

## UNA APROXIMACIÓN A LA INFORMACIÓN TRANSPARENTE E INTEGRADA EN LAS ENTIDADES NO LUCRATIVAS

*Julio Moreno Aragonese*

*Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED)*

### RESUMEN

Este artículo pretende dar una solución a uno de los problemas de la información corporativa, como es el exceso de información dispersa, de tal forma que podamos diseñar un informe integrado que exprese de forma resumida, dando una información de forma transparente, clara, concisa y relevante a terceros, y también establecer un hilo conductor que integre los dos informes tanto el financiero como el no financiero junto con la responsabilidad social corporativa y el informe de gestión en las entidades sin finalidad lucrativa

### ABSTRACT

This article aims to provide a solution to one of the problems of corporate information, such as excessive disperse information, so that we can design an integrated report that expresses in summary form and giving information in a transparent, clear, concise and relevant way to third parties, and also establish a common thread that integrates both the financial and the non-financial reports together with corporate social responsibility and the management report on non-profit entities.

## 1. INTRODUCCIÓN

Siguiendo la línea de investigación sobre la eficacia, eficiencia y transparencia en las entidades sin fines lucrativos<sup>1</sup> (en adelante, ESFL), es necesario generar un documento único que aporte valor añadido y que unifique los informes financieros y no financieros, entendiendo este último como: *“informes de responsabilidad social corporativa, de sostenibilidad, medioambientales, de gobierno corporativo, de gestión y aquellos otros que ofrezcan información que pueda afectar de una manera directa o indirecta al desempeño de las organizaciones siempre que esta información no esté recogida por las normas contables”* (REF, 2015) y así desarrollar el “informe integrado”, tan demandado en los últimos tiempos.

Muchos organismos internacionales y nacionales están trabajando con la información integrada que permita una estandarización de los informes y una eficaz comparación. Nuestra intención es generar un modelo específico para las ESFL, teniendo en cuenta las características especiales de estas organizaciones. Las ESFL son las únicas entidades que efectúan un reporting integrado desagregando la información, siendo escasa en alguna de las áreas que más adelante enunciaremos.

<sup>1</sup> Moreno, J. y Sánchez M. La medición de la eficacia en la gestión de las fundaciones: el plan de actuación. Editorial FIEC. Madrid. 2008.

Mientras que en el sector mercantil y público, se están haciendo esfuerzos desde hace tiempo por presentar un informe integrado, en el sector de las entidades no lucrativas todavía están dando los primeros pasos, sobre todo en la información no financiera y en el establecimiento de indicadores para medir la eficacia y la eficiencia en estas entidades (Moreno, 2006).

La tendencia actual de la información corporativa es la integración de los aspectos financieros y no financieros. Tal y como dicta el International Integrated Reporting Council (en adelante IIRC<sup>2</sup>), el objetivo es que informes financieros, ambientales, sociales de gestión y de gobierno corporativo estén integrados en un único informe, que mejoren la calidad de la información y promueva una información más coherente y eficiente, para que la información corporativa llegue de forma clara, concisa y relevante a terceros.

El 22 de octubre de 2014, se publica la Directiva Europea 2014/95/UE, sobre la información no financiera, en donde se incluirá en el informe de gestión un estado no financiero, pero de obligado cumplimiento para entidades de “interés público” y con una media de 500 trabajadores al cierre del ejercicio económico, que conjuntamente con la información financiera tendrá como base la responsabilidad social corporativa (en adelante, RSC).

## **2. LA RESPONSABILIDAD CORPORATIVA DE LAS ESFL**

El Documento nº 1 de (AECA, 2003) define RSC como: *“el compromiso voluntario de las empresas con el desarrollo de la sociedad y la preservación del medio ambiente desde su compromiso social y un comportamiento respetable hacia las personas y grupos sociales con el que interactúa, ... creando valor en el largo plazo y contribuyendo significativamente a la obtención de ventajas competitivas y duraderas”*.

La RSC en las ESFL es una de las claves para alcanzar el buen gobierno y la transparencia, como piedras angulares para conseguir la eficacia y la eficiencia en la gestión. Un comportamiento ético y responsable con los grupos de interés y con la sociedad en su conjunto son los principios básicos que tienen que tener en cuenta cada vez más los propios ciudadanos como financiadores de estas entidades.

Si la ciudadanía está cada vez más presente e implicada en un beneficio para la propia colectividad como financiadores de estas entidades, entonces la transparencia, el buen gobierno y un código ético son herramientas de suma importancia para desarrollar una información integrada, sobre todo para trazar la estrategia de las ESFL en el ámbito de la RSC tanto desde el aspecto social, económico como medioambiental.

Por otra parte, el informe de gestión (en adelante, IG) según la normativa vigente en España, en el art. 262 “contenido del informe de gestión” (ley 1/2010 de 2 de julio de Sociedades de Capital), que regula las características del contenido mínimo del IG. Aunque el IG nos da las directrices para estas entidades, no deja de tener cierto paralelismo con algunos puntos de la memoria de actividades (no confundir con memoria económica) definida en el documento nº 2 de (AECA, 2010) o con el Plan de actuación de las fundaciones. De esta forma, podemos empezar a definir los puntos a seguir para una integración financiera y no financiera en las ESFL, teniendo en cuenta la RSC.

A todo esto hay que añadir otro punto importante como es la información financiera, de sobra conocida, y que se puede adicionar junto con el informe de auditoría (ya sea una revisión obligatoria o voluntaria), las cuentas anuales y el plan de actuación (tan importante para las fundaciones y regulado en su legislación). Si a toda esta información le añadimos un último

---

<sup>2</sup> Organismo Internacional que estudia el marco conceptual de la Información Integrada.

punto a tratar como son los indicadores establecidos en el Global Reporting Initiative (GRI<sup>3</sup>) que generó un suplemento específico para las ESFL (NGO 1 a 9), entonces si tenemos en cuenta todo lo anterior cumpliremos con los cuatro componentes establecidos en el I-REARS<sup>4</sup> (IBR, 2014), es decir; información financiera, gobierno corporativo, transparencia y el informe de gestión.

### **3. DISEÑO DE UN INFORME INTEGRADO PARA LAS ESFL**

El informe integrado es necesario para las ESFL por los siguientes motivos:

- Desarrolla un modelo de reporting que sirva para establecer las medidas adecuadas y conseguir los objetivos y misiones previstas
- Establece una importante herramienta que permita a la dirección la toma de decisiones sobre las prioridades de un determinado programa o actividad
- Decide sobre la asignación de recursos económicos tan necesarios para las ESFL.
- Divulga un informe relevante para los grupos de interés, además de ser una herramienta para establecer una comunicación eficaz en la entidad y fuera de esta para generar un valor añadido.

Una vez establecida la importancia y la necesidad de un informe integrado para las ESFL hemos analizado algunas ESFL de gran tamaño, utilizando como criterio de selección de la muestra las entidades singulares desarrolladas en el estudio del Mº de Trabajo y de Asuntos Sociales de organizaciones más relevantes, conocidas y que tienen como característica un claro predominio sobre el resto de entidades según los autores del estudio<sup>5</sup>. El estudio entiende como entidades singulares aquellas organizaciones que por su tamaño y características tienen un claro predominio sobre el resto de entidades, que a criterio de los autores componen este grupo; Caritas, Cruz Roja, ONCE y las obras sociales de las antiguas Cajas de Ahorro..., estas últimas en el presente convertidas en fundaciones, que por su volumen gestionado representa la mitad del gasto total, por tanto son significativas como muestra sectorial para ser estudiadas. Analizando una muestra reducida de la páginas web de estas entidades en su información corporativa, de fundaciones y asociaciones, así como las principales fundaciones bancarias, ya que son las pocas ESFL que tienen desarrollado un informe integrado con finalidad social y orientado a su actividad principal. En el caso de las fundaciones bancarias la atención y desarrollo de la obra social corresponde al protectorado velar por la legalidad de la constitución y el funcionamiento de estas fundaciones. Sobre las fundaciones bancarias se ejerce un doble control: por parte del protectorado perteneciente al Ministerio, de un lado, y del Banco de España, de otro. El control del protectorado de estas fundaciones bancarias será ejercido por el Ministerio de Economía y Competitividad.

Hemos tenido en cuenta que desde que se publicó el primer informe integrado del grupo cooperativo Cajamar, correspondiente al ejercicio 2014. Este informe se ha realizado bajo los criterios establecidos por el International Integrated Reporting Council (IIRC), por el Global Reporting Initiative (GRI 4.0) y los principios del estándar AA1000 (AccountAbility Principles AA1000APS), que después han seguido otras entidades y que sirve de base para agrupar la información en los nueve bloques analizar las necesidades de información y desarrollar un modelo que ofrezca una información mínima y suficiente.

---

<sup>3</sup> Global Reporting Initiative: es una institución independiente en la que participan diversas partes y grupos de interés (stakeholders), cuya misión es elaborar y difundir la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad, un informe contable opcional sobre sostenibilidad. Es un centro oficial de colaboración del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA).

<sup>4</sup> Integrated Ritual Effectiveness Accountability Reporting System for Non-Profit Organizations

<sup>5</sup> Estudio MTAS "Entidades voluntarias en España" Madrid, 1996.

*ANÁLISIS DE ESFL SINGULARES REPRESENTATIVAS CON  
INFORMACIÓN INTEGRADA EN PAGINA WEB:*

<b>Entidad no lucrativa</b>	<b>Descripción general</b>	<b>Órganos de Gobierno/ Buen Gobierno</b>	<b>Posicio- namiento</b>	<b>Visión/ misión/ valores</b>	<b>Ctas. Anuales/ Informe Auditoria/ Plan actuación</b>	<b>Indica- dores</b>	<b>Respon- sabilidad Social Corporati va</b>	<b>Informe Inte- grado</b>	<b>Obra Social</b>
Fundación Caixa	X	X	O	X X X	X O O	X (G 4)	O	O	X
Fundación Cajamar	X	X	X	X X X	X X X	X	X	X	X
Fundación Ibercaja	X	X	O	X X X	X X O	O	O	O	O
Fundación ONCE	X	X	O	O X X	X X X	O	O	O	O
Fundación Telefónica	X	X	O	X X X	X X X	X (G 4)	X	X	X
AENOR	X	O	O	O O O	X X X	O	X	O	O
CRUZ ROJA	X	O	O	X X X	X X O	X	X	O	O
CARITAS	X	X	X	X X X	O X X	O	O	O	O

X: si existe información.  
 O: no existe información.

En resumen, hemos analizado todos los puntos comunes del informe integrado de las ESFL seleccionadas que lo publicitan en su página web, medio de comunicación perfecto para establecer vínculos entre los distintos puntos a tratar dentro de estas entidades y desarrollar un modelo que comprenda los siguientes aspectos (elaboración propia):



#### 4. PARTES DEL INFORME INTEGRADO PARA LAS ESFL

Con las necesidades de información y diseñando de forma esquemática los puntos a tratar en un informe integrado que hemos desarrollado para las ESFL, pasamos a comentar las principales características de cada bloque:

##### 4.1.- Gobierno corporativo

Identifica las relaciones formales e informales que gobiernan una entidad entre los gestores y todas aquellas personas que intervienen como los grupos de interés, en el caso de las ESFL. Regula la estructura y el funcionamiento de los órganos de gobierno, establece las

relaciones entre la junta directiva o el patronato con el resto de partes interesadas en la organización. Estos puntos persiguen una mayor transparencia y contribuyen a la generación de valor añadido. A su vez coincide con muchos de los puntos de la tradicional memoria de actividades para las ESFL (misión, cultura, modelo y posicionamiento), que no está regulada en ninguna normativa, salvo la memoria económica que forma parte de las cuentas anuales.

#### **4.2.- Estrategias.**

Ccoincidiría plenamente con el documento que tiene que presentar las fundaciones; el plan de actuación (1), impuesto por el R.D. 1337/2005 en su art. 26 y por el nuevo plan general de contabilidad de las entidades sin fines lucrativos R.D. 1491/2011 en su art. 4, cuyo contenido también debe aparecer de forma similar en la memoria de actividades del resto de ESFL pero sin obligado cumplimiento. Éste contendrá información identificativa de cada una de las actividades propias y de las actividades mercantiles, de los gastos estimados para cada una de ellas y de los ingresos y otros recursos previstos (es decir un presupuesto), así como cualquier otro indicador que permita comprobar en la memoria de las cuentas anuales el grado de realización y las estrategias a seguir de cada actividad o programa, así como el grado de cumplimiento de los objetivos mediante indicadores (AECA, 2012), y además de un análisis del desempeño (2), que bien podrían ser los GRI específicos para las ESFL (NGO 1 a 9). Son indicadores del rendimiento de la eficacia de los programas, clasificados de la siguiente forma:

NGO1: participación de los “stakeholders”  
NGO2: retroalimentación, reclamaciones y acciones  
NGO3: control, evaluación y formación continua  
NGO4: medición del género y diversidad en los programas  
NGO5: concienciación y apoyo social  
NGO6: coordinación de actividades  
NGO7: asignación de recursos  
NGO8: fuentes de financiación  
NGO9. mecanismos para el feedback o retroalimentación de la mano de obra

#### **4.3.- Responsabilidad social corporativa**

La RSC en las ESFL está fundamentada en tres dimensiones:

- *Social*: está enmarcada dentro de la realización de actividades en el beneficio de una colectividad, que es el fin común de la mayoría de las ESFL, y favorece una mejora de la imagen de la entidad y de la gestión de recursos humanos.
- 
- *Económico*: tiene como política esencial la maximización del valor para los grupos de interés. En la empresa mercantil la creación de valor es para el accionista y en la ESFL es el beneficio social, política en inversiones éticas, transparencia y acceso a la información pública y buen gobierno de la entidad, cuyo ámbito de aplicación se extiende a fundaciones privadas y públicas, asociaciones y a todas las entidades que reciben subvenciones Estatales. Además del cumplimiento de los principios de buen gobierno corporativo y conducta ética.
- 
- *Ambiental*: políticas de responsabilidad con el medio ambiente y asunción de impacto con el entorno. Sobre todo para aquellas entidades que desarrollan proyectos o programas que afectan de algún modo al medioambiente.

#### **4.4.- Información financiera**

Dando cuenta de la opinión del informe de auditoría si correspondiera en la normativa establecida para las ESFL o de forma voluntaria, la presentación del Balance de situación y la Cuenta de Resultados en su formato normal o abreviado. Dentro de este apartado, ya que también es información financiera, incluimos el informe de gestión, en donde se determinan: la situación, evaluación, liquidez, riesgos y circunstancias más relevantes acaecidas antes del cierre del ejercicio en curso.

### **5. CONCLUSIÓN**

Dada la importancia del informe integrado en el futuro, y teniendo en cuenta que es extensible a entidades mercantiles, públicas y a las ESFL, hemos tratado de diseñar un modelo para éstas últimas, que cumpla con los requisitos del informe integrado, y a su vez sirva para el sector no lucrativo en general, sin discriminar a las entidades de tamaño medio y pequeño, que son la mayoría que componen el tercer sector. Este modelo propuesto pretende unificar la información más relevante del gobierno corporativo, estrategias, responsabilidad social y el informe de gestión junto con la información financiera.

Por tanto, la información integrada crea valor, se convierte en la información más importante ya que es la suma de todas, mejora la transparencia y ofrece información a todas las partes interesadas, sobre todo tan importante para los financiadores de las ESFL.

### **6. BIBLIOGRAFÍA**

- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA) (2003): *Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa*. Documento nº 1. Serie Responsabilidad Social Corporativa
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA) (2006): *La semántica de la responsabilidad social corporativa*. Documento nº 3. Serie Responsabilidad Social Corporativa.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA) (2010): *Los Estados contables de las Entidades sin Fines Lucrativos*. Documento nº 2. Serie Entidades sin Fines Lucrativos.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA) (2012): *Indicadores para las entidades sin Fines de Lucrativos*. Documento nº 3. Serie Entidades sin Fines Lucrativos.
- LEY 1/2010, de 2 de julio de Sociedades de Capital. BOE de 3 de julio de 2010.
- MORENO, A.J. (2006): *Gestión de entidades no lucrativas*. Edit. Thomson-Paraninfo. Madrid.
- MORENO, A.J.; Sánchez M. (2008): *La medición de la eficacia en la gestión de las fundaciones: El plan de actuación*. Editorial FIEC. Madrid.
- PARLAMENTO EUROPEO Y CONSEJO (2014): *Directiva 2014/95/UE de 22 de octubre de 2014 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de la información financiera y no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos*.
- REAL DECRETO 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de fundaciones de competencia estatal. BOE de 22 de noviembre de 2005.
- 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 mismas. BOE de 24 de noviembre de 2011.
- REBOLO, J.; SEGOVIA, A.I. (2015): *“Directiva 2014/95/UE sobre la divulgación de la información integrada”*. Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación, nº 386, págs. 223-250.

- RODRÍGUEZ, G.; MONSERRAT, J. (1996): Las entidades voluntarias en España. Institucionalización, estructura económica y desarrollo asociativo. Mº de Asuntos Sociales. Madrid.
- ZAINON, S. y otros (2014): “*An Integrated Ritual Effectiveness Accountability Reporting System (i-REARs) for Non-Profit Organizations*”. International Business Research. Vol. 7 nº 5 Canadian.