo tuvimos respuesta de los Registros Oficiales del País Vasco, del Principado de Asturias, de Andalucía, de Cataluña y de la Comunidad Foral de Navarra. Todos ellos, nos enviaron unas carpetas comprimidas donde se recogía el histórico de todas las asociaciones, sin embargo ninguna de ellas recogía información sobre correo electrónico. Así, nos embarcamos en buscar dicha información mediante directorios de entidades que los ofrecieran de manera altruista. Gracias a los datos ofrecidos por la Fundación Lealtad y la Fundación Eroski pudimos obtener los correos electrónicos de 497 asociaciones. En el caso de las fundaciones, la Asociación Española de

Fundaciones (AEF), posee un directorio con todas las fundaciones existentes. En este caso punteamos una a una cada una de las fundaciones del directorio, para poder averiguar el correo electrónico de éstas, ya que no era un dato que la AEF ofreciera. Obtuvimos un total de 144 correos electrónicos. De esta manera el colectivo se volvía a acotar a asociaciones y fundaciones españolas en activo en el año 2012 con correo electrónico.

Así, el grupo representativo del colectivo se definió como el conjunto de asociaciones y fundaciones españolas en activo en el año 2012 con correo electrónico puesto a disposición en las bases de datos de Fundación Eroski, Fundación Lealtad y la Asociación de Fundaciones Española, que ascendían a un total de 641 entidades (ver Tabla 47).

TABLA 47: Definición del Colectivo II

INVESTIGACIÓN EMPÍRICA EN EL AMBITO NO LUCRATIVO COLECTIVO II	
Universo	Asociaciones y fundaciones españolas en activo en el año 2012 con correo electrónico
Ámbito	Estatal
Método de recogida de la información	Encuesta <i>on line</i>
Censo	641

Fuente: Elaboración propia

g. Trabajo previo a la obtención de los resultados.

Posteriormente, tras el cierre de la encuesta al público, se llevó a cabo la importación de los datos y la tabulación de los mismos. Teniendo en cuenta que el informe que genera la herramienta seleccionada para la elaboración del formulario online no ofrecía la información en estado y forma que nosotros demandábamos, se hizo necesario importar los datos en formato CVS y posteriormente volcarlos a una hoja de datos y hacer uso del programa de Microsoft Excel 2007 y posteriormente del programa SPSS Statistics 21.0.

Analizados los pormenores de la encuesta, el siguiente paso es su implantación y recogida y análisis de resultados.

CAPÍTULO 6: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA ENCUESTA

CAPÍTULO 6: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA ENCUESTA.

6.1 INTRODUCCIÓN

Si bien es cierto que los resultados numéricos no son lo más importante en un sector que prioriza lo social sobre lo económico (Delgado et al., 2004), cierto es que su conocimiento permite sin duda alguna ofrecer una nueva visión más actualizada sobre el Sector No Lucrativo.

Con el fin de alcanzar los objetivos de este primer estudio se llevó a cabo una encuesta entre los meses de mayo a septiembre de 2012, dirigida al Profesorado adscrito en el 2012 a la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad y a las Asociaciones y Fundaciones españolas en activo en el año 2012 con correo electrónico.

6.2 TAMAÑO MUESTRAL Y DEPURACIÓN DE LA MUESTRA

Tamaño de la muestra

El tamaño muestral tanto para el caso de las ENL como de los miembros de ASEPUC se ha determinado para lograr que el margen de error máximo para la estimación de una proporción (frecuencia relativa de respuesta en un ítem específico de una cuestión) sea inferior a 0,05 puntos, en este caso de $\pm 5\%$ con un nivel de confianza del 95% ($z=1.96$, para $e=0.05$, $p=q=0.5$) sobre un censo de 890 miembros para el colectivo I, y de 641 entidades del colectivo II, definidos como finitos.

$$n = \frac{N}{1 + \frac{e^2(N-1)}{z^2 pq}}$$

Así pues el tamaño muestral representativo del censo asciende a 269 miembros y 240 entidades respetivamente.

A pesar de los tamaños muestrales, para el estudio del colectivo I y II, hemos creído conveniente incrementar la cifra hasta el total del censo, atendiendo a una elevada tasa de no respuesta.

Depuración de la muestra

En la elaboración de la encuesta se enviaron un total de 890 encuestas a los miembros de ASEPUC y 641 a las ESFL. Se recibieron un total de 351 respuestas, es decir, un índice de respuesta total del 23% de respuestas respecto al censo total.

Sobre los 890 miembros y las 641 organizaciones de las que constaba la base de datos para la realización de la encuesta, llegaron a ser recibidas por los destinatarios un total de 660, de las cuales 351 fueron contestadas, 146 en el caso del colectivo I y 205 en el caso del colectivo II.

El proceso de depuración, que hemos llevado a cabo, ha sido muy riguroso, lo que ha provocado la pérdida de un número considerable de respuestas. Sin embargo, y como contrapartida, esta depuración otorga un grado mayor de validez y fiabilidad a las muestras que se obtienen a partir de dichos colectivos. Esto ha supuesto la eliminación de 100 cuestionarios, 65 para ENL y 35 en el caso de los miembros de ASEPUC, ya que muchas encuestas no habían sido contestadas en su totalidad y podrían desvirtuar parte de los resultados obtenidos.

De esta forma, el número definitivo de encuestas que componen la muestra asciende a 251. Una vez comprobadas todas ellas, la muestra queda dividida en 140 encuestas para las ENL, un 55,78%, y 111 encuestas de individuos, un 44,22% respecto al total de encuestas tomadas como correctas. Siendo unas cifras que pueden considerarse representativas a la hora de tener en cuenta los datos obtenidos, ya que supone un índice de respuesta de encuestas consideradas correctas del 12,47% para el Colectivo I y del 21,84% para el colectivo II respecto al censo definido, muy por encima de índices de otros estudios afines, como por ejemplo Jiménez y Remis (2007) con un 8,19%; Delgado (2009) con un 3,30% o Balas-Lara (2011) con un 4,00%.

6.3. RESULTADOS.

6.3.1. Bloque I: Datos Generales

Inicialmente, antes de comenzar la encuesta, en este primer bloque donde se definen las variables sexo y edad, se aprovechó para dar la bienvenida a aquellos que tuvieran la deferencia de contestar el cuestionario y agradecerles su inestimable aportación:

Pedimos y agradecemos su valiosa colaboración en la consecución de este cuestionario. Los resultados obtenidos con su ayuda permitirán recabar de manera objetiva y precisa la opinión de la ciudadanía en lo referente al papel de la transparencia en las organizaciones del Sector No Lucrativo. Le rogamos que contesten a las preguntas de manera sincera, para permitir que las conclusiones obtenidas sean lo más fiables posible. Muchas gracias.

En base al censo poblacional al que se han dirigido las encuestas, inicialmente se recabaron datos generales tanto para el colectivo I como el II. En el primer caso, relacionado con el profesorado las variables a tener en cuenta fueron el género y la edad. Para el caso de las organizaciones del Sector No Lucrativo, además de las variables anteriores, se intentó buscar un mapa que nos diese información de las características de las entidades encuestadas. El hecho de ser una encuesta anónima no nos permitía saber el nombre de la organización a la que representaba el encuestado, por lo que se definieron otra serie de variables que comentaremos en el siguiente bloque.

Pregunta 1.1.

Respecto a la variable sexo, los datos obtenidos son los siguientes:

TABLA 48: Pregunta 1.1

BLOQUE I: DATOS GENERALES COLECTIVO I y II						
DATOS DESCRIPTIVOS						
1.1 VARIABLE GÉNERO						
	Hombre		Mujer		TOTAL	
COLECTIVO I	33	29,73%	78	70,27%	111	100%
COLECTIVO II	66	47,14%	74	52,89%	140	100%
TOTAL	99	39,44%	152	60,56%	251	

Fuente: Elaboración propia

Del total de encuestas recibidas para el Colectivo I, el número de mujeres que elaboraron el cuestionario correctamente ascendió al 70,27% respecto del total de encuestas recibidas para ese colectivo, mientras que el número de hombres fue mucho menor con un 29,73%. Respecto al Colectivo II, la variable sexo estuvo más equilibrada, ya que la media para los hombres fue de 47,14% frente al 52,89% de las mujeres.

En general, y en base a los resultados obtenidos, podemos decir que el número de mujeres que han ejecutado la encuesta independientemente del colectivo es ligeramente superior al de los hombres ya que supone un 60,56% frente al 39,44% (ver Tabla 48).

Pregunta 1.2

En referencia a la variable edad podemos comentar lo siguiente:

TABLA 49: Pregunta 1.2

BLOQUE I: DATOS GENERALES COLECTIVO I y II										
DATOS DESCRIPTIVOS										
1.2 VARIABLE EDAD										
	[18-35]		[35-50]		[50-65]		65 o más		TOTAL	
COLECTIVO I	35	31,53%	58	52,25%	14	12,72%	4	3,50%	111	100%
COLECTIVO II	32	22,86%	77	55,00%	24	17,14%	7	5,00%	140	100%
TOTAL	67	26,70%	135	53,78%	38	15,14%	11	4,38%	251	

Fuente: Elaboración propia

El rango de edad con mayor entidad dentro del censo del Colectivo I, es el de los comprendido entre los [35-50] años con un 52,25% de las encuestas realizadas, seguido del rango más joven [18-35] con un 31,53%, seguido de los comprendidos entre los [50-65] años con un 12,72% y finalmente los mayores de 65 años con un 3,50%. Realmente son datos realistas, ya que dentro del censo de profesorado, es normal encontrar el mayor colectivo entre los 35 a 50 años, puesto que el número de profesorado novel dentro del área contable y que además forme parte de la Asociación ASEPUC en base a la probabilidad es menor que el de aquellos que se encuentren en una situación más afianzada en la universidad.

Si nos fijamos en el Colectivo II, los responsables que han cumplimentado la encuesta en nombre de una ESFL, mantienen los parámetros definidos para el anterior colectivo. En este caso las cifras no distan mucho del caso anterior: 22.86% para los encuestados de [18-35] años; 55,00% para los de [35-50] años; 17,14% en el caso de los de [50-65] años; y finalmente un 5% para los mayores de 65 años.

De manera general, a tenor de los resultados, el extracto de edad mayoritario en este primer estudio empírico es el de los encuestados comprendidos entre los [35-50] años con un 53,78%, seguido de los de [18-35] años con un porcentaje que asciende al 26,70%, con un 15,14% se encuentran representados en su totalidad los individuos con [50-65] años, y por último los mayores de 65 años conforman la cifra porcentual de un 4,38% (ver Tabla 49).

6.3.2. Bloque II: Organizaciones del Sector No Lucrativo

En este segundo apartado, los ítems definidos buscaban poder definir un perfil de las organizaciones que formaban parte del estudio en base a variables como: el tipo de entidad, el

ámbito de actuación, la zona territorial donde actúan, el volumen presupuestario del que disponen la actividad que desarrollan y sus fuentes principales de ingresos. Todas estas variables formaron parte de la encuesta dirigida al Colectivo II.

Los estudios relacionados con las características de las organizaciones del Sector No Lucrativo son escasos. Conocer la situación actual de dichas organizaciones es fundamental a la hora de poder buscar acciones de mejora que impulsen el desarrollo de este sector. Así mismo, las divergencias en cuanto a la nomenclatura que defina a todas las organizaciones con características comunes que las haga formar parte del Sector No lucrativo, se describe como una tarea frágosa. A continuación agradeceríamos el tiempo destinado a cumplimentar la respuesta a una serie de preguntas.

La no existencia de un censo oficial de asociaciones y fundaciones en activo, donde se registren las entidades que se encuentran en funcionamiento (Delgado et al., 2004), y la escasez de estudios que recopilen datos sobre diferentes características de este tipo de entidades, a excepción del estudio realizado por José I. Ruíz de Olabuénaga en colaboración con la Fundación BBVA denominado el Sector No Lucrativo en España editado en el año 2000, en el que en base a datos del año 1995 se ofrecía un análisis preciso y riguroso del Sector No Lucrativo español donde se trataban temas sobre la indefinición conceptual, el desarrollo histórico del sector, su ambivalencia jurídica y su peso estadístico. Más recientemente otros dos estudios ejecutados por José Luís García Delgado (2004 y 2009) en colaboración con la Fundación ONCE intentan reducir la carencia de una cobertura estadística homogeneizada y consistente en el Tercer Sector. En este caso, como hemos comentado, los datos ofrecidos adquieren una relevancia preponderante, si bien es cierto, que nos ofrecen datos hasta el 2005. Por ello, y teniendo en cuenta las limitaciones materiales y humanas de nuestro estudio, se ha realizado este bloque donde se puede vislumbrar las características del Sector con datos más actuales.

Pregunta 2.1

La primera variable a tener en cuenta es la tipología de la organización a la que el encuestado representa. El estudio se centra en aquellas organizaciones agrupadas en el enfoque según la Normativa Legal Estatal: asociaciones y fundaciones, y en interés de este ítem es distinguirlas a tenor de las notables diferencias que existen entre ellas, como hemos comentado en el Capítulo cuarto.

TABLA 50: Pregunta 2.1

BLOQUE II: ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO II						
DATOS DESCRIPTIVOS						
2.1 VARIABLE TIPO DE ENTIDAD						
	Asociación		Fundación		TOTAL	
COLECTIVO II	82	58,57%	58	41,43%	140	100%

Fuente: Elaboración propia

En este caso las Asociaciones van a suponer el 58,57% y las Fundaciones el 41,43%, por lo que observamos como se ha producido un cuasi-equilibrio, dentro del censo de organizaciones del Sector No Lucrativo al que nos dirigíamos (ver Tabla 50).

Pregunta 2.2

En la normativa legal, como es el caso del Boletín Oficial del Estado el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos, se distingue entre aquellas organizaciones de ámbito estatal y aquellas de ámbito autonómico. Así mismo muchas organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo estatal, son organizaciones de ámbito internacional, por ejemplo, según el último estudio de la Asociación Española de Fundaciones, El Sector Fundacional Español: datos básicos (Rey y Álvarez, 2011), el ámbito territorial mayoritario es el autonómico, seguido del estatal y posteriormente el internacional, el cual supone más de una décima parte del total de fundaciones españolas. Por ello, a la hora de departamentalizar el ámbito de actuación, se optó por utilizar estas tres figuras: autonómico (dónde se tenían en cuenta también aquellas organizaciones de ámbito provincial, comarcal o local), estatal e internacional.

TABLA 51: Pregunta 2.2

BLOQUE II: ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO II								
DATOS DESCRIPTIVOS								
2.2 VARIABLE ÁMBITO DE ACTUACIÓN								
	Comunidad autónoma o menos (provincia, municipio, barrio)		Estatal		Internacional		TOTAL	
COLECTIVO II	56	40,00%	24	17,15%	60	42,85%	140	100%

Fuente: Elaboración propia

Según los datos, el ámbito mayoritario de este estudio se centra en las asociaciones y fundaciones de carácter internacional con un 42,85% respecto al total, seguido de las de carácter autonómico, provincial comarcal y/o local, con un 40,00% y finalmente las de ámbito territorial de actuación estatal, con un 17,15% (ver Tabla 51).

Pregunta 2.3

En referencia a las comunidades autónomas dónde una organización del colectivo II, puede actuar, previamente debemos aclarar que en este caso la respuesta podía ser múltiple, ya que una asociación o una fundación pueden participar en más de una comunidad autónoma. Por ello, a continuación presentamos los datos porcentuales en base a las respuestas múltiples recogidas, y en base al total de respuestas múltiples (RM) recogidas.

TABLA 52: Pregunta 2.3

BLOQUE II: ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO II				
2.3 VARIABLE ZONA TERRITORIAL				
Respuesta Múltiple				
	Comunidad Autónoma	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
COLECTIVO II	Andalucía	47	33,57%	8,29%
	Aragón	33	23,57%	5,82%
	Principado de Asturias	24	17,14%	4,23%
	Baleares	27	19,29%	4,76%
	Canarias	22	15,71%	3,88%
	Cantabria	25	17,86%	4,41%
	Castilla la Mancha	27	19,29%	4,76%
	Castilla y León	27	19,29%	4,76%
	Cataluña	56	40,00%	9,88%
	Comunidad Valenciana	41	29,29%	7,23%
	Extremadura	18	12,86%	3,17%
	Galicia	29	20,71%	5,11%
	La Rioja	22	15,71%	3,88%
	Comunidad de Madrid	61	43,57%	10,76%
	Navarra	31	22,14%	5,47%
	País Vasco	41	29,29%	7,23%
Región de Murcia	22	15,71%	3,88%	
Ciudad Autónoma de Ceuta/Melilla	14	10,00%	2,47%	
RM		567		100%

Fuente: Elaboración propia

La mayor parte de las asociaciones y fundaciones se encuentran en la Comunidad de Madrid (43,57%), Cataluña (40,00%), Andalucía (33,57%) y País Vasco y Comunidad Valenciana, ambas con un 29,29% (ver Tabla 52).

Pregunta 2.4

En base al anuario del Tercer Sector de Acción Social en España (2010) elaborado por la Fundación Luís Vives, en colaboración con la Obra Social de Caja Madrid, a la hora de distribuir a las entidades en base a su volumen presupuestario se tienen en cuenta las siguientes cifras: aquellas entidades con un volumen presupuestario inferior a 30.000 €, serán consideradas micro entidades; si el volumen fluctúa entre los [30.000€-300.000€) nos encontramos ante una

pequeña entidad; si el rango es [300.000€-1.000.000€) hablamos de una entidad mediana; y para aquellas con un volumen superior a 1.000.000€ o más recibirán la denominación de gran entidad.

TABLA 53: Pregunta 2.4

BLOQUE II: ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO II										
DATOS DESCRIPTIVOS										
2.4 VARIABLE VOLUMEN PRESUPUESTARIO										
	Micro-entidad Menos de 30.000€		Pequeña entidad [30.000€-300.000€)		Mediana entidad [300.000€-1.000.000€)		Gran entidad 1.000.000€ o más		TOTAL	
COLECTIVO II	22	15,71%	50	35,71%	28	20,00%	40	28,57%	140	100%

Fuente: Elaboración propia

La mayor parte de las organizaciones que forman parte de este primer estudio empírico son consideradas como pequeñas entidades, ya que suponen el 35,71% del total, seguido muy de cerca de las grandes entidades con un 28,57%, las medianas con un 20,00% y finalmente las micro-entidades con un 15,71% (ver Tabla 53).

Pregunta 2.5

A la hora de definir la actividad principal que llevan a cabo las organizaciones del colectivo II, hemos tenido en cuenta el criterio ICPNO (International of Nonprofit Organizations), uno de los sistemas de clasificación de las entidades de ámbito no lucrativo más importante, es el propuesto por Salamon y Anheier (1992 y 1993), bajo el auspicio del criterio de clasificación estructural y desarrollado dentro del marco del proyecto de investigaciones de comparativa internacional sobre el Sector No lucrativo, desarrollado por la Universidad John Hopkins de Baltimore (EE.UU).

TABLA 54: Pregunta 2.5

BLOQUE II: ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO II			
DATOS DESCRIPTIVOS			
2.5 VARIABLE ACTIVIDAD			
	Tipo de Actividad		%
COLECTIVO II	Cultura y Ocio		8 5,71%
	Educación e Investigación		22 15,71%
	Salud		15 10,71%
	Servicios Sociales		51 36,43%
	Medio Ambiente		12 8,57%
	Desarrollo y Vivienda		13 9,29%
	Servicios legales, civiles y políticos		0 0,00%
	Filantropía		1 0,71%
	Actividades Internacionales		17 12,14%
	Actividades Religiosas		1 0,71%
	Asociaciones profesionales, empresariales y sindicatos		0 0,00%

Fuente: Elaboración propia

En este caso, el criterio de clasificación adoptado se centra en el tipo de actividad económica principal que éstas realizan, pero no en la acción principal llevada a cabo por la entidad en su conjunto, sino que se tendrán en cuenta las actividades ejercidas por cada establecimiento individual en el que se divida la organización (Sajardo, 1996).

La actividad más desempeñada es la relacionada con los servicios sociales (36,43%), seguida de la educación e investigación (15,71%), las actividades internacionales (12,14%), la salud (10,71%), el desarrollo y la vivienda (9,29%), el medio ambiente (8,57%), la cultura y el ocio (5,71%), y en última posición la filantropía y las actividades religiosas ambas con un 0.71%. Ninguna organización del colectivo II desempeña la actividad de servicios legales, civiles y políticos; y de asociaciones profesionales, empresariales y sindicatos, ya que a la hora de acotar el censo del colectivo se dejaron de tener en cuenta las organizaciones relacionadas con este tipo de actividades (ver Tabla 54).

Pregunta 2.6

Las asociaciones y fundaciones deben obtener una serie de ingresos que les ayuden a subsistir y poder realizar sus actividades de manera eficaz. Diferentes son las fuentes de donde obtener dichos ingresos. En el cuestionario se tuvieron en cuenta tres opciones: la financiación pública, procedente de de diferentes administraciones, sea ésta por vía de convenios, contratos, subvenciones, etc.; la financiación privada, la cual se obtiene de personas físicas, empresas, fundaciones, etc. sea ésta por vía de donaciones, contratos, subvenciones, etc.; y la financiación propia, procedente de pagos de usuarios por servicios prestados, venta de productos, cuotas de personas usuarias y/o entidades colaboradoras, renta de patrimonio (ingresos financieros, arrendamientos...) o aportaciones del promotor. En la encuesta podía llevar a cabo una respuesta múltiple.

TABLA 55: Pregunta 2.6

BLOQUE II: ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO II				
DATOS DESCRIPTIVOS				
2.6 VARIABLE FUENTE DE INGRESOS				
Respuesta Múltiple				
	Fuente	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
COLECTIVO II	La financiación pública	103	73,57%	37,45%
	La financiación privada	104	74,29%	37,82%
	La financiación propia	68	48,57%	24,73%
RM		275		100%

Fuente: Elaboración propia

La mayor parte del censo del colectivo II se financia bien, mediante financiación privada (73,575) o mediante financiación pública (74,29%), (ver Tabla 55).

Pregunta 2.7

En este segundo bloque solamente esta pregunta se realizó también al Colectivo I, ya que nos parecía de vital importancia conocer la opinión no solo de las organizaciones del Sector No Lucrativo, sino también del censo conformado por el profesorado en materia contable sobre cuál o cuáles son las acepciones más convenientes para designar a las organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo. Ya que observamos una demasía de términos que nos encontramos en la literatura para definir un mismo elemento. Cada manera de denominarlo manifiesta hacia dónde se orienta el énfasis (Salomon y Anheier, 1993). Debido a esto, cada autor elige la opción que considera más oportuna, según en qué aspecto quiera efectuar un mayor recalcó. O bien, elige aquella que le resulte menos inadecuada. En un afán de intentar obtener una definición generalmente aceptada tanto por el colectivo I, como por los miembros del colectivo II, se llevó a cabo la siguiente pregunta en ambas encuestas:

¿Qué concepto/s cree que representa/n mejor el conjunto de organizaciones que forman parte del sector no lucrativo?

- Entidades No Lucrativas (ENL)
- Organizaciones No Gubernamentales (ONG)
- Entidades Sin Fines Lucrativos (ESFL)
- Organizaciones No Lucrativas (ONL)
- Entidades del Tercer Sector (ETS)
- Organizaciones del Tercer Sector (OTS)

TABLA 56: Pregunta 2.7

BLOQUE II: ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO I y II													
MARCO CONCEPTUAL													
Respuesta Múltiple													
2.7 ¿QUÉ CONCEPTO/S CREE QUE REPRESENTA/N MEJOR EL CONJUNTO DE ORGANIZACIONES QUE FORMAN PARTE DEL SECTOR NO LUCRATIVO?													
	ENL		ONG		ESFL		ONL		ETS		OTS		TOTAL
COLECTIVO I	34	24,46%	33	23,74%	43	30,94%	23	16,55%	5	3,60%	1	0,72%	139
COLECTIVO II	46	24,21%	51	26,84%	38	20,00%	29	15,26%	13	6,84%	13	6,84%	190
TOTAL	80	24,32%	84	25,53%	81	24,62%	52	15,81%	18	5,47%	14	4,26%	329

Fuente: Elaboración propia

Para el Colectivo I, la manera más adecuada de nombrar a las organizaciones que pertenecen al Sector No Lucrativo sería el de Entidades Sin Fines Lucrativos (30,94%) seguido del de Entidades No Lucrativas (24,46%). En cambio en el caso del colectivo II, prefieren utilizar

la acepción de Organizaciones No Gubernamentales (26,84%) o el de Entidades No Lucrativas (24,21%). En este caso, se daba la opción al encuestado a que ofreciera su propio punto de vista, y aunque en menor medida, podemos comentar otras acepciones que han aparecido como Organizaciones Sin Ánimo de Lucro (OSAL), Organizaciones Sin Fines de Lucro (OSFL), o Entidades Sin Ánimo de Lucro (ESAL) (ver Tabla 56).

6.3.3. Bloque III: El conocimiento del Sector No Lucrativo.

El tercer bloque del cuestionario tiene como objetivo conocer el grado de consenso que existe en torno a la conceptualización, acotación y determinación de las características de las organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo. Por todo ello, en dicha encuesta preguntamos a ambos colectivos por el conocimiento o no de ciertos términos, el enfoque que creen que puede ser el más adecuado para este grupo de organizaciones, y qué características deben cumplir para formar parte del sector.

Actualmente, a pesar de las investigaciones y estudios realizados, permanece un debate en torno a los límites y aportaciones del Sector No Lucrativo, el cual se descubre repleto de discusiones. Comprender todos los matices y enfoques bajo los que puede abordarse los temas de denominación, conceptualización, acotación y clasificación puede llegar a resultar complicado. Por ello, demandamos y agradecemos su ayuda a la hora de contestar a las siguientes preguntas.

Es difícil llegar a comprender todos los matices y enfoques bajo los que se encuentra el Sector No Lucrativo, a continuación, gracias a los diferentes ítems planteados, intentaremos ofrecer datos sobre las opiniones de ambos colectivos en esta materia.

Pregunta 3.1

Vocablos tales como Sector No Lucrativo, Tercer Sector, Economía Social, Economía Solidaria, etcétera, forman parte de un tipo de literatura social caracterizada por su ambigüedad conceptual y su disparidad terminológica (Olabuénaga, 2000). Este amasijo de palabras no llega a definir de manera clara y concisa la naturaleza y alcance de esta amalgama de organizaciones, más bien en su intento de acercar posturas, consigue todo lo contrario, es decir, en ocasiones según que definición se adopte ciertas entidades quedan apartadas del mismo.

A lo largo del capítulo cuarto llevamos a cabo una recopilación de todas las acepciones que se utilizan para denominar a este sector. Sin embargo, la consecución de una acepción única, efectiva y consensuada supone, hasta el momento, una utopía. La no disposición de un concepto comprensivo y preciso, unida a la tendencia de identificar al sector con conceptos parciales (Olabuénaga, 2000), donde solamente se consigue enfatizar una característica determinada, o donde se obvian o integran figuras organizativas que escapan a la realidad del sector, genera una falta de previsión terminológica. Tras un análisis de las diferentes acepciones y sus ventajas y desventajas, llegamos al consenso de utilizar dos tipos de terminología: El Sector No Lucrativo y el Tercer Sector. Así, en esta pregunta determinamos el grado de asentamiento de dichas acepciones en el colectivo I y II.

TABLA 57: Pregunta 3.1

BLOQUE III: EL CONOCIMIENTO DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO I y II						
MARCO CONCEPTUAL						
3.1 ¿HA OÍDO EN ALGUNA OCASIÓN EL CONCEPTO TERCER SECTOR O SECTOR NO LUCRATIVO?						
	SÍ		NO		TOTAL	
COLECTIVO I	67	60,36%	44	39,64%	111	100%
COLECTIVO II	128	91,42%	12	8,58%	140	100%
TOTAL	195	77,69%	56	22,31%	251	

Fuente: Elaboración propia

En relación al colectivo I formado por el profesorado universitario especialista en materia contable y afines, reconoce que en alguna ocasión ha escuchado los conceptos Tercer Sector y/o Sector No Lucrativo en un 60,36% frente al 39,64% que asegura no haberlo escuchado nunca.

Los datos relacionados con el colectivo II representativo del censo de asociaciones y fundaciones activas con correo electrónico, afirma haber oído hablar de alguna de esas dos acepciones con un 91,42%, frente al 8,58% que dice no haberlo oído nunca.

En general podemos decir que ambos colectivos conocen estas dos acepciones, siendo destacable el dato del colectivo II, que al ser organizaciones conformantes del mismo, es razonable haber obtenido un dato tan elevado del conocimiento de los mismo (ver Tabla 57).

Pregunta 3.2

Partiendo de la premisa general de que existe un amplio abanico de organizaciones, que por sus características no pueden ser enclavadas ni en el Sector Público, ni en el Sector Lucrativo, varios son los enfoques que tratan de clarificar esta situación, aportando su visión y criterio. Para determinar los límites del Sector No Lucrativo, hemos tenido en cuenta los

diferentes enfoques que afloran a lo largo de la literatura, entre los que destacan los definidos por Defourny (1993), Sajardo (1996), Chaves y Monzón (2001 y 2003), Monzón et al. (2004) y Saz (2007):

- El Enfoque de la Economía Social: Incluye a las empresas cooperativas, a las entidades mutualistas y a las asociaciones, y en ciertas ocasiones, incluye a las fundaciones.
- El Enfoque de la Economía Solidaria: Incluye a las asociaciones y fundaciones (exceptuando aquellas con funciones de socialización y política).
- El Enfoque de las Organizaciones No Lucrativas (Nonprofit Organizations): Incluye a las asociaciones, fundaciones, determinadas cooperativas (en las que priman los objetivos de solidaridad, cooperación y servicio a la comunidad frente al lucro de sus socios), mutualidades de previsión social, centros de enseñanza y hospitales, clubs deportivos y Cajas de Ahorros con Obra Social.
- El Enfoque de No Mercado: Incluye a aquellas organizaciones no lucrativas cuya financiación se produce exclusivamente mediante la producción de sus propios bienes y servicios y posterior venta en el mercado.
- El Enfoque según la Normativa Legal Estatal: Incluye a todas las asociaciones y fundaciones (exceptuando cooperativas, mutualidades, sociedades laborales, partidos políticos, sindicatos, asociaciones empresariales, federaciones deportivas, asociaciones de consumidores, colegios profesionales y cámaras de comercio).

TABLA 58: Pregunta 3.2

BLOQUE III: EL CONOCIMIENTO DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO I y II												
MARCO CONCEPTUAL												
3.2 EL ENTORNO DONDE AGRUPAMOS LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO PUEDE DEFINIRSE EN FUNCIÓN A DIFERENTES ENFOQUES. ¿CUÁL CREE QUE ES EL MÁS ACERTADO?												
	Economía Social		Economía Solidaria		Organizaciones No Lucrativas		No Mercado		Normativa Legal Estatal		TOTAL	
COLECTIVO I	10	9,00%	12	10,81%	69	62,16%	4	3,61%	16	14,42%	111	100%
COLECTIVO II	15	10,71%	7	5,00%	102	72,85%	1	0,73%	15	10,71%	140	100%
TOTAL	25	9,96%	19	7,57%	171	68,13%	5	1,99%	31	12,35%	251	

Fuente: Elaboración propia

Para ambos colectivos el enfoque que más se adecua a la idiosincrasia del Sector No Lucrativo es el Enfoque de las Organizaciones No Lucrativas, con un 62,16% y 72,85%, respectivamente según el colectivo. El segundo enfoque es el relacionado con nuestra normativa legal, defendida por ambos colectivos con un 14,41% y 10,17% respectivamente. El resto de enfoques ofrecen datos residuales por debajo del 11% (ver Tabla 58).

Pregunta 3.3

En base al criterio estructural la proposición de Salamon y Anheier (1992; 1993), se fundamenta en el estudio de las cualidades que fijan la estructura y el modo de operar de las entidades no lucrativas. Así, todas aquellas entidades que entren a formar parte del sector no lucrativo, deberán cumplir las siguientes características:

1. **Organización formal.** Lo que supone una realidad institucionalizada, con una estructura interna, estabilidad relativa en lo que a objetivos formales se refiere y distinción entre socios y no socios (Olabuénaga, 2000). El sector no lucrativo es necesario que esté formado por un conjunto de organizaciones donde haya unos objetivos generales y en donde los recursos estén destinados a conseguir dichos objetivos. La mayor parte de las entidades adoptan una fórmula jurídica específica para regular sus organizaciones como, por ejemplo, la de fundaciones o asociaciones. Sin embargo, se incluyen también las organizaciones de hecho, siempre que tengan un cierto ánimo de permanencia.
2. **Privada.** Esto implica que no estén jurídicamente integradas en la administración pública. Se excluyen, por consiguiente, aquellas entidades cuyos presupuestos se integran en los presupuestos públicos. Quedan así fuera de consideración los organismos autónomos de las administraciones públicas, institutos y patronatos públicos, etc.
3. **Sin ánimo de lucro, o lo que es lo mismo no pueden distribuir los beneficios.** Esto supone que las entidades no lucrativas pueden generar beneficios, pero no pueden distribuir éstos entre sus patronos, asociados, directivos o personal. Este carácter las diferencia de las sociedades mercantiles, que tienen acceso al mercado de capitales. Siendo ésta una de las principales causas por las que las cooperativas (excepto las de carácter social) quedan excluidas del Tercer Sector.
4. **Dotadas de autogobierno.** Esto es, disfrutar de la capacidad de autocontrol institucional de sus propias actividades. Las entidades no lucrativas tienen que disponer de sus propios órganos de gobierno como estatutos propios, responsabilidad corporativa, etc.
5. **Altruistas.** Implica tener un marcado grado de participación voluntaria, bien sea porque la entidad canaliza el trabajo del voluntariado, bien sea, porque la gestión de las mismas se hace de forma voluntaria o el objetivo de su existencia sea de interés general.

Estos cuatro criterios principales de definición del Sector No Lucrativo ayudan a reducir los problemas que condicionan la tarea de conceptualización del mismo. Sin embargo, es necesario identificar si los colectivos a los que nos dirigimos en este primer estudio, están de acuerdo o no con cada una de las características.

TABLA 59: Pregunta 3.3

BLOQUE III: EL CONOCIMIENTO DEL SECTOR NO LUCRATIVO COLECTIVO I y II										
MARCO CONCEPTUAL										
3.3 LAS ORGANIZACIONES QUE FORMAN PARTE DEL SECTOR NO LUCRATIVO, DEBERÁN CUMPLIR LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS. ¿ESTÁ DE ACUERDO O EN CONTRA?										
	COLECTIVO I					COLECTIVO II				
	A Favor		En Contra		TOTAL	A Favor		En Contra		TOTAL
Organización formal	108	97,29%	3	2,71%	111	139	99,29%	1	0,71%	140
Privada	82	73,87%	29	26,13%	111	120	85,71%	20	14,29%	140
Sin ánimo de lucro	108	97,30%	3	2,70%	111	139	99,29%	1	0,71%	140
Dotada de Autogobierno	105	94,59%	6	5,41%	111	137	97,86%	3	2,14%	140
Altruista	93	83,78%	18	16,22%	111	113	80,71%	27	19,29%	140

Fuente: Elaboración propia

Observamos como ambos colectivos están a favor de las cinco características que una organización del Sector No Lucrativo debe cumplir. Es destacable, que en general tanto para el colectivo I como el II, las características en las que se está en contra son, que deban ser organizaciones altruistas (16,22% y 19,19% respectivamente) y de carácter privado (26,13% y 14,29% respectivamente), (ver Tabla 59).

6.3.4. Bloque IV: El concepto de la Transparencia en la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo

El impacto social y económico de las actividades llevadas a cabo por las organizaciones pertenecientes al Tercer Sector, ha adquirido gran importancia en los últimos décadas (Brown y Kalegaonkar, 2002; Lee, 2004; De la Roda, 2008; Gálvez, Caba y López, 2009). Las organizaciones de ámbito no lucrativo cada vez generan un mayor número de relaciones contractuales con administraciones públicas, empresas privadas y público en general por lo que la transparencia y la confianza son totalmente necesarias.

Ante este escenario, el concepto transparencia surge como abanderado de una divulgación responsable, clara y legítima de la información demandada por los stakeholders, puesto que esta acepción supone una actitud e implica una disponibilidad de información real, tanto por decisión de las entidades del Tercer Sector como por requerimiento de varios grupos de interés (Marcuello et al., 2007; Caba, Gálvez y López, 2009).

La transparencia en la información ofrecida es primordial para la sostenibilidad de las organizaciones del Sector No Lucrativo: captación de voluntariado, legitimidad de actuación, obtención de recursos, etc. Además supone un medio para mostrar que la organización está desarrollando buenas prácticas en la gestión de los fondos y

alcanzando los fines para los que ha sido creada. Desde su punto de vista, conteste a las siguientes cuestiones:

A lo largo de este bloque vamos a identificar cuáles son aquellos que deben ser considerados como stakeholders desde el prisma de los dos colectivos que forman parte del estudio, qué nivel de importancia supone ofrecer una información transparente a dichos grupos de interés y que información se les ofrece a dichos usuarios; las características de la información definida y lo que aporta a la organización el hacerlo; conocer las razones que impulsan una demanda creciente de información transparente; identificar sobre qué áreas se ha de ser transparente; plantear las necesidad de una normativa más exhaustiva y cómo cubrir las lagunas legales existentes; proponer la necesidad o no de verificar dicha información ; y plantear la utilización de un modelo de indicadores que favorezcan dicho proceso.

Pregunta 4.1

Como hemos comentado en el capítulo segundo, las operaciones que desarrolla una organización, generan un interés en una diversidad de grupos que merecen ser considerados en el proceso de toma de decisiones. Dichos grupos se les conoce como stakeholders o usuarios de la información. En esta pregunta hemos enumerado quiénes son los posibles usuarios de información de una organización del Sector no Lucrativo. Para ello, nos hemos fundamentado el estudio realizado por Montero y Araque (2006) titulado el análisis de los stakeholders en una Entidad No Lucrativa:

- Relacionados con la actividad de la entidad
 - Socio/patrono o donante
 - Beneficiario (de la/s actividad/es desempeñadas por la organización)
 - Voluntario
 - Empleado
 - Consumidor o cliente (en el caso de que la ENL desarrolle algún tipo de actividad mercantil)
 - Proveedor (en el caso de que la ENL desarrolle algún tipo de actividad mercantil)

- Relacionados con el entorno
 - Entidades u organismos competidores
 - Entidades u organismos colaboradores
 - Grupos de presión hacia la ENL (agentes que se convierten en críticos de las acciones de las organizaciones)

- Grupos de presión desde la ENL (agentes que desde una organización actúan sobre diferentes estamentos para ejercer presión en cuanto a la modificación de comportamientos sociales)

TABLA 60: Pregunta 4.1

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
GRUPOS DE INTERÉS						
4.1 LAS ACTIVIDADES DE UNA ORGANIZACIÓN, GENERAN UN INTERÉS EN UNA DIVERSIDAD DE GRUPOS QUE MERECE SER CONSIDERADOS. SE LES CONOCE COMO "STAKEHOLDERS" O USUARIOS DE LA INFORMACIÓN. DESDE SU PUNTO DE VISTA ¿QUIÉNES DEBEN SER CONSIDERADOS LOS "STAKEHOLDERS" DE UNA ORGANIZACIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO?						
Respuesta Múltiple						
	COLECTIVO I			COLECTIVO II		
	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
Socio/patrono o donante	94	84,68%	13,15%	125	89,29%	14,03%
Beneficiario	87	78,38%	12,17%	121	86,43%	13,58%
Voluntario	94	84,68%	13,15%	124	88,57%	13,92%
Empleado	82	73,87%	11,47%	105	75,00%	11,78%
Consumidor o cliente	72	64,86%	10,07%	73	52,14%	8,19%
Proveedor	67	60,36%	9,37%	60	42,86%	6,73%
Entidades u organismos competidores	39	35,14%	5,45%	48	34,29%	5,39%
Entidades u organismos colaboradores	80	71,97%	11,19%	108	77,14%	12,12%
Grupos de presión hacia la ENL	52	46,85%	7,27%	56	40,00%	6,29%
Grupos de presión desde la ENL	48	43,24%	6,71%	71	50,71%	7,97%
RM	715		100,00%	891		100,00%

Fuente: Elaboración propia

Para ambos colectivos el principal grupo que forma parte del conjunto de usuarios de la información de una organización del Sector No Lucrativo son los socios, patronos y donantes con un 84,68% para el colectivo I y 89,29% para el colectivo II. La figura del voluntario para el primer colectivo también se encuentra en la primera posición junto a los socios, patronos y donantes, y para el segundo colectivo ocupa el segundo lugar con un 88,57%. En tercer lugar nos encontramos con los beneficiarios (78,38% y 86,43% respectivamente) y los empleados de la organización alcanzan el cuarto lugar (73,87% y 75,00%) seguido muy de cerca de las entidades y organismos colaboradores con un 71,17% para el colectivo I y 77,14% para el colectivo II. En el medio de la tabla encontramos a los consumidores o clientes (en el caso de que la organización lleve a cabo algún tipo de actividad mercantil) con un 64,86% y 52,14% respectivamente. Hasta este momento el comportamiento de ambos colectivos es homogéneo sin embargo, mientras que para el colectivo I la quinta posición pertenece a los proveedores (60,36%), para el colectivo II es más importante ofrecer una información transparente primero a los grupos de presión que se generan desde las propias entidades (50,71%). Les siguen los grupos de presión hacia las organizaciones (46,85%), desde ellas (43,24%) y las entidades u

organismos competidores (35,14%) para el colectivo I. En el caso del segundo colectivo, vemos como los últimos puestos los ocupan los proveedores (42,86%), los grupos de presión hacia las entidades (40,00%) y los competidores con un 34,29%), (ver Tabla 60).

Pregunta 4.2

En relación a la pregunta anterior, hemos creído conveniente identificar qué stakeholders son los que pueden demandar una información transparente a las organizaciones del Sector No Lucrativo según el punto de ambos colectivos.

TABLA 61: Pregunta 4.2

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
GRUPOS DE INTERÉS						
4.2 ¿QUIÉNES CREE QUE PUEDEN DEMANDAR UNA INFORMACIÓN TRANSPARENTE A LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO?						
Respuesta Múltiple						
	COLECTIVO I			COLECTIVO II		
	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
Socio/patrono o donante	93	83,78%	12,95%	123	87,86%	13,02%
Beneficiario	76	68,47%	10,58%	113	80,71%	11,96%
Voluntario	93	83,78%	12,95%	120	85,71%	12,70%
Empleado	84	75,68%	11,70%	110	78,57%	11,64%
Consumidor o cliente	69	62,16%	9,61%	86	61,43%	9,10%
Proveedor	64	57,66%	8,91%	71	50,71%	7,51%
Entidades u organismos competidores	46	41,44%	6,41%	62	44,29%	6,56%
Entidades u organismos colaboradores	78	70,27%	10,86%	113	80,71%	11,96%
Grupos de presión hacia la ENL	60	54,05%	8,36%	71	50,71%	7,51%
Grupos de presión desde la ENL	55	49,55%	7,66%	76	54,29%	8,04%
RM	718		100,00%	945		100,00%

Fuente: Elaboración propia

El comportamiento de ambos colectivos respecto a la pregunta anterior es muy homogéneo, ya que en base al colectivo I, los grupos de interés que tienen mayor legitimidad a la hora de demandar una información más transparente son, de mayor a menor los socios, patronos, donantes y voluntarios (83,78%); los empleados (75,68%); las entidades u organismos colaboradores (70,27%); los beneficiarios (68,47%); el consumidor o cliente (62,16%); los proveedores (57,66%); los grupos de presión hacia las ENL (54,05%); los grupos de presión desde las ENL (49,55%) y las entidades u organismos competidores (41,44%). Para el colectivo II, el nivel de poder demandar una información caracterizada por la transparencia, no difiere de lo opinado por el primer colectivo ya que para éstos los primeros también son los socios, patronos y donantes (87,86%); los voluntarios (85,71%); los empleados (78,57%); las entidades u organismos colaboradores empatado con los beneficiarios (80,71%); el

consumidor o cliente (61,43%); los grupos de presión desde las ENL (54,29%); los proveedores (50,71%) al igual que los grupos de presión hacia las ENL; y por último las entidades u organismos competidores (44,29%), (ver Tabla 61).

Pregunta 4.3

A lo largo de la Tesis Doctoral hemos comentado que las cuestiones relacionadas con la transparencia en torno a una ENL están adquiriendo un especial significado (Connolly, Hyndman y Lapsley, 2004; Keating y Frumkin, 2003). Y hemos hecho hincapié en aquellos estudios donde se han medido parámetros como la imagen pública o la confianza depositada en las organizaciones del Sector No Lucrativo. Sin embargo, no existen estudios actuales españoles que se centre en medir el nivel de importancia que supone ofrecer una información transparente a los stakeholders, a excepción de los estudios realizados por García Delgado junto a la Fundación ONCE, en los años 2004 y 2009; la información emitida anualmente sobre confianza del Barómetro Edelman, o los datos del CIS (2006, 2007, 2009 y 2011), también sobre confianza.

Por ello, apreciamos como se hace necesario un estudio más en profundidad relacionado con la transparencia y todos los factores que la rodean. Por ello en la encuesta realizada, tras una breve explicación de qué se entiende por transparencia y quiénes son los grupos de interés, en base a los siguientes ítems: a) nada importante; b) poco importante; c) algo importante y d) muy importante, se incide en averiguar cuál es el grado de relevancia que supone ofrecer una información transparente por parte de las organizaciones del Sector No Lucrativo. Para corroborar dicha proposición se ha llevado a cabo la siguiente pregunta:

TABLA 62: Pregunta 4.3

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL										
COLECTIVO I y II										
TRANSPARENCIA										
4.3 ¿QUÉ NIVEL DE IMPORTANCIA SUPONE OFRECER UNA INFORMACIÓN TRANSPARENTE A LOS GRUPOS DE INTERÉS?										
	Muy Importante		Algo Importante		Poco Importante		Nada Importante		TOTAL	
COLECTIVO I	100	90,09%	9	8,11%	2	1,80%	0	0,00%	111	100%
COLECTIVO II	134	95,71%	6	4,29%	0	0,00%	0	0,00%	140	100%
TOTAL	234		15		2		0		251	

Fuente: Elaboración propia

Tanto para el colectivo I como para el colectivo II ofrecer una información transparente a los grupos de interés adquiere un nivel de muy importante, con un 90,09% y un 95,71% respectivamente. Solamente para un 8,11% del colectivo I ofrecer información transparente es

algo importante y poco importante es defendido por un escaso 1,80%. Para el otro colectivo un 4,29% defiende que es algo importante ofrecer una información transparente, y en ningún caso optan por que sea poco o nada Importante (ver Tabla 62).

Pregunta 4.4

La transparencia en la información demandada por los stakeholders supone una actitud e implica una disponibilidad de información real, tanto por decisión de las entidades del Tercer Sector como por requerimiento de varios grupos de interés (Marcuello et al., 2007; Caba, Gálvez y López, 2009). La toma de decisiones es una actividad primordial en la planificación estratégica de cualquier organización, y ésta debe realizarse bajo los parámetros de fiabilidad, veracidad y objetividad. Para ello se demanda una información completa, clara, concisa y útil, de tal manera que reduzca el riesgo de aquellos grupos de interés que la solicitan.

Dicha afirmación nos lleva a plantearnos el punto de vista de ambos colectivos en cuanto a las características que debe tener la información emitida por las organizaciones del Sector No Lucrativo hacia los grupos de interés.

TABLA 63: Pregunta 4.4

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
TRANSPARENCIA						
4.4 BAJO SU PUNTO DE VISTA, LA INFORMACIÓN EMITIDA POR LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO HACIA LOS "STAKEHOLDERS" HA DE SER:						
Respuesta Múltiple						
	COLECTIVO I			COLECTIVO II		
	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
Veraz	95	85,59%	16,52%	124	88,57%	17,20%
Fiable	94	84,68%	16,35%	105	75,00%	14,56%
Objetiva	89	80,18%	15,48%	105	75,00%	14,56%
Completa	76	68,47%	13,22%	91	65,00%	12,62%
Clara	90	81,08%	15,65%	118	84,29%	16,37%
Concisa	51	45,95%	8,87%	74	52,86%	10,26%
Útil	73	65,77%	12,70%	93	66,43%	12,90%
Otro (Por favor especifique)	7	6,31%	1,22%	11	7,86%	1,53%
RM	575		100%	721		100%

Fuente: Elaboración propia

Desde el punto de vista del colectivo I, ante todo, la información emitida por las organizaciones ha de cumplir la característica de veracidad (85,59%) y fiabilidad (84,68%). Así mismo, los encuestados se decantan por la claridad (81,08%) y la objetividad (80,18%), sin dejar de lado el hecho de que dicha información sea también completa (68,47%), útil (65,77%) y por último concisa (45,95%).

Desde la perspectiva del colectivo II, podemos afirmar que no existen diferencias muy significativas en cuanto a las características que debe cumplir. La más significativa es la veracidad (88,57%), seguida de la claridad (84,29%) y la fiabilidad y objetividad (75,00% en ambos casos). La utilidad (66,43%) y que la información que se emita sea completa (65,00%) también son características importantes para este colectivo. Finalmente, al igual que ocurría en el colectivo anterior, la concisión ocupa el último lugar (52,86%), (ver Tabla 63).

Respecto a otra serie de aportaciones que nos muestran los encuestados destacaríamos como características a añadir a este tipo de información la relevancia, la adecuación y la comparabilidad.

Pregunta 4.5

Uno de los objetivos principales para una organización es conseguir difundir una imagen positiva de cara a la sociedad, puesto que ofrecer un perfil adecuado, puede ayudar a generar una mayor entrada de recursos, tanto económicos como humanos, y favorecer así la consecución de los objetivos de la entidad. Ésta se genera, por un lado, aprovechando cada oportunidad en mejoras continuas que se demuestran con claridad, honestidad y legalidad, y por otro lado, se logra alcanzando una confianza y una credibilidad social, puesto que cuanto mayor sea ésta, mayor será el compromiso y el apoyo alcanzado, consiguiéndose así una mayor legitimidad para poder actuar de manera ética.

TABLA 64: Pregunta 4.5

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
TRANSPARENCIA						
4.5 INDIQUE QUÉ CARACTERÍSTICAS APORTA A LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO OFRECER A LOS GRUPOS DE INTERÉS UNA INFORMACIÓN TRANSPARENTE.						
Respuesta Múltiple						
	COLECTIVO I			COLECTIVO II		
	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
Imagen positiva	74	66,67%	16,59%	108	77,14%	17,31%
Confianza	97	87,39%	21,75%	130	92,86%	20,83%
Legitimidad	63	56,76%	14,13%	84	60,00%	13,46%
Credibilidad	93	83,78%	20,85%	120	85,71%	19,23%
Honestidad	70	63,06%	15,70%	108	77,14%	17,31%
Legalidad	45	40,54%	10,09%	69	49,29%	11,06%
Otro (Por favor especifique)	4	3,60%	0,90%	5	3,57%	0,80%
RM	446		100%	624		100%

Fuente: Elaboración propia

En este ítem desde el prisma de los resultados obtenidos del colectivo I, podemos comentar que la principal característica que aporta a las organizaciones ofrecer una información transparente a sus stakeholders es la confianza (87,39%), muy de cerca comentan que ese tipo

de información aporta una mayor credibilidad (83,78%) a las organizaciones, en tercera posición nos encontramos con la generación de una imagen positiva (66,67%), seguido de la honestidad (63,06%) la legitimidad (56,76%) y la legalidad (40,54%).

En el caso del colectivo II, las respuestas actúan de una manera homogénea al colectivo anterior. Los resultados son: confianza (92,86%), credibilidad (85,71%), imagen positiva y honestidad (77,14% en ambos casos), legitimidad (60,00%) y legalidad (49,29%), (ver Tabla 64).

En cuanto a otras aportaciones que han ofrecido ambos colectivos, debemos destacar las siguientes: fiabilidad, empatía, compromiso y coherencia con su misión.

Pregunta 4.6

A la hora de determinar cuáles son las razones principales por las que las ENL deberían promover su transparencia en la información emitida se ha llevado a cabo la elaboración de un listado de argumentos (ítems) por las que las organizaciones de esta índole deben impulsar especialmente su transparencia. Siguiendo los trabajos previos de I Domènech et al. (2004), De la Roda (2008) y Marcuello et al. (2007), nos encontramos, por un lado, que existen razones exógenas que impulsan una demanda creciente de transparencia en la gestión de estas entidades. Según Marcuello et al. (2007), se podrían enumerar las siguientes:

1. Las entidades del Tercer Sector cada vez adquieren una mayor relevancia en los procesos sociales, políticos y económicos de la sociedad.
2. El número de organizaciones que proliferan en la actualidad están sufriendo uno de sus crecimientos más acentuados a lo largo del tiempo.
3. Los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes por parte de individuos pertenecientes a organizaciones no lucrativas activan las dudas y suspicacias de cara al sector.

Estos motivos instan a las ENL a informar de sus actuaciones a la colectividad en general. Pero, no solo las situaciones externas influyen en la proliferación de transparencia y rendición de cuentas en el ámbito no lucrativo, por otro lado, las razones endógenas también adquieren su importancia. En base a I Domènech (2004) y de la Roda (2008), son las siguientes:

4. La transparencia y la rendición de cuentas suponen un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización.

5. Una actitud transparente permite tener una base social amplia y comprometida.
6. Rendir cuentas obliga a medir el resultado de sus actuaciones.
7. Permite compararse con otras organizaciones parecidas (benchmarking).
8. Ayuda a los líderes a fomentar la correcta toma de decisiones para velar por el cumplimiento de la misión y los objetivos de la entidad.
9. Favorece la captación y fidelización de fondos
10. Favorece la captación y fidelización de voluntarios.

Estos estudios señalan cuáles son las razones que impulsan una demanda creciente de transparencia, pero no evidencian el nivel de importancia de cada uno de los argumentos. Por ello, la no disponibilidad de justificaciones empíricas sobre cuáles son las razones más importantes por las que las ENL deban promover su transparencia en la información emitida nos ha llevado a realizar la siguiente cuestión para que nos aporte dichas evidencias.

En cuanto a las razones (recogidas y numeradas en el párrafo anterior) por las que se debe promover la transparencia en la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo, se observan que para el colectivo I las razones por las que se debe promover son, ordenadas de mayor a menor relevancia: los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes por parte de individuos pertenecientes a estas entidades activan las dudas y suspicacias de cara al sector (87,39%), las organizaciones cada vez adquieren una mayor relevancia en los procesos sociales, políticos y económicos de la sociedad (59,46%), favorece la captación y fidelización de fondos (55,86%), la transparencia y la rendición de cuentas suponen un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización (54,05%), una actitud transparente permite tener una base social amplia y comprometida (52,25%), favorece la captación y fidelización de voluntarios (39,64%), rendir cuentas obliga a medir el resultado de sus actuaciones (31,53%), ayuda a los líderes a fomentar la correcta toma de decisiones para velar por el cumplimiento de la misión y los objetivos de la entidad (27,03%), permite compararse con otras organizaciones parecidas (20,72%) y finalmente las organizaciones están viviendo uno de sus crecimientos más acentuados a lo largo del tiempo (15,32%).

TABLA 65: Pregunta 4.6

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL COLECTIVO I y II						
TRANSPARENCIA						
4.6 EXISTEN DIFERENTES ARGUMENTOS POR LOS QUE LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO DEBEN PROMOVER SU TRANSPARENCIA. INDIQUE LAS RAZONES, QUE SEGÚN SU CRITERIO, IMPULSAN UNA DEMANDA CRECIENTE DE TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN DE ÉSTAS.						
Respuesta Múltiple						
	COLECTIVO I			COLECTIVO II		
	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
Las organizaciones cada vez adquieren una mayor relevancia en los procesos sociales, políticos y económicos de la sociedad.	66	59,46%	13,39%	82	58,57%	10,83%
Las organizaciones están viviendo uno de sus crecimientos más acentuados a lo largo del tiempo.	17	15,32%	3,45%	19	13,57%	2,51%
Los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes por parte de individuos pertenecientes a estas entidades activan las dudas y suspicacias de cara al sector.	97	87,39%	19,68%	88	62,86%	11,62%
La transparencia y la rendición de cuentas suponen un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización.	60	54,05%	12,17%	122	87,14%	16,12%
Una actitud transparente permite tener una base social amplia y comprometida.	58	52,25%	11,76%	88	62,86%	11,62%
Rendir cuentas obliga a medir el resultado de sus actuaciones.	35	31,53%	7,10%	77	55,00%	10,17%
Permite compararse con otras organizaciones parecidas (benchmarking).	23	20,72%	4,67%	34	24,29%	4,49%
Ayuda a los líderes a fomentar la correcta toma de decisiones para velar por el cumplimiento de la misión y los objetivos de la entidad.	30	27,03%	6,09%	73	52,14%	9,64%
Favorece la captación y fidelización de fondos.	62	55,86%	12,58%	93	66,43%	12,29%
Favorece la captación y fidelización de voluntarios.	44	39,64%	8,92%	77	55,00%	10,17%
Otros (Por favor especifique)	1	0,90%	0,20%	4	2,86%	0,53%
RM	493		100%	757		100%

Fuente: Elaboración propia

En el caso del colectivo II, las razones son las siguientes: la transparencia y la rendición de cuentas suponen un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización (87,14%), favorece la captación y fidelización de fondos (66,43%), los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes por parte de individuos pertenecientes a estas entidades activan las dudas y suspicacias de cara al sector y una actitud transparente permite tener una base social amplia y comprometida (62,86% en ambos casos), las organizaciones cada vez adquieren una mayor relevancia en los procesos sociales, políticos y económicos de la sociedad (58,57%), favorece la captación y fidelización de voluntarios y el rendir cuentas obliga a medir el resultado de sus actuaciones (55,00% en ambos casos), ayuda a los líderes a fomentar la correcta toma de

decisiones para velar por el cumplimiento de la misión y los objetivos de la entidad (52,14%), permite compararse con otras organizaciones parecidas (24,29%) y finalmente las organizaciones están viviendo uno de sus crecimientos más acentuados a lo largo del tiempo (13,57%), (ver Tabla 65).

Respecto a las aportaciones que han ofrecido ambos colectivos, debemos destacar las siguientes razones por las que es necesario promover la transparencia: ésta ofrece un mensaje de compromiso y corresponsabilidad a la sociedad; la naturaleza de este tipo de organizaciones demanda ser corresponsables y dar ejemplo de transparencia como manera de devolver a aquellos que ayudan a las organizaciones su esfuerzo; y el valor que éstas suponen en la economía actual.

Pregunta 4.7

La sociedad en general no se contenta con obtener una simple información sobre la conciliación y justificación de los gastos e ingresos incurridos a lo largo de un periodo de tiempo, es necesario explicar el quehacer de todas las áreas de actuación de la organización, como el área económica y financiera, directiva, estratégica, etc. como horizonte desde el cual dar razón de los resultados, actuaciones y actividades de cada sección (Marcuelli et al., 2007). Para poder identificar en qué áreas de una ESFL se debe incidir más a la hora de demandar una información transparente, en la cuestión relacionada con ello, se han definido las siguientes áreas (ítems) en base a la clasificación realizada por el Anuario del Tercer Sector de Acción Social en España 2012 (EDIS, 2012):

- a. área económica y financiera: captación de fondos;
- b. área directiva: organización y dirección;
- c. área estratégica: marketing y comunicación;
- d. área de actividades: gestión de programas y proyectos; y
- e. área de recursos humanos: personal

Siendo los resultados obtenidos para cada colectivo, los siguientes:

Para el colectivo I la principal área sobre el que es necesario rendir cuentas mediante una información transparente es el área económica y financiera (97,30%), seguida por el área de actividades (79,28%), en tercer lugar nos encontramos con tres áreas como son la directiva, la estratégica y la de recursos humanos (47,75%).

TABLA 66: Pregunta 4.7

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
TRANSPARENCIA						
4.7 ¿SOBRE QUÉ ÁREAS DEBE RENDIR CUENTAS UNA ORGANIZACIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO, MEDIANTE UNA INFORMACIÓN TRANSPARENTE?						
Respuesta Múltiple						
	COLECTIVO I			COLECTIVO II		
	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL	Total de Respuestas	%	% s/TOTAL
Área económica y financiera	108	97,30%	30,25%	139	99,29%	27,63%
Área directiva	53	47,75%	14,85%	89	63,57%	17,69%
Área estratégica	53	47,75%	14,85%	76	54,29%	15,11%
Área de actividades	88	79,28%	24,65%	119	85,00%	23,66%
Área de recursos humanos	53	47,75%	14,85%	72	51,43%	14,31%
Otros (Por favor especifique)	2	1,80%	0,56%	8	5,71%	1,59%
RM	357		100%	503		100%

Fuente: Elaboración propia

El colectivo II por su parte enfatiza la necesidad de una información transparente en primer lugar en el área económica y financiera (99,29%), seguido muy de cerca por el área de actividades (85,00%), en el tercer lugar se encuentra el área directiva (63,57%), posteriormente el área estratégica (54,29%) y finalmente el área de recursos humanos (51,43%), (ver Tabla 66).

Así mismo, ambos colectivos han dado a conocer otras áreas sobre las que también sería importante ofrecer una información transparente, entre las que destacamos áreas relacionadas con el impacto medioambiental, la sostenibilidad económica y el impacto social.

Pregunta 4.8

Resulta destacable que a pesar de la importancia de la transparencia y la rendición de cuentas en las entidades no lucrativas, a nivel estatal no existe una normativa legal que vele por el cumplimiento de la misma de manera explícita en áreas que no sean la económica y financiera. Por ello planteamos a ambos colectivos la necesidad o no de desarrollar leyes más exhaustivas que obliguen a las entidades no lucrativas a informar sobre diferentes áreas.

En relación a la necesidad de desarrollar leyes más exhaustivas en las que se obligara a las organizaciones del Sector No Lucrativo a informar del resto de sus áreas, a parte del área económica y financiera, una amplia mayoría en los ambos colectivos defiende esta afirmación, en el caso del colectivo I lo corrobora un 81,98%, y en el caso del colectivo II dicha cifra, aunque mayoritaria, baja hasta el 61,42% (ver Tabla 67).

TABLA 67: Pregunta 4.8

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
NORMATIVA LEGAL						
4.8 EXISTE UNA NORMATIVA LEGAL QUE SE CENTRA BÁSICAMENTE EN EL ÁREA ECONÓMICA Y FINANCIERA DE LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO. SIN EMBARGO, LA TRANSPARENCIA Y LA RENDICIÓN DE CUENTAS, PARA SATISFACER LA DEMANDA DE INFORMACIÓN DE LOS "STAKEHOLDERS", DEBERÍA CUBRIR OTRAS ÁREAS ¿CREE NECESARIO DESARROLLAR LEYES MÁS EXHAUSTIVAS QUE OBLIGUEN A LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS A INFORMAR SOBRE LAS DIFERENTES ÁREAS?						
	SÍ		NO		TOTAL	
COLECTIVO I	91	81,98%	20	18,02%	111	100%
COLECTIVO II	86	61,42%	54	38,58%	140	100%
TOTAL	177	70,52%	74	29,48%	251	

Fuente: Elaboración propia

Pregunta 4.9

Actualmente la demanda de información no sólo se centra en el marco normativo, como hemos podido apreciar a lo largo del Capítulo 5, sino que los diferentes stakeholders han incrementado su demanda de información exigiendo una notificación más amplia de sus actuaciones relacionadas con aspectos sociales (Moneva y Bellostas, 2007 y Marcuello et al., 2007). De acuerdo con los mecanismos de control que persiguen una adecuada rendición de cuentas en las entidades no lucrativas, los podemos dividir en dos bloques. Por un lado estarían aquellos instrumentos formales impuestos por los poderes públicos y por otro lado aquellas iniciativas de carácter eminentemente voluntario por parte de las propias entidades (Caba, Gálvez y López, 2009).

La normativa legal se centra básicamente en el área económica y financiera, sin embargo las organizaciones, para satisfacer la demanda de información de los grupos de interés, deben tener en cuenta otras áreas como la de actividades, de recursos humanos, estratégica, directiva, etc. Por ello, para cubrir la laguna legal existente, éstas están elaborando mecanismos de control de carácter voluntario que garantizan la eficiencia de la entidad en cuanto a su gestión, y que a su vez sirven como controladores para evitar que el concepto de transparencia se desvirtúe (Caba, Gálvez y López, 2011).

Entre los diferentes mecanismos de carácter voluntario podemos hacer hincapié en los siguientes:

- **Certificados de Calidad.** Se encargan de analizar la información elaborada por las organizaciones no lucrativas. Son mecanismos de control externo llevados a cabo por empresas privadas las cuales a través de certificados de buenas prácticas dan a conocer a la sociedad en general la buena labor desempeñada por estas entidades.

- **Códigos de conducta.** Un código de conducta permite a la sociedad incrementar sus niveles de confianza sobre aquellas organizaciones (lucrativas o no lucrativas) que lo suscriben y son ampliamente utilizados tanto por Gobiernos como por empresas o grupos de profesionales.
- **Códigos o guías de buenas prácticas.** Estas guías contienen información independiente, objetiva y homogénea sobre las entidades no lucrativas para ayudar al donante a realizar una donación responsable.
- **Declaraciones de responsabilidad.** En este caso nos referimos a la Carta de Responsabilidades de las Organizaciones No Gubernamentales (*Internacionales. International Non-Governmental Organizations Accountability Charter*) en la que diferentes organizaciones se comprometen a ejercer sus actividades bajo la premisa de la transparencia, la excelencia y la responsabilidad. Es una carta de carácter voluntario inspirada en una serie de códigos, normas, estándares y directrices existentes.
- **Auditoría social de las organizaciones del Sector No Lucrativo:** se refiere a un proceso mediante el cual una organización evalúa, informa y mejora su desempeño social y su comportamiento ético, principalmente a través del diálogo entre sus stakeholder o grupos de interés, mediante un informe elaborado por expertos profesionales e independientes.
- **Mecanismos de participación y consulta:** Son aquellos por medio de los cuales se intenta hacer partícipe a la ciudadanía en general. Un claro ejemplo es la creación de indicadores en los que se tiene en cuenta el punto de vista de los grupos de interés, en cuanto a la información que realmente quieren recibir de una manera transparente.

Este ítem solo fue propuesto a los responsables de las organizaciones del Sector No Lucrativo. En dicha pregunta debían responder si llevaban a cabo cada uno de los mecanismos voluntarios propuestos, o en el caso de no hacerlo, responder “Lo debería llevar a cabo” en el caso de no hacerlo, y creer que sí debería hacerlo. Los resultados son los siguientes:

Respecto al total del colectivo II, la mayor parte del censo elabora mecanismos de participación y control: indicadores, guías de buenas prácticas y códigos de conducta (67,14%, 65,00% y 64,29% respectivamente), por otro lado, menos de la mitad de los encuestados llevan a cabo declaraciones de responsabilidad, auditorías sociales y certificados de calidad (49,29%, 42,86% y 38,57%).

TABLA 68: Pregunta 4.9

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL							
COLECTIVO II							
NORMATIVA LEGAL							
4.9 POR ELLO, PARA CUBRIR LA LAGUNA LEGAL EXISTENTE EN MATERIA DE TRANSPARENCIA, LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO ESTÁN ELABORANDO MECANISMOS DE CONTROL VOLUNTARIO. ¿CUÁL/ES LLEVA A CABO SU ORGANIZACIÓN Y CUÁL/ES SI NO LOS LLEVA A CABO, CREE QUE DEBERÍA CUMPLIR?							
	Sí lo lleva a cabo	%	No lo lleva a cabo	%	Lo debería llevar a cabo	%s/No	TOTAL
Certificados de Calidad	54	38,57%	86	61,43%	34	39,53%	140
Códigos de Conducta	90	64,29%	50	35,71%	24	48,00%	140
Guía de Buenas Prácticas	91	65,00%	49	35,00%	27	55,10%	140
Declaraciones de Responsabilidad	69	49,29%	71	50,71%	31	43,66%	140
Auditoría Social	60	42,86%	80	57,14%	43	53,75%	140
Mecanismos de participación y control: indicadores	94	67,14%	46	32,86%	27	58,69%	140

Fuente: Elaboración propia

En relación a los mecanismos de control voluntarios que no realizan, pero que creen necesario llevarlos a cabo, nos encontramos con que la mayoría de los encuestados creen necesario implantar mecanismos de participación y control: indicadores, guías de buenas prácticas y auditorías sociales (58,69%, 55,10% y 53,75% respectivamente), (ver Tabla 68).

En general lo que más demandan las organizaciones del Sector No Lucrativo, es utilizar indicadores que les permitan tener en cuenta las necesidades de los grupos de interés y ofrecer así una información transparente que satisfaga dichas necesidades.

Pregunta 4.10

Se llevó a cabo una pregunta abierta en la que se preguntaba a los individuos del colectivo II, qué otros mecanismos de control lleva a cabo su organización. Entre las diferentes respuestas obtenidas, destacamos las siguientes:

TABLA 69: Pregunta 4.10

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL	
COLECTIVO II	
NORMATIVA LEGAL	
4.10 ¿QUÉ OTRO/S MECANISMO/S DE CONTROL LLEVA A CABO SU ORGANIZACIÓN?	
Respuesta abierta	

Fuente: Elaboración propia

La amplia mayoría reitera que llevan a cabo la elaboración de diferentes modelos de indicadores, preestablecidos por entidades externas como Fundación Lealtad o el Global Reporting initiative. Así mismo, demandan una serie de indicadores que se adecúen más a las necesidades de sus stakeholders y a la idiosincrasia de las entidades pertenecientes al Sector No Lucrativo (ver Tabla 69).

Pregunta 4.11

Hasta ahora hemos visto la importancia de ofrecer una información dirigida a los grupos de interés, por ello, el ítem que se presenta a continuación, intenta vislumbrar qué información es la que se ofrece mayoritariamente a los stakeholders. En base al estudio La Transparencia de las ONG: rendición de cuentas obligatoria versus voluntaria a través de la web elaborado por Caba, Gálvez y López (2009) hemos obtenido los siguientes resultados:

TABLA 70: Pregunta 4.11

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL	
COLECTIVO II	
NORMATIVA LEGAL	
4.11 ¿QUÉ INFORMACIÓN OFRECE SU ENTIDAD A LOS DIFERENTES "STAKEHOLDERS"?	
Información ofrecida	%
Balance	96,43%
Cuenta de resultados	96,43%
La memoria	89,29%
Fin social de la ONG (misión, visión y valores)	85,71%
Distribución de los gastos en: Captación de Fondos, Programas- Actividad y Gestión-Administración	82,14%
La recaudación anual (donaciones, socios y otras colaboraciones)	82,14%
Actividades que están abiertas a ser desarrolladas por voluntarios	78,57%
Detalles de los fondos recaudados por los principales financiadores, tanto públicos como privados	78,57%
Nombres de los órganos de gobierno y de dirección	78,57%
Renovación de los miembros del órgano de gobierno	78,57%
Destino de los fondos desglosado por cada proyecto y línea de actividad de la organización	75,00%
Grado de cumplimiento de las actividades de la entidad	71,43%
Liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior	71,43%
El coste anual de captación de fondos privados y públicos	67,86%
El fin social identifica claramente y orienta sobre el campo de actividad y público al que se dirige	67,86%
El plan anual	67,86%
Memoria completa de las cuentas anuales	67,86%
El plan estratégico	64,29%
Información sobre la protección de datos de los archivos de socios y donantes particulares	64,29%
Informe de auditoría	64,29%
Presupuesto anual para el año siguiente con la correspondiente memoria explicativa	64,29%
Excedente del ejercicio y su función como autofinanciación	60,71%
Informes de seguimiento y finales justificativos de los proyectos desarrollados	60,71%
Acuerdos adoptados de los órganos de gobierno	53,57%
Currículos vitae de los miembros del equipo directivo	53,57%
Información sobre el personal de la entidad	53,57%
Número de reuniones anuales de los órganos de gobierno	46,43%

Inventario de bienes de la entidad	39,29%
La remuneración de los órganos de gobierno	39,29%
Las imputaciones de los fondos recaudados a las actividades de cada año	39,29%
Información sobre los afiliados de la entidad	35,71%
Información sobre los beneficiarios de la entidad	35,71%
Mecanismos aprobados por el órgano de gobierno para evitar los conflictos de interés	35,71%
Principales proveedores	35,71%
Descripción sobre los flujos de efectivo	32,14%
Los co-organizadores de la actividad	32,14%
Relación entre el patrimonio y fines de la entidad	32,14%
Criterios y procesos de selección de proyectos y contrapartes	28,57%
Principales clientes	28,57%
Las cláusulas de cesión del logotipo de la entidad a empresas e instituciones	21,43%
Sistema de seguimiento de la voluntad de los donantes sobre los fondos dirigidos	17,86%

Fuente: Elaboración propia

Principalmente ofrecen una información económica y financiera, como es el caso del Balance de Situación, la Cuenta de Resultados y la Memoria anual de las actividades. Pero también ofrece otro tipo de información no relacionada estrictamente con datos económicos y financieros como es el caso de ofrecer a los grupos de interés cual es el fin social de la entidad, es decir su misión, visión y valores, también ofrecen datos relacionados con la distribución de los gastos, de dónde obtienen la información, información sobre los órganos de gobierno, sobre los proyectos a realizar, el presupuesto, datos sobre sus principales clientes o proveedores y sobre los afiliados y beneficiarios, etc.

En general, apreciamos como la información a emitir a los stakeholders no se basa exclusivamente en el área económica y financiera, sino que las características de estas organizaciones les hacen ofrecer una información más detallada sobre el resto de áreas que forman parte de las mismas (ver Tabla 70).

Pregunta 4.12

Ciertas entidades no lucrativas en base a la ley tienen la obligación de revisar sus estados contables por medio de expertos independientes. Tanto en la Ley Orgánica 1/2002, como en la Ley 50/2002, se insta a las entidades pertenecientes al sector no lucrativo (asociaciones de utilidad pública y fundaciones) a ofrecer una información útil y veraz a los usuarios de la información.

Sin embargo, gran parte del entramado de las asociaciones y fundaciones pertenecientes al Sector No Lucrativo, quedan fuera de esta obligatoriedad. Además dicha obligación de revisión se centra en el ámbito económico y financiero, dejando de lado el resto de ámbitos existentes en el sector.

Ante la premisa de que toda información sería recomendable que fuera verificada, se preguntó a los encuestados del colectivo I y II si están de acuerdo con que es necesario obtener evidencia de la veracidad y fiabilidad de la información, no solo económica y financiera, sino del resto de áreas.

TABLA 71: Pregunta 4.12

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
HERRAMIENTAS DE VERIFICACIÓN						
4.12 PARTIENDO DE LA PREMISA DE QUE TODA INFORMACIÓN DEBERÍA SER VERIFICADA. EN EL CASO DE LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO, ES NECESARIO OBTENER EVIDENCIA DE LA VERACIDAD Y FIABILIDAD DE LA INFORMACIÓN TANTO DEL ÁREA ECONÓMICA Y FINANCIERA COMO DEL RESTO DE ÁREAS DE LA MISMA. ¿ESTÁ DE ACUERDO CON ESTA AFIRMACIÓN?						
	SÍ		NO		TOTAL	
COLECTIVO I	102	91,89%	9	8,11%	111	100%
COLECTIVO II	135	68,42%	5	3,58%	140	100%
TOTAL	237	94,42%	14	5,58%	251	

Fuente: Elaboración propia

En ambos casos la inmensa mayoría defiende la necesidad de utilizar mecanismos que favorezcan el obtener evidencia sobre la veracidad y fiabilidad no solo de la información ofrecida en el área económica y financiera, sino del resto de áreas que conforman a las organizaciones del Sector No Lucrativo. En el colectivo I están a favor de esta proposición el 91,89%, frente al 8,11% que está en contra. Y en el colectivo II, la cifra afirmativa asciende hasta el 96,42% frente al 3,58% (ver Tabla 71).

Pregunta 4.13

Ante esta demanda, se hace necesario buscar un proceso de verificación de todas las áreas de las organizaciones del Sector No Lucrativo. El principal problema estriba en su denominación.

La auditoría social puede ser un instrumento adecuado de servicio a la sociedad y a las propias organizaciones (Bellostas et al., 2002). Es un concepto popularizado aunque relativamente emergente (Marcuello et al., 2002) cuya acepción ha ido variando a lo largo de su corta historia. En general, dicha acepción es utilizada para definir el proceso regular y externo para comprender, medir, informar y mejorar las realizaciones sociales de una organización, básicamente a través del diálogo con los grupos de interés (Gonella, Pillin y Zadek, 1998), de acuerdo a lo que se denomina *triple bottom line*, es decir, ofrecer tres tipos de información de la entidad: económico-financiera, social y medioambiental.

Es un método para que las organizaciones planifiquen, proyecten y evalúen las actividades de carácter no financiero y controlen las consecuencias internas y externas de las operaciones sociales y comerciales de la organización (Speckley, 1982 y 2000). Así, el objetivo explícito de la auditoría social en este caso es servir como una herramienta de gestión, y como tal, los procedimientos que se diseñen tienen que fijarse para poder planificar, ejecutar y medir resultados, por un lado, y por otro poder controlar y corregir desviaciones.

Ciertamente, este concepto se centra en el Sector Lucrativo, por ello a la hora de plantearlo en la encuesta hemos variado su denominación a Auditoría Social de las organizaciones del Sector No Lucrativo. De esa manera delimitamos el ámbito de actuación, pero mantenemos la esencia conceptual.

TABLA 72: Pregunta 4.13

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL								
COLECTIVO I y II								
HERRAMIENTAS DE VERIFICACIÓN								
4.13 EL PROCESO REGULAR Y EXTERNO DE VERIFICACIÓN, MEDICIÓN, INFORMACIÓN Y MEJORA DE TODAS LAS ÁREAS DE UNA ORGANIZACIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO, EN BASE A LA DEMANDA DE SUS "STAKEHOLDERS":								
	COLECTIVO I				COLECTIVO II			
	A favor	%	En contra	%	A favor	%	En contra	%
Ayuda a la entidad a realizar su actividad de manera más eficiente	92	82,88%	19	17,12%	117	83,57%	23	16,43%
Permite reducir el riesgo en la toma de decisiones de los "stakeholders"	91	81,98%	20	18,02%	98	70,00%	42	30,00%
Debe verificar la información de todas las áreas de la entidad	89	80,18%	22	19,82%	120	85,71%	20	14,29%
Debe ejecutarse de manera anual	85	76,58%	26	23,42%	98	70,00%	42	30,00%
Debe ser ejercido por profesionales externos e independientes para garantizar la objetividad de la información	109	98,20%	2	1,80%	115	82,14%	25	17,86%
Debe ser un proceso de verificación interno, llevado a cabo por parte de la entidad	26	23,42%	85	76,58%	61	43,57%	79	56,43%
Debe exigirse por ley	84	75,68%	27	24,32%	63	45,00%	77	55,00%
Es un mecanismo de control necesario	103	92,79%	8	7,21%	107	76,43%	33	23,57%
Mejora el nivel de transparencia de la información que ofrece la entidad	108	97,30%	3	2,70%	127	90,71%	13	9,29%
Es un instrumento que aporta una mayor confianza por parte de los "stakeholders"	103	92,79%	8	7,21%	123	87,86%	17	12,14%
Todas las entidades no lucrativas, independientemente de su tamaño, deben llevar a cabo un proceso de verificación de sus actividades	67	60,36%	44	39,64%	86	61,43%	54	38,57%
Solo las entidades consideradas grandes o medianas deben llevarlo a cabo	60	54,05%	51	45,95%	60	42,86%	80	57,14%
Las entidades consideradas pequeñas o microentidades deben llevar a cabo, al menos, una revisión limitada y adecuada a su tamaño	89	80,18%	22	19,82%	107	76,43%	33	23,57%
Un modelo de indicadores socio-económicos favorece el proceso	108	97,30%	3	2,70%	125	89,29%	15	10,71%

Fuente: Elaboración propia

Para el colectivo I, el proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades del Sector No Lucrativo es necesario entendiéndolo como un mecanismo de control necesario (92,79%) de un proceso de mejora en el nivel de transparencia de la información que ofrece la entidad (97,30%) y que aporta una mayor confianza por parte de los grupos de interés (92,79%). Además se defiende que dicho proceso sea llevado a cabo por profesionales externos independientes que garanticen la objetividad de la información (98,20%) y creen que para favorecer dicho proceso sería necesario desarrollar un modelo de indicadores sociales y económicos (97,30%).

En relación al colectivo II, aunque a una escala porcentual menor, ofrecen una opinión semejante a la del colectivo I, añadiendo que es importante que todas las áreas sean verificadas (85,71%) y que dicho proceso ayuda a la organización a realizar sus actividades de manera más eficiente (83,57%), (ver Tabla 72).

En general, ambos colectivos están a favor de llevar a cabo dichos procesos en todas las áreas de la entidad, ayudados por la consecución de una serie de indicadores que ayuden a verificar la información que se ofrece a los grupos de interés.

Pregunta 4.14

El término Auditoría Social está acuñado recientemente y, como resulta habitual cuando una idea pugna por alcanzar su aceptación, se ha generado una dialéctica sobre su acotación conceptual. Actualmente dicha acepción se encuentra en una fase de clara indefinición. Por ello, hemos preguntado a los encuestados si creen que utilizar el concepto Auditoría Social como el proceso regular y externo de verificación, medición, información y mejora de todas las actividades de una organización del sector no lucrativo, en base a la demanda de sus grupos de interés, en el ámbito del Sector No Lucrativo es correcto o no.

TABLA 73: Pregunta 4.14

BLOQUE IV: LA TRANSPARENCIA EN LA INFORMACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DEL SNL						
COLECTIVO I y II						
HERRAMIENTAS DE VERIFICACIÓN						
4.14 LA AUDITORÍA SOCIAL SE DEFINE COMO EL PROCESO REGULAR Y EXTERNO DE VERIFICACIÓN, MEDICIÓN, INFORMACIÓN Y MEJORA DE TODAS LAS ACTIVIDADES DE UNA ORGANIZACIÓN DEL SECTOR NO LUCRATIVO, EN BASE A LA DEMANDA DE SUS "STAKEHOLDERS". ¿QUÉ OPINIÓN LE MERECE DICHO CONCEPTO?						
	SÍ		NO		TOTAL	
COLECTIVO I	83	74,77%	28	25,23%	111	100%
COLECTIVO II	110	78,57%	30	21,43	140	100%
TOTAL	193	76,89%	58	23,11%	251	

Fuente: Elaboración propia

En el colectivo I el 74,77% están de acuerdo con dicha acepción, frente al 25,23% que no cree que sea adecuado definirlo así.

En el caso de los responsables de las asociaciones y fundaciones encuestadas, aceptan dicha acepción el 78,57%, frente al 21,43% que no están de acuerdo (ver Tabla 73).

Así mismo, en la encuesta a aquellos que estaban disconformes con la utilización de ese concepto, se les daba la opción de ofrecer otra acepción, que desde su punto de vista, fuera más adecuada. Entre todas las respuestas abiertas obtenidas, destacamos las siguientes, por ser las que han sido comentadas mayoritariamente: Auditoría de entidades sin fines de lucro, Auditoría de actividades, Auditoría organizacional, Auditoría de la Transparencia, Auditoría Integral o simplemente Auditoría.

6.3.5. Bloque V: Agradecimiento

En este último apartado agradecemos la colaboración a todos aquellos que han participado de manera desinteresada en la consecución de la encuesta y les aseguramos que los datos obtenidos serán respetados en base a la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de Diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

Los datos obtenidos a través de este estudio serán respetados de manera escrupulosa, en base al cumplimiento de las disposiciones recogidas en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de Diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal. Se evitará la pérdida, mala praxis, alteración, acceso no autorizado y/o apropiación indebida de cualquier dato obtenido a través de este medio.

Uno de los resultados que más llama la atención, es la necesidad de utilizar mecanismos de control comunes, para favorecer los procesos de emisión de información transparente. Un claro ejemplo son los indicadores, sin embargo en la actualidad no hay un consenso para utilizar un modelo común que favorezca la comparabilidad y verificación. A partir de los siguientes capítulos, se desarrolla una primera fase de un modelo que satisfaga dichas demandas.

CAPÍTULO 7: MODELOS DE REFERENCIA

CAPÍTULO 7: MODELOS DE REFERENCIA

7.1. INTRODUCCIÓN

Las entidades sin fines de lucro han vivido un proceso de expansión a lo largo de la última década, alcanzando una elevada rentabilidad social y una mayor flexibilidad y creatividad que el propio Sector Público, ya que éste, en la actual situación económica no puede prever y controlar todas las necesidades sociales, por lo que cada vez más está tendiendo a delegar buena parte de sus funciones a las organizaciones del Sector No Lucrativo (González y Cañadas, 2008).

Por todo ello, cada vez son más los grupos de interés que demandan una mayor transparencia en la información. En el capítulo anterior hemos desgranado las opiniones que ofrecían los colectivos hacia los que fue dirigido el primer estudio empírico basado en una encuesta *on-line*, en referencia a la transparencia en la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo. Desde su punto de vista, la información emitida por las organizaciones hacia los stakeholders ha de ser principalmente veraz, fiable, clara y objetiva, sin dejar de lado también otras características como que sea completa, útil, concisa, relevante, adecuada y comparable.

Así mismo, basándonos en dicho estudio, la información ofrecida no solo debe centrarse en un área específica, como es la económica y financiera, sino que dicha información debe extrapolarse al resto de áreas que conforman una entidad no lucrativa como son el área de actividades, directiva, estratégica y de recursos humanos.

A través de la encuesta, también hemos podido concluir que para cubrir la laguna legal existente en materia de transparencia en las áreas ajenas a la económica y financiera, las organizaciones del Sector están elaborando mecanismos de control voluntario, siendo los más utilizados aquellos centrados en la utilización de indicadores en los que se tiene en cuenta el punto de vista de los grupos de interés.

Además, en base a los cuestionarios, la mayor parte de las asociaciones y fundaciones encuestadas, afirman que en el caso de no estar desarrollando ningún mecanismo de control, se decantarían por los indicadores. En el estudio se concluye también que estas organizaciones demandan que este tipo de control se adecúe más a las necesidades de sus stakeholders y a la idiosincrasia de las entidades pertenecientes al Sector.

Además de todo lo relacionado con la transparencia y la emisión de información, también debemos comentar que una mayor eficacia a la hora de generar los recursos de los que disponen estas entidades, debido a la disminución de la financiación aportada por el ente público, ha llevado a éstas a buscar nuevas fuentes de financiación. Por ello, la tendencia que se viene observando en los últimos años es la de mejorar los sistemas de información y gestión, para informar también de una manera transparente a aquellos aportantes de recursos y a los aportantes potenciales (González y Cañadas, 2008).

A través de todo lo comentado anteriormente, apreciamos como la información social se ha convertido en uno de los elementos claves de gestión en las organizaciones de carácter no lucrativo. Sin embargo, el carácter transversal y multidisciplinar de los modelos, normas, herramientas, etc. que existen hace que el despliegue en las organizaciones presente dificultades. Por ese motivo se han desarrollado diferentes herramientas para su gestión en las organizaciones.

El desarrollo de una información transparente debe cumplir con una serie de acepciones:

- **Verificación.** Es la comprobación de que la información, datos y cálculos a los que se refiere, sean exactos y fiables. En el contexto de una información social transparente, el hecho de tener una verificación, no necesariamente significa que sea completa o que trate lo más relevante para los grupos de interés.
- **Certificación.** Establece que se han satisfecho unos determinados criterios. Estos criterios podrían ser de sistemas, procesos o de objetivos de desempeño. No cabe duda de que dichas certificaciones son importantes para las organizaciones, pero, por sí mismas no demuestran la sostenibilidad de la organización.
- **Aseguramiento.** El aseguramiento es una declaración pública e independiente basada en la revisión de la integridad y relevancia de los temas tratados y la respuesta de la entidad a los mismos. Un proceso de aseguramiento hace un escrutinio del desempeño de la organización, apoyándose en los criterios y estándares adecuados. Comprueba los datos, procesos y sistemas subyacentes en la elaboración de los indicadores utilizados para ofrecer transparencia en la información y corrobora la integridad tratada en ella también con fuentes externas.

Para poder cumplir con tal cometido, las entidades no lucrativas deben anexionar información de índole social a los estados contables a través de un conjunto de indicadores que favorezcan el poder conocer si éstas han cumplido o no los objetivos que al inicio del

ejercicio se han marcado, en definitiva, poder medir si la gestión llevada a cabo por la organización es eficaz, eficiente y efectiva (González y Rúa, 2007).

A nivel estatal, uno de los principales estudios que se ha desarrollado, relacionado con la creación de indicadores para la gestión y evaluación externa, fue el de Herranz-Bascones (2005 y 2007). En ambos trabajos se profundiza en aquellos indicadores relacionados con la gestión de los recursos financieros, humanos, la imagen y la gestión operativa. Actualmente, el contexto económico ha variado, y circunstancias como la corrupción, los contratos laborales o la transparencia, están adquiriendo una importancia cada vez mayor. Por todo ello, teniendo siempre presente este estudio pionero en el área, hemos tomado como referencia los últimos modelos de indicadores que actualmente se están utilizando, con el objeto de acercar la realidad económica y social actual al modelo a proponer y que a continuación pasaremos a comentar.

A lo largo de los distintos apartados de este capítulo intentaremos aportar a la investigación realizada la propuesta metodológica, derivada de los resultados del estudio empírico analizado en el capítulo anterior, sobre la que se llevará a cabo la primera fase del Modelo de a proponer. Tras la introducción ofreceremos las herramientas de comunicación, centrándonos en el estudio y análisis de los modelos que nos han servido como base para el posterior desarrollo del Modelo de Indicadores, como son: los Indicadores del Global Reporting Initiative (Suplemento de ONG), el Modelo de Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, los Indicadores de Transparencia y Buen Gobierno desarrollado por la Coordinadora de ONGD de España y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España y la Guía de la Transparencia y Buenas Prácticas de las ONG de la Fundación Lealtad. Posteriormente, analizaremos los puntos fuertes y débiles de cada uno de los modelos tomados como referencia, como justificación de la necesidad de desarrollar una primera visión de un Modelo de Indicadores que busque la homogenización entre las entidades del Sector.

7.2. MECANISMOS DE CARÁCTER VOLUNTARIO DESARROLLADO POR LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS.

Como hemos comentado en el capítulo tercero, la normativa legal se centra principalmente en el área económica y financiera de las entidades sin fines de lucro. Sin embargo la transparencia, para satisfacer la demanda de información de los stakeholders, debe cubrir

otras áreas como la de actividades, de recursos humanos, estratégica, directiva, etc., como hemos podido apreciar en el capítulo sexto.

Así, para cubrir la laguna legal existente en materia de transparencia, las organizaciones del Sector están elaborando códigos de conducta, ética y buenas prácticas, certificados de calidad, guías, etc. de carácter voluntario que garantizan la eficiencia de la entidad en cuanto a su gestión, y que a su vez sirven como controladores para evitar que el concepto de transparencia se desvirtúe (Caba, Gálvez y López, 2011), como hemos visto en el capítulo cuarto.

7.3. MODELOS DE REFERENCIA

7.3.1. Descripción de los modelos tomados como referencia

El objetivo de este capítulo es sentar las bases metodológicas para la consecución de un Modelo de Indicadores que permita, por un lado, ofrecer una información de cara a los grupos de interés caracterizada por la veracidad, fiabilidad, claridad y objetividad, sin olvidarnos también de otras características como la completitud, utilidad, concisión, relevancia y adecuación, y por otro, desarrollar procesos de verificación y comparabilidad de la información en todas las áreas, para contribuir a la mejora de los controles de la eficiencia y a la potenciación de una gestión más ágil y transparente (Muñoz, et al., 2007). Contribuyendo así a mejorar la consecución de la misión, visión, valores y objetivos por parte de éstas. Dicho Modelo de Indicadores, a su vez, debe cumplir determinadas condiciones en cuanto a diseño, implementación, actualización y verificación.

Para ello, previamente se deben realizar procesos de convergencia y de homogeneización, entre los diversos y múltiples sistemas preexistentes (Muñoz, et al., 2007). En el caso de las ESFL, la herramienta que, en base a los resultados ofrecidos en el capítulo sexto, permiten cubrir lo demandado en el párrafo anterior son los indicadores. El principal problema, estriba en la falta de homogenización de éstos, ya que existe un amplio abanico tanto a nivel internacional, como nacional de guías que las organizaciones pueden tomar como referencia. A lo largo de este capítulo, sin dejar de lado los avances realizados por otros organismos, intentamos aprovechar las sinergias ofrecidas por estos, y plantear el porqué de elaborar un modelo de indicadores que sea generalmente aceptado, en aras de favorecer los procesos de comparabilidad y verificación de la emisión de información homogénea y transparente hacia la sociedad en general.

A continuación, pasamos a describir los modelos que se han tomado como referencia:

a. Los Indicadores del Global Reporting Initiative (GRI). Suplemento Sectorial ONG

GRI es un acuerdo internacional de las Naciones Unidas, fundado en 1997, cuya función es promover la elaboración y difusión de una guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, para su uso voluntario por parte de organizaciones, con el fin de informar a sus grupos de interés sobre los aspectos económicos, ambientales y sociales de sus actividades, productos y servicios. Las Memorias de sostenibilidad o Informes de sostenibilidad, de Responsabilidad Social Corporativa (RSC), o de Responsabilidad Social Empresarial (RSE), son el medio a través del cual las entidades informan interna y externamente sobre los aspectos económicos, ambientales y sociales de sus actividades, productos y servicios, apoyada en hechos y datos referidos a un período de tiempo concreto. La metodología establecida por el GRI a través de su “Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad”, actualmente denominada Directriz G4, consta de un conjunto de principios e indicadores de desempeño en materia social, ambiental y económica, que tienen como finalidad definir el contenido de la memoria y garantizar la calidad de la información divulgada:

- Ayuda a las organizaciones a presentar una visión equilibrada y razonable de su actuación económica, ambiental y social.
- Promueve la posibilidad de comparación de memorias de sostenibilidad.
- Apoya la evaluación comparativa y la valoración de la sostenibilidad en lo referente a códigos, normas de actuación e iniciativas voluntarias.
- Facilita la interacción con las partes interesadas.

La Directriz G4 tiene como objetivo aumentar la armonización con la agenda internacional de sostenibilidad y su vinculación con sistemas tales como los Principios del Pacto Mundial o las Directrices de la OCDE.

Existen tres niveles de aplicación de la Guía que permiten satisfacer las necesidades de las organizaciones informantes, ya sean principiantes, expertas o se encuentren en una fase intermedia. (A, B, C). El nivel A es el más exigente. Para decir que una Memoria está basada en GRI habrá que autocalificar el informe en un determinado nivel de aplicación.

La verificación externa es opcional, aunque es imprescindible para la calificación +. GRI otorgará un sello a aquellas organizaciones que envíen su informe autocalificado en un determinado nivel, para que la organización lo confirme. Esto habrá de hacerse antes de la publicación del informe. Su chequeo no equivale a un +.

Esta guía se desarrolla principalmente para ser implementada dentro del ámbito lucrativo, si bien es cierto, que debido a la idiosincrasia de diferentes entes, desde el GRI se ha hecho hincapié en desarrollar adaptaciones sectoriales, que satisfagan unas demandas más detenidas en ciertos aspectos, para un grupo determinado de organizaciones.

En el caso de las organizaciones del Sector No Lucrativo, existe una adaptación sectorial denominada *Sustainability Reporting Guidelines & NGO Sector Supplement, Version 3.0/NGOSS Final Version*. En ella se muestran una serie de indicadores adaptados a las características del Tercer Sector, los cuales se han desarrollado exclusivamente para formar parte de la adaptación sectorial, o bien, se dan a conocer aquellos que por sus características se les han tenido que añadir comentarios adicionales para adaptarse a la idiosincrasia del Sector No Lucrativo. (Ver Anexo 6).

A los indicadores comentados en el epígrafe anterior, se les añade el resto de indicadores que se utilizan de igual manera en la Directriz G3 general que en el Suplemento Sectorial (ver Anexo 7).

b. Los Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas

En base a las directrices definidas en el documento desarrollado por AECA (2012a) denominado el Marco Conceptual de la Información Financiera para Entidades Sin Fines de Lucro se exige replantear la introducción de otro tipo de información, además de la económica y financiera, de carácter complementario que resulte de utilidad a la hora de analizar adecuadamente las actividades que desarrollan este tipo de organizaciones.

La actividad económica llevada a cabo por fundaciones de carácter estatal y asociaciones declaradas de utilidad pública, a lo largo de un ejercicio económico, se plasma en los Estados Financieros que recoge el Plan General de Contabilidad para las Entidades Sin Lucrativos, que son el balance, la cuenta de resultados y la memoria.

No obstante, estos estados contables, por si mismos no son capaces de informar sobre todas las áreas que conforman una organización del Tercer Sector (AECA, 2012a), ni siquiera si tenemos en cuenta el desarrollo de las actividades llevadas a cabo por las fundaciones de competencia estatal, que tienen que facilitar de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, y en su Reglamento de desarrollo.

En el primer caso, tanto el balance como la cuenta de resultados ofrecen una serie de datos cuantitativos, que si bien es cierto, son datos válidos, es necesario interpretarlos para poder obtener una información más detallada. En el caso de la memoria, la información obtenida está más desarrollada, hasta el punto de que en el caso de las fundaciones, como hemos comentado, están obligadas, por imperativo normativo, a ofrecer una información adicional sobre sus actividades. Para ello, el Plan General Contable, en su adaptación sectorial, ofrece una serie de tablas que las entidades deberán cumplimentar para ofrecer una información más exhaustiva. Así mismo, se ofrece la posibilidad de que cada organización desarrolle y plasme una serie de indicadores.

Sin embargo, éstos no aparecen definidos como tal, por lo que se demanda la necesidad de contar con un número determinado de indicadores que ofrezcan una información directa y sintética sobre la adecuación de la gestión de estas entidades en base al logro de sus objetivos y fines sociales (AECA, 2012a).

En su afán por cubrir esta necesidad la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas desarrolla un Modelo de Indicadores dirigido a las Entidades Sin Fines Lucrativos: el Documento AECA N°3. Entidades Sin Fines Lucrativos. Modelo de Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos (ver Anexo 8).

c. Los Indicadores de Transparencia y Buen Gobierno desarrollado por la Coordinadora de ONGD de España y la Guía de actuación para la emisión de informes de procedimientos acordados sobre los Indicadores de Transparencia y Buen Gobierno de las ONG de Desarrollo del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

La Coordinadora de España de ONG para el Desarrollo, a partir del trabajo realizado por su Grupo de Transparencia y Rendición de Cuentas entre los años 2006 a 2008 y del amplio proceso de consulta abierta a todas las organizaciones miembro realizado en el segundo semestre de 2008, aprueba un listado de indicadores objetivamente verificables sobre la Transparencia y Buen Gobierno de sus organizaciones miembro y un procedimiento para la verificación de su cumplimiento por parte de profesionales auditores.

Este conjunto de indicadores se centra en las dimensiones relacionadas con la Transparencia y los Órganos de Gobierno, sin embargo, la importancia de este trabajo realizado por la Coordinadora a nivel estatal de ONGD, unida al hecho de que a pesar de que estos indicadores están dirigidos a organizaciones de cooperación al desarrollo, son fácilmente

extrapolables al resto de entidades del Sector No Lucrativo, como es el caso de las asociaciones y fundaciones, nos ha llevado a tenerlos en cuenta.

Las principales motivaciones a las que responde el diseño de esta herramienta y de este procedimiento son las siguientes:

- Necesidad interna de promover la transparencia y el buen gobierno: para ello, lo más adecuado es consensuar cuáles parecen que deben ser los parámetros más importantes para este tipo de organizaciones en cuanto al buen gobierno y a la transparencia y procurar que se apliquen.
- Necesidad de que el sistema sea objetivo, medible, verificable, sin perder elementos cualitativos: esto ha planteado el desafío del diseño de indicadores objetivamente verificables y de un procedimiento adecuado para su verificación.
- Necesidad de diseñar un sistema en que los indicadores fueran ponderados en función de su contenido: a partir de la constatación de que no todos los indicadores tienen la misma importancia, este procedimiento debe incorporar el elemento de ponderación como una parte integrante del mismo.
- Necesidad de buscar un sistema creíble y al mismo tiempo factible de verificación. Para que el sistema sea creíble, es necesario el concurso de un agente externo a las propias ONGD y cuyos trabajos de certificación /auditoría tengan reconocimiento público. Por último, para hacer más viable el sistema, tampoco se veía conveniente asignar esta competencia a algún tipo de institución “certificadora” que la ejerciera en exclusividad, ya que ello podría limitar las posibilidades reales de extender su aplicación a todas las ONGD miembro de la Coordinadora. Por ello se pensó como mejor opción en la participación de auditores bajo la modalidad de revisión de procedimientos acordados.

El establecimiento de esta herramienta y de este procedimiento permite contar con la definición de un conjunto de indicadores necesarios para poder regular y garantizar un adecuado nivel de transparencia y buen gobierno de las ONGD miembro de la Coordinadora, en un ejercicio responsable de autorregulación. Y, además, que se trate de una herramienta y un procedimiento fácil de aplicar y sin un gran costo añadido.

La herramienta ha sido diseñada como una relación de indicadores objetivamente verificables que, acompañada de una metodología de uso, permite verificar el grado de transparencia y buen gobierno de las organizaciones. Pretende servir de guía para la mejora

continua y conseguir evaluaciones de debilidades y fortalezas en ese ámbito. Para la creación de la herramienta se ha considerado el concepto de indicador como “un factor, variable o característica específica, observable y medible de manera cuantitativa o cualitativa que proporciona una base simple y confiable para apreciar el logro, cambio o desempeño.” Además permite el seguimiento del auditor que, siguiendo la metodología de utilización, podrá realizar el trabajo de verificación de su cumplimiento (ver Anexo 9).

En el caso de este conjunto de indicadores, la labor desempeñada por la Coordinadora de ONGD de España, no se queda en una simple definición de indicadores, como herramienta de verificación, sino que dicha labor va más allá mediante la elaboración, junto con el Instituto de Censores Jurados de Cuentas, de una guía de actuación que permite el seguimiento del auditor que, siguiendo la metodología de utilización, podrá realizar el trabajo de verificación de su cumplimiento (ver Anexo 10).

d. Los Principios de Transparencia de Fundación Lealtad

La Fundación Lealtad es una institución sin ánimo de lucro pionera en España, que fue constituida en 2001. Su misión es fomentar la confianza de la sociedad española en las organizaciones del Sector No Lucrativo para lograr un incremento de las donaciones, así como de cualquier otro tipo de colaboración con las entidades del sector.

La Fundación ofrece a particulares y empresas información independiente, objetiva y homogénea sobre las organizaciones para ayudarles a decidir con qué entidad colaborar, mediante lo que la propia Fundación denomina como donación responsable, y orientarles para hacer un seguimiento de sus donaciones. Esta información se basa en los análisis de transparencia que la Fundación realiza de forma gratuita a aquellas entidades que voluntariamente lo solicitan.

En referencia a ese nuevo concepto acuñado por dicha Fundación ellos mismos lo aclaran mediante la siguiente explicación. La donación responsable consiste en informarse para donar antes de realizar la donación y posteriormente para comprobar el trabajo de la organización y el impacto de la donación. A la hora de donar surgen muchas preguntas: ¿qué causas o colectivos se quieren apoyar?, de cada euro donado ¿qué parte llega a los más desfavorecidos?, ¿se recibirá información sobre los proyectos de la entidad? etc. Informarse para donar no es fácil, sin embargo, la Fundación Lealtad ofrece información objetiva, independiente y gratuita de más de 170 entidades del Tercer Sector que han solicitado

voluntariamente ser analizadas por la Fundación. La donación responsable incentiva que las organizaciones se comuniquen más intensamente con la sociedad, rindan cuentas de sus actividades y sean más eficaces.

La Fundación aporta información relevante sobre las entidades para incentivar y facilitar las donaciones. Desarrolla su actividad en torno a dos líneas de actuación:

- Promoción de la transparencia de las entidades no lucrativas.
- Fomento de las donaciones y de cualquier otro tipo de colaboraciones de empresas y particulares con las organizaciones.

Para ello:

- Analiza la Transparencia y las Buenas Prácticas de Gestión de las organizaciones del Sector No Lucrativo, en función de 9 parámetros conocidos como los Principios de Transparencia y Buenas Prácticas (ver Anexo 11), definidos por la propia Fundación y que dan respuesta a las cuestiones que se plantean los donantes al donar. Los análisis se realizan a partir de la información facilitada voluntariamente por las entidades.
- Difunde gratuitamente los resultados de los análisis de las organizaciones. La información sobre las entidades analizadas está disponible al público en la web de la Fundación. Además, los resultados de los análisis también se publican en la Guía de la Transparencia y las Buenas Prácticas de las organizaciones.
- Desarrolla actividades formativas para las entidades no lucrativas, cuyo objetivo es transmitir a las organizaciones los beneficios de gestionar con transparencia sus organizaciones y ofrecer pautas para mejorar la transparencia en sus entidades.
- Promueve activamente las donaciones, así como otro tipo de colaboraciones de particulares y empresas con las organizaciones. La Fundación a través de su web aporta a los ciudadanos las herramientas necesarias para donar responsablemente. Por otro lado, facilita el encuentro entre empresas y entidades y actúa como mediadora entre ambas, a través de una cartera de servicios personalizados que ayudan a las empresas a identificar la organización o el proyecto con el que colaborar. La Fundación cuenta también una línea de servicios filantrópicos personalizados orientados a grandes donantes, para ayudarles a canalizar sus inquietudes filantrópicas con las ONG analizadas.

- Colabora con diversas organizaciones internacionales para fomentar la confianza de los donantes en las entidades, a través del análisis independiente de las Organizaciones del sector no Lucrativo.

7.3.2. Fortalezas de los modelos de referencia

Una vez analizados los modelos de referencia, se analizan los puntos fuertes de cada uno de ellos:

A nivel internacional:

- **Los Indicadores del Global Reporting Initiative (Suplemento de ONG).** En este caso se han tenido en cuenta por estar desarrollados por una entidad de ámbito internacional, que a lo largo de los años ha sido aceptada de manera general por todo tipo de entidades. Nos encontramos a su vez ante un suplemento pionero a la hora de elaborar una serie de indicadores adaptados exclusivamente para la particularidad del sector. Así, por su grado de aceptación a nivel internacional y por ser los primeros elaborados exclusivamente para las organizaciones del Sector No Lucrativo, hemos creído de vital importancia llevar a cabo un proceso de descripción y estudio de los mismos, previo a la elaboración de un Modelo.

A nivel nacional:

- **El Modelo de Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.** Dentro del ámbito nacional, AECA es la única institución profesional española, cuyas comisiones están formadas por profesionales del mayor prestigio, procedentes de la Universidad, el mundo directivo empresarial, las firmas nacionales e internacionales de auditoría y consultoría y por técnicos de la Administración, emisora de Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptados y de pronunciamientos y estudios sobre buenas prácticas en el ámbito de la gestión. Así mismo, la labor desempeñada por la Comisión de Entidades Sin Fines de Lucro, cuyas actividades se encuentran homologadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), puede ser considerada muy importante en el terreno del sector. Por ello, tras la

publicación de los Indicadores para las Entidades Sin Fines de Lucro, se hizo esencial tenerlos en cuenta.

- **Los Indicadores de Transparencia y Buen Gobierno desarrollado por la Coordinadora de ONGD de España y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJC).** Se centran principalmente en organizaciones dirigidas a la cooperación y al desarrollo, si bien es cierto, que son unos indicadores fácilmente extrapolables a otro tipo de entidades del sector. En este caso, a pesar de que se centran exclusivamente en la transparencia y el buen gobierno, uno de los pilares fundamentales en esta Tesis Doctoral es el concepto de Transparencia. Además, nos encontramos ante una batería de indicadores, que tras su diseño, se ha tenido en cuenta una guía de actuación elaborada por el ICJC, que facilita la labor de verificación del cumplimiento de ellos por medio de un auditor.
- **La Guía de la Transparencia y Buenas Prácticas de las ONG de la Fundación Lealtad.** Los análisis de transparencia que lleva a cabo esta fundación desde hace más de una década han sido aceptados por alrededor de doscientas organizaciones a nivel estatal, lo que supone un nivel de aprobación nada despreciable. Además, en la actualidad la fundación ha apoyado a más de 1.000 organizaciones del Tercer Sector a través de la difusión, la formación y el análisis de los Principios de Transparencia y Buenas Prácticas. Y se encuentra en un proceso de internacionalización a través de la Asamblea General de ICFO (International Committee on Fundraising Organizations), plataforma que agrupa a 16 agencias evaluadoras de 15 países. Es por ello, que también hemos tenido en cuenta los principios sobre los que se sustenta la labor de la Fundación Lealtad.

7.3.3. Debilidades de los modelos de referencia

Todos los modelos descritos anteriormente han sido tenidos en cuenta y han servido como base sustentadora a la hora de llevar a cabo el proceso de elaboración del Modelo. Si bien es cierto que una de las causas principales para desempeñar dicha labor, ha sido observar una serie de debilidades en cada uno de los modelos de referencia y ver la necesidad de crear unos indicadores que se apoyen en sus fortalezas y que a su vez intenten minimizar al máximo los puntos débiles de cada uno (ver Ilustración 26).

Por todo ello, a continuación, pasamos a plantear las debilidades de cada uno:

A nivel internacional:

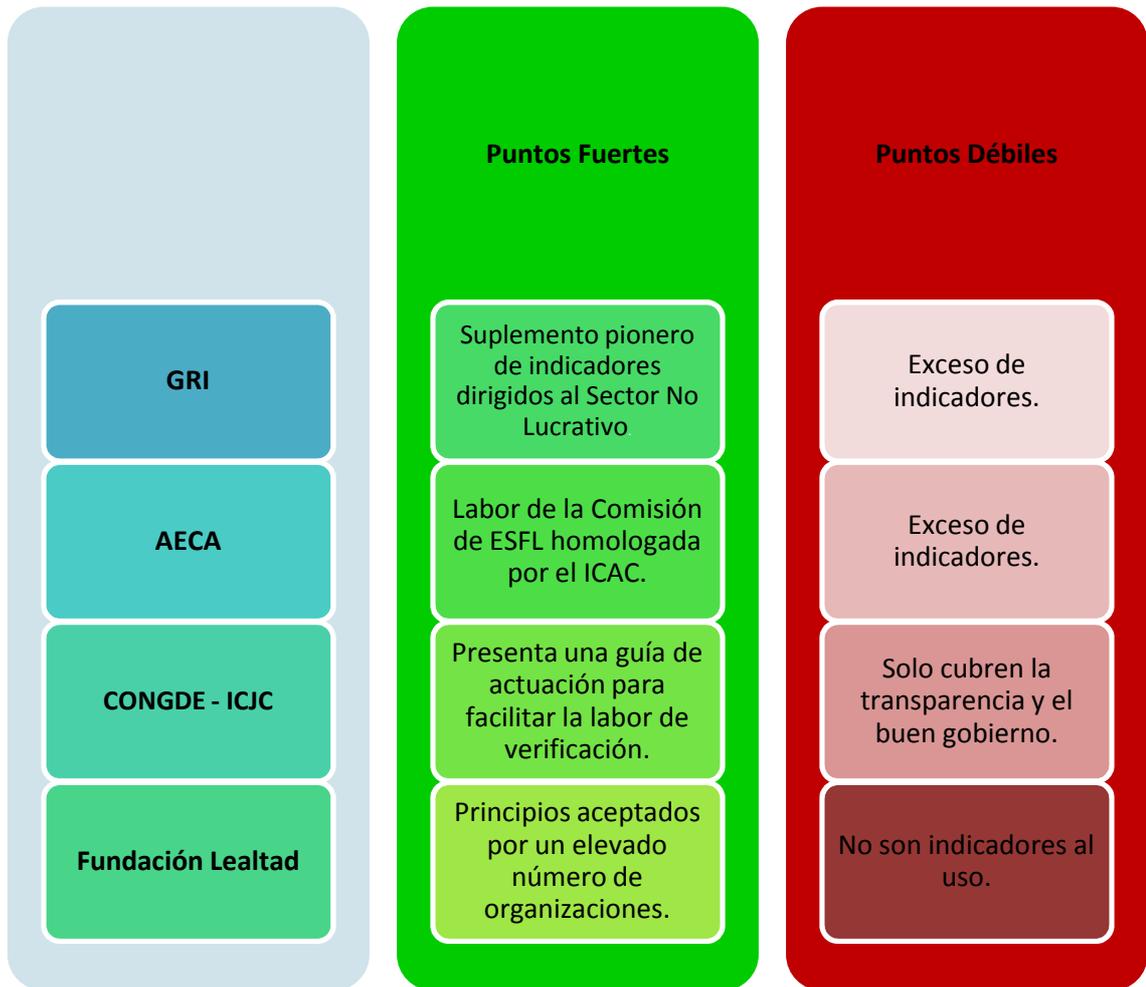
- **Los Indicadores del Global Reporting Initiative (Suplemento de ONG).** El suplemento sectorial elaborado por el GRI, a pesar de ser una guía muy elaborada, tiende a ofrecer un número muy elevado de indicadores, lo cual, desde nuestra perspectiva, puede hacer desistir a muchas entidades a la hora de implantarlo. Un porcentaje elevado de las ESFL, se caracterizan por tener un tamaño medio o pequeño, y por poseer recursos escasos, tanto económicos como humanos, lo cual dificulta la tarea de cumplimentar las Memorias de Sostenibilidad que plantea el GRI. Es cierto, que se plantea la posibilidad de adecuar los indicadores a las características propias de cada organización, sin embargo, ofrecer una batería de 90, no hace más que dificultar las tareas de gestión. Además, dicha adaptación sectorial queda empobrecida cuando se analizan cada uno de los indicadores, ya que solo se aportan 9 exclusivos para las organizaciones del Sector, y se realizan comentarios adicionales en 8, por lo que nos encontramos ante más del 80% de indicadores similares tanto para entidades lucrativas como para no lucrativas. Por último, añadimos, que a sabiendas de que el fin de estas guías es la elaboración de memorias de sostenibilidad, un elevado número de indicadores, se centran en la defensa medioambiental y de derechos humanos. En el caso de entidades centradas en la lucha de estos dos aspectos, estos indicadores pueden ser de gran valía, o bien, en el caso de las que realicen algún tipo de actividad mercantil, podría ser interesante conocer como sus actividades respetan el medio ambiente, pero en general, no es necesario un número tan elevado de indicadores (30 medioambientales y 11 sobre derechos humanos), ya que desde nuestra perspectiva, son respetos obvios en el caso de las ESFL, por su propia definición.

A nivel nacional:

- **El Modelo de Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.** En este caso, nos encontramos ante un conjunto de indicadores realizado *ex profeso* para las entidades del Sector No Lucrativo, aunque, como ocurría en el caso anterior, el número también puede ser considerado elevado (49 más 2 a criterio de la entidad). Por lo que es conveniente elaborar un modelo con un número menor de ellos.

- **Los Indicadores de Transparencia y Buen Gobierno desarrollado por la Coordinadora de ONGD de España y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJC).** En este caso, a pesar de que consideramos la transparencia y el buen gobierno un pilar fundamental en el ámbito del Sector, el número de indicadores, como ocurre en los casos anteriores, también es muy elevado, ya que se definen 71, teniendo en cuenta que se tratan temas exclusivamente relacionados con la transparencia y el buen gobierno. Dentro de los bloques en los que se divide este modelo de referencia, se tienen en cuenta temas como por ejemplo la gestión económica, la planificación y evaluación o las personas, pero quedan al margen otros aspectos, que son necesarios tener en cuenta a la hora de ofrecer unos indicadores completos.
- **La Guía de la Transparencia y Buenas Prácticas de las ONG de la Fundación Lealtad.** En este caso, los principios secundarios que tiene en cuenta la fundación, son tomados como medios para verificar el cumplimiento o no de sus principios generales. Por ello, no se definen éstos como herramientas que puedan ofrecer una información a través de datos obtenidos mediante ratios u otro tipo de operaciones, ya que la Fundación Lealtad ni realiza ponderaciones ni valoraciones de los resultados de los análisis de las organizaciones. Así, creemos que aunque son muy importantes a la hora de tenerlos en cuenta en el desarrollo de nuestro modelo, no nos encontramos ante unos indicadores al uso, como ocurre con el resto de modelos de referencia. Por ello, sus principios se han tomado como referencia a la hora de ver, que cumplen con la esencia principal de cada uno de ellos definidos por la fundación.

ILUSTRACIÓN 26: Puntos Fuertes y Débiles de los Modelos de Referencia



Fuente: Elaboración propia

Existen diferentes guías o modelos que las ESFL pueden utilizar, en función de las necesidades que quieran cubrir en relación a la información emitida. Pero se observa una falta de consenso, a la hora de utilizar un elemento común, que permita la comparabilidad y la verificación. Así, a continuación se plantea una fase inicial de desarrollo de un Modelo de Indicadores, que cubra dicha demanda.

CAPÍTULO 8: DISEÑO Y ELABORACIÓN DE UN MODELO DE INDICADORES

CAPÍTULO 8: DISEÑO Y ELABORACIÓN DE UN MODELO DE INDICADORES

8.1. INTRODUCCIÓN

Tras conocer la pretensión de desarrollar un sistema de indicadores que abarque al conjunto de entidades no lucrativas, es necesario fundamentar las bases metodológicas sobre las que se va llevar a cabo el futuro sistema con objeto de que resulte una herramienta útil en el proceso de toma de decisiones.

Para ello, tras el análisis de los diferentes modelos de referencia, teniendo en cuenta sus fortalezas y debilidades, realizado a lo largo del capítulo anterior, pasamos a enumerar a continuación las partes en las que se fundamenta la labor inicial de desarrollo del Modelo de Indicadores:

- En la Fase I se plantearon todos los indicadores desarrollados por el GRI, AECA y la Coordinadora de ONGD de España. Posteriormente se estudiaron cada uno de ellos y realizó una primera criba eliminando aquellos que desde nuestro punto de vista eran obvios, poco relevantes o cuya información se pudiera obtener de forma fácil y sencilla en las Cuentas Anuales elaboradas por las entidades o cuya información fuera obligatoria por normativa legal.
- Tras una reducción considerable del número de indicadores, en la Fase II se tuvo en cuenta cuáles serían más relevantes para cubrir las necesidades de información transparente derivada de los diferentes grupos de interés. Para ello, se llevó a cabo un proceso de descarte teniendo en cuenta aquellos duplicados y la posibilidad de englobar en uno solo varios de ellos.
- Posteriormente en la Fase III, se delimitaron las áreas de una organización del Sector No Lucrativo, y en función de éstas se categorizaron los diferentes indicadores. Así mismo, se corroboró que todos ellos cumplieran con los Principios de Transparencia definidos por la Fundación Lealtad.
- En la Fase IV, se definieron cada uno de ellos, y se tuvo en cuenta los sistemas de elaboración, medición, rangos óptimos, etc.

Al encontrarnos ante una fase inicial, no se han llevado a cabo sistemas de validación estadísticos, que nos aporten una confirmación numérica, que asegure que los indicadores no tenidos en cuenta son los correctos. Sin embargo, dentro de este estudio, hemos tomado como fundamento el paradigma crítico donde el investigador toma parte activa en las

decisiones que lleva a cabo, y su opinión forma parte de la misma. Unido a esto, también defendemos que en ciertas ocasiones, el maremágnum de datos estadísticos, no hacen más que retrasar y dificultar los procesos de desarrollo centrados en una metodología cualitativa.

De esta manera, al encontrarnos ante el inicio de lo que será un proceso de investigación más exhaustivo centrado en el tratamiento de un modelo de indicadores, implementado, contrastado y corroborado, se han ejecutado las fases comentadas en el epígrafe anterior, en base a criterios del propio investigador y de los diferentes miembros que han tomado parte en las entrevistas y que comentaremos en el capítulo siguiente, fundamentándonos en el poder de la metodología cualitativa, como elemento válido para llevar a cabo el contraste de los indicadores estudiados.

8.2. FASE I: ELIMINACIÓN EN BASE A NIVEL DE FACILIDAD, NIVEL DE RELEVANCIA O NIVEL DE OBVIEDAD.

En esta primera fase, el principal objetivo fue reducir la batería de 212 indicadores existentes, en base a los modelos de referencia tenidos en cuenta (ver Tabla 74).

TABLA 74: Indicadores tomados como referencia

INDICADORES DE	NÚMERO TOTAL	
GRI 90 indicadores	Eficacia de los Programas	6
	Economía	11
	Medio Ambiente	30
	Prácticas Laborales y Ética del Trabajo	15
	Derechos Humanos	11
	Sociedad	8
	Responsabilidad sobre productos	9
AECA 51 indicadores (49+2)	Globales	9
	Gestión	7
	Financieros	4
	Transparencia	7
	Proyectos	8 (7+1)
	Estructura	12
	Responsabilidad Social Corporativa	4 (3+1)
Coordinadora ONGD 71 indicadores	Transparencia del Órgano de Gobierno	4
	Transparencia de la Misión, Visión y Valores	5
	Base Social y sus apoyos	6
	Planificación y Rendición de Cuentas	10
	Buen Gobierno del Órgano de Gobierno	9
	Buen Gobierno sobre la Misión, Visión y Valores	7
	Planificación y Evaluación	8
	Gestión Económica	9
	Personas	7
Socios Locales y Otros grupos de Interés	6	

Fuente: Elaboración propia

El proceso de reducción del número de indicadores fue muy exhaustivo. Cada indicador se analizó uno a uno, y se tuvieron en cuenta diferentes circunstancias a la hora de aminorar dicho número. Las causas por las que fueron eliminados son las siguientes (ver Anexo 12):

1. Nivel de facilidad de obtención: se eliminaron aquellos indicadores cuya información se pudiera obtener de forma fácil y sencilla en las Cuentas Anuales elaboradas por las entidades, o aquellos cuya información fuera obligatoria por normativa legal,
2. Nivel de relevancia: aquellos que no ofrecían una información lo suficientemente relevante o
3. Nivel de obviedad: aquellos que supusieran una obviedad en base a la idiosincrasia del Sector No Lucrativo.

De esta manera, tras la primera criba, el número de indicadores se redujo hasta 80 indicadores (Ver Anexo 13) (ver Tabla 75).

TABLA 75: Proceso de reducción de indicadores en base a causas de facilidad de obtención, relevancia y obviedad

INDICADORES DE	NÚMERO TOTAL				
		SE MANTIENEN	ELIMINADOS		
			CAUSA 1	CAUSA 2	CAUSA 3
GRI 90 indicadores	Eficacia de los Programas	5	-	-	1
	Economía	3	2	6	-
	Medio Ambiente	0	-	30	
	Prácticas Laborales y Ética del Trabajo	3	1	11	-
	Derechos Humanos	1	-	-	10
	Sociedad	3	1	4	-
	Responsabilidad sobre productos	1	-	8	-
AECA 51 indicadores (49+2)	Globales	4	-	1	4
	Gestión	5	-	2	-
	Financieros	2	-	2	-
	Transparencia	3	-	4	-
	Proyectos	5	-	3	-
	Estructura	6	3	3	-
	Responsabilidad Social Corporativa	3	-	1	-
Coordinadora ONGD 71 indicadores	Transparencia del Órgano de Gobierno	1	3	-	-
	Transparencia de la Misión, Visión y Valores	4	-	1	-
	Base Social y sus apoyos	3	2	1	-
	Planificación y Rendición de Cuentas	6	4	-	-
	Buen Gobierno del Órgano de Gobierno	2	-	6	1
	Buen Gobierno sobre la Misión, Visión y Valores	5	2	-	-

	Planificación y Evaluación	7	-	1	-
	Gestión Económica	6	-	3	-
	Personas	2	1	3	1
	Socios Locales y Otros grupos de Interés	0	-	5	1

Fuente: Elaboración propia

8.3. FASE II: ELIMINACIÓN DE DUPLICIDADES Y ELECCIÓN DE INDICADORES EN BASE A LAS NECESIDADES DE INFORMACIÓN TRANSPARENTE POR PARTE DE LOS GRUPOS DE INTERÉS.

En esta segunda fase, se tuvo en cuenta que dentro de los 80 indicadores mantenidos en la Fase I se podían producir duplicidades ya que tanto en el GRI, como en AECA o la Coordinadora de ONGD de España, a pesar de ser organizaciones independientes, cabía la posibilidad de ofrecer indicadores con características similares.

El siguiente paso era definir cada uno de los indicadores y ver las similitudes existentes entre ellos para poder agruparlos en base a sus características y detectar duplicidades. Para ello, se definió cada uno de los indicadores elegidos, en base a los siguientes criterios:

- Finalidad: en base al objetivo u objetivos definidos por la organización.
- Formulación: los indicadores pueden ser formulados de manera cualitativa o cuantitativa.
- Origen de los datos: de donde se obtienen los datos para hallar el indicador.
- Unidad de medida: puede ser dicotómica, semántica o numérica.

En función de los datos se realizó un proceso de agrupación aunando aquellos indicadores cuyas características eran similares. De esa manera se consiguió reducir el número en base a aquellos que fueron eliminados por estar duplicados, o aquellos en los que con un solo indicador se podía ofrecer la información recogida en varios. Además, con el objetivo de ofrecer un Modelo de Indicadores con un número limitado de estos, se realizó una segunda criba para eliminar aquellos indicadores cuya información, no suponía ser de vital importancia. Así, se consiguió reducir el número de indicadores de los 80 iniciales a 44 indicadores (Ver Anexo 14).

Seguidamente se llevó a cabo una segunda revisión más exhaustiva, donde se decidió reducir aún más el número de indicadores. Para ello se tuvo en cuenta que los indicadores seleccionados deberían cumplir con las demandas de los grupos de interés en cuanto a información demandada. En base a los resultados descritos en el capítulo 6, los stakeholders

no solo demandan información relacionada con el área económica, sino que desean recibir información acerca de la gestión, la organización, el personal, etc., de las entidades. Así, se llevó a cabo una tercera criba para ofrecer unos indicadores equilibrados, que cumplieran con la demanda de una información centrada en todas las áreas de la organización. De esa manera se consiguió reducir el número de indicadores a 30. (Ver Anexo 15)

8.4. FASE III: CATEGORIZACIÓN DE LOS INDICADORES

En base a los resultados expuestos en el capítulo sexto en relación a sobre qué áreas debe rendir cuentas una organización del Sector No Lucrativo mediante una información transparente, pudimos apreciar que en general no es suficiente con obtener una información sobre la conciliación y justificación de los gastos e ingresos incurridos a lo largo de un periodo de tiempo, sino que es necesario explicar el quehacer de todas las áreas de actuación de la organización, como el área económica y financiera, directiva, estratégica, etc. como horizonte desde el cual dar razón de los resultados, actuaciones y actividades de cada sección. Para identificar en qué áreas de una ESFL se debe incidir más a la hora de demandar una información transparente se definieron las siguientes áreas en base a la clasificación realizada por el Anuario del Tercer Sector de Acción Social en España 2012 (EDIS, 2012):

- f. área económica y financiera: captación de fondos;
- g. área directiva: organización y dirección;
- h. área estratégica: marketing y comunicación;
- i. área de actividades: gestión de programas y proyectos; y
- j. área de recursos humanos: personal

Así, dentro de cada área, teniendo en cuenta los sub-apartados definidos en los diferentes modelos de referencias utilizadas, planteamos una serie de sub-áreas para cada una de ellas donde poder categorizar nuestros indicadores (Ver Ilustración 27).

ILUSTRACIÓN 27: Áreas de una ENL y subárea



Fuente: Elaboración propia

El siguiente paso fue categorizar a cada uno de los indicadores seleccionados en función del área y sub-área a la que pertenece. De tal manera que los indicadores del Modelo Propio, tras un proceso de selección en base al nivel de facilidad de obtención, el nivel de relevancia, el nivel de obviedad y duplicidades, y tras un proceso de mejora en muchos de ellos sirvan de información complementaria para mejorar la gestión de las organizaciones del Sector mediante el análisis adecuado de las actividades que realiza, favoreciendo la transparencia y el buen gobierno, contribuyendo en términos sintéticos a la rendición de cuentas, facilitando la comprensión de la magnitud y el desarrollo de sus actividades y completando el esquema lógico necesario para la toma de decisiones (ver Tabla 76).

TABLA 76: Indicadores propuestos en base al área y subárea

Código Id	Finalidad	Área	Subárea
1	Dar a conocer la opinión del auditor externo respecto de las cuentas anuales de la entidad o de otros documentos que se presenten a su verificación.	Comunicación	Auditoría
2	Dar a conocer la opinión , cuando sea pública, del supervisor o comité de auditoría respecto de la documentación examinada de la entidad.	Comunicación	Comité de Auditoría
3	Verificar que existan canales claros y accesibles a través de los cuales los grupos de interés puedan solicitar información sobre la organización y/o formar parte en los procesos de diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas que se desarrollen. Y que la Misión, Visión, Valores, Planificación Estratégica y Códigos de Conducta sean accesibles interna y externamente. A través de dichos canales se debe favorecer y facilitar el feedback entre la organización y los grupos de interés.	Comunicación	Stakeholders

4	Número de quejas/reclamaciones debidamente fundamentadas en función de los grupos de interés (haciendo especial hincapié en los beneficiarios, trabajadores y voluntarios) y/o de un tema determinado que hayan sido puestas en conocimiento de la organización a través de mecanismos formales, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.	Comunicación	Transparencia
5	Dar a conocer las medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción	Comunicación	Transparencia
6	Porcentaje y número total de sistemas que prevengan la corrupción adoptados por la organización analizadas con respecto al total de sistemas que prevengan los riesgos relacionados con la corrupción y con el riesgo país	Comunicación	Transparencia
7	Valor monetario de las sanciones y multas significativas y del número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.	Comunicación	Transparencia
8	En base a la continuidad a corto plazo de la entidad evaluar la viabilidad de la entidad en el ejercicio siguiente, en ausencia de ingresos para atender los gastos de las actividades propias con el resultado del ejercicio actual y el traspaso de subvenciones aplicables al ejercicio	Económicos	Análisis
9	Informar del peso económico que proporciona la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes públicos y privados (asegurándose la diversificación de fondos en aras de la independencia y la sostenibilidad de la organización); y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y beneficiarios, sobre el total de ingresos.	Económicos	Análisis
10	Conocer la capacidad de la organización para hacer frente a su pasivo corriente con su realizable cierto y efectivo y equivalentes. Es un indicador vital para estimar la continuidad de la entidad.	Económicos	Análisis
11	Conocer el peso de los fondos propios dentro del patrimonio , entendiendo éstos como la base patrimonial permanente de la entidad.	Económicos	Análisis
12	Medir la diversificación de los ingresos (incluidos los ingresos no condicionados para obtener la capacidad de maniobra) en base a la Cuenta de PyG	Económicos	Análisis
13	Medir la composición de los gastos en base a la Cuenta de PyG	Económicos	Análisis
14	Verificar que el órgano de gobierno lleve a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo mensualmente y que se asegure que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización y el uso de los recursos (en efectivo y/o en especies) para los fines previstos salvaguardando la voluntad de los donantes y comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para mejorar la actuación organizacional y favorecer la capacidad de reacción	Económicos	Presupuesto
15	Verificar que existe una liquidación del presupuesto anual ejecutada, revisada y aprobada por el Comité de Auditoría (o en su defecto el órgano de gobierno) de acuerdo con la Misión de la organización. Y que se asegure que se conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para corregir o mejorar la actuación organizacional	Económicos	Presupuesto
16	Conocer la tasa del coste de captación de los recursos no remunerados (excepto subvenciones públicas)	Económicos	Rendición de Cuentas
17	Verificar que las cuentas anuales de la organización sean accesibles al público en general y que se dé a conocer el estado de las cuentas anuales de la organización	Económicos	Rendición de Cuentas
18	Verificar que la política de inversión financiera con la que cuenta la organización esté puesta a disposición pública formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno donde se marquen unos criterios para minimizar el riesgo y exista un compromiso con los donantes para garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo	Económicos	Rendición de Cuentas
19	Verificar la cobertura de la demanda . Desglosando dicha cobertura en función de los Proyectos o Programas	Gestión	Eficacia de los Proyectos
20	Medir el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos en los diferentes programas de un año con respecto al anterior. Y los logros y mejoras de la calidad de vida de los usuarios .	Gestión	Eficacia de los Proyectos

21	Verificar el grado de eficiencia de la actividad total de la entidad.	Gestión	Eficiencia de los Proyectos
22	Verificar el grado de efectividad de las actividades propias de la entidad.	Gestión	Eficiencia de los Proyectos
23	Verificar el grado de honorabilidad del Órgano de Gobierno de la entidad.	Organización-Dirección	Características del Órgano de Gobierno
24	Medir la proporción de miembros del órgano de gobierno que reciben remuneración, verificando si: más del 40% de los miembros del órgano de gobierno reciben contraprestación económica por otros cargos que puedan ocupar en la organización, con el objetivo de evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los intereses de la organización; más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución (partido político, sindicato, grupo empresarial, congregación religiosa o administración pública) y/o su pertenencia a la misma es reconocida públicamente (sin detallar los datos personales), con el objetivo de proteger la independencia en la toma de decisiones.	Organización-Dirección	Características del Órgano de Gobierno
25	Verificar que el Órgano de Gobierno revise : la Misión al menos cada 5 años; la Visión cada vez que se actualice el plan estratégico; los Valores al menos cada 5 años; el proceso de Planificación Estratégica al menos cada 2 años; y los Códigos de Conducta al menos cada año. Que en el proceso de revisión/definición de la Misión, Visión y Valores se consideren los puntos de los Códigos de Conducta adoptados por la entidad. Que los términos de referencia de revisión de la Misión, Visión, Valores, Planificación Estratégica y Códigos de Conducta vigentes contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Y que: se defina el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo; se clarifique la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla; se clarifiquen los principios y referencias éticas que orientan a la organización; se asegure que la planificación se defina de forma participativa y que disponga de un documento que refleja las políticas, sistemas o procedimientos de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de la/s actividad/es de la organización; y se definan las líneas éticas que orientan su relación con los grupos de interés, su cultura corporativa y la toma de decisiones.	Organización-Dirección	Acciones del Órgano de Gobierno
26	Verificar que la planificación estratégica incluya una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan y que se asegure la viabilidad económica de la planificación estratégica	Organización-Dirección	Acciones del Órgano de Gobierno
27	Verificar que la organización disponga de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios un compromiso en el que se especifique el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación y que la relación entre la organización y los voluntarios/as esté formalizada, constando expresamente los derechos y deberes de cada parte y el compromiso recíproco asumido.	Personal	Cumplimiento Laboral
28	Verificar que la organización impulse la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo desarrollando y mejorando las habilidades y competencias del personal de la organización dando a conocer la existencia de programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores/voluntarios y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.	Personal	Formación
29	Promedio de horas de formación al año en función del Personal Asalariado; Personal con contrato de servicios; Personal voluntario.	Personal	Formación
30	Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario .	Personal	Dedicación

Fuente: Elaboración propia

Sobre las características de los indicadores que pasamos a comentar a continuación, además del proceso de categorización, los hemos planteado de tal manera que cumplan con los requisitos de relevancia, comparabilidad, unicidad, complejidad, objetividad, imparcialidad, verificabilidad, inequívocabilidad, economicidad o accesibilidad, sencillez, pertinencia, claridad, temporalidad y universalidad, definidas por AECA (2011) y que cumplan con los Principios de Transparencia y Buenas Prácticas de la Fundación Lealtad (ver Tabla 77).

TABLA 77: Principios de Fundación Lealtad en los indicadores propuestos

Código Id	Finalidad	Principios Fundación Lealtad
1	Dar a conocer la opinión del auditor externo respecto de las cuentas anuales de la entidad o de otros documentos que se presenten a su verificación.	4.- Principio de Comunicación e Imagen Fiel en la Información 8.- Principio de Presentación de las CC.AA. Y Cumplimiento de las Obligaciones Legales
2	Dar a conocer la opinión, cuando sea pública, del supervisor o comité de auditoría respecto de la documentación examinada de la entidad.	4.- Principio de Comunicación e Imagen Fiel en la Información 8.- Principio de Presentación de las CC.AA. Y Cumplimiento de las Obligaciones Legales
3	Verificar que existan canales claros y accesibles a través de los cuales los grupos de interés puedan solicitar información sobre la organización y/o formar parte en los procesos de diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas que se desarrollen. Y que la Misión, Visión, Valores, Planificación Estratégica y Códigos de Conducta sean accesibles interna y externamente. A través de dichos canales se debe favorecer y facilitar el feedback entre la organización y los grupos de interés.	3.- Principio de Planificación y Seguimiento de la Actividad 4.- Principio de Comunicación e Imagen Fiel en la Información 9.- Principio de Promoción del Voluntariado
4	Número de quejas/reclamaciones debidamente fundamentadas en función de los grupos de interés (haciendo especial hincapié en los beneficiarios, trabajadores y voluntarios) y/o de un tema determinado que hayan sido puestas en conocimiento de la organización a través de mecanismos formales, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.	
5	Dar a conocer las medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción	4.- Principio de Comunicación e Imagen Fiel en la Información
6	Porcentaje y número total de sistemas que prevengan la corrupción adoptados por la organización analizadas con respecto al total de sistemas que prevengan los riesgos relacionados con la corrupción y con el riesgo país	
7	Valor monetario de las sanciones y multas significativas y del número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.	
8	En base a la continuidad a corto plazo de la entidad evaluar la viabilidad de la entidad en el ejercicio siguiente, en ausencia de ingresos para atender los gastos de las actividades propias con el resultado del ejercicio actual y el traspaso de subvenciones aplicables al ejercicio	
9	Informar del peso económico que proporciona la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes públicos y privados (asegurándose la diversificación de fondos en aras de la independencia y la sostenibilidad de la organización); y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y	5.- Principio de Transparencia en la Financiación

	beneficiarios, sobre el total de ingresos.	
10	Conocer la capacidad de la organización para hacer frente a su pasivo corriente con su realizable cierto y efectivo y equivalentes. Es un indicador vital para estimar la continuidad de la entidad.	
11	Conocer el peso de los fondos propios dentro del patrimonio, entendiendo éstos como la base patrimonial permanente de la entidad.	5.- Principio de Transparencia en la Financiación 7.- Principio de Control en la Utilización de Fondos
12	Medir la diversificación de los ingresos (incluidos los ingresos no condicionados para obtener la capacidad de maniobra) en base a la Cuenta de PyG	6.- Principio de Pluralidad en la Financiación
13	Medir la composición de los gastos en base a la Cuenta de PyG	7.- Principio de Control en la Utilización de Fondos
14	Verificar que el órgano de gobierno lleve a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo mensualmente y que se asegure que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización y el uso de los recursos (en efectivo y/o en especies) para los fines previstos salvaguardando la voluntad de los donantes y comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para mejorar la actuación organizacional y favorecer la capacidad de reacción	
15	Verificar que existe una liquidación del presupuesto anual ejecutada, revisada y aprobada por el Comité de Auditoría (o en su defecto el órgano de gobierno) de acuerdo con la Misión de la organización. Y que se asegure que se conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para corregir o mejorar la actuación organizacional	7.- Principio de Control en la Utilización de Fondos
16	Conocer la tasa del coste de captación de los recursos no remunerados (excepto subvenciones públicas)	
17	Verificar que las cuentas anuales de la organización sean accesibles al público en general y que se dé a conocer el estado de las cuentas anuales de la organización	8.- Principio de Presentación de las CC.AA. Y Cumplimiento de las Obligaciones Legales
18	Verificar que la política de inversión financiera con la que cuenta la organización esté puesta a disposición pública formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno donde se marquen unos criterios para minimizar el riesgo y exista un compromiso con los donantes para garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo	7.- Principio de Control en la Utilización de Fondos
19	Verificar la cobertura de la demanda. Desglosando dicha cobertura en función de los Proyectos o Programas	
20	Medir el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos en los diferentes programas de un año con respecto al anterior. Y los logros y mejoras de la calidad de vida de los usuarios.	
21	Verificar el grado de eficiencia de la actividad total de la entidad.	
22	Verificar el grado de efectividad de las actividades propias de la entidad.	
23	Verificar el grado de honorabilidad del Órgano de Gobierno de la entidad.	
24	Medir la proporción de miembros del órgano de gobierno que reciben remuneración, verificando si: más del 40% de los miembros del órgano de gobierno reciben contraprestación económica por otros cargos que puedan ocupar en la organización, con el objetivo de evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los intereses de la organización; más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución (partido político, sindicato, grupo empresarial, congregación religiosa o administración pública) y/o su pertenencia a la misma es reconocida públicamente (sin detallar los datos personales), con el objetivo de proteger la independencia en la toma de decisiones.	1.- Principio de Funcionamiento y Regulación del Órgano de Gobierno 2.- Principio de Calidad y Publicidad del Fin Social
25	Verificar que el Órgano de Gobierno revise : la Misión al menos cada 5 años; la Visión cada vez que se actualice el plan estratégico; los Valores al menos cada 5 años; el proceso de Planificación Estratégica	1.- Principio de Funcionamiento y Regulación del Órgano de Gobierno

	<p>al menos cada 2 años; y los Códigos de Conducta al menos cada año. Que en el proceso de revisión/definición de la Misión, Visión y Valores se consideren los puntos de los Códigos de Conducta adoptados por la entidad. Que los términos de referencia de revisión de la Misión, Visión, Valores, Planificación Estratégica y Códigos de Conducta vigentes contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Y que: se defina el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo; se clarifique la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla; se clarifiquen los principios y referencias éticas que orientan a la organización; se asegure que la planificación se defina de forma participativa y que disponga de un documento que refleja las políticas, sistemas o procedimientos de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de la/s actividad/es de la organización; y se definan las líneas éticas que orientan su relación con los grupos de interés, su cultura corporativa y la toma de decisiones.</p>	
26	<p>Verificar que la planificación estratégica incluya una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan y que se asegure la viabilidad económica de la planificación estratégica</p>	3.- Principio de Planificación y Seguimiento de la Actividad
27	<p>Verificar que la organización disponga de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios un compromiso en el que se especifique el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación y que la relación entre la organización y los voluntarios/as esté formalizada, constando expresamente los derechos y deberes de cada parte y el compromiso recíproco asumido.</p>	9.- Principio de Promoción del Voluntariado
28	<p>Verificar que la organización impulse la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo desarrollando y mejorando las habilidades y competencias del personal de la organización dando a conocer la existencia de programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores/voluntarios y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.</p>	9.- Principio de Promoción del Voluntariado
29	<p>Promedio de horas de formación al año en función del Personal Asalariado; Personal con contrato de servicios; Personal voluntario.</p>	9.- Principio de Promoción del Voluntariado
30	<p>Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario.</p>	

Fuente: Elaboración propia

8.5. PRESENTACIÓN DEL MODELO DE INDICADORES

8.5.1. Introducción

Tras un estudio exhaustivo de los indicadores para las entidades del Sector No Lucrativo desarrollados por los principales organismos del área, tras un proceso posterior de análisis de éstos para conocer sus fortalezas y debilidades, y tras identificar, verificar, adaptar y proponer aquellos indicadores que más se pueden adecuar a las necesidades de las organizaciones del Tercer Sector, pasamos a continuación a plantear nuestro Modelo Propio de Indicadores.

Partimos de la premisa de que cada indicador debe proporcionar una información suficiente y relevante para no sesgar su análisis, debe ser oportuno y permitir la toma de decisiones y el control efectivo, el indicador es objetivo y preciso, no comporta juicios de valor en su resultado y refleja una expresión cualitativa o cuantitativa observable, permitiendo describir características, comportamientos o fenómenos de la realidad a través de la evolución de una variable o el establecimiento de una relación entre ellas, que permiten observar la situación y las tendencias de cambio generadas en el objeto o fenómeno observado, respecto de los objetivos y las metas previstos. (Pradas, 1991; Herranz-Bascones, 2007).

Tras la elaboración de los 30 indicadores, la Fase IV se centró en definir cada uno de ellos teniendo en cuenta los diferentes conceptos y contenidos que diseñaban la estructura de cada indicador. Para ello, nos inspiramos en la ficha resumen para cada indicador elaborada por la Comisión de Entidades Sin Fines Lucrativos de AECA (2012b), donde definimos los diferentes conceptos que se han de tener en cuenta a la hora de diseñar un indicador:

Código de Identificación: En base a la clasificación.

Nombre: Recoge la denominación del indicador.

Área: Identifica el área de la organización relacionada con el indicador.

- COMUNICACIÓN. Se refiere al conjunto de indicadores relacionados con el área estratégica, dependiente de las actividades de marketing y comunicación.
- ECONÓMICOS. Se refiere al conjunto de indicadores relacionados con el área económica y financiera, centrada principalmente en la captación de fondos.
- GESTIÓN. Se refiere al conjunto de indicadores relacionados con el área de actividades donde se desarrollan las labores de gestión de programas y proyectos.
- ORGANIZACIÓN-DIRECCIÓN. Se refiere al conjunto de indicadores relacionados con el área directiva: organización y dirección.
- PERSONAL. Se refiere al conjunto de indicadores relacionados con el área de recursos humanos.

Tipo de indicador: Plantea la dimensión en la que se encuentra encuadrado el indicador en base al área.

- AUDITORÍA
- COMITÉ DE AUDITORÍA
- STAKEHOLDERS

- TRANSPARENCIA

- ANÁLISIS
- PRESUPUESTO
- RENDICIÓN DE CUENTAS

- EFICACIA DE LOS PROYECTOS
- EFICIENCIA DE LOS PROYECTOS

- CARACTERÍSTICAS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO
- ACCIONES DEL ÓRGANO DE GOBIERNO

- ÉTICA LABORAL
- FORMACIÓN
- LABORAL

Definición: Explica los propósitos y objetivos del indicador, así como el significado del mismo.

Tipo de Información: Informa sobre la clase de información que ofrece el indicador.

- Cualitativa. Referido a aquellos indicadores cuya información se ofrezca de manera semántica.
- Cuantitativa: Referido a aquellos indicadores cuya información se ofrezca de manera numérica.

Unidad de medida: Describe la base de la expresión tanto cuantitativa como cualitativa del indicador.

- Dicotómica (Sí/No)
- Semántica
- Valores absolutos
- Porcentajes

Formulación: Ofrece el ratio, cuadro resumen o listado, sobre los que se fundamenta la información ofrecida del indicador

Fuentes de información de datos: Describe el origen de las fuentes de los datos utilizados en la formulación del indicador.

Base de referencia: Determina el valor óptimo o la expresión buscada como óptima.

Periodicidad: Plantea el espacio de tiempo recomendable en el que se debería elaborar el indicador.

Verificación: Propone la verificación por parte de un agente externo.

A continuación mostramos la tabla resumen de identificación de cada indicador (ver Tabla 78):

TABLA 78: Tabla resumen de identificación de los indicadores propuestos

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN		NOMBRE DEL INDICADOR	
ÁREA		TIPO DE INDICADOR	
DEFINICIÓN			
TIPO DE INFORMACIÓN		UNIDAD DE MEDIDA	
FORMULACIÓN			
FUENTES DE INFORMACIÓN		BASE DE REFERENCIA	
PERIODICIDAD		VERIFICACIÓN	

Fuente: adaptado de AECA (2012b)

8.5.2. Fase IV: Diseño de los indicadores

Con el objetivo de satisfacer la demanda de información global por parte de los grupos de interés de las organizaciones del Sector No lucrativo, se describió la propuesta de un Modelo de Indicadores. Dicha proposición se plantea en base al área de la entidad de la que se quiere ofrecer información, y del tipo de indicador definido.

1. Indicadores de Comunicación

Las entidades no lucrativas deben plantearse la necesidad de modernizar y renovar su línea de actuación, ofreciendo una mejor comunicación a los grupos de interés, actuando con transparencia y favoreciendo la participación y colaboración de la ciudadanía. Dicha comunicación de información debe ser clara, útil, transparente y principalmente verificable.

Una buena comunicación tiene el influjo de crear una imagen atractiva de una organización, alejada de actos corruptos, y por ende, una posición sólida de diferenciación frente al resto de formas organizacionales. Siendo esta mejora de la identidad clave para los procesos de captación y fidelización de fondos, voluntarios y donantes.

A estos hechos debemos unirles que el rol de transformación social que poseen las entidades no lucrativas establece además un compromiso donde se implica una exigencia social. Esta determinada manera de hacer de las organizaciones plantea el reto de implicar e involucrar a la sociedad en las tareas que realizan y los objetivos que persiguen.

Con este conjunto de indicadores se ofrece una visión de la entidad en referencia a los procesos de comunicación que lleva a cabo de cara a la sociedad.

A continuación pasamos a describir los indicadores elaborados en nuestro modelo:

1.1. Auditoría

Las entidades no lucrativas, por norma general, no están obligadas a someterse a un proceso de auditoría de cuentas, salvo en los casos mencionados en el Capítulo 4. Sin embargo, el proceso de verificación de las cuentas anuales o de otros documentos, puede suponer una mejora en los procesos de comunicación de estas organizaciones. Por ello, a través de este indicador se pretende obtener información de si la entidad ha llevado a cabo un proceso de auditoría, si este proceso ha sido por mandato legal o voluntario, y en caso de haberse llevado a cabo, qué opinión merece la información verificada.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	CA1	NOMBRE DEL INDICADOR	OPINIÓN DE AUDITORÍA			
ÁREA	COMUNICACIÓN	TIPO DE INDICADOR	AUDITORÍA			
DEFINICIÓN	DAR A CONOCER LA OPINIÓN DEL AUDITOR EXTERNO RESPECTO DE LAS CUENTAS ANUALES DE LA ENTIDAD O DE OTROS DOCUMENTOS QUE SE PRESENTEN A SU VERIFICACIÓN.					
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA			
FORMULACIÓN			Sí		No	
			Obligatoria	Voluntaria		
	¿La organización lleva a cabo un proceso de auditoría?					
			Favorable	Favorable Con Salvedades		Desfavorable
			Por Limitación al alcance	Por Error o Incumplimiento		
¿Qué opinión ofrece el Informe de Auditoría?						
FUENTES DE INFORMACIÓN	INFORME DE AUDITORÍA	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE LLEVE A CABO UN PROCESO DE AUDITORÍA EL INFORME SEA FAVORABLE			
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ			

1.2. Comité de Auditoría

El proceso de rendición de cuentas, la obtención de legitimidad y la consideración de los grupos de interés, pueden verse favorecidas por la adopción de comités de auditoría como vía para cubrir dichas necesidades. Además, en el caso del Sector No Lucrativo, la labor de los comités de auditoría, no deberían centrarse exclusivamente en la información financiera, sino extrapolar su labor a las diferentes áreas de la organización. Ciertamente, los comités de auditoría, no son órganos que estén lo suficientemente implantados en el sector, por ello, se tiene también en cuenta la opinión de un supervisor interno. El indicador que presentamos a continuación trata de mostrar si la entidad da a conocer a la sociedad la opinión vertida por el comité de auditoría, o en su defecto del supervisor, en caso de haber sido realizada dicha supervisión.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	CC1	NOMBRE DEL INDICADOR	OPINIÓN DEL COMITÉ DE AUDITORÍA	
ÁREA	COMUNICACIÓN	TIPO DE INDICADOR	COMITÉ DE AUDITORÍA	
DEFINICIÓN	DAR A CONOCER LA OPINIÓN , CUANDO SEA PÚBLICA, DEL SUPERVISOR O COMITÉ DE AUDITORÍA RESPECTO DE LA DOCUMENTACIÓN EXAMINADA DE LA ENTIDAD.			
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA	
FORMULACIÓN			Sí	No
	¿La organización lleva a cabo un proceso de supervisión?			
			Sí	No
	¿Se da a conocer la opinión del comité de auditoría o del supervisor?			
FUENTES DE INFORMACIÓN	INFORME DEL COMITÉ DE AUDITORÍA O DEL SUPERVISOR	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE LLEVE A CABO UN PROCESO DE SELECCIÓN SÍ SE DE A CONOCER LA OPINIÓN DEL COMITÉ	
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ	

1.3. Participación de los Stakeholders

A lo largo del capítulo segundo, planteamos la importancia de los grupos de interés en las entidades del Sector No Lucrativo y cómo éstas deben tomar decisiones teniendo en cuenta a todos los interesados y sus motivaciones, buscando conciliar eficiencia colectiva y autonomía a la hora de resolver situaciones. Este indicador permite a las organizaciones demostrar el grado de participación de los grupos de interés en los procesos de la organización mediante la existencia de canales claros y accesibles, donde se favorezca la retroalimentación y el acceso a información de la misión, visión, valores, planificación y códigos de conducta de la entidad.

Dicho indicador puede desglosarse para cada grupo de interés, debido a que en varias ocasiones, los principales stakeholders de una organización pueden tener características muy diferenciadas y las respuestas a este indicador pueden diferir en función del grupo definido.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	CS1	NOMBRE DEL INDICADOR	PARTICIPACIÓN DE LOS STAKEHOLDERS																																																																				
ÁREA	COMUNICACIÓN	TIPO DE INDICADOR	STAKEHOLDERS																																																																				
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE EXISTAN CANALES CLAROS Y ACCESIBLES A TRAVÉS DE LOS CUALES LOS GRUPOS DE INTERÉS PUEDAN SOLICITAR INFORMACIÓN SOBRE LA ORGANIZACIÓN Y/O FORMAR PARTE EN LOS PROCESOS DE DISEÑO, IMPLEMENTACIÓN, CONTROL Y EVALUACIÓN DE LAS POLÍTICAS Y PROGRAMAS QUE SE DESARROLLEN. Y QUE LA MISIÓN, VISIÓN, VALORES, PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y CÓDIGOS DE CONDUCTA SEAN ACCESIBLES INTERNA Y EXTERNAMENTE. A TRAVÉS DE DICHS CANALES SE DEBE FAVORECER Y FACILITAR EL FEEDBACK ENTRE LA ORGANIZACIÓN Y LOS GRUPOS DE INTERÉS.																																																																						
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA																																																																				
FORMULACIÓN	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2"></th> <th>Sí</th> <th>No</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">¿Existen canales claros y accesibles a través de los cuales los Grupos de Interés pueden solicitar información?</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">En referencia a las políticas y programas desarrollados por las organizaciones. Los Grupos de Interés forman parte en:</td> <td style="text-align: center;">Sí</td> <td style="text-align: center;">No</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">Los procesos de diseño</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">La implementación</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">El control</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">La evaluación</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td style="text-align: center;">Sí</td> <td style="text-align: center;">No</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">¿Se favorece y facilita el feedback entre la organización y los Grupos de Interés?</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2"></th> <th>Misión</th> <th>Visión</th> <th>Valores</th> <th>Planificación Estratégica</th> <th>Códigos de Conducta</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="4" style="text-align: center;">¿Es accesible?</td> <td rowspan="2" style="text-align: center;">Internamente</td> <td style="text-align: center;">Sí</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">No</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td rowspan="2" style="text-align: center;">Externamente</td> <td style="text-align: center;">Sí</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">No</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>							Sí	No	¿Existen canales claros y accesibles a través de los cuales los Grupos de Interés pueden solicitar información?				En referencia a las políticas y programas desarrollados por las organizaciones. Los Grupos de Interés forman parte en:		Sí	No	Los procesos de diseño				La implementación				El control				La evaluación						Sí	No	¿Se favorece y facilita el feedback entre la organización y los Grupos de Interés?						Misión	Visión	Valores	Planificación Estratégica	Códigos de Conducta	¿Es accesible?	Internamente	Sí					No					Externamente	Sí					No				
		Sí	No																																																																				
¿Existen canales claros y accesibles a través de los cuales los Grupos de Interés pueden solicitar información?																																																																							
En referencia a las políticas y programas desarrollados por las organizaciones. Los Grupos de Interés forman parte en:		Sí	No																																																																				
Los procesos de diseño																																																																							
La implementación																																																																							
El control																																																																							
La evaluación																																																																							
		Sí	No																																																																				
¿Se favorece y facilita el feedback entre la organización y los Grupos de Interés?																																																																							
		Misión	Visión	Valores	Planificación Estratégica	Códigos de Conducta																																																																	
¿Es accesible?	Internamente	Sí																																																																					
		No																																																																					
	Externamente	Sí																																																																					
		No																																																																					
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ EXISTAN CANALES CLAROS Y ACCESIBLES SÍ FORMEN PARTE SÍ SE FAVOREZCA EL FEEDBACK SÍ SEAN ACCESIBLES INTERNA Y EXTERNAMENTE																																																																				
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ																																																																				

1.4. Transparencia

Como pudimos apreciar en el capítulo cuarto, la transparencia es el conjunto de medios por los cuales las organizaciones encauzan los diferentes intereses generadas tanto dentro, como fuera de la misma. Por ello, éstas deben mejorar su situación poniendo en práctica sistemas de transparencia que destaquen sus méritos y sean convenientes para el entorno en el que desempeñan su labor.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	CT1	NOMBRE DEL INDICADOR	QUEJAS Y RECLAMACIONES								
ÁREA	COMUNICACIÓN	TIPO DE INDICADOR	TRANSPARENCIA								
DEFINICIÓN	NÚMERO DE QUEJAS/RECLAMACIONES DEBIDAMENTE FUNDAMENTADAS EN FUNCIÓN DE LOS GRUPOS DE INTERÉS (HACIENDO ESPECIAL HINCAPIÉ EN LOS BENEFICIARIOS, TRABAJADORES Y VOLUNTARIOS) Y/O DE UN TEMA DETERMINADO QUE HAYAN SIDO PUESTAS EN CONOCIMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN A TRAVÉS DE MECANISMOS FORMALES, CON EL OBJETIVO DE DETERMINAR MEDIDAS CORRECTIVAS QUE AYUDEN A CORREGIR DICHS FALLOS.										
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL								
FORMULACIÓN			Σ	Número Total en Función del Grupo de Interés				Número Total en Función de la Actividad			
				Beneficiarios	Empleados	Voluntarios	Otros	A	B	...	Z
	RECLAMACIONES										
		Presentadas									
		Tratadas									
		Resueltas									
	QUEJAS										
		Presentadas									
		Tratadas									
		Resueltas									
		Número de quejas TRATADAS		$\frac{\text{N}^\circ \text{ de quejas TRATADAS}}{\text{N}^\circ \text{ de quejas PRESENTADAS}} \times 100$							
		Número de quejas RESUELTAS		$\frac{\text{N}^\circ \text{ de quejas RESUELTAS}}{\text{N}^\circ \text{ de quejas TRATADAS}} \times 100$							
		También se puede clasificar por temáticas		$\frac{\text{N}^\circ \text{ de quejas relacionadas con "X"}}{\text{N}^\circ \text{ de quejas PRESENTADAS}} \times 100$							
	Número de reclamaciones TRATADAS		$\frac{\text{N}^\circ \text{ de reclamaciones TRATADAS}}{\text{N}^\circ \text{ de quejas PRESENTADAS}} \times 100$								
	Número de reclamaciones RESUELTAS		$\frac{\text{N}^\circ \text{ de reclamaciones RESUELTAS}}{\text{N}^\circ \text{ de quejas TRATADAS}} \times 100$								
	También se puede clasificar por temáticas		$\frac{\text{N}^\circ \text{ de reclamaciones relacionadas con "X"}}{\text{N}^\circ \text{ de quejas PRESENTADAS}} \times 100$								
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO ≈ 100%								
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ								

Estos indicadores permiten a las organizaciones demostrar su capacidad para auto-corregir sus programas y políticas de manera sistemática en base al feedback y a las quejas recibidas,

tomar medidas que luchen contra la corrupción previniendo los riesgos relacionados con ésta y cuantificar el valor monetario de multas y sanciones derivadas del incumplimiento de leyes.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	CT2	NOMBRE DEL INDICADOR	MEDIDAS CONTRA LA CORRUPCIÓN
ÁREA	COMUNICACIÓN	TIPO DE INDICADOR	TRANSPARENCIA
DEFINICIÓN	DAR A CONOCER LAS MEDIDAS TOMADAS EN RESPUESTA A INCIDENTES DE CORRUPCIÓN		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	SEMÁNTICA
FORMULACIÓN	LISTADO DE MEDIDAS QUE LA ORGANIZACIÓN TOMA PARA LUCHAR CONTRA LA CORRUPCIÓN		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	LISTADO
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	CT3	NOMBRE DEL INDICADOR	SISTEMAS ANTI-CORRUPCIÓN
ÁREA	COMUNICACIÓN	TIPO DE INDICADOR	TRANSPARENCIA
DEFINICIÓN	PORCENTAJE Y NÚMERO TOTAL DE SISTEMAS QUE PREVENGAN LA CORRUPCIÓN ADOPTADOS POR LA ORGANIZACIÓN ANALIZADAS CON RESPECTO AL TOTAL DE SISTEMAS QUE PREVENGAN LOS RIESGOS RELACIONADOS CON LA CORRUPCIÓN		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Nº de SISTEMAS QUE PREVENGAN LA CORRUPCIÓN ADOPTADOS}}{\text{Nº total de SISTEMAS QUE PREVENGAN LA CORRUPCIÓN}} \times 100$ <p>DONDE:</p> <p>Nº DE SISTEMAS QUE PREVENGAN LA CORRUPCIÓN = \sum DE LOS INDICADORES LLEVADOS A CABO</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ CA1 ▪ CC1 ▪ CS1 ▪ CT2 ▪ ER2 ▪ ER3 ▪ EP2 ▪ OC1 ▪ OC2 ▪ OA1 <p>Nº DE SISTEMAS QUE PREVENGAN LA CORRUPCIÓN = 10</p>		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO [80%-100%]
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	CT4	NOMBRE DEL INDICADOR	SANCIONES Y MULTAS
ÁREA	COMUNICACIÓN	TIPO DE INDICADOR	TRANSPARENCIA
DEFINICIÓN	VALOR MONETARIO DE LAS SANCIONES Y MULTAS SIGNIFICATIVAS Y DEL NÚMERO TOTAL DE SANCIONES NO MONETARIAS DERIVADAS DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS LEYES Y REGULACIONES		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL
FORMULACIÓN	$\frac{\sum \text{MULTAS y SANCIONES}}{\text{Resultado Total}} \times 100$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	Resultado Total PGC Cuenta de PyG. I) Multas y Sanciones PGC ESFL 6.ª Cuenta de resultados. 1. Excedente del ejercicio. i) <u>multas o sanciones</u> ,	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO ≈ 0%
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

2. Indicadores Económicos

Aunque las organizaciones del Sector No Lucrativo tienen una orientación no lucrativa, las dimensiones económicas de éstas son relevantes independientemente de su tamaño y ámbito. En base al actual contexto económico, las entidades no lucrativas son invitadas a considerar otros aspectos económicos que van más allá de los meramente explícitos.

El desempeño económico de una organización es fundamental para entender la organización y los fundamentos de su sostenibilidad. Sin embargo, los informes financieros anuales ya divulgan suficientemente bien este tipo de información, por lo que estos indicadores económicos (y financieros) son fundamentales a la hora de ofrecer una información adicional en este ámbito, en referencia al desarrollo y continuidad de la organización, la viabilidad, así como el diagnóstico económico-financiero, la capacidad para atender a sus obligaciones y la existencia y seguimiento del presupuesto y del uso de los recursos.

2.1. Análisis

A través de estos indicadores se busca medir la viabilidad de la organización, analizar las aportaciones que perciben en función de su base social (entendida ésta como el conjunto de agentes sociales con los que se relaciona), verificar su capacidad de continuidad, y analizar la composición de los gastos e ingresos generados.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EA1	NOMBRE DEL INDICADOR	CONTINUIDAD A CORTO PLAZO
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	ANÁLISIS
DEFINICIÓN	EN BASE A LA CONTINUIDAD A CORTO PLAZO DE LA ENTIDAD EVALUAR LA VIABILIDAD DE LA ENTIDAD EN EL EJERCICIO SIGUIENTE, EN AUSENCIA DE INGRESOS PARA ATENDER LOS GASTOS DE LAS ACTIVIDADES PROPIAS CON EL RESULTADO DEL EJERCICIO ACTUAL Y EL TRASPASO DE SUBVENCIONES APLICABLES AL EJERCICIO		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	CONTINUIDAD A C/P = VARIACIÓN PATRIMONIAL - GASTOS DE LA ACTIVIDAD PRESUPUESTADOS PARA EL PERÍODO X+1		
FUENTES DE INFORMACIÓN	Variación Patrimonial PGC Cuenta de PyG. I) NOTA: Del análisis de la Cuenta de Resultados no se pueden extraer conclusiones sobre lo bien o mal que se han gestionado los recursos, pero sí indica si se están comprometiendo recursos futuros, y sobre todo, la viabilidad futura de la entidad. (Arnau, A. 2002) Gastos de la Actividad Presupuestados Plan de Actuación	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO = RESULTADO POSITIVO
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EA2	NOMBRE DEL INDICADOR	PESO DE LA BASE SOCIAL
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	ANÁLISIS
DEFINICIÓN	INFORMAR DEL PESO ECONÓMICO QUE PROPORCIONA LA BASE SOCIAL EN FUNCIÓN DE DOS GRANDES COLECTIVOS QUE LA CONFORMAN; APORTANTES DE FINANCIACIÓN Y SERVICIOS SIN CONTRAPRESTACIÓN: SOCIOS, VOLUNTARIOS, DONANTES PÚBLICOS Y PRIVADOS (ASEGURÁNDOSE LA DIVERSIFICACIÓN DE FONDOS EN ARAS DE LA INDEPENDENCIA Y LA SOSTENIBILIDAD DE LA ORGANIZACIÓN); Y RECEPTORES DE PRESTACIONES Y SERVICIOS: USUARIOS Y BENEFICIARIOS, SOBRE EL TOTAL DE INGRESOS.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	<p>APORTANTES <u>SIN</u> CONTRAPRESTACIÓN DE FINANCIACIÓN Y SERVICIOS:</p> $\frac{\sum \text{Ingresos aportados por ASOCIADOS Y AFILIADOS}}{\text{Total de Ingresos de la actividad propia}}$ $\frac{\sum \text{Ingresos aportados por PROMOCIONES, PATROCINIOS Y COLABORACIONES}}{\text{Total de Ingresos de la actividad propia}}$ $\frac{\sum \text{Ingresos aportados por las ADMINISTRACIONES PÚBLICAS}}{\text{Total de Ingresos de la actividad propia}}$ <p>RECEPTORES DE PRESTACIONES Y SERVICIOS</p> $\frac{\sum \text{Gastos destinados a USUARIOS/BENEFICIARIOS}}{\text{Total de Ingresos de la actividad propia}}$ <p>OTROS</p> $\frac{\sum \text{Gastos destinados a VOLUNTARIOS}}{\text{Total de Ingresos de la actividad propia}}$ $\frac{\sum \text{Gastos destinados al ÓRGANO DE GOBIERNO}}{\text{Total de Ingresos de la actividad propia}}$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	(720) Ingresos aportados por ASOCIADOS Y AFILIADOS PGC EFL Cuenta de PyG A. Operaciones Continuas 1. Ingresos de la actividad propia a) Cuota de asociados y afiliados (722)/(723) Ingresos aportados por PROMOCIONES, PATROCINIOS Y	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO = OPTIMIZARSE EN FUNCIÓN DE LAS ACTIVIDADES DE LA ENTIDAD

	<p>COLABORACIONES PGC ESFL Cuenta de PyG A. Operaciones Continuas 1. Ingresos de la actividad propia c) Ingresos de promociones</p> <p>DIFERENCIAR ENTRE: Administraciones Públicas, entidades y particulares:</p> <p>(740)/(747)/(748) Ingresos aportados por DONANTES PÚBLICOS PGC Cuenta de PyG A. Operaciones Continuas 1. Ingresos de la actividad propia c) Ingresos de promociones</p> <p>(650)/(651) Gastos destinados a USUARIOS/BENEFICIARIOS PGC ESFL Cuenta de PyG A. Operaciones Continuas 3. Gastos por ayudas y otros a) Ayudas monetarias b) Ayudas no monetarias</p> <p>(653) Gastos destinados a VOLUNTARIOS PGC ESFL Cuenta de PyG A. Operaciones Continuas 3. Gastos por ayudas y otros c) Gastos por colaboraciones [...]</p> <p>(654) Gastos destinados a ORGANOS DE GOBIERNO PGC ESFL Cuenta de PyG A. Operaciones Continuas 3. Gastos por ayudas y otros c) [...] y del órgano de Gobierno</p>		
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	Sí

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EA3	NOMBRE DEL INDICADOR	LIQUEZ
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	ANÁLISIS
DEFINICIÓN	CONOCER LA CAPACIDAD DE LA ORGANIZACIÓN PARA HACER FRENTE A SU PASIVO CORRIENTE CON SU REALIZABLE CIERTO Y EFECTIVO Y EQUIVALENTES. ES UN INDICADOR VITAL PARA ESTIMAR LA CONTINUIDAD DE LA ENTIDAD.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Activo Corriente-Existencias}}{\text{Pasivo Corriente}} \times 100$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	<p>Activo Corriente - Existencias PGC ESFL Balance</p> <p>Pasivo Corriente PGC ESFL Balance</p>	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO [100%-120%]
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	Sí

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EA4	NOMBRE DEL INDICADOR	PESO DE LOS RECURSOS PROPIOS
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	ANÁLISIS
DEFINICIÓN	CONOCER EL PESO DE LOS RECURSOS PROPIOS EN BASE AL TOTAL DE RECURSOS DE LOS QUE DISPONE LA ENTIDAD, ENTENDIENDO ÉSTOS COMO LA BASE PATRIMONIAL PERMANENTE DE LA ENTIDAD.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL
FORMULACIÓN	$\frac{\text{RR.PP.}}{\text{Patrimonio Neto y Pasivo}} \times 100$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	<p>RR.PP. PGC ESFL Balance</p> <p>Pasivo PGC ESFL Balance</p>	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO [40%-50%]
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	Sí

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EA5	NOMBRE DEL INDICADOR	DIVERSIFICACIÓN DE LOS INGRESOS
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	ANÁLISIS
DEFINICIÓN	MEDIR LA DIVERSIFICACIÓN DE LOS INGRESOS (INCLUIDOS LOS INGRESOS NO CONDICIONADOS PARA OBTENER LA CAPACIDAD DE MANIOBRA) EN BASE A LA CUENTA DE PYG		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	$\frac{\text{I}^{\circ} \text{ de la actividad}}{\text{Ingresos Totales}} \quad \frac{\text{Ingresos Financieros}}{\text{Ingresos Totales}} \quad \frac{\text{Otros Ingresos}}{\text{Ingresos Totales}}$ $\frac{\sum \text{Ingresos No Condicionados (aquellos no afectos a ningún programa, proyecto, actividad, etc.)}}{\text{Ingresos Totales}}$ etc.		
FUENTES DE INFORMACIÓN	PGC ESFL Cuenta de PyG Ingresos Totales = Ingresos de la actividad propia + Ingresos Financieros Ingresos No condicionados = TOTAL DE INGRESOS - \sum INGRESOS DE ACTIVIDAD t	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO DEBERÁ TENDER A LA MÁXIMA DIVERSIFICACIÓN
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	Sí

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EA6	NOMBRE DEL INDICADOR	COMPOSICIÓN DE LOS GASTOS
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	ANÁLISIS
DEFINICIÓN	MEDIR LA COMPOSICIÓN DE LOS GASTOS EN BASE A LA CUENTA DE PYG		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Gastos por ayudas y otros}}{\text{Gastos Totales}} \quad \frac{\text{Gastos de Personal}}{\text{Gastos Totales}} \quad \frac{\text{Otros Gastos}}{\text{Gastos Totales}} \quad \text{etc.}$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	PGC ESFL Cuenta de PyG	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO DEBERÁ TENDER A LA MÁXIMA DIVERSIFICACIÓN
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	Sí

2.2. Presupuesto

A través de la aplicación de éstos indicadores se pretende verificar el seguimiento del presupuesto, la comparabilidad entre cifras proyectadas y reales para favorecer la capacidad de reacción, la revisión del mismo, y su concordancia con la Misión de la entidad.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EP1	NOMBRE DEL INDICADOR	SEGUIMIENTO DEL PRESUPUESTO			
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	PRESUPUESTO			
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE EL ÓRGANO DE GOBIERNO LLEVE A CABO UN SEGUIMIENTO DEL PRESUPUESTO COMO MÍNIMO TRIMESTRALMENTE Y QUE SE ASEGURE QUE EL ÓRGANO DE GOBIERNO CONOCE EL FUNCIONAMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN Y EL USO DE LOS RECURSOS (EN EFECTIVO Y/O EN ESPECIES) PARA LOS FINES PREVISTOS SALVAGUARDANDO LA VOLUNTAD DE LOS DONANTES Y COMPARANDO LOS HECHOS Y CIFRAS REALES CON LAS PROYECTADAS PARA MEJORAR LA ACTUACIÓN ORGANIZACIONAL Y FAVORECER LA CAPACIDAD DE REACCIÓN					
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA			
FORMULACIÓN		¿La Dirección lleva a cabo un seguimiento del presupuesto?		¿La Dirección compara los hechos y cifras PROYECTADAS con las REALES para favorecer la capacidad de reacción?		
		Sí	No	Sí	No	
	Enero					
	Febrero					
	...					
	Diciembre					
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ LLEVA A CABO UN SEGUIMIENTO DEL PRESUPUESTO SÍ COMPARA LOS HECHOS Y CIFRAS PROYECTADAS CON LAS REALES PARA FAVORECER LA CAPACIDAD DE REACCIÓN			
PERIODICIDAD	TRIMESTRAL	VERIFICACIÓN	SÍ			

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	EP2	NOMBRE DEL INDICADOR	LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO				
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	PRESUPUESTO				
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE EXISTE UNA LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO ANUAL EJECUTADA, REVISADA Y APROBADA POR EL COMITÉ DE AUDITORÍA (O EN SU DEFECTO EL ÓRGANO DE GOBIERNO) DE ACUERDO CON LA MISIÓN DE LA ORGANIZACIÓN. Y QUE SE ASEGURE QUE SE CONOCE EL FUNCIONAMIENTO DE LA ORGANIZACIÓN, COMPARANDO LOS HECHOS Y CIFRAS REALES CON LAS PROYECTADAS PARA CORREGIR O MEJORAR LA ACTUACIÓN ORGANIZACIONAL						
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA				
FORMULACIÓN		¿Existe una liquidación del presupuesto ejecutada, revisada y aprobada por el Comité de Auditoría o Supervisor?		¿El presupuesto se ha realizado acorde con la Misión?		¿El Órgano de Gobierno, el Comité de Auditoría o el Supervisor compara los hechos y cifras PROYECTADAS con las REALES para corregir o mejorar la actuación organizacional ?	
		Sí	No	Sí	No	Sí	No
	Anual						
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ EXISTE UNA LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO SÍ SE HA REALIZADO ACORDE CON LA MISIÓN SÍ COMPARA LOS HECHOS Y CIFRAS PROYECTADAS CON LAS REALES PARA MEJORAR LA ACTUACIÓN ORGANIZACIONAL				
PERIODICIDAD	SEMESTRAL	VERIFICACIÓN	SÍ				

2.3. Rendición de cuentas

La rendición de cuentas es el compromiso ético hacia la base social de la propia organización, desarrollado de una manera eminentemente voluntaria. Dentro de dicho compromiso pueden agruparse un número indeterminado de datos que se podrían ofrecer a los grupos de interés, sin embargo, dentro del ámbito económico los indicadores con mayor importancia son los relacionados con: el Fundraising Ético, donde se pone de manifiesto la importancia de conocer la tasa del coste de captación de los recursos no remunerados; la accesibilidad de las Cuentas Anuales de cara a los grupos de interés en los últimos cinco años; y verificar que la política de inversión financiera con la que cuenta la organización esté puesta a disposición pública y exista un compromiso con los donantes para garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que implique un riesgo.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	ER1	NOMBRE DEL INDICADOR	RECURSOS NO REMUNERADOS
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	RENDICIÓN DE CUENTAS
DEFINICIÓN	CONOCER LA TASA DEL COSTE DE CAPTACIÓN DE LOS RECURSOS NO REMUNERADOS (EXCEPTO SUBVENCIONES PÚBLICAS)		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Gastos propios de la captación}}{\text{Ingresos captados}}$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO MINIMIZAR A LO LARGO DE LOS EJERCICIOS
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	ER2	NOMBRE DEL INDICADOR	CUENTAS ANUALES ACCESIBLES						
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	RENDICIÓN DE CUENTAS						
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE LAS CUENTAS ANUALES DE LA ORGANIZACIÓN SEAN ACCESIBLES AL PÚBLICO EN GENERAL Y QUE SE DÉ A CONOCER EL ESTADO DE LAS CUENTAS ANUALES DE LA ORGANIZACIÓN								
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA						
FORMULACIÓN	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%; text-align: center;">¿Se dan a conocer las Cuentas Anuales de los últimos cuatro ejercicios económicos cerrados?</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">Sí</td> <td style="width: 15%; text-align: center;">No</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"> </td> <td style="text-align: center;"> </td> <td style="text-align: center;"> </td> </tr> </table>			¿Se dan a conocer las Cuentas Anuales de los últimos cuatro ejercicios económicos cerrados?	Sí	No			
¿Se dan a conocer las Cuentas Anuales de los últimos cuatro ejercicios económicos cerrados?	Sí	No							
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE DAN A CONOCER						
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ						

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	ER3	NOMBRE DEL INDICADOR	POLÍTICA DE INVERSIÓN FINANCIERA ACCESIBLE		
ÁREA	ECONOMÍA	TIPO DE INDICADOR	RENDICIÓN DE CUENTAS		
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE LA POLÍTICA DE INVERSIÓN FINANCIERA CON LA QUE CUENTA LA ORGANIZACIÓN ESTÉ PUESTA A DISPOSICIÓN PÚBLICA FORMULADA POR ESCRITO Y APROBADA POR EL ÓRGANO DE GOBIERNO DONDE SE MARQUEN UNOS CRITERIOS PARA MINIMIZAR EL RIESGO Y EXISTA UN COMPROMISO CON LOS DONANTES PARA GARANTIZAR EL MÁXIMO RENDIMIENTO DE SUS APORTACIONES SIN QUE ELLO IMPLIQUE UN RIESGO				
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA		
FORMULACIÓN	¿Existe una política de inversión financiera puesta a disposición pública formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno donde se marquen unos criterios para minimizar el riesgo?			Sí	No
	¿Existe un compromiso con los donantes para garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo?			Sí	No
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE DAN A CONOCER SÍ EXISTE UN COMPROMISO		
PERIODICIDAD	SEMESTRAL	VERIFICACIÓN	SÍ		

3. Indicadores de Gestión

Estos indicadores se centran en mostrar la capacidad que tienen la entidad a la hora de poner en marcha sus proyectos para cumplir los fines sociales, midiendo los costes incurridos. Además buscan clarificar el nivel de cobertura de la demanda llevada a cabo por sus actividades así como el grado de cumplimiento de los objetivos marcados en la misión de la organización. Pueden ser divididos en función del tipo de usuarios y/o del ámbito de actuación, según las necesidades informativas de la organización.

3.1. Eficacia de los proyectos

El objetivo de estos indicadores es medir la capacidad de la organización a la hora de satisfacer las necesidades de sus beneficiarios tanto en el cumplimiento de los objetivos marcados por la entidad, como a la hora de atender el máximo posible de solicitudes, ya que es deseo de toda organización del Sector No Lucrativo ayudar al mayor número posible de beneficiarios.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	GE1	NOMBRE DEL INDICADOR	COBERTURA DE LA DEMANDA
ÁREA	GESTIÓN	TIPO DE INDICADOR	EFICACIA DE LOS PROYECTOS
DEFINICIÓN	VERIFICAR LA COBERTURA DE LA DEMANDA. DESGLOSANDO DICHA COBERTURA EN FUNCIÓN DE LOS PROYECTOS O PROGRAMAS		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Nº de solicitudes ATENDIDAS}}{\text{Nº Total de solicitudes}} \times 100$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO $\geq 80\%$
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	GE2	NOMBRE DEL INDICADOR	CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS
ÁREA	GESTIÓN	TIPO DE INDICADOR	EFICACIA DE LOS PROYECTOS
DEFINICIÓN	MEDIR EL INCREMENTO O DISMINUCIÓN EN EL NÚMERO DE USUARIOS ATENDIDOS EN LOS DIFERENTES PROGRAMAS DE UN AÑO CON RESPECTO AL ANTERIOR. Y LOS LOGROS Y MEJORAS DE LA CALIDAD DE VIDA DE LOS USUARIOS.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL
FORMULACIÓN	Se puede desglosar por actividades o programas $\frac{\text{Nº de usuarios REALIZADOS}}{\text{Nº de usuarios PREVISTOS}} \times 100$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS NOTA: En el caso de que la cuantificación de los usuarios sea difícil, se puede sustituir la unidad por la de SERVICIOS PRESTADOS	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO $\geq 80\%$
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

3.2. Eficiencia de los proyectos

No es suficiente con satisfacer la demanda, sino que hay que hacerlo al menor coste y en el menor tiempo posible. Por ello, el conjunto de indicadores que forman parte de este grupo se centran en medir la eficiencia y efectividad de las actividades desempeñadas por la organización.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	GF1	NOMBRE DEL INDICADOR	EFICIENCIA
ÁREA	GESTIÓN	TIPO DE INDICADOR	EFICIENCIA DE LOS PROYECTOS
DEFINICIÓN	VERIFICAR EL GRADO DE EFICIENCIA DE LA ACTIVIDAD TOTAL DE LA ENTIDAD. LOGRO DE UN OBJETIVO AL MENOR COSTE POSIBLE EN EL MENOR TIEMPO POSIBLE.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	$\frac{\frac{\text{Nº de usuarios REALIZADOS}}{\text{Coste REALIZADO}} \times \text{Tiempo REALIZADO}}{\frac{\text{Nº de usuarios PREVISTOS}}{\text{Coste PREVISTO}} \times \text{Tiempo PREVISTO}}$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS EL COSTE = RECURSOS ECONÓMICOS EMPLEADOS EN LA ACTIVIDAD "X" (Plan de Actuación) NOTA: LA variable Tiempo si no está definida suponemos: TR=TP=1	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO ≥ 1
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	GF2	NOMBRE DEL INDICADOR	EFFECTIVIDAD
ÁREA	GESTIÓN	TIPO DE INDICADOR	EFICIENCIA DE LOS PROYECTOS
DEFINICIÓN	VERIFICAR EL GRADO DE EFFECTIVIDAD DE LAS ACTIVIDADES PROPIAS DE LA ENTIDAD. LOGRO DE LOS OBJETIVOS EN EL TIEMPO Y CON LOS COSTES MÁS RAZONABLES POSIBLES. ES UN CONCEPTO QUE INVOLUCRA A LA EFICIENCIA Y A LA EFICACIA. SUPONE HACER LO CORRECTO CON GRAN EXACTITUD Y SIN NINGÚN DESPERDICIO DE TIEMPO Y/O DINERO.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Grado de Cumplimiento} + \text{Cobertura de la Demanda} + (\text{Eficiencia} \times 200)}{4}$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO ≈ 100
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

4. Indicadores de Organización-Dirección

El Órgano de Gobierno de una entidad no lucrativa es el encargado de llevar a cabo las actividades de organización y dirección de la entidad. Por ello, es crucial que dichos miembros cumplan con unos mínimos establecidos basados en la honorabilidad, la independencia y la legitimidad. Además, han de velar por el óptimo cumplimiento de los objetivos marcados por la organización, e informar claramente sobre la misión, la visión y los valores, así como la suscripción de códigos éticos, así como el proceso de planificación estratégica y sus estimaciones.

4.1. Características del Órgano de Gobierno

El órgano de gobierno de las diferentes organizaciones del Tercer Sector (Junta Directiva para las asociaciones y Patronato para las Fundaciones) es un organismo que debe cumplir con una serie de características en aras de la transparencia del desempeño eficaz de las obligaciones adquiridas por éste. Los estandartes sobre los que se debe sustentar dicho Órgano son los de la honorabilidad y los de la legitimidad e independencia.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	OC1	NOMBRE DEL INDICADOR	RESPONSABILIDAD																					
ÁREA	ORGANIZACIÓN-DIRECCIÓN	TIPO DE INDICADOR	CARACTERÍSTICAS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO																					
DEFINICIÓN	VERIFICAR EL GRADO DE HONORABILIDAD DEL ÓRGANO DE GOBIERNO DE LA ENTIDAD.																							
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA																					
FORMULACIÓN	<table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Sí</th> <th>No</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>¿Los miembros del Órgano de Gobierno se renuevan con regularidad?</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>¿Los miembros del órgano de Gobierno se reúnen al menos 2 veces al año con asistencia física o virtual?</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>¿Todos los miembros del Órgano de Gobierno han asistido al menos a una reunión a lo largo del ejercicio?</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>¿Existen mecanismos propios dentro de la organización de carácter público que eviten situaciones de conflicto de interés en los miembros del órgano de gobierno, ya sea de manera directa o por medio de una persona estrechamente relacionada?</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>¿Se declaran las relaciones de parentesco y/o afinidad entre los miembros del órgano de gobierno y algún grupo de interés que pueda suponer un conflicto de interés?</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>¿Existe una composición equitativa en cuanto a género?</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>				Sí	No	¿Los miembros del Órgano de Gobierno se renuevan con regularidad?			¿Los miembros del órgano de Gobierno se reúnen al menos 2 veces al año con asistencia física o virtual?			¿Todos los miembros del Órgano de Gobierno han asistido al menos a una reunión a lo largo del ejercicio?			¿Existen mecanismos propios dentro de la organización de carácter público que eviten situaciones de conflicto de interés en los miembros del órgano de gobierno, ya sea de manera directa o por medio de una persona estrechamente relacionada?			¿Se declaran las relaciones de parentesco y/o afinidad entre los miembros del órgano de gobierno y algún grupo de interés que pueda suponer un conflicto de interés?			¿Existe una composición equitativa en cuanto a género?		
	Sí	No																						
¿Los miembros del Órgano de Gobierno se renuevan con regularidad?																								
¿Los miembros del órgano de Gobierno se reúnen al menos 2 veces al año con asistencia física o virtual?																								
¿Todos los miembros del Órgano de Gobierno han asistido al menos a una reunión a lo largo del ejercicio?																								
¿Existen mecanismos propios dentro de la organización de carácter público que eviten situaciones de conflicto de interés en los miembros del órgano de gobierno, ya sea de manera directa o por medio de una persona estrechamente relacionada?																								
¿Se declaran las relaciones de parentesco y/o afinidad entre los miembros del órgano de gobierno y algún grupo de interés que pueda suponer un conflicto de interés?																								
¿Existe una composición equitativa en cuanto a género?																								
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE RENUEVAN CON REGULARIDAD SÍ SE REÚNEN AL MENOS 2 VECES AL AÑO SÍ HAN ASISTIDO AL MENOS A UNA REUNIÓN SÍ SE EVITAN LOS CONFLICTOS DE INTERESES SÍ SE EVITAN LAS RELACIONES DE PARENTESCO																					
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ																					

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	OC2	NOMBRE DEL INDICADOR	INDEPENDENCIA
ÁREA	ORGANIZACIÓN-DIRECCIÓN	TIPO DE INDICADOR	CARACTERÍSTICAS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO
DEFINICIÓN	MEDIR LA PROPORCIÓN DE MIEMBROS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO QUE RECIBEN REMUNERACIÓN , VERIFICANDO SI: MÁS DEL 40% DE LOS MIEMBROS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO RECIBEN CONTRAPRESTACIÓN ECONÓMICA POR OTROS CARGOS QUE PUEDAN OCUPAR EN LA ORGANIZACIÓN, CON EL OBJETIVO DE MOSTRAR SU LEGITIMIDAD Y EVITAR QUE LOS INTERESES PERSONALES O PRIVADOS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO AFECTEN A LOS INTERESES DE LA ORGANIZACIÓN; MÁS DEL 40% DE MIEMBROS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO OSTENTAN CARGOS EN UNA MISMA INSTITUCIÓN (PARTIDO POLÍTICO, SINDICATO, GRUPO EMPRESARIAL, CONGREGACIÓN RELIGIOSA O ADMINISTRACIÓN PÚBLICA) Y/O SU PERTENENCIA A LA MISMA ES RECONOCIDA PÚBLICAMENTE (SIN DETALLAR LOS DATOS PERSONALES), CON EL OBJETIVO DE PROTEGER LA INDEPENDENCIA EN LA TOMA DE DECISIONES.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Nº Total de cargos del órgano de gobierno que reciben contraprestación económica por otros cargos}}{\text{Nº Total de miembros del órgano de gobierno}} \times 100$ $\frac{\text{Nº Total de miembros del órgano de gobierno que ostentan cargos en una misma institución}}{\text{Nº Total de miembros del órgano de gobierno}} \times 100$		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO ≤40%
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ

4.2. Acciones del Órgano de Gobierno

Los Órganos de Gobierno son los responsables de establecer sistemas de información de cara a los grupos de interés. Un primer aspecto a tener en cuenta será identificar el órgano de gobierno y las personas que lo conforman, para después informar de aspectos tan importantes para la entidad como es su misión, la visión, los valores definidos, los códigos de conducta adquiridos y la planificación estratégica.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	OA1	NOMBRE DEL INDICADOR	REVISIÓN Y PARTICIPACIÓN																																																																																																																																																																																			
ÁREA	ORGANIZACIÓN-DIRECCIÓN	TIPO DE INDICADOR	ACCIONES DEL ÓRGANO DE GOBIERNO																																																																																																																																																																																			
DEFINICIÓN	<p>VERIFICAR QUE EL ÓRGANO DE GOBIERNO REVISE: LA MISIÓN AL MENOS CADA 10 AÑOS; LA VISIÓN CADA VEZ QUE SE ACTUALICE EL PLAN ESTRATÉGICO; LOS VALORES AL MENOS CADA 10 AÑOS; EL PROCESO DE PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA AL MENOS CADA 2 AÑOS; Y LOS CÓDIGOS DE CONDUCTA AL MENOS CADA AÑO. QUE EN EL PROCESO DE REVISIÓN/DEFINICIÓN DE LA MISIÓN, VISIÓN Y VALORES SE CONSIDEREN LOS PUNTOS DE LOS CÓDIGOS DE CONDUCTA ADOPTADOS POR LA ENTIDAD. QUE LOS TÉRMINOS DE REFERENCIA DE REVISIÓN DE LA MISIÓN, VISIÓN, VALORES, PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y CÓDIGOS DE CONDUCTA VIGENTES CONTEMPLAN LA PARTICIPACIÓN EN EL PROCESO DE UNA REPRESENTACIÓN DE LOS SIGUIENTES GRUPOS DE INTERÉS DE LA ORGANIZACIÓN: ÓRGANO DE GOBIERNO, PERSONAL REMUNERADO Y VOLUNTARIADO. Y QUE: SE DEFINA EL SENTIDO, ENFOQUE Y LA RAZÓN DE SER DE LA ORGANIZACIÓN EN EL LARGO PLAZO; SE CLARIFIQUE LA DECLARACIÓN DE FUTURO DE LA ORGANIZACIÓN Y SU FORMA DE CONTRIBUIR AL MUNDO QUE DESEA CONSTRUIR ADECUANDO EL TRABAJO A LA REALIDAD EN LA QUE SE DESARROLLA; SE CLARIFIQUEN LOS PRINCIPIOS Y REFERENCIAS ÉTICAS QUE ORIENTAN A LA ORGANIZACIÓN; SE ASEGURE QUE LA PLANIFICACIÓN SE DEFINA DE FORMA PARTICIPATIVA Y QUE DISPONGA DE UN DOCUMENTO QUE REFLEJA LAS POLÍTICAS, SISTEMAS O PROCEDIMIENTOS DE SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN DE LOS PROYECTOS Y PROGRAMAS DE LA/S ACTIVIDAD/ES DE LA ORGANIZACIÓN; Y SE DEFINAN LAS LÍNEAS ÉTICAS QUE ORIENTAN SU RELACIÓN CON LOS GRUPOS DE INTERÉS, SU CULTURA CORPORATIVA Y LA TOMA DE DECISIONES.</p>																																																																																																																																																																																					
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA																																																																																																																																																																																			
FORMULACIÓN	<table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="2"></th> <th rowspan="2"></th> <th colspan="2">Misión</th> <th colspan="2">Visión</th> <th colspan="2">Valores</th> <th colspan="2">Planificación Estratégica</th> <th colspan="2">Códigos de Conducta</th> </tr> <tr> <th>Sí</th> <th>No</th> <th>Sí</th> <th>No</th> <th>Sí</th> <th>No</th> <th>Sí</th> <th>No</th> <th>Sí</th> <th>No</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="5">¿Se lleva a cabo una revisión al menos...?</td> <td>Cada 10 años</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>Cada vez que se actualiza el Plan Estratégico</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>Cada 10 años</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>Cada 2 años</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>Cada año</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td rowspan="4">¿Se considera la participación de los siguientes grupos de interés en la revisión de la...?</td> <td>Órgano del Gobierno</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>Personal Remunerado</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>Voluntariado</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>¿Se define el sentido, el enfoque y la razón de ser de la organización en el l/p?</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>¿Se clarifica la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla?</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>¿Se clarifican los principios y referencias éticas que orientan a la organización?</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>¿Se asegura que la planificación se defina de forma participativa?</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> </tbody> </table>													Misión		Visión		Valores		Planificación Estratégica		Códigos de Conducta		Sí	No	¿Se lleva a cabo una revisión al menos...?	Cada 10 años											Cada vez que se actualiza el Plan Estratégico											Cada 10 años											Cada 2 años											Cada año											¿Se considera la participación de los siguientes grupos de interés en la revisión de la...?	Órgano del Gobierno											Personal Remunerado											Voluntariado																						¿Se define el sentido, el enfoque y la razón de ser de la organización en el l/p?												¿Se clarifica la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla?												¿Se clarifican los principios y referencias éticas que orientan a la organización?												¿Se asegura que la planificación se defina de forma participativa?																			
		Misión		Visión		Valores		Planificación Estratégica		Códigos de Conducta																																																																																																																																																																												
		Sí	No	Sí	No	Sí	No	Sí	No	Sí	No																																																																																																																																																																											
¿Se lleva a cabo una revisión al menos...?	Cada 10 años																																																																																																																																																																																					
	Cada vez que se actualiza el Plan Estratégico																																																																																																																																																																																					
	Cada 10 años																																																																																																																																																																																					
	Cada 2 años																																																																																																																																																																																					
	Cada año																																																																																																																																																																																					
¿Se considera la participación de los siguientes grupos de interés en la revisión de la...?	Órgano del Gobierno																																																																																																																																																																																					
	Personal Remunerado																																																																																																																																																																																					
	Voluntariado																																																																																																																																																																																					
¿Se define el sentido, el enfoque y la razón de ser de la organización en el l/p?																																																																																																																																																																																						
¿Se clarifica la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla?																																																																																																																																																																																						
¿Se clarifican los principios y referencias éticas que orientan a la organización?																																																																																																																																																																																						
¿Se asegura que la planificación se defina de forma participativa?																																																																																																																																																																																						

	¿Se definen las líneas éticas que orientan su relación con los grupos de interés, su cultura corporativa y la toma de decisiones?												
	¿Las actividades desarrolladas y/o los servicios prestados se adecuan a los fines perseguidos por la...?												
	¿Se dispone de documentos que reflejen las políticas, sistemas o procedimientos de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de la actividad propia de la organización?										Sí	No	
	¿Se vela porque todos los proyectos y programas tengan unos mínimos Sistemas de Control, Evaluación y Formación Continua?										Sí	No	
	¿Se consideran los puntos de los Códigos de Conducta adoptados por la entidad como elemento de referencia en el proceso de definición/revisión de la...?												
	Misión			Visión			Valores						
	Sí												
	No												
	¿Es coherente la organización con el compromiso adquirido en la...?												
	Misión			Visión			Valores						
Sí													
No													
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE LLEVA A CABO UNA REVISIÓN SÍ SE CONSIDERA LA PARTICIPACIÓN DE LOS GRUPOS DE INTERÉS EN LA REVISIÓN SÍ SE DEFINE EL SENTIDO, EL ENFOQUE Y LA RAZÓN DE SER DE LA ORGANIZACIÓN SÍ SE CLARIFICA LA DECLARACIÓN DE FUTURO DE LA ORGANIZACIÓN SÍ SE CLARIFICAN LOS PRINCIPIOS Y REFERENCIAS ÉTICA SÍ SE ASEGURA QUE LA PLANIFICACIÓN SE DEFINA DE FORMA PARTICIPATIVA SÍ SE DEFINEN LAS LÍNEAS ÉTICAS QUE ORIENTAN SU RELACIÓN CON LOS GRUPOS DE INTERÉS, SU CULTURA CORPORATIVA Y LA TOMA DE DECISIONES SÍ SE ADECUAN LAS ACTIVIDADES A LOS FINES PERSEGUIDOS SÍ SE DISPONE DE DOCUMENTOS QUE REFLEJEN LAS POLÍTICAS, SISTEMAS O PROCEDIMIENTOS DE SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN DE LOS PROYECTOS Y PROGRAMAS DE LA ACTIVIDAD PROPIA DE LA ORGANIZACIÓN SÍ SE VELA PORQUE TODOS LOS PROYECTOS Y PROGRAMAS TENGAN UNOS MÍNIMOS SISTEMAS DE CONTROL, EVALUACIÓN Y FORMACIÓN CONTINUA SÍ SE CONSIDERAN LOS PUNTOS DE LOS CÓDIGOS DE CONDUCTA ADOPTADOS POR LA ENTIDAD COMO ELEMENTO DE REFERENCIA EN EL PROCESO DE REVISIÓN SÍ SE ES COHERENTE CON EL COMPROMISO ADQUIRIDO										
			PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ							

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	OA2	NOMBRE DEL INDICADOR	PLANIFICACIÓN												
ÁREA	ORGANIZACIÓN-DIRECCIÓN	TIPO DE INDICADOR	CARACTERÍSTICAS DEL ÓRGANO DE GOBIERNO												
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA INCLUYA UNA ESTIMACIÓN DE LOS INGRESOS PRIVADOS Y PÚBLICOS A CONSEGUIR ANUALMENTE DURANTE EL PERIODO DE APLICACIÓN DEL PLAN Y QUE SE ASEGURE LA VIABILIDAD ECONÓMICA DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA														
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA												
FORMULACIÓN	<table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th>Sí</th> <th>No</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="2">¿La planificación estratégica incluye una estimación de los...?</td> <td>Los ingresos Privados</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Los ingresos Públicos</td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="2">¿Se asegura la viabilidad económica de la planificación estratégica?</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>				Sí	No	¿La planificación estratégica incluye una estimación de los...?	Los ingresos Privados		Los ingresos Públicos		¿Se asegura la viabilidad económica de la planificación estratégica?			
	Sí	No													
¿La planificación estratégica incluye una estimación de los...?	Los ingresos Privados														
	Los ingresos Públicos														
¿Se asegura la viabilidad económica de la planificación estratégica?															
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE INCLUYEN ESTIMACIONES SÍ SE ASEGURA LA VIABILIDAD ECONÓMICA												
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ												

5. Indicadores de Personal

La fuerza de trabajo, entendida ésta como el conjunto de empleados y voluntariado que forman parte de la entidad, es uno de los pilares fundamentales para las organizaciones no lucrativas. Por ello son necesarios indicadores que ofrezcan información de la situación de cada uno de estos colectivos, los procesos de formación existente y los derechos de los mismos.

5.1. Cumplimiento Legal

La figura del voluntario debe quedar bien clarificada por cada entidad en lo referente a sus derechos y obligaciones al no estar regida por una normativa legal. Por ello, se recomienda que las organizaciones dispongan de procedimientos en los que se especifique el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación y que la relación entre la organización y el voluntariado esté formalizada, constanding expresamente los derechos y deberes de cada parte y el compromiso recíproco asumido.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	PL1	NOMBRE DEL INDICADOR	COMPROMISO CON EL VOLUNTARIADO																					
ÁREA	PERSONAL	TIPO DE INDICADOR	CUMPLIMIENTO LEGAL																					
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE LA RELACIÓN ENTRE LA ORGANIZACIÓN Y LOS VOLUNTARIOS/AS ESTÉ FORMALIZADA CONSTANDO EXPRESAMENTE LOS DERECHOS Y DEBERES DE CADA PARTE Y EL COMPROMISO RECÍPROCO ASUMIDO MEDIANTE UN PROCEDIMIENTO PARA FIRMAR CON TODOS SUS VOLUNTARIOS UN COMPROMISO EN EL QUE SE ESPECIFIQUE EL CONJUNTO DE DERECHOS Y OBLIGACIONES, ASÍ COMO EL CONTENIDO DE LAS FUNCIONES, ACTIVIDADES Y TIEMPO DE DEDICACIÓN.																							
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA																					
FORMULACIÓN	<table border="1"> <thead> <tr> <th rowspan="6">¿Existe un compromiso firmado entre la organización y el voluntariado en el que se especifique...?</th> <th colspan="2"></th> </tr> <tr> <th>Sí</th> <th>No</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>El conjunto de derechos</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>El conjunto de obligaciones</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Las funciones a desarrollar</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Las actividades en las que tomar parte</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>El tiempo de dedicación</td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>				¿Existe un compromiso firmado entre la organización y el voluntariado en el que se especifique...?			Sí	No	El conjunto de derechos			El conjunto de obligaciones			Las funciones a desarrollar			Las actividades en las que tomar parte			El tiempo de dedicación		
¿Existe un compromiso firmado entre la organización y el voluntariado en el que se especifique...?																								
	Sí	No																						
	El conjunto de derechos																							
	El conjunto de obligaciones																							
	Las funciones a desarrollar																							
	Las actividades en las que tomar parte																							
El tiempo de dedicación																								
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ EXISTE UN COMPROMISO FIRMADO ENTRE LA ORGANIZACIÓN Y EL VOLUNTARIADO																					
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ																					

5.2. Formación

Es un deber de las organizaciones ofrecer a su voluntariado y empleados procesos de formación para el desempeño de las tareas. Reciclar al personal e instruirle en nuevas técnicas, con una clara visión de futuro, es un objetivo primordial (Cabezas, 1994). Un voluntario o empleado formado abrirá nuevos campos para nuevas actividades y para el planteamiento de nuevos objetivos de la entidad, será factor de cambio de la organización, y obtendrá mayor nivel de conciencia para poder tomar más y mejores decisiones. Un voluntario formado es más eficaz y al mismo tiempo trabaja de manera más adecuada por erradicar las causas que producen los problemas en la entidad. Por lo que es necesario informar sobre el impulso que ofrece la entidad a la formación y al desarrollo continuo de su equipo, y el número de horas dedicadas a tal fin.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	PF1	NOMBRE DEL INDICADOR	FORMACIÓN Y DESARROLLO CONTINUO		
ÁREA	PERSONAL	TIPO DE INDICADOR	FORMACIÓN		
DEFINICIÓN	VERIFICAR QUE LA ORGANIZACIÓN IMPULSE LA FORMACIÓN Y EL DESARROLLO CONTINUO DE SU EQUIPO OPERATIVO DESARROLLANDO Y MEJORANDO LAS HABILIDADES Y COMPETENCIAS DEL PERSONAL DE LA ORGANIZACIÓN DANDO A CONOCER LA EXISTENCIA DE PROGRAMAS DE GESTIÓN DE HABILIDADES Y DE FORMACIÓN CONTINUA QUE FOMENTEN LA MEJORA DEL DESEMPEÑO DE LOS TRABAJADORES/VOLUNTARIOS Y QUE LES APOYEN EN LA GESTIÓN DEL FINAL DE SUS CARRERAS PROFESIONALES.				
TIPO DE INFORMACIÓN	CUALITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	DICOTÓMICA		
FORMULACIÓN	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> Para impulsar la formación y el desarrollo continuo, ¿existe algún programa de formación de programas de gestión de habilidades y de formación continua? </div>			Sí	No
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS	BASE DE REFERENCIA	SÍ SE DAN A CONOCER LA EXISTENCIA DE PROGRAMAS DE GESTIÓN DE HABILIDADES Y DE FORMACIÓN CONTINUA		
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	SÍ		

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	PF2	NOMBRE DEL INDICADOR	HORAS DE FORMACIÓN																																																																																																																																					
ÁREA	PERSONAL	TIPO DE INDICADOR	FORMACIÓN																																																																																																																																					
DEFINICIÓN	PROMEDIO DE HORAS DE FORMACIÓN AL AÑO EN FUNCIÓN DEL PERSONAL ASALARIADO; PERSONAL CON CONTRATO DE SERVICIOS; PERSONAL VOLUNTARIO. Y SISTEMA DE REPARTO EQUITATIVO EN FUNCIÓN DEL GÉNERO.																																																																																																																																							
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	PORCENTUAL																																																																																																																																					
FORMULACIÓN	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="2">Contratación Temporal</th> <th colspan="2">Contratación Indefinida</th> <th colspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL</th> </tr> <tr> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Número Total de Personal Contratado</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <td>Número Total de Personal Contratado CON DISCAPACIDAD</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="2">Servicio "A"</th> <th colspan="2">Servicio "B"</th> <th colspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL</th> </tr> <tr> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> </tr> <tr> <td>Número Total de Personal Contratado de ATENCIÓN DIRECTA</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="2">Servicio "A"</th> <th colspan="2">Servicio "B"</th> <th colspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL</th> </tr> <tr> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> </tr> <tr> <td>Número Total de Personal Contratado TÉCNICO</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="2">Entidad/es Subcontratada/s CON ÁNIMO DE LUCRO</th> <th colspan="2">Entidad/es Subcontratada/s SIN ÁNIMO DE LUCRO</th> <th colspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Total</th> <th rowspan="2"></th> </tr> <tr> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> </tr> <tr> <td>Número Total de Personal SUBCONTRATADO (En colaboración externa)</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> <tr> <th rowspan="2"></th> <th colspan="6">Total</th> <th rowspan="2">Total</th> <th rowspan="2">Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL</th> </tr> <tr> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> <th>H</th> <th>M</th> </tr> <tr> <td>Número Total de Personal VOLUNTARIO</td> <td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td> </tr> </tbody> </table>								Contratación Temporal		Contratación Indefinida		Total		Total	Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL	H	M	H	M	H	M	Número Total de Personal Contratado									Número Total de Personal Contratado CON DISCAPACIDAD										Servicio "A"		Servicio "B"		Total		Total	Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL	H	M	H	M	H	M	Número Total de Personal Contratado de ATENCIÓN DIRECTA										Servicio "A"		Servicio "B"		Total		Total	Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL	H	M	H	M	H	M	Número Total de Personal Contratado TÉCNICO										Entidad/es Subcontratada/s CON ÁNIMO DE LUCRO		Entidad/es Subcontratada/s SIN ÁNIMO DE LUCRO		Total		Total		H	M	H	M	H	M	Número Total de Personal SUBCONTRATADO (En colaboración externa)										Total						Total	Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL	H	M	H	M	H	M	Número Total de Personal VOLUNTARIO								
	Contratación Temporal		Contratación Indefinida		Total		Total		Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL																																																																																																																															
	H	M	H	M	H	M																																																																																																																																		
Número Total de Personal Contratado																																																																																																																																								
Número Total de Personal Contratado CON DISCAPACIDAD																																																																																																																																								
	Servicio "A"		Servicio "B"		Total		Total	Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL																																																																																																																																
	H	M	H	M	H	M																																																																																																																																		
Número Total de Personal Contratado de ATENCIÓN DIRECTA																																																																																																																																								
	Servicio "A"		Servicio "B"		Total		Total	Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL																																																																																																																																
	H	M	H	M	H	M																																																																																																																																		
Número Total de Personal Contratado TÉCNICO																																																																																																																																								
	Entidad/es Subcontratada/s CON ÁNIMO DE LUCRO		Entidad/es Subcontratada/s SIN ÁNIMO DE LUCRO		Total		Total																																																																																																																																	
	H	M	H	M	H	M																																																																																																																																		
Número Total de Personal SUBCONTRATADO (En colaboración externa)																																																																																																																																								
	Total						Total	Nº HORAS DE FORMACIÓN ANUAL																																																																																																																																
	H	M	H	M	H	M																																																																																																																																		
Número Total de Personal VOLUNTARIO																																																																																																																																								

H: Hombre M: Mujer			
Personal Contratado			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO INDEFINIDO}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO}} \times 100$			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO TEMPORAL}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO}} \times 100$			
Personal Contratado CON DISCAPACIDAD			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO CON DISCAPACIDAD INDEFINIDO}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO CON DISCAPACIDAD}} \times 100$			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO CON DISCAPACIDAD TEMPORAL}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO CON DISCAPACIDAD}} \times 100$			
Personal Contratado de ATENCIÓN DIRECTA			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO de ATENCIÓN DIRECTA en el Servicio "A"}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO}} \times 100$			
Personal Contratado TÉCNICO			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO TÉCNICO en el Servicio "A"}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO}} \times 100$			
Personal SUBCONTRATADO			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal SUBCONTRATADO por una entidad LUCRATIVA}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO}} \times 100$			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal SUBCONTRATADO por una entidad NO LUCRATIVA}}{\text{N}^\circ \text{ Total de Personal CONTRATADO}} \times 100$			
Horas de FORMACIÓN			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ de horas de FORMACIÓN}}{\text{Personal CONTRATADO}} \times 100$			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ de horas de FORMACIÓN}}{\text{Personal CONTRATADO CON DISCAPACIDAD}} \times 100$			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ de horas de FORMACIÓN}}{\text{Personal CONTRATADO de ATENCIÓN DIRECTA}} \times 100$			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ de horas de FORMACIÓN}}{\text{Personal CONTRATADO TÉCNICO}} \times 100$			
$\frac{\text{N}^\circ \text{ de horas de FORMACIÓN}}{\text{Personal VOLUNTARIO}} \times 100$			
Se puede desglosar por Género			
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS Número de horas de formación Datos Internos Personal Plan de Actuación B)	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO EN FUNCIÓN DE LA ENTIDAD
PERIODICIDAD	SEMESTRAL	VERIFICACIÓN	SÍ

5.3. Dedicación

Es necesario conocer el número de horas que cada organización dedica de su voluntariado a atender a cada beneficiario de la misma.

CÓDIGO DE IDENTIFICACIÓN	PD1	NOMBRE DEL INDICADOR	HORAS DE TRABAJO
ÁREA	PERSONAL	TIPO DE INDICADOR	DEDICACIÓN
DEFINICIÓN	CUANTIFICACIÓN DEL NÚMERO MEDIO DE HORAS ANUALES DEL PERSONAL VOLUNTARIO Y EMPLEADO POR USUARIO.		
TIPO DE INFORMACIÓN	CUANTITATIVA	UNIDAD DE MEDIDA	VALOR ABSOLUTO
FORMULACIÓN	$\frac{\text{Nº de horas anuales del personal voluntario}}{\text{Nº de usuarios de la entidad}}$ $\frac{\text{Nº de horas anuales del personal empleado}}{\text{Nº de usuarios de la entidad}}$ <p>Nota: Se podrá desglosar por tipo de contrato</p>		
FUENTES DE INFORMACIÓN	REGISTROS ESPECÍFICOS Número de horas del personal voluntario y empleado Plan de Actuación B) Número de usuarios Plan de Actuación C)	BASE DE REFERENCIA	VALOR ÓPTIMO DEBERÁ TENDER A MAXIMIZARSE
PERIODICIDAD	ANUAL	VERIFICACIÓN	Sí

El modelo planteado, es una primera aproximación a lo que será un mecanismo de control común para todas las ESFL abanderado de la emisión de información homogénea, comparable, verificable y principalmente transparente hacia sus grupos de interés o usuarios de información. Así, antes de su implementación, es necesario contrastar si cumple con los objetivos marcados. Para ello, a continuación se plantean unas entrevistas en profundidad, cuyo objetivo es dar luz, desde una primera visión del mismo.

**CAPÍTULO 9: EL MODELO DE INDICADORES.
DISEÑO DE LA ENTREVISTA. ANÁLISIS E
INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS
ENTREVISTAS**

CAPÍTULO 9: EL MODELO DE INDICADORES. DISEÑO DE LA ENTREVISTA. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS.

9.1. INTRODUCCIÓN

En los capítulos precedentes hemos podido observar cómo se lleva a cabo el proceso de desarrollo de un modelo de indicadores, basado en modelos de referencia nacionales e internacionales, donde lo que se busca es favorecer la transparencia a la hora de ofrecer una información, no sólo económica, sino del resto de áreas que conforman una organización del Sector No Lucrativo a sus grupos de interés.

Ahora es el momento de llevar a cabo una primera toma de contacto con asociaciones, fundaciones y personas de relevancia importante en el área motivo de estudio, para poder conocer qué opinión les merece el modelo de indicadores desarrollado. Para ello, se ha optado por utilizar una herramienta muy utilizada en los procesos empíricos de carácter cualitativa: la entrevista en profundidad.

9.2. ASPECTOS PREVIOS AL DISEÑO Y CREACIÓN DE LA ENTREVISTA

Para obtener información sobre el modelo de indicadores propuesto, se ha llevado a cabo una metodología empírica cualitativa centrada en el desarrollo de las entrevistas en profundidad.

La entrevista la podemos definir como una de las técnicas principales utilizadas en la investigación cualitativa. Es un método que ayuda a obtener una información determinada por medio de una conversación fluida y profesional con diferentes agentes (Olabuénaga, 2007). Este proceso de comunicación entre entrevistador y entrevistado persigue un fin, contribuir a contrastar una serie de proposiciones formuladas a raíz de unos objetivos planteados al inicio de la investigación.

En este segundo trabajo dentro del innumerable tipo de entrevistas a las que se puede hacer frente, hemos optado por realizar una entrevista no estructurada, o lo que es lo mismo una entrevista de carácter individual, holístico y no directivo. Esto es:

- La hemos definido como individual, porque las preguntas planteadas se han realizado únicamente entre entrevistador y un entrevistado. Lo que no es óbice para que dicha conversación no se repita con otro sujeto diferente.
- La acepción holística se utiliza para evitar que la comunicación se centre única y exclusivamente en un tema. Lo que no quiere decir que las entrevistas se utilicen para tratar diversidad de temas, sino que como veremos más adelante, se ha utilizado para tratar temas relacionados con el modelo de indicadores propuesto, pero también para concretar algunos datos del primer estudio empírico.
- Finalmente, nos hemos decantado por una entrevista no directiva, debido a que para obtener un mayor grado de profundización en las respuestas, es conveniente que a pesar de seguir un esquema, éste debe ser flexible en cuanto al orden, el contenido y a la posibilidad de ir adecuando las preguntas en función de las respuestas recibidas.

9.2.1. Diseño de la entrevista

a. Definición de objetivos

Antes de realizar las entrevistas, se recomienda, al igual que se hizo durante el proceso de desarrollo de la encuesta, formular a partir de los objetivos definidos y las tareas para su consecución, cuáles son las proposiciones a contrastar por medio de este segundo trabajo de campo.

Proposiciones a contrastar en el segundo trabajo de campo

Tras delimitar los objetivos a lo largo de la Tesis Doctoral, el siguiente paso es delimitar cuales son las proposiciones o cuestiones de investigación relacionadas con la elaboración de un Modelo de indicadores.

Proposiciones relacionadas con la Fase Empírica: la entrevista

P7 El Modelo de Indicadores es sencillo en cuanto al número de indicadores propuestos y de fácil manejo.

P8 El Modelo de Indicadores se dirige a todas las áreas de una organización del Sector No Lucrativo y los indicadores son válidos en base al área que representan.

P9 El Modelo de Indicadores favorece los procesos de comparabilidad y verificación.

P10 El Modelo de Indicadores socio-económicos ha sido desarrollado para mejorar la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo, abogando por una mayor transparencia.

b. El cuestionario: dimensiones y preguntas.

Aclarado cuáles son las proposiciones de investigación sobre las que buscamos obtener evidencia a través de las respuestas de las entrevistas, el siguiente paso a seguir es determinar las dimensiones que queremos analizar. Para ello el guión planteado se han dividido en tres bloques diferenciados, con el objetivo de recabar información relacionada con un aspecto determinado para cada dimensión:

Inicialmente, en el cuestionario se han desarrollado unas preguntas relacionadas con el primer estudio empírico. Es cierto que los datos obtenidos a través de las encuestas han sido analizados en el capítulo sexto, sin embargo los resultados obtenidos, en algunos casos, demandan un análisis más pormenorizado. Por lo que ampliar la interpretación de los resultados de la encuesta, con las opiniones de los entrevistados, puede suponer un enriquecimiento a la hora de plantear unas conclusiones más cercanas a la veracidad y a la fiabilidad. Por ello, se han desarrollado tres bloques en el cuestionario relacionados con algunas preguntas planteadas en las encuestas (ver tabla 79):

1. Inicialmente nos interesa obtener una información más detallada relacionada con el Bloque III: El conocimiento del Sector No Lucrativo. Y más en particular con las preguntas:

- 3.1. ¿Ha oído en alguna ocasión el concepto Tercer Sector o Sector No Lucrativo? y
- 3.3. Las organizaciones que forman parte del Sector No Lucrativo, deberán cumplir las siguientes características. ¿Está de acuerdo o en contra?

2. La segunda dimensión se centra en el Bloque IV: El concepto de la transparencia en la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo. En

este caso el objetivo es profundizar en los resultados obtenidos, principalmente, de las siguientes preguntas:

- 4.7 ¿Sobre qué áreas debe rendir cuentas una organización del Sector No Lucrativo, mediante una información transparente?
- 4.8 Existe una normativa legal que se centra básicamente en el área económica y financiera de las organizaciones del Sector No Lucrativo. Sin embargo, la transparencia y la rendición de cuentas, para satisfacer la demanda de información de los "stakeholders", debería cubrir otras áreas ¿Cree necesario desarrollar leyes más exhaustivas que obliguen a las entidades no lucrativas a informar sobre las diferentes áreas?
- 4.9 Por ello, para cubrir la laguna legal existente en materia de transparencia, las organizaciones del sector no lucrativo están elaborando mecanismos de control voluntario. ¿Cuál/es lleva a cabo su organización, cuál/es no y cuál/es si no los lleva a cabo, cree que debería cumplir?

Seguidamente, en el tercer bloque las preguntas se centran exclusivamente en el objeto de este segundo trabajo de campo:

3. La última dimensión a considerar busca corroborar la aportación que supone el modelo de indicadores desarrollado en la mejora de la transparencia a la hora de emitir información económica y social a los stakeholders por parte de las entidades no lucrativas.

TABLA 79: Ítems categorizados por bloque y dimensión. Objetivos secundarios o tareas y proposiciones relacionados con las preguntas de la entrevista

BLOQUE	PREGUNTA	DIMENSIÓN
BLOQUE I. EL SECTOR NO LUCRATIVO		
	1.1.- En base a los resultados de la encuesta, más del 20% de los encuestados declaran no haber oído en ninguna ocasión el concepto Tercer Sector o Sector No Lucrativo, ¿qué opinión le merece este dato?, ¿por qué es debido?	MARCO CONCEPTUAL
	1.2.- Una organización del Sector No Lucrativo debe cumplir con las siguientes características: organización formal, privada, sin ánimo de lucro, dotada de autogobierno y altruista. Sin embargo un número nada despreciable de encuestados no consideran que sea necesario cumplir con las características de privacidad y altruismo. ¿Está de acuerdo con ellos?	
BLOQUE II. LA TRANSPARENCIA EN EL SECTOR NO LUCRATIVO		
	2.1.- Además del área económica y financiera, gran parte del colectivo encuestado cree necesario ofrecer información sobre otras áreas de la organización como la directiva, estratégica, de actividades y recursos humanos, ¿está de acuerdo?	TRANSPARENCIA

<p>2.2.- ¿Considera que las auditorías financieras son el mejor instrumento para conocer la actividad real de una organización?, ¿sería necesario verificar el resto de áreas?, ¿mediante leyes más exhaustivas o con mecanismos voluntarios?</p>					
<p>2.3.- Más del 65% de las organizaciones encuestadas realizan mecanismos voluntarios de control como la utilización de indicadores, y de aquellas que no los implementan, más del 55% piensan que deberían implantarlos. Además más del 90% de ambos colectivos encuestados afirma que un modelo de indicadores sociales y económicos favorecería el proceso de auditoría en las organizaciones. Por todo ello, ¿este Modelo de Indicadores en qué ayudaría a las organizaciones en materia de transparencia?</p>					
<p>BLOQUE III. EL MODELO DE INDICADORES PROPUESTO</p>					
<table border="1"> <tr> <td data-bbox="225 707 384 763">Objetivo o Tarea</td> <td data-bbox="384 707 1141 763">Evaluar el grado de aceptación del modelo de indicadores propuesto en base al número de indicadores planteados y en base a la categorización trazada.</td> </tr> <tr> <td data-bbox="225 763 384 817">Proposición</td> <td data-bbox="384 763 1141 817">P7 El Modelo de Indicadores es sencillo en cuanto al número de indicadores propuestos y de fácil manejo.</td> </tr> </table>	Objetivo o Tarea	Evaluar el grado de aceptación del modelo de indicadores propuesto en base al número de indicadores planteados y en base a la categorización trazada.	Proposición	P7 El Modelo de Indicadores es sencillo en cuanto al número de indicadores propuestos y de fácil manejo.	
Objetivo o Tarea	Evaluar el grado de aceptación del modelo de indicadores propuesto en base al número de indicadores planteados y en base a la categorización trazada.				
Proposición	P7 El Modelo de Indicadores es sencillo en cuanto al número de indicadores propuestos y de fácil manejo.				
<p>3.1.- En base al Modelo Propio de Indicadores Propuesto, ¿está de acuerdo con el número de indicadores desarrollado?, ¿cree que debería ser más amplio o al contrario?</p>					
<table border="1"> <tr> <td data-bbox="225 994 384 1050">Objetivo o Tarea</td> <td data-bbox="384 994 1141 1050">Evaluar el grado de aceptación del modelo de indicadores propuesto en base al número de indicadores planteados y en base a la categorización trazada.</td> </tr> <tr> <td data-bbox="225 1050 384 1108">Proposición</td> <td data-bbox="384 1050 1141 1108">P8 El Modelo de Indicadores se dirige a todas las áreas de una organización del Sector No Lucrativo y los indicadores son válidos en base al área que representan.</td> </tr> </table>	Objetivo o Tarea	Evaluar el grado de aceptación del modelo de indicadores propuesto en base al número de indicadores planteados y en base a la categorización trazada.	Proposición	P8 El Modelo de Indicadores se dirige a todas las áreas de una organización del Sector No Lucrativo y los indicadores son válidos en base al área que representan.	
Objetivo o Tarea	Evaluar el grado de aceptación del modelo de indicadores propuesto en base al número de indicadores planteados y en base a la categorización trazada.				
Proposición	P8 El Modelo de Indicadores se dirige a todas las áreas de una organización del Sector No Lucrativo y los indicadores son válidos en base al área que representan.				
<p>3.2.- Dicho modelo se ha dividido de tal manera que los indicadores ofrezcan información sobre todas las áreas de una organización, ¿está de acuerdo?</p>					
<table border="1"> <tr> <td data-bbox="225 1296 384 1352">Objetivo o Tarea</td> <td data-bbox="384 1296 1141 1352">Verificar que los indicadores propuestos son de fácil manejo y que favorecen la comparabilidad.</td> </tr> <tr> <td data-bbox="225 1352 384 1411">Proposición</td> <td data-bbox="384 1352 1141 1411">P7 El Modelo de Indicadores es sencillo en cuanto al número de indicadores propuestos y de fácil manejo.</td> </tr> </table>	Objetivo o Tarea	Verificar que los indicadores propuestos son de fácil manejo y que favorecen la comparabilidad.	Proposición	P7 El Modelo de Indicadores es sencillo en cuanto al número de indicadores propuestos y de fácil manejo.	<p>MODELO DE INDICADORES</p>
Objetivo o Tarea	Verificar que los indicadores propuestos son de fácil manejo y que favorecen la comparabilidad.				
Proposición	P7 El Modelo de Indicadores es sencillo en cuanto al número de indicadores propuestos y de fácil manejo.				
<p>3.3.- Se han elaborado unos indicadores claros, de fácil manejo y que favorezcan la comparabilidad. ¿Está de acuerdo con dicha afirmación?, ¿cualquier organización podría implementarlos?</p>					
<table border="1"> <tr> <td data-bbox="225 1628 384 1684">Objetivo o Tarea</td> <td data-bbox="384 1628 1141 1684">Analizar la validez de todos los indicadores propuestos en base al área que representan.</td> </tr> <tr> <td data-bbox="225 1684 384 1742">Proposición</td> <td data-bbox="384 1684 1141 1742">P8 El Modelo de Indicadores se dirige a todas las áreas de una organización del Sector No Lucrativo y los indicadores son válidos en base al área que representan.</td> </tr> </table>	Objetivo o Tarea	Analizar la validez de todos los indicadores propuestos en base al área que representan.	Proposición	P8 El Modelo de Indicadores se dirige a todas las áreas de una organización del Sector No Lucrativo y los indicadores son válidos en base al área que representan.	
Objetivo o Tarea	Analizar la validez de todos los indicadores propuestos en base al área que representan.				
Proposición	P8 El Modelo de Indicadores se dirige a todas las áreas de una organización del Sector No Lucrativo y los indicadores son válidos en base al área que representan.				
<p>3.4.- Respecto al grupo de Indicadores:</p> <p>3.4.a.- Respecto al grupo de Indicadores de Comunicación, ¿eliminaría algún indicador?, ¿añadiría otro/s? Por otro lado, actualmente el concepto de corrupción salpica a todas las entidades españolas, si bien es cierto, que en el caso de las organizaciones del Sector No Lucrativo, la percepción por parte de la ciudadanía, está por debajo que en el caso de organismos públicos y privados. Hemos creado un indicador de Sistema Anti-Corrupción, ¿cambiaría algo?, ¿está de acuerdo con los</p>					

<p>indicadores que se toman como referencia para medir este indicador?</p> <p>3.4.b.- Respecto al grupo de Indicadores Económicos, ¿eliminaría algún indicador?, ¿añadiría otro/s?</p> <p>3.4.c.- Respecto al grupo de Indicadores de Gestión, ¿eliminaría algún indicador?, ¿añadiría otro/s?</p> <p>3.4.d.- Respecto al grupo de Indicadores de Organización-Dirección, ¿eliminaría algún indicador?, ¿añadiría otro/s?</p> <p>3.4.e.- Respecto al grupo de Indicadores de Personal, ¿eliminaría algún indicador?, ¿añadiría otro/s?</p>	
Objetivo o Tarea	Proponer la posibilidad de verificar cada uno de los indicadores propuestos por agentes externos.
Proposición	P9 El Modelo de Indicadores favorece los procesos de comparabilidad y verificación.
<p>3.4.- Todos los indicadores definidos son susceptibles de ser verificados por un agente externo. ¿Ve difícil en alguno de ellos implementar un proceso de verificación externo?</p>	
Objetivo o Tarea	Plantear posibles mejoras en aras de incrementar la simplicidad a la hora de elaborar los indicadores y a la hora de mejorar la transparencia en la información emitida.
Proposición	P10 El Modelo de Indicadores socio-económicos ha sido desarrollado para mejorar la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo, abogando por una mayor transparencia.
<p>3.5.- El Modelo de Indicadores ha sido desarrollado para mejorar la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo, abogando por una mayor transparencia, ¿recomendaría alguna mejora, en aras de incrementar la simplicidad a la hora de elaborarlos y a la hora de mejorar la transparencia, de alguno de nuestros indicadores?</p>	

Fuente: elaboración propia

9.2.2. Definición del colectivo

Como se ha comentado en capítulos anteriores, la investigación se dirige a la sociedad en general, como representante de los stakeholders de las entidades no lucrativas; y a las organizaciones que conforman el Sector No Lucrativo. Sin embargo, los recursos de los que disponemos en esta investigación, no pueden compararse a los que obtienen grupos de investigación, entidades privadas, organismos públicos, etc.

Por ello, en el primer trabajo de campo, se definieron dos colectivos delimitados, que permitieron hacer factible dicho proceso de encuestación. En este segundo trabajo, hemos creído conveniente llevar a cabo un determinado número de entrevistas en profundidad a

personas que de una manera u otra permitan contrastar el modelo de indicadores que hemos propuesto en el capítulo octavo.

Así, hemos tomado como referencia a personalidades relacionadas con la gestión de las asociaciones y fundaciones motivo de nuestro estudio y a personas relevantes en el área de la transparencia y el desarrollo de indicadores. El objetivo de estas entrevistas ha sido, por lo tanto, recoger la opinión cualificada e informada de profesionales de muy alto nivel en el ámbito del Sector No Lucrativo sobre el tema objeto de la investigación.

A continuación pasamos a describir quiénes han formado parte de las entrevistas y gracias a las cuales hemos podido analizar e interpretar los resultados de éstas (ver Tabla 80). A la hora de llevar a cabo la selección, hemos tenido en cuenta que los entrevistados y entrevistadas debían de ser personas con un cargo relevante en la organización, y relacionados con diferentes áreas, para así poder tener una mayor perspectiva. Así mismo, se han tenido en cuenta, tanto asociaciones como fundaciones de ámbito internacional, nacional y autonómico, de diferentes volúmenes presupuestarios y dirigidas a diferentes tipos de actividad.

TABLA 80: Personas entrevistadas. Organismo al que representa y cargo que desempeña en el mismo

Nombre y Apellidos	Organismo al que representa	Cargo que desempeña
Jesús Lizcano Álvarez	Transparencia Internacional	Presidente
José Luís Lizcano	AECA	Director Gerente
Félic González Luís Ureña	Caritas	Responsable de Calidad Auditor Interno y Asesor Legal
Juan José Jaramillo	ICJCE CONGDE	Tesorero de la Agrupación Territorial 1ª del ICJCE Colaborador
Estíbaliz Guevara	Asociación DYA	Responsable del Dpto. Financiero
Pedro Fernández Gorka Goikoetxea	Anesvad	Responsable de Administración y Calidad Coordinador de Administración y Calidad
Mª del Mar Magallón	Alboan	Directora Ejecutiva
Renaud de Stephanis	CSIC CIRCE	Miembro Investigador Director
Hugo Martín	Greenpeace	Fundraising Director

Fuente: elaboración propia

La figura de la transparencia es una máxima a lo largo de esta tesis, por lo que se hacía fundamental poder contar con la colaboración del Presidente de Transparencia Internacional, Jesús Lizcano Álvarez, ya que es ésta la única organización no gubernamental a escala mundial dedicada a combatir la corrupción, congregando a la sociedad civil, sector privado y los gobiernos. De está manera, sus aportaciones generan un mayor valor añadido a las conclusiones obtenidas en referencia al Modelo de Indicadores.

Por otro lado, al haber utilizado como modelos de referencia los indicadores del GRI, de AECA y de la CONGDE, también nos hemos esforzado en poder entrevistar a José Luís Lizcano, máximo responsable de AECA, asociación encargada de elaborar los indicadores para las entidades sin fines lucrativos y miembro activo del Global Reporting Initiative y del Pacto Mundial de Naciones Unidas, así como pionero a la hora de implementar los indicadores del GRI.

En relación a los inidcadores de la CONGDE, hemos tenido el privilegio de poder contar con Juan José Jaramillo, miembro del ICJC de España y colaborador en la elaboración de los indicadores y la guía de actuación, que nos ha aportado el punto de vista, desde ese modelo de referencia.

Así mismo, se han tenido en consideración, entrevistar también a los máximos responsables de asociaciones y fundaciones tan importantes como Cáritas, Anesvad, DYA, Alboan, CIRCE y Greenpeace.

9.3.- DESCRIPCIÓN E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS

Tras realizar diversas entrevistas en profundidad a personas relacionadas con el área de estudio de este trabajo, y concedores del Sector No Lucrativo y de partícipes del mismo, podemos pasar a describir aquella información más significativa y que más valor añadido aporta a la investigación.

Inicialmente, la entrevista se centró en determinar por qué una parte de los encuestados aseguraban en el primer estudio no conocer el concepto de Tercer Sector o Sector No Lucrativo, y posteriormente indagar sobre cuáles son las causas por las que parte del colectivo encuestado, no estaba totalmente de acuerdo con que la privacidad y el altruismo formaran parte del conjunto de características definitorias de una entidad perteneciente al sector. En ambos casos las respuestas recopiladas son coincidentes y clarificadoras.

En relación a la primera pregunta, los entrevistados comentan que a pesar de que el Sector No Lucrativo se encuentra en una fase de madurez, es necesario favorecer una *cultura de lo no lucrativo* relacionada con éste. Muchas personas conocen la existencia de las organizaciones que lo conforman, pero no son capaces de vincularlas a un sector determinado. Por ello, desde las universidades, medios de comunicación y las propias organizaciones, se debe proyectar con mayor énfasis la existencia de un sector, que forma parte de uno de los pilares fundamentales

en la economía, que tiene relevancia en la sociedad, no solo por las actividades sociales que desarrolla, sino porque además es un eje económico que influye en los datos económicos, en el empleo y en cubrir aquellas necesidades de la sociedad que no son cubiertas ni por el Sector Público, ni por el Sector Lucrativo, y porque es un sector que de una manera u otra afecta al conjunto de la sociedad, y como sociedad tenemos el deber de conocerlo y darlo a conocer.

En referencia al segundo punto, por unanimidad, todos los entrevistados y entrevistadas están de acuerdo con que las entidades conformantes del Sector, deben de cumplir con las características de privacidad y altruismo, a pesar de que parte de los encuestados no opinan lo mismo. La defensa de la privacidad se realiza debido a que este tipo de organizaciones no deben ser dependientes de ningún sector, la propia acepción dota a la organización de una mayor objetividad y principalmente independencia de los recursos de carácter público y/o privado, y por ende, de quien gobierna dichas instituciones tanto públicas como privadas.

Según varios entrevistados, este error se debe a que parte de la ciudadanía relaciona el hecho de recibir financiación pública con formar parte del ente, y nada más lejos de la realidad. Las entidades sin fines de lucro, se nutren de todo tipo de financiación, al igual que hacen las empresas mercantiles, e incluso las personas. Pero la financiación no debe ser condición necesaria para categorizar a una entidad en un sector u otro. El hecho de percibir ayudas sociales, subvenciones públicas, etc. no es óbice para ser una entidad privada, máxime, cuando estas organizaciones también reciben, y cada vez más, una financiación de carácter privado.

Respecto al concepto de altruismo, este se define como la característica que implica tener un marcado grado de participación voluntaria, bien sea porque la entidad canaliza el trabajo del voluntariado, bien sea, porque la gestión de las mismas se hace de forma voluntaria o el objetivo de su existencia sea de interés general. Las personas entrevistadas, en este caso, han comentado que la acepción puede llevar a error, y hacer pensar que este tipo de organizaciones solo pueden conformarse con personal voluntario. Si se diera esa situación, nos comentan que las entidades no lucrativas se convertirían en una simple suma de personas voluntariosas donde la continuidad del proyecto no quedaría asegurada. Por ello, es necesario seguir teniendo en cuenta los voluntarios, entendidos estos como personas válidas y profesionales en su labor, pero teniendo en cuenta que el sector debe tender en los próximos años a desarrollar un proceso de profesionalización de las personas que trabajan en él, para conseguir unos grados de eficiencia y efectividad en la labor desempeñada más elevados y de esa manera maximizar el beneficio social que generan.

El segundo bloque de las entrevistas en profundidad se centra en el concepto de transparencia en la información emitida por las organizaciones. En este caso, al igual que en el bloque anterior, las respuestas recibidas son comunes y taxativas. El total de los entrevistados aboga por ofrecer un mayor grado de transparencia en la información que se emite, y ésta ha de cubrir todas las áreas de las organizaciones. Desde Transparencia Internacional se puntualiza que principalmente deben ser transparentes aquellas que manejan una gran cantidad de recursos. Así mismo, el total de organizaciones entrevistadas declaran ofrecer una información, desde su punto de vista transparente y centrada en todas las áreas de la entidad, por medio de las memorias.

Es cierto, que en este caso, varios de los entrevistados reconocen que uno de los problemas existentes en el Sector No Lucrativo es que a pesar de ofrecer la información mediante las memorias sociales éstas adolecen de una estructura comparable, a pesar de ser legibles y de fácil entendimiento. La principal causa estriba en que no existe una normativa estatal donde se planteen las pautas a seguir por todas las entidades y de esa manera ofrecer una información común, y por ende comparable.

Además, varios entrevistados, tienen ciertas reticencias a ofrecer una información completa, por la posibilidad de generarse un efecto contrario, esto es, que parte de sus grupos de interés, les culpen de dedicar el tiempo a elaborar unas memorias que ofrezcan una información global, en vez de dedicar ese tiempo a los proyectos o actividades sociales.

Con todo, la mayor parte de los entrevistados reconocen, que en un plazo medio, sería conveniente lograr modelos normalizados y comunes, mediante la utilización de indicadores básicos y válidos para cualquier organización. Es cierto, en este caso, que la dispersión y la diversidad tipológica, puede generar un proceso de implementación difícil, pero se muestran de acuerdo con que dicha normalización no supondría una mayor carga de trabajo, o al menos no una carga demasiado elevada, y sin embargo, constituiría una generación de valor al sector.

En la entrevista realizada en AECA, se va más allá en este tema. Declaran que la transparencia ofrece una imagen positiva, una legitimidad y una confianza de cara a los organismos fiscalizadores y a otras entidades privadas o sociedad que a la larga va a pedir una rendición de cuentas de la información que se emita. La parte económica y financiera, representada en las Cuentas Anuales, ya está normativizada, y posteriormente auditada mediante profesionales externos e independientes. No obstante, el área de lo social adolece de ello, por lo que es necesario, comenzar a promulgar que ambas informaciones tengan el

mismo peso e importancia en la economía. Para ello, se aconseja que la parte no financiera o social, sea verificada con la misma metodología que la relacionada con el área económica y financiera, mediante una información cuantitativa y/o cualitativa con una trazabilidad clara y definida.

Así, defiende que hay que evitar los enfoques “marketinianos” de las memorias de las entidades del Sector No Lucrativo, y tender a desarrollar un Informe Integrado basado en las taxonomías XBRL. En ellos, se ofrece el mismo peso al área económica y financiera, que al resto. Desarrollar un cuerpo legal, advierten que es una tarea que necesita ser madurada y desarrollada con tiempo y de manera efectiva y proactiva. Mientras tanto, comenzar a implantar indicadores básicos y comunes, es una buena opción, ya que supone implementar desde el sector buenas prácticas en la labor de elaboración de información transparente. Y éstas, con el tiempo empezarán a ser reconocidas de forma oficial, y a partir de ahí, es cuando se debe empezar a pensar en normativizar dichos procesos.

Ésta es la opinión mayoritaria, pero debemos comentar que en base a este último tema, también hay opiniones que defienden que a pesar de que sería recomendable que se publicara información sobre otras áreas que no fueran la económico-financiera, no establecerían leyes muy exhaustivas para controlar a las organizaciones del sector en otras áreas, en tanto en cuanto no utilicen recursos públicos en las mismas.

El porqué de esta opinión se fundamenta en que los excesivos y burocráticos controles dificultan sus muy escasos recursos de tiempo y también de personal que en muchos casos tienen para desarrollar sus actividades. Además, añaden que otra cuestión fundamental es quién lleva a cabo la verificación, si va a recibir una contraprestación económica por ello, y quién la tendría que pagar, ya que a la mayoría de las ESFL hoy en día les resulta muy difícil sobrevivir, y si además se les incorpora unas obligaciones de carácter administrativo y burocrático de cara a esa verificación, unido al hecho de tener que pagar un coste añadido por dicha verificación, ello resultaría gravemente perjudicial para el funcionamiento e incluso la supervivencia de las organizaciones de pequeño e incluso mediano tamaño.

Finalmente, en el último bloque de preguntas de la entrevista, se planteó el modelo de indicadores desarrollado en el segundo trabajo de campo de esta Tesis Doctoral. Cada uno de los entrevistados aportó sus impresiones y ofrecieron mejoras, que han sido tenidas en cuenta, principalmente en aras de favorecer la comprensión y la elaboración de los mismos, y respecto a terminología que podía variarse para acercarse más a un lenguaje del Sector No Lucrativo.

Un claro ejemplo son los conceptos que se utilizaban en los indicadores económicos, los cuales inicialmente pecaban de utilizar demasiados tecnicismos, que han sido subsanados para adecuar más el lenguaje a la mayor parte del conjunto de ESFL, las cuales por su tamaño no poseen personal cualificado en el área económico-contable.

En general, todos están de acuerdo con que el modelo de indicadores presentado, al encontrarse en su primera fase antes de su implementación es generalista, utiliza indicadores básicos y comunes, de fácil manejo, sencillos, y sobre todo que permiten la comparabilidad con otras entidades y de manera interna e interanual. Además, identifican que son unos indicadores que pueden ser fácilmente verificables, lo que apoyaría los deseos, planteados anteriormente por algunos entrevistados, de tender a un proceso de comprobación del área social.

Todos reconocen que el modelo desarrollado es una herramienta que además de favorecer la transparencia, les puede ayudar a mejorar la efectividad y la eficiencia en todas sus áreas y en la gestión de éstas, ya que los indicadores son válidos en base al área que representan. La única barrera que promulgan es si tendrán un equipo humano capaz de desarrollar anualmente dichos indicadores, pero reconocen que se ha desarrollado un número de indicadores tal que no supone una carga de trabajo excesiva, por lo que superada esa primera traba, no ofrecen ninguna objeción al mismo.

Desde Transparencia Internacional, se aboga por mantener el modelo de indicadores, pero en una fase futura reducir aún más el número y definir unos como básicos y recomendables (válidos para cualquier organización) y el resto centrarlos en entidades con mayor volumen presupuestario, mayor número de socios o aquellas que ya poseen por normativa legal obligaciones formales como las asociaciones de Utilidad Pública y las Fundaciones obligadas a auditarse, ya que son éstas las que pueden disponer de mayores recursos tanto económicos como humanos para implementarlos.

Desde AECA, se nos recomienda que en futuras investigaciones, esos indicadores, de manera paulatina, y a medida que se vayan implementando y testando, tiendan a hermanarse con el Informe Integrado, ya que adaptar los estudios realizados sobre este tema en el Sector No Lucrativo es una asignatura pendiente que se debería tener en cuenta.

Hasta ahora, el Sector No Lucrativo, es un sector de la economía que siempre viaja a expensas de lo que se desarrolla en el resto de los sectores, y es ahora el momento de

comenzar a impulsar las investigaciones y los estudios en éste, para conseguir que sea un Sector que se encuentre a la misma altura que el Público y de Mercado.

El pilar que ha sustentado esta Tesis Doctoral, se ha centrado en analizar el papel de la Transparencia desde el prisma de la emisión de información hacia los Stakeholders por parte de las asociaciones y fundaciones conformantes del Sector No Lucrativo en base a la Normativa Legal Estatal. Dicho objetivo principal, nos ha derivado hacia otro secundario, centrado en la necesidad de desarrollar, de manera inicial, un Modelo de Indicadores, como mecanismo de control que favorezca dicha emisión de información transparente, y permita desarrollar de manera más efectiva procesos de comparabilidad y verificación de la misma. Así, a continuación, se plantean las principales conclusiones obtenidas a partir de esta investigación.

IV PARTE: FASE CONCLUSIVA
CONCLUSIONES Y FUTURAS LÍNEAS DE
INVESTIGACIÓN

CONCLUSIONES FINALES Y FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN

CONCLUSIONES FINALES

En base al trabajo llevado a cabo a lo largo de la Tesis Doctoral para alcanzar tanto el objetivo principal como los objetivos secundarios, se ha llegado a las siguientes conclusiones:

1. **Actualmente no existe una acepción concreta, apropiada y oportuna para definir al Sector No Lucrativo, por lo que se ha planteado una definición del mismo necesaria para la concreción terminológica a lo largo de la investigación.**

La consecución de una acepción única, efectiva y consensuada supone, hasta el momento, una utopía. El no disponer de un concepto comprensivo y preciso, unida a la propensión de identificar al sector con una serie de conceptos parciales, donde lo único que se consigue es enfatizar una característica determinada, genera una falta de previsión terminológica. Por ello, a lo largo del trabajo, en un afán de delimitar los conceptos utilizados, se ha definido al Sector No Lucrativo en base al enfoque anglosajón del *Nonprofit Organizations*, al que se le ha añadido las últimas consideraciones marcadas en el documento AECA nº4 de la comisión de ESFL.

De esta manera planteamos definir al Sector como el conjunto de entidades cuya estructura se caracteriza por poseer una ORGANIZACIÓN FORMAL adoptando una fórmula jurídica para ser reguladas; de CARÁCTER PRIVADO, esto es, no estar integradas en las administraciones públicas; SIN ÁNIMO DE LUCRO, ya que deben renunciar al reparto, entre sus patronos, asociados, directivos o personal, de los posibles excedentes económicos, incluidos los eventuales, que pudieran llegar a obtener, al no tener sentido la existencia del capital-propiedad; DOTADAS DE AUTOGOBIERNO, hecho que les permita disfrutar de la capacidad de autocontrol institucional de sus propias actividades mediante una facultad de organización y financiación propias; tener un INTERÉS GENERAL O COLECTIVO, por el cual, sus beneficiarios actuales y futuros puedan acceder sin ningún tipo de barrera especial de entrada a los servicios que éstas ofrecen; y de CARÁCTER

ALTRUISTA, a través de un marcado grado de participación voluntaria, bien sea porque las entidades canalizan el trabajo del voluntariado, bien sea, porque la gestión de las mismas se hace de forma voluntaria.

2. El Sector No Lucrativo es necesario como respuesta a las limitaciones del Sector Público y la falta de interés del Sector de Mercado.

En base a las teorías justificativas de la existencia del Sector No Lucrativo y las vinculaciones de éste con el Sector Público y de Mercado, identificamos que económicamente hablando, la oferta de los bienes privados y públicos no trae consigo una complacencia absoluta de las necesidades de todos los demandantes, ya que por parte del Estado los bienes y servicios públicos ofrecidos se realizan en base a las preferencias del votante medio, quedando el resto excluidas. Y por parte del Mercado, los fallos de contrato, los problemas de agencia o el modelo de los costes de transacción que se derivan del mismo, hace que los demandantes puedan decantarse hacia la alternativa del Sector No Lucrativo. Una pérdida de confianza en el resto de las opciones (sector público y sector de mercado), junto con la certeza de que la restricción no distributiva minorra los costes de control en las transacciones realizadas, hacen que el sector se fundamente como la mejor opción frente a los otros sectores.

Además, desde un punto de vista politológico las administraciones públicas deben ofertar outputs en materia de bienestar social de manera transparente y garantizando oportunidades equitativas, es decir, solo en los casos en los que se satisfagan necesidades compartidas por la mayor parte de la población. De esta manera, se impide al Sector Público llevar a cabo políticas opuestas o contradictorias en el mismo espacio de tiempo. El problema se acrecienta cuando por poner en práctica una política determinada, una parte de la ciudadanía queda apartada. Bajo la premisa de la diversidad ciudadana donde el Estado no es capaz de hacer frente a la satisfacción de todas las demandas sociales, las ESFL se encargan de cubrir las lagunas del Estado.

Y finalmente, desde el prisma sociológico, el Sector No Lucrativo adquiere entidad propia, desempeñándose por unas normas y principios distintos a los que regulan al Sector Público o de Mercado, siendo sus rasgos diferenciadores la libre participación, la existencia de intenciones comunes, el desarrollo de relaciones sociales identificadas por la justicia y la equidad y el intercambio de bienes relacionales.

3. Los grupos de interés son agentes con una capacidad de influencia frente a las organizaciones cada vez mayor, por lo que un proceso de clasificación de los grupos de interés, es importante para poder centrar los esfuerzos de las entidades a la hora de cubrir las necesidades de éstos.

Las relaciones establecidas entre las organizaciones y los usuarios de información están adquiriendo un nivel de importancia superior a medida que transcurre el tiempo. El concepto stakeholder, en su acepción más amplia, define a éstos como cualquier individuo o grupo que pueda afectar o ser afectado por la consecución de los objetivos de una entidad, abriéndose, por tanto, un espacio para cualquier agente de la sociedad en general. Por ello, estas organizaciones deben centrar sus esfuerzos en definir, identificar y clasificar a estos partícipes y establecer el influjo que tienen en ellas en base a los flujos de actividad, tanto de entrada como de salida, y a las correspondencias con el entorno, ya sean bidireccionales o unidireccionales. Esta labor redundará en una mayor eficacia a la hora de conocer cuáles son sus necesidades y qué tipo de información demandan cada uno de ellos.

La sociedad en sí es un gran usuario de información, y toda ella debe ser tenida en cuenta. Sin embargo, en ciertas ocasiones, se hace necesario categorizar la amalgama existente, para precisar sobre qué individuos o colectivos hay que poner un mayor énfasis a la hora de satisfacer sus necesidades. Afirmamos que los principales grupos de interés que deben ser considerados y que por ende demandan una mayor información, son casualmente los que adquieren unos roles relacionados con los flujos de actividad, esto es, (por orden de preferencia): los socios, patronos y

donantes, entendidos como un grupo de interés cuyo rol con las entidades es de generar flujos de actividad de entrada, mediante recursos materiales, sin contraprestación. En el caso de los beneficiarios, la relación de flujos de actividad está patente pero como flujo de salida, ya que son los que reciben recursos materiales para satisfacer sus demandas. Y en el caso de los voluntarios, ocurre algo similar a los socios, patronos y donantes, siendo, sin embargo, el recurso ofrecido el humano. Los mismos grupos de interés que son tenidos en cuenta como la base de todos los stakeholders, también son considerados como aquellos que pueden demandar una información más transparente a las entidades del Sector. Es una relación directa y comprensible, ya que aquellos que son más importantes para una organización, serán los que tienen una mayor legitimidad para poder exigir una información más clara y veraz.

4. Es preciso abogar por un consenso normativo en materia fiscal y sustantiva común para el conjunto de las entidades sin fines de lucro.

En un sector donde la tipología de entidades es muy amplia es necesario reducir el número de leyes que se basen en las diferentes especificidades de éstas. Abogando por un proceso de consenso que, teniendo en cuenta la idiosincrasia de éste, tienda a buscar una normalización en materia fiscal y sustantiva, principalmente en el área contable y de auditoría.

5. Es necesaria una mayor emisión de información homogénea relacionada con todas las áreas de una entidad sin fines de lucro.

En la actualidad solo algunas organizaciones del Sector No Lucrativo españolas deben rendir cuentas a la sociedad, y solo sobre sus estados financieros. El resto de información queda relegada a la voluntariedad de ofrecer una información transparente mediante mecanismos de control voluntario.

Las organizaciones además de informar sobre su situación económico-financiera, deben informar de manera homogénea, acerca del quehacer de

todas las áreas de actuación, como: las actividades que desempeñan, las acciones realizadas con sus voluntarios y empleados, la correcta utilización de los fondos percibidos, o el grado de cumplimiento de sus programas y proyectos.

6. La transparencia supone un elemento generador de credibilidad, legitimidad y confianza, necesario para proyectar una imagen positiva de las mismas y para lograr visibilizar al Sector No Lucrativo frente a la sociedad y al resto de sectores de la economía.

Dicha emisión debe ser dirigida hacia los grupos de interés por medio de una imagen nítida y positiva mediante procesos de información y comunicación, puesto que cada vez la sociedad es más exigente y se hace necesario fomentar y reforzar su reputación frente a todos aquellos con los que tenga algún tipo de relación.

El rol de transformación social que poseen estas organizaciones establece un compromiso donde se implica una exigencia social, transmitiendo una visión coherente con los valores propios de las entidades, como son el rigor, la veracidad y el respeto. Hecho que redundará positivamente en la imagen proyectada al público en general y al resto de sectores económicos.

7. Las razones principales por las que se debe ser transparente es que, desde el prisma de las entidades del Sector No Lucrativo, ésta aporta un valor intrínseco en la manera de actuar de la organización y desde la perspectiva de la sociedad, neutraliza los escándalos, corrupciones y demás actos negligentes acaecidos en los últimos años.

Para las ESFL, los actos de negligencia son importantes, pero no los tienen tan en cuenta como la propia sociedad.

Hay que saber que noticias consideradas como malas para el Sector, pueden suponer una merma en la consecución de los objetivos, originada por una reducción en las donaciones o una disminución del voluntariado. Sin embargo, uno de los errores de las propias entidades es que desde dentro, en ciertas ocasiones, tienden a ver los escándalos o malas praxis de

otras organizaciones como algo ajeno, pero desde fuera, la sociedad suele generalizar. Con lo que una actitud negligente, desde el prisma de la ciudadanía, puede salpicar a un conjunto entero.

Así, las organizaciones del Sector, deben ser conscientes de que actuaciones de corrupción y demás escándalos pueden afectarles de manera indirecta. Para protegerse de ello, la emisión de una información centrada en la transparencia, les ayudará a evitar ese “efecto contagio”.

8. Las organizaciones del Sector no perciben la transparencia como un elemento obligatorio, sino más bien como una responsabilidad asumida, la cual les aporta un mayor apoyo social, permitiéndoles acceder a mayores recursos tanto económicos como humanos.

Al no existir una normativa explícita en materia de emisión de información de carácter social, las organizaciones implantan de motu proprio iniciativas de carácter eminentemente voluntario para cubrir la laguna legal existente. Para ellas, este proceso les permite conseguir una base social más comprometida, que le aporte recursos tanto económicos como humanos, para así poder ejecutar sus proyectos y cumplir con los objetivos de la misión.

Sin embargo, en ocasiones, algunas entidades son reacias al cambio. Y el hecho de ofrecer una información cada vez más completa y fiel les genera miedos e incertidumbres que desembocan en reticencias a la hora de mejorar, de avanzar y de realizar acciones de comunicación más proactivas.

9. Las organizaciones del Sector No Lucrativo, para cubrir la laguna legal existente en la actualidad en materia de transparencia, consideran los indicadores como el mejor mecanismo de control voluntario.

Principalmente utilizan mecanismos de participación y control como es el caso de los indicadores, ya que es una herramienta de fácil manejo, que

ofrece una visión directa y global de la entidad. En este caso, existen diferentes modelos, caracterizados por desarrollar un número demasiado elevado de los mismos, lo que dificulta la consecución de éstos. Además, dichos modelos no están normativizados ni son generalmente aceptados, por lo que la tarea de verificación y de comparabilidad se dificulta.

10. El proceso regular y externo de verificación, medición y mejora de todas las áreas de las organizaciones del sector debe ser realizado por profesionales externos e independientes, obteniendo evidencia de la veracidad y fiabilidad de la información que éstas presentan.

Abogar por una mayor transparencia en la emisión de información relacionada con todas las áreas de una entidad, necesita estar acompañada de un proceso de verificación realizado por profesionales externos e independientes. Por ello, una herramienta que favorece y facilita el proceso, son los indicadores sociales y económicos. Por lo que es necesario elaborar un modelo generalmente aceptado y adaptado a las necesidades de los usuarios de la información y a las organizaciones del Sector No Lucrativo.

11. El Modelo de indicadores debe ser sencillo en cuanto al número de ellos propuestos, de fácil manejo, dirigido a todas las áreas de una organización del Sector y favorecer los procesos de comparabilidad y verificación.

En el modelo se utilizan unos indicadores básicos y comunes para todas las entidades, independientemente de las actividades que desarrollen, de su tipología, volumen presupuestario o ámbito de actuación.

El número de indicadores que lo conforma intenta favorecer su desarrollo, su fácil manejo y no suponer una carga de trabajo extra para las organizaciones. Categorizando y validando éstos en base a las diferentes áreas donde se encuentran definidos.

Las entidades del sector desarrollan memorias sociales para ofrecer a sus grupos de interés una información social, sin embargo, desde el propio sector se reconoce que este tipo de memorias, al no existir una normalización en su elaboración, adolecen de una estructura que favorezca la comparabilidad. Por ello, los indicadores propuestos buscan homogeneizar la información emitida y favorecer así la comparabilidad entre diferentes entidades y dentro de la propia organización.

12. El Modelo de indicadores mejora la información de las organizaciones del Sector No Lucrativo, abogando por una mayor transparencia.

Los indicadores del modelo propuesto ofrecen una mayor información de todas las áreas de la entidad, de una manera clara, sencilla, comparable y verificable, mejorando la imagen de las entidades, y por ende, su legitimidad y la confianza depositada en ellas, a través de la transparencia.

10.2. FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN

El final de este trabajo no implica el fin de la labor de investigación. Apoyados en este estudio abordamos las futuras líneas de investigación abiertas, que se irán desarrollando a lo largo de la vida académica. A continuación se señalan una serie de tareas cuyo proceso de gestación ya se está produciendo o se producirá en un corto espacio de tiempo:

1. Ampliar el estudio empírico, representado en la encuesta, obteniendo una muestra que permita extrapolar los resultados al conjunto de la sociedad. Las limitaciones humanas y económicas han hecho que el estudio empírico expuesto no sea representativo de toda la sociedad en general. Por ello, estamos en contacto, con otras universidades y organismos públicos, para poder aunar fuerzas y conseguir ampliarlo.
2. Diseñar un proceso de implementación y aplicación de los indicadores presentados, para poder ver el nivel de aceptación, los posibles fallos o

mejoras e indagar sobre la posibilidad de adecuar algunos o crear nuevos en función de la actividad, el tamaño, volumen presupuestario, número de socios, etc. de la organización. El modelo se encuentra en su primera fase de desarrollo, por ello, tras el visto bueno de un número determinado de entidades y de personas de reconocido prestigio en el área, es necesario pasar a la siguiente fase donde realizar la puesta en marcha de la segunda, la cual nos permitirá seguir mejorándolo, mediante pruebas o instrumentos estadísticos y/o cualitativos que permitan justificar de una manera más exacta los indicadores desarrollados. Siendo conscientes de que un gran número de organizaciones no poseen recursos suficientes para implementarlos y para verificarlos, habrá que tener en cuenta si reducirlos a un número más básico y el resto centrarlos en organizaciones de mayor tamaño, u obligadas formalmente a ofrecer información económica y financiera, como es el caso de las asociaciones de utilidad pública y ciertas fundaciones.

3. Identificar apoyos que ayuden a defender la necesidad de una normalización en los modelos de indicadores, para que éstos sean utilizados de manera general por todas las entidades del sector, y así favorecer los procesos de comparabilidad. Además, abogar por extender la obligación de rendir cuentas en el área económica y financiera al resto de áreas, mediante procesos de verificación llevados a cabo por agentes externos, profesionales e independientes. Y desarrollar guías de actuación para la emisión de informes de procedimientos acordados sobre los indicadores del modelo propuestos.

4. Proponer, con los apoyos precisos, un estudio de la estructura del Sector No Lucrativo en Euskadi, para posteriormente ampliar dichos estudios a nivel estatal. Actualmente los Registros de Asociaciones y Fundaciones y otros registros oficiales, se encuentran obsoletos, ya que se han convertido en cajones de sastre donde las asociaciones o fundaciones se dan de alta, pero no de baja, lo que dificulta conocer la situación actual del sector.

5. Conocer nuevos campo de acción, teniendo en cuenta, los avances que se están produciendo en el ámbito social, como por ejemplo, identificar

conceptual y teóricamente la acepción de empresa social o cuarto sector, y determinar su posible inclusión en los estudios propuestos. Así como plantear la posibilidad de adaptar los estudios realizados en el ámbito de las entidades sin fines de lucro en relación al Informe Integrado mediante la utilización de la taxonomía XBRL, como estándar tecnológico para el intercambio tecnológico de información no solo financiera, sino social.

ANEXOS

ANEXO 1

CLASIFICACIONES DE LAS ESFL

a. Criterios de clasificación univariante

a.1. Criterio de Defourny (1993) y Salamon y Abramson (1982)

En base al colectivo objeto de las funciones ofertadas por las organizaciones no lucrativas, estos autores defienden la existencia de dos tipos de entidades:

- a. De tipo mutual, mutualistas o de autoayuda, cuyas funciones se centran en responder a las necesidades colectivas de sus propios miembros.
- b. De interés general, donde el objetivo primordial es buscar que el beneficio logrado repercuta en la población en general.

a.2. Criterio de Casado (1991) y Azúa (1992)

En este caso el criterio de clasificación se centra en la identificación de los agentes que gestionan y dirigen la asociación. Así, podemos catalogar a las entidades no lucrativas en las siguientes denominaciones:

- a. Autogestionadas, definidas como aquellas cuyas funciones son realizadas y ejecutadas por sus propios integrantes.
- b. No Autogestionadas, donde las acciones de dirección y gestión son llevadas a cabo por terceros ajenas a las mismas, como por ejemplo profesionales o voluntarios.

a.3. Criterio de Weisbrod (1988)

Al igual que la distinción de Defourny (1994) y Salamon y Abramson (1980), este criterio considera la clasificación de estas entidades en función de para quién se generan los beneficios:

- a. Privadas o Comerciales, son aquellas organizaciones que generan beneficios para sus propios miembros.
- b. Públicas o de Proyección Pública, las cuales se dividen en:
 - a. Colectivas, entendidas como aquellas organizaciones que ofrecen servicios a individuos que no controlan ni financian la entidad de una manera directa.
 - b. De Confianza, donde agrupamos a aquellas que ofertan una combinación de bien privado y protección al consumidor.

Criterios de clasificación univariante de las entidades no lucrativas según Weisbrod

TIPOLOGÍA	RASGOS
Privadas: ENL Comerciales	Generan beneficios a sus propios miembros
Públicas	Ofrecen una combinación de bienes privados y protección al consumidor
<ul style="list-style-type: none"> ▪ ENL de Confianza ▪ ENL Colectivas 	Ofrecen servicios de carácter público a personas ajenas a la organización

Fuente: adaptado de Weisbrod (1988)

a.4. Criterio de Douglas (1987)

Distingue a las entidades no lucrativas en:

- a. Organizaciones de bienes públicos, donde utilizando fondos de carácter privado, se suministran bienes públicos a personas ajenas a la organización.
- b. Organizaciones de beneficio mutuo, en las que se ofertan exclusivamente bienes públicos a sus propios miembros.
- c. Organizaciones de acción política, que persiguen beneficios indirectos a través de su presión en decisiones de ámbito político.

Criterios de clasificación univariante de las entidades no lucrativas según Douglas

TIPOLOGÍA	RASGOS
Organizaciones de bienes públicos	Suministrar bienes públicos a personas ajenas a la organización, utilizando fondos privados. Por ejemplo: asociaciones filantrópicas
Organizaciones de beneficio mutuo	Proporcionar bienes públicos a personas miembros de la organización. Por ejemplo: asociaciones deportivas
Organizaciones de acción política	Perseguir beneficios indirectos presionando en políticas. Por ejemplo: grupos de presión

Fuente: adaptado de Douglas (1987)

b. Criterios de clasificación compuesta

b.1. Criterio de Marcuello (2000) y Bellostas et al. (2002)

Las organizaciones quedan clasificadas en función de dos variables. Por un lado, se tiene en cuenta la actividad desarrollada atendiendo a sus rasgos económicos, esto es, lucrativa o no lucrativa. Por otro lado, los rasgos estructurales, es decir, el tipo de organización, son los conformantes de la segunda variable, según esta, se tiene en cuenta las perspectivas de percibir o no una contraprestación manifiesta por los servicios ofrecidos. De esta manera, se proponen las siguientes tipologías:

- a. Organizaciones lucrativas que desarrollan actividades de carácter lucrativo, conjunto donde incluimos a las sociedades mercantiles.
- b. Organizaciones lucrativas cuya actividad es de carácter no lucrativo. Éstas se enmarcan en la esfera de la acción social empresarial.
- c. Organizaciones no lucrativas, que desarrollan actividades lucrativas. Este tipo de entidades desarrollan actividades cuya finalidad es obtener compensaciones bien personales, bien del conjunto de los miembros. Claro ejemplo son las cooperativas, mutualidades, cajas de ahorro, etc.
- d. Organizaciones no lucrativas con actividad no lucrativa. La misión de estas entidades se centra en satisfacer el bienestar general, creando beneficios que repercutan en el interés público. Las asociaciones y fundaciones son las mejores representantes de este tipo de organizaciones.

Criterios de clasificación compuesta de las entidades no lucrativas según Bellostas y Marcuello

TIPO DE ORGANIZACIÓN	TIPO DE ACTIVIDAD	
	Lucrativa	No lucrativa
No Lucrativa	Mutualismo Cooperativas Cajas de Ahorros	Asociaciones Fundaciones
Lucrativa	Sociedades mercantiles	Actividades de acción social empresarial

Fuente: adaptado de Bellostas et al. (2002) y Marcuello (2000)

b.2. Criterio Hansmann (1980)

Se tienen en cuenta dos factores discriminatorios. El primero, se centra en la procedencia de los ingresos que reciben estas organizaciones. Por un lado, financiación precedente de la venta de bienes o prestación de servicios, sin existir ánimo de lucro. Y por otro, financiación precedente de los donativos y subvenciones tanto a nivel público, como privado. El segundo factor a considerar, estriba en ejercer un análisis a la tipología de los agentes dirigentes y controladores de las entidades no lucrativas, distinguiendo por una parte, el control ejercido por órganos de dirección elegidos mediante consenso de los miembros de la organización, del control de un grupo de individuos independiente de sus asociados y profesionalizado, por otra. Integramos:

- a. Organizaciones donativas mutuales, como es el caso de ciertas asociaciones, partidos políticos, etc.
- b. Organizaciones donativas empresariales, por ejemplo fundaciones, museos, etc.
- c. Organizaciones comerciales mutuales, entre otras, los clubes deportivos, cooperativas, etc.
- d. Organizaciones comerciales empresariales, donde encontramos hospitales, residencias de ancianos, guarderías, etc.

Criterios de clasificación compuesta de las entidades no lucrativas según Hansmann

PROCEDENCIA DE LOS INGRESOS	TIPOLOGÍA DE LOS AGENTES DIRIGENTES Y CONTROLADORES	
	Mutuales	Empresariales
Donativas	Clubs políticos Asociaciones de autoayuda	Museos Centros de asistencia Fundaciones
Comerciales	Unión de consumidores Asociaciones	Hospitales Residencias Guarderías

Fuente: adaptado de Hansmann (1980)

b.3. Criterio de Gui (1991) y Ben-Ner y Gui (1993)

Cualquier entidad no lucrativa puede clasificarse a tenor de las siguientes variables. Según el tipo de colectivo que tiene el poder último de decisión en la organización, identificado como categoría dominante. Y según aquellos que obtienen de manera explícita e implícita el beneficio de la organización, denominados categoría beneficiaria.

- a. Entidades no lucrativas de beneficio mutuo, son aquellas donde coinciden ambas categorías.
- b. Entidades no lucrativas de interés público, define a aquellas donde no se produce coincidencia entre el colectivo que decide las actividades de la entidad con los beneficiarios de ésta.

Criterios de clasificación compuesta de las entidades no lucrativas según Ben-Ner y Gui

CATEGORÍA DOMINANTE	CATEGORÍA BENEFICIARIA	
	Beneficiario	No Beneficiario
Dominante	Beneficiario Mutuo	Interés Público
No Dominante	Interés Público	-

Fuente: adaptado de Gui (1991) y Ben-Ner y Gui (1993)

b.4. Criterio Anthony y Young (1988) y Montserrat (1991)

En función del colectivo receptor de las actividades no lucrativas ejecutadas por estas organizaciones, y de la tipología de los outputs ofrecidos, podemos considerar la siguiente clasificación:

- a. Entidades de proyección interna, entendidas como aquellas donde el colectivo receptor son los integrantes de la misma, y donde se ofertan bienes y servicios cuasi-privados.
- b. Entidades de proyección externa, donde los outputs de categoría cuasi-pública son brindados a terceras personas ajenas a la organización.

Criterios de clasificación compuesta de las entidades no lucrativas según Montserrat

	SECTOR PÚBLICO	SECTOR NO LUCRATIVO		SECTOR PRIVADO
	No exclusión	Entidades No Lucrativas con proyección externa y exclusión parcial ideológica	Entidades No lucrativas con proyección interna y exclusión parcial económica	Exclusión
Redistribución externa de rentas	Bienes Públicos			
Redistribución externa de rentas		Bienes cuasi-públicos		
Redistribución interna de rentas			Bienes cuasi-privados	
No redistribución de rentas				Bienes privados
	Consumo no rival		Consumo rival	

Fuente: adaptado de Montserrat (1991)

A partir de esta clasificación, Montserrat (1991) lleva a cabo una ampliación, teniendo en cuenta tanto el efecto redistributivo tanto interno como externo, de las rentas, como el grado de exclusión

empleado por la entidad para acceder a los bienes y servicios ofertados según el ámbito económico (exclusión, no exclusión, exclusión parcial ideológica o exclusión parcial económica).

b.5. Criterio de Casado (2000)

Las organizaciones de ámbito no lucrativo se clasifican en función de la proyección de los intercambios (hacia dentro o hacia fuera de la entidad), y en función del grado de compensación o contraprestación que se necesita para alcanzar los bienes y servicios que ofrece la institución. Así, nos encontramos con entidades:

Criterios de clasificación compuesta de las entidades no lucrativas según Casado

GRADO DE COMPENSACIÓN O CONTRAPRESTACIÓN	PROYECCIÓN DE LOS INTERCAMBIOS	
	Hacia Dentro	Hacia Fuera
Ayuda Mutua	Ayuda Mutua Neta	Ayuda Mutua Promocional
Heteroayuda	Heteroayuda Neta	Heteroayuda Compensada

Fuente: adaptado de Casado (2000)

a. De ayuda mutua neta o autoayuda, donde aquellos miembros propios de la organización que realizan las aportaciones, son sobre los que revierten los recursos y los esfuerzos realizados.

b. De ayuda mutua promocional, en este caso, amén de lo comentado anteriormente, se actúa también con el exterior, con el propósito de lograr fondos, proporcionar servicios e impulsar acciones públicas.

c. De heteroayuda neta. A través de la filantropía, los mecenas donan tanto esfuerzo personal como bienes, sin recibir contrapartida alguna, tornándose en contribuyentes sociales netos.

d. De heteroayuda compensada, donde se facilitan compensaciones apreciables, a la misma vez que se producen bienes y servicios de manera altruista.

b.6. Otros criterios

Varios son los autores que defienden sus criterios de clasificación de las entidades no lucrativas. Entre todos ellos, distinguimos:

Una clasificación muy empleada es la de Hoekendijk (1986) propuesta dentro del marco de *Volonteurope*. Primero divide los grupos en dos grandes categorías siguiendo la clasificación de Beveridge (1948), Defourny (1993) y Salamon y Abramson (1982), para después dividir cada uno de los grupos en cuatro categorías:

- a. Trabajo voluntario en favor de otra categoría.
 - a. Asociaciones tradicionales de voluntarios.
 - b. Organizaciones profesionales.
 - c. Acciones alternativas, asistencia crítica y otras actividades críticas.
 - d. Iniciativas voluntarias en el ámbito local.
- b. Trabajo voluntario en favor del propio grupo, categoría o sociedad.
 - a. Grupos de autoayuda.
 - b. Grupos de interés, uniones o ligas.

- c. Grupos de acción.
- d. Grupos de mentalización.

Es una clasificación realmente útil y que nos permite conocer qué características tienen y qué clase de actividad desarrollan las asociaciones dependiendo de la categoría a la que pertenecen.

Aunque, como en todo es difícil encontrar grupos puros que se encuadren claramente en una categoría.

Criterios de clasificación de las entidades no lucrativas según Hoekendijk

A.-TRABAJO VOLUNTARIO EN FAVOR DE OTRA CATEGORÍA		B.-TRABAJO VOLUNTARIO EN FAVOR DEL PROPIO GRUPO, CATEGORÍA O SOCIEDAD.	
1.-Asociaciones tradicionales de voluntarios.		5.-Grupos de autoayuda	
Los fundamentos de su trabajo son humanitarios o cristianos. Los trabajadores profesionales se dedican exclusivamente a funciones de apoyo. La coordinación la realizan los propios voluntarios. Muy frecuentemente estas asociaciones o sociedades dependen de campañas de recaudación de fondos para realizar su trabajo. A menudo tienen fuertes lazos internacionales.	Asociaciones de mujeres. Grupos eclesiásticos. Asociaciones juveniles. Scout. Cruz Roja.	La autoayuda es un tipo de asistencia que se presta a personas en circunstancia similares y que se basa en una experiencia común. El objetivo se centra en la emancipación de la persona. Los grupos existen para ayudar en problemas psicológicos o sociales. La asistencia consiste frecuentemente en el trabajo grupal, a menudo, en ayuda telefónica, visitas, etc. La gente que ha comenzado a salir de su problema ayuda a otros que buscan una salida. Las relaciones con los profesionales son diversas pero frecuentemente estos grupos les proporcionan información.	Problemas psicológicos: toxicómanos, crisis, etc. Grupos de pacientes. Grupos locales de minorías. Grupos para personas en proceso de reintegración, para quienes padecen problemas con la familia, con los padres, con la pareja, etc.
2.-Organizaciones profesionales (Oficiales o voluntarias)		6.-Grupos de interés, uniones o ligas.	
El tipo 2 es en parte una transformación del tipo 1, pero en el que los voluntarios son requeridos para desarrollar tareas suplementarias. Estos comparten una filosofía común con los profesionales. La coordinación se realiza siempre por profesionales.	Centros comunitarios. Servicios para jóvenes. Acciones educativas. Centros de información. Hospitales. Bibliotecas.	A diferencia del tipo 5, no desean reforzar la personalidad sino cambiar la sociedad que reduce a los seres humanos a grupos con problemas. Desean corregir la situación presente e influir en la mentalidad que les marginan. Desean disponer de viviendas, salarios, trabajo, prestaciones. Las grandes asociaciones pueden ser capaces de disponer de cierto personal retribuido. Los servicios se prestan a un grupo más amplio que el de los miembros.	Ancianos pensionistas. Separados, minorías, asociaciones de pacientes, ex-presos, ex-psiquiatrizados, desempleados.
3.-Acciones alternativas, asistencia crítica y otras actividades.		7.-Grupos de acción.	
Voluntarios junto a trabajadores profesionales críticos como una reacción al tipo 2. El objetivo principal es el cambio de estructuras, secundariamente se proporciona una asistencia personal con una fuerte identificación con los jóvenes, pacientes, etc. Frecuentemente son los trabajadores profesionales quienes, especialmente en sus comienzos, trabajan sin retribución y por tanto como voluntarios. Los voluntarios trabajan más de media jornada.	<i>"Establecimientos diferentes"</i> , centros de asesoramiento legal, talleres escolares, cafés para mujeres, servicios para jóvenes, para familias con problemas con las autoridades responsables de la tutela, para pacientes de centros psiquiátricos.	Son grupos cuyo principal propósito es cambiar las condiciones actuales a través de la acción política a todos los niveles. Los grupos de acción por definición son temporales.	Grupos locales de vecinos en favor de zonas ajardinadas, zonas de juego, tráfico más seguro, aumentos de las viviendas, acciones contra las centrales nucleares.

4.-Iniciativas voluntarias en el ámbito local		8.-Grupos de mentalización.	
Cuando la primera línea de asistencia, la de los amigos, conocidos y vecinos, falla o es insuficiente, las iniciativas voluntarias locales proporcionan amistad organizada y a veces, ayuda intensiva. Son más pragmáticas que ideológicas. Primero se proporciona la ayuda, después se ataca la situación que causa el problema, lo que representa la visión opuesta al tipo 3. Los voluntarios realizan las tareas. A menudo retribuyen a un coordinador. El tipo 4 puede radicalizarse, como el tipo 3, o profesionalizarse como el tipo 2. Son iniciativas locales con nombres y formatos diversos, con federaciones nacionales.	Nuevos grupos de ayuda vecinal. Grupos para emigrantes. Jardines de infancia. Grupos para jóvenes delincuentes. Ayuda telefónica SOS. Hogares para niños maltratados. Programas de alfabetización.	Son grupos de larga duración y cubren un amplio campo. El objetivo es un cambio en la mentalidad de amplios grupos de población, como preparación para un cambio en la administración hacia una sociedad más humana. Son también la base de acciones temporales. Cooperan con organizaciones de todo tipo.	Acciones en el tercer mundo. Grupos en favor de la paz. Amnistía Internacional. Grupos con inquietudes sociales. Liberación de la mujer. Grupos para la protección del medio ambiente. Diferentes grupos "militantes".

Fuente: adaptado de Hoekendijk (1986)

Por su parte Olabuénaga (1994), antes de integrarse en el proyecto internacional sobre el Sector No Lucrativo, emprendido por la Universidad John Hopkins, desarrolló la siguiente clasificación:

- a. Recreativo-culturales
- b. Socio-humanitarias
- c. Socio-reivindicativas
- d. Comunitarias
- e. Profesionales

Donde toma como criterios la participación de los asociados en la organización y el número de estos, en el marco del informe FOESSA:

- a. Éxito intensivo: Tienen muchos socios que participan frecuentemente en las actividades que desarrolla la organización. Como por ejemplo, las asociaciones deportivo-culturales y las religiosas.
- b. Éxito ritual: Tienen muchos socios pero sólo en ocasiones participan en las actividades de la asociación. Por ejemplo, las asociaciones de vecinos o las de antiguos alumnos.
- c. Selección intensiva: Cuentan con pocos socios pero muy activos. Como las asociaciones ecologistas, movimientos contra la droga, grupos juveniles, etc.
- d. Selección ritual: Son pocos los socios y estos en raras ocasiones participan. Por ejemplo, los colegios profesionales, las asociaciones de consumidores, etc.

Para Fajardo (1996) el Sector No lucrativo está formado por:

- a. Asociacionismo ciudadano. Asociaciones con orientación altruista que prestan servicios útiles a la comunidad.
- b. Cooperativismo social. Desarrollan servicios con finalidad altruista y solidaria.
- c. Organizaciones de voluntariado. Asociaciones que colaboran en beneficio de los demás.

Otros proponen una división en cinco grandes grupos como Jerez y Blanco (2012):

- a. Formas tradicionales de ayuda mutua (organizaciones religiosas y de caridad, redes comunitarias de ámbito local).

- b. Movimientos sociales (sindicalismo, feminismo, ecologismo, etc.)
- c. Asociacionismo civil (asociaciones de vecinos, deportivas, de ocio, etc.)
- d. Organizaciones no gubernamentales.
- e. Fundaciones y centros de investigación de carácter filantrópico.

Otros intentos de tipologización que se han pretendido han sido los de i Giner (1992) donde se clasifica a las organizaciones en:

- a. Recreo-culturales
- b. Deportivas, festeras
- c. Humanitarias
- d. Reivindicativas
- e. De intereses comunes
- f. Empresa-laborales
- g. Regionales
- h. Religiosas
- i. Resto

ANEXO 2

CLASIFICACIÓN DE LOS STAKEHOLDERS SEGÚN DIFERENTES AUTORES

Wheeler y Sillanpää (1997), apoyándose en dos criterios, clasifican a los stakeholders:

- a. Consideran el tipo de relación que se establece entre la empresa y los stakeholders. Así, nos podemos encontrar ante una relación directa y primaria, o indirecta y secundaria.
- b. Reconocen la capacidad de los stakeholders para defender por si mismos sus intereses o la necesidad que tienen de que otros partícipes, defiendan los intereses de los primeros.

De esta manera, nos encontramos ante stakeholders sociales, entendidos como aquellos que pueden defender sus propios intereses, y stakeholders no sociales, que por sus propias características, no pueden defender sus propios intereses.

Mitchell, Agle y Wood (1997), por su parte basándose en el énfasis o relevancia que éstos poseen, proponen una ordenación, según la cual los grupos de interés son agentes internos o externos, que afectan o son afectados por los objetivos o resultados de una determinada organización, en diferentes grados, en la medida en que poseen entre uno y tres atributos básicos: poder, legitimidad y urgencia. Los agentes que no presenten al menos, uno de estos atributos, serán desestimados como stakeholders de la organización.

Respecto de los tres atributos a considerar podemos comentar lo siguiente:

- **Poder.** Este concepto lo podemos definir como el potencial determinado para obtener resultados favorables en las relaciones donde los intereses son opuestos (Miller, Ippolito y Zhang, 1998). Del mismo modo Johnson y Scholes (2001) lo definen como el grado en que los individuos o grupos son capaces de persuadir, inducir o ejercer una presión coercitiva sobre otros, para que éstos emprendan determinadas acciones.

Las fuentes de poder en base a los stakeholders internos y externos

FUENTES DE PODER DE LOS GRUPOS DE INTERÉS	
Stakeholder Interno	La jerarquía, que implica un poder formal.
	La influencia, que representa un poder informal, consecuencia de cualidades personales.
	El control de recursos estratégicos, variable que debe ser considerada a lo largo del tiempo.
	La posesión de conocimientos y habilidades especializadas que hacen que sean irremplazables.
	El control que posean del entorno, el cual implica una reducción de la incertidumbre debido a su mayor conocimiento, contacto o influencia.
	La implicación en la aplicación de la estrategia de la organización, debido en ocasiones a la posibilidad de toma de decisiones que tiene ésta.
Stakeholder Externo	El control de recursos estratégicos tanto materiales como personales.
	La implicación de los mismos en la aplicación de la estrategia.
	La posesión de conocimientos o habilidades en su consideración como críticos para el éxito organizativo.
	La existencia de vínculos internos procedentes de influencias y relaciones informales.

Fuente: Adaptado de Johnson y Scholes (2001)

Para conocer la posición de poder de cada uno de los partícipes, los autores diferencian de manera previa entre stakeholder internos y externos, y las fuentes de poder para cada uno de ellos.

Analizar el atributo poder es importante a la hora de saber tratar con los grupos que están consiguiendo un mayor influjo unido a la cada vez mayor complejidad de unión entre ellos (Frooman, 1999), puesto que la supremacía que poseen cada uno de los grupos sobre la organización influye a la hora de examinar la necesidad de la conveniencia de la consideración

de los intereses de cada grupo (Caballero, 2006), teniendo siempre en cuenta que el poder de los partícipes es transitorio, ya que está sujeto a la influencia y evolución de diversos factores. Por ello, debe considerarse de forma continua el lugar que ocupa cada uno de los grupos en la entidad (Saz, 2007). De esta forma, teniendo en cuenta el nivel de dependencia de la institución en el partícipe y viceversa se observa el nivel de influencia de cada grupo de interés sobre la entidad. El objetivo de cualquier organización, según Waddock y Graves (1997), es saber dar respuesta a todos los partícipes que integran la unidad económica, asegurándoles una reciprocidad duradera y proporcionándoles una satisfacción mínima.

- **Legitimidad.** Los actos o prácticas de los partícipes para con la organización, e incluso para con la sociedad en general, pueden ser en mayor o menor grado deseables para ésta. Por ello, el concepto legitimidad intenta medir ese nivel de deseabilidad.

- **Urgencia.** Los stakeholders pueden demandar a la hora de cumplir sus intereses un cierto grado de urgencia. Éste dependerá en sí de la importancia de lo exigido y de la conformidad o no de un retraso en la satisfacción de los rendimientos.

En función de los atributos que posea cada uno de los partícipes, podremos departamentalizarlos en diferentes categorías. A sabiendas de que los atributos de los distintos grupos de interés pueden alternarse, añadirse o desaparecer debido a la naturaleza dinámica de los stakeholders.

Categorización de los grupos de interés en base a los atributos que poseen

STAKEHOLDER		PODER	LEGITIMIDAD	URGENCIA
LATENTE	Adormecido	x		
	Discrecional		x	
	Exigente			x
EXPECTANTE	Peligroso	x		x
	Dominante	x	x	
	Dependiente		x	x
DEFINITIVO		x	x	x
NO STAKEHOLDER				

Fuente: Adaptado de Michell, Agle y Wood (1997)

Savage et al. (1991) categoriza a cada stakeholder en función de su capacidad para intimidar o colaborar con la organización. De esta manera la entidad puede llevar a cabo estrategias de colaboración, implicación, defensa o control en función de cada uno de los partícipes que le afecten de manera positiva o negativa.

Categorización de los grupos de interés en base al potencial para cooperar e intimidar con la organización

		Potencial de los stakeholders para intimidar a la entidad	
		Alto	Bajo
Potencial de los Stakeholders para cooperar con la entidad	Alto	STAKEHOLDER MIXTO ESTRATEGIA DE COLABORACIÓN	STAKEHOLDER DE APOYO ESTRATEGIA DE IMPLICACIÓN
	Bajo	STAKEHOLDER NO-APOYO ESTRATEGIA DE DEFENSA	STAKEHOLDER MARGINAL ESTRATEGIA DE CONTROL

Fuente: Adaptado de Savage et al. (1991)

Las estrategias de adopción con cada uno de los partícipes, ha de tener un carácter activo, puesto que el potencial de cada stakeholder puede variar en función de las circunstancias. Así mismo, Polonsky (1995) afirma que las organizaciones no tienden a tener en cuenta la importancia de las relaciones inter-partícipes. Para ello, define un nuevo stakeholder nombrado como *Mixto*, cuya función se centra en influir en otros grupos de interés para promover sus propios intereses. Como la influencia de éstos es

más peligrosa que la del resto, es necesario aplicarles una estrategia de proximidad, para tenerlos siempre en constante vigilancia.

El Instituto de Estudios Superiores de la Empresa (IESE) en colaboración con otras compañías y fundaciones expone en el año 2002 en el Código de Gobierno para la Empresa Sostenible, (compilación compatible y extrapolable al entramado no lucrativo), una clasificación de los stakeholders donde se ejecuta una agrupación en relación a los vínculos que se establecen con la institución. En dicho código se distingue entre:

- Partes Consustanciales. Serían aquellos partícipes sin los cuales la supervivencia de la organización sería impensable.
- Partes Contractuales. Agrupa a aquellos stakeholders con los que la organización tiene establecido algún tipo de contrato formal.

Estas dos primeras categorías vienen a ser análogas a los stakeholders Relevantes o Primarios definidos por Windsor (1998) como aquellos involucrados en transacciones de carácter mayoritariamente voluntario y cuyas aportaciones resultan esenciales para la viabilidad de ésta.

- Partes Contextuales. Recoge a aquellos grupos de interés que ejercen un papel fundamental en la entidad.

Este tercer nivel, lo relacionamos con los stakeholders Interesados y stakeholders Afectados de Windsor (1998), entendidos los primeros como aquellos grupos que intentar influir y condicionar el comportamiento de la organización, y los segundos como aquellos actores que no mantienen una inversión real y directa con la entidad.

Clasificación de los stakeholders en relación a los vínculos que se establecen con la organización

STAKEHOLDER	Relevantes	Consustancial	PARTE INTERESADA
		Contractual	
	Afectados		
	Interesados	Contextual	

Fuente: Elaboración propia

Estos procesos de agrupación de partícipes ayuda a las organizaciones a obtener sinergias y favorecer las relaciones para con ellos. De esta forma, se consigue satisfacer los intereses de los partícipes, sin olvidar que éstos no sólo tienen derechos, sino que además deben asumir responsabilidades (Rodríguez-Fernández, 2003). Y que la consecución de sus intereses se lleva a cabo con objeto de que redunde positivamente en la organización.

ANEXO 3

CARTA A LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR NO LUCRATIVO

COLABORACIÓN PARA UNA TESIS DOCTORAL

Estimado/a compañero/a

Soy Javier Corral Lage, profesor de la Facultad de CC. EE. y Empresariales de Bilbao, UPV/EHU, le envío este mail para solicitarle su valiosa colaboración en mi Tesis Doctoral centrada en el análisis de la **Transparencia en las Entidades No Lucrativas**.

Dicho estudio supone un avance tanto cuantitativo, como cualitativo en la mejora social de estas organizaciones, y por ende en la entidad a la que usted pertenece y en la sociedad en general. Para ello, es necesaria su ayuda, ya que cualquier aportación supondrá un mayor éxito en la consecución de la misma.

Le ruego encarecidamente que conteste a las preguntas con la mayor sinceridad posible, ya que ello supondrá una mayor fiabilidad en los resultados obtenidos. El **tiempo estimado** en la consecución de la encuesta **no será superior a 15 minutos**.

A continuación encontrará el link donde rellenar **on-line** el formulario:

<http://www.encuestafacil.com/RespWeb/Qn.aspx?EID=1244037>

Ante cualquier duda o problema al rellenar la encuesta le ruego me lo comunique a través de esta dirección: javier.corral@ehu.es

Así mismo, aprovecho la oportunidad para transmitirle la **garantía absoluta de confidencialidad** de sus respuestas. En ningún caso se dará a conocer la información obtenida a terceros y se pondrán todos los medios necesarios para evitar la pérdida, mala praxis, alteración, acceso no autorizado y/o apropiación indebida de cualquier dato que usted nos proporcione.

Seguidamente, si así lo desea, puede leer los objetivos que me han llevado a ahondar en el estudio del papel de la Transparencia en las Entidades No Lucrativas, y del cual, gracias a su colaboración y al de su organización, ustedes también formarán parte de un estudio que beneficiará a todos.

Le traslado mi más sincero agradecimiento por el tiempo dedicado y por hacer posible este proyecto social.

Saludos Cordiales

EL PAPEL DE LA TRANSPARENCIA EN LAS ENL

El impacto social y económico de las actividades llevadas a cabo por las entidades no lucrativas (ENL), ha adquirido gran importancia en los últimos años. Sin embargo, dicha relevancia, se está viendo empañada como consecuencia de numerosos escándalos. Por otro lado, las ENL cada vez generan un mayor número de relaciones contractuales con administraciones públicas, empresas privadas y público en general por lo que la transparencia y la confianza son totalmente necesarias.

Ante este escenario, el concepto de **transparencia** surge como abanderado de una divulgación responsable, clara y legítima de la información demandada por los grupos de interés, puesto que esta acepción supone una actitud e implica una disponibilidad de información real, detallada y veraz.

Así mismo, la sociedad en general no se contenta con obtener una simple información sobre la conciliación y justificación de los gastos e ingresos incurridos a lo largo de un periodo de tiempo, es necesario explicar el quehacer de todas las áreas de actuación de la organización, como horizonte desde el cual dar razón de los resultados, actuaciones y actividades de cada sección.

La consecución de estos hechos deben ir acompañados de la **utilización de herramientas de comunicación de la información óptimas** que ayuden a divulgar la misma de una manera eficiente.

JAVIER CORRAL LAGE

Profesor de la UPV/EHU | Departamento de Economía Financiera I

Facultad de CC. EE. y Empresariales de Bilbao (Sarriko) | Av. Lehendakari Agirre, 83 | Tfno.: 94 601 7146 | javier.corral@ehu.es

Universidad del País Vasco | Euskal Herriko Unibertsitatea



ANEXO 4

CARTA A LOS MIEMBROS DE ASEPUC

COLABORACIÓN PARA UNA TESIS DOCTORAL

Estimado compañero/a:

Soy Javier Corral Lage, profesor de la Facultad de CC. EE. y Empresariales de Bilbao, UPV/EHU, le envío este mail para solicitarle su valiosa colaboración en mi Tesis Doctoral centrada en el análisis de la Transparencia en las Entidades No Lucrativas. Dicho estudio supone un avance tanto cuantitativo, como cualitativo en la mejora social de estas organizaciones, y por ende en la sociedad en general. Para ello, es necesaria su ayuda, ya que cualquier aportación supondrá un mayor éxito en la consecución de la misma.

Le ruego encarecidamente que conteste a las preguntas con la mayor sinceridad posible, ya que ello supondrá una mayor fiabilidad en los resultados obtenidos. El **tiempo estimado** en la consecución de la encuesta **no será superior a 10 minutos**.

Así mismo, aprovecho la oportunidad para transmitirle la **garantía absoluta de confidencialidad** de sus respuestas. En ningún caso se dará a conocer la información obtenida a terceros y se pondrán todos los medios necesarios para evitar la pérdida, mala praxis, alteración, acceso no autorizado y/o apropiación indebida de cualquier dato que usted nos proporcione.

Ante cualquier duda o problema al rellenar la encuesta le ruego me lo comunique a través de esta dirección: javier.corral@ehu.es

A continuación encontrará el link donde rellenar **on-line** el formulario:

<http://www.encuestafacil.com/RespWeb/Qn.aspx?EID=1244037>

Seguidamente, si así lo desea, puede leer los objetivos que me han llevado a ahondar en el estudio del papel de la Transparencia en las Entidades No Lucrativas, y del cual, gracias a su colaboración, usted también formará parte.

Le traslado mi más sincero agradecimiento por el tiempo dedicado y por hacer posible este proyecto social.

Saludos Cordiales

EL PAPEL DE LA TRANSPARENCIA EN LAS ENL

El impacto social y económico de las actividades llevadas a cabo por las entidades no lucrativas (ENL), ha adquirido gran importancia en los últimos años. Sin embargo, dicha relevancia, se está viendo empañada como consecuencia de numerosos escándalos. Por otro lado, las ENL cada vez generan un mayor número de relaciones contractuales con administraciones públicas, empresas privadas y público en general por lo que la transparencia y la confianza son totalmente necesarias.

Ante este escenario, el concepto de **transparencia** surge como abanderado de una divulgación responsable, clara y legítima de la información demandada por los grupos de interés, puesto que esta acepción supone una actitud e implica una disponibilidad de información real, detallada y veraz.

Así mismo, la sociedad en general no se contenta con obtener una simple información sobre la conciliación y justificación de los gastos e ingresos incurridos a lo largo de un periodo de tiempo, es necesario explicar el quehacer de todas las áreas de actuación de la organización, como horizonte desde el cual dar razón de los resultados, actuaciones y actividades de cada sección.

La consecución de estos hechos deben ir acompañados de la **utilización de herramientas de comunicación de la información óptimas** que ayuden a divulgar la misma de una manera eficiente.

JAVIER CORRAL LAGE

Profesor de la UPV/EHU | Departamento de Economía Financiera I

Facultad de CC. EE. y Empresariales de Bilbao (Sarriko) | Av. Lehendakari Agirre, 83 | Tfno.: 94 601 7146 | javier.corral@ehu.es

Universidad del País Vasco | Euskal Herriko Unibertsitatea



ANEXO 5

CARTA A LOS REGISTROS DE ASOCIACIONES Y FUNDACIONES

Buenos días,

Soy Javier Corral Lage, profesor de la Facultad de CC. EE. y Empresariales de Bilbao, UPV/EHU.

Estoy llevando a cabo mi Tesis Doctoral centrada en el análisis de la Transparencia en las Entidades No Lucrativas. Dicho estudio supone un avance tanto cuantitativo, como cualitativo en la mejora social de estas organizaciones, y por ende en la sociedad en general.

Les envío este mail para solicitarles su valiosa ayuda, ya que para avanzar en esta investigación estoy llevando a cabo una encuesta vía mailing. El problema estriba en la falta de una base de datos desde donde acceder a los correos electrónicos de las asociaciones y fundaciones.

Para ello, les agradecería enormemente si me pudieran facilitar un listado de correos de asociaciones y/o fundaciones (solo necesito los correos, nada más) o una manera de acceder a ellos, para favorecer el desempeño del estudio, ya que cuantas mayores aportaciones obtengamos, mayor fiabilidad tendrán los resultados obtenidos.

Muchísimas gracias por su colaboración.

Ante cualquier duda o aclaración no duden en ponerse en contacto conmigo.

JAVIER CORRAL LAGE

Profesor de la UPV/EHU | Departamento de Economía Financiera I

Facultad de CC. EE. y Empresariales de Bilbao (Sarriko) | Av. Lehendakari Agirre, 83 | Tfno.: 94 601 7146 | javier.corral@ehu.es

Universidad del País Vasco | Euskal Herriko Unibertsitatea



ANEXO 6**SUSTAINABILITY REPORTING GUIDELINES & NGO SECTOR SUPPLEMENT, VERSION 3.0/NGOSS FINAL VERSION 2011²⁴. INDICADORES PROPIOS E INDICADORES ADPATADOS AL SECTOR NO LUCRATIVO**

El Suplemento Sectorial para ENL del GRI es un documento de carácter internacional destinado a ENL que han sido creadas con el propósito de servir a una causa, más que con el objetivo de acumular beneficios para propietarios o inversores. Las ENL además de satisfacer las necesidades básicas de sus socios y/o beneficiarios, desarrollan una gran variedad de actividades (apoyo, suministro de servicios, investigación) destinadas a una amplia gama de temas o cuestiones (derechos humanos, medio ambiente, asistencia humanitaria, desarrollo, educación) pudiendo adoptar un amplio espectro de formas organizacionales (asociaciones, fundaciones, etc.). Las ENL pueden ser grandes o pequeñas, pudiendo captar fondos de fuentes públicas o privadas para sus actividades propias o de sus socios. Dentro del sector de las ENL podemos encontrar gran diversidad de enfoques de gobierno y gestión y estos enfoques pueden diferir significativamente de aquellos empleados en otros sectores.

Este Suplemento Sectorial es un sistema de información desarrollado para ser aplicado principalmente por las ENL de carácter internacional o por las medianas o grandes ENL nacionales. Sin embargo, este hecho no debe suponer un impedimento para el resto de organizaciones, ya que puede ser de utilidad para cualquier entidad que desee mejorar su rendición de cuentas, sostenibilidad y transparencia. Adaptando este Suplemento a la idiosincrasia de la propia organización que lo quiera implementar, cualquier ENL debería ser capaz de aplicarlo.

La idea de crear un Suplemento al proceso de información GRI específico para las ENL surgió inicialmente de los firmantes del «INGO Accountability Charter», reflejando tanto el compromiso de muchas ENL a reforzar su responsabilidad social y ser transparentes, como a la creciente demanda social que pedía que las ENL rindiesen cuentas. Sin embargo, este Suplemento adquiere un enfoque más amplio ya que está también destinado a facilitar a éstas la capacidad de informar sobre el alcance de sus acciones como organizaciones de responsabilidad social. El trabajo de las ENL debe ser favorecer el bienestar de la sociedad (es decir, qué hacer) pero esto incluye también una obligación de llevar a cabo dicho trabajo de manera responsable (es decir, cómo actuar).

Además, la responsabilidad en las ENL adquiere una importancia mayor que en cualquier otro sector, ya que tienen gran impacto en el desarrollo sostenible. Las Directrices contenidas en este Suplemento deben permitir a las ENL cumplir de manera demostrable los mismos estándares de transparencia y divulgación de los aspectos positivos y negativos de su actuación que son igualmente exigidos a otros sectores. Y este proceso tiene también la intención de declarar la legitimación y credibilidad de las ENL como contribuidores clave al desarrollo sostenible.

Informar sobre sostenibilidad, siendo la responsabilidad una parte clave de la misma, es un proceso que no comienza o termina con un informe online o impreso. El proceso de información ofrece oportunidades para evaluar las políticas y programas de una organización, así como su efectividad, y los impactos económicos, sociales y medioambientales de sus actividades. Una estructura de información común permite obtener información normalmente difícil de obtener de una manera amplia y comparativa, contribuyendo a generar transparencia y fuerzas auto-reguladoras positivas. Algo más

²⁴ La información que se presenta a continuación es fruto de un proceso de traducción propia de la Directriz G3 en su adaptación sectorial ONG. Versión 3.0 (2011). Sustainability Reporting Guidelines & NGO Sector Supplement. Version 3.0/NGOSS Final Version. GRI (2011)

importante es que, a través de este proceso de información, una ENL puede auto examinar de manera crítica sus propias actividades, evaluarse de forma comparativa con otras organizaciones, aprender de la experiencia y mejorar continuamente para servir de manera optima la causa que persigue.

Actualmente se está implementando la Directriz G4, en el ámbito lucrativo, sin embargo el contenido del Suplemento Sectorial para las organizaciones del Sector No lucrativo está incluido en la Tercera Versión de las “Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad GRI” (conocido como “Directriz G3”), la cual aspira a servir de guía de información sobre aspectos clave de la actuación en materia de sostenibilidad para todos los sectores. Sin embargo, el Suplemento extiende el contenido de la “Directriz G3” para reflejar de mejor forma la naturaleza ética de las ENL, introduciendo la información sobre la efectividad del programa. El Suplemento puede ser empleado por cualquier ENL que desee mejorar su sostenibilidad organizacional y su contribución al desarrollo sostenible. Los grupos de interés previstos de los informes generados por el sector de las ENL variará dependiendo de la naturaleza de la entidad, pero posiblemente incluirá organizaciones que investiguen la responsabilidad de las ENL, tomadores de decisiones, otras ENL, donantes actuales y potenciales, socios y partes interesadas o afectadas, etc.

La amplitud y profundidad de las divulgaciones e indicadores de rendimiento sugeridos en este Suplemento pueden suponer retos para aquellos que elaboran las memorias (sobre todo para los que elaboran una memoria por primera vez o para las pequeñas y medianas ENL), incluso puede que no sea posible divulgar toda la información obtenida en este Suplemento de inmediato. Por ello, las organizaciones deberían empezar por informar sobre indicadores que suministran la información más relevante para sus grupos de interés. Además, las ENL deberían concretar sus divulgaciones en el Suplemento y como se aplica éste a sus circunstancias específicas.

La naturaleza y características de los que se denominan stakeholders de las ENL (beneficiarios, donantes, socios, voluntarios, etc.) supone una particular responsabilidad para ellas: demostrar públicamente que sus operaciones están correlacionadas con los valores que promulgan. Demostrar, a través de la evidencia, que una ENL acata sus valores establecidos (valores relacionados con la independencia, participación, transparencia, integridad, etc.) es una herramienta fundamental para establecer la legitimidad y credibilidad.

Con esto en mente, la Directriz G3 ha sido adaptada, por medio de este Suplemento, para permitir a las ENL poner de relieve el grado de cumplimiento de los valores establecidos. Por ejemplo, la acepción *diversidad* no se usa solo en relación a prácticas de trabajo sino que se aplica también a todas sus operaciones, incluyendo los diseños de los programas. Con los indicadores de *captación de fondos* se sobreentiende que las ENL deberían acometer esta actividad de manera ética, asegurándose que sus fondos provienen de fuentes éticas y que sus inversiones tienen en consideración factores éticos. La definición de *fuerza de trabajo* en este suplemento hace referencia a los voluntarios, ya que estos constituyen una fuente significativa del sector.

Por otro lado, las cuestiones de los órganos de gobierno son relevantes para todo tipo de organizaciones, pero son de un interés mayor para las ENL, no solo por los valores a los que aspiran sino también en materia de gestión de recursos y rendimiento. La transparencia del proceso de gobierno y su relación con la misión y visión de una organización es considerada de particular relevancia por los grupos de interés clave de las ENL. Dadas las expectativas de los stakeholders, las personas responsables de la toma de decisiones en las ENL se aseguran de que su organización refleje la diversidad de la sociedad en la que opera y de actuar con justicia, igualdad e integridad en su liderazgo y administración de la organización.

Respecto a la supervisión de la dirección financiera, en relación a la política empresarial, podemos apreciar que es considerada por los stakeholders de vital importancia, dada la circunstancia de que la mayoría de las ENL se basan en donantes o apoyo público. Muy por encima de la obligación de cumplir con las leyes y regulaciones, hay una necesidad de importantes medidas de responsabilidad, no solo para con los donantes, sino también para con terceros como los beneficiarios, la comunidad y la sociedad en general. Además, la demostración de una sostenibilidad financiera a corto y largo plazo proporciona seguridad a los stakeholders en términos de continuidad operacional de la organización, estabilidad, y perspectivas de mantener un impacto continuo a lo largo del tiempo.

Esta adaptación sigue la senda de la Directriz G3 para el sector lucrativo, adaptándose a la idiosincrasia del Tercer Sector. Por ello, por un lado, se han añadido algunos indicadores nuevos que satisfacen de manera más eficaz la demanda de información por parte de los usuarios de la información de este tipo de organizaciones, y por otro, se han adaptado otros a las características del Tercer Sector.

En base a las dimensiones en las que se divide la Directriz G3, pasamos a comentar las variaciones, adaptaciones o novedades que ofrecen en este Suplemento Sectorial:

Dimensión sobre la Eficacia de los Programas

En este Suplemento Sectorial, debido a la especial relevancia para el sector y dado que rendir cuentas es fundamental, se ha añadido una sección en la que se aborda la evaluación de la eficacia de los programas. Los stakeholders esperan que las ENL puedan demostrar que están operando de manera efectiva y eficiente de acuerdo con sus misiones establecidas y ofreciendo valor a cambio del dinero invertido por sus donantes. La eficacia en la gestión de las actividades y programas de una organización es esencial a la hora de establecer el valor que una ENL ofrece. Puede demostrar el alcance de coherencia entre la misión y los programas y mostrar el grado de responsabilidad que una ENL tiene para con sus stakeholders en base a los rendimientos y resultados que proporciona. Para aquellas ENL comprometidas con la ayuda social, la evaluación de la eficacia del programa implica ser responsables en las decisiones que adoptan, en la metodología que emplean y en el enfoque que siguen.

Esta sección está diseñada para dar a conocer la gestión del programa de una organización, incluyendo sus sistemas y metodologías para controlar la eficacia, para evaluar el impacto, y para favorecer un continuo aprendizaje y desarrollo. Sin embargo, no pretende informar sobre los resultados reales de dichos procesos. Las ENL deben informar sobre estos hallazgos en otros apartados que se definen en este Suplemento Sectorial.

Indicadores de Desempeño de Eficacia en el Sector de las ENL

Aspecto	Indicador
Participación de los grupos de interés afectados	NGO1 Procesos para la participación de los grupos de interés en el diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas.
Retroalimentación (Feedback), Reclamaciones y Acciones (medidas)	NGO2 Mecanismos que tengan en cuenta las opiniones y reclamaciones relativas a los programas y políticas desempeñadas, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.
Control, Evaluación y Formación Continua	NGO3 Sistemas de Control, Evaluación y Formación Continua (incluye la medición e impacto de los programas).
Género y Diversidad	NGO4 Mide como integrar el género y la diversidad en el diseño e implementación del programa, así como el control, evaluación y ciclo de aprendizaje.
Concienciación y Apoyo Social	NGO5 Procesos para formular, comunicar, implementar y modificar campañas de concienciación y apoyo social.
Coordinación	NGO6 Procesos donde se tiene en cuenta y coordinan actividades realizadas con otros actores.

Fuente: GRI (2011). Suplemento NPO, 2011. Traducción propia

NGO1 Procesos de participación de grupos de interés (stakeholders) afectados en el diseño, puesta en práctica, supervisión y evaluación de políticas y programas

Este indicador permite a las organizaciones demostrar el grado de participación de los grupos de interés en los procesos de la organización. Esto incluye suministrar una definición clara de las personas y/o entidades que participan y cómo participan, como prueba del grado de implicación.

La elaboración de informes sobre la inclusión de las perspectivas de los grupos de interés puede contribuir a la comprensión de cómo una organización asegura la eficacia y la sostenibilidad, la propiedad y el fortalecimiento, la legitimidad y la calidad total de sus programas.

La participación en este contexto se refiere a la colaboración eficaz a lo largo de un continuo compromiso que incluye: compartir información, diálogo, consulta, colaboración, asociación, autodeterminación y fortalecimiento.

Esta adaptación sectorial define el concepto de *Stakeholder Afectado* como aquellos individuos, grupos o causas que pueden intencionadamente o no verse afectadas positiva o negativamente por el trabajo de la organización, y sobre los cuales se debe llevar a cabo una rendición de cuentas.

NGO2 Mecanismos que tengan en cuenta las opiniones y reclamaciones relativas a los programas y políticas desempeñadas, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.

Este indicador permite a las organizaciones demostrar su capacidad para auto-corregir sus programas y políticas de manera sistemática en base al feedback y a las quejas recibidas.

El uso de mecanismos de implementación y gestión de feedback permite también a los managers internos y a los stakeholders externos calcular la consistencia entre las políticas establecidas y la práctica y si esos programas y políticas están realmente funcionando, en base a una evaluación basada en la evidencia.

NGO3 Sistema de Control, Evaluación y Formación Continua (incluyendo la medida de la eficacia del programa e impacto), los cambios resultantes aplicados a los programas y como estos son comunicados.

Este indicador permite a las organizaciones informar sobre su sistema de control, evaluación y formación continua. Permite además dar ejemplos relevantes. Esta información puede proporcionar información relevante en relación a la habilidad de la organización para determinar la calidad y efectividad de sus programas y medir el impacto de sus políticas, programas y actividades.

El desempeño de una organización en la gestión de su sistema de control y evaluación del programa proporciona información detallada sobre la capacidad de respuesta de la organización y la capacidad de ajustar las políticas y programas cuando sea necesario.

NGO4 Mide como integrar el género y la diversidad en el diseño e implementación del programa, así como el control, evaluación y formación continua.

La necesidad de incluir la sensibilidad y capacidad de respuesta con el género y la diversidad en el diseño e implementación del programa es ampliamente aceptada y esperada por los principales interesados en el sector de las ENL. Este indicador permite a una organización poder demostrar la solidez de su enfoque

en la integración de las cuestiones relacionadas con el género y la diversidad en el ciclo de vida del programa.

Las organizaciones también pueden informar sobre el grado en el que intentan cumplir las declaraciones de los derechos humanos y las políticas de igualdad de oportunidades, ya que esto puede dar una idea de la inclusión en el diseño del programa.

NGO5 Procesos para formular, comunicar, implementar y modificar campañas de concienciación y apoyo social.

Este indicador proporciona información detallada sobre el grado en el que las entidades no lucrativas, dedicadas a tareas de sensibilización pública (entendida como aquellas las actividades para informar y educar a las distintas partes interesadas en los asuntos públicos) y defensa (o promoción donde se incluye una serie de actividades tales como campañas públicas y de movilización, esfuerzos para influir y participar en los procesos legislativos, investigación y litigios), son capaces de basar sus actividades y posiciones en la evidencia, veracidad y evaluaciones precisas.

También puede proporcionar evidencia de que la promoción de la organización y las actividades de sensibilización que lleva a cabo son coherentes con su misión y están cimentados en el avance de los intereses públicos.

Informar sobre este indicador permite a una organización demostrar la medida en que tiene claros: los procesos para decidir sobre los posicionamientos en materia de política pública (y la elección de aliados); las políticas éticas para guiar las decisiones de la estrategia de promoción; y la manera de identificar y gestionar los posibles conflictos de intereses entre las diversas partes interesadas.

La efectividad de la promoción y las campañas de sensibilización del público deben declararse en "otros indicadores" en la sección de la efectividad del programa.

NGO6 Procesos donde se tienen en cuenta y coordinan actividades realizadas con otros actores.

Este indicador proporciona información detallada sobre la solidez de la capacidad de la organización para coordinar las actividades de otros. La coordinación entre las ENL puede reducir la duplicación de programas, que es un tema que muchos grupos de interés internos y externos consideran importante para la eficacia de los programas de las ENL. También es compatible con las alianzas entre organizaciones, que potencialmente pueden mejorar la rentabilidad, mejorar el impacto, promover el aprendizaje interno y entre las organizaciones y las ENL, pudiendo desarrollar programas que tengan en cuenta las mejores prácticas.

Explicación pormenorizada de los procesos que permitirá a las partes interesadas internas y externas evaluar el grado en que una organización es capaz de identificar las oportunidades para la participación con otros actores para mejorar su propia eficacia.

A los efectos de este indicador, los actores son organizaciones de todo tipo y las personas que trabajan en el mismo o en un campo relacionado de trabajo.

Dimensión Económica

Aunque las ENL tengan una orientación no lucrativa, las dimensiones económicas de las Memorias de Sostenibilidad GRI son relevantes para todo tipo de ENL, independientemente de su tamaño y ámbito. En base al actual contexto económico, las ENL son invitadas a considerar la viabilidad de la organización en base a sus ingresos y gastos, reservas y provisiones por contingencias. Prestando especial atención a aquellos aspectos que tienen implicaciones para la independencia de las ENL y el uso

mejor y más transparente de los recursos disponibles. En consecuencia el Suplemento sugiere una serie de indicadores adicionales sobre la Asignación de Recurso y Fundraising Ético (recaudación de fondos).

En relación con la Presencia en el Mercado, se invitan a las organizaciones no gubernamentales a evaluar el nivel de integración y contribución directa a la economía local (la inversión de fondos, construcción de infraestructura, impacto sobre los mercados locales vía compras locales, reclutamiento de personal, etc.). Ventajas secundarias y terciarias (por ejemplo, las valoraciones de ventajas económicas derivadas de inversiones en la salud, la educación, la prevención de conflictos, la mejora en el proceso de producción alimentaria, etc.) pueden ser incluidas en Impactos Indirectos Económicos, siempre y cuando hayan sido estimados.

Donde el desarrollo económico, la infraestructura social o las actividades de reducción de pobreza (como el desarrollo de micro-créditos o microempresas) son el foco primario de las actividades de las ENL, se sugiere que la información básica sea proporcionada en la dimensión económica, remitiendo la información más detallada a la sección sobre la Eficacia de los programas

Comentario específico sobre el Sector de las ENL referentes a la Divulgación de Información Económica de la G3 en el Área de Gestión

Aspecto	Comentario sobre el Área de Gestión
Presencia en el Mercado, incluyendo el impacto en las Economías Locales	Comentario adicional de recogida del impacto en las economías locales.

Fuente: GRI (2011). Suplemento NPO, 2011. Traducción propia

Indicadores Económicos de Rendimiento y Comentario sobre los Indicadores de la G3 específicos del Sector de las ENL.

Aspecto	Indicador y Comentario
Asignación de Recursos	NGO7 Asignación de Recursos
Fundraising Ético (recaudación de fondos de forma ética)	NGO8 Fuentes de financiación clasificadas por categorías y los cinco donantes más importantes, así como el valor monetario de sus contribuciones.
Rendimiento Económico	EC1 Comentario adicional para convertir el indicador general en uno específico del sector de las ENL.

Fuente: GRI (2011). Suplemento NPO, 2011. Traducción propia

NGO7 Asignación de Recursos

Las ENL reciben financiación y recursos de una gran variedad de fuentes públicas y privadas en base de su compromiso a la hora de aplicar éstos a la consecución de su misión definida. Además, también pueden beneficiarse de exenciones fiscales u otros beneficios, en función de su objetivo, a la hora de llevar a cabo acciones sin fines de lucro e interés público. En base a su idiosincrasia éstas no están haciendo especial hincapié en la rendición de cuentas por el uso y la asignación de los recursos. Por ello, este indicador proporciona una base para identificar el sistema mediante el cual una organización no gubernamental hace uso de los recursos. Ofreciendo así una idea de su capacidad para garantizar la financiación que se utiliza para conseguir los fines previstos por sus donantes.

NGO8 Fuentes de financiación clasificadas por categorías y los cinco donantes más importantes, así como el valor monetario de sus contribuciones.

Las ENL buscan fondos de una variedad de fuentes. Estos fondos deben provenir de fuentes éticas y las fuentes no deben poner en peligro la independencia de la organización.

EC1 Valor económico directo generado y distribuido, incluyendo ingresos, costes de explotación, retribución a empleados, donaciones y otras inversiones en la comunidad, beneficios no distribuidos y pagos a proveedores de capital y a gobiernos.

En este indicador la adaptación sectorial recomienda sustituir el concepto “Valor económico directo generado y distribuido”, por el de “Valor Económico”.

Dimensión Medioambiental

La dimensión ambiental de la sostenibilidad se refiere a los impactos de una organización en los sistemas naturales vivos e inertes, incluidos los ecosistemas, el suelo, el aire y el agua. Los indicadores ambientales cubren el desempeño en relación con los flujos de entrada (materiales, energía, agua) y de salida (emisiones, vertidos, residuos). Además, incluyen el desempeño en relación con la biodiversidad, cumplimiento legal ambiental y otros datos relevantes tales como los gastos de naturaleza ambiental o los impactos de productos y servicios. En este caso la adaptación sectorial no contempla ningún indicador o comentario adicional específico para las organizaciones del Tercer Sector, a excepción de que cuando la protección del medio ambiente sea un objetivo principal de la actividad del programa de la entidad, se sugiere que en esta dimensión se ofrezca un resumen dejando la información más detallada en la sección sobre la efectividad de los programas.

Dimensión social

Prácticas Laborales y ética del Trabajo

Los Aspectos específicos que conforman la categoría de Prácticas Laborales se fundamentan en normas reconocidas en todo el mundo, entre las que se incluyen:

- La Declaración Universal sobre los Derechos Humanos de las Naciones Unidas;
- La Convención de las Naciones Unidas: Convenio Internacional sobre Derechos Civiles y Políticos;
- La Convención de las Naciones Unidas: Convenio Internacional sobre Derechos Económicos, Sociales y Culturales;
- La Convención sobre la eliminación de todas las formas de discriminación contra la mujer (CEDAW);
- La Declaración de la OIT sobre Principios y Derechos Fundamentales del Trabajo (en concreto los ocho convenios principales de la OIT que son los convenios 100, 111, 87, 98, 138, 182, 29, 105); y
- Declaración de Viena y Programa de Acción.

Los indicadores con respecto a las prácticas laborales se fundamentan también en los dos instrumentos que gobiernan directamente las responsabilidades sociales de las organizaciones: la Declaración Tripartita de Principios sobre las Empresas Multinacionales y la Política Social de la OIT, y los Principios para Empresas Multinacionales de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).

Respecto a las características específicas del Tercer Sector, en esta área de la dimensión social se comenta que la prevalencia de los voluntarios en el sector los convierte en un componente clave. El alcance de su servicio abarca desde una aportación ocasional hasta un desempeño a tiempo completo. Por todo ello, debido al papel fundamental que desempeñan los voluntarios como fuerza de trabajo de las organizaciones, sus intereses deben ser tenidos en cuenta a la hora de elaborar los indicadores

Indicadores de Rendimiento del Trabajo y Comentarios de los indicadores de la G3 específicos del Sector de las ENL

Aspecto	Indicador y Comentario
Empleo	<p>LA1 Comentario adicional para incluir a los voluntarios.</p> <p>Comentario adicional para identificar las diferentes categorías de voluntarios en base a la frecuencia con la que desempeña su labor y en base a su función en la entidad.</p> <p>Comentario adicional para informar sobre el número de voluntarios en base a su tipología.</p>
Trabajo/Relaciones de Gestión	<p>NGO9 Mecanismos para el feedback o retroalimentación con la <i>mano de obra</i>, así como sus quejas y la resolución de las mismas.</p>
Prevención de Riesgos Laborales	<p>LA7 Comentario adicional que describe la relevancia de informar sobre los índices de daños o lesiones sufridas por los voluntarios.</p>
	<p>LA8 Comentario adicional para incluir a los voluntarios.</p>
Educación y Formación	<p>LA10 Comentario adicional para incluir a los voluntarios.</p>
	<p>LA11 Comentario adicional para incluir a los voluntarios.</p>

Fuente: GRI (2011). Suplemento NPO, 2011. Traducción propia

LA1 Desglose del colectivo de trabajadores, incluidos los voluntarios, por tipo de empleo, por contrato, por región y por sexo.

En este indicador se debe Identifica las diferentes categorías de voluntarios en base a la frecuencia (por ejemplo, a tiempo completo: los voluntarios que trabajan un mínimo de 30 horas por semana; a tiempo parcial: los voluntarios que trabajan menos de 30 horas a la semana, y ocasionales: activado para tareas específicas de forma no regular) y en base a la función (por ejemplo, campañas, apoyando los procedimientos operativos normales, el trabajo de socorro de emergencia, etc.)

NGO9 Mecanismos para el feedback o retroalimentación con la mano de obra, así como sus quejas y la resolución de las mismas.

Mientras que la pertenencia a sindicatos tiende a ser baja en el sector de las ENL, la libertad de asociación es un derecho humano, tal como se define por las declaraciones y convenciones internacionales, en particular los Convenios de la OIT 87 y 88. En ausencia de los sindicatos formales y de acuerdos colectivos de trabajo, los mecanismos de recogida de quejas del personal y de voluntarios son procedimientos importantes para las ENL ya que demuestren su compromiso a la hora de proporcionar un medio para que la fuerza de trabajo (empleados y voluntarios) puedan expresar sus quejas a la gerencia y recurrir formalmente abordando los problemas en base a las normas laborales y a las condiciones de trabajo.

Divulgar la información sobre este indicador permitirá a los interesados tanto internos como externos de las entidades no lucrativas evaluar de una manera óptima las condiciones de trabajo de una organización en ausencia de una representación sindical.

LA7 Tasas de absentismo, enfermedades profesionales, días perdidos y número de víctimas mortales relacionadas con el trabajo por región y por sexo.

Teniendo en cuenta el elevado número de voluntarios que trabajan en el sector, una organización también tiene un deber de cuidado hacia ellos. Cuando los voluntarios a tiempo completo y/o a tiempo parcial son necesarios para el funcionamiento de la organización, es relevante para ésta que informe sobre las bajas laborales, sus accidentes, etc.

LA8 Programas de educación, formación, asesoramiento, prevención y control de riesgos que se apliquen a los trabajadores, a sus familias, a los voluntarios o a los miembros de la comunidad en relación con enfermedades graves.

Este indicador es importante para cualquier organización, como parte de la estrategia de prevención de los riesgos laborales y en este caso, se debe tener muy en cuenta también la figura de los voluntarios.

LA10 Promedio de horas de formación al año por empleado, desglosado por sexo y por categoría de empleado.

En este indicador, los promedios se deben realizar teniendo también en cuenta la figura de los voluntarios.

LA11 Programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.

Los programas de gestión de competencias permiten a las organizaciones planificar la adquisición de las capacidades con las que deben dotarse los empleados para alcanzar los objetivos estratégicos en un entorno laboral cambiante. Un colectivo de trabajadores bien cualificado y consciente enriquece el capital humano de la organización y contribuye a la satisfacción de los empleados, lo que se relaciona estrechamente con la mejora del rendimiento. Para quienes están próximos a la jubilación, la confianza y la calidad de las relaciones laborales mejoran al saber que recibirán apoyo en el período de transición a la jubilación. El objetivo de la formación continua es promover el desarrollo del conocimiento y las competencias que hacen posible que cada ciudadano se adapte a un cambiante mercado de trabajo, y a participar activamente en todos los ámbitos de la vida profesional.

En este caso esto puede no ser aplicable a todos los voluntarios, pero cuando sea pertinente se debe informar, ya que en ciertas circunstancias, el desarrollo de habilidades y la experiencia de trabajo es a menudo una motivación para los voluntarios.

Derechos Humanos

Los indicadores de desempeño de derechos humanos exigen que las organizaciones informen acerca de en qué medida se han implantado procesos, acerca de incidentes en los que se han violado derechos humanos y acerca de los cambios en la capacidad de los grupos de interés de disfrutar y ejercer sus derechos humanos que se hayan producido durante el periodo sobre el que se informa. Entre las cuestiones relativas a los derechos humanos se incluyen la no discriminación, la igualdad de sexos, la libertad de asociación, los convenios colectivos, la explotación infantil, los trabajos forzados y obligatorios, y los derechos de los indígenas. El marco jurídico internacional de los derechos humanos se compone de un conjunto de leyes establecidas en virtud de tratados, convenciones, declaraciones y otros instrumentos.

La piedra angular de los derechos humanos es la Carta Internacional de Derechos Humanos formada por tres instrumentos:

- La Declaración Universal de Derechos Humanos (1948);
- El Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (1966); y
- El Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (1966).

Éstos son los primeros puntos de referencia que debe consultar una organización que informa sobre derechos humanos. Además de estos tres instrumentos principales, el marco jurídico internacional de derechos humanos se basa en más de 80 instrumentos adicionales, que van desde declaraciones no vinculantes y principios rectores hasta convenciones y tratados

vinculantes, pasando por instrumentos universales a regionales. Las organizaciones pueden afectar a una amplia variedad de derechos humanos. Al evaluar qué derechos humanos son pertinentes para la elaboración de la memoria, la organización debe considerar todos los derechos humanos.

Algunos instrumentos adicionales que pueden resultar útiles para la reflexión de las organizaciones informantes son los siguientes:

- La Declaración de la OIT relativa a los Principios y Derechos Fundamentales en el Trabajo (1998) (que se basa en los ocho convenios centrales de la OIT compuestos por los convenios 100, 111, 87, 98, 138, 182, 29, 105);
- Las convenciones regionales que cumplen el principio de universalidad de la Carta Internacional de Derechos Humanos en el caso de áreas donde opera la organización, incluidas: la Carta Africana de Derechos Humanos y de los Pueblos (1981), la Carta Árabe de Derechos Humanos (1994), la Convención Americana sobre Derechos Humanos (1969), el Convenio Europeo de Derechos Humanos (CEDH) (1950); y
- Las convenciones que protegen los derechos de las personas que pueden verse afectadas por el trabajo de la organización, incluidas, pero sin limitarse a, la Convención sobre la eliminación de todas las formas de discriminación contra la mujer (CEDAW) (1979), la Convención sobre los Derechos del Niño (1989), la Convención Internacional sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación Racial (1966), el Convenio 107 de la OIT: Convenio sobre Pueblos Indígenas y Tribales (1957), el Convenio 169 de la OIT: Convenio sobre Pueblos Indígenas y Tribales en Países Independientes (1991), la Declaración de las Naciones Unidas sobre los derechos de los pueblos indígenas (2007) y la Convención sobre los derechos de las personas con discapacidad (2007).

Cabe destacar que muchos aspectos que proporcionan información detallada sobre el desempeño en derechos humanos pueden encontrarse en otras categorías de indicadores en la guía y no están limitados a la categoría de indicadores de derechos humanos.

Sociedad

Los indicadores de desempeño social centran su atención en los impactos que las organizaciones tienen en las comunidades locales en las que operan y aclaran cómo se gestionan los riesgos que pueden aparecer a partir de sus interacciones con otras instituciones sociales. En concreto, se busca información sobre los riesgos de soborno y corrupción, influencia indebida en la toma de decisiones de política pública y prácticas de monopolio. Los miembros de la comunidad tienen derechos individuales basados en:

- La Declaración Universal de Derechos Humanos; • El Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos;
- El Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; y
- La Declaración sobre el derecho al desarrollo.

Comentario de los Indicadores Sociales de la G3 específicos del Sector de las ENL

Aspecto	Indicador y Comentario
Corrupción	SO4 Comentario adicional que describa la relevancia de informar sobre casos de corrupción. Comentario adicional que incluya a los voluntarios y a los miembros de los órganos de gobierno.

Fuente: GRI (2011). Suplemento NPO, 2011. Traducción propia

SO4 Medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción.

La corrupción puede ser un riesgo importante para la reputación y el negocio de una organización. La corrupción está ampliamente vinculada con la pobreza en economías de transición, daños medioambientales, abuso contra los derechos humanos, atropellos a la democracia, desviación de inversiones, y debilitamiento del estado de derecho. El mercado, las normas internacionales y los grupos de interés esperan con creciente intensidad que las organizaciones demuestren su adhesión a los principios de integridad, buen gobierno y buenas prácticas empresariales. Este indicador muestra las medidas específicas adoptadas para limitar la exposición a fuentes de corrupción y reducir el riesgo de nuevos casos de corrupción. Los grupos de interés consideran tanto los incidentes que ocurren como en la respuesta dada por la organización.

La corrupción, entendida como el acto y el impacto que va más allá del fraude y el robo de materiales, es un riesgo importante para la integridad de las organizaciones del Sector No Lucrativo, ya que puede afectar a sus oportunidades para conseguir su misión, a sus relaciones sociales, económicas y políticas con sus grupos de interés, etc. Cada vez más, se espera que las organizaciones a cumplir con las normativas tanto voluntarias, como legales, tanto a nivel nacional como internacional, para demostrar la adhesión a los principios de buenas prácticas y estándares de gobierno. Al informar sobre los casos de corrupción, contribuye a demostrar la capacidad para mantener los estándares de gobernabilidad y de integridad social, limitar la exposición al riesgo y los daños a su propia reputación.

Responsabilidad sobre productos

Los Indicadores del desempeño de la responsabilidad sobre productos se centra en el caso de aquellas entidades no lucrativas que desempeñen algún tipo de actividad mercantil, abordando aquellos aspectos de los productos y servicios que afectan directamente a los consumidores, como la salud y seguridad, la información y el etiquetado, o el marketing y la protección de datos. Estos aspectos se cubren principalmente mediante la información sobre los procedimientos internos y la medida en que dichos procedimientos se cumplen.

En este apartado debe incluirse una exposición concisa en relación con los aspectos relacionados con la responsabilidad sobre productos:

- Salud y Seguridad del Cliente
- Etiquetado de Productos y Servicios
- Comunicaciones de Marketing. En este caso, se añade un comentario adicional sobre la necesidad de Incluir una referencia específica a la recaudación de fondos éticos, incluyendo referencias al respeto de los derechos de los stakeholders y los donantes.
- Protección de datos
- Cumplimiento normativo

Comentarios específicos de la G3 sobre el Sector de las ENL referentes a la Divulgación de la Responsabilidad de los Servicios en el Área de Gestión (IAG)

Aspecto	Comentario sobre el Área de Gestión
Marketing y Comunicación	Comentario adicional que incluya referencias o alusiones específicas sobre la recaudación de fondos de forma ética.
Privacidad del Destinatario o Beneficiario	Comentario adicional para incluir la protección de datos.

Fuente: GRI (2011). Suplemento NPO, 2011. Traducción propia

Comentario de los Indicadores de Responsabilidad de los Servicios de la G3 específico del Sector de las ENL

Aspecto	Comentario sobre el Área de Gestión
Marketing y Comunicación	PRO6 Comentario adicional para sugerir la divulgación de aquellas quejas relativas al incumplimiento de los estándares/directrices de financiación/captación de fondos y comunicaciones de marketing.

Fuente: GRI (2011). Suplemento NPO, 2011. Traducción propia

PR6 Programas de cumplimiento de las leyes o adhesión a estándares y códigos voluntarios mencionados en el fundraising ético, las comunicaciones de marketing, incluidas la publicidad, otras actividades promocionales y los patrocinios.

El fundraising ético o recaudación de fondos y las comunicaciones de marketing están diseñadas para generar fondos e influir en las opiniones y decisiones de los stakeholders. Por ello, aquellas acciones de fundraising o de marketing que no se ajusten a las normas éticas generalmente aceptadas o culturales, que atenten contra la privacidad del individuo o de un colectivo, las normas duales, o los intentos de influir en audiencias vulnerables como los niños, pueden ser un problema importante para los grupos de interés. Aquellos enfoques de recaudación de fondos y de marketing que sean vistos como no apropiados, pueden incurrir en riesgos para las organizaciones, incluyendo la pérdida de simpatizantes, miembros, donantes, usuarios de servicios, clientes y otras partes interesadas, además del daño a la reputación de la entidad, los costes financieros que puede generar la acción legislativa, etc.

ANEXO 7

ESQUEMA DE LOS INDICADORES DESARROLLADOS POR EL GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI). NGO SUPPLEMENT. VERSIÓN 3.0. INDICADORES PROPIOS DEL SECTOR Y COMUNES.

GRI EFICACIA DE LOS PROGRAMAS	PARTICIPACIÓN DE LOS STAKEHOLDERS	NGO1	Procesos para la participación de los grupos de interés en el diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas.
	RETROALIMENTACIÓN, RECLAMACIONES Y ACCIONES	NGO2	Mecanismos que tengan en cuenta las opiniones y reclamaciones relativas a los programas y políticas desempeñadas, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.
	CONTROL, EVALUACIÓN Y FORMACIÓN CONTINUA	NGO3	Sistemas de Control, Evaluación y Formación Continua (incluye la medición e impacto de los programas).
	GÉNERO Y DIVERSIDAD	NGO4	Mide como integrar el género y la diversidad en el diseño e implementación del programa, así como el control, evaluación y ciclo de aprendizaje.
	CONCIENCIACIÓN Y APOYO SOCIAL	NGO5	Procesos para formular, comunicar, implementar y modificar campañas de concienciación y apoyo social.
	COORDINACIÓN	NGO6	Procesos donde se tiene en cuenta y coordinan actividades realizadas con otros actores.
GRI ECONOMÍA	ASIGNACIÓN DE RECURSOS	NGO7	Asignación de recursos
	FRUNDAISING ÉTICO	NGO8	Fuentes de financiación clasificadas por categorías y los cinco donantes más importantes, así como el valor monetario de sus contribuciones.
	DESEMPEÑO ECONÓMICO	EC1	Valor económico directo generado y distribuido, incluyendo ingresos, costes de explotación, retribución a empleados, donaciones y otras inversiones en la comunidad, beneficios no distribuidos y pagos a proveedores de capital y a gobiernos.
		EC2	Consecuencias financieras y otros riesgos y oportunidades para las actividades de la organización debido al cambio climático.
		EC3	Cobertura de las obligaciones de la organización debidas a programas de beneficios sociales.
		EC4	Ayudas financieras significativas recibidas de gobiernos.

	PRESENCIA EN EL MERCADO, INCLUYENDO EL IMPACTO EN LAS ECONOMÍAS LOCALES	EC5	Rango de las relaciones entre el salario inicial estándar desglosado por sexo y el salario mínimo local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.	
		EC6	Política, prácticas y proporción de gasto correspondiente a proveedores locales en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.	
		EC7	Procedimientos para la contratación local y proporción de altos directivos procedentes de la comunidad local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.	
	IMPACTOS ECONÓMICOS INDIRECTOS	EC8	Desarrollo e impacto de las inversiones en infraestructuras y los servicios prestados principalmente para el beneficio público mediante compromisos comerciales, pro bono, o en especie.	
		EC9	Entendimiento y descripción de los impactos económicos indirectos significativos, incluyendo el alcance de dichos impactos.	
	GRI MEDIO AMBIENTE	MATERIALES	EN1	Materiales utilizados, por peso o volumen.
			EN2	Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados.
		ENERGÍA	EN3	Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.
			EN4	Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.
EN5			Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia.	
EN6			Iniciativas para proporcionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables, y las reducciones en el consumo de energía como resultado de dichas iniciativas.	
EN7			Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas.	
AGUA		EN8	Captación total de agua por fuentes.	
		EN9	Fuentes de agua que han sido afectadas significativamente por la captación de agua.	
		EN10	Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada.	

	BIODIVERSIDAD	EN11	Descripción de terrenos adyacentes o ubicados dentro de espacios naturales protegidos o de áreas de alta biodiversidad no protegidas. Indíquese la localización y el tamaño de terrenos en propiedad, arrendados, o que son gestionados de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a áreas protegidas.
		EN12	Descripción de los impactos más significativos en la biodiversidad en espacios naturales protegidos o en áreas de alta biodiversidad no protegidas, derivados de las actividades, productos y servicios en áreas protegidas y en áreas de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a las áreas protegidas.
		EN13	Hábitats protegidos o restaurados.
		EN14	Estrategias y acciones implantadas y planificadas para la gestión de impactos sobre la biodiversidad.
		EN15	Número de especies, desglosadas en función de su peligro de extinción, incluidas en la Lista Roja de la IUCN y en listados nacionales y cuyos hábitats se encuentren en áreas afectadas por las operaciones según el grado de amenaza de la especie.
	EMISIONES, VERTIDOS Y RESIDUOS	EN16	Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso.
		EN17	Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso.
		EN18	Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y las reducciones logradas.
		EN19	Emisiones de sustancias destructoras de la capa ozono, en peso.
		EN20	NO, SO y otras emisiones significativas al aire por tipo y peso.
		EN21	Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino.
		EN22	Peso total de residuos gestionados, según tipo y método de tratamiento.
		EN23	Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos.

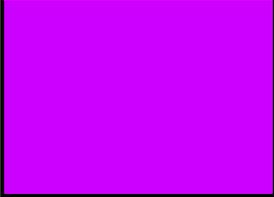
PRODUCTOS Y SERVICIOS	EN24	Peso de los residuos transportados, importados, exportados o tratados que se consideran peligrosos según la clasificación del Convenio de Basilea, anexos I, II, III y VIII y porcentaje de residuos transportados internacionalmente.	
	EN25	Identificación, tamaño, estado de protección y valor de biodiversidad de recursos hídricos y hábitats relacionados, afectados significativamente por vertidos de agua y aguas de escorrentía de la organización informante.	
	EN26	Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de las actividades, productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto.	
	EN27	Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalaje, que son recuperados al final de su vida útil, por categorías de productos.	
	CUMPLIMIENTO NORMATIVO	EN28	Coste de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental.
		TRANSPORTE	EN29
	GENERAL		EN30
GRI PRÁCTICAS LABORALES Y ÉTICA DEL TRABAJO	EMPLEO	LA1	Desglose del colectivo de trabajadores, incluyendo voluntarios, por tipo de empleo, por contrato, por región y por sexo.
		LA2	Número total de empleados y tasa de nuevas contrataciones y rotación media de empleados, desglosados por grupo de edad, sexo y región.
		LA3	Beneficios sociales para los empleados con jornada completa, que no se ofrecen a los empleados temporales o de media jornada, desglosado por ubicaciones significativas de actividad.
	RELACIONES ENTIDAD/TRABAJADORES	NGO9	Mecanismos para el feedback o retroalimentación con sus trabajadores y voluntarios, así como sus quejas y la resolución de las mismas

	LA4	Porcentaje de empleados cubiertos por un convenio colectivo.	
	LA5	Periodo(s) mínimo(s) de preaviso relativo(s) a cambios organizativos, incluyendo si estas notificaciones son especificadas en los convenios colectivos.	
	SALUD Y SEGURIDAD EN EL TRABAJO	LA6	Porcentaje del total de trabajadores que está representado en comités de salud y seguridad conjuntos de dirección-empleados, establecidos para ayudar a controlar y asesorar sobre programas de salud y seguridad en el trabajo.
		LA7	Tasas de absentismo, enfermedades profesionales, días perdidos y número de víctimas mortales relacionadas con el trabajo por región y por sexo.
		LA8	Programas de educación, formación, asesoramiento, prevención y control de riesgos que se apliquen a los trabajadores, a sus familias, a los voluntarios o a los miembros de la comunidad en relación con enfermedades graves.
		LA9	Asuntos de salud y seguridad cubiertos en acuerdos formales con sindicatos.
		FORMACIÓN Y EVALUACIÓN	LA10
	LA11		Programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.
	LA12		Porcentaje de empleados que reciben evaluaciones regulares del desempeño y de desarrollo profesional desglosado por sexo.
	DIVERSIDAD E IGUALDAD DE OPORTUNIDADES	LA13	Composición de los órganos de gobierno corporativo y plantilla, desglosado por categoría de empleado, sexo, grupo de edad, pertenencia a minorías y otros indicadores de diversidad.
		LA14	Relación entre salario base de los hombres con respecto al de las mujeres, desglosado por categoría profesional.

GRI DERECHOS HUMANOS	PRÁCTICAS DE INVERSIÓN Y ABASTECIMIENTO	HR1	Percentage and total number of significant investment agreements that include human rights clauses or that have undergone human rights screening.
		HR2	Porcentaje de los proveedores, contratistas y otros socios comerciales significativos que han sido objeto de análisis en materia de derechos humanos, y medidas adoptadas como consecuencia.
		HR3	Total de horas de formación de los empleados sobre políticas y procedimientos relacionados con aquellos aspectos de los derechos humanos relevantes para sus actividades, incluyendo el porcentaje de empleados formados.
	NO DISCRIMINACIÓN	HR4	Número total de incidentes de discriminación y medidas correctivas adoptadas.
	LIBERTAD DE ASOCIACIÓN Y CONVENIOS COLECTIVOS	HR5	Operaciones y proveedores significativos identificados en los que el derecho a libertad de asociación y de acogerse a convenios colectivos pueda ser violado o pueda correr importantes riesgos, y medidas adoptadas para respaldar estos derechos.
	EXPLOTACIÓN INFANTIL	HR6	Operaciones y proveedores significativos identificados que conllevan un riesgo significativo de incidentes de explotación infantil, y medidas adoptadas para contribuir a la abolición efectiva de la explotación infantil.
	TRABAJOS FORZOSOS	HR7	Operaciones y proveedores significativos identificados como de riesgo significativo de ser origen de episodios de trabajo forzado u obligatorio, y las medidas adoptadas para contribuir a la eliminación de todas las formas de trabajo forzado u obligatorio.
	PRÁCTICAS DE SEGURIDAD	HR8	Porcentaje del personal de seguridad que ha sido formado en las políticas o procedimientos de la organización en aspectos de derechos humanos relevantes para las actividades.
	DERECHOS DE LOS INDÍGENAS	HR9	Número total de incidentes relacionados con violaciones de los derechos de los indígenas y medidas adoptadas.

	EVALUACIÓN	HR10	Porcentaje y número total de operaciones que han sido objeto de revisiones o evaluaciones de impactos en materia de derechos humanos.
	MEDIDAS CORRECTIVAS	HR11	Número de quejas relacionadas con los derechos humanos que han sido presentadas, tratadas y resueltas mediante mecanismos conciliatorios formales.
	COMUNIDADES LOCALES	SO1	Porcentaje de operaciones donde se han implantado programas de desarrollo, evaluaciones de impactos y participación de la comunidad local.
	CORRUPCIÓN	SO2	Porcentaje y número total de programas/unidades de negocio analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción.
		SO3	Porcentaje de empleados formados en las políticas y procedimientos anti-corrupción de la organización.
		SO4	Medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción.
	POLÍTICA PÚBLICA	SO5	Posición en las políticas públicas y participación en el desarrollo de las mismas y de actividades de "lobbying".
		SO6	Valor total de las aportaciones financieras y en especie a partidos políticos o a instituciones relacionadas, por países.
	COMPORTAMIENTO DE COMPETENCIA DESLEAL	SO7	Número total de acciones por causas relacionadas con prácticas monopolísticas y contra la libre competencia, y sus resultados.
CUMPLIMIENTO NORMATIVO	SO8	Valor monetario de sanciones y multas significativas y número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.	

GRI RESPONSABILIDAD SOBRE PRODUCTOS	SALUD Y SEGURIDAD DEL DESTINATARIO	PR1	Fases del ciclo de vida de los productos y servicios en las que se evalúan, para en su caso ser mejorados, los impactos de los mismos en la salud y seguridad de los destinatarios, y porcentaje de categorías de productos y servicios significativos sujetos a tales procedimientos de evaluación.
		PR2	Número total de incidentes derivados del incumplimiento de la regulación legal o de los códigos voluntarios relativos a los impactos de los productos y servicios en la salud y la seguridad durante su ciclo de vida, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.
	ETIQUETADO DE PRODUCTOS Y SERVICIOS	PR3	Tipos de información sobre los productos y servicios que son requeridos por los procedimientos en vigor y la normativa, y porcentaje de productos y servicios sujetos a tales requerimientos informativos.
		PR4	Número total de incumplimientos de la regulación y de los códigos voluntarios relativos a la información y al etiquetado de los productos y servicios, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.
		PR5	Prácticas con respecto a la satisfacción del destinatario, incluyendo los resultados de los estudios de satisfacción del destinatario.
	COMUNICACIONES DE MARKETING	PR6	Programas de cumplimiento de las leyes o adhesión a estándares y códigos voluntarios mencionados en la captación de fondos y comunicados de marketing, incluidos la publicidad, otras actividades promocionales y los patrocinios.
		PR7	Número total de incidentes fruto del incumplimiento de las regulaciones relativas a las comunicaciones de marketing, incluyendo la publicidad, la promoción y el patrocinio, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.
	PRIVACIDAD DEL DESTINATARIO	PR8	Número total de reclamaciones debidamente fundamentadas en relación con el respeto a la privacidad y la fuga de datos personales de destinatarios.

	CUMPLIMIENTO NORMATIVO	PR9	Coste de aquellas multas significativas fruto del incumplimiento de la normativa en relación con el suministro y el uso de productos y servicios de la organización.
---	-------------------------------	-----	--

ANEXO 8

DOCUMENTO AECA N.º3. ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS. MODELO DE INDICADORES PARA ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

El objetivo de este conjunto de indicadores es mejorar la gestión de las organizaciones del Tercer Sector ofreciendo una información eficaz a los grupos de interés que demandan información financiera respecto de ellas (AECA, 2012b).

Para ello, AECA desarrolla en el año 2012 un conjunto de indicadores con el fin de proporcionar herramientas que sirvan de información complementaria para mejorar la gestión de las organizaciones del Sector No Lucrativo mediante el análisis adecuado de las actividades que realiza. Este documento persigue los siguientes objetivos (AECA, 2012b):

- Favorecer la transparencia y buen gobierno
- Contribuir en términos sintéticos a la rendición de cuentas
- Facilitar la comprensión de la magnitud y el desarrollo de sus actividades
- Completar el esquema lógico necesario para la toma de decisiones

Dichos indicadores, deben cumplir a su vez con una serie de características que favorezcan su uso como guía objetiva de comparación o medida para ordenar, controlar o valorar alguna realidad, atributo o información (AECA, 2012b). Las principales características que deben cumplir estos indicadores son (AECA 2001 y 2012b):

- Relevancia, al ofrecer una información importante y suponer una síntesis de informaciones complejas.
- Comparabilidad, permitiendo contrastar los datos de una organización con las de otra o las del sector en general.
- Unicidad, al referirse a una sola entidad.
- Complejidad, al relacionar variables tanto cualitativas como cuantitativas.
- Objetividad, no estando condicionado a juicios de valor.
- Imparcialidad, al ofrecer resultados no sesgados.
- Verificabilidad, tanto en su metodología como en su proceso.
- Inequivocabilidad, al no dar lugar a diferentes interpretaciones.
- Economicidad o accesibilidad, el coste ha de ser aceptable, de fácil cálculo e interpretación en relación a su utilidad.
- Sencillez, en su facilidad de cálculo e interpretación.
- Pertinencia, adecuado a la finalidad prevista.
- Claridad, exponiendo en lenguaje asequible los resultados.
- Temporalidad, no estando desfasado respecto a los datos que pretende explicar.
- Universalidad, lo que indica que se puede aplicar en cualquier tipo de entidad.

Así, en base a dichas características AECA ha desarrollado 49 indicadores más dos indicadores a criterio de la entidad, divididos atendiendo a la diferente naturaleza de los objetivos a evaluar que a su vez se dividen en diferentes categorías.

A diferencia de los indicadores del GRI, aquí nos encontramos con un conjunto de indicadores creados exclusivamente teniendo en cuenta la idiosincrasia del Sector No Lucrativo, válidos para cualquier tipo de entidad que forme parte de éste.

A continuación pasamos a resumir de una manera esquemática los indicadores desarrollados en base a su naturaleza y categorización.

Indicadores Globales

Con estos indicadores se busca facilitar la evaluación de la situación y evolución de las entidades no lucrativas, ya que con ellos se examinan los hechos identificativos y diferenciales respecto al Tercer Sector, así como la capacidad de éstas para continuar en el futuro y la estructura de su base social. En general, son instrumentos de visibilidad e imagen de las organizaciones, de tal forma que puedan ser aprovechados en procesos de rendición de cuentas o a la hora de establecer criterios de evaluación en el acceso de éstas a convenios de colaboración con otros entes.

Dentro de esta clasificación distinguimos las siguientes categorías:

Indicadores de Condición

Identifican las características esenciales de las organizaciones como son sus acuerdos de voluntades, su capacidad de autogobierno, la aplicación de sus recursos a la hora de llevar a cabo actividades cuyo objetivo sea la consecución de su misión y la ausencia de títulos de propiedad.

Indicadores de Continuidad

Buscan evaluar la capacidad de la entidad para llevar a cabo el cumplimiento de sus fines haciendo frente a los compromisos de liquidez que comporta el ejercicio futuro de sus programas y actividades.

Indicadores de Base Social

Ofrecen información sobre aquellos grupos de interés que forman parte de su base social, es decir, aquel conjunto de agentes sociales con los que la organización se relaciona, siendo la satisfacción de sus necesidades la que da sentido a la existencia de la misma.

Indicadores de Gestión

El objetivo en la elaboración de estos indicadores se centra en medir diversas características observables dentro de las distintas fases que comprenden la actividad de una organización. En base a cómo sean diseñados, los resultados obtenidos pueden medirse a una fecha determinada o su evolución temporal. En este caso AECA ha desarrollado un número reducido de ellos, teniendo en cuenta aquellos considerados como más significativos.

Distinguimos las siguientes categorías dentro de esta clasificación:

Indicadores de Eficacia

Informan sobre el grado de éxito alcanzado por la entidad en la consecución de sus fines, con independencia de los medios utilizados, relacionando los logros alcanzados con los pretendidos.

Indicadores de Eficiencia

Miden la capacidad de la entidad para conseguir lo esperado buscando siempre el mayor aprovechamiento posible de los medios empleados, es decir, miden el coste incurrido respecto del resultado alcanzado. Además informan sobre los recursos utilizados por la organización para producir los bienes o servicios que ofrece, verificando su evolución en el tiempo, o mediante comparativas con otras entidades o con el sector en general, etc.

Indicadores de Economía

Estos indicadores se refieren a las condiciones en los que una determinada entidad consigue aquellos recursos tanto financieros, como humanos y/o materiales que necesita para el desarrollo de sus actividades, alcanzando el valor óptimo tanto en calidad como en cantidad, al coste más bajo. Estos indicadores comparan los costes incurridos con los costes previstos o presupuestados para un volumen determinado de producción.

Indicadores Financieros

Los indicadores desarrollados por AECA dentro de esta clasificación buscan evaluar e interpretar la información que se puede obtener de los diferentes estados contables, con el objetivo de ofrecer un diagnóstico sobre el estado de liquidez, solvencia y endeudamiento de las organizaciones del Sector No Lucrativo. Gracias a estos indicadores, se puede examinar la estructura financiera de cualquier entidad, su capacidad para hacer frente a las deudas en función de su vencimiento y el coste que le supone la obtención de financiación.

En esta categoría se tienen en cuenta los siguientes indicadores:

Indicadores de Liquidez

Da a conocer la capacidad de la organización a la hora de hacer frente a sus deudas a corto plazo con su activo corriente.

Indicadores de Solvencia

Ofrece una visión sobre la capacidad de hacer frente por parte de la entidad a su pasivo exigible con el total de sus inversiones tanto a largo como a corto plazo.

Indicadores de Endeudamiento

Analiza la situación de la organización relacionando su pasivo respecto a su patrimonio neto.

Indicadores de Coste de Captación de Recursos No Remunerados

El *Fundraising* manifiesta la importancia relativa que supone el esfuerzo de una entidad no lucrativa a la hora de captar fondos distintos de aquellos que proceden de las Administraciones Públicas.

Indicadores de Transparencia

Desde la perspectiva de AECA el concepto de transparencia se entiende como una información consistentemente correcta que ofrecen las organizaciones hacia sus grupos de interés que va más allá del cumplimiento de las obligaciones legales. En el Tercer Sector, este concepto, debe suponer un pilar básico e inexcusable en la gestión y en la actuación de sus organizaciones. Dicha acepción debe ser identificada con un ejercicio de responsabilidad realizado de manera voluntaria, cuyo objetivo ha de ser aportar confianza y credibilidad a la entidad, reforzar su legitimidad y favorecer su desarrollo.

Para AECA la información que difunden las entidades no lucrativas debe facilitarse aunque no exista un imperativo legal que obligue a ello, y ésta debe cumplir con una serie de requisitos fundamentales como son que sea relevante, fiable, completa, comprensible y de fácil acceso para los stakeholders.

Dicha difusión permite transformar en una circunstancia constatable un valor intangible como es la transparencia en el marco del Sector No Lucrativo.

Sobre los órganos de gobierno de las entidades no lucrativas recae la responsabilidad de incorporar la transparencia en el marco estratégico, estableciendo sistemas de información que proporcionen datos necesarios para justificar la coherencia entre las acciones realizadas y la misión y los valores de la organización.

En esta categoría se han propuesto los siguientes indicadores:

Indicadores de Funcionamiento de los Órganos de Gobierno

La composición de los órganos de gobierno ha de ser de carácter público y de fácil acceso para cualquier usuario de la información de estas entidades. Éstos deben reunirse de manera periódica en aras de un desempeño eficaz que les permita tomar las decisiones que les corresponden de manera óptima. También adquiere relevancia el hecho de que los miembros del órgano de gobierno acudan a las reuniones fijadas y que los cargos sean renovados cada cierto tiempo. Así mismo, se recomienda que los cargos de los órganos de gobiernos sean de carácter gratuito.

Indicadores de Difusión de la información

La circunstancia de que las actuaciones desarrolladas por una entidad no lucrativa tengan como finalidad el responder a fines de interés general que trascienden de la actividad que llevan a cabo, supone una característica distintiva para éstas. Por ello, es primordial que dichos fines sean difundidos a la sociedad de una manera clara para obtener su confianza y que de esa manera pongan a su disposición recursos tanto financieros como humanos que le permitan llevar a cabo sus actividades.

Indicadores de Proyectos

El objetivo de esta batería de indicadores es proporcionar información acerca de la ejecución de las actividades que la organización lleva a cabo, analizando su nivel de calidad e incidencia, su naturaleza, sus peculiaridades y el adecuado funcionamiento de las actividades y de los servicios prestados.

Estos indicadores están dirigidos a organizaciones centradas en la cooperación internacional, sin embargo el resto de entidades podrían adoptarlos teniendo en cuenta las adaptaciones pertinentes para su adecuación a las características propias de la organización que los implante.

A continuación pasamos a definir las distintas categorías:

Indicadores de Cobertura de Necesidades Sociales

Ofrecen información sobre la capacidad de la organización para atender las necesidades de los destinatarios, dando a conocer la eficacia de los programas a través de la tasa de ocupación y el grado de atención a los usuarios que hayan solicitado el servicio.

Indicadores de Actividad

Miden la actividad en base al número de usuarios atendidos en los diferentes programas y el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos respecto a un periodo base.

Indicadores de Impacto

Miden el efecto de la intervención de la organización en referencia al conjunto de usuarios y destinatarios de su acción.

Indicadores de Calidad

Son los encargados de medir la percepción por parte de los destinatarios de los proyectos sobre la prestación de servicios y las expectativas que se habían formado previamente. La dificultad de fijar una determinada medida respecto a las apreciaciones de los usuarios en materia de calidad, las cuales pueden ser totalmente heterogéneas mediante comparaciones entre varios periodos.

Indicadores de Estructura

Ofrecen información sobre cuál es la organización de los elementos patrimoniales de una organización determinada y cómo se distribuyen los gastos y los ingresos en función de su naturaleza. Éste hecho permite conocer cuáles han sido los recursos materiales y humanos de los que ha dispuesto una entidad para la realización de las actividades que le han sido encomendadas.

Dentro de los indicadores de estructura diferenciamos:

Indicadores de Estructura de Activo

Permiten conocer la tasa de activos afectos a la entidad y de los activos con restricciones de uso.

Indicadores de Estructura de Pasivo

Informan sobre el grado de financiación de la entidad con los fondos ajenos.

Indicadores de Estructura del Patrimonio Neto

Dan a conocer el peso de los fondos propios en base al patrimonio total de la entidad.

Indicadores de Estructura del Resultado

Tienen en cuenta la estructura y la diversificación de ingresos, y la composición de los gastos. En el caso de los ingresos se diferencia entre los condicionados (aquellos que se reciben con destino a una finalidad específica, un programa, un proyecto o un colectivo, teniendo un uso restrictivo) y los no condicionados (aquellos recibidos para llevar a cabo cualquiera de los fines propios de la entidad sin estar sometidos a ningún tipo de restricción temporal, espacial o modal).

Indicadores de Estructura de Recursos Humanos

Miden el peso de las horas de dedicación del personal contratado y del voluntariado de la entidad, así como el número de trabajadores por tipo de contrato, la estructura de su plantilla y voluntariado en base a variables como la edad y el género, el grado de absentismo laboral y la evolución del personal contratado.

Indicadores de Responsabilidad Social Corporativa

Nos encontramos ante indicadores de desempeño que evalúan objetivos como el fomento del bienestar; el servicio a la sociedad mediante productos y servicios de utilidad social, en condiciones

justas; el respeto de los derechos humanos; el respeto del medioambiente; el cumplimiento de las leyes, reglamentos, normas y costumbres; el mantenimiento de la continuidad de la entidad y su capacidad de servicio; etc., respecto de una serie determinada de tareas a desarrollar como la supervisión de las condiciones laborales y de salud de los trabajadores y voluntarios; el diseño e implementación de estrategias de asociación y colaboración con otras entidades o grupos sociales; el involucrar a los empleados y voluntarios en buenas prácticas de responsabilidad social; la divulgación de la reputación corporativa y la sensibilización en estas prácticas a los usuarios, comunidades locales y resto de la sociedad.

A continuación se presentan las diferentes categorías de esta clasificación:

Indicadores de Opiniones Externas

Dan a conocer la opinión de un auditor externo respecto de las cuentas anuales u otros documentos presentados para ser verificados o la opinión del supervisor respecto de la documentación examinada de la entidad, siempre que sea de carácter público.

Indicadores de Medio Ambiente

Se utilizarán en el caso de organizaciones del Sector No Lucrativo que realicen procesos productivos o de prestación de servicios que afecten al medio ambiente.

Indicadores de Empleo

Miden el número de trabajadores discapacitados por tipo de contrato en función de la estabilidad.

ESQUEMA DE LOS INDICADORES DESARROLLADOS POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA)

AECA GLOBALES	CONDICIÓN	ICON1	Acuerdo de voluntades. Manifestación de la voluntad expresa de una persona física o jurídica, o de varias, vinculadas por un acuerdo contractual para la atención de fines de interés general.
		ICON2	Capacidad de autogobierno. Constatar la existencia de un órgano soberano de gobierno.
		ICON3	Aplicación de excedentes a fines no lucrativos. Verificar que existe una condición o norma que imposibilita repartir los beneficios entre sus socios.
		ICON4	Ausencia de propiedad de la entidad. Comprobar que no existen personas físicas o jurídicas a las que se pueda atribuir derecho de propiedad sobre la entidad.

	CONTINUIDAD	ICOT1	Continuidad a corto plazo. Evaluar la viabilidad de la entidad en el ejercicio siguiente, en ausencia de ingresos para atender los gastos de las actividades propias con el resultado del ejercicio actual y el traspaso de subvenciones aplicables al ejercicio.
		ICOT2	Variación relativa al patrimonio neto. Reflejar la variación experimentada por el patrimonio neto en un periodo.
	BASE SOCIAL	IEBS1	Estructura de la base social. Análisis de la composición de la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes; y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y beneficiarios.
		IEBS2	Índice de aportación económica. Informar del peso económico que proporciona el grupo social de aportantes sin contraprestación sobre el total de ingresos.
		IEBS3	Tasa de voluntariado en función de los usuarios. Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario.
	AECA GESTIÓN	EFICACIA	IEFZ1
IEFZ2			Cobertura de la demanda. Verificar la cobertura de la demanda.
EFICIENCIA		IEFC1	Eficiencia técnica. Verificar el grado de eficiencia de la actividad total de la entidad.
		IEFC2	Eficiencia asignativa. Verificar el grado de eficiencia asignativa de los ingresos totales respecto de las actividades propias de la entidad.
		IEFC3	Eficiencia global. Verificar el grado de eficiencia de una actividad o total de la entidad.

	ECONOMIA	IECO1	Economía general. Verificar el grado de economía alcanzado en la utilización global de los factores.
		IECO2	Economía de un elemento o factor. Constatación del grado de economía alcanzado en la utilización de un elemento o factor concreto.
AECA FINANCIEROS	LIQUIDEZ	IFLQ1	Liquidez corriente. Conocer la capacidad de la entidad para hacer frente a us pasivo corriente con la totalidad de su activo corriente. Este indicador es vital para estimar la continuidad de la entidad.
	SOLVENCIA	IEFSO1	Solvencia. Conocer la capacidad de la entidad para hacer frente a sus deudas con la totalidad de su activo. Este indicador es vital para estimar la continuidad de la entidad.
	ENDEUDAMIENTO	IFEN1	Coefficiente de apalancamiento. Conocer la relación del pasivo total respecto del patrimonio.
	COSTE DE CAPTACIÓN DE RECURSOS NO GENERADOS	IFNR1	Coste de captación de recursos no remunerados (excepto subvenciones públicas). Conocer la tasa del coste de captación de este tipo de recursos.
AECA TRANSPARENCIA	FUNCIONAMIENTO DE LOS ORGANOS DE GOBIERNO	ITOG1	Composición de los órganos de gobierno. Verificar si se informa de los miembros que componen los órganos de gobierno.
		ITOG2	Frecuencia de reuniones de los órganos de gobierno. Informar del número de reuniones celebradas.
		ITOG3	Participación de los miembros de las reuniones convocadas de los órganos de gobierno. Expresar el compromiso global de los órganos con la entidad.
		ITOG4	Proporción de miembros de los órganos de gobierno con remuneración. Verificar la proporción de miembros que reciben remuneración.
		ITOG5	Caducidad de mandatos en los órganos de gobierno. Verificar que cada unos de los miembros de los órganos de gobierno no permanece en el cargo más tiempo del

			que prescriben los estatutos.
	DIFUSIÓN DE LA INFORMACIÓN	ITDI1	Publicación de los fines y valores éticos. Verificar si son accesibles y están en disposición pública los fines y valores éticos de la entidad con suficiente detalle.
ITDI2		Publicación de las cuentas anuales. Verificar si se publican las cuentas anuales de la entidad.	
AECA PROYECTOS	COBERTURA DE NECESIDADES SOCIALES	IPCO1	Grado de ocupación. Conocer la eficacia de los programas a través de la tasa de ocupación.
		IPCO2	Grado de cobertura del servicio. Conocer el grado de atención a los usuarios que hayan solicitado el servicio, y el grado de atención respecto del número de usuarios posibles.
	ACTIVIDAD	IPAC1	Usuarios atendidos por programas. Medir en medias ponderadas el número de usuarios atendidos en los diferentes programas.
		IPAC2	Variación anual de personas usuarias atendidas. Medir el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos en los diferentes programas de un año con respecto al anterior.
	IMPACTO	IPIM1	Consecución de objetivos. Medir los logros y mejoras de calidad de vida de los usuarios como es su integración laboral, mejoras en su empleabilidad, condiciones de salud, obtención de vivienda, títulos de formación profesional, recuperación del maltrato y la violencia, rehabilitación de adicciones o terapias aplicadas, recuperación de personas sin hogar, etc.

		IPIM2	Tasa de participantes que finalizan un servicio. Medir la participación de los usuarios de los programas en los diferentes talleres o actividades que se realizan por la entidad o los usuarios que se han dado de baja.
		IPIM3	Tasa de significatividad en gastos de sensibilización e incidencia. Medir la proporción de gastos dedicados a sensibilizar a la población y contribuir a generar cambios sociales.
	CALIDAD	...	A criterio de la entidad
AECA ESTRUCTURA	ACTIVO	IESA1	Afectación de activos. Conocer la tasa de afectación de los activos.
		IESA2	Activos con restricción de uso. Conocer la tasa de afectación de activos con restricción de uso
	PASIVO	IESP1	Financiación ajena. Informa del grado de financiación de la entidad con fondos ajenos.
	PATRIMONIO NETO	IESN1	Estructura de patrimonio neto. Conocer el peso de los fondos propios dentro del patrimonio, entendiendo éstos como la base patrimonial permanente de la entidad.
	RESULTADOS	IESR1	Estructura de la aplicación de ingresos. Conocer la capacidad de maniobra de la entidad para emplear los recursos obtenidos.
		IESR2	Diversificación de ingresos. Medir la diversificación de los ingresos.
		IESR3	Composición de gastos. Medir la composición de los gastos.
	RECURSOS HUMANOS	IESP1	Dedicación del personal y del voluntariado. Medir el peso de las horas de dedicación del personal contratado y del voluntariado de la entidad.
		IESP2	Estabilidad en el empleo. Medir el número de trabajadores por tipos de contrato en función de la disponibilidad (indefinidos o temporales). Y en su caso, se podrían desglosar por zonas geográficas.

		IESP3	Diversificación por género y edades. Analizar la estructura por edades del empleo entre hombres y mujeres, tanto en puestos directivos como en el resto de la plantilla y del voluntariado.
		IESP4	Absentismo de la plantilla. Conocer el grado de absentismo de la plantilla.
		IESP5	Temporalidad de la plantilla. Conocer la evolución del personal contratado.
AECA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA	OPINIONES EXTERNAS	IRSO1	Opinión de auditoría. Dar a conocer la opinión del auditor externo respecto de las cuentas anuales de la entidad o de otros documentos que se presenten a su verificación.
		IRSO2	Opinión del supervisor. Dar a conocer la opinión, cuando sea pública, del supervisor respecto de la documentación examinada de la entidad.
	MEDIO AMBIENTE	...	A criterio de la entidad
	EMPLEO	IRSM1	Estabilidad en el empleo de discapacitados (u otros colectivos de exclusión social). Medir el número de trabajadores discapacitados por tipo de contrato en función de la estabilidad.

ANEXO 9**INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO DE LA CONGDE E ICJC**

Los indicadores que forman la herramienta de la Coordinadora de ONGD de España, en colaboración con el ICJC de España han sido agrupados en dos grandes grupos:

Indicadores de Transparencia

Están orientados a promover que las ONGD, además de hacer las cosas bien, rindan cuentas y den información, a su base social y al público en general, de los aspectos relevantes de su ser y de su hacer.

A su vez, los indicadores de transparencia se han organizado en varios bloques temáticos:

Indicadores sobre el Órgano de Gobiernos y Ejecutivo

Al hablar del órgano de gobierno, se refieren a la Junta Directiva en el caso de las asociaciones, y al Patronato en el caso de las fundaciones. En este primero bloque nos encontramos ante un conjunto de indicadores cuyo objetivo es ofrecer una información sobre la accesibilidad y puesta a disposición pública de la composición del órgano de gobierno, del organigrama y nombres de los principales responsables de la estructura ejecutiva y de los estatutos y si más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución.

Indicadores sobre la Misión, Visión y Valores

La finalidad de este conjunto de indicadores es dar a conocer la razón de ser de cada organización, su visión, su identidad, el origen y evolución de la misma, así como sus principios éticos y de conducta. Como en el caso anterior, en este bloque se informa sobre la accesibilidad y puesta a disposición pública de la misión, la visión, los valores de la organización, la evolución histórica de la organización (que contenga como mínimo año de constitución, motivación, fundadores e hitos), los códigos de conducta de la Coordinadora de ONGD y otros códigos de conducta (propios o suscritos).

Indicadores sobre la Base Social y Apoyos

El objetivo de esta batería de indicadores es dar a conocer el respaldo social que tiene la entidad mediante datos cuantitativos de cada uno de los colectivos de la base social de la organización; ofrecer información sobre la composición del equipo humano de ésta por medio de datos cuantitativos de las personas contratadas y voluntarias que colaboran con ella; informar sobre las redes y federaciones a las que pertenece la entidad a través de un listado público y accesible de éstas; dar a conocer quién financia la institución gracias a un listado público y accesible de los financiadores públicos y privados que son personas jurídicas; facilitar la comunicación directa de los grupos de interés con la organización a través de canales claros y accesibles (correo electrónico y teléfono) a través de los cuales los principales grupos de interés pueden solicitar información sobre la organización y dar a conocer en qué lugares la organización tiene sedes o delegaciones.

Indicadores sobre la Planificación y Rendición de Cuentas

Los indicadores que forman parte de este bloque intentan dar a conocer los objetivos que la entidad se propone cumplir, así como conocer el estado de sus Cuentas Anuales, de su evolución organizativa y económica, del destino de los fondos o de las actividades que desarrolla. Para ello, aboga por que al menos las líneas generales sean accesibles externa e internamente; las cuentas anuales de los últimos tres años de la organización auditadas, en el caso de las organizaciones que deben pasar auditoría externa obligatoriamente, sean accesibles al público en general; las memorias

sociales de los últimos tres años sean públicas y accesibles; la organización ponga a disposición pública el compromiso de comunicación con las personas e instituciones que hagan aportaciones finalistas, proporcionando información sobre la actividad apoyada y los resultados obtenidos con la misma y su política de inversiones financieras.

Indicadores de Buen Gobierno

Están orientados a promover determinados comportamientos positivos en el gobierno de las ONGD y poder verificarlos.

Como en el caso anterior, los indicadores de Buen Gobierno se han organizado en varios bloques temáticos:

Indicadores sobre el Órgano de Gobierno

En este caso los indicadores se centran en asegurar que el órgano de gobierno de la organización es suficientemente representativo; fomentar la equidad de género en el órgano de gobierno; evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los de la organización; hacer un seguimiento de los avances de la organización y velar por el cumplimiento de la misión y de la estrategia; asegurar el funcionamiento democrático de la organización; fomentar la renovación periódica de los miembros del órgano de gobierno para reforzar su compromiso, motivación y dedicación y garantizar el compromiso, dedicación y motivación de los miembros del órgano de gobierno.

Indicadores sobre la Misión, Visión y Valores

En este bloque, a diferencia del conjunto de indicadores centrados en la transparencia, la finalidad de éste es dar a conocer el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo, clarificar la declaración de futuro de la organización, los principios y referencias éticas que orientan a la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla.

Indicadores de Planificación y Evaluación

Esta batería de indicadores intenta asegurar que la planificación se defienda de forma participativa, que sea coherente con su misión, visión y valores y con el Código de Conducta de la Coordinadora, que se asegure la viabilidad económica, se garantice que las actividades y programas realizados por la organización sean coherentes con las líneas marcadas en su planificación estratégica y que se vele por el cumplimiento de la Planificación Estratégica y se realizan los ajustes necesarios y porque todos los proyectos y programas tienen unos mínimos de seguimiento, independientemente del tipo de fondos con los que estén financiados. Para ello se debe obtener evidencia de que el proceso de planificación estratégica se tiene en cuenta a una serie de *stakeholders*, como es el caso del órgano de gobierno, el personal remunerado y el voluntariado; de que dicha planificación incluya de forma explícita referencias a la misión, visión, valores de la organización, estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan; se lleven a cabo desde el órgano de gobierno ejercicios de seguimiento y evaluación de la planificación estratégica; etc.

Indicadores de Gestión Económica

Se encargan de asegurar, por un lado, la viabilidad económica de la planificación operativa mediante la verificación de la existencia de un presupuesto anual de ingresos y gastos aprobado por el órgano de gobierno, así como de su seguimiento cada seis meses. Por otro lado, de que el órgano de gobierno conozca el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para corregir o mejorar la actuación organizacional a través de la liquidación del presupuesto. También se busca que se realice una auditoría externa de las cuentas anuales (siempre que el volumen de ingresos haya superado los 300.000 €), que exista un compromiso con los donantes a la hora de garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo, que se vele por la coherencia entre estas actividades de captación de fondos y la misión y valores de la organización, que se salguarde la voluntad de los donantes y que se asegure la diversificación de fondos en aras de la sostenibilidad de la organización.

Indicadores de Personas

En este bloque el punto de mira se centra en las personas que desempeñan una labor en la organización, ya sea como empleados o como voluntarios. La finalidad de estos indicadores es mostrar que la entidad dispone de una política de criterios sobre compensación y beneficios sociales que es pública y accesible para el personal contratado al que se le aplica, de selección y contratación de personal aprobada por el órgano de gobierno que es conocida internamente y de RRHH donde se haga mención expresa a evitar cualquier discriminación. Además, se demanda la existencia de un listado de perfiles de la organización y una descripción de cada puesto de trabajo. También que la organización impulse la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo y que disponga de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios un compromiso en el que se especifica el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación, así como de un seguro para sus voluntarios de acuerdo a lo establecido por la Ley del Voluntariado.

Indicadores sobre Socios Locales y otros Grupos de Interés

La entidad debe poseer una política de partenariado aprobada por el órgano de gobierno donde se defina las relaciones que mantiene con sus socios locales. Dicha política debe estar formalizada mediante un modelo de convenio de colaboración a firmar con cada uno de los socios locales (contrapartes) con los que se colaboran y lo aplican. Dicha plantilla debe contener como mínimo la Misión, Visión y Valores de ambas organizaciones y apartados para detallar los siguientes aspectos del convenio: finalidad, derechos y obligaciones y duración. Así mismo, dichos indicadores aseguran que la organización minimiza los impactos ambientales que provocan sus actividades, a través de unos criterios de gestión medioambiental institucionales. Además, se asegura que las relaciones de los proveedores se rigen por los valores de la organización y que se promueve que la organización haga una reflexión sobre sus colaboraciones con empresas y que el órgano de gobierno vele por la coherencia entre estas actividades y la misión y los valores de la organización.

ESQUEMA DE LOS INDICADORES DESARROLLADOS POR LA COORDINADORA DE ONGD ESPAÑA (CONGDE) EN COLABORACIÓN CON EL INSTITUTO DE CENSONRES JURADOS DE CUENTAS (ICJC)

ICJCE GUÍA DE ACTUACIÓN 30R INDICADORES DE TRANSPARENCIA	ORGANO DE GOBIERNO	TR1.1	Composición del órgano de gobierno accesible y a disposición pública (nombre, cargo y breve descripción de su trayectoria)
		TR1.2	Si más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución (partido político, sindicato, grupo empresarial, congregación religiosa o administración pública) y/o su pertenencia a la misma es reconocida públicamente, se hace pública dicha vinculación (sin detallar los datos personales)
		TR1.3	Organigrama y nombres de los principales responsables de la estructura ejecutiva accesible y a disposición pública
		TR1.4	Estatutos accesibles y a disposición pública
	MISIÓN, VISIÓN Y VALORES	TR2.1	Misión accesible y a disposición pública
		TR2.2	Visión accesible y a disposición pública
		TR2.3	Valores de la organización accesibles y a disposición pública
		TR2.4	Información, accesible y a disposición pública sobre la evolución histórica de la organización, que contenga como mínimo año de constitución, motivación, fundadores e hitos
		TR2.5	Código de conducta de la Coordinadora de ONGD y otros códigos de conducta (propios o suscritos) accesibles y a disposición pública
	BASE SOCIAL Y APOYOS	TR3.1	Datos cuantitativos de cada uno de los siguientes colectivos (personas físicas o jurídicas) de la base social de la organización, especificando qué se entiende por cada uno de ellos: socios/ as, donantes y voluntarios/as
		TR3.2	Datos cuantitativos de las personas contratadas y voluntarias que colaboran con la organización
		TR3.3	Existe un listado público y accesible sobre las redes o federaciones a las que pertenece la organización
		TR3.4	Existe un listado público y accesible de los financiadores públicos y privados que son personas jurídicas
		TR3.5	Existen canales claros y accesibles (correo electrónico y teléfono) a través de los cuales los principales grupos de interés pueden solicitar información sobre la organización
		TR3.6	Existe información pública y accesible sobre la implantación territorial de la organización (sedes)

	PLANIFICACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS	TR4.1	La planificación estratégica, como mínimo sus líneas generales, es accesible externamente
		TR4.2	La Planificación Estratégica es accesible internamente
		TR4.3	Las cuentas anuales de la organización (balance situación, cuenta de resultados y memoria económica), auditadas en el caso de las organizaciones que deben pasar auditoría externa obligatoriamente, son accesibles al público en general
		TR4.4	Se difunde públicamente con carácter anual una memoria social de actividades
		TR4.5	Las memorias sociales de los últimos tres años son públicas y accesibles
		TR4.6	La información citada en el indicador TR 4.3 de los últimos tres años es pública y accesible
		TR4.7	La organización reporta a la Coordinadora la distribución del origen y aplicación de los fondos del periodo siguiendo los criterios que establece la Coordinadora
		TR4.8	En la memoria social debe facilitarse, como mínimo, la siguiente información de todos los programas y proyectos: título, país, importe ejecutado y contrapartes. Nota: Para los proyectos ya enmarcados en un programa no será necesario facilitar la información mencionada de forma individual
		TR4.9	La organización pone a disposición pública el compromiso de comunicación con las personas e instituciones que hagan aportaciones finalistas. Como mínimo dicho compromiso incluirá el proporcionar información sobre la actividad apoyada y los resultados obtenidos con la misma
		TR4.10	La organización pone a disposición pública su política de inversiones financieras
ICJCE GUÍA DE ACTUACIÓN 30R INDICADORES DE BUEN GOBIERNO	ORGANO DE GOBIERNO	BG1.1	El número mínimo de miembros del órgano de gobierno es de cinco
		BG1.2	La proporción de hombres y mujeres en el órgano de gobierno no es superior al 60% ni inferior al 40%
		BG1.3	La proporción máxima de miembros del órgano de gobierno que mantienen relación de parentesco hasta segundo grado o que son parejas de hecho es del 20%
		BG1.4	El número mínimo de reuniones del órgano de gobierno al año es de dos
		BG1.5	El 80% de los miembros del órgano de gobierno asiste como mínimo al 50% de reuniones celebradas al año
		BG1.6	No más del 40% de los miembros del órgano de gobierno recibe contraprestación económica por otros cargos que puedan ocupar en la organización

		BG1.7	En el caso de las asociaciones, la elección y sustitución de cargos, se realizará como máximo cada cinco años
		BG1.8	Al menos un 60% de los miembros del órgano de gobierno tiene una permanencia máxima acumulada de ocho años
		BG1.9	Ningún miembro de órgano de gobierno tiene asignación vitalicia, teniendo en cuenta que los miembros con cargos honoríficos no se consideran a estos efectos parte del órgano de gobierno
	MISIÓN, VISIÓN Y VALORES	BG2.1	Existe una formulación de la Misión de la organización aprobada por el órgano de gobierno
		BG2.2	La Misión se revisará al menos cada diez años. Los términos de referencia de revisión de la Misión contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado
		BG2.3	Existe una formulación de la Visión de la organización aprobada por el órgano de gobierno
		BG2.4	La Visión se revisará cada vez que se actualice el plan estratégico. Los términos de referencia de revisión de la Visión contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado
		BG2.5	Existe una formulación de los valores de la organización aprobada por el órgano de gobierno
		BG2.6	Los Valores se revisan al menos cada diez años. Los términos de referencia de revisión de los Valores contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado
		BG2.7	En el proceso de definición/revisión de la Misión, Visión, Valores se considera el punto 1 del Código de Conducta de la Coordinadora (“Identidad de las ONGD”) como elemento de referencia
PLANIFICACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS	BG3.1	Se dispone de una planificación estratégica plurianual aprobada por el órgano de gobierno	
	BG3.2	Los términos de referencia de elaboración de la planificación estratégica contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado	
	BG3.3	La planificación estratégica incluye de forma explícita referencias a la misión, visión y valores de la organización y al Código de Conducta de la Coordinadora	

GESTIÓN ECONÓMICA	BG3.4	La planificación estratégica incluye una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan
	BG3.5	La Planificación Estratégica se concreta en programaciones operativas periódicas que cuentan con la aprobación del órgano de gobierno
	BG3.6	El órgano de gobierno realiza ejercicios de seguimiento y evaluación de la planificación estratégica
	BG3.7	El órgano de gobierno realiza ejercicios de seguimiento y evaluación de las programaciones operativas
	BG3.8	Se dispone de un documento que refleja una política(c), un sistema o un procedimiento de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de actividad propia de la organización (aquella ligada directamente al cumplimiento de la Misión)
	BG4.1	Existe un presupuesto anual de ingresos y gastos aprobado por el órgano de gobierno
	BG4.2	El órgano de gobierno lleva a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo semestralmente
	BG4.3	Existe una liquidación del presupuesto anual ejecutado, revisada y aprobada por el órgano de gobierno
	BG4.4	Se realiza una auditoría externa de las cuentas anuales siempre que el volumen de ingresos haya superado los 300.000 €
	BG4.5	La organización cuenta con una política de inversión financiera formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno cuya normativa de referencia incluye, como mínimo, las previsiones de Código de Conducta de Entidades No Lucrativas para inversiones temporales establecido por la CNMV en su Acuerdo de 20/11/2003 y marca unos criterios para minimizar el riesgo
	BG4.6	La planificación estratégica plurianual y el seguimiento de la misma incluyen explícitamente los principales criterios de obtención de ingresos privados y públicos
	BG4.7	La organización dispone de un documento institucional que marca criterios de trazabilidad de los fondos finalistas que recibe
	BG4.8	Ningún financiador aporta a la organización más del 50% de sus ingresos totales del ejercicio

		BG4.9	La organización no acumula recursos de tesorería u otros activos financieros en el ejercicio auditado n-1 por un monto superior al total del gasto realizado en el ejercicio auditado n. Nota: Los epígrafes del activo del balance que se integran en el concepto de “Recursos de tesorería u otros activos financieros” son los siguientes: a) V Inversiones financieras a largo plazo y b) IV Inversiones financieras a corto plazo y c) VI Efectivo y otros activos líquidos equivalentes
	PERSONAS	BG5.1	La organización dispone de una política(c) o documento aprobado por órgano de gobierno de criterios sobre compensación y beneficios sociales que es pública y accesible para el personal contratado al que le aplica
		BG5.2	La organización dispone de una política(c) de selección y contratación de personal aprobada por el órgano de gobierno que es conocida internamente
		BG5.3	Las políticas(c) de RRHH hacen mención expresa a evitar cualquier discriminación
		BG5.4	Existe un listado de perfiles de la organización y una descripción de cada puesto de trabajo
		BG5.5	La organización impulsa la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo
		BG5.6	La organización dispone de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios/ as un compromiso en el que se especifica el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación
		BG5.7	La organización dispone de un seguro para sus voluntarios/as de acuerdo a lo establecido por la Ley del Voluntariado (obligatorio por ley)
	SOCIOS LOCALES Y OTROS GRUPOS DE INTERÉS	BG6.1	La organización dispone de una política(c) de partenariatio (relación que mantiene con sus socios locales) aprobada por el órgano de gobierno. El apartado normativa de referencia hace mención explícita a su compromiso de cumplimiento de las normativas legales vigentes del país en que están radicadas, siempre y cuando no vayan en contra de los derechos fundamentales de las personas. El apartado de alcance incluye, como mínimo, aspectos referidos a: Selección, fortalecimiento, seguimiento y finalización
		BG6.2	La organización dispone de un modelo de convenio de colaboración a firmar con cada uno de los socios locales (contrapartes) con los que se colabora y lo aplica. Dicha plantilla contiene como mínimo la Misión, Visión y Valores de ambas organizaciones y apartados para detallar los siguientes aspectos del convenio: finalidad, derechos y obligaciones y duración
		BG6.3	Se dispone de unos criterios de gestión medioambiental institucionales.

		BG6.4	Se dispone de política(c) de compras y relación con proveedores aprobada por el órgano de gobierno
		BG6.5	Se dispone de una declaración de principios o documento de criterios de colaboración con empresas aprobada por el órgano de gobierno que, como mínimo, hace referencia al artículo 3.5 del Código de Conducta de la Coordinadora
		BG6.6	La organización ha participado como mínimo en dos de las tres últimas Asambleas de la Coordinadora y ha participado activamente al menos en un grupo de trabajo durante el último año (asistencia al menos a la mitad de las reuniones del grupo)

ANEXO 10

GUÍA DE ACTUACIÓN PARA LA EMISIÓN DE INFORMES DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS SOBRE LOS INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO DE LAS ONG DE DESARROLLO.

La verificación del cumplimiento de estos indicadores será realizada por un auditor, respondiendo este trabajo al formato de revisión de procedimientos acordados. Por tanto, el presente documento aprobado por la Coordinadora constituye el procedimiento acordado que será objeto de verificación por el auditor. Siguiendo las indicaciones y las operaciones definidas y aprobadas en este procedimiento, el auditor irá verificando el cumplimiento de los indicadores de cada bloque, recabando para ello las fuentes de verificación establecidas, referidas al período anual que coincide con el último ejercicio contable cerrado. Lo habitual será que esta verificación se realice en paralelo a la auditoría anual de cuentas, aunque no es imprescindible que sea así. Como resultado de su trabajo el auditor emitirá un informe de resultados con todos los cumplimientos e incumplimientos de los indicadores revisados.

El objetivo de este proceso es determinar, a partir de los criterios desarrollados en este punto, el cumplimiento o no cumplimiento global de la herramienta. La competencia de asumir o designar instituciones o personas para la realización de esta función recae en la Coordinadora. La persona responsable de desarrollar esta función deberá utilizar como fuente de verificación el informe elaborado por el auditor con la relación de cumplimientos o incumplimientos de cada uno de los indicadores revisados. Los criterios a utilizar por la persona responsable de realizar el proceso de calificación son los siguientes: Para dar por superado un bloque se deberán dar dos condiciones:

- Que no se incumpla ninguno de los indicadores de inexcusable cumplimiento.
- Que la puntuación total del bloque sea al menos de 70 sobre 100.

El informe a emitir por el calificador indicará, para cada bloque, una de las siguientes posibilidades:

- **Cumple:** para ello deberá haber cumplido todos los indicadores calificados de inexcusable cumplimiento y obtener una puntuación igual o superior a 70 sobre 100 en el conjunto del bloque.
- **No Cumple:** se da esta valoración en caso de haber incumplido cualquiera de los indicadores cuyo grado de importancia está marcado como de inexcusable cumplimiento o haber obtenido una puntuación inferior a 70 sobre 100 en el conjunto del bloque.

En el caso de que las organizaciones tengan forma jurídica de federación o confederación de asociaciones, para dar por superado cada uno de los bloques, debe superarlo la matriz, así como todas las asociaciones que formen parte de la misma. (Modelo tomado de la Ley 1/2002, de 22 de marzo. BOE del 26 de marzo, para entidades de Utilidad Pública). La Asamblea faculta a la Junta de Gobierno para llegar a acuerdos con asociaciones profesionales del ámbito de la auditoría de cara a normalizar o estandarizar el modelo de informe que generará la revisión de este procedimiento acordado.

ANEXO 11

PRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA DE LA FUNDACIÓN LEALTAD

Los Principios de Transparencia y Buenas Prácticas de las organizaciones del Sector no Lucrativo son recomendaciones de la Fundación Lealtad en materia de transparencia y gestión. Se trata de indicadores definidos por la propia Fundación Lealtad que dan respuesta a las demandas de información de los donantes (particulares o institucionales) sobre las entidades no lucrativas.

Para su diseño se tuvo en cuenta la información requerida por la sociedad española sobre las entidades del Tercer Sector y se estudiaron otros modelos implantados con éxito en países como Estados Unidos y Reino Unido. Además se llevó a cabo una ronda de consultas con las principales plataformas y coordinadoras de ONG, con organizaciones de distintos perfiles, representantes de la Administración Pública y expertos del Tercer Sector.

Para ofrecer al donante una información completa, los Principios abarcan múltiples aspectos del funcionamiento de las entidades no lucrativas. A través de los Principios, el donante podrá conocer mejor el trabajo y la realidad de las organizaciones, y contará con criterios objetivos para decidir con rigor con qué entidad colaborar.

La Fundación Lealtad define una serie de principios agrupados en base a un principio general de transparencia (ver Anexo 7). A continuación pasamos a describir los diferentes principios de transparencia y buen gobierno, sobre los que se fundamenta la labor desempeñada por dicha fundación:

Principio de funcionamiento y regulación del órgano de gobierno

Este primer principio se basa en la necesidad de que el máximo órgano de gobierno de la organización asuma su responsabilidad, ya que son sus miembros los encargados de velar por el cumplimiento de los fines de la organización y la gestión eficiente y honesta de los recursos. Por ello el principio recomienda la participación activa en las reuniones y la involucración en la planificación y el diseño de políticas y estrategias.

Principio de claridad y publicidad del fin social

Aunque pueda parecer de escasa importancia práctica, tener un fin social claro, público e identificativo de la organización es vital para las decisiones estratégicas, el diseño de los programas, la motivación de los trabajadores y la atracción de posibles colaboradores.

Principio de planificación y seguimiento de la actividad

Es fundamental para la transparencia en la gestión que las organizaciones sean capaces de mostrar por escrito aquello que desean conseguir y que acciones van a llevar a cabo para lograrlo. Además el principio implica la existencia de sistemas internos de evaluación y mejora de resultados, así como de seguimiento formal de los beneficiarios. Estos documentos serán una herramienta fundamental a la hora de demostrar el impacto social de la actividad.

Principio de comunicación e imagen fiel en la información

Son necesarias acciones concretas mediante las cuales la organización se comunique con la sociedad y busque mecanismos para recibir una respuesta. Este principio es uno de los más claros indicadores de hasta qué punto la organización está en contacto con la sociedad y sus necesidades. Por otro lado, la veracidad y detalle de la información disponible al público son fiel reflejo del talante transparente y

responsable de la organización. Por último, una estrategia de comunicación bien definida facilitará el éxito de las acciones de captación de recursos y otras colaboraciones.

Principio de transparencia en la financiación

Una de las principales preocupaciones de la sociedad respecto a las OIS es conocer los medios de financiación con los que cuentan, en otras palabras, que entidades están financiando las actividades

Principio de pluralidad en la financiación

Este principio ayudará a la búsqueda de una diversificación de fuentes financieras que aseguren, en la medida de lo posible, la independencia y continuidad de la organización.

Principio de control en la utilización de fondos

Una de las excusas más utilizadas para no donar es la opinión generalizada de que no existe un control real sobre el gasto. Entre los objetivos de este principio se encuentran: publicar una distribución de lo que realmente se gasta en dirección y gestión, en las actividades y en captación de recursos, y concienciar a la opinión pública de que la mejor manera de asegurar que los fondos son realmente aplicados donde deben es contar con una estructura dimensionada según el tipo de actividad que se realice y unos profesionales cualificados. Por otro lado, no es una obligación legal la presentación del presupuesto, sin embargo es considerado una herramienta de gestión fundamental, que puede evitar riesgos innecesarios y ayudará a que la planificación de actividades sea consecuente con los recursos existentes, así como al diseño de una estrategia de captación de fondos de acuerdo con las necesidades de la organización. Tanto éste como la liquidación presupuestaria son documentos descriptivos de las prioridades reales de la entidad.

Principio de presentación de las Cuentas Anuales y cumplimiento de las obligaciones legales

Es significativo el grado de desconocimiento que existe sobre las obligaciones legales de las organizaciones amparadas en la Ley 49/2002, así como de los exhaustivos controles que lleva a cabo la Administración Pública sobre los gastos que son cubiertos con subvenciones. Este principio dará a conocer cuáles son esos documentos que elaboran las organizaciones para informar de su gestión, que además están, en gran parte de los casos, auditados externamente.

Principio de promoción del voluntariado

Sin duda uno de los principales elementos del impacto social de una organización es el número de voluntarios con el que cuenta. Son personas que viven el día a día la organización y nadie mejor que ellos son garantía de que las aportaciones altruistas que se realizan, tanto de dinero como de tiempo, son invertidas en el fin social.

ESQUEMA DE LOS PRINCIPIOS Y SUBPRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA DE LA FUNDACIÓN LEALTAD

1. Principio de funcionamiento y regulación del órgano de gobierno: Este primer principio se basa en la necesidad de que el máximo órgano de gobierno de la organización asuma su responsabilidad, ya que son sus miembros los encargados de velar por el cumplimiento de los fines de la organización y la gestión eficiente y honesta de los recursos. Por ello el principio recomienda la participación activa en las reuniones y la involucración en la planificación y el diseño de políticas y estrategias.

- A. El órgano de gobierno estará constituido por un mínimo de 5 miembros.
 - B. El órgano de gobierno se reunirá al menos 2 veces al año con la asistencia física o por videoconferencia de más del 50% de los miembros del órgano de gobierno.
 - C. Todos los miembros del órgano de gobierno asistirán en persona o por videoconferencia, al menos, a una reunión al año.
 - D. Respecto a los miembros del órgano de gobierno, serán públicos los nombres, profesión, cargos públicos y relación de parentesco y afinidad con otros miembros del órgano de gobierno y con el equipo directivo de la organización. Será público el currículum vitae de los miembros del equipo directivo. La organización hará públicas las relaciones que existan entre miembros del órgano de gobierno y los proveedores y co-organizadores de la actividad.
 - E. Sólo un número limitado de los miembros del órgano de gobierno podrá recibir ingresos de cualquier tipo, procedentes tanto de la propia organización como de otras entidades vinculadas. Este porcentaje será inferior al 40% de los miembros.
 - F. Los miembros del órgano de gobierno se renovarán con cierta regularidad.
 - G. Existirán mecanismos aprobados por el órgano de gobierno que eviten situaciones de conflicto de interés en el seno del órgano de gobierno. Estos mecanismos serán públicos.
2. Principio de claridad y publicidad del fin social: Aunque pueda parecer de escasa importancia práctica, tener un fin social claro, público e identificativo de la organización es vital para las decisiones estratégicas, el diseño de los programas, la motivación de los trabajadores y la atracción de posibles colaboradores.
- A. El fin social estará bien definido. Deberá identificar u orientar sobre su campo de actividad y el público al que se dirige.
 - B. Todas las actividades que realice la organización estarán encaminadas a la consecución del fin social, de modo que la organización no lleve a cabo actividades que no estén explícitamente contempladas en sus Estatutos.**
 - C. El fin social será conocido por todos los miembros de la organización, incluidos los voluntarios y será de fácil acceso para el público.**
3. Principio de planificación y seguimiento de la actividad: Es fundamental para la transparencia en la gestión que las organizaciones sean capaces de mostrar por escrito aquello que desean conseguir y que acciones van a llevar a cabo para lograrlo. Además el principio implica la existencia de sistemas internos de evaluación y mejora de resultados, así como de seguimiento formal de los beneficiarios. Estos documentos serán una herramienta fundamental a la hora de demostrar el impacto social de la actividad.
- A. Existirá un plan estratégico o un plan anual que englobe toda la organización con objetivos cuantificables, cronograma y responsables. Serán públicos los objetivos relacionados con el área de proyectos.
 - B. La planificación tendrá que estar aprobada por el órgano de gobierno.**
 - C. Durante los últimos tres años, los programas habrán seguido una línea de trabajo específica.**
 - D. Contarán con sistemas formalmente definidos de control y de seguimiento interno de la actividad y de los beneficiarios. Estos estarán aprobados por el órgano de gobierno.**
 - E. La organización elaborará informes de seguimiento y finales justificativos de los proyectos que estarán a disposición de los financiadores.**
 - F. La organización contará con criterios y procesos de selección de proyectos y contrapartes aprobados por el órgano de gobierno.**
4. Principio de comunicación e imagen fiel en la información: Son necesarias acciones concretas mediante las cuales la organización se comunique con la sociedad y busque mecanismos para recibir una respuesta. Este principio es uno de los más claros indicadores de hasta qué punto la organización está en contacto con la sociedad y sus necesidades. Por otro lado, la veracidad y detalle de la información disponible al público son fiel reflejo del talante transparente y responsable de la organización. Por último, una estrategia de comunicación bien definida facilitará el éxito de las acciones de captación de recursos y otras colaboraciones.
- A. Las campañas de publicidad, captación de fondos e información pública reflejarán de manera**

fiel los objetivos y la realidad de la organización y no inducirán a error.

- B. Al menos una vez al año se informará a los donantes y colaboradores sobre las actividades de la organización.**
 - C. Son requisitos para llevar a cabo la comunicación de forma eficiente contar con correo electrónico institucional y página web propia en funcionamiento, con información de todas las actividades de la organización y actualizada al menos una vez al año.**
 - D. La organización pondrá a disposición de quien lo solicite la memoria anual de actividades y la memoria económica anual. La memoria anual de actividades y las cuentas anuales con su correspondiente informe de auditoría serán accesibles a través de la web.**
5. Principio de transparencia en la financiación: Una de las principales preocupaciones de la sociedad respecto a las ONG es conocer los medios de financiación con los que cuentan, en otras palabras, que entidades están financiando las actividades
- A. Las actividades de captación de fondos privados y públicos, su coste y su recaudación anual (donaciones, socios y otras colaboraciones) serán públicos.**
 - B. Serán públicos los fondos recaudados con detalle de los principales financiadores, tanto públicos como privados, y las cantidades aportadas por los mismos.**
 - C. Será conocida la imputación de los fondos recaudados a la actividad de cada año, debidamente documentada.**
 - D. En caso de solicitar datos personales, la organización incluirá en sus soportes de recogida de datos la información pertinente según la legislación vigente en materia de datos personales. La organización tendrá registrados sus archivos de socios y donantes particulares en la Agencia de Protección de Datos.**
 - E. Existirán criterios de selección de empresas y entidades colaboradoras aprobados por el órgano de gobierno.**
 - F. Los acuerdos de cesión del logotipo de la entidad a empresas e instituciones deberán estar formalizados por escrito. Las cláusulas de cesión del logotipo no serán confidenciales.**
6. Principio de pluralidad en la financiación: Este principio ayudará a la búsqueda de una diversificación de fuentes financieras que aseguren, en la medida de lo posible, la independencia y continuidad de la organización.
- A. La organización deberá diversificar su financiación con fondos públicos y privados. En ningún caso los ingresos privados serán inferiores al 10% de los ingresos totales.**
 - B. La organización contará con una variedad de financiadores externos que favorezca la continuidad de su actividad. Ninguno de ellos aportará más del 50% de los ingresos totales de la organización de forma continuada durante los dos últimos años.**
7. Principio de control en la utilización de fondos: Una de las excusas más utilizadas para no donar es la opinión generalizada de que no existe un control real sobre el gasto. Entre los objetivos de este principio se encuentran: publicar una distribución de lo que realmente se gasta en dirección y gestión, en las actividades y en captación de recursos, y concienciar a la opinión pública de que la mejor manera de asegurar que los fondos son realmente aplicados donde deben es contar con una estructura dimensionada según el tipo de actividad que se realice y unos profesionales cualificados. Por otro lado, no es una obligación legal la presentación del presupuesto, sin embargo es considerado una herramienta de gestión fundamental, que puede evitar riesgos innecesarios y ayudará a que la planificación de actividades sea consecuente con los recursos existentes, así como al diseño de una estrategia de captación de fondos de acuerdo con las necesidades de la organización. Tanto éste como la liquidación presupuestaria son documentos descriptivos de las prioridades reales de la entidad.
- A. Será conocida la distribución de los gastos de funcionamiento agrupados en las categorías de Captación de Fondos, Programas-Actividad y Gestión-Administración. Será además conocido el**

destino de los fondos desglosado por cada proyecto y línea de actividad de la organización.

- B. Existirá un detalle de los principales proveedores y co-organizadores de la actividad. La organización contará con una Política de Aprobación de Gastos, así como criterios de selección de proveedores aprobados por el órgano de gobierno.**
 - C. La organización deberá preparar un presupuesto anual para el año siguiente con la correspondiente memoria explicativa y practicar la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior. El presupuesto y la liquidación estarán aprobados por el órgano de gobierno y serán públicos.**
 - D. La organización no contará con recursos disponibles excesivos en los dos últimos años.**
 - E. La organización no presentará una estructura financiera desequilibrada de forma continuada en los últimos tres años.**
 - F. Las inversiones deberán cumplir unos requisitos de prudencia razonable.**
 - G. En el caso de contar con inversiones financieras, la organización contará con unas normas de inversión aprobadas por el órgano de gobierno.**
 - H. Las inversiones en sociedades no cotizadas estarán relacionadas y ayudarán directamente a la consecución del fin social.**
 - I. La organización respetará la voluntad de los donantes y se establecerán sistemas de seguimiento de fondos dirigidos. Los fondos procedentes de apadrinamiento se considerarán fondos dirigidos.**
8. Principio de presentación de las Cuentas Anuales y cumplimiento de las obligaciones legales: Es significativo el grado de desconocimiento que existe sobre las obligaciones legales de las organizaciones amparadas en la Ley 49/2002, así como de los exhaustivos controles que lleva a cabo la Administración Pública sobre los gastos que son cubiertos con subvenciones. Este principio dará a conocer cuáles son esos documentos que elaboran las organizaciones para informar de su gestión, que además están, en gran parte de los casos, auditados externamente.
- A. La organización acreditará el cumplimiento de las obligaciones legales ante la Administración Tributaria, Seguridad Social y Protectorado o Registro correspondiente.**
 - B. La organización elaborará las cuentas anuales de acuerdo con el Plan General de Contabilidad de Entidades sin Fines Lucrativos que serán sometidas a auditoría externa y aprobadas por la Asamblea General o el Patronato.**
9. Principio de promoción del voluntariado: Sin duda uno de los principales indicadores del impacto social de una organización es el número de voluntarios con el que cuenta. Son personas que viven el día a día la organización y nadie mejor que ellos son garantía de que las aportaciones altruistas que se realizan, tanto de dinero como de tiempo, son invertidas en el fin social.
- A. La organización promoverá la participación de voluntarios en sus actividades.**
 - B. Estarán definidas aquellas actividades que están abiertas a ser desarrolladas por voluntarios. El documento en el que se recojan dichas actividades será público.**
 - C. Se contará con un plan de formación acorde con las actividades designadas, a disposición de los voluntarios.**
 - D. Los voluntarios estarán asegurados de acuerdo al riesgo de la actividad que desarrollan.**

ANEXO 12

RESUMEN DE INDICADORES (GRI | AECA | CONGDE).

FASE I: ELIMINACIÓN EN BASE A NIVEL DE FACILIDAD, NIVEL DE RELEVANCIA O NIVEL DE OBVIEDAD. I CRIBA

GRI INDICADORES				CAUSAS DEL PROCESO DE REDUCCIÓN
EFICACIA DE LOS PROGRAMAS	PARTICIPACIÓN DE LOS STAKEHOLDERS	NGO1	Procesos para la participación de los grupos de interés en el diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas.	ok Incluir NGO6: Procesos donde se tiene en cuenta y coordinan actividades realizadas con otros actores.
	RETROALIMENTACIÓN, RECLAMACIONES Y ACCIONES	NGO2	Mecanismos que tengan en cuenta las opiniones y reclamaciones relativas a los programas y políticas desempeñadas, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.	ok Sería recomendable desglosar un subindicador por: 1.- Áreas; 2.- Grupos de interés Incluir NGO9: Mecanismos para el feedback o retroalimentación con sus trabajadores y voluntarios, así como sus quejas y la resolución de las mismas Incluir HR11: Número de quejas relacionadas con los derechos humanos que han sido presentadas, tratadas y resueltas mediante mecanismos conciliatorios formales Incluir SO1: Porcentaje de operaciones donde se han implantado programas de desarrollo, evaluaciones de impactos y participación de la comunidad local Incluir PR8: Número total de reclamaciones debidamente fundamentadas en relación con el respeto a la privacidad y la fuga de datos personales de destinatarios.
	CONTROL, EVALUACIÓN Y FORMACIÓN CONTINUA	NGO3	Sistemas de Control, Evaluación y Formación Continua (incluye la medición e impacto de los programas).	ok

	GÉNERO Y DIVERSIDAD	NGO4	Mide como integrar el género y la diversidad en el diseño e implementación del programa, así como el control, evaluación y ciclo de aprendizaje.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la integración del género
	CONCIENCIACIÓN Y APOYO SOCIAL	NGO5	Procesos para formular, comunicar, implementar y modificar campañas de concienciación y apoyo social.	ok
	COORDINACIÓN	NGO6	Procesos donde se tiene en cuenta y coordinan actividades realizadas con otros actores.	Sube al NG01
ECONOMÍA	ASIGNACIÓN DE RECURSOS	NGO7	Asignación de recursos	ok Incluir NGO8: Pero solo la parte relacionada con las fuentes de financiación clasificadas por categorías. Citar a los 5 donantes más importantes NO, por privacidad, ya que una persona altruista puede que no quiera darse a conocer, (salvo petición expresa) Incluir EC4: Ayudas financieras significativas recibidas de gobiernos.
	FRUNDAISING ÉTICO	NGO8	Fuentes de financiación clasificadas por categorías y los cinco donantes más importantes, así como el valor monetario de sus contribuciones.	Sube al NGO7
	DESEMPEÑO ECONÓMICO	EC1	Valor económico directo generado y distribuido, incluyendo ingresos, costes de explotación, retribución a empleados, donaciones y otras inversiones en la comunidad, beneficios no distribuidos y pagos a proveedores de capital y a gobiernos.	No. Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros
EC2		Consecuencias financieras y otros riesgos y oportunidades para las actividades de la organización debido al cambio climático.	No. Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros	

		EC3	Cobertura de las obligaciones de la organización debidas a programas de beneficios sociales.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EC4	Ayudas financieras significativas recibidas de gobiernos.	Sube al NGO7
	PRESENCIA EN EL MERCADO, INCLUYENDO EL IMPACTO EN LAS ECONOMÍAS LOCALES	EC5	Rango de las relaciones entre el salario inicial estándar desglosado por sexo y el salario mínimo local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EC6	Política, prácticas y proporción de gasto correspondiente a proveedores locales en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EC7	Procedimientos para la contratación local y proporción de altos directivos procedentes de la comunidad local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	IMPACTOS ECONÓMICOS INDIRECTOS	EC8	Desarrollo e impacto de las inversiones en infraestructuras y los servicios prestados principalmente para el beneficio público mediante compromisos comerciales, pro bono, o en especie.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EC9	Entendimiento y descripción de los impactos económicos indirectos significativos, incluyendo el alcance de dichos impactos.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

MEDIO AMBIENTE	MATERIALES	EN1	Materiales utilizados, por peso o volumen.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías Se recomienda crear un indicador donde la ENL afirmen que desarrollan su actividad teniendo en cuenta al Medioambiente
		EN2	Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	ENERGÍA	EN3	Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN4	Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN5	Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN6	Iniciativas para proporcionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables, y las reducciones en el consumo de energía como resultado de dichas iniciativas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN7	Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

	AGUA	EN8	Captación total de agua por fuentes.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN9	Fuentes de agua que han sido afectadas significativamente por la captación de agua.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN10	Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	BIODIVERSIDAD	EN11	Descripción de terrenos adyacentes o ubicados dentro de espacios naturales protegidos o de áreas de alta biodiversidad no protegidas. Indíquese la localización y el tamaño de terrenos en propiedad, arrendados, o que son gestionados de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a áreas protegidas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN12	Descripción de los impactos más significativos en la biodiversidad en espacios naturales protegidos o en áreas de alta biodiversidad no protegidas, derivados de las actividades, productos y servicios en áreas protegidas y en áreas de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a las áreas protegidas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN13	Hábitats protegidos o restaurados.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

		EN14	Estrategias y acciones implantadas y planificadas para la gestión de impactos sobre la biodiversidad.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN15	Número de especies, desglosadas en función de su peligro de extinción, incluidas en la Lista Roja de la IUCN y en listados nacionales y cuyos hábitats se encuentren en áreas afectadas por las operaciones según el grado de amenaza de la especie.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
EMISIONES, VERTIDOS Y RESIDUOS		EN16	Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN17	Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN18	Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y las reducciones logradas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN19	Emisiones de sustancias destructoras de la capa ozono, en peso.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN20	NO, SO y otras emisiones significativas al aire por tipo y peso.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN21	Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

		EN22	Peso total de residuos gestionados, según tipo y método de tratamiento.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN23	Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN24	Peso de los residuos transportados, importados, exportados o tratados que se consideran peligrosos según la clasificación del Convenio de Basilea, anexos I, II, III y VIII y porcentaje de residuos transportados internacionalmente.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN25	Identificación, tamaño, estado de protección y valor de biodiversidad de recursos hídricos y hábitats relacionados, afectados significativamente por vertidos de agua y aguas de escorrentía de la organización informante.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	PRODUCTOS Y SERVICIOS	EN26	Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de las actividades, productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		EN27	Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalaje, que son recuperados al final de su vida útil, por categorías de productos.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	CUMPLIMIENTO NORMATIVO	EN28	Coste de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

	TRANSPORTE	EN29	Impactos ambientales significativos del transporte de productos y otros bienes y materiales utilizados para las actividades de la organización, así como del transporte de personal.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	GENERAL	EN30	Desglose por tipo del total de gastos e inversiones ambientales.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
PRÁCTICAS LABORALES Y ÉTICA DEL TRABAJO	EMPLEO	LA1	Desglose del colectivo de trabajadores, incluyendo voluntarios, por tipo de empleo, por contrato, por región y por sexo.	No. Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros. Memoria, Nota 13.1 b) Recursos Humanos empleados en la actividad
		LA2	Número total de empleados y tasa de nuevas contrataciones y rotación media de empleados, desglosados por grupo de edad, sexo y región.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		LA3	Beneficios sociales para los empleados con jornada completa, que no se ofrecen a los empleados temporales o de media jornada, desglosado por ubicaciones significativas de actividad.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	RELACIONES ENTIDAD/TRABAJADORES	NGO9	Mecanismos para el feedback o retroalimentación con sus trabajadores y voluntarios, así como sus quejas y la resolución de las mismas	Sube al NGO2
		LA4	Porcentaje de empleados cubiertos por un convenio colectivo.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		LA5	Periodo(s) mínimo(s) de preaviso relativo(s) a cambios organizativos, incluyendo si estas notificaciones son especificadas en los convenios colectivos.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

SALUD Y SEGURIDAD EN EL TRABAJO	LA6	Porcentaje del total de trabajadores que está representado en comités de salud y seguridad conjuntos de dirección-empleados, establecidos para ayudar a controlar y asesorar sobre programas de salud y seguridad en el trabajo.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	LA7	Tasas de absentismo, enfermedades profesionales, días perdidos y número de víctimas mortales relacionadas con el trabajo por región y por sexo.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	LA8	Programas de educación, formación, asesoramiento, prevención y control de riesgos que se apliquen a los trabajadores, a sus familias, a los voluntarios o a los miembros de la comunidad en relación con enfermedades graves.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	LA9	Asuntos de salud y seguridad cubiertos en acuerdos formales con sindicatos.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
FORMACIÓN Y EVALUACIÓN	LA10	Promedio de horas de formación al año por empleado, desglosado por sexo y por categoría de empleado.	ok Teniendo en cuenta que el desglose se hará también en función de: Personal asalariado; Personal con contrato de servicios; Personal Voluntario
	LA11	Programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.	ok
	LA12	Porcentaje de empleados que reciben evaluaciones regulares del desempeño y de desarrollo profesional desglosado por sexo.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

	DIVERSIDAD E IGUALDAD DE OPORTUNIDADES	LA13	Composición de los órganos de gobierno corporativo y plantilla, desglosado por categoría de empleado, sexo, grupo de edad, pertenencia a minorías y otros indicadores de diversidad.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías. Estatutos
		LA14	Relación entre salario base de los hombres con respecto al de las mujeres, desglosado por categoría profesional.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
DERECHOS HUMANOS	PRÁCTICAS DE INVERSIÓN Y ABASTECIMIENTO	HR1	Porcentaje y número total de acuerdos sobre inversiones significativas que incluyan cláusulas de cumplimiento de los derechos humanos	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		HR2	Porcentaje de los proveedores, contratistas y otros socios comerciales significativos que han sido objeto de análisis en materia de derechos humanos, y medidas adoptadas como consecuencia.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		HR3	Total de horas de formación de los empleados sobre políticas y procedimientos relacionados con aquellos aspectos de los derechos humanos relevantes para sus actividades, incluyendo el porcentaje de empleados formados.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
	NO DISCRIMINACIÓN	HR4	Número total de incidentes de discriminación y medidas correctivas adoptadas.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.

LIBERTAD DE ASOCIACIÓN Y CONVENIOS COLECTIVOS	HR5	Operaciones y proveedores significativos identificados en los que el derecho a libertad de asociación y de acogerse a convenios colectivos pueda ser violado o pueda correr importantes riesgos, y medidas adoptadas para respaldar estos derechos.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
EXPLOTACIÓN INFANTIL	HR6	Operaciones y proveedores significativos identificados que conllevan un riesgo significativo de incidentes de explotación infantil, y medidas adoptadas para contribuir a la abolición efectiva de la explotación infantil.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
TRABAJOS FORZOSOS	HR7	Operaciones y proveedores significativos identificados como de riesgo significativo de ser origen de episodios de trabajo forzado u obligatorio, y las medidas adoptadas para contribuir a la eliminación de todas las formas de trabajo forzado u obligatorio.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
PRÁCTICAS DE SEGURIDAD	HR8	Porcentaje del personal de seguridad que ha sido formado en las políticas o procedimientos de la organización en aspectos de derechos humanos relevantes para las actividades.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
DERECHOS DE LOS INDÍGENAS	HR9	Número total de incidentes relacionados con violaciones de los derechos de los indígenas y medidas adoptadas.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
EVALUACIÓN	HR10	Porcentaje y número total de operaciones que han sido objeto de revisiones o evaluaciones de impactos en materia de derechos humanos.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.

	MEDIDAS CORRECTIVAS	HR11	Número de quejas relacionadas con los derechos humanos que han sido presentadas, tratadas y resueltas mediante mecanismos conciliatorios formales.	Sube al NGO2
SOCIEDAD	COMUNIDADES LOCALES	SO1	Porcentaje de operaciones donde se han implantado programas de desarrollo, evaluaciones de impactos y participación de la comunidad local.	No. Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros. Memoria, Nota 13.1 a) Actividades realizadas. Identificación
	CORRUPCIÓN	SO2	Porcentaje y número total de programas/unidades de negocio analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción.	Sube al SO4
		SO3	Porcentaje de empleados formados en las políticas y procedimientos anti-corrupción de la organización.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		SO4	Medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción.	ok Incluir SO2: Porcentaje y número total de programas/unidades de negocio analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción Incluir SO8: Valor monetario de sanciones y multas significativas y número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.
	POLÍTICA PÚBLICA	SO5	Posición en las políticas públicas y participación en el desarrollo de las mismas y de actividades de "lobbying".	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

		SO6	Valor total de las aportaciones financieras y en especie a partidos políticos o a instituciones relacionadas, por países.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	COMPORTAMIENTO DE COMPETENCIA DESLEAL	SO7	Número total de acciones por causas relacionadas con prácticas monopolísticas y contra la libre competencia, y sus resultados.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	CUMPLIMIENTO NORMATIVO	SO8	Valor monetario de sanciones y multas significativas y número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.	Sube al SO4
RESPONSABILIDAD SOBRE PRODUCTOS	SALUD Y SEGURIDAD DEL DESTINATARIO	PR1	Fases del ciclo de vida de los productos y servicios en las que se evalúan, para en su caso ser mejorados, los impactos de los mismos en la salud y seguridad de los destinatarios, y porcentaje de categorías de productos y servicios significativos sujetos a tales procedimientos de evaluación.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		PR2	Número total de incidentes derivados del incumplimiento de la regulación legal o de los códigos voluntarios relativos a los impactos de los productos y servicios en la salud y la seguridad durante su ciclo de vida, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	ETIQUETADO DE PRODUCTOS Y SERVICIOS	PR3	Tipos de información sobre los productos y servicios que son requeridos por los procedimientos en vigor y la normativa, y porcentaje de productos y servicios sujetos a tales requerimientos informativos.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

		PR4	Número total de incumplimientos de la regulación y de los códigos voluntarios relativos a la información y al etiquetado de los productos y servicios, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		PR5	Prácticas con respecto a la satisfacción del destinatario, incluyendo los resultados de los estudios de satisfacción del destinatario.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
COMUNICACIONES DE MARKETING		PR6	Programas de cumplimiento de las leyes o adhesión a estándares y códigos voluntarios mencionados en la captación de fondos y comunicados de marketing, incluidos la publicidad, otras actividades promocionales y los patrocinios.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		PR7	Número total de incidentes fruto del incumplimiento de las regulaciones relativas a las comunicaciones de marketing, incluyendo la publicidad, la promoción y el patrocinio, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
PRIVACIDAD DEL DESTINATARIO		PR8	Número total de reclamaciones debidamente fundamentadas en relación con el respeto a la privacidad y la fuga de datos personales de destinatarios.	Sube al NGO2
CUMPLIMIENTO NORMATIVO		PR9	Coste de aquellas multas significativas fruto del incumplimiento de la normativa en relación con el suministro y el uso de productos y servicios de la organización.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías

INDICADORES PARA ESFL AECA | INDICADORES

GLOBALES	CONDICIÓN	ICON1	Acuerdo de voluntades. Manifestación de la voluntad expresa de una persona física o jurídica, o de varias, vinculadas por un acuerdo contractual para la atención de fines de interés general.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.. Variar la definición a: Manifestación de la voluntad expresa de personas físicas o jurídicas, vinculadas por un acuerdo contractual para cumplir una misión centrada en la atención de fines no lucrativos de interés general o social ¡Todos estos datos ya se presuponen por la propia definición que hace la ley de las asociaciones y fundaciones.
		ICON2	Capacidad de autogobierno. Constatar la existencia de un órgano soberano de gobierno.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		ICON3	Aplicación de excedentes a fines no lucrativos. Verificar que existe una condición o norma que imposibilita repartir los beneficios entre sus socios.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		ICON4	Ausencia de propiedad de la entidad. Comprobar que no existen personas físicas o jurídicas a las que se pueda atribuir derecho de propiedad sobre la entidad.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.

	CONTINUIDAD	ICOT1	Continuidad a corto plazo. Evaluar la viabilidad de la entidad en el ejercicio siguiente, en ausencia de ingresos para atender los gastos de las actividades propias con el resultado del ejercicio actual y el traspaso de subvenciones aplicables al ejercicio.	ok Incluir IEBS1: Estructura de la base social. Análisis de la composición de la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes; y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y beneficiarios Incluir IEBS2: Índice de aportación económica o independencia Informar del peso económico que proporciona el grupo social de aportantes sin contraprestación sobre el total de ingresos.
		ICOT2	Variación relativa al patrimonio neto. Reflejar la variación experimentada por el patrimonio neto en un periodo.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	BASE SOCIAL	IEBS1	Estructura de la base social. Análisis de la composición de la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes; y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y beneficiarios.	Sube al ICOT1
		IEBS2	Índice de aportación económica. Informar del peso económico que proporciona el grupo social de aportantes sin contraprestación sobre el total de ingresos.	Sube al ICOT1
		IEBS3	Tasa de voluntariado en función de los usuarios. Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario.	ok
	GESTIÓN	EFICACIA	IEFZ1	Actividades realizadas. Verificar el grado de cumplimiento de los objetivos proyectados.

		IEFZ2	Cobertura de la demanda. Verificar la cobertura de la demanda.	ok De carácter TRIMESTRAL Desglosar por Proyectos o Programas , como en los indicadores IPCO1 : Grado de ocupación. Conocer la eficacia de los programas a través de la tasa de ocupación e IPCO2 : Grado de cobertura del servicio. Conocer el grado de atención a los usuarios que hayan solicitado el servicio, y el grado de atención respecto del número de usuarios posibles.
	EFICIENCIA	IEFC1	Eficiencia técnica. Verificar el grado de eficiencia de la actividad total de la entidad.	ok Ver el % legal máximo según Comunidad Autónoma
		IEFC2	Eficiencia asignativa. Verificar el grado de eficiencia asignativa de los ingresos totales respecto de las actividades propias de la entidad.	ok
		IEFC3	Eficiencia global. Verificar el grado de eficiencia de una actividad o total de la entidad.	ok ¿cómo hallar el Coste de Oportunidad ?
	ECONOMIA	IECO1	Economía general. Verificar el grado de economía alcanzado en la utilización global de los factores.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
		IECO2	Economía de un elemento o factor. Constatación del grado de economía alcanzado en la utilización de un elemento o factor concreto.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
FINANCIEROS	LIQUIDEZ	IFLQ1	Liquidez corriente. Conocer la capacidad de la entidad para hacer frente a su pasivo corriente con la totalidad de su activo corriente. Este indicador es vital para estimar la continuidad de la entidad.	ok Es más óptimo utilizar el Ratio de Disponibilidad , ya que las ENL tienden a no tener existencias, y los deudores son insignificantes, sin embargo el ratio de disponibilidad es vital para la continuidad de la entidad

	SOLVENCIA	IEFSO1	Solvencia. Conocer la capacidad de la entidad para hacer frente a sus deudas con la totalidad de su activo. Este indicador es vital para estimar la continuidad de la entidad.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías. La estructura de inversión de una ENL y su capacidad de solvencia, se aprecia mejor con el ratio de endeudamiento
	ENDEUDAMIENTO	IFEN1	Coefficiente de apalancamiento. Conocer la relación del pasivo total respecto del patrimonio.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías
	COSTE DE CAPTACIÓN DE RECURSOS NO GENERADOS	IFNR1	Coste de captación de recursos no remunerados (excepto subvenciones públicas). Conocer la tasa del coste de captación de este tipo de recursos.	ok
TRANSPARENCIA	FUNCIONAMIENTO DE LOS ORGANOS DE GOBIERNO	ITOG1	Composición de los órganos de gobierno. Verificar si se informa de los miembros que componen los órganos de gobierno.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías. Estatutos
		ITOG2	Frecuencia de reuniones de los órganos de gobierno. Informar del número de reuniones celebradas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		ITOG3	Participación de los miembros de las reuniones convocadas de los órganos de gobierno. Expresar el compromiso global de los órganos con la entidad.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		ITOG4	Proporción de miembros de los órganos de gobierno con remuneración. Verificar la proporción de miembros que reciben remuneración.	ok Mejorar el ratio utilizando el [Coste Total de los miembros que reciben remuneración/ Nº Total de miembros que reciben remuneración] x 100

	DIFUSIÓN DE LA INFORMACIÓN	ITOG5	Caducidad de mandatos en los órganos de gobierno. Verificar que cada uno de los miembros de los órganos de gobierno no permanece en el cargo más tiempo del que prescriben los estatutos.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías. Estatutos
		ITDI1	Publicación de los fines y valores éticos. Verificar si son accesibles y están en disposición pública los fines y valores éticos de la entidad con suficiente detalle.	ok. Subir a TR2.3
		ITDI2	Publicación de las cuentas anuales. Verificar si se publican las cuentas anuales de la entidad.	ok. Subir a TR4.3
PROYECTOS	COBERTURA DE NECESIDADES SOCIALES	IPCO1	Grado de ocupación. Conocer la eficacia de los programas a través de la tasa de ocupación.	Sube al IEFZ2
		IPCO2	Grado de cobertura del servicio. Conocer el grado de atención a los usuarios que hayan solicitado el servicio, y el grado de atención respecto del número de usuarios posibles.	Sube al IEFZ2
	ACTIVIDAD	IPAC1	Usuarios atendidos por programas. Medir en medias ponderadas el número de usuarios atendidos en los diferentes programas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		IPAC2	Variación anual de personas usuarias atendidas. Medir el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos en los diferentes programas de un año con respecto al anterior.	ok

	IMPACTO	IPIM1	Consecución de objetivos. Medir los logros y mejoras de calidad de vida de los usuarios como es su integración laboral, mejoras en su empleabilidad, condiciones de salud, obtención de vivienda, títulos de formación profesional, recuperación del maltrato y la violencia, rehabilitación de adicciones o terapias aplicadas, recuperación de personas sin hogar, etc.	ok Será necesario definir qué es "alcanzar el objetivo" . Dependerá de la Misión de cada organización
		IPIM2	Tasa de participantes que finalizan un servicio. Medir la participación de los usuarios de los programas en los diferentes talleres o actividades que se realizan por la entidad o los usuarios que se han dado de baja.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		IPIM3	Tasa de significatividad en gastos de sensibilización e incidencia. Medir la proporción de gastos dedicados a sensibilizar a la población y contribuir a generar cambios sociales.	ok
	CALIDAD	...	A criterio de la entidad	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
ESTRUCTURA	ACTIVO	IESA1	Afectación de activos. Conocer la tasa de afectación de los activos.	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.
		IESA2	Activos con restricción de uso. Conocer la tasa de afectación de activos con restricción de uso	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.
	PASIVO	IESP1	Financiación ajena. Informa del grado de financiación de la entidad con fondos ajenos.	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.

	PATRIMONIO NETO	IESN1	Estructura de patrimonio neto. Conocer el peso de los fondos propios dentro del patrimonio, entendiendo éstos como la base patrimonial permanente de la entidad.	ok
	RESULTADOS	IESR1	Estructura de la aplicación de ingresos. Conocer la capacidad de maniobra de la entidad para emplear los recursos obtenidos.	ok
		IESR2	Diversificación de ingresos. Medir la diversificación de los ingresos.	ok
		IESR3	Composición de gastos. Medir la composición de los gastos.	ok Retocarlos en función no de los Gastos Totales, sino del Total Invertido
	RECURSOS HUMANOS	IESP1	Dedicación del personal y del voluntariado. Medir el peso de las horas de dedicación del personal contratado y del voluntariado de la entidad.	ok
		IESP2	Estabilidad en el empleo. Medir el número de trabajadores por tipo de contrato en función de la disponibilidad (indefinidos o temporales). Y en su caso, se podrían desglosar por zonas geográficas.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		IESP3	Diversificación por género y edades. Analizar la estructura por edades del empleo entre hombres y mujeres, tanto en puestos directivos como en el resto de la plantilla y del voluntariado.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		IESP4	Absentismo de la plantilla. Conocer el grado de absentismo de la plantilla.	ok
		IESP5	Temporalidad de la plantilla. Conocer la evolución del personal contratado.	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.

RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA	OPINIONES EXTERNAS	IRSO1	Opinión de auditoría. Dar a conocer la opinión del auditor externo respecto de las cuentas anuales de la entidad o de otros documentos que se presenten a su verificación.	ok
		IRSO2	Opinión del supervisor. Dar a conocer la opinión, cuando sea pública, del supervisor respecto de la documentación examinada de la entidad.	ok
	MEDIO AMBIENTE	...	A criterio de la entidad	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
	EMPLEO	IRSM1	Estabilidad en el empleo de discapacitados (u otros colectivos de exclusión social). Medir el número de trabajadores discapacitados por tipo de contrato en función de la estabilidad.	ok
COORDINADORA ONGS ESPAÑA INDICADORES				
TRANSPARENCIA	ORGANO DE GOBIERNO	TR1.1	La composición del órgano de gobierno es accesible y está a disposición pública (nombre, cargo y breve descripción de su trayectoria). Ser proactivos facilitando la información sobre las personas que gobiernan la organización	No. Es una información obligatoria, por lo que no es necesario crear un indicador para verificarlo.

		TR1.2	Si más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución (partido político, sindicato, grupo empresarial, congregación religiosa o administración pública) y/o su pertenencia a la misma es reconocida públicamente, se hace pública dicha vinculación (sin detallar los datos personales). En caso de que la organización mantenga vinculaciones con otras instituciones, darlas a conocer	ok Favorece la transparencia, ofreciendo una información sobre la vinculación o no de la entidad con alguna/as institución/es.
		TR1.3	El organigrama y nombres de los principales responsables de la estructura ejecutiva accesible y está a disposición pública. Ser proactivos facilitando la información sobre las personas que gobiernan la organización	No. Es una información obligatoria, por lo que no es necesario crear un indicador para verificarlo.
		TR1.4	Los estatutos son accesibles y están a disposición pública. Dar a conocer el régimen y reglamento básico de la organización	No. Es una información obligatoria, por lo que no es necesario crear un indicador para verificarlo.
	MISIÓN, VISIÓN Y VALORES	TR2.1	La Misión es accesible y está a disposición pública. Dar a conocer la razón de ser de la organización	ok Incluir TR4.1: La Planificación Estratégica, como mínimo sus líneas generales, es accesible externamente Incluir TR4.2: La Planificación Estratégica es accesible internamente. Dar a conocer los objetivos que la organización se propone cumplir Incluir BG3.1: Se dispone de una planificación estratégica plurianual aprobada por el órgano de gobierno. El trabajo de la organización responde a una reflexión y decisión para ordenar los medios a los fines institucionales, asegurando que la organización trabaja con objetivos marcados a medio/ largo plazo.

		TR2.2	La Visión accesible y está a disposición pública. Dar a conocer la visión de la organización	ok Incluir BG2.3: Existe una formulación de la Visión de la organización aprobada por el órgano de gobierno. Clarificar la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla
		TR2.3	Los Valores de la organización son accesibles y están a disposición pública. Dar a conocer la identidad de la organización	ok Incluir ITD11: Publicación de los fines y valores éticos. Verificar si son accesibles y están en disposición pública los fines y valores éticos de la entidad con suficiente detalle.
		TR2.4	La información sobre la evolución histórica de la organización es accesible, está a disposición pública y contiene como mínimo año de constitución, motivación, fundadores e hitos. Dar a conocer el origen y la evolución de la organización	No Esta información se puede obtener de los estatutos de la entidad, y la motivación puede aparecer implícita en la definición de la misión.
		TR2.5	El Código de conducta de la Coordinadora de ONGD y otros códigos de conducta (propios o suscritos) son accesibles y están a disposición pública. Dar a conocer los principios éticos y de conducta de la organización	ok
	BASE SOCIAL Y APOYOS	TR3.1	Hay datos cuantitativos de cada uno de los siguientes colectivos (personas físicas o jurídicas) de la base social de la organización, especificando qué se entiende por cada uno de ellos: socios, donantes y voluntarios. Dar a conocer el respaldo social que tiene la organización	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.
	TR3.2	Hay datos cuantitativos de las personas contratadas en la organización. Dar a conocer la composición del equipo humano de la organización	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.	

		TR3.3	Existe un listado público y accesible sobre las redes o federaciones a las que pertenece la organización. Dar a conocer las redes y federaciones a las que pertenece de la organización	ok Ver CMI
		TR3.4	Existe un listado público y accesible de los financiadores públicos y privados del año analizado que son personas jurídicas. Dar a conocer quién financia la institución	ok Pero citar a los donantes más importantes NO, por privacidad, ya que una persona altruista puede que no quiera darse a conocer, (salvo petición expresa)
		TR3.5	Existen canales claros y accesibles (correo electrónico y teléfono) a través de los cuales los principales grupos de interés pueden solicitar información sobre la organización. Facilitar la comunicación directa de los grupos de interés con la organización	ok
		TR3.6	Existe información pública y accesible sobre la implantación territorial de la organización (sedes). Dar a conocer en qué lugares la organización tiene sedes o delegaciones	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
	PLANIFICACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS	TR4.1	La Planificación Estratégica, como mínimo sus líneas generales, es accesible externamente	Subir a TR2.1
		TR4.2	La Planificación Estratégica es accesible internamente. Dar a conocer los objetivos que la organización se propone cumplir	Subir a TR2.1

	TR4.3	Las cuentas anuales de la organización (balance situación, cuenta de resultados y memoria económica), auditadas en el caso de las organizaciones que deben pasar auditoría externa obligatoriamente, son accesibles al público en general. Dar a conocer el estado de las cuentas anuales de la organización	ok Abogar por un Registro Público. Incluir ITD12: Publicación de las cuentas anuales. Verificar si se publican las cuentas anuales de la entidad.
	TR4.4	Se difunde públicamente con carácter anual una memoria social de actividades. Informar sobre las actividades y datos económicos (origen y destino de los fondos) de la organización	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.
	TR4.5	Las memorias sociales de los últimos tres años son públicas y accesibles. Dar a conocer la evolución de la organización	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.
	TR4.6	La información citada en el indicador TR43 de los últimos tres años es pública y accesible. Dar a conocer la evolución económica de la organización	ok El problema que puede aparecer es la dificultad del acceso, por la falta de Registros Públicos óptimos
	TR4.7	La organización reporta a la Coordinadora la distribución del origen y aplicación de los fondos del periodo siguiendo los criterios que establece la Coordinadora. Informar sobre el destino de los fondos	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.
	TR4.8	En la memoria social se facilita, como mínimo, la siguiente información de todos los programas y proyectos: título, país, importe ejecutado y socios locales. Nota: Para los proyectos ya enmarcados en un programa no será necesario facilitar la información mencionada de forma individual. Dar a conocer la actividad de la organización	No Esta información se puede obtener de los documentos económico-financieros.

		TR4.9	La organización pone a disposición pública el compromiso de comunicación con las personas e instituciones que hagan aportaciones finalistas. Como mínimo dicho compromiso incluirá el proporcionar información sobre la actividad apoyada y los resultados obtenidos con la misma. Responder a un derecho que tienen los donantes y financiadores de saber a qué se han destinado sus fondos y cuáles han sido los resultados obtenidos	ok
		TR41.0	La organización pone a disposición pública su política de inversiones financieras. Dar a conocer el compromiso con nuestros donantes de garantizar el mínimo riesgo de nuestras inversiones	ok Abogando por un Riesgo Mínimo en la inversión
BUEN GOBIERNO	ORGANO DE GOBIERNO	BG1.1	El número mínimo de miembros del órgano de gobierno es de cinco. Asegurar que el órgano de gobierno de la organización es suficientemente representativo	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG1.2	La proporción de hombres y mujeres en el órgano de gobierno no es superior al 60% ni inferior al 40%. Fomentar la equidad de género en el órgano de gobierno	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		BG1.3	La proporción máxima de miembros del órgano de gobierno que mantienen relación de parentesco hasta segundo grado o que son parejas de hecho es del 20%. Evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los de la organización	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.

		BG1.4	El número mínimo de reuniones del órgano de gobierno al año es de dos. Hacer un seguimiento de los avances de la organización y velar por el cumplimiento de la misión y de la estrategia	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG1.5	El 80% de los miembros del órgano de gobierno asiste como mínimo al 50% de reuniones celebradas al año. Hacer un seguimiento de los avances de la organización y velar por el cumplimiento de la misión y de la estrategia	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG1.6	No más del 40% de los miembros del órgano de gobierno recibe contraprestación económica por otros cargos que puedan ocupar en la organización. Evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los intereses de la organización	ok
		BG1.7	En el caso de las asociaciones, la elección y sustitución de cargos, se realizará como máximo cada cinco años. Asegurar el funcionamiento democrático de la organización	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG1.8	Al menos un 60% de los miembros del órgano de gobierno tiene una permanencia máxima acumulada de de forma continuada en el tiempo inferior a ocho años. Fomentar la renovación periódica de los miembros del órgano de gobierno para reforzar su compromiso, motivación y dedicación	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.

		BG1.9	Ningún miembro de órgano de gobierno tiene asignación vitalicia, teniendo en cuenta que los miembros con cargos honoríficos no se consideran a estos efectos parte del órgano de gobierno. Garantizar el compromiso, dedicación y motivación de los miembros del órgano de gobierno	ok
	MISIÓN, VISIÓN Y VALORES	BG2.1	Existe una formulación de la Misión de la organización aprobada por el órgano de gobierno. Definir el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo	No Por defecto tiene que estar aprobada por el Órgano de Gobierno
		BG2.2	La Misión se revisará al menos cada diez años y los términos de referencia de revisión de la Misión vigente contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Definir el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo	ok Al menos cada cinco años
		BG2.3	Existe una formulación de la Visión de la organización aprobada por el órgano de gobierno. Clarificar la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla	Subir a TR2.2

		BG2.4	La Visión se revisa cada vez que se actualiza el plan estratégico y los términos de referencia de revisión de la Visión vigente contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Clarificar la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla	ok
		BG2.5	Existe una formulación de los valores de la organización aprobada por el órgano de gobierno. Clarificar los principios y referencias éticas que orientan a la organización	No Por defecto tiene que estar aprobada por el Órgano de Gobierno
		BG2.6	Los Valores se revisan al menos cada diez años y los términos de referencia de revisión de los Valores vigentes contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Clarificar los principios y referencias éticas que orientan a la organización	ok Al menos cada cinco años

		BG2.7	En el proceso de definición/revisión de la Misión, Visión, Valores vigentes se considera el punto 1 del código de conducta de la Coordinadora (“Identidad de las ONGD”) como elemento de referencia. Ser coherentes con el compromiso adquirido con la Coordinadora	ok
PLANIFICACIÓN Y EVALUACIÓN		BG3.1	Se dispone de una planificación estratégica plurianual aprobada por el órgano de gobierno. El trabajo de la organización responde a una reflexión y decisión para ordenar los medios a los fines institucionales, asegurando que la organización trabaja con objetivos marcados a medio/ largo plazo	Subir a TR2.1
		BG3.2	Los términos de referencia de elaboración de la planificación estratégica contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Asegurar que la planificación se define de forma participativa	ok
		BG3.3	La planificación estratégica incluye de forma explícita referencias a la misión, visión y valores de la organización y al código de conducta de la Coordinadora. Asegurar que la planificación estratégica de la organización es coherente con su misión, visión y valores y con el código de conducta de la Coordinadora	ok

		BG3.4	La planificación estratégica incluye una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan. Asegurar la viabilidad económica de la planificación estratégica	ok Ver Plan de Actuación
		BG3.5	La Planificación Estratégica se concreta en programaciones operativas periódicas que cuentan con la aprobación del órgano de gobierno. Garantizar que las actividades y programas realizados por la organización son coherentes con las líneas marcadas en su planificación estratégica	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG3.6	El órgano de gobierno realiza ejercicios de seguimiento y evaluación de la planificación estratégica. Asegurar que se vela por el cumplimiento de la Planificación Estratégica y se realizan los ajustes necesarios	ok
		BG3.7	El órgano de gobierno realiza ejercicios de seguimiento y evaluación de las programaciones operativas. Asegurar que se vela por el cumplimiento de la planificación operativa y se realizan los ajustes necesarios	ok

		BG3.8	Se dispone de un documento que refleja una política(c), un sistema o un procedimiento de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de actividad propia de la organización (aquella ligada directamente al cumplimiento de la Misión). Velar porque todos los proyectos y programas tienen unos mínimos de seguimiento, independientemente del tipo de fondos con los que estén financiados	ok Debe existir una coherencia con la Misión
	GESTIÓN ECONÓMICA	BG4.1	Existe un presupuesto anual de ingresos y gastos aprobado por el órgano de gobierno. Asegurar la viabilidad económica de la planificación operativa	ok Ver Plan de Actuación
		BG4.2	El órgano de gobierno lleva a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo semestralmente. Asegurar que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para mejorar la actuación organizacional	ok Ver Plan de Actuación
		BG4.3	Existe una liquidación del presupuesto anual ejecutado, revisada y aprobada por el órgano de gobierno. Asegurar que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para corregir o mejorar la actuación organizacional	ok Ver Plan de Actuación

		BG4.4	Se realiza una auditoría externa de las cuentas anuales siempre que el volumen de ingresos haya superado los 300.000 €. Responder a los criterios de transparencia y buena gestión establecidos por el Código de Conducta de la Coordinadora	No Se realizará en función de la Ley, para el ámbito económico-financiero. Para el ámbito social, demandar Auditorías Externas de carácter Social. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG4.5	La organización cuenta con una política de inversión financiera formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno cuya normativa de referencia incluye, como mínimo, las previsiones de Código de Conducta de Entidades No Lucrativas para inversiones temporales establecido por la CNMV en su Acuerdo de 20/11/2003 y marca unos criterios para minimizar el riesgo. Comprometernos con nuestros donantes a garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo	ok
		BG4.6	La planificación estratégica plurianual y el seguimiento de la misma incluyen explícitamente los principales criterios de obtención de ingresos privados y públicos. Asegurar que el órgano de gobierno vela por la coherencia entre estas actividades de captación de fondos y la misión y valores de la organización	No Lo importante es captar Fondos de manera coherente con la misión Cómo se obtienen los fondos es difícil de definir a priori, ya que depende de muchas variables ajenas a la propia entidad. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.

		BG4.7	La organización dispone de un documento institucional que marca criterios de trazabilidad de los fondos finalistas que recibe. Salvaguardar la voluntad de los donantes	ok
		BG4.8	Ningún financiador aporta a la organización más del 50% de sus ingresos totales del ejercicio. Asegurar la diversificación de fondos en aras de la sostenibilidad de la organización	ok Evitar la Dependencia
		BG4.9	La organización no acumula recursos de tesorería u otros activos financieros en el ejercicio auditado n-1 por un monto superior al total del gasto realizado en el ejercicio auditado n. Nota: Los epígrafes del activo del balance que se integran en el concepto de “Recursos de tesorería u otros activos financieros” son los siguientes: a) V Inversiones financieras a largo plazo y b) IV Inversiones financieras a corto plazo y c) VI Efectivo y otros activos líquidos equivalentes. Evitar que la organización acumule excesivos recursos pendientes de aplicación	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
	PERSONAS	BG5.1	La organización dispone de una política o documento aprobado por órgano de gobierno de criterios sobre compensación y beneficios sociales que es pública y accesible para el personal contratado al que le aplica. Contar con unos criterios objetivos y conocidos por los afectados para la determinación de las retribuciones y beneficios sociales al personal	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.

		BG5.2	La organización dispone de una política de selección y contratación de personal aprobada por el órgano de gobierno que es conocida internamente Disponer de unos criterios objetivos y conocidos por los/as interesados/as para la selección de personal	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG5.3	Las políticas de RRHH hacen mención expresa a evitar cualquier discriminación Garantizar la igualdad de condiciones para iniciar y mantener una colaboración con la organización	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		BG5.4	Existe un listado de perfiles de la organización y una descripción de cada puesto de trabajo Asegurar que el personal conoce las funciones que debe desempeñar y sus responsabilidades	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG5.5	La organización impulsa la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo Desarrollar y mejorar las habilidades y competencias del personal de la organización	ok
		BG5.6	La organización dispone de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios un compromiso en el que se especifica el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación La relación entre la organización y los voluntarios/as está formalizada, constando expresamente los derechos y deberes de cada parte y el compromiso recíproco asumido.	ok

		BG5.7	La organización dispone de un seguro para sus voluntarios de acuerdo a lo establecido por la Ley del Voluntariado (obligatorio por ley) Cumplir con las previsiones de la Ley del Voluntariado y cubrir riesgos necesarios	No Es obligatorio por Ley
	SOCIOS LOCALES Y OTROS GRUPOS DE INTERÉS	BG6.1	La organización dispone de una política de partenariado (relación que mantiene con sus socios locales) aprobada por el órgano de gobierno. El apartado normativa de referencia hace mención explícita a su compromiso de cumplimiento de las normativas legales vigentes del país en que están radicadas, siempre y cuando no vayan en contra de los derechos fundamentales de las personas. El apartado de alcance incluye, como mínimo, aspectos referidos a: Selección, fortalecimiento, seguimiento y finalización Definir las relaciones entre ambas partes	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG6.2	La organización dispone de un modelo de convenio de colaboración a firmar con cada uno de los socios locales con los que se colabora. Dicha plantilla contiene como mínimo la Misión, Visión y Valores de ambas organizaciones y apartados para detallar los siguientes aspectos del convenio: finalidad, derechos y obligaciones y duración Formalizar la política de partenariado	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.

		BG6.3	Se dispone de unos criterios de gestión medioambiental institucionales. Asegurar que la organización minimiza los impactos ambientales que provocan sus actividades.	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		BG6.4	Se dispone de política de compras y relación con proveedores aprobada por el órgano de gobierno Asegurar que las relaciones de los proveedores se rigen por los valores de la organización	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.
		BG6.5	Se dispone de una declaración de principios o documento de criterios de colaboración con empresas aprobada por el órgano de gobierno que, como mínimo, hace referencia al artículo 3.5 del Código de Conducta de la Coordinadora Promover que la organización haga una reflexión sobre sus colaboraciones con empresas y que el órgano de gobierno vele por la coherencia entre estas actividades y la misión y los valores de la organización	No. Se presupone que las ENL por su propia idiosincrasia, dentro de su misión, visión y objetivos tienen en cuenta la aceptación e implementación de todo lo concerniente a los derechos humanos y al respeto al medioambiente.
		BG6.6	La organización ha participado como mínimo en dos de las tres últimas Asambleas de la Coordinadora y ha participado activamente al menos en un grupo de trabajo durante el último año (asistencia al menos a la mitad de las reuniones del grupo) La organización no se limita a ser miembro formal de la Coordinadora sino que demuestra una participación activa	No. Es una información interesante, pero no necesaria a la hora de crear indicadores comunes y fácilmente verificables. Dicha información puede ofrecerse por otras vías.

ANEXO 13

FASE I: INDICADORES TRAS LA ELIMINACIÓN EN BASE A NIVEL DE FACILIDAD, NIVEL DE RELEVANCIA O NIVEL DE OBVIEDAD.

ID	Denominación	Tipo de Indicador	Finalidad	Formulación	Origen de datos	Unidad de Medida
1	Participación de los Stakeholders	EFICACIA DE LOS PROGRAMAS	Dar a conocer los procesos para la participación de los grupos de interés en el diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
2	Coordinación	EFICACIA DE LOS PROGRAMAS	Dar a conocer si en los procesos se tiene en cuenta y se coordinan las actividades realizadas con otros actores.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos incluyendo la sede de la secretaria de la Junta/Patronato donde las políticas se mantienen.	Dicotómica (Sí/No)
3	Retroalimentación, reclamaciones y acciones	EFICACIA DE LOS PROGRAMAS	Dar a conocer los mecanismos que tengan en cuenta las opiniones y reclamaciones relativas a los programas y políticas desempeñadas, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
4	Relación entidad/trabajador/voluntario	PRÁCTICAS LABORALES Y ÉTICA DEL TRABAJO	Dar a conocer los mecanismos para el feedback o retroalimentación con sus trabajadores y voluntarios, así como sus quejas y la resolución de las mismas	Cualitativa. Semántica	Departamento de Recursos Humanos	Dicotómica (Sí/No)
5	Medidas Correctivas	DERECHOS HUMANOS	Indicar el número de quejas relacionadas con los derechos humanos que han sido presentadas, tratadas y resueltas mediante mecanismos conciliatorios formales.	Cuantitativa. Porcentual para cada uno de los derechos humanos	Departamento Legal (cumplimiento normativo) y Departamento de Recursos Humanos	Cuantitativa y porcentual
6	Privacidad del destinatario	RESPONSABILIDAD	Número total de reclamaciones debidamente fundamentadas en relación con el respeto a la privacidad y la fuga de datos personales de destinatarios.	Cuantitativa	Departamento Legal y Departamento de atención al Donante y Relaciones Públicas	Cuantitativa

7	Control, Evaluación Y Formación Continua	EFICACIA DE LOS PROGRAMAS	Dar a conocer los Sistemas de Control, Evaluación y Formación Continua (incluye la medición e impacto de los programas).	Cualitativa. Semántica	Registros específicos incluyendo la sede de la secretaria de la Junta/Patronato donde las políticas se mantienen.	Dicotómica (Sí/No)
8	Concienciación y Apoyo Social	EFICACIA DE LOS PROGRAMAS	Dar a conocer los procesos para formular, comunicar, implementar y modificar campañas de concienciación y apoyo social.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos de las publicaciones, posiciones políticas y procedimientos.	Dicotómica (Sí/No)
9	Asignación de recursos	ECONOMÍA	Dar a conocer los procesos para realizar el seguimiento del uso de los recursos (en efectivo y/o en especie) para los fines previstos y las normas nacionales/internacionales utilizadas para dicho seguimiento.	Cualitativa. Semántica	Departamento Financiero	Dicotómica (Sí/No)
10	Frundaising Ético	ECONOMÍA	Nombrar las fuentes de financiación clasificadas por categorías y los donantes más importantes, así como el valor monetario de sus contribuciones	Cualitativa Semántica	Departamento Financiero y/o Departamento de Recaudación de Fondos (Marketing)	Cuantitativa
11	Desempeño Económico	ECONOMÍA	Nombrar las ayudas financieras significativas recibidas de las Administraciones Públicas	Cuantitativa	Departamento Financiero	Cuantitativa
12	Formación y Evaluación	PRÁCTICAS LABORALES Y ÉTICA DEL TRABAJO	Dar a conocer la existencia de programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores/voluntarios y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.	Cualitativa	Registros específicos (procedimientos de la organización para la finalización de contratos y los archivos de empleados/voluntarios)	Dicotómica (Sí/No)

13	Formación y Evaluación	PRÁCTICAS LABORALES Y ÉTICA DEL TRABAJO	Promedio de horas de formación al año en función del Personal Asalariado; Personal con contrato de servicios; Personal voluntario.	Cuantitativa. Porcentual	Registros específicos (archivos de empleados/voluntarios)	Cuantitativa
14	Corrupción	SOCIEDAD	Dar a conocer las medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción	Cualitativa	Departamento Legal (casos contra la organización, sus empleados/voluntarios, socios, patronos, beneficiarios; las actas de expedientes disciplinarios; etc.)	Cuantitativa
15	Corrupción	SOCIEDAD	Porcentaje y número total de programas/proyectos analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción y con el riesgo país	Cuantitativa. Porcentual	Departamento Legal (informes de seguimiento)	Cuantitativa y porcentual
16	Cumplimiento Normativo	SOCIEDAD	Valor monetario de las sanciones y multas significativas y del número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.	Cuantitativa	Departamento Legal (informes de seguimiento y control) y Departamento Contable (sanciones financieras)	Cuantitativa
17	Continuidad	GLOBALES	En base a la continuidad a corto plazo de la entidad evaluar la viabilidad de la entidad en el ejercicio siguiente, en ausencia de ingresos para atender los gastos de las actividades propias con el resultado del ejercicio actual y el traspaso de subvenciones aplicables al ejercicio	Cuantitativa	Cuenta de Resultados (incluyendo los gastos e ingresos imputados directamente al Patrimonio Neto) y Balance	Valor Absoluto
18	Base Social-Estructura	GLOBALES	Análisis de la composición de la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes; y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y beneficiar	Cuantitativa. Porcentual	Memoria de actividades y Registros específicos	Cuantitativa y porcentual

19	Base Social-Independencia	GLOBALES	Informar del peso económico que proporciona el grupo social de aportantes sin contraprestación sobre el total de ingresos.	Cuantitativa	Cuenta de Resultados (epígrafe 1 Ingresos de la actividad propia (exceptuando 1.b, 1.d y 1.f))	Porcentaje
20	Base Social-Tasa de Voluntariado en función de los usuarios	GLOBALES	Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario.	Cuantitativa	Memoria de actividades	Nº de horas/usuario y año
21	Eficacia-Actividades realizadas	GESTIÓN	Verificar el grado de cumplimiento de los objetivos proyectados.	Cuantitativa. Porcentual	Departamento Contable (datos) y Registros específicos	Porcentaje
22	Eficacia-Cobertura de la demanda	GESTIÓN	Verificar la cobertura de la demanda. Desglosando dicha cobertura en función de los Proyectos o Programas	Cuantitativa. Porcentual	Registros específicos (registros de usuarios, de ocupación, etc.)	Porcentaje
23	Cobertura de necesidades sociales	PROYECTOS	Conocer la eficacia de los programas a través de la tasa de ocupación.	Cuantitativa. Porcentual	Registros específicos (registros de usuarios, de ocupación, etc.)	Porcentaje
24	Cobertura de necesidades sociales	PROYECTOS	Conocer el grado de atención a los usuarios que hayan solicitado el servicio, y el grado de atención respecto del número de usuarios posibles.	Cuantitativa. Porcentual	Registros específicos (registros de usuarios, de ocupación, etc.)	Porcentaje
25	Eficiencia Técnica	EFICIENCIA	Verificar el grado de eficiencia de la actividad total de la entidad.	Cuantitativa. Porcentual	Cuenta de Resultados y Memoria (epígrafe 13.3)	Porcentaje
26	Eficiencia Asignativa	EFICIENCIA	Verificar el grado de eficiencia asignativa de los ingresos totales respecto de las actividades propias de la entidad.	Cuantitativa. Porcentual	Cuenta de Resultados (epígrafe A.1), registros específicos y contabilidad analítica	Porcentaje
27	Eficiencia Global	EFICIENCIA	Verificar el grado de eficiencia de una actividad o del total de la entidad.	Cuantitativa. Porcentual	Registros específicos y Costes de Oportunidad	Porcentaje

28	Disponibilidad	SOLVENCIA	Conocer la capacidad de la organización para hacer frente a su pasivo corriente con su efectivo y equivalentes. Es un indicador vital para estimar la continuidad de la entidad.	Cuantitativa. Porcentual	Balance de Situación	Porcentaje
29	Captación de Fondos	FINANCIERO	Conocer la tasa del coste de captación de los recursos no remunerados (excepto subvenciones públicas)	Cuantitativa. Porcentual	CC.AA y registros internos	Porcentaje
30	Remuneración de los miembros del Organo de Gobierno	TRANSPARENCIA	Verificar la proporción de miembros del órgano de gobierno que reciben remuneración.	Cuantitativa. Porcentual	CC.AA	Porcentaje
31	Personas usuarias atendidas	ACTIVIDAD	Medir el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos en los diferentes programas de un año con respecto al anterior.	Cuantitativa	Memoria de actividades, programas y registro de usuarios	Nº de personas
32	Consecución de objetivos	IMPACTO	Medir los logros y mejoras de calidad de vida de los usuarios como es su integración laboral, mejoras en su empleabilidad, condiciones de salud, obtención de vivienda, títulos de formación profesional, recuperación del maltrato y la violencia, rehabilitación de adicciones o terapias aplicadas, recuperación de personas sin hogar, etc.	Cuantitativa	Memoria de actividades y registro de usuarios	Nº de personas
33	Tasa de significatividad en gastos de sensibilización e incidencia	IMPACTO	Medir la proporción de gastos dedicados a sensibilizar a la población y contribuir a generar cambios sociales.	Cuantitativa. Porcentual	Memoria de actividades y registros internos	Porcentaje
34	Estructura del Patrimonio Neto	PATRIMONIO NETO	Conocer el peso de los fondos propios dentro del patrimonio, entendiendo éstos como la base patrimonial permanente de la entidad.	Cuantitativa. Porcentual	Balance de Situación	Porcentaje
35	Estructura de la aplicación de Ingresos	RESULTADOS	Conocer la capacidad de maniobra de la entidad para emplear los recursos obtenidos.	Cuantitativa. Porcentual	Cuenta de Resultados	Porcentaje

36	Diversificación de ingresos	RESULTADOS	Medir la diversificación de los ingresos	Cualitativa. Porcentual	Cuenta de Resultados	Porcentaje
37	Composición de gastos	RESULTADOS	Medir la composición de los gastos	Cualitativa. Porcentual	Cuenta de Resultados	Porcentaje
38	Estabilidad en el empleo	RECURSOS HUMANOS	Medir el número de trabajadores por tipo de contrato en función de la disponibilidad (indefinidos o temporales). Y en su caso, se podrían desglosar por zonas geográficas.	Cualitativa. Porcentual	Memoria e informaciones complementarias	Porcentaje
39	Absentismo de la plantilla	RECURSOS HUMANOS	Conocer el grado de absentismo laboral	Cualitativa. Porcentual	Departamento de Recursos Humanos	Porcentaje
40	Opinión de Auditoría	RSC. OPINIONES EXTERNAS	Dar a conocer la opinión del auditor externo respecto de las cuentas anuales de la entidad o de otros documentos que se presenten a su verificación.	Cualitativa. Semántica	Informe de auditoría	Dicotómica (Sí/No)
41	Opinión del supervisor	RSC. OPINIONES EXTERNAS	Dar a conocer la opinión, cuando sea pública, del supervisor o comité de auditoría respecto de la documentación examinada de la entidad.	Cualitativa. Semántica	Informe del supervisor o comité de auditoría	Dicotómica (Sí/No)
42	Estabilidad en el empleo de discapacitados (u otros colectivos de exclusión social)	RECURSOS HUMANOS	Medir el número de trabajadores discapacitados por tipo de contrato en función de la estabilidad.	Cuantitativa. Porcentual	Memoria e informaciones complementarias	Porcentaje
43	Órganos de Gobierno	TRANSPARENCIA	Medir si más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución (partido político, sindicato, grupo empresarial, congregación religiosa o administración pública) y/o su pertenencia a la misma es reconocida públicamente, se hace pública dicha vinculación (sin detallar los datos personales). En caso de que la organización mantenga vinculaciones con otras instituciones, darlas a conocer	Cuantitativa. Porcentual	Informes complementarios	Porcentaje
44	Misión	TRANSPARENCIA	Verificar que la Misión sea accesible y esté a disposición pública y que se dé a conocer la razón de ser de la organización	Cualitativa. Semántica	Estatutos	Dicotómica (Sí/No)

45	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que la Planificación Estratégica, como mínimo sus líneas generales, sean accesibles externamente	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
46	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que la Planificación Estratégica sea accesible internamente y que se dé a conocer los objetivos que la organización se propone cumplir	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
47	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que se dispone de una planificación estratégica plurianual aprobada por el órgano de gobierno y que el trabajo de la organización responde a una reflexión y decisión para ordenar los medios a los fines institucionales, asegurando que la organización trabaja con objetivos marcados a medio/largo plazo.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
48	Visión	TRANSPARENCIA	Verificar que la Visión sea accesible y esté a disposición pública y que se dé a conocer la visión de la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
49	Formulación de la Visión	TRANSPARENCIA	Verificar que exista una formulación de la Visión de la organización aprobada por el órgano de gobierno y clarificar la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
50	Valores	TRANSPARENCIA	Verificar que los Valores de la organización sean accesibles y estén a disposición pública y que se dé a conocer la identidad de la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
51	Valores	TRANSPARENCIA	Verificar que los fines y valores éticos son accesibles y están en disposición pública los fines y valores éticos de la entidad con suficiente detalle.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
52	Códigos de Conducta	TRANSPARENCIA	Verificar que los códigos de conducta (propios o suscritos) son accesibles y están a disposición pública y que se dé a conocer los principios éticos y de conducta de la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)

53	Listados Públicos	TRANSPARENCIA	Verificar que exista un listado público y accesible sobre las redes o federaciones a las que pertenece la organización y que se dé a conocer las redes y federaciones a las que pertenece la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
54	Listados Públicos	TRANSPARENCIA	Verificar que exista un listado público y accesible de los financiadores públicos y privados del año analizado que son personas jurídicas y que se dé a conocer quién financia la institución	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
55	Canales de Información	TRANSPARENCIA	Verificar que existan canales claros y accesibles (correo electrónico y teléfono) a través de los cuales los principales grupos de interés puedan solicitar información sobre la organización y que se facilite la comunicación directa de los grupos de interés con la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
56	Rendición de Cuentas	TRANSPARENCIA	Verificar que las cuentas anuales de la organización (balance, cuenta de resultados y memoria), auditadas en el caso de las organizaciones que deben pasar auditoría externa obligatoriamente, sean accesibles al público en general y que se dé a conocer el estado de las cuentas anuales de la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
57	Difusión de la Información	TRANSPARENCIA	Verificar si se publican las cuentas anuales de la entidad.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
58	Rendición de Cuentas	TRANSPARENCIA	Verificar que la información citada en el indicador TR43 de los últimos tres años sea pública y accesible y que se dé a conocer la evolución económica de la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)

59	Rendición de Cuentas	TRANSPARENCIA	La organización pone a disposición pública el compromiso de comunicación con las personas e instituciones que hagan aportaciones finalistas. Como mínimo dicho compromiso incluirá el proporcionar información sobre la actividad apoyada y los resultados obtenidos con la misma. Responder a un derecho que tienen los donantes y financiadores de saber a qué se han destinado sus fondos y cuáles han sido los resultados obtenidos	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
60	Rendición de Cuentas	TRANSPARENCIA	La organización pone a disposición pública su política de inversiones financieras. Dar a conocer el compromiso con nuestros donantes de garantizar el mínimo riesgo de nuestras inversiones	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
61	Órganos de Gobierno	TRANSPARENCIA	Medir si más del 40% de los miembros del órgano de gobierno reciben contraprestación económica por otros cargos que puedan ocupar en la organización y evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los intereses de la organización	Cuantitativa. Porcentual	Informes complementarios	Porcentaje
62	Órganos de Gobierno	TRANSPARENCIA	Verificar que ningún miembro del órgano de gobierno tenga asignación vitalicia, teniendo en cuenta que los miembros con cargos honoríficos no se consideran a estos efectos parte del órgano de gobierno y garantizar el compromiso, dedicación y motivación de los miembros del órgano de gobierno	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
63	Misión	TRANSPARENCIA	Verificar que la Misión se revise al menos cada 10 años y los términos de referencia de revisión de la Misión vigente contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y que se defina el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)

64	Visión	TRANSPARENCIA	Verificar que la Visión se revise cada vez que se actualice el plan estratégico, que los términos de referencia de revisión de la Visión vigente contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y que se clarifique la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
65	Valores	TRANSPARENCIA	Verificar que los Valores se revisen al menos cada 10 años y los términos de referencia de revisión de los Valores vigentes contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Clarificar los principios y referencias éticas que orientan a la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
66	Códigos de Conducta	TRANSPARENCIA	Verificar que en el proceso de definición/revisión de la Misión, Visión, Valores vigentes se consideren los puntos de los códigos de conducta adoptados por la entidad como elemento de referencia y que se sea coherente con el compromiso adquirido.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
67	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que los términos de referencia de elaboración de la planificación estratégica contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y que asegure que la planificación se defina de forma participativa	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)

68	Códigos de Conducta	TRANSPARENCIA	Verificar que la planificación estratégica incluya de forma explícita referencias a la misión, visión y valores de la organización y a los códigos de conducta adoptados y que se asegure que la planificación estratégica de la organización es coherente con su misión, visión y valores y con el código de conducta	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
69	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que la planificación estratégica incluya una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan y que se asegure la viabilidad económica de la planificación estratégica	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
70	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que el órgano de gobierno realice ejercicios de seguimiento y evaluación de la planificación estratégica y que se asegure que se vela por el cumplimiento de la Planificación Estratégica y se realizan los ajustes necesarios	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
71	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que el órgano de gobierno realice ejercicios de seguimiento y evaluación de las programaciones operativas y que se asegure que se vela por el cumplimiento de la planificación operativa y se realizan los ajustes necesarios	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
72	Planificación Estratégica	TRANSPARENCIA	Verificar que se disponga de un documento que refleje una política(s), un sistema o un procedimiento de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de actividad propia de la organización (aquella ligada directamente al cumplimiento de la Misión) y que se vele porque todos los proyectos y programas tengan unos mínimos de seguimiento, independientemente del tipo de fondos con los que estén financiados	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
73	Presupuesto Anual de Ingresos y gastos	GESTIÓN	Verificar que exista un presupuesto anual de ingresos y gastos aprobado por el órgano de gobierno y que se asegure la viabilidad económica de la planificación operativa	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)

74	Seguimiento del Presupuesto	GESTIÓN	Verificar que el órgano de gobierno lleve a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo semestralmente y que se asegure que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para mejorar la actuación organizacional	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
75	Liquidación del Presupuesto	GESTIÓN	Verificar que existe una liquidación del presupuesto anual ejecutado, revisada y aprobada por el órgano de gobierno. y que se asegure que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para corregir o mejorar la actuación organizacional	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
76	Política de Inversión Financiera	GESTIÓN	Verificar que la organización cuente con una política de inversión financiera formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno cuya normativa de referencia incluye, como mínimo, las previsiones de Código de Conducta de Entidades No Lucrativas para inversiones temporales establecido por la CNMV en su Acuerdo de 20/11/2003 y marca unos criterios para minimizar el riesgo y que se comprometa con los donantes a garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
77	Frundaising Ético	ECONOMÍA	Verificar que la organización disponga de un documento institucional que marque criterios de trazabilidad de los fondos finalistas que recibe y que se salvaguarde la voluntad de los donantes	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
78	Frundaising Ético	ECONOMÍA	Verificar que ningún financiador aporte a la organización más del 50% de sus ingresos totales del ejercicio. Asegurandose la diversificación de fondos en aras de la independencia y sostenibilidad de la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)

79	Formación y Evaluación	RECURSOS HUMANOS	Verificar que la organización impulse la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo desarrollando y mejorando las habilidades y competencias del personal de la organización	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)
80	Formación y Evaluación	RECURSOS HUMANOS	Verificar que la organización disponga de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios un compromiso en el que se especifique el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación y que la relación entre la organización y los voluntarios/as esté formalizada, constanding expresamente los derechos y deberes de cada parte y el compromiso recíproco asumido.	Cualitativa. Semántica	Registros específicos	Dicotómica (Sí/No)

ANEXO 14

FASE II: ELIMINACIÓN DE DUPLICIDADES Y ELECCIÓN DE INDICADORES EN BASE A LAS NECESIDADES DE INFORMACIÓN TRANSPARENTE POR PARTE DE LOS GRUPOS DE INTERÉS. II CRIBA

Código Id	Finalidad	COMENTARIOS
40	Dar a conocer la opinión del auditor externo respecto de las cuentas anuales de la entidad o de otros documentos que se presenten a su verificación.	OK (1)
41	Dar a conocer la opinión , cuando sea pública, del supervisor o comité de auditoría respecto de la documentación examinada de la entidad.	OK (1)
1 2 55	<p>Dar a conocer los procesos para la participación de los grupos de interés en el diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas.</p> <p>Dar a conocer si en los procesos se tiene en cuenta y se coordinan las actividades realizadas con otros actores.</p> <p>Verificar que existan canales claros y accesibles (correo electrónico y teléfono) a través de los cuales los principales grupos de interés puedan solicitar información sobre la organización y que se facilite la comunicación directa de los grupos de interés con la organización</p>	SE PUEDE CREAR UN INDICADOR QUE TENGA EN CUENTA QUE EXISTAN CANALES CLAROS Y ACCESIBLES DÓNDE SE INFORME A LOS GRUPOS DE INTERÉS SOBRE LA INFORMACIÓN DE LA ORGANIZACIÓN: MISIÓN, VISIÓN, VALORES. CÓDIGOS DE CONDUCTA, ETC.. SE PRESUPONE QUE SI SE VERIFICAN QUE EXISTAN CANALES CLAROS Y ACCESIBLES ES POR QUE HAY PROCESOS DONDE SE TIENEN EN CUENTA A LOS GRUPOS DE INTERÉS. (1)
8 7	<p>Dar a conocer los procesos para formular, comunicar, implementar y modificar campañas de concienciación y apoyo social.</p> <p>Dar a conocer los Sistemas de Control, Evaluación y Formación Continua (incluye la medición e impacto de los programas).</p>	AL VERIFICAR LA EXISTENCIA DE SISTEMAS DE CONTROL, EVALUACIÓN Y FORMACIÓN CONTINUA, SE PRESUPONE QUE ESOS SISTEMAS SE DAN A CONOCER Y QUÉ DICHS SISTEMAS SON LOS QUE CONTROLAN Y EVALUAN LOS PROYECTOS Y PROGRAMAS PROPIOS DE LA ORGANIZACIÓN, Y QUE POR ENDE, SE VELA PORQUE TODOS LOS PROYECTOS Y PROGRAMAS TENGAN UN SEGUIMIENTO. (1)

<p>72 Verificar que se disponga de un documento que refleje una política(s), un sistema o un procedimiento de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de actividad propia de la organización (aquella ligada directamente al cumplimiento de la Misión) y que se vele porque todos los proyectos y programas tenfan unos mínimos de seguimiento, independientemente del tipo de fondos con los que estén financiados</p>	
<p>53 Verificar que exista un listado público y accesible sobre las redes o federaciones a las que pertenece la organización y que se dé a conocer las redes y federaciones a las que pertenece la organización</p>	<p>NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.</p>
<p>3 Dar a conocer los mecanismos que tengan en cuenta las opiniones y reclamaciones relativas a los programas y políticas desempeñadas, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.</p> <p>5 Indicar el número de quejas relacionadas con los derechos humanos que han sido presentadas, tratadas y resueltas mediante mecanismos conciliatorios formales.</p> <p>6 Número total de reclamaciones debidamente fundamentadas en relación con el respeto a la privacidad y la fuga de datos personales de destinatarios.</p> <p>4 Dar a conocer los mecanismos para el feedback o retroalimentación con sus trabajadores y voluntarios, así como sus quejas y la resolución de las mismas</p>	<p>AL INDICAR EL NÚMERO DE QUEJAS/RECLAMACIONES RELATIVAS A CUALQUIER TEMA, SE PRESUPONE QUE DICHOS MECANISMOS ESTÁN A DISPOSICIÓN DE QUIÉN LOS DEMANDE, POR LO TANTO SE SOBREENTIENDE QUE SE HAN DADO A CONOCER (1)</p>
<p>14 Dar a conocer las medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción</p>	<p>OK (1)</p>
<p>15 Porcentaje y número total de programas/proyectos analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción y con el riesgo país</p>	<p>OK (1)</p>

16	Valor monetario de las sanciones y multas significativas y del número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.	OK (1)
58	Verificar que la información citada en el indicador 57 de los últimos tres años sea pública y accesible y que se dé a conocer la evolución económica de la organización	NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.
18	Análisis de la composición de la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes; y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y beneficiarios	AL INFORMAR DEL PESO DE CADA APORTANTE, SE PUEDE OFRECER EN BASE A LA COMPOSICIÓN DE LA BASE SOCIAL (1)
19	Informar del peso económico que proporciona el grupo social de aportantes sin contraprestación sobre el total de ingresos.	
54	Verificar que exista un listado público y accesible de los financiadores públicos y privados del año analizado que son personas jurídicas y que se dé a conocer quién financia la institución	
34	Conocer el peso de los fondos propios dentro del patrimonio , entendiendo éstos como la base patrimonial permanente de la entidad.	OK (1)
28	Conocer la capacidad de la organización para hacer frente a su pasivo corriente con su efectivo y equivalentes. Es un indicador vital para estimar la continuidad de la entidad.	ADAPTARLO AL RATIO DE PRUEBA ÁCIDA OK (1)
35	Conocer la capacidad de maniobra de la entidad para emplear los recursos obtenidos.	OK (1)
17	En base a la continuidad a corto plazo de la entidad evaluar la viabilidad de la entidad en el ejercicio siguiente, en ausencia de ingresos para atender los gastos de las actividades propias con el resultado del ejercicio actual y el traspaso de subvenciones aplicables al ejercicio	OK (1)

37	Medir la composición de los gastos	OK (1)
36	Medir la diversificación de los ingresos	OK (1)
74	Verificar que el órgano de gobierno lleve a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo semestralmente y que se asegure que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para mejorar la actuación organizacional	SEGUIMIENTO TRIMESTRAL. SE DEVEN ANALIZAR LAS DESVIACIONES DEL PRESUPUESTO. OK(1)
73	Verificar que exista un presupuesto anual de ingresos y gastos aprobado por el órgano de gobierno y que se asegure la viabilidad económica de la planificación operativa	NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.
75	Verificar que existe una liquidación del presupuesto anual ejecutado, revisada y aprobada por el órgano de gobierno. y que se asegure que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para corregir o mejorar la actuación organizacional	OK (1)
29	Conocer la tasa del coste de captación de los recursos no remunerados (excepto subvenciones públicas)	OK (1)
9	Dar a conocer los procesos para realizar el seguimiento del uso de los recursos (en efectivo y/o en especie) para los fines previstos y las normas nacionales/internacionales utilizadas para dicho seguimiento.	OK (1)
59	La organización pone a disposición pública el compromiso de comunicación con las personas e instituciones que hagan aportaciones finalistas. Como mínimo dicho compromiso incluirá el proporcionar información sobre la actividad apoyada y los resultados obtenidos con la misma . Responder a un derecho que tienen los donantes y financiadores de saber a qué se han destinado sus fondos y cuáles han sido los resultados obtenidos	NO. ES INTERESANTE OFRECER UNA INFORMACIÓN A TODOS LOS GRUPOS DE INTERÉS, NO SOLO A LAS PERSONAS O INSTITUCIONES QUE HAGAN APORTACIONES FINALISTAS.

60	La organización pone a disposición pública su política de inversiones financieras . Dar a conocer el compromiso con nuestros donantes de garantizar el mínimo riesgo de nuestras inversiones	
76	Verificar que la organización cuente con una política de inversión financiera formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno cuya normativa de referencia incluye, como mínimo, las previsiones de Código de Conducta de Entidades No Lucrativas para inversiones temporales establecido por la CNMV en su Acuerdo de 20/11/2003 y marca unos criterios para minimizar el riesgo y que se comprometa con los donantes a garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo	OK (1)
11	Nombrar las ayudas financieras significativas recibidas de las Administraciones Públicas	OK (1)
10	Nombrar las fuentes de financiación clasificadas por categorías y los donantes más importantes , así como el valor monetario de sus contribuciones	
78	Verificar que ningún financiador aporte a la organización más del 50% de sus ingresos totales del ejercicio. Asegurándose la diversificación de fondos en aras de la independencia y sostenibilidad de la organización	OK (1)
77	Verificar que la organización disponga de un documento institucional que marque criterios de trazabilidad de los fondos finalistas que recibe y que se salvaguarde la voluntad de los donantes	NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.
56	Verificar que las cuentas anuales de la organización sean accesibles al público en general y que se dé a conocer el estado de las cuentas anuales de la organización	OK (1)
57	Verificar si se publican las cuentas anuales de la entidad.	OK (1)

24	Conocer el grado de atención a los usuarios que hayan solicitado el servicio, y el grado de atención respecto del número de usuarios posibles.	NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.
23	Conocer la eficacia de los programas a través de la tasa de ocupación.	NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.
31	Medir el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos en los diferentes programas de un año con respecto al anterior.	OK (1)
32	Medir los logros y mejoras de calidad de vida de los usuarios como es su integración laboral, mejoras en su empleabilidad, condiciones de salud, obtención de vivienda, títulos de formación profesional, recuperación del maltrato y la violencia, rehabilitación de adicciones o terapias aplicadas, recuperación de personas sin hogar, etc.	OK (1)
21	Verificar el grado de cumplimiento de los objetivos proyectados.	OK (1)
22	Verificar la cobertura de la demanda . Desglosando dicha cobertura en función de los Proyectos o Programas	OK (1)
33	Medir la proporción de gastos dedicados a sensibilizar a la población y contribuir a generar cambios sociales.	NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.
26	Verificar el grado de eficiencia asignativa de los ingresos totales respecto de las actividades propias de la entidad.	OK (1)
25	Verificar el grado de eficiencia de la actividad total de la entidad.	OK (1)
27	Verificar el grado de eficiencia de una actividad o del total de la entidad .	OK (1)

66 Verificar que en el proceso de definición/revisión de **la Misión, Visión, Valores vigentes se consideren los puntos de los códigos de conducta** adoptados por la entidad como elemento de referencia y que se sea coherente con el compromiso adquirido.

52 Verificar que los **códigos de conducta** (propios o suscritos) **son accesibles y están a disposición pública** y que se dé a conocer los principios éticos y de conducta de la organización

63 Verificar que la **Misión se revise al menos cada 10 años** y los términos de referencia de revisión de la Misión vigente contemplen la **participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización:** órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y que se defina el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo

44 Verificar que la **Misión sea accesible y esté a disposición pública** y que se dé a conocer la razón de ser de la organización

51 Verificar que los fines y valores éticos **son accesibles y están en disposición pública** los fines y valores éticos de la entidad con suficiente detalle.

50 Verificar que **los Valores de la organización sean accesibles** y estén a disposición pública y que se dé a conocer la identidad de la organización

65 Verificar que **los Valores se revisen al menos cada 10 años** y los términos de referencia de revisión de los Valores vigentes contemplan la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Clarificar los principios y referencias éticas que orientan a la organización

SE PODRÍAN AUNAR Y CREAR UN INDICADOR QUE VERIFIQUE QUE LOS CÓDIGOS DE CONDUCTA SEAN ACCESIBLES Y QUE EN LA MISIÓN, VISIÓN Y VALORES SE CONSIDEREN DICHOS CÓDIGOS, DE ESA MANERA SE PRESUPONE QUE LA MISIÓN, VALORES, VISIÓN Y PLANIFICACIÓN SON ACCESIBLES Y REVISABLES. (1)

<p>49</p>	<p>Verificar que exista una formulación de la Visión de la organización aprobada por el órgano de gobierno y clarificar la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla</p>	
<p>64</p>	<p>Verificar que la Visión se revise cada vez que se actualice el plan estratégico, que los términos de referencia de revisión de la Visión vigente contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y que se clarifique la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir, adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla</p>	
<p>48</p>	<p>Verificar que la Visión sea accesible y esté a disposición pública y que se dé a conocer la visión de la organización</p>	
<p>61</p>	<p>Medir si más del 40% de los miembros del órgano de gobierno reciben contraprestación económica por otros cargos que puedan ocupar en la organización y evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los intereses de la organización</p>	
<p>43</p>	<p>Medir si más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución (partido político, sindicato, grupo empresarial, congregación religiosa o administración pública) y/o su pertenencia a la misma es reconocida públicamente, se hace pública dicha vinculación (sin detallar los datos personales). En caso de que la organización mantenga vinculaciones con otras instituciones, darlas a conocer</p>	<p>OK (1)</p>
<p>30</p>	<p>Verificar la proporción de miembros del órgano de gobierno que reciben remuneración.</p>	

62	Verificar que ningún miembro del órgano de gobierno tenga asignación vitalicia , teniendo en cuenta que los miembros con cargos honoríficos no se consideran a estos efectos parte del órgano de gobierno y garantizar el compromiso, dedicación y motivación de los miembros del órgano de gobierno	
46	Verificar que la Planificación Estratégica sea accesible internamente y que se dé a conocer los objetivos que la organización se propone cumplir	OK (1)
45	Verificar que la Planificación Estratégica , como mínimo sus líneas generales, sean accesibles externamente	OK (1)
70	Verificar que el órgano de gobierno realice ejercicios de seguimiento y evaluación de la planificación estratégica y que se asegure que se vela por el cumplimiento de la Planificación Estratégica y se realizan los ajustes necesarios	VERIFICAR QUE EL ÓRGANO DE GOBIERNO REALICE EJERCICIOS DE SEGUIMIENTO Y EVALUACIÓN DE LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y DE LOS PROGRAMAS OPERATIVOS VELANDO POR SU CUMPLIMIENTO Y HACIENDO LOS AJUSTES NECESARIOS (1)
71	Verificar que el órgano de gobierno realice ejercicios de seguimiento y evaluación de las programaciones operativas y que se asegure que se vela por el cumplimiento de la planificación operativa y se realizan los ajustes necesarios	
68	Verificar que la planificación estratégica incluya de forma explícita referencias a la misión, visión y valores de la organización y a los códigos de conducta adoptados y que se asegure que la planificación estratégica de la organización es coherente con su misión, visión y valores y con el código de conducta	OK (1)
47	Verificar que se dispone de una planificación estratégica plurianual aprobada por el órgano de gobierno y que el trabajo de la organización responde a una reflexión y decisión para ordenar los medios a los fines institucionales, asegurando que la organización trabaja con objetivos marcados a medio/ largo plazo.	

67	Verificar que los términos de referencia de elaboración de la planificación estratégica contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y que asegure que la planificación se defina de forma participativa	
69	Verificar que la planificación estratégica incluya una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan y que se asegure la viabilidad económica de la planificación estratégica	OK (1)
42	Medir el número de trabajadores discapacitados por tipo de contrato en función de la estabilidad.	OK (1)
80	Verificar que la organización disponga de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios un compromiso en el que se especifique el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación y que la relación entre la organización y los voluntarios/as esté formalizada, constanding expresamente los derechos y deberes de cada parte y el compromiso recíproco asumido.	OK (1)
12	Dar a conocer la existencia de programas de gestión de habilidades y de formación continúa que fomenten la empleabilidad de los trabajadores/voluntarios y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.	OK (1)
79	Verificar que la organización impulse la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo desarrollando y mejorando las habilidades y competencias del personal de la organización	

13	Promedio de horas de formación al año en función del Personal Asalariado; Personal con contrato de servicios; Personal voluntario.	OK (1)
39	Conocer el grado de absentismo laboral	OK (1)
20	Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario.	OK (1)
38	Medir el número de trabajadores por tipo de contrato en función de la disponibilidad (indefinidos o temporales). Y en su caso, se podrían desglosar por zonas geográficas.	NO. ES UNA INFORMACIÓN INTERESANTE, PERO NO ES DE VITAL IMPORTANCIA.

ANEXO 15

FASE II: ELIMINACIÓN DE DUPLICIDADES Y ELECCIÓN DE INDICADORES EN BASE A LAS NECESIDADES DE INFORMACIÓN TRANSPARENTE POR PARTE DE LOS GRUPOS DE INTERÉS. III CRIBA

Código Id	Finalidad
1	Dar a conocer la opinión del auditor externo respecto de las cuentas anuales de la entidad o de otros documentos que se presenten a su verificación.
2	Dar a conocer la opinión, cuando sea pública, del supervisor o comité de auditoría respecto de la documentación examinada de la entidad.
3	Verificar que existan canales claros y accesibles a través de los cuales los grupos de interés puedan solicitar información sobre la organización y/o formar parte en los procesos de diseño, implementación, control y evaluación de las políticas y programas que se desarrollen. Y que la Misión, Visión, Valores, Planificación Estratégica y Códigos de Conducta sean accesibles interna y externamente. A través de dichos canales se debe favorecer y facilitar el feedback entre la organización y los grupos de interés.
4	Número de quejas/reclamaciones debidamente fundamentadas en función de los grupos de interés (haciendo especial hincapié en los beneficiarios, trabajadores y voluntarios) y/o de un tema determinado que hayan sido puestas en conocimiento de la organización a través de mecanismos formales, con el objetivo de determinar medidas correctivas que ayuden a corregir dichos fallos.
5	Dar a conocer las medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción
6	Porcentaje y número total de sistemas que prevengan la corrupción adoptados por la organización analizadas con respecto al total de sistemas que prevengan los riesgos relacionados con la corrupción y con el riesgo país
7	Valor monetario de las sanciones y multas significativas y del número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.
8	En base a la continuidad a corto plazo de la entidad evaluar la viabilidad de la entidad en el ejercicio siguiente, en ausencia de ingresos para atender los gastos de las actividades propias con el resultado del ejercicio actual y el traspaso de subvenciones aplicables al ejercicio

9	Informar del peso económico que proporciona la base social en función de dos grandes colectivos que la conforman; aportantes de financiación y servicios sin contraprestación: socios, voluntarios, donantes públicos y privados (asegurándose la diversificación de fondos en aras de la independencia y la sostenibilidad de la organización); y receptores de prestaciones y servicios: usuarios y beneficiarios, sobre el total de ingresos.
10	Conocer la capacidad de la organización para hacer frente a su pasivo corriente con su realizable cierto y efectivo y equivalentes. Es un indicador vital para estimar la continuidad de la entidad.
11	Conocer el peso de los fondos propios dentro del patrimonio, entendiendo éstos como la base patrimonial permanente de la entidad.
12	Medir la diversificación de los ingresos (incluidos los ingresos no condicionados para obtener la capacidad de maniobra) en base a la Cuenta de PyG
13	Medir la composición de los gastos en base a la Cuenta de PyG
14	Verificar que el órgano de gobierno lleve a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo mensualmente y que se asegure que el órgano de gobierno conoce el funcionamiento de la organización y el uso de los recursos (en efectivo y/o en especies) para los fines previstos salvaguardando la voluntad de los donantes y comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para mejorar la actuación organizacional y favorecer la capacidad de reacción
15	Verificar que existe una liquidación del presupuesto anual ejecutada, revisada y aprobada por el Comité de Auditoría (o en su defecto el órgano de gobierno) de acuerdo con la Misión de la organización. Y que se asegure que se conoce el funcionamiento de la organización, comparando los hechos y cifras reales con las proyectadas para corregir o mejorar la actuación organizacional
16	Conocer la tasa del coste de captación de los recursos no remunerados (excepto subvenciones públicas)
17	Verificar que las cuentas anuales de la organización sean accesibles al público en general y que se dé a conocer el estado de las cuentas anuales de la organización
18	Verificar que la política de inversión financiera con la que cuenta la organización esté puesta a disposición pública formulada por escrito y aprobada por el órgano de gobierno donde se marquen unos criterios para minimizar el riesgo y exista un compromiso con los donantes para garantizar el máximo rendimiento de sus aportaciones sin que ello implique un riesgo
19	Verificar la cobertura de la demanda. Desglosando dicha cobertura en función de los Proyectos o Programas

20	Medir el incremento o disminución en el número de usuarios atendidos en los diferentes programas de un año con respecto al anterior. Y los logros y mejoras de la calidad de vida de los usuarios.
21	Verificar el grado de eficiencia técnica de la actividad total de la entidad.
22	Verificar el grado de eficiencia asignativa de los ingresos totales respecto de las actividades propias de la entidad.
23	Verificar el grado de eficiencia global de una actividad o del total de la entidad.
24	Verificar que se revise: la Misión al menos cada 5 años; la Visión cada vez que se actualice el plan estratégico; los Valores al menos cada 5 años; el proceso de Planificación Estratégica al menos cada 2 años; y los Códigos de Conducta al menos cada año. Que en el proceso de revisión/definición de la Misión, Visión y Valores se consideren los puntos de los Códigos de Conducta adoptados por la entidad. Que los términos de referencia de revisión de la Misión, Visión, Valores, Planificación Estratégica y Códigos de Conducta vigentes contemplen la participación en el proceso de una representación de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado. Y que: se defina el sentido, enfoque y la razón de ser de la organización en el largo plazo; se clarifique la declaración de futuro de la organización y su forma de contribuir al mundo que desea construir adecuando el trabajo a la realidad en la que se desarrolla; se clarifiquen los principios y referencias éticas que orientan a la organización; se asegure que la planificación se defina de forma participativa y que disponga de un documento que refleja las políticas, sistemas o procedimientos de seguimiento y evaluación de los proyectos y programas de la/s actividad/es de la organización; y se definan las líneas éticas que orientan su relación con los grupos de interés, su cultura corporativa y la toma de decisiones.
25	Medir la proporción de miembros del órgano de gobierno que reciben remuneración, verificando si: más del 40% de los miembros del órgano de gobierno reciben contraprestación económica por otros cargos que puedan ocupar en la organización, con el objetivo de evitar que los intereses personales o privados del órgano de gobierno afecten a los intereses de la organización; más del 40% de miembros del órgano de gobierno ostentan cargos en una misma institución (partido político, sindicato, grupo empresarial, congregación religiosa o administración pública) y/o su pertenencia a la misma es reconocida públicamente (sin detallar los datos personales), con el objetivo de proteger la independencia en la toma de decisiones; ningún miembro del órgano de gobierno tenga asignación vitalicia, teniendo en cuenta que los miembros con cargos honoríficos no se consideran a estos efectos parte del órgano de gobierno y garantizar el compromiso, dedicación y motivación de los miembros del órgano de gobierno.
26	Verificar que la planificación estratégica incluya una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan y que se asegure la viabilidad económica de la planificación estratégica

27	Verificar que la organización disponga de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios un compromiso en el que se especifique el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación y que la relación entre la organización y los voluntarios/as esté formalizada, constando expresamente los derechos y deberes de cada parte y el compromiso recíproco asumido.
28	Verificar que la organización impulse la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo desarrollando y mejorando las habilidades y competencias del personal de la organización dando a conocer la existencia de programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores/voluntarios y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.
29	Promedio de horas de formación al año en función del Personal Asalariado; Personal con contrato de servicios; Personal voluntario.
30	Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario.

NORMATIVA LEGAL

NORMATIVA LEGAL

Código de Derecho Canónico

Constitución de 1845

Constitución de Cádiz de 1812

Constitución Española de 1978

Declaración de los Derechos del Hombre de 1789.

Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948

Decreto 101/2007, de 19 junio 2007. Aprueba el Reglamento del Registro de Fundaciones del País Vasco.

Decreto 1740/2003, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública

Decreto 404/1994, de 18 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Protectorado y Registro de Fundaciones del País Vasco.

Decreto 424/2013, de 7 de octubre, sobre la declaración de interés social de las entidades sin ánimo de lucro de servicios sociales.

Estatuto de la Fundación Europea

Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

Ley 10/1990, de 15 de octubre, del Deporte

Ley 12/1994, de 17 de junio, de Fundaciones del País Vasco.

Ley 12/2008, de 5 de diciembre, de Servicios Sociales

Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Ley 24/1988, de 28 de julio

Ley 17/1998, de 25 de junio, del voluntariado de Euskadi

Ley 19/1977, de 1 de abril, sobre regulación del derecho de asociación sindical

Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.

Ley 191/1964, de 24 de diciembre, de Asociaciones

Ley 2/1974, de 13 de febrero, sobre Colegios Profesionales

Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores

Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas

Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Ley 3/1993, de 22 de marzo, Básica de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación

Ley 30/1994 de 24 de noviembre, de Fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general

Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los Seguros Privados

Ley 31/1985, de 2 de agosto de regulación de las normas básicas sobre órganos rectores de las Cajas de Ahorro

Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal

Ley 4/1997, de 24 de marzo, de Sociedades Laborales

Ley 44/2006, de 29 de diciembre, de mejora de la protección de los consumidores y usuarios

Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones

Ley 6/1996, de 15 de enero, del Voluntariado.

Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y de orden social

Ley 7/2007, de 22 de junio, de asociaciones de Euskadi.

Ley de 20 de junio de 1849, General de Beneficencia

Ley de 20 de junio de 1849, General de Beneficencia

Ley de 30 de Junio de 1887, sobre el ejercicio del derecho de asociación

Ley de Beneficencia de 6 de febrero de 1822

Ley de Enjuiciamiento Criminal

Ley de Fundaciones de 1994

Ley de Sociedades Anónimas aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, para su adaptación a la normativa comunitaria

Ley del Parlamento Vasco 3/1988, de 12 de febrero, de Asociaciones

Ley General de Beneficencia de 20 de junio de 1849

Ley General de Beneficencia, de 20 de junio de 1849

Ley General de Educación de 4 de agosto de 1970

Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación.

Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal

Ley Orgánica 11/1985, de 2 de agosto, de Libertad Sindical

Ley Orgánica 6/2002, de 27 de junio, de Partidos Políticos

Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa

Ley Sarbanes-Oxley

Norma Foral de Álava 16/2004, de 12 de julio de 2004, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo.

Norma Foral de Guipúzcoa 3/2004, de 7 de abril de 2004, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Norma Foral de Vizcaya 1/2004, de 24 de febrero de 2004, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Orden de 21 de noviembre de 2002, sobre delegación de facultades en materia de asociaciones

Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Real Decreto 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de fundaciones de competencia estatal

Real Decreto 1449/2000, de 28 de julio, sobre competencia en materia de asociaciones

Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de plan de actuación de las entidades sin fines lucrativos.

Real Decreto 1497/2003, de 28 de noviembre, que aprueba el Reglamento del Registro Nacional de Asociaciones y sus relaciones con los restantes registros de asociaciones

Real Decreto 1611/2007, de 7 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro de fundaciones de competencia estatal

Real Decreto 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública

Real Decreto 180/2003, de 14 de febrero. Por el que se modifica el Real Decreto 1636/1090, de 20 de diciembre, por el que aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas

Real Decreto 1804/2008, de 3 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, así como la modificación

Real Decreto 2219/1996, de 11 de octubre, por el que se modifica las Normas de Ordenación de Cruz Roja Española establecidas por Real Decreto 415/1996, de 1 de marzo

Real Decreto 394/2011, de 18 de marzo, por el que se modifica el Real Decreto 358/1991, de 15 de marzo, por el que se reordena la Organización Nacional de Ciegos Españoles

Real Decreto de 24 de julio de 1889, texto de la edición del Código Civil

Resolución del Parlamento Europeo, de 19 de febrero de 2009, sobre economía social

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

- ACKOFF, R. L. (1974). *Redesigning the future*. New York, 29.
- ADAIR, A. (1999). Code of conduct for NGOs: A necessary reform. *Report for the Institute of Economic Affairs*.
- AECA. (2001). *La contabilidad de gestión en las entidades sin fines de lucro* (Ortega Ediciones Gráficas ed.). Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.
- AECA. (2012a). Nuevo marco contable para las entidades sin fines lucrativos. *XV Encuentro AECA*, 41.
- _____ (2012b). Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos. Documento nº 3. Comisión de Entidades Sin Fines Lucrativos.
- ALBI, E., CONTRERAS, C., GONZALEZ-PARAMO, J. M., & ZUBIRI, I. (1994). *Teoría de la Hacienda Pública*. Ariel. Barcelona.
- ÁLVAREZ, J. L. (2005). La Transparencia como vector interdisciplinar de democracia, eficiencia económica y equidad social. *Encuentros multidisciplinares*, 7 (19), 71-76.
- _____ (2010). Corrupción a nivel nacional e internacional: La transparencia como antídoto. *Implicaciones de la economía sumergida en España*, 149-172.
- ÁLVAREZ-ETXEBERRIA, I. (2009). Las memorias de sostenibilidad: un instrumento para la gestión de la sostenibilidad. *Revista española de financiación y contabilidad*, 38 (144), 677-697.
- ANHEIER, H. (1990). "Institutional Choice and Organizational Behavior in The Third Sector". En Seibel, W. & Anheier, H. (Ed.) (1990): *The Third Sector: Comparative Studies of Nonprofit Organizations*, W. de Gruyter, Berlin, pp. 47-53.
- _____ (2002). *Philanthropic Foundations*, New York, Ed. Russell Sage Foundation.
- ANHEIER, H. K & BEN-NER, A. (2003). *The study of the Nonprofit enterprise*, Kluwer Academic/Plenum Publishers, New York.

- ANHEIER, H. K. & KENDALL, J. (2001). *The Nonprofit Sector at the crossroad: A comparative policy analysis*, Routledge, Lodon.
- ANHEIER, H. K. & LIST, R. (2000). *Cross-border Philanthropy*, CAF, London School of Economics.
- ANHEIER, H. & SEIBEL, W. (1990). *The Third Sector: Comparative Studies of Nonprofit Organizations*, Ed. W. de Gruyter, Berlin.
- ANHEIER, H. K. & TOEPLER, S. (Eds.) (1999). *Private Funds, Public Purpose: Philanthropic Foundations of the Nonprofit Sector*, New York, Kluwer Academic / Plenum.
- ANHEIER, H. K. & WILDER, D. (Eds.) (2004): *Innovations in Strategic Philanthropy*, Gutersloh:International Network for Strategic Phylantropy, Bertelsmann Foundation.
- ANTHONY, R. N. & YOUNG, D. W. (1988). *Management control in nonprofit organizations* (Vol. 4). Homewood, IL: Irwin.
- ARANGUREN-GONZALO, L. A. (1998). Reinventar la solidaridad: Voluntariado y educación.
- ARCHAMBAULT, É. (1986). *L'économie sociale est-elle associée aux grandes fonctions économiques des pouvoirs publics?*. RECMA (18) París.
- ARGANDOÑA, A. (1998). The stakeholder theory and the common good. *Journal of Business Ethics*, 17 (9-10), 1093-1102.
- _____ (2007). *Ethical management sistems for not for profit organizations*. Madrid: IESE-Bussiness School University of Navarra.
- ARGOTE, L. & CISNEROS DEL PRADO, P. (coord.). (2008). *Guía del régimen fiscal de Entidades sin Fines Lucrativos y de los incentivos fiscales del mecenazgo*. Madrid: Fundación Luís Vives.
- ARROW, K. (1974). Gifts and Exchanges, *Philosophy and Public Affairs*, 3, 343-362.
- AVINA, J. (1993). The evolutionary life cycles of non-governmental development organizations. *Public Administration and Development*, 13(5), 453-474.
- AZUA, P. (1992). Informe sobre asociaciones de objeto social en España. In *Organizaciones voluntarias en España* (pp. 113-170). Hacer editorial.

- AZNAR, H. (2005). *Comunicación responsable: La autorregulación de los medios* Editorial Ariel.
- BALAS-LARA, M. (2008). El reto de la comunicación en el tercer sector no lucrativo. *Revista Española Del Tercer Sector*, (8), 17-38.
- BALAS-LARA, M. (2011). *La gestión de la comunicación en el tercer sector: Análisis de la imagen percibida de las organizaciones del tercer sector*.
- BALDET, T. (1990) Institutional Choice and Nonprofit Sector. En Seibel, W.y Anheier, H. (eds) *The Third Sector. Comparatives Studies of Nonprofit Organizations*. Berlín: Ed. Walter de Gruyter.
- BAREA, J. (1990). Concepto y agentes de la Economía Social, *CIRIEC-España*, 8, 109 117 Valencia.
- _____ (2000). El marco conceptual de las instituciones sin fines de lucro. *Economistas*, 18(83), 30-34.
- BAREA, J. & MONZÓN, J. L. (1992). *Libro blanco de la Economía Social en España*, Ed. Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Madrid.
- BAMARD, C. I. (1938). *The functions of the executive*. Cambridge, Mass.
- BASTOS, R. V. G. & DE SOUZA, F. G. (2009). Transparencia y rendición de cuentas en el tercer sector: Un estudio empírico de las entidades no lucrativas de España desde el enfoque de la contabilidad financiera.
- BEBBINGTON, J., LARRINAGA, C., & MONEVA, J. M. (2008). Corporate social reporting and reputation risk management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(3), 337-361.
- BEITIA, P. (2009). Reto de futuro para las ONL ¿Qué aspectos debe añadir la transparencia y buen gobierno respecto a la implantación de sistemas de gestión de calidad?.
- BELLOSTAS, A. J., & BRIONES, J. (2014). Identidad de las entidades sin fines lucrativos. *AECA: Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*, (105), 48-50.

- BELLOSTAS, A. J., MARCUELLO, C., MARCUELLO, C. & MONEVA, J. M. (2002). *Mimbres de un país: Sociedad civil y sector no lucrativo en aragón* (1ª ed.) Universidad de Zaragoza, Prensas Universitarias de Zaragoza.
- BENAVIDES-DELGADO, J. (2001). *Director de comunicación*. Madrid.
- BEN-NER, A. (1986). Nonprofit organizations: Why do they exist in market economies. *The economics of nonprofit institutions: Studies in structure and policy*, 94-113.
- BEN-NER, A & GUI, B (Ed.) (1993). *The Nonprofit Sector in the Mixed Economy*, Ann Arbor, MI: University of Michigan Press.
- BEN-NER, A., & VAN HOOMISSEN, T. (1991). Nonprofit organizations in the mixed economy. *Annals of public and cooperative economics*, 62(4), 519-550.
- BEN-NER, A. & HOOMISSEN, T. (1992). An Empirical Investigation Of The Joint Determination Of The Size Of The For-Profit, Nonprofit And Government Sectors. *Annals of Public and Cooperative Economics*, 63(3), 391-415.
- BERGER, P. L. & NEUHAUS, R. J. (1977). *To empower people: The role of mediating structures in public policy* (pp. 7-36). Washington, DC: American Enterprise Institute for Public Policy Research.
- BERGER, P. & NEWHOUSE, R.J. (1977). *To Empower People: the Role of Mediating Structure in Public Policy*. *Institute for Public Policy Research*. The American Enterprise Institute. Washington D.C.
- BERLE, A. A. (1931). Corporate powers as powers in trust. *Harvard Law Review*, 1049-1074.
- BERNSTEIN, D., & DURÁN-PICH, A. (1986). *La imagen de la empresa y la realidad: Crítica de las comunicaciones corporativas* (1st ed.) Plaza & Janés.
- BEVERIDGE G. (1948). *Voluntary action; a report on methods of social advance*. The National Deposit Friendly Society. London.
- BONBRIGHT, D. (2007). El rostro cambiante de la rendición de cuentas de las ONG. Paper presented at the *Conferencia Magistral Presentada En El Seminario Internacional Pregonar*

- Con El Ejemplo. Sociedad Civil y Rendición De Cuentas. Fundación Kellogg/Instituto De Comunicación y Desarrollo, Montevideo, 16.*
- BRENTON, M. (1985). *The Voluntary Sector in British Social Services*, Ed. Longman, London.
- BROWN, L. D. (2008). *Creating credibility: Legitimacy and accountability for transnational civil society* Kumarian Pr.
- BROWN, L. D. & KALEGAONKAR, A. (2002). Support organizations and the evolution of the NGO sector. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 31(2), 231-258.
- BROWN, L. D. & MOORE, M. H. (2001). Accountability, strategy, and international nongovernmental organizations. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 30(3), 569-587.
- BURRELL, G. & MORGAN, G. (1979). *Sociological paradigms and organisational analysis*. London: Heineman Educational Books.
- CABA, M., GÁLVEZ, M. D. M. & LOPEZ, M. (2009). La transparencia de las ONG: rendición de cuentas obligatoria versus voluntaria a través de la Web. (54), 117-143.
- _____ (2011). Una oportunidad de mayor legitimidad de las ONG a través de la transparencia on-line: Experiencia de las ONG españolas y mexicanas. (an opportunity for greater legitimacy of NGOs through the online transparency: Experience of spanish and mexican NGOs). *Contaduría y Administración*, (234), 55-77. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/901297323?accountid=17248>
- CABALLERO, G. (2006). Análisis de los stakeholders: Una reflexión sobre el poder de influencia en la organización. *ICADE. Revista de Las Facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales*, (68), 101-122.
- CABEZAS, H. R. (1994). Análisis de los costes de formación del personal. *Revista española de financiación y contabilidad*, (81), 969-982.
- CABRA DE LUNA, M.A. (1993). *El Sector No Lucrativo en España*, Ed. Fundación ONCE, Escuela libre de Empresa, Madrid.

- _____ (1999). El tercer sector y las fundaciones de España hacia el nuevo milenio. Enfoque económico, sociológico y jurídico. *Teoría y Realidad Constitucional*, (3), 383-394.
- CABRA DE LUNA, M.A. & LORENZO-GARCÍA, R. (2005). El tercer sector en España: Ámbito, tamaño y perspectivas. *Revista Española Del Tercer Sector*, (1), 95-134.
- CAF (1993). *Individual Giving and Volunteering in Britain: Who Gives What and Why?*, Tonbridge, CAF (Charities Aid Foundation).
- CAMPBELL, A. (1997). Stakeholders: the case in favour. *Long Range Planning*,30(3), 446-449.
- _____ (2009). Giving up the single life: Leadership motivations for interorganizational restructuring in nonprofit organizations. *Administration in Social Work*, 33(4), 368-386.
- CARRASCO, F., CORREA-RUIZ, C., & LARRINAGA, C. (1999). Información y gestión medioambiental: una reflexión sobre los factores de motivación, proceso de desarrollo de informes e influencia de los stakeholders en las empresas del sector eléctrico.
- CAROLL, A. (1989). *Business and Society-Ethics and Stakeholders Management*. 2. ed. *South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio*.
- _____ (1994). Social Issues in Management Research Experts' Views, Analysis, and Commentary. *Business & Society*, 33(1), 5-29.
- CASADO, D. (1989). *Coordinación de la acción voluntaria*.
- _____ (1991). *Organizaciones voluntarias en Europa*, Ed. Acebo, Madrid.
- _____ (2000). Organizaciones voluntarias de objeto social en España. *Economistas*, 18 (83), 46-61.
- CASADO, D. & FANTOVA, F. (2007). *Perfeccionamiento de los servicios sociales en España: Informe con ocasión de la ley sobre autonomía y dependencia*.
- CAVANNA, J. M. (1998). El tercer sector: una categoría residual. *Revista cooperación internacional= International cooperation*, 1(1), 103-112.

- CERNUDA, P. & MENDILUCE, J. M. (2002). *Solidaridad: No es humanitario todo lo que reluce* (1st ed.) Madrid : Europa Press, 2002.
- CHARREAUX, G. (1997). *Vers une théorie du gouvernement des entreprises*. París.
- CHAVES, R. (1999). La Economía Social como enfoque metodológico, como objeto de estudio y como disciplina científica, *CIRIEC-España*, 33, 115-140.
- CHAVES, R. & MONZÓN, J. L. (2001). Les groupes d'Économie Sociale: Dynamiques et trajectoires. *Les holdings coopératives: évolution ou transformation définitive*.
- CHAVES, R., MONZON, J. L. & SAJARDO, A. (2003). *La investigación universitaria en economía social en España*, Ed. CIRIEC-España, Valencia.
- CHISOLM, L. B. (1995). Accountability of nonprofit organizations and those who control them: The legal framework. *Nonprofit Management and Leadership*, 6(2), 141-156.
- CHURCHMAN, C. (1968). *The Systems Approach*. Delta: New York.
- CIS. CENTRO DE INVESTIGACIONES SOCIOLOGICAS. (2006). Barómetro sobre Ciudadanía y Participación. Enero de 2006. CIS.
- _____ (2007). Barómetro sobre Calidad de la Democracia. Mayo de 2007. CIS.
- _____ (2009a). Barómetro sobre Calidad de la Democracia. Marzo de 2009. CIS.
- _____ (2009b). Sondeo sobre la Juventud. Noviembre de 2009. CIS.
- _____ (2011). Barómetro sobre Cultura, Política y jóvenes. Noviembre de 2011. CIS.
- CLARKSON, M. E. (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. *Academy of management review*, 20 (1), 92-117.
- CLOWN, K. & CARTER, E. (1999). Advertising by non-profit organizations. Paper presented at the *Proceedings of the Academy of Marketing Studies*, 4 (2)
- CNMV. (2013). Código unificado de buen gobierno de las sociedades cotizadas. informe del grupo especial de trabajo sobre el buen gobierno de las sociedades cotizadas. *CNMV, Madrid*.

- CONGDE, Coordinadora de ONG para el Desarrollo-España. (2007). *La transparencia y rendición de cuentas de las ONGD: Situación actual y retos*. Madrid: CONGDE.
- CONNOLLY, C. & DHANANI, A. (2009). Narrative reporting by UK charities.
- CONNOLLY, C., HYNDMAN, N. & LAPSLEY, I. (2004). Performance reporting by UK charities: Approaches, difficulties and current practice. *Accounting and Business Research*, 34(3), 267. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/38016235?accountid=17248>
- COORDINADORA DE ONGD ESPAÑA (2010). Así nos ven. *¿Qué sabemos y cómo valoramos a las ONGD?*. CONGDE. Madrid
- CORDERY, C. J. & BASKERVILLE, R. F. (2007). Charity financial reporting regulation: A comparative study of the UK and new zealand. *Accounting History*, 12(1), 7.
- CORNWALL, A., LUCAS, H. & PASTEUR, K. (2000). Introduction: Accountability through participation: Developing workable partnership models in the health sector. *IDS Bulletin*, 31(1), 1-13.
- CORREA-RUIZ, C., & MONEVA, J. M. (2011). Special issue on" social responsibility accounting and reporting in times of 'sustainability Downturn/crisis. *Revista de Contabilidad*, 14, 187-211.
- CUETO, T. G. (2003). *Comentarios a la Ley de fundaciones: Ley 50/2002, de 26 de diciembre*. Editorial Aranzadi.
- CUTT, J. & MURRAY, V. (2000). *Accountability and effectiveness evaluation in non-profit organizations*. New York: Routledge.
- DE LA RODA, P. (2008). El tercer sector: Análisis de su salud, misión, y significación desde la fundación lealtad. *Revista Radio y Educación: Personas Adultas y Nuevas Tecnologías*, (61), 81-101.
- DE LA TORRE, I. (2007). Imagen pública del tercer sector en España. *CIRIEC-España, Revista De Economía Pública, Social y Cooperativa*, (057), 33-63.

- DELGADO, J. L. G. (2009). *Las cuentas de la economía social: magnitudes y financiación del tercer sector en España 2005*. Thomson Reuters.
- DELGADO, J. L. G., JIMÉNEZ, J. C., SÁEZ, F. J., REMIS, E. V. & FUNDACIÓN ONCE. (2004). *Las cuentas de la economía social: El tercer sector en España* Fundación ONCE.
- DEFOURNY, J (1990). L'émergence du secteur d'économie sociale en Wallonie. *Cooperatives et Développement*, (23)1, 151-175.
- _____ (1993). Vers une économie politique des associations, *Working Paper of CIRIEC*. (1), Liège, Belgique.
- DESROCHE, E (1983). *Pour un traité d'économie sociale*, CIEM, Paris.
- DEUTSCH, K. W. (1963). The nerves of government. *Models of Political Communication and Control (New York, 1963)*, 50.
- DI MAGGIO, P. & POWELL, W.W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48, 147-160.
- DILNOT, C. (2007). A thousand years of effort... who uses charity accounts in England and Wales, and what do they use them for? Paper presented at the *Financial Reporting and Business Communication Conference*, Cardiff.
- DILL, W. R. (1975). Public participation in corporate planning—strategic management in a Kibitzer's world. *Long Range Planning*, 8(1), 57-63.
- DOBSON, J. & WHITE, J. (1995). Toward the feminine firm: An extension to Thomas White. *Business Ethics Quarterly*, 463-478.
- DODD, E. M. (1932). For whom are corporate managers trustees?. *Harvard Law Review*, 1145-1163.
- DONALDSON, T. (1982). *Corporations and morality*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- DONALDSON, T. & DUNFEE, T. W. (1999). *Ties that bind: A social contracts approach to business ethics*. Harvard Business Press.

- DONALDSON, T. & PRESTON, L. E. (1995). The stakeholder theory of the corporation: Concepts, evidenc. *Academy of Management.the Academy of Management Review*, 20(1), 65-91.
- DONATI, P. P. (1997). La crisis del Estado Social y la emergencia del Tercer Sector: hacia una nueva configuración relacional. *Revista del Ministerio de Trabajo e Inmigración*, (5), 15-36.
- DOUGLAS, J. (1987). Political theories of nonprofit organization. *The nonprofit sector: A research handbook*, 43, 45.
- DRUCKER, P. (1992). Dirección de instituciones sin fines de lucro. Teoría y práctica. managing the non-profit organization. *Biblioteca De Ciencias Económicas.Serie: Dirección De Empresas (Argentina)*.
- DUFRENE, U. & WONG, A. (1996). Stakeholders versus stockholders and financial ethics: ethics to whom?. *Managerial Finance*, 22(4), 1-10.
- DURÁN, P. & FERNÁNDEZ, M. B. (2010). La comunicación en las organizaciones del Tercer Sector. *Revista Latina De Comunicación Social*, (65), 43.
- EASLEY, D. & O'HARA, M. (1986). Optimal nonprofit firms. *The economics of nonprofit institutions: Studies in structure and policy*, 85-93.
- EBRAHIM, A. (2003). Accountability in practice: Mechanisms for NGOs. *World Development*, 31(5), 813-829. doi:10.1016/S0305-750X(03)00014-7
- EDELMAN. (2010). *Edelman Trust Barometer 2010*. Global Results. Edelman. USA.
- _____. (2014). *Edelman Trust Barometer 2014*. Global Results. Edelman. USA.
- EDIS. (2012). ANUARIO DEL TERCER SECTOR DE ACCIÓN SOCIAL EN ESPAÑA 2012. *Tercer Sector*, 217. Fundación Luís Vives.
- EDWARDS, M. & HULME, D. (1995). *Non-governmental organisations: Performance and accountability beyond the magic bullet*. London: Earthscan/James & James.
- ESCOBAR, B., & GONZÁLEZ, J. M. (2005). Responsabilidad social corporativa:¿ compromiso u oportunismo?. *Revista de Contabilidad*, 8(16), 67-98.

- ESPLAI, F. (2003). El tercer sector visto desde dentro. *La Renovación De Las ONGs y Los Retos De La Exclusión Social*. Barcelona,
- ETZIONI, A. (2000). Toward a theory of public ritual. *Sociological Theory*, 18(1), 44-59.
- EVAN, W.M. & FREEMAN, R. E. (1988). *A stakeholder theory of the modern corporation: Kantian capitalism*. *Ethical Theory and Business*, 75-93.
- EVERS, A. & WINTERSBERGER, H. (1990). Shifts in the welfare mix: Their impact on work, social services, and welfare policies.
- FAJARDO, G. (1996). Marco jurídico del sector no lucrativo en España. *CIRIEC-España*, (20), 30-33.
- FALLA, F. G. (2001). *Comentarios a la Constitución*.
- FAMA, E. F., & JENSEN, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *Journal of Law and Economics*, 26 (2), 301.
- FASB (Financial Accounting Standards Board). (1996). *Statements of Financial Accounting Concepts*. Jhon Wiley & Sons inc. New York.
- FERNÁNDEZ, M., & LARRINAGA, C. (2007). Memorias de sostenibilidad: responsabilidad y transparencia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 51, 89-104.
- FONTAINE, N. (1986). Les associations sans but lucratif dans les Communautés Européenes. *Documents De Séance*, (Documento A 2-196/86)
- FOSTER, G. (1994). Fishing with the net for research data. *British Journal of Educational Technology*, 25(2), 91-97.
- FOTTLER, M. D. (1987). Health care organizational performance: Present and future research. *Journal of Management*, 13(2), 367-391.
- FOX, J. A., BROWN, L. D. & ROGALY, B. (1999). The struggle for accountability: The world bank, NGOs, and grassroots movements. *Journal of Development Studies*, 36(1), 169-171.

- FREEMAN, R. E. (1983). Strategic management: A stakeholder approach. *Advances in strategic management*, 1(1), 31-60.
- FRONDIZI, R. (1972). *Qué son los valores?: Introducción a la axiología*. México: Fondo de Cultura Económica.
- FROOMAN, J. (1999). Stakeholder influence strategies. *Academy of management review*, 24(2), 191-205.
- FRY, R. E. (1995). Accountability in organizational life: Problem or opportunity for nonprofits? *Nonprofit Management and Leadership*, 6(2), 181-195.
- FUENTES-PERDOMO, J. (2007). Las organizaciones no lucrativas: Necesidades de los usuarios de la información financiera. *Revista Española Del Tercer Sector*, (6), 91.
- FUNDACIÓN LEALTAD. (2010). Guía de la transparencia y las buenas prácticas de las ONG. Retrieved from <http://www.fundacionlealtad.org/web/jsp/publicaciones#>
- GABAS, F., MONEVA, J. M., BELLOSTAS, A. J., & JARNE, J. I. (1996). Análisis de la demanda de información financiera en la coyuntura actual. *Revista española de financiación y contabilidad*, (86), 103-137.
- GÁLVEZ, M. M., CABA, M. C. & LÓPEZ, M. (2009). La transparencia on-line de las ONG españolas. *Revista Española Del Tercer Sector*, (13), 63-88.
- GARCÍA-GUTIÉRREZ, C. (2002). *La empresa de participación: características que la definen: virtualidad y perspectivas en la sociedad de la información*. Red CIRIEC.
- GARCÍA-MARZÁ, D. (2004). *Ética empresarial: Del diálogo a la confianza* (1st ed.) Madrid : Editorial Trotta, S.A.
- GARCÍA ROCA, J. (1996). La inserción: horizonte de las políticas sociales. *Claves de Educación Social*, 2, 29-35.
- GARCÍA, T. F. & FERRER, J. G. (1999). *Crítica y futuro del estado del bienestar: reflexiones desde la izquierda*. Tirant lo Blanch.

- GARDNER, K. & LEWIS, D. (1996). *Anthropology, development and the post-modern challenge* Pluto Pr.
- GASSLER, R. S. (1990). Nonprofit and voluntary sector economics: a critical survey. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 19(2), 137-149.
- GASSÓ, J. (2001). Legitimidad y transparencia en las ONG. *La transparencia de la solidaridad* (1st ed., pp. 23-32) Comunidad de Madrid : Fundación Lealtad.
- GEREGORY-MANKIWI, N. (Ed.). (2007). *Monetary policy*. University of Chicago Press.
- GIL DEL CAMPO, M. (2003). Fiscalidad de fundaciones, asociaciones y del mecenazgo. CISS
- GIMÉNEZ, C. (2005). *Jornada de debate: El valor de la comunicación en el tercer sector de acción social*. Madrid: Plataforma de ONG de acción social.
- GONELLA, C., PILLING, A. & ZADEK, S. (1998). *Making values count contemporary experience in social and ethical accounting, auditing and reporting*. Londres: ACCA.
- GONZÁLEZ, M. & RÚA, E. (2007). Análisis de la eficiencia en la gestión de las fundaciones: Una propuesta metodológica. *CIRIEC-España. Revista De Economía Pública, Social y Cooperativa*, (57), 117-150.
- GONZÁLEZ, M. J. & CAÑADAS E. (2008). Los indicadores de gestión y el cuadro de mando en las entidades no lucrativas. *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (63).
- GOODPASTER, K. E. (1991). Business ethics and stakeholder analysis. *Business Ethics Quarterly*, 53-73.
- GRAY, R., BEBBINGTON, J., & COLLISON, D. (2006). NGOs, civil society and accountability: Making the people accountable to capital. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(3), 319-348.
- GRAY, R., OWEN, D. & ADAMS, C. (1996). *Accounting & accountability: Changes and challenges in corporate social and environmental reporting* Prentice Hall.

- GRAY, R., DEY, C., OWEN, D., EVANS, R., & ZADEK, S. (1997). Struggling with the praxis of social accounting: stakeholders, accountability, audits and procedures. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10(3), 325-364.
- GREENLEE, J., FISCHER, M., GORDON, T. & KEATING, E. (2007). An investigation of fraud in nonprofit organizations: Occurrences and deterrents. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 36(4), 676-694. doi:10.1177/0899764007300407
- GRI. GLOBAL REPORTING INITIATIVE. (2011). Sustainability Reporting Guidelines & NGO Sector Supplement. Version 3.0/NGOSS Final Version. GRI. UK.
- GRUBER, J. E. (1987). *Controlling bureaucracies: Dilemmas in democratic governance* Univ of California Pr.
- GRUNIG, J. E. & HUNT, T. (1984). *Managing public relations* (21-23). New York: Holt, Rinehart and Winston.
- GUI, B. (1991). The Economic Rationale for the Third Sector, *Annales de l'Economie Sociale et Coopérative*, (61), 550-572.
- HALAL, W. E. (2001). The collaborative enterprise. *Journal of Corporate Citizenship*, 2001 (2), 27-42.
- HANDY, C. (1996). *Gods of management: The changing work of organizations* Oxford University Press, USA.
- HANSMANN, H. (1980). The Role of Nonprofit enterprise. *The Yale Law Journal*, vol. 0, (5) 835-910
- _____ (1986). The Role of Nonprofit institutions. *The Economics of Nonprofit Institutions*, Oxford University Press, pp. 57-89.
- _____ (1987). Economic theories of nonprofit organization. *The nonprofit sector: A research handbook*, 1, 27-42.
- HERNÁNDEZ-BAQUEIRO, A. (2006). Ética actual y profesional. *Thomson.México*

- HERRANZ-BASCONES, R. H. (2005). *Las organizaciones no gubernamentales, un modelo integral de gestión y control*. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, AECA.
- _____ (2007). Las ONG: Un sistema de indicadores para su evaluación y gestión. (Vol. 4). Universitat Illes Balears.
- HERRANZ DE LA CASA, J.M. (2006). *La comunicación y la transparencia en las organizaciones no lucrativas*. Universidad Complutense de Madrid, Servicio de Publicaciones).
- _____ (2007). La gestión de la comunicación como elemento generador de transparencia en las organizaciones no lucrativas. *CIRIEC-España, Revista De Economía Pública, Social y Cooperativa*, (57), 5-31.
- HERRERA GÓMEZ, M. (1998). Tercer Sector y sociedad compleja: El debate teórico. *Revista del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales*, 5.
- _____ (1998). La especificidad organizativa del tercer sector: tipos y dinámicas [Sociología de las organizaciones, Organizaciones sin fines de lucro]. *Papers. Sociología*, (56), 163-196.
- HERRERO-MALLOL, C. (2003). Comentarios a la Ley 49/2002, de Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos al Mecenazgo: fiscalidad de fundaciones, otras entidades sin ánimo de lucro y del mecenazgo. *Aranzadi, Pamplona*.
- HILL, C. W. & JONES, T. M. (1992). Stakeholder-agency theory. *Journal of management studies*, 29(2), 131-154.
- HILLMAN, A. J. & KEIM, G. D. (2001). Shareholder value, stakeholder management, and social issues: what's the bottom line?. *Strategic management journal*, 22(2), 125-139.
- HOEKENDIJK, L. (1986). ¿Que trabajo debe pagarse?. *Cruz Roja Española. Madrid*.
- HORRACH, P., & SOCÍAS-SALVÀ, A. (2011). La actitud de las empresas de economía solidaria frente a la divulgación de información sobre sostenibilidad desde el prisma de la teoría de los stakeholders o grupos de interés. *Revista de Contabilidad*, 14, 267-297.

- HOWARD, J. B. (2006). Public trust and good governance: An essay. *Inquiry - Excellus Health Plan*, 43(1), 6-9. Retrieved from <http://search.proquest.com/docview/220963676?accountid=17248>
- HOWE, F. (2000). The board's members first duty: Accountability. *18*(6), 13-18.
- HURTADO, P. & TORO, F. (1999). Métodos de investigación.
- I DOMÈNECH, A. V., PIÉ, M. I., CORELLA, B. S., ROMAGOSA, M. S., IBÁÑEZ, J. U. & GARCÍA, P. V. (2004). *La gestión de las organizaciones no lucrativas*
- I GINER, J. C. (1992). VIDA ASOCIATIVA. *La Sociedad valenciana de los 90*, 241.
- IPSOS, M. (2008). *Charity commission study into public trust and confidence in charities* London.
- JAMES, E. (Ed.) (1989). *The Nonprofit Sector in International Perspective*, Yale University Press.
- _____ (1990). Economic theories of the nonprofit sector: A comparative perspective. *The third sector, comparative studies of non-profit organizations*, De Gruyter, Berlin, New-York, 21-30.
- JAMES, E. & BENJAMIN, G. (1987). Educational distribution and income redistribution through education in Japan. *Journal of Human Resources*, 469-489.
- JAMES, E. & ROSE-ACKERMAN, S. R. (Eds.) (1986). *The Nonprofit Enterprise in Markets Economies*, Ed. Hardwood, Academic Publishers, Switzerland.
- JENSEN, M. (2001). Value maximization, stakeholder theory, and the corporate objective function. *European Financial Management*, 7(3), 297-317.
- JEREZ, A., & BLANCO, M. R. (2012). El tercer sector. Una revisión introductoria a un concepto polémico. *Sociedade em Debate*, 4(2), 3-22.
- JETTY, J. & BEATTIE, V. (2009). *Charity Reporting—A study of disclosure practices and policies of UK charities*.

- _____ (2012). The determinants of audit committees: Evidence from the charity sector. *Public Money and Management*, 32(5), 371-378. doi:<http://dx.doi.org/10.1080/09540962.2012.703424>
- JIMÉNEZ, J. C., & REMIS, E. V. (2007). *Las fundaciones en España: un estudio de su significación económica e impacto social*. Fundación ONCE.
- JOBOME, G. O. (2006). Public funding, governance and passthrough efficiency in large UK charities. *Corporate Governance : An International Review*, 14(1), 43. doi:<http://dx.doi.org/10.1111/j.1467-8683.2006.00483.x>
- JOHNSON, N. (1990). *El Estado de Bienestar en transición: la teoría y la práctica del pluralismo de bienestar*. Centro de Publicaciones, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.
- JOHNSON, G., SCHOLES, K. & FRÉRY, F. (2000). *Stratégique*. Publi-Union.
- JONES, T. (1980). Corporate social responsibility revisited, redefined. *California Management Review*, (20). 379-403.
- JONES, T., & WICKS, A. C. (1999). Convergent stakeholder theory. *Academy of management review*, 24(2), 206-221.
- JONES, T., WICKS, A. C. & FREEMAN, R. E. (2002). Stakeholder theory: The state of the art. *The Blackwell guide to business ethics*, 19-37.
- JUDGE, K. F. & KNAPP, M. R. J. (1985). Efficiency in the production of welfare: the public and the private sector compared.
- KALER, J. (2002). Morality and strategy in stakeholder identification. *Journal of Business Ethics*, 39(1-2), 91-100.
- KINGMA, B. R. (1994). Public good theories of the non-profit sector: Weisbrod revisited. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 8(2), 135-148.
- KNAPP, M. & KENDALL, J. (1992). *Charity Statistics in a European Context*, CAF.-RSU, Occasional Paper, Kent.

- KRAMER, R. (1981). *Voluntary Agencies in The Welfare State*, Ed. University of California Press, Berkeley, California.
- KRASHINSKY, M. (1984). *Transactions Costs and a Theory of the Non-profit Organization*. Program on Non-Profit Organizations, Institution for Social and Policy Studies, Yale University.
- KEARNS, K. P. (1994). The strategic management of accountability in nonprofit organizations: An analytical framework. *Public Administration Review*, , 185-192.
- _____ (2001). Transparencia en las ONG: Un enfoque proactivo. *La transparencia de la solidaridad* (1st ed., pp. 51-66) Comunidad de Madrid: Fundación Lealtad.
- KEATING, E. K. & FRUMKIN, P. (2003). Reengineering nonprofit financial accountability: Toward a more reliable foundation for regulation. *Public Administration Review*, 63(1), 3-15.
- KEY, S. (1999). Toward a new theory of the firm: a critique of stakeholder "theory". *Management Decision*, 37(4), 317-328.
- KINGSLEY, J. D. (1944). *Representative bureaucracy: An interpretation of the british civil service* The Antioch Press.
- KOTLER, P. & ROBERTO, E. (1991). *Social marketing*. H. Hugo (Ed.). Econ-Verlag.
- KRAMER, R. M. (1982). *From voluntarism to vendorism: An organizational perspective on contracting*. Institution for Social and Policy Studies, Yale University.
- KUHN, T. S. (1967). *Die struktur wissenschaftlicher revolutionen*
- KUHNLE, S. & SELLE, P. (1992). *Government and Voluntary Organizations: A relational perspective*. Avebury.
- LANGTRY, B. (1994). Stakeholders and the moral responsibilities of business. *Business Ethics Quarterly*, 431-443.
- LARAMÉE, A. & VALLÉE, B. (1991). *La recherche en communication: Éléments de méthodologie* Sillery: Presses de l'Université du Québec.

- LARRINAGA, C., CARRASCO, F., CORREA-RUÍZ, C., LLENA, F., & MONEVA, J.M. (2002). Accountability and accounting regulation: the case of the Spanish environmental disclosure standard. *European Accounting Review*, 11(4), 723-740.
- LAVILLE, J.L. (1994). L'économie solidaire. Une perspective internationale. Desclée de Brouwer. París
- LEE, J. (2004). NGO accountability: Rights and responsibilities. *Center for Applied Studies in International Negotiations*.
- LICHA, I. (2000). La construcción de escenarios: herramienta de la gerencia social. *Banco Interamericano de Desarrollo. Instituto Interamericano para el Desarrollo*.
- LIGHT, P. C. (2002). Trust in charitable organizations.
- LIZCANO, J. L. (2006). Buen gobierno y responsabilidad social. *Partida doble*, (182), 20-35.
- LLOYD, P. C. (1990). The relationship between voluntary associations and state agencies in the provision of social services at the local level. *The third sector comparative studies of nonprofit organizations*, 241-252.
- LOHMANN, R. A. & VAN TIL, J. (1992). *The commons: New perspectives on nonprofit organizations and voluntary action*. San Francisco: Jossey-Bass.
- LÓPEZ, C. (1986). Memoria introductoria. Cuatro siglos de acción social de la beneficencia al bienestar social. Seminario de historia de la acción social>>. Editorial Siglo XXI. Madrid.
- LÓPEZ-LITA, R. (2003). *Introducción a la comunicación financiera* (1st ed.) Universitat Jaume I.
- MAHONEY, J. (1994). Stakeholder responsibilities: Turning the ethical tables. *Business Ethics: A European Review*, 3(4), 212-218.
- MANSFIELD, H. (1982). Accountability and congressional oversight. *Improving the Accountability and Performance of Government*. Washington, DC: Brookings Institution.
- MAÑAS, J. L. P. (1992). Las fundaciones en el marco constitucional. *Revista jurídica de Castilla-La Mancha*, (14), 39-56.

- MARCUELLO, C. (1996). *Ensayos sobre la economía de las Organizaciones No Lucrativas. Aplicaciones al caso español* (Doctoral dissertation).
- _____ (1997). Factores determinantes del tamaño del Sector no Lucrativo: estudio de la difusión del Sector no Lucrativo en las comarcas catalanas. *Hacienda pública española*, (141-142), 335-349.
- _____ (2000). Las organizaciones no lucrativas. *Economistas*, 18 (83), 36-44.
- MARCUELLO, C., BELLOSTAS, A. J., MARCUELLO, C. & MONEVA, J. M. (2007). Transparencia y rendición de cuentas en las empresas de inserción. *CIRIEC - España. Revista De Economía Pública, Social y Cooperativa*, (59), 91-122.
- MARCUELLO, C., BELLOSTAS, A. J., MONEVA, J. M. & MARCUELLO, C. (2002). La auditoría social en las organizaciones. *Anales: Anuario Del Centro De La Universidad Nacional De Educación a Distancia De Barbastro*, (15), 175-192.
- MARCH, J. & SIMÓN, H. (1961). Teoría de la Organización. *Ediciones Ariel, Barcelona*, 221-233.
- MARENS, R. & WICKS, A. (1999). Getting real: Stakeholder theory, managerial practice, and the general irrelevance of fiduciary duties owed to shareholders. *Business Ethics Quarterly*, 273-293.
- MARTÍN-RETORTILLO, S. (1984). La actuación de las Corporaciones locales. Acotaciones al Proyecto de ley de regulación de las bases del Régimen Local.
- MARTÍNEZ CHURIAQUE, J. I. (2003). Ante la necesaria espera para contrastar el avance del pensamiento contable producido por la investigación empírica. *Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 32(119), 1205-1219.
- MATHESON, K. & ZANNA, M. P. (1988). The impact of computer-mediated communication on self-awareness. *Computers in Human Behavior*, 4(3), 221-233.
- MAVITY, J. & YLVISAKER, P. N. (1977). Private philanthropy and public affairs. *Research Papers*, 2(Part I), 795-836.

- MAZA, E. (1999). *Pobreza y beneficencia en la España contemporánea : (1808-1936)*. Barcelona: Ariel Practicum.
- MCGANN, J. & JOHNSTON, M. (2006). The power shift and the NGO credibility crisis. *International Journal of Not-for-Profit Law*, 8(2), 65–77 en BAUR, D., & SCHMITZ, H. P. (2012). Corporations and NGOs: When accountability leads to co-optation. *Journal of Business Ethics*, 106(1), 9-21.
- MEDINA-REY, J. M. (2009). Transparencia y buen gobierno en las ONGD. *Revista Española Del Tercer Sector*, (11), 93-113.
- MEYER, J. W. & ROWAN, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 340-363.
- MILLER, M., IPPOLITO, R. & ZHANG, L. (1998). Shareholders and stakeholders: human capital and industry equilibrium. *The Economic Journal*, 108(447), 490-508.
- MIR-FERNÁNDEZ, C. (2003). La Ley Financiera: la reforma del sistema financiero español. *Partida Doble*, 13(142), 42-49.
- MITCHELL, R. K., AGLE, B. R. & WOOD, D. J. (1997). Toward a theory of stakeholder identification and salience: Defining the principle of who and what really counts. *Academy of management review*, 22(4), 853-886.
- MONEVA, J. & BELLOSTAS, A. (2007). Accountability en las entidades sin fines lucrativos. *Centros De Investigación De Economía y Sociedad*,
- MONEVA, J. & LLENA, F. (1996). Análisis de la información sobre responsabilidad social en las empresas industriales que cotizan en bolsa. *Revista Española De Financiación y Contabilidad*, 25(87), 361-402.
- MONTERO, M. J. (2003). *El marketing en las ONGD: La gestión del cambio social* Desclée de Brouwer.
- MONTERO, M. J. & ARAQUE, R. (2006). Análisis de los stakeholders en una ENL. *Dirección de entidades no lucrativas: Marco jurídico, análisis estratégico y gestión* (pp. 67) Editorial Aranzadi.

- MONTSERRAT, J. (1991). "Hacia una Teoría Económica del Tercer Sector: Una Primera Aproximación". *Economistas*, 51. 48-55.
- _____ (1996). Hacia un enfoque multidisciplinar del sector no lucrativo. *Documentación social*, (103), 37-52.
- _____ (2009a). La transparencia de las organizaciones no lucrativas (ONL). *Agathos: Atención Sociosanitaria y Bienestar*, 9(3), 22-29.
- _____ (2009b). La transparencia y la rendición de cuentas en el tercer sector.
- MONZON, J.L. (1988). La Economía social en la Comunidad Valenciana. *Revista de Treball*, (8), 131-142
- MONZÓN, J. L., SAJARDO, A., SERRA, I. & DEMOUSTIER, D. (Dir.) (2004). *El Tercer Sector no lucrativo en el Mediterráneo. La Economía Social de no mercado*, Ed. CIRIEC-España, Valencia. (Volumen 1. España, Francia, Grecia, Italia, Portugal)
- MOORE, D., HADZI-MICEVA, K., BULLAIN, N., MALIK, N., DUNN, A., TRAVIGLINI, C. & KILBY, P. (2008). Why Is the European Foundation Statute Needed?. *Europe*, 11(1).
- MORRIS, D. (2005). New charity regulation proposals for england and wales: Overdue or overdone. *Chi.-Kent L.Rev.*, 80, 779.
- MUÑOZ, C. I., CAMPOS, M., URQUÍA, E., & CANO, E. I. (2007). Información pública comparable: caso de las entidades locales. Congreso internacional de costes. Lyon.
- MUSGRAVE, R. A. (1959). *Theory of public finance; a study in public economy*.
- NAVAJO, P. (2004). *Iniciativas sociales y Estado de Bienestar*.
- N.C.V.O. (1993). *Voluntary Organisations: Their Size and Advice Needs*, London.
- NEWHOUSE, J. (1970). Toward a theory of nonprofit institutions: an American model of a hospital. *American Economic Review*, nº60, pp. 64-73
- NÚÑEZ, P. (2002). La imagen corporativa de las ONG. *Revista Ong Social.Fundación Luis Vives*, (9), 22-25.

- NÚÑEZ MARÍN, A. & GARRIDO LÓPEZ, M. (2003). El tercer sector en la encrucijada: entre la creación de valores y la gestión profesional. *Revista Ong Social. Fundación Luis Vives*, (15), 24-27.
- OTS (OBSERVATORIO DEL TERCER SECTOR). (2007). Transparencia y rendición de cuentas en las organizaciones no lucrativas. Retrieved from <http://www.tercer-sector.org/>
- OLABUÉNAGA, J. I. R. (1994). Ocio y estilos de vida. *Informe sociológico sobre la situación social en España, Madrid: Fundación FOESSA*.
- _____ (2000). *El Sector No Lucrativo en España*. Fundación BBV.
- _____ (2001). El Sector No Lucrativo. Retos y riesgos. Fortalezas y debilidades. *Cuadernos Aragoneses de Economía*, 11(2), 265-281.
- _____ (2005). El tercer sector español y sus campos de actuación. *Revista Española del Tercer Sector*, 1.
- _____ (2007). Metodología de la investigación cualitativa (Vol. 4). Universidad de Deusto.
- OLAVARRÍA, J. (2008). *Comentarios a la Ley de Fundaciones*. Valencia: Tirant Lo Blanch.
- O'NEILL, M. (1989). *The Third America*, Ed. Jossey Bass Publishers, San Francisco.
- PASCUAL, C. M. (2003). *El régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre*. Ministerio de Hacienda.
- PATTEN, D.M. (1992). Intra-industry environmental disclosures in response to the Alaskan oil spill: a note on legitimacy theory. *Accounting, Organizations and Society* 17, 471-475.
- PAULUS, O. & ROTH, F. (2000). Une grille pour une comparaison internationale des gouvernements d'entreprise: application au cas de la France et de l'Allemagne sous l'angle de la confiance. *XV Journées nationales des IAE*.
- PELAYO, J. D. (2007). El derecho de asociación en la historia constitucional española, con particular referencia a las leyes de 1887 y 1964. *Historia Constitucional*, (8), 4-10.

- PÉREZ, E. (2002). *La participación como elemento constitutivo de las empresas de nueva economía social*. Red CIRIEC.
- PÉREZ, V. M. & LÓPEZ, J. P. (2003). *El tercer sector social en España*. Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales.
- PÉREZ SERRANO, G. (1994). Investigación cualitativa. *Retos e Interrogantes*, 1
- PESTOFF, V. (1993). Exit and Voice—Complementary Consumer Responses in Restructuring the Relationship Between the State and the Third Sector. In *Workshop on Rebuilding Civil Society: the Politics of the New Welfare Mix*, European Consortium for Political Research Joint Sessions of Workshops, Leiden (pp. 2-8).
- PFEFFER, J. & SALANCIK, G. R. (2003). *The external control of organizations: A resource dependence perspective*. Stanford University Press.
- POST, J. E., PRESTON, L. E., & SACHS, S. (2002). *Redefining the corporation: Stakeholder management and organizational wealth*. Stanford University Press.
- POWELL, W. (Ed.) (1987). *The Nonprofit Sector. A Research Handbook*, Yale University Press, New Haven and London.
- PRADAS, L. T. (1991). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *Revista Española De Financiación y Contabilidad*, (67), 535-558.
- PRESTON, L. E., DONALDSON, T. & BROOKS, L. J. (1999). Principles of stakeholder management. *LE Preston, T. Donaldson et LJ Brooks (éd.), Principles of Stakeholder Management, Toronto, Clarkson Centre of Business Ethics, Joseph L. Rotman School of Management, Univ. of Toronto*, 1-8.
- POLONSKY, M. J. (1995). A stakeholder theory approach to designing environmental marketing strategy. *Journal of Business & Industrial Marketing*, 10(3), 29-46.
- PUIG, T. (1999). Les associacions ciutadanes s'edifiquen i creixen en la transparència en Vernis, A., et al: *Per què el sector associatiu ha de ser transparent*, 41-46 en Putnam, R. (2001). Social capital: Measurement and consequences. *Canadian Journal of Policy Research*,

- RAWLS, J. (1951). Outline of a decision procedure for ethics. *The Philosophical Review*, 60(2), 177-197.
- REVERTE-MARTÍNEZ, F. M. (2004). *La nueva Ley reguladora del Derecho de Asociación y su incidencia sobre las Asociaciones Juveniles*. Murcia: Ayuntamiento de Murcia. Retrieved from http://www.informajoven.org/juventud/pub/asocia/Asociaciones_completo.pdf
- REYES-MORENO, M. I. (2003). *La comunicación del portavoz en las comparencias públicas interpersonales: aspectos pragmáticos y retóricos de su competencia comunicativa*. Universidad Complutense de Madrid). *La Comunicación Del Portavoz En Las Comparencias Públicas Interpersonales: Aspectos Pragmáticos y Retóricos De Su Competencia Comunicativa*,
- REY, M. & ÁLVAREZ, L. I. (2011). El sector fundacional español. Datos básicos. *Instituto de Análisis Estratégico de Fundaciones (INAEF), Asociación Española de Fundaciones, Madrid*.
- RHENMAN, E. (1968). *Industrial democracy and industrial management* (136). Van Gorcum.
- RIDDERSTRÅLE, J. & NORDSTÖM, K. (2000). *Funky business: Talent makes capital dance* Prentice Hall.
- RODRÍGUEZ-CABRERO, G. (1995). Estado de Bienestar y Sociedad Civil en España: hacia una división pluralista del bienestar. *Hacienda Pública Española*, (Grafías), 91-103.
- RODRÍGUEZ-FERNÁNDEZ, J. M. (2003). *El gobierno de la empresa: Un enfoque alternativo* AKAL.
- RODRÍGUEZ, G. (Coord.) (2003). *Las entidades voluntarias de acción social en España*, Ed. Fundación Foessa, Madrid.
- RODRÍGUEZ, G. & MONTSERRAT, J. (Coord.) (2000). *Economía del Tercer Sector*, monográfico, 83, *Economistas*.
- ROMZEK, B. S. & DUBNICK, M. J. (1987). Accountability in the public sector: Lessons from the challenger tragedy. *Public Administration Review*, 47 (3), 227-238.
- ROSE-ACKERMAN, S. (Ed.) (1986). *The Economics of Nonprofit Institutions*, Oxford, University Press.

- ROSENBLOOM, D. H., & KRISLOV, S. (1981). Representative bureaucracy and the american political system.
- ROWLEY, T. J. (1997). Moving beyond dyadic ties: A network theory of stakeholder influences. *Academy of management Review*, 22(4), 887-910.
- RUIZ, M., TIRADO, P. & MORALES, A. C. (2008). Transparencia y calidad de la información económico-financiera en las entidades no lucrativas: Un estudio empírico a nivel andaluz. *CIRIEC-España. Revista De Economía Pública, Social y Cooperativa*, (63), 253-274.
- _____ (1995). Las relaciones entre el sector público y el sector de entidades no lucrativas. *CIRIEC. España: Revista de economía pública, social y cooperativa*, (20), 81-112.
- _____ (1996). *Análisis económico del Sector No Lucrativo*, Ed. Tirant lo Blanch, Valencia.
- _____ (1997). La economía política de la colaboración entre el sector público y el sector no lucrativo: posibilidades y límites de una oferta mixta de bienestar social. *Hacienda Pública Española*, (141-142), 415-426.
- SAJARDO, A, & CHAVES, R. (1999). "Politique sociale et économie sociale en Espagne", *Nouvelles Pratiques Sociales*. 11(2), 83-104. Québec-Canadá.
- _____ (Coord.) (2001). *Economía Social y Sector No Lucrativo*, monográfico, *CIRIEC-España*, (37), 56-63.
- SAJARDO, A. & CHAVES, R. (2006). Balance y tendencias en la investigación sobre Tercer Sector no lucrativo. Especial referencia al caso español. *CIRIEC-España, revista de economía pública, social y cooperativa*, (56), 87-116.
- SALA, J. E. & AZPARREN, J. V. (2003). *El trabajo de comunicación de las ONGD en el País Vasco*. Hegoa. Instituto de Estudios sobre el Desarrollo y Cooperación Internacional.
- SALAMON, L. M. (1981). Rethinking public management: Third-party government and the changing forms of government action. *Public policy*, 29(3), 255-275.
- _____ (1984). Nonprofit organizations: The lost opportunity. *The Reagan Record*, *Urban Institute, Washington, DC*.

- _____ (1987). Of market failure, voluntary failure, and third-party government: Toward a theory of government-nonprofit relations in the modern welfare state. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 16(1-2), 29-49.
- SALAMON, L. M. & ABRAMSON, A. J. (1982). *The federal budget and the nonprofit sector*. Washington, DC: Urban Institute Press.
- SALAMON, L. & ANHEIER, H. (1992). Toward an Understanding of the International Nonprofit Sector, Working Paper of the Johns Hopkins University, 1.
- _____ (1993). In Search of the Nonprofit Sector II: The problem of Classification", Working Paper of the Johns Hopkins University. 3
- _____ (1998). Social origins of civil society: Explaining the nonprofit sector cross-nationally. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 9(3), 213-248.
- SALAMON, L. M., SOKOLOWSKI, S. W. & LIST, R. (2003). *Global civil society: An overview*. Center for Civil Society Studies, Institute for Policy Studies, The Johns Hopkins University.
- SALVADOR I PERIS, S. (2003). Comunicación en imagen en las ONG. *Jornades De Foment De La Investigació*, Universitat Jaume I Castellón.
- SANZ, F. J. P. & CASTEL, A. G. (2005). Gestión, desarrollo y aplicación de la responsabilidad social en entidades de economía social: el caso de las cooperativas. *CIRIEC-España, revista de economía pública, social y cooperativa*, (53), 305-332.
- SANZ, C. J. & KOC, A. C. (2006). Transparencia de la información en Internet del sector no lucrativo en España. *Partida Doble*, (183), 96-105.
- SAVAGE, G. T., NIX, T. W., WHITEHEAD, C. J. & BLAIR, J. D. (1991). Strategies for assessing and managing organizational stakeholders. *The executive*, 5(2), 61-75.
- SAVAS, E. S. (1982). *Privatizing the public sector: How to shrink government*(pp. 29-52). Chatham, NJ: Chatham House Publishers.
- SAXON-HARROLD, S. (1994). *Researching the Voluntary Sector*, CAF-RSU. England.

- SAZ, M. I. (2007). El capital social en las organizaciones no lucrativas. Implicaciones en la gestión: Una aproximación a través del estudio de casos.
- SCHEDLER, A. (1999). Conceptualizing accountability. *The Self-Restraining State: Power and Accountability in New Democracies*, 13-28.
- SCHIFF, J. & WEISBROD, B. (1991): "Competition Between for Profit and Nonprofit Organizations in Commercial Markets", *Annales de l'Economie Publique, Sociale et Coopérative*, nº 62. pp. 619-639
- SCHOLES, K. & JOHNSON, G. (Eds.) (2001). *Exploring public sector strategy*. Pearson Education.
- SEIBEL, W. (1989). *The Function of Mellow Weakness: Nonprofit Organizations as Problem Nonsolvers in Germany*. Glencoe: Free Press.
- SEGADO, F. (1992). *El sistema constitucional español*. Dykinson.
- SELWYN, N. & ROBSON, K. (1998). Using e-mail as a research tool. *Social Research Update*, 21, 1-4.
- SHAFRITZ, J. M. (1992). *The HarperCollins dictionary of american government and politics* Harper Perennial.
- SIMON-DUBLE, Á. (1994). Las fundaciones en Europa: Protagonismo, legislación, transparencia y autorregulación. *CIRIEC. España: Revista de economía pública, social y cooperativa*, (17), 193-208.
- SLINGER, G. (1999). Spanning the gap—the theoretical principles that connect stakeholder policies to business performance. *Corporate Governance: An International Review*, 7(2), 136-151.
- SPECKLEY, F. (2000). *Social audit toolkit* Social Enterprise Partnership.
- SPRECKLEY, F. (1982). *Social audit: A management tool for cooperative working* Beechwood College.
- STARIK, M. (1994). The Toronto conference: Reflections on stakeholder theory. *Business & Society*, 33(1), 82-131.

- STARLING, G. (2010). *Managing the public sector* Wadsworth Pub Co.
- STEADMAN, M. E., ZIMMERER, T. W. & GREEN, R. F. (1995). Pressures from stakeholders hit Japanese companies. *Long Range Planning*, 28(6), 29-37.
- STEINBERG, R. & GRAY, B. H. (1994). "The rol of Nonprofit enterprise: Hansmann revisited", *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, nº 22 (4), pp. 297-316.
- SUCHMAN, M.C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *Academy of Management Review* 20, 571-610.
- SWIDLER, A. (1986). Culture in action: Symbols and strategies. *American Sociological Review*, 273-286.
- TAYLOR, B. (1976). Managing the process of corporate development. *Long Range Planning*, 9(3), 81-100.
- THOMPSON, J. D. (1967). Organizations in action. 1967. SHAFRITZ, Jay M.; OTT, J. Steven. *Classics of organization theory*, 4.
- THOMPSON, J. K., WARTICK, S. L. & SMITH, H. L. (1991). Integrating corporate social performance and stakeholder management: Implications for a research agenda in small business. *Research in corporate social performance and policy*, 12(1), 207-230.
- TIOLE, J. (2001). Corporate governance. *Econometrica*. (69). 1-35
- TOMÁS, J.A. (1997). La economía social en un mundo de transformación. CIRIEC-España, (25), 83-115.
- TSANG, E. W. (2001). Internationalizing the family firm: a case study of a Chinese family business. *Journal of Small Business Management*, 39(1), 88-93.
- UNERMAN, J. (2007). Stakeholder engagement and dialogue. *Sustainability accounting and accountability*, 86.
- UNERMAN, J., & BENNETT, M. (2004). Increased stakeholder dialogue and the internet: towards greater corporate accountability or reinforcing capitalist hegemony?. *Accounting, Organizations and Society*, 29(7), 685-707.

- USLANER, E. M. (2002). *The moral foundations of trust* Cambridge Univ Pr.
- VERMEER, T. E., RAGHUNANDAN, K. & FORGIONE, D. A. (2006). The composition of nonprofit audit committees. *Accounting Horizons*, 20(1), 75-90.
- VERNIS, A. (1998). La gestión de las organizaciones no lucrativas. *Harvard Deusto Business Review*, (84), 76-82.
- VERNIS, A. (2003). Reflexiones a raíz del estudio el tercer sector social en España. Víctor PÉREZ-DÍAZ & Joaquín LÓPEZ NOVO. *El Tercer Sector Social En España*, 319-333.
- VIDAL, P. & GUIXÉ, I. (2005), Análisis de la situación de la incidencia política en las organizaciones no lucrativas. *Observatorio Del Tercer Sector. Colección Papers De Investigación OTS*, 4
- VIDAL, P. & GRABULOSA, L. (2007). La confianza social. *El Periódico de las Fundaciones*, (5).
- _____ (2008). La investigación del tercer sector social en España: análisis y propuestas. Seminario de Expertos, Diagnóstico e identificación de los principales retos. Madrid, Fundación Esplai y Observatorio del Tercer Sector. http://www.tercersector.net/pdf/recerques/200809_seminario%20de%20expertos.
- VIDAL, P., GRABULOSA, L. & OBSERVATORIO DEL TERCER SECTOR. (2008). Qué es la transparencia en una ONG. *Alzheimer De La Asociación Afal Contigo*, (51), 38-39.
- VIDAL, P. & VALLS, N. (2006). Las entidades del tercer sector y la construcción de la confianza: La importancia de la transparencia.
- VIENNEY, C. (1988). "L'Économie Sociale. Nouvel objet de recherche en sciences sociales", *Recma*, 22, 65-72.
- VIENNEY, C. (1994). L'Économie Sociale, La Decouverte, Paris.
- VILLAFAÑE, J. (2002). *Imagen positiva: Gestión estratégica de la imagen de las empresas* (2nd ed.) Ediciones Pirámide.

- WEISBROD, B. A. (1975). *Toward a theory of the voluntary non-profit sector in a three-sector economy* (pp. 171-195). Institute for Research on Poverty, University of Wisconsin--Madison.
- WEISBROD, B. A. (1977). *The voluntary nonprofit sector* (pp. 51-52). Lexington, Massachusetts: Lexington Books.
- WEISBROD, B. (1988). *The Nonprofit Economy*, Harvard University Press, London, England.
- WHEELER, D. & SILLANPÄÄ, M. (1997). *The stakeholder corporation: The body shop blueprint for maximizing stakeholder value*. Pitman.
- WHYSALL, P. (2000). Addressing ethical issues in retailing: a stakeholder perspective. *The International Review of Retail, Distribution and Consumer Research*, 10(3), 305-318.
- WILLIAMSON, H. (2005). Under attack. *Magazine for Development and Cooperation*.
- WILLMOTT, P. (1987). *Friendship networks and social support* (No. 666). Policy Studies Institute.
- WINDSOR, D. (1998). The definition of stakeholder status. In *International Association for Business and Society (IABS): annual conference in Kona-Kailua. Hawaii*.