



**Universidad de Jaén**

*Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas*

Trabajo Fin de Grado

# **INDICADORES DE TRANSPARENCIA EN ENTIDADES NO LUCRATIVAS: ANÁLISIS DE DOS PROPUESTAS**

**Alumno: Carmen María Luque García**

**Mayo, 2019**

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	4
1. LOS INDICADORES DE GESTIÓN.....	5
1.1. CONCEPTO.....	5
1.2. BASES LEGALES PARA LOS INDICADORES EN ESPAÑA.....	8
1.3. CARACTERÍSTICAS.....	10
1.4. UTILIDAD DE LOS INDICADORES.....	14
1.5. PROBLEMAS EN LA MEDICIÓN DE LOS INDICADORES.....	16
2. CLASIFICACIÓN Y TIPOS DE INDICADORES DE GESTIÓN.....	18
3. ALTERNATIVAS DE ELABORACION DE INDICADORES DE GESTION EN ENTIDADES PÚBLICAS.....	22
4. CREACIÓN DE INDICADORES.....	26
4.1. IMPLANTACIÓN.....	26
4.2. INTERPRETACIÓN DEL VALOR DE UN INDICADOR.....	28
4.3. SISTEMAS DE RECOGIDA DE DATOS.....	29
5. INDICADORES DE GESTIÓN PARA ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO.....	30
6. ESTUDIO EMPÍRICO.....	32
6.1. ENTIDADES CUYA BATERIA DE INDICADORES ES OBJETO DE ESTUDIO.....	32
6.2. EXTENSIÓN DE CADA BATERÍA.....	34
6.3. ESTUDIO DE COINCIDENCIA ENTRE BATERÍAS DE INDICADORES.....	35
6.4. COMPARACIÓN CON AECA.....	44
7. CONCLUSIÓN.....	46
ANEXO 1: PRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA Y BUENAS PRÁCTICAS DE LA FUNDACIÓN LEALTAD QUE NO COINCIDEN.....	47
BIBLIOGRAFÍA.....	50

## **RESUMEN**

Cada día son más las personas o entidades que reclaman información clara y veraz. Esta información puede ser proporcionada por los estados contables pero a veces resulta insuficiente y hace que se tengan que establecer herramientas. Estas herramientas son las que vamos a estudiar en este trabajo, los indicadores de gestión.

Es necesario adaptar los indicadores de gestión si se trata de una entidad sin ánimo de lucro porque los ingresos que tengan estas entidades dependen de la transparencia en la información que muestren a sus donantes y voluntarios. Luego, la supervivencia de este tipo de entidades es debida a la información suministrada por los indicadores, como muestra de la transparencia y la adecuada gestión realizada.

En este trabajo se estudiará como las entidades sin fines lucrativos crean los indicadores de gestión y las diferentes maneras que hay en su creación.

## **ABSTRACT**

Every day there are more people or entities that demand clear and reliable information. This information can be provided by the financial statements but sometimes it is insufficient and means that tools have to be established. These tools are the ones we are going to study in this project, the management indicators.

It is necessary to adapt management indicators if it is a non-profit entity because the income of these entities depends on the transparency of the information they show to their donors and volunteers. Then, the survival of this type of entities is due to the information provided by the indicators, as a sign of transparency and proper management.

In this paper we will study how non-profit entities create management indicators and the different ways in which they are created.

## INTRODUCCIÓN

Con motivo de la finalización de mi paso por el Grado en Finanzas y Contabilidad y siguiendo con lo establecido en el Real Decreto 1393/2007<sup>1</sup>, el cuál fue modificado posteriormente en dos ocasiones, en el que destaco el artículo 12 que dictamina “*Estas enseñanzas concluirán con la elaboración y defensa de un trabajo de fin de Grado.*”. Procedo a aunar en este trabajo todos los conocimientos adquiridos durante el periodo lectivo del Grado.

La presente memoria se centrará en el estudio de los indicadores de gestión, herramientas de gran importancia para entidades por la cantidad de información que les proporciona así como por el punto de apoyo que estos suponen para conocer en qué medida se han cumplido los objetivos establecidos inicialmente por la organización. Una vez desarrollado el estudio teórico sobre estos instrumentos de información nos centraremos en conocer como utilizan las entidades sin fines lucrativos dichos indicadores.

Para introducir la parte empírica conoceremos la función que tienen hoy en día estas entidades en nuestra sociedad y la cada vez mayor demanda de información que solicitan tanto miembros internos de la organización como aquellos ajenos a esta. Procederemos con la posterior comparación de las dos baterías de indicadores más significativas en España: por una parte la de la Fundación Lealtad y por otro lado la batería de indicadores de la Plataforma de ONGS de Acción Social. En el análisis realizado se comparará tanto el número de indicadores que presentan cada una de las dos baterías estudiadas, como los campos a los que hace efecto, señalaremos aquellos que se encuentran ponderados, si son de obligado cumplimiento, estudiaremos la manera en que se verifica su cumplimiento, analizaremos los indicadores que coinciden y lo que no. También veremos los indicadores de gestión que podrían ser propuestos por AECA y no se han incluido en estas baterías.

Como principal objetivo se pretende comprender la importancia de los indicadores de gestión ya no solo para entidades sin ánimo de lucro sino para todo en general. Su establecimiento aunque resulta en muchas ocasiones una tarea de alta dificultad presta a la organización un importante valor añadido. Como ya veremos aunque hay indicadores que pueden ser útiles para infinidad de organizaciones, hay otros que son específicos de un sector o estudio concreto.

---

<sup>1</sup> Real Decreto 1393/2007 de 29 de octubre, por el que se establece la ordenación de las enseñanzas universitarias oficiales. Boletín Oficial del Estado, núm. 230, de 30/10/2007, p.10.

## 1. LOS INDICADORES DE GESTIÓN.

### 1.1. CONCEPTO.

Diariamente nos encontramos con millones de indicadores ya sean las flechas de la salida de emergencia, señales de tráfico, la aguja de reloj, entre muchas otras. Todos estos nos proporcionan una sola cosa: información relevante y única. Un indicador es una herramienta cuantitativa o cualitativa que muestra indicios o señales de una situación, actividad o resultado. Todo esto lo menciona en el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (2013), posteriormente lo mencionaremos con “CONEVAL”<sup>2</sup>.

En las décadas de los 80 y 90 se comenzó a poner énfasis en las mediciones. Por otro lado, Salgueiro (2006)<sup>3</sup> define estos apoyándose en lo que decía, a finales del siglo XIX, Lord Kelvin: *“Cuando puedes medir aquello de lo que estás hablando y expresarlo en números, puede decirse que sabes algo acerca de ello; pero, cuando no puedes medirlo, cuando no puedes expresarlo en números, tu conocimiento es muy deficiente y poco satisfactorio”*

Camejo (2012)<sup>4</sup>, autora en la página web “*GestioPolis*”, expone que estos permiten a las empresas:

- Evaluar los resultados de una gestión frente a sus objetivos, metas y responsabilidades.
- Su progreso en el tiempo.
- Proporcionar la identificación de oportunidades de mejora.
- La adaptación a metas más realistas acorde a resultados y ajustando, consecuentemente, las previsiones.

Sin embargo, los indicadores necesariamente deben representar la relación entre dos o más variables. También debe cumplir la siguiente característica, el indicador debe estar contextualizado al menos geográfica y temporalmente.

---

<sup>2</sup> Cárdenas, M., Cortés, F., Escobar, A., Nahmad, S., Scott, J., & Teruel, G. (2013). Manual para el Diseño y la Construcción de Indicadores. Instrumentos principales para el monitoreo de programas sociales de México. *Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social, CONEVAL*. México. p.13.

<sup>3</sup> Salgueiro, A. (2001). *Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando* Ediciones Díaz de Santos. SA Juan Bravo. Madrid, p.3

<sup>4</sup> Camejo, J. (2012), *Indicadores de gestión ¿Qué son y por qué usarlos?*. Disponible: <https://www.gestiopolis.com/indicadores-de-gestion-que-son-y-por-que-usarlos/>

Un indicador de gestión propiamente dicho es un medio que nos permite conocer si se está obteniendo un beneficio o se están alcanzando los objetivos estratégicos, ayudando a detectar y prever desviaciones en el logro del correspondiente fin empresarial.

Introduciéndonos en el contexto de los indicadores, como cuestión previa a su desarrollo, analizamos diferentes aportaciones que tratan de definir el concepto que estudiamos. De esta forma la Intervención General de la Administración del Estado (2007), en adelante IGAE,<sup>5</sup> los define como *“Instrumento de medición elegido como variable relevante que permite reflejar suficientemente una realidad compleja, referido a un momento o a un intervalo temporal determinado y que pretende informar sobre aspectos referidos a la organización, producción, planificación y efectos de una o varias organizaciones en sus diversas manifestaciones concretas.”*

Seguidamente desagregamos la anterior definición con el objetivo de adentrarnos con mayor nivel de precisión en el asunto que tratamos:

En primer lugar, se define como “instrumento de medición” es decir, ya se está descartando aquello que no se pueda medir, no obstante como ya hemos destacado anteriormente esto no quiere decir que no tenga una parte cualitativa. Destaca el verbo “elegir” en este concepto ya que existen diferentes opciones para la determinación de un indicador y diversas formas de medirlo. Sería una “variable relevante”, dichos factores tienen que sobresalir por su importancia o significación.

Según el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, DANE en adelante, (2012)<sup>6</sup> *“Un INDICADOR es una expresión cualitativa o cuantitativa observable que permite describir características, comportamientos o fenómenos de la realidad a través de la evolución de una variable o el establecimiento de una relación entre variables, la que comparada con periodos anteriores o bien frente a una meta o compromiso, permite evaluar el desempeño y su evolución en el tiempo.”*

---

<sup>5</sup> Intervención General de la Administración del Estado, I.G.A.E. (2007), *“Indicadores de Gestión en el ámbito del sector público”*. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Centro de Publicaciones, p.26

<sup>6</sup> Departamento Administrativo Nacional de Estadística, D.A.N.E. (2012). *“Guía para diseño, construcción e interpretación de indicadores”*. Bogotá, p. 13.

Así bien también podemos definirlos siguiendo lo establecido por Moreno Albarracín (2013)<sup>7</sup>: *“Los indicadores no son más que un instrumento al servicio del usuario que permite establecer un sistema de evaluación relativo a la gestión realizada en el periodo en que se aplica dicho indicador. Es por ello que deben entenderse como un mecanismo de control de la gestión y siempre al servicio de ella, pero en ningún caso como un objetivo en sí mismo, ya que si se constituyen en esto último, su uso carecería de cualquier sentido.”*

La Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (en adelante, AECA)<sup>8</sup> señala que *“Un indicador es un instrumento empírico que permite representar, en alguna medida, la dimensión teórica de una variable clave. El factor clave es, en cierta forma, <lo que es necesario medir>, mientras que el indicador se refiere más a <como medir> la evolución o consecución de dicho factor clave”*. Esta misma asociación, en otro de sus documentos<sup>9</sup> los define como *“herramienta para que el gestor público pueda tomar decisiones correctas en relación a la buena marcha del ente que gestiona, y para que tenga control de lo que está sucediendo, y si procede, pueda tomar las medidas correctoras que convengan”*

Según el Plan General de Contabilidad Pública (2010)<sup>10</sup>, (en adelante, PGCP), *“Los indicadores de gestión son instrumentos de medición elegidos como variables relevantes que pretenden informar sobre aspectos globales o concretos de la organización, atendiendo, especialmente, a la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la prestación de, al menos, los servicios o actividades financiados con tasas o precios públicos.”*

---

<sup>7</sup>Moreno Albarracín, A.L. (2013). *Instrumentos de control e indicadores de gestión social en las entidades no lucrativas: el caso de la ONCE como modelo de referencia*. Tesis doctoral. Jaén, p.198

<sup>8</sup> Asociación Española de Contabilidad y Administración De Empresa, A.E.C.A. (2002). *Indicadores para la gestión empresarial*. Documento nº 17. 2º edición. Madrid.

<sup>9</sup> Asociación Española de Contabilidad y Administración De Empresa, A.E.C.A. (1997). *Indicadores para la gestión de entidades públicas*. Documento nº 16. 2º edición. Madrid.

<sup>10</sup> Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública. Boletín Oficial Estado, núm. 102, de 28 de abril de 2010, páginas 36960 a 37270.

## 1.2. BASES LEGALES PARA LOS INDICADORES EN ESPAÑA.

Según AECA<sup>11</sup>, los indicadores tendrán respaldo legal y jurídico si siguen los siguientes principios generales contenidos en la legislación:

- Principio de eficiencia, eficacia y economía: El artículo 31.2 de la Constitución Española establece que “El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.”, esto se resume en que la Administración Pública deberá gestionar los fondos públicos de la mejor manera posible.
- Principio de responsabilidad: Hace hincapié en la gestión prudente que tienen que tener los administradores públicos, siendo estos los que deben rendir cuenta de esta gestión. Estos deben gestionarlos de la manera en la que se obtenga más beneficio tanto en calidad como en cantidad con el fin de que los ciudadanos obtengan los mejores servicios posibles.

En España, las normas legales que se aplican en el Sector Público denotan la importancia de tener un sistema de indicadores de gestión, entre los que se encuentran las siguientes leyes:

- Ley 47/2003, General Presupuestaria<sup>12</sup>. Destacamos su título VI (Del control de la gestión económico-financiera efectuado por la Intervención General de la Administración del Estado) en el que resalta la necesidad de un control y su respectiva evaluación en los objetivos de la organización. El artículo 142 hace referencia a que dicho control tiene como meta verificar el cumplimiento de la normativa que resulte de aplicación a la gestión objeto del control, en este punto los indicadores de gestión son fundamentales. Esto también lo corroboran los artículos 159 y 170.
- Ley 57/2003, de Medidas para la Modernización del Gobierno Local<sup>13</sup>. Esta ley también habla sobre la real necesidad de un sistema de indicadores. De esta forma lo

---

<sup>11</sup> Asociación Española de Contabilidad y Administración De Empresa, A.E.C.A. (2002). *Indicadores para la gestión empresarial*. Documento nº 17. 2ª edición. Madrid.

<sup>12</sup> Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, núm.284, de 27 de noviembre de 2003, pp. 42079 a 42126.

<sup>13</sup> Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de Medidas para la Modernización del Gobierno Local. Boletín Oficial del Estado, núm.301, de 17 de diciembre de 2003.



hace el artículo 133, que se centra como especialmente relevantes en los aspectos siguientes: “e) *Introducción de la exigencia del seguimiento de los costes de los servicios.*; f) *La asignación de recursos, con arreglo a los principios de eficacia y eficiencia, se hará en función de la definición y el cumplimiento de objetivos.*”

- Orden EHA/1037/2010, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.<sup>14</sup> (en adelante, PGCP). Su creación se debió a las crecientes exigencias para mejorar la información en el sector público y los principios de eficacia y eficiencia en la utilización de los recursos públicos, trajeron consigo la necesidad de incluir en las cuentas anuales la información complementaria a la información financiera y presupuestaria que permita apoyar la adopción racional de decisiones. En este contexto, se incluyeron por primera vez información sobre diferentes tipos de indicadores como pueden ser los presupuestarios, financieros o los que estamos estudiando, los indicadores de gestión, con el objetivo de ampliar los elementos de información para la mejora de la gestión pública.

Los principios citados anteriormente aparecían por primera vez en el PGCP aprobado mediante la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 6 de mayo de 1994. El objetivo principal de PGCP era “*mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable. Se introducen para ello dos documentos nuevos en las cuentas anuales: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.*”. A su vez se dividía en cinco partes, siendo estas:

- *Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.*
- *Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.*
- *Tercera parte: Cuentas anuales.*
- *Cuarta parte: Cuadro de cuentas.*”
- *Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.*

---

<sup>14</sup> Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública. Boletín Oficial Estado, núm. 102, de 28 de abril de 2010, páginas 36960 a 37270.

En resumen y basándonos en las leyes y normas anteriormente citadas, existe unanimidad con respecto a la idea de que es necesario un sistema de indicadores de gestión en las organizaciones.

### **1.3. CARACTERÍSTICAS.**

Unos buenos indicadores de gestión deben cumplir los requisitos citados en el PGCP (2010)<sup>15</sup> referidos a las características de la información que se deben incluir en las Cuentas Anuales. La información reflejada debe ser relevante, es decir, esta debe ser útil para la toma de decisiones, eso quiere hacernos entender que nos tiene que ayudar a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros. Para cumplir el requisito de relevancia los indicadores de gestión mostrarán los riesgos a los que se enfrenta o se podría enfrentarla empresa.

El siguiente requisito es que los indicadores de gestión deberán ser fiables, dicho de otra manera, estarán libres de errores y serán neutrales (libres de sesgos). Así se podrá confiar en que es la imagen fiel de lo que se pretendía representar.

De la fiabilidad se deriva la integridad, la información de la que saldrán los indicadores de gestión contendrá todos los datos que puedan influir en la toma de decisiones. Y por último, los indicadores de gestión podrán compararse y serán claros. Con comparabilidad nos referimos a que estos podrán equiparar entre ellos en el tiempo como con los diferentes indicadores de las diversas empresas de la competencia, adicionalmente permitirán contrastar información. Y con respecto al requisito de claridad, nos referimos a que los usuarios que utilicen la información extraída de los indicadores de gestión, podrán formarse un juicio que les facilite la toma de decisiones.

Todo esto lo comenta Moreno Albarracín<sup>16</sup> quien, además añade otro requisito que no está contemplado en ya mencionado Marco Conceptual, este es la oportunidad *“ya que si nos encontramos ante un instrumento cuya finalidad última es la mejora, cualquier desfase temporal en la presentación de esta información da lugar a que la aplicación del indicador carezca de todo valor”*.

---

<sup>15</sup> Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública. Boletín Oficial Estado, núm. 102, de 28 de abril de 2010, páginas 36960 a 37270.

<sup>16</sup> Moreno Albarracín, A.L. (2013). *Instrumentos de control e indicadores de gestión social en las entidades no lucrativas: el caso de la ONCE como modelo de referencia*. Tesis doctoral, Jaén. p. 202-203

Rincón Bermúdez (1998)<sup>17</sup> apunta que estos deben cumplir con unas características, de tal manera que puedan alcanzar su objetivo:

- Simplicidad: Capacidad para definir el fenómeno que se pretende medir, de manera poco costosa en tiempo y recurso.
- Adecuación: Actitud de la medida para describir por completo el fenómeno. Debe reflejar la magnitud del hecho analizado y mostrar la desviación real del nivel deseado.
- Validez en el tiempo: Deberán ser reproducibles en el tiempo y en condiciones idénticas.
- Conocimiento por parte de los usuarios: Permitiendo proporcionar los recursos y formación necesarios para su ejecución. Con esto conseguiría que el personal se motive en torno al cumplimiento de los indicadores.
- Auditabilidad: Capacidad para verificar que se están aplicando correctamente las reglas y procesos.
- Utilización positiva: Orientados a buscar las causas que han llevado a que alcance un valor particular y mejorarlas.
- Oportunidad: Que los datos sean recolectados a tiempo real, para que la toma de decisiones se pueda corregir y reorientar la gestión si tiene algún defecto antes de que las consecuencias afecten a los resultados.

Torres Pradas (1991)<sup>18</sup> señala como características de los indicadores de gestión:

- Comprensibilidad. Su lectura debe ser de fácil comprensión. Ahora bien, para un análisis minucioso podrán desglosarse proporcionando la información requerida.

---

<sup>17</sup> Rincón Bermúdez, R. D. (1998). Los indicadores de gestión organizacional. *Una Guía para su definición*. Consultado en: <http://www1.eafit.edu.co/drupal>. Medellín.

<sup>18</sup> Pradas, L. T. (1991). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *Revista española de Financiación y Contabilidad*, 535-558.

- **Fiabilidad.** Los datos deben ser demostrables, es decir, deben tener una alta probabilidad de que un sistema cumpla una determinada función.
- **Relevancia.** Como bien hemos destacado antes, se utilizarán aquellos indicadores que representen aspectos de importancia para el servicio.

El Departamento Administrativo de la Función Pública (2012), DAFP en adelante,<sup>19</sup> añade además las siguientes:

- **Excluyentes:** Cada indicador debe examinar un aspecto específico de la gestión. Como vivimos en una realidad multidimensional, un indicador podrá considerar algunas dimensiones, no todas.
- **Prácticos:** Que se facilite su recolección y procesamiento.
- **Sensibles:** Reflejar el cambio de la variable en el tiempo.

Apoyándonos en Contreras (2005)<sup>20</sup> podemos ampliar las características anteriores con:

- **Pertinencia:** A la hora de crear los indicadores deben estar en consonancia con los objetivos y la naturaleza de la organización.
- **Representatividad:** Expresarán el significado que se le haya atribuido eficientemente.
- **Confiabilidad:** Los indicadores se obtendrán a partir de información que sea veraz, esta debe estar asegurada por varias fuentes.
- **Eficientes:** Deberán mostrar la información requerida a la perfección.
- **Suficientes:** No necesitarán de otros indicadores diferentes para complementar lo que está destinado a aportar.
- **Flexibles:** Adecuados a lo que se pretende medir y a la disponibilidad y confiabilidad de la información.

---

<sup>19</sup> Cubillos, M., & Núñez, S. (2012). Guía para la construcción de indicadores de gestión. *Departamento Administrativo de la función pública. 2da versión Bogotá. DC.* p. 19.

<sup>20</sup> Contreras, F. (2005). *Indicadores de Gestión en unidades de información.* Disponible: [http://eprints.rclis.org/7008/1/1\\_10.pdf](http://eprints.rclis.org/7008/1/1_10.pdf). p.3

Como complemento a las características expuestas por esta autora podríamos destacar también las condiciones que según la AECA<sup>21</sup> deben reunir los indicadores. Entre algunas de las anteriormente citadas también expone que la información debe ser de carácter pertinente (es decir, esta debe mantenerse en el tiempo), así como debe ser accesible ( fácil de interpretar y de adquirir) e inequívoca (no debe permitir otra interpretación).

La IGAE (2007)<sup>22</sup> expone también la necesidad de la factibilidad económica puesto que su coste debe ser menor a las ventajas que proporciona. Para destacar esta característica además debe ser comparable entre ellos y con respecto a otros indicadores de gestión. Teniendo ya por supuesto que la información que estos aportan es precisa.

En el siguiente esquema podemos observar el proceso de formulación de indicadores:



Fuente: Asociación Española De Contabilidad y Administración De Empresa: *Indicadores para la gestión de entidades públicas*.

La detección de los factores clave de la organización sería la primera etapa. Esta consiste en detallar las actividades, áreas y servicios de la organización estudiada para llegar a conseguir los objetivos previamente establecidos. Después se establece como se medirán estas actividades, como se procederá a la recogida de datos y su posterior presentación y evaluación. Y así al fin, poder conseguir la información necesaria para la consecución de la toma de decisiones.

---

<sup>21</sup> Asociación Española De Contabilidad y Administración De Empresa: *Indicadores para la gestión de entidades públicas. Documento nº 16. 2ª edición. Madrid*

<sup>22</sup> Intervención General de la Administración del Estado, I.G.A.E. (2007), “*Indicadores de Gestión en el ámbito del sector público*”. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Centro de Publicaciones. Madrid. p.77

#### 1.4. UTILIDAD DE LOS INDICADORES.

La utilización de los indicadores de gestión presenta ciertas ventajas entre las que el autor ya mencionado anteriormente Rincón (1998) <sup>23</sup> destaca:

- Gestionar la entidad apoyándose en datos y hecho anteriores.
- Permiten aclarar los objetivos de la organización así como establecerlos de forma certera.
- Dan la oportunidad de obtener cierta información que sería imposible descifrar para llegar a mejorar los procesos seleccionados.
- Aclarar los objetivos de la organización pudiendo entender y explicar la manera de llegar hasta ellos.
- Controlar y mejorar los recursos que tienen las organizaciones para poder centrar la atención en aquellos que dan pie a llegar hasta la misión de la entidad.
- Motivar a las personas que se dedican a cumplir los objetivos establecidos.
- Permiten establecer comparaciones y relaciones con distintas actividades.
- Definir la necesidad de introducir mejoras y poder evaluar sus consecuencias en el menor tiempo posible.

En la actualidad es de gran importancia la medición de los resultados, por su complejidad, diversidad de productos, procesos, servicios, etc., por los diferentes usuarios que existen, entre otros aspectos. La DAFP (2012) <sup>24</sup> identifica algunos de los beneficios que la creación de indicadores genera:

- Apoya el proceso de planificación de la organización y del desarrollo de políticas de medio y largo plazo.

---

<sup>23</sup> Rincón Bermúdez, R. D. (1998). Los indicadores de gestión organizacional. *Una Guía para su definición*. Consultado en: <http://www1.eafit.edu.co/drupal>. Medellín.

<sup>24</sup> Departamento Administrativo Nacional de Estadística, D.A.N.E. (2012). “*Guía para diseño, construcción e interpretación de indicadores*”. Bogotá, p.20

- Hace posible detectar problemas en los procesos de gestión, para poder readecuar el curso de acción a tiempo o poder combatirlos de alguna forma.
- Facilita la asignación de los recursos públicos, aunque no es una tarea fácil ya que no se puede establecer un vínculo directo entre resultados y presupuesto.
- Favorece un mayor compromiso con los resultados no solo por parte de los directivos de la organización, puesto que también estimula a los niveles medios para la consecución de los objetivos.
- Apoya la creación de sistemas de bonificación y reconocimiento al trabajo realizado por los empleados que integran la organización.
- El estudio del proceso es continuo con los indicadores, ya que detectan oportunidades de mejora durante el transcurso de los procesos de acción.

Rincón (1998) <sup>25</sup> destaca los beneficios de implantar un sistema de indicadores para la empresa:

- Satisfacción del cliente: siendo esta una de las prioridades de la empresa que marcarán la pauta de rendimiento. Se debe comunicar a los empleados como parte fundamental del desarrollo de la empresa y unir la estrategia con los indicadores, permitiendo así el logro de los resultados esperados.
- Seguimiento del proceso: analizar exhaustivamente cada eslabón de la cadena de producción. Por lo tanto con estos instrumentos la empresa se beneficia de un análisis periódico, que no solo le ayuda a detectar las oportunidades sino también para reforzar las acciones.
- Benchmarking de procesos y actividades: esta práctica es más sencilla si se implantan estos instrumentos de gestión. Puesto que el benchmarking pretende evaluar productos, procesos y actividades y compararlos con los de otra empresa, de manera que nuestra empresa abra sus fronteras pudiendo así aumentar su entorno para aprender e implementar lo aprendido.

---

<sup>25</sup> Rincón Bermúdez, R. D. (1998). Los indicadores de gestión organizacional. *Una Guía para su definición*. Consultado en: <http://www1.eafit.edu.co/drupal>. Medellín.

- Conducción del cambio: con un buen sistema de indicadores la empresa puede conocer como se aporta dentro de la empresa a cada una de las metas, refiriéndose a nivel personal, de departamentos o de núcleos de producción, y obtener así cuales son los resultados y que o quien lo está realizando bien.

### **1.5. PROBLEMAS EN LA MEDICIÓN DE LOS INDICADORES.**

Salgueiro (2001) <sup>26</sup> resalta que siempre, aquellos resultados que se han querido mejorar, se han medido. Y que supuestamente, la contabilidad debería proporcionar la información suficiente para medir la evolución de la organización. Algunos de los problemas que destaca el autor son:

- La información de los datos contables suelen ser datos obsoletos en el tiempo, y su utilidad en algunas ocasiones resulta relativa para la empresa.
- En ocasiones, los indicadores tienden a no están relacionados entre sí y no son integradores entre ellos.
- Uno de los principales problemas, es que no tienen en cuenta los aspectos intangibles. Y estos, en ocasiones, son de gran importancia para el correcto funcionamiento de la institución.
- Además podríamos añadir, que a veces los objetivos empresariales se formulan vagamente que resulta básicamente imposible crear unos indicadores de gestión que resulten útiles.
- Es necesario conocer la importancia de cada indicador. No se puede dedicar mucho tiempo a indicadores que proporcionen información irrelevante y que no ayuden a llegar a obtener ventajas competitivas.

Navarro Galera, Ortiz Rodríguez y López Hernández (2006) <sup>27</sup> basándose en Audit Commission destacan otras dificultades que se regeneran en el uso de los indicadores:

---

<sup>26</sup> Salgueiro, A. (2001). *Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando* Ediciones Díaz de Santos. SA Juan Bravo. Madrid.

<sup>27</sup> Navarro Galera, A., Ortiz Rodríguez, D., & López Hernández, A. M. (2006). *La aplicación de indicadores de gestión en la administración local: una propuesta para facilitar su viabilidad*. Granada. p. 5.



- Comúnmente los indicadores de gestión se basan en medir actividades que proporcionan datos poco útiles y esto causa un exceso de información. Esto se podría evitar centrándose en los objetivos organizacionales.
- Las empresas tienden a dedicarse a los objetivos a corto plazo y esto resulta un riesgo, debido a que no se le dedica la suficiente atención a los objetivos a largo plazo.
- No suele descuidar el equilibrio entre las diferentes medidas, centrándose en medidas financieras y no en medidas de calidad por ejemplo.
- Se puede llegar a manipular datos para que los resultados de los indicadores sean más favorables. Se debe verificar los datos para no obtener unos resultados falsos.
- Existe el riesgo de centrarse en medir procesos fáciles en vez de centrarse en los indicadores que proporcionan un mayor potencial.
- La falta de comparación con los resultados previstos o con los resultados de la competencia puede hacer que no se obtenga la ventaja deseada.
- Comprender mal las necesidades de los usuarios de interés.

De la misma la DAFP (2005) <sup>28</sup> menciona algunas dificultades para definir y seleccionar los indicadores adecuados, destaca:

- Se tiende a utilizar indicadores previamente ya elaborados sin un análisis de su utilidad.
- Se construyen indicadores de forma indiscriminada fuera de contexto.

En definitiva, es indispensable persistir tanto en su estructura como en su operación ya que en estos puede existir hechos que cambien los resultados o bien confundir su interpretación. Por lo tanto, según recalca la DAFP<sup>23</sup>, debe evitarse sobrevalorar su expresión numérica, puesto que no son un fin y esto puede derivar en los indicadores de conviertan en un obstáculo.

Cuando una evaluación se apoye en indicadores debe partir de que una organización está compuesta por un agente externo y por otro agente interno, del que nuestro sistema de

---

<sup>28</sup> Cubillos, M., & Núñez, S. (2012). Guía para la construcción de indicadores de gestión. *Departamento Administrativo de la función pública. 2da versión Bogotá. DC.* p. 19.

indicadores es solo un componente. Por tanto, tanto las actividades preventivas como correctivas, no pueden solo basarse en el sistema de indicadores de gestión, tienen que tener en cuenta también estos agentes.

## **2. CLASIFICACIÓN Y TIPOS DE INDICADORES DE GESTIÓN.**

Una vez que se tenga determinado los resultados clave, se debe buscar los factores que nos permitan medir el rendimiento y el desempeño de cada uno de ellos. De esta manera Salgueiro (2001)<sup>29</sup> diferencia de una forma muy genérica tres tipos de indicadores:

- **Preindicadores:** Antes de que los hechos ocurran se identifican.
- **Indicadores concurrentes:** Igual que los anteriores también se establecen antes de que los hechos ocurran, pero a diferencia de los otros, estos evolucionan a medida que transcurre la acción.
- **Indicadores terminales:** Se realizan cuando ha terminado la acción.

De la misma forma la Asociación española para la calidad (en adelante, AEC)<sup>30</sup> diferencia las distintas categorías de tipos de indicadores que pueden elaborarse:

- **Indicadores de cumplimiento:** Tiene que ver con la conclusión de una tarea.
- **Indicadores de evaluación:** Tiene que ver con el rendimiento que se obtiene. Los indicadores de evaluación están relacionados con las razones y/o los métodos que ayudan a identificar nuestras fortalezas, debilidades y oportunidades de mejora.
- **Indicadores de eficiencia:** Capacidad para realizar o cumplir adecuadamente una función.
- **Indicadores de eficacia:** Capacidad para producir el efecto deseado o de ir bien para determinada cosa.
- **Indicadores de gestión:** Los indicadores de gestión están relacionados con las razones que permiten administrar realmente un proceso.

---

<sup>29</sup> Salgueiro, A. (2001). *Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando* Ediciones Díaz de Santos. SA Juan Bravo. Madrid.

<sup>30</sup> Asociación española para la calidad. Disponible: <https://www.aec.es/web/guest/centro-conocimiento/indicadores>

AECA<sup>31</sup> hace constar que los indicadores de gestión pueden agruparse de diferentes formas en función de que criterio se establezca. Su propuesta para clasificarlos es la siguiente:

- a) *Indicadores externos e internos*: Los externos dependen de las variables del entorno, es decir fuera de la empresa. A diferencia de los internos que se refieren a las variables que surgen en la propia empresa
- b) *Indicadores cuantitativos y cualitativos*: Un indicador cuantitativo expresa en magnitudes numéricas y el segundo se expresa en caracteres específicos de variables.
- c) *Indicadores monetarios y no monetarios*: El primero indica la situación de un aspecto económico, mientras que el segundo se basa en términos diferentes como pueden ser el número de días que la empresa tarda en pagar a sus clientes.
- d) *Indicadores financieros y no financieros*: Los indicadores financieros analizan un factor económico en un periodo de tiempo y el no financiero mide otros aspectos como pudiera ser la calidad de los productos.
- e) *Indicadores de resultado y de proceso*: Se diferencian en lo que miden, el primero se refiere a los que está pasando y el segundo a lo que ha pasado. El de resultado analiza el transcurso de lo acontecido, mientras el de proceso lo analiza una vez finalizado el proceso.

Mientras que AECA<sup>32</sup>, centrándose en los indicadores para las entidades públicas, hace una clasificación diferente, siendo estos los más destacados:

- Según su naturaleza:
  - o Economía: Dependiendo de la forma en que se adquiere los diferentes recursos que necesita la organización. Este permite establecer conocimiento, determinación y comparación. Para que la operación sea de esta naturaleza, la adquisición de recursos debe hacerse en el momento indicado y con un coste bajo, con respecto a las cantidades y sus respectivas calidades adecuadas.

---

<sup>31</sup> ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION DE EMPRESA: *Indicadores para la gestión empresarial. Documento nº 17. 2º edición. Madrid.*

<sup>32</sup> ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION DE EMPRESA: *Indicadores para la gestión de entidades públicas. Documento nº 16. 2º edición. Madrid*

- Eficacia: Según define la AECA <sup>33</sup> *“La eficacia de una organización se mide por el grado de cumplimiento de los objetivos fijados en sus programas de actuación, o de los objetivos tácitamente incluidos en su misión”*. Para que se de esta naturaleza, primero debe haber una planificación concretada de los programas así como sus objetivos.
- Eficiencia: Depende de lo consumido y lo realmente producido. Así un programa será eficiente siempre que con lo mínimo consumido, se produce la máxima cantidad posible, adaptándose a la calidad y cantidad necesaria. Esta puede ser examinada en términos monetarios así como no monetarios.
- Efectividad: Miden el impacto de los indicadores sobre el total de la población afectada.
- Equidad: Esta mide la posibilidad de acceso de los grupos sociales más desfavorecidos a los servicios públicos, por lo tanto trata de garantizar la igualdad.
- Excelencia: Se mide a través de los usuarios, es decir, según cómo estos perciben el servicio. Por lo tanto, se basa en la calidad del servicio. Esto involucra que la administración sea comprensible para el ciudadano, que sea accesible, responda a lo que se espera y que permita su participación. Puesto que al fin y al cabo, el ciudadano es el cliente y la administración le ofrece el servicio.
- Entorno: Hoy en día es casi imprescindible controlar el entorno. Resulta un principio previo a cualquier otro es decir, es anticipado.
- Evolución sostenible: Este se dedica al mantenimiento de la calidad en el servicio ofrecido al cliente. Ya que no resulta suficiente con alcanzar los objetivos, estos deben prolongarse en el tiempo, y así de igual modo su respectivo beneficio.

- Según el objeto a medir:

---

<sup>33</sup> ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION DE EMPRESA: *Indicadores para la gestión empresarial. Documento nº 17. 2º edición. Madrid.*

- Indicadores de resultado: Se dedican a comparar los resultados esperados con los obtenidos. Suelen referirse a indicadores de eficacia.
- Indicadores de proceso: Estudian los aspectos relacionados con las actividades y su eficiencia.
- Indicadores de estructura: Relacionan el coste y la utilización de los recursos. Estos se pueden considerar indicadores de economía.
- Indicadores estratégicos: Son externos a los programas, pero actúan directamente en los resultados.

A continuación mostramos esquemáticamente la relación entre indicadores y elementos que miden:



Fuente: Asociación Española De Contabilidad y Administración De Empresa: *Indicadores para la gestión de entidades públicas*.

A través de indicadores adecuados se podría medir la calidad con los que se desarrollan los elementos y obtener información específica de la calidad del conjunto de los indicadores. En definitiva, la finalidad del conjunto de los tres indicadores (estructura, proceso y resultado) es únicamente la calidad.

- Según el ámbito de actuación: Diferenciando indicadores según su ámbito de actuación en: internos y externos. Los internos se refieren a variables que se desarrollan dentro de la entidad mientras que los externos se basan en la repercusión exterior de las actividades.

### **3. ALTERNATIVAS DE ELABORACION DE INDICADORES DE GESTION EN ENTIDADES PÚBLICAS.**

Dependiendo de lo que vayamos a evaluar tendremos diferentes posibilidades a la hora de la elaboración y la creación de los indicadores de gestión. De la serie de diferentes indicadores que citaremos a continuación, Torres Pradas (1991)<sup>34</sup> deja constancia de que un indicador no tiene por qué pertenecer a una sola categoría exclusivamente, la autora habla de que estos pueden aparecer simultáneamente en diferentes categorías. Mostró los tipos de indicadores de gestión.

#### **I. Indicadores de “Inputs”.**

*“Estos son unidades de medida que permiten conocer la naturaleza y cuantía de los factores que directa o indirectamente utilizan las entidades para llevar a cabo su actividad. Son la base para la evaluación de la economía y de la eficiencia en la gestión de programas y servicios.”* define así Torres Pradas (1991)<sup>35</sup>, también añade que la mayoría de la información que estos indicadores necesitan proviene de la contabilidad analítica o también conocida como contabilidad de costes.

Los indicadores buscarán evaluar los siguientes recursos:

- Recursos materiales: Con respecto a estos recursos se pretende conocer información sobre su adquisición, mantenimiento y su utilidad. Estos suelen ser variables.
- Recursos humanos: Harán hincapié en los costes de personal, las condiciones de trabajo, los incentivos, etc.

---

<sup>34</sup> Torres Pradas, L. (1991). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *Revista española de Financiación y Contabilidad*, 535-558.

<sup>35</sup> Torres Pradas, L. (1991). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *Revista española de Financiación y Contabilidad*, 535-558.

- Recursos financieros: Esta información no solo nos la proporciona la contabilidad de costes, también la contabilidad financiera. Deberá estudiarse su coste, su planificación así como su estructura financiera.

## II. Indicadores de “Outputs”.

La autora los define como *“Indicadores que permiten medir los resultados de un programa o servicio. Su determinación exige un análisis detallado de éste y conocer, de forma pormenorizada, la totalidad de sus actividades.”*. La información que este indicador nos proporciona sirve tanto para medir la eficacia como para medir la eficiencia. Esta diferencia las medidas de los outputs:

- Medidas de resultados: Están destinados a medir el éxito en el logro de una meta, también son conocidos como “proxy”.
- Medidas de proceso: Haciendo referencia a las actividades que realizan las instituciones. A diferencia de los anteriores están orientados a los medios, mientras que las medidas de resultados están orientadas a los fines. Un indicador basado en las medidas de proceso evaluará solamente la eficiencia.
- Indicadores sociales: Mayormente están afectados por variables exógenas. Son difíciles de usar porque no pueden explicar certeramente la relación causa-efecto puesto que están afectados por el entorno. Estos no llegarán a ser útiles en el día a día de la gestión pero si en la planificación estratégica.

*“Una vez evaluado el output podremos relacionarlo con los inputs para determinar la eficiencia, o compararlo con los objetivos preestablecidos y analizar el grado de eficacia en su cumplimiento”* destaca la autora.

## III. Indicadores del presupuesto.

Torres Pradas (1991) <sup>36</sup> hace referencia a que *“partiendo del presupuesto de la entidad pueden obtenerse una serie de ratios o indicadores que permiten visualizar partidas, proporciones e índices, cuya información complementará aquella otra obtenida del presupuesto por programas, tan significativo para el control de gestión de las entidades que nos ocupan.”*

---

<sup>36</sup> Torres Pradas, L.(1991). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *Revista española de Financiación y Contabilidad*, 535-558.

#### IV. Indicadores de los Estados Contables.

Para que este análisis tenga fiabilidad deben estar previamente auditados los estados contables de la organización. Normalmente estos indicadores estarán en tres ámbitos: análisis del patrimonio, análisis financiero y el análisis económico.

#### V. Indicadores de organización.

En este se estudiará el organigrama funcional. Además habrá que tener en cuenta la normativa de la entidad. Cada puesto de trabajo deberá tener asignados unos objetivos concretos basadas en las metas de la organización.

#### VI. Indicadores sociales.

En este espacio la autora hace constancia de que *“Nos referimos a los instrumentos que valorarán la responsabilidad social de la entidad, pero no están elaborados bajo el principio de dualidad.”*. Estarán expresados en unidades no monetarias, expresarán fenómenos o aspectos de carácter social.

La información que los indicadores de gestión nos suministren dependerá de las necesidades de los diferentes grupos de la organización, estos grupos pueden clasificarse como:

- Usuarios del servicio: Su responsabilidad social sería demostrar su situación tanto económica como financiera, así como la situación social indispensable para la comprensión de las actividades.
- Proveedores.
- Trabajadores.

#### VII. Indicadores de entorno e impacto.

Estudian el impacto que tienen las actividades de la organización en la sociedad o en la economía. Si llegan a ser relevantes deben ser conocidos por los usuarios de la organización. Los indicadores de entorno proporcionan información sobre variables exógenas pero que pueden condicionar la realización de la actividad. Mientras que los indicadores de impacto reflejan el efecto ya sea favorable o no del programa realizado, tendrán en cuenta si se han alcanzado los objetivos.



## VIII. Indicadores de economía, eficiencia y eficacia.

Los indicadores permiten controlar aquella información que resulta clave en una organización. Y así poder conocer los cambios en las variables y compararse con otras entidades.

Rincón Bermúdez (1998)<sup>37</sup> hace una selección diferente de las categorías de indicadores de gestión. Destaca la existencia de indicadores según el área de actividad al que pertenezcan, por ello señala los indicadores de gestión de planificación estratégica (los cuales tienen como fin llegar a la misión establecida en la entidad), los de planificación funcional (que sirven de apoyo a los anteriores) y los indicadores de planificación operativa (destinados a controlar las actividades del personal, los servicios y productos ofertados así como sus respectivos procesos).

Del mismo modo hace hincapié en la existencia de un ciclo de vida para los indicadores de gestión, a estos indicadores los llama “circunstanciales” los cuales se construyen con un objetivo determinado y cuando este llega a su fin llega a ser relevante para la entidad.

Torres Pradas (1991)<sup>38</sup> define “*la eficacia como la relación entre los outputs y los inputs necesarios para obtenerlos, y la eficiencia como el grado en que los outputs de la organización se acercan a los objetivos establecidos.*”

- Los indicadores de economía detectarán a que coste se han obtenido los recursos y si este coste puede llegar a ser aún más bajo, también detectarían si se han adquirido de momento oportuno, así como si la cantidad y la calidad han sido las deseadas. “*Resultará fundamental, desde el punto de vista de los recursos, la definición previa de las necesidades para evitar problemas de deseconomías.*” resalta la autora.
- Los indicadores de eficiencia se encargará de estudiar si el rendimiento de los bienes y servicios es aceptable o se puede llegar a mejorar. Hace saber la autora que “*En general, es recomendable la revisión de las normas de eficiencia histórica de la entidad o de los elementos asignados a un determinado programa y analizar su consistencia, aunque en el sector público suele ser habitual su inexistencia.*”

---

<sup>37</sup> Rincón Bermúdez, R. D. (1998). Los indicadores de gestión organizacional. *Una Guía para su definición*. Consultado en: <http://www1.eafit.edu.co/drupal>. Medellín.

<sup>38</sup> Torres Pradas, L. (1991). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *Revista española de Financiación y Contabilidad*, 535-558.

- Y por último, los indicadores de eficacia medirán como son alcanzados las metas de una organización. Esta suele ser difícil de medir, puesto que en ocasiones los objetivos no están claramente delimitados.

Adicionalmente a estos indicadores citados por la autora anterior, la DAFP (2012) <sup>39</sup>, establece un cuarto indicador, el indicador de efectividad “*Se relaciona con la medición del nivel de satisfacción del usuario que aspira a recibir un producto o servicio en condiciones favorables de costo y oportunidad, y con el establecimiento de la cobertura del servicio prestado.*” Y un quinto indicador, el ambiental, destinados a la protección del ecosistema.

## **4. CREACIÓN DE INDICADORES.**

### **4.1. IMPLANTACIÓN.**

Se debe tener en cuenta que la terminología y los procedimientos utilizados en la construcción de los indicadores de gestión deberán ser únicos y aceptados por todos los miembros de la organización. Así AECA<sup>40</sup> se hace unas preguntas acerca de la formulación de los indicadores, que seguidamente desarrollamos:

- Para empezar se tienen que tener claros los objetivos, planes y programas de la entidad. Para así poder hacerse la pregunta “¿Qué se hace?”. En esta fase se deberá describir las actividades así como la utilidad que se obtendría. Para su elaboración se deben tener en cuenta parámetros como la situación económica, financiera y presupuestal, inversiones y otras que se consideren inherentes a cada entidad. También a la hora de elaborarlos se tiene que tener en cuenta las características y requisitos citados anteriormente.
- La siguiente pregunta “¿Qué se desea medir?”. Aquí se seleccionarán las actividades prioritarias así como quien será el destinatario de la información.
- “¿Quién utilizará la información?”. Como parámetros generales para la elaboración de indicadores se contempla que en función del destinatario los indicadores cambian de

---

<sup>39</sup> Cubillos, M., & Núñez, S. (2012). Guía para la construcción de indicadores de gestión. *Departamento Administrativo de la función pública. 2da versión Bogotá. DC.* p.28

<sup>40</sup> ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION DE EMPRESA: *Indicadores para la gestión de entidades públicas. Documento nº 16. 2º edición. Madrid.*

acuerdo a las características del área, actividad, programas o procesos a evaluar, puesto que no es la misma información la que necesita un directivo a la información que necesita un empleado normal.

- “¿Cada cuanto tiempo?”. Los indicadores podrán ser mensuales, trimestrales, semestrales, anuales, etc.
- Y por último “¿Con qué se compara?”, aquí se establecerían los referentes en estructura, proceso o resultado. Para que los valores obtenidos tengan carácter de efectividad, deben ser comparados. Las variables deben estar expresadas en función de los resultados esperados (Objetivos). La relación establecida entre las variables definidas en el numerador y el denominador deben expresarse en unidades de medida física, según su naturaleza (kilos, metros, etc.) y aritmética (miles, millones, etc.).

Las 10 reglas para la definición de los indicadores citadas por González Fernández (2004) <sup>41</sup> son:

- Los resultados deben medir lo que realmente la empresa esperaban de lo que se estaba estudiando. Esto da lugar a encuadrar los resultados que se obtienen con los objetivos previamente establecidos por la organización.
- Los indicadores deberán ser fáciles de medir y representativos. Se debe ser creativo para que estos evalúen la actividad estudiada, se entienda el resultado que proporcionan y de ahí sacar algunas ventajas competitivas.
- Posibilitaran medir tiempos de ciclos y procesos.
- Sólo se utilizarán los indicadores de convengan. González muestra que está totalmente en contra de tener millones de indicadores. Los miembros encargados de elaborar los indicadores serán los responsables de elegir los que se necesiten, puesto que de lo contrario sería un error y una pérdida de tiempo.
- Analizar la eficacia de cada indicador, ya que si estos no son realmente eficientes supondrán un coste adicional para la organización. Un indicador es un medio a la obtención de algo, no un fin.

---

<sup>41</sup> González Fernández, F. J. (2004). *Auditoría del mantenimiento e indicadores de gestión*. FC editorial. Madrid, p. 35 – 40.

- Eliminar o modificar los indicadores que se precisen. En el mundo actual de continua evolución no se puede llegar a pensar que un indicador tiene vida eterna. Estos deben ser revisados periódicamente.

#### **4.2. INTERPRETACIÓN DEL VALOR DE UN INDICADOR.**

Al igual que es importante el proceso de implantación de un indicador de gestión, también resulta de especial relevancia la interpretación que se le dé a este. Así la DAFP (2012) <sup>42</sup> lo hace constar.

Es fundamental relacionar la información que se ha obtenido del indicador estudiado con su tendencia histórica, para la posterior toma de decisiones, tanto para generar acciones de tipo preventivo como correctivo.

Este análisis puede inclinarse hacia dos tendencias diferentes según resalta la DAFP (2012) <sup>42</sup>:

- Tendencia a la maximización: El indicador crece según pasa el tiempo. (Por ejemplo, un indicador del bienestar).
- Tendencia a la minimización: Es al contrario del anterior, este tiende a decrecer. (Por ejemplo, el indicador de accidentes laborales).

El resultado de estas tendencias harán que se cuestionen las razones y las circunstancias de por qué se han obtenido esos resultados, y si no se corresponden con los objetivos que se habían establecido durante la creación del indicador. A raíz de lo obtenido se deberá:

- Revisar los objetivos que se establecieron, cuestionándose si estos han sido realistas o no.
- Replantearse el reparto de los recursos hacia diferentes programas o productos y por supuesto, argumentar a donde se distribuyen los mayores recursos. Se deberán proponer el hecho de disminuir o abandonar productos o programas por otras opciones más eficientes y con la misma eficiencia.
- *“No hay una medida única que demuestre por sí sola el desempeño de la institución. En general se requiere una combinación de ellas que permita demostrar la eficacia,*

---

<sup>42</sup> Cubillos, M., & Núñez, S. (2012). Guía para la construcción de indicadores de gestión. *Departamento Administrativo de la función pública. 2da versión Bogotá. DC.* p.19

*eficiencia, calidad, economía con que se llegue a los productos o resultados”* argumenta la DAFP (2012) <sup>43</sup>.

- Resulta de vital importancia cuestionarse el por qué de las diferencias obtenidas entre los resultados reales y los resultados que se establecieron en las metas iniciales. Estas desviaciones podrían deberse a:
  - Se sobrevaloró o infravaloró la capacidad de proveer los productos y programas.
  - Pudo haber una posible mayor demanda de ciertos factores exógenos.

### **4.3. SISTEMAS DE RECOGIDA DE DATOS.**

Tras el diseño de los indicadores, Guinart i Solà (2003) <sup>44</sup> menciona que uno de los principales problemas puede llegar a ser la obtención de datos. Además, González Quintana y Cañadas Molina (2008) <sup>45</sup> añaden que la recolección puede variar según el indicador que vayamos a crear pero también pueden depender de la información que la entidad pueda llegar a recolectar y tengan que adaptar a esta sus indicadores.

Una vez que se determinen aquellos indicadores a estudiar se deberá proceder a buscar su respectiva información pero si se hiciera imposible esta labor, se reconsiderará los indicadores y se optará por elegir otros más adecuados.

Los datos pueden recolectarse a través de técnicas métricas y técnicas documentales. Sería aconsejable la utilización del muestreo estadístico en situaciones en las que sea necesaria la obtención de datos de poblaciones extensas. Otra forma de trabajar son las técnicas intensivas (entrevistas) o las técnicas extensivas (mediante encuestas, sondeos, test, etc.).

En la práctica, según comentan los autores, resulta en algunos casos difícil la obtención de datos por los métodos anteriormente citados, por diversas razones como pueden ser la negación de los encuestados o el difícil acceso a su información, la ausencia de registros actualizados, información confidencial que resulta denegada, etc.

---

<sup>43</sup> Cubillos, M., & Núñez, S. (2012). Guía para la construcción de indicadores de gestión. *Departamento Administrativo de la función pública. 2da versión Bogotá. DC.* p. 19.

<sup>44</sup> Guinart i Solà, J. M. (2003), *Indicadores de gestión para las entidades públicas*, p. 16-17.

<sup>45</sup> Quintana, G., & Cañadas, M. (2008). Los indicadores de gestión y el cuadro de mando en las entidades no lucrativas. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 63, 227-252.p. 232, 233, 234, 235. Málaga.

También puede llegar a influir el sistema informativo y de control que presente la institución, puesto que esto hará que la obtención de datos sea aún más costosa. Sin incluir, aquellos datos fraudulentos que afectan a grupos de interés y que puede hacer que el resultado de nuestros indicadores varíe significativamente.

Sería altamente recomendable una norma genérica para la recolecta de datos, pero esto en la práctica resulta casi imposible por razones como:

- Recogida de datos normativa: Seguir unas leyes a la hora de la recogida de datos no resultará al fin y al cabo útil, dado que dichos datos carecerían de sentido para la creación de indicadores específicos.
- Rango de métodos de investigación y consultoría: Un punto clave sería contar con un conjunto de técnicas para los servicios de la organización y que dichas técnicas estén disponibles y sean accesibles.
- Expectativa de los residentes: Este factor no puede ser ignorado. Se puede dar casos, como por ejemplo en los servicios, que aunque se esté mejorando con el tiempo, el grado de satisfacción ciudadana sea decreciente. Esto es porque las expectativas sobre la calidad de un servicio tendrían que ir creciendo a la par de los resultados obtenidos.
- Encuesta del censo: El propósito de esta encuesta no suele ser práctico y resulta en ocasiones poco útil.
- Encuestas del muestreo: Sería la única posibilidad fiable, pero resultaría muy costosa.

## **5. INDICADORES DE GESTIÓN PARA ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO.**

Como manera introductoria a la parte práctica de nuestro trabajo fin de grado nos centraremos en los indicadores de gestión para las entidades sin ánimo de lucro. La AECA<sup>46</sup> define a dichas entidades como aquel sector que con la finalidad de bienestar común se centra en los objetivos sociales antes que en los económicos. Este sector ha experimentado una gran expansión durante los últimos años.

---

<sup>46</sup> ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION DE EMPRESA: *La contabilidad de gestión en las entidades sin fines de lucro. Documento n° 24. 1ª edición. Madrid. p. 10-12*

A esto anterior, Cordobés Maduño, Ripoll Feliu y Soldevila i García(2006) <sup>47</sup> añade que “una Organización No Lucrativa está formada por un grupo de individuos que se asocian para cualquiera de los tres propósitos siguientes: realizar tareas públicas que se les ha asignado desde el Estado, realizar tareas públicas que tienen demanda pero que ni el Estado ni las empresas quieren hacer o para influir en la dirección de políticas estatales, del sector lucrativo o de otras organizaciones no lucrativas”.

Según González Quintana y Cañadas Molina (2008) <sup>48</sup> el hecho de que actualmente se exija cada vez más transparencia y eficacia en la gestión de las entidades no lucrativas es dado a que el Estado del Bienestar financia parte de sus actividades, esto ha dado pie a que se promulguen leyes para la regulación de su gestión. Además, la transparencia que puede llegar a emitir es a su vez un gran valor intrínseco para ellas y una nueva forma de captación de fondos. Otra de las razones de la necesidad de promover la transparencia es por los escándalos o negligencias ocurridas en el sector. Y si a lo ya mencionado le sumas que cada vez son menos los recursos que la administración pública destina a estas entidades hace que para poder sobrevivir tengan la necesidad de competir.

Por este motivo se lleva a cabo la creación de indicadores de gestión en este tipo de organizaciones y establecer así una filosofía de calidad. En el estudio de indicadores de gestión para entidades sin ánimo de lucro se basa prioritariamente en las medidas no financieras ya que como bien es sabido el objetivo principal de dichas entidades no es la obtención de beneficio económico.

Como existen multitud de asociaciones o fundaciones con diferentes fines sociales también existen una gran cantidad de posibilidades a la hora de establecer los indicadores de gestión (Corral-Lage & Peña-Miguel, 2014) <sup>49</sup>.

El hecho de la creación de este tipo de indicadores acaba siendo una necesidad. Ya que como cualquier otra entidad deben saber si se han alcanzado los fines sociales adecuadamente y de

---

<sup>47</sup> Feliu, V. M. R., García, P. S., & Madueño, M. C. (2006). Control de gestión en organizaciones no lucrativas: el caso de los Colegios de Economistas de España. *Revista iberoamericana de contabilidad de gestión*, (7), 203-228.

<sup>48</sup> Quintana, G., & Cañadas, M. (2008). Los indicadores de gestión y el cuadro de mando en las entidades no lucrativas. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 63, 227-252.p. 232, 233, 234, 235. Málaga

<sup>49</sup> Corral-Lage, Javier y Peña-Miguel, Noemí (2014) *La necesidad de un modelo propio de indicadores para las entidades no lucrativas españolas: indicadores de organización y dirección*. País Vasco.

qué forma se ha llegado a su consecución. Asimismo, la información que proporcionan los indicadores de gestión también es demandada por diferentes usuarios ajenos a la entidad siendo algunos de estos organismos públicos, usuarios que obtienen beneficios o para aquellos que demandan información financiera.<sup>50</sup>

## **6. ESTUDIO EMPÍRICO.**

El desarrollo de nuestro estudio empírico se basará en la comparación de las que, a día de hoy, son las dos baterías de indicadores de gestión más significativas de España. Por un lado estudiaremos la batería de indicadores realizada por la Fundación Lealtad y por otro lado, la realizada por la realizada por la Plataforma de ONGs de Acción Social.

### **6.1. ENTIDADES CUYA BATERIA DE INDICADORES ES OBJETO DE ESTUDIO.**

- Fundación Lealtad.

Como bien indica su eslogan *“Acreditamos la transparencia y las buenas prácticas de las ONG. Te ofrecemos información independiente y gratuita para donar. Encuentra tu ONG Acreditada.”*<sup>51</sup>, fue la entidad pionera en España en analizar la transparencia así como la buena gestión de las ONG españolas. Esta entidad sin ánimo de lucro se centra en *“fomentar la confianza de la sociedad en las ONG para lograr un incremento de las donaciones, así como de cualquier otro tipo de colaboración”*<sup>51</sup>.

La labor de esta fundación resulta de gran ayuda para los donantes. *“De esta forma, facilita a donantes particulares e institucionales información independiente, objetiva y homogénea sobre las ONG para ayudarles a decidir con cuál colaborar y orientarles para hacer un seguimiento de sus donaciones.”*<sup>51</sup>. Fundación Lealtad otorga a las organizaciones sin fines lucrativos que cumplan los 9 Principios de Transparencia y Buenas Prácticas, que han sido definidos previamente por mencionada fundación, el Sello ONG Acreditada. Este trabajo lo realizan de forma gratuita para las organizaciones que lo soliciten. Una vez obtenidos los resultados, ellos mismo se encargan de difundir gratuitamente el nombre de las

---

<sup>50</sup> Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (2012). *Indicadores para entidades sin fines lucrativos*. Documento nº 3. 1º edición. Madrid. p. 10 - 11

<sup>51</sup> Fundación Lealtad. Disponible: <https://www.fundacionlealtad.org/sobre-fundacion-lealtad/>



organizaciones que gozan de transparencia y buenas prácticas<sup>52</sup> a la hora de desarrollar su gestión. De la misma forma, realizan actividades de formación para las entidades sin fines de lucro así como promueve las donaciones.

Todo lo anteriormente mencionado se detalla en su página web oficial. Aquellos principios que no coincidan con la batería de indicadores de la “Plataforma de ONGs de Acción Social” se incluirán en el Anexo 1.

- Plataforma de ONGs de Acción Social.

Para la creación del documento objeto de estudio han participado el Plan Estratégico del Tercer Sector de Acción Social, Plataforma Tercer Sector, el Ministerio de Sanidad, Servicios Sociales e Igualdad, La Coordinadora y la ya mencionada Plataforma de ONGs de Acción Social.

Al igual que la anterior fundación, esta plataforma proporciona una batería de indicadores basados en la transparencia y buen gobierno cuyo ámbito de aplicación serán las ONGs que integren la Plataforma del Tercer Sector. Además “*pretende servir de guía para la mejora continua y conseguir evaluaciones de debilidades y fortalezas en ese ámbito.*” y añaden que “*la aplicación de este procedimiento supondrá un ejercicio público de rendición de cuentas, que se añade y refuerza otros que ya venimos haciendo tanto individual como colectivamente.*”<sup>53</sup>. Los indicadores de transparencia y buen gobierno ya mencionados anteriormente se incluirán en las tablas que se mostrarán a continuación para poder desarrollar la comparación de baterías de indicadores.

Una vez conocidas las fuentes creadoras de los documentos, procederemos al análisis comparativo de los indicadores. El análisis que se muestra no pretende indicar cuál de las dos baterías es mejor o peor, simplemente nos interesaremos por los puntos que han resultado significantes en las organizaciones mencionadas anteriormente:

---

<sup>52</sup> Lealtad, F. (Ed.). (2007). *Guía de la transparencia y las buenas prácticas de las ONG*. Fundación Lealtad. <https://www.fundacionlealtad.org/principios-de-transparencia/>

<sup>53</sup> Plataforma de ONG de Acción Social. Disponible: [https://www.plataformaong.org/ARCHIVO/documentos/biblioteca/1510071231\\_maquetacion\\_transparencia\\_3b.pdf](https://www.plataformaong.org/ARCHIVO/documentos/biblioteca/1510071231_maquetacion_transparencia_3b.pdf)

## 6.2. EXTENSIÓN DE CADA BATERÍA.

Lo primero que nos llama la atención de ambas baterías de indicadores es la extensión de ambas. Por una parte, como podemos observar en el Anexo 1, en los “Principios de Transparencia y Buenas Prácticas” tiene 43 indicadores y estos se dividen en 9 principios, que a su vez para verificar estos principios establecen subprincipios. Uno de los motivos por los que Fundación Lealtad ha podido optar por crear muchos menos indicadores puede ser que estos no se han creado con la intención de ofrecer información a raíz del estudio de ratios o otras herramientas de control. Por ello, la entidad se basa en conocer si las organizaciones sin fines lucrativos llevan a cabo la esencia principal de estos principios<sup>54</sup>:

1. *Principio de Funcionamiento y Regulación del Órgano de Gobierno.*
2. *Principio de Claridad y Publicidad del Fin Social.*
3. *Principio de Planificación y Seguimiento de la Actividad.*
4. *Principio de Comunicación e Imagen Fiel en la Información.*
5. *Principio de Transparencia en la Financiación.*
6. *Principio de Pluralidad en la Financiación.*
7. *Principio de Control en la Utilización de Fondos.*
8. *Principio de Presentación de las Cuentas Anuales y Cumplimiento de las Obligaciones Legales.*
9. *Principio de Promoción del Voluntariado.*

Mientras que la otra batería “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO”<sup>55</sup>, desarrollada por La Coordinadora de ONGD Española, la cantidad es mucho mayor, en total son 76 indicadores. Aunque tenemos en cuenta que la transparencia y el buen gobierno son fundamentales para entidades sin ánimo de lucro, esta cantidad puede llegar a

---

<sup>54</sup> Lealtad, F. (Ed.). (2007). *Guía de la transparencia y las buenas prácticas de las ONG*. Fundación Lealtad. <https://www.fundacionlealtad.org/principios-de-transparencia/>

<sup>55</sup> Plataforma de ONG de Acción Social. Disponible: [https://www.plataformaong.org/ARCHIVO/documentos/biblioteca/1510071231\\_maquetacion\\_transparencia\\_3b.pdf](https://www.plataformaong.org/ARCHIVO/documentos/biblioteca/1510071231_maquetacion_transparencia_3b.pdf)

resultar excesiva. Hacen diferencia entre ambos tipos de indicadores y dentro de estos se encuentran bloques:

- *Indicadores de transparencia:*

*Bloque 1: órgano de gobierno (junta directiva para las asociaciones y patronato para las fundaciones) y ejecutivo.*

*Bloque 2: misión, visión y valores*

*Bloque 3: base social y apoyos*

*Bloque 4: planificación y rendición de cuentas*

- *Indicadores buen gobierno*

*Bloque 1: órgano de gobierno (junta directiva para las asociaciones y patronato para las fundaciones)*

*Bloque 2: misión, visión y valores*

*Bloque 3: planificación y evaluación*

*Bloque 4: gestión económica*

*Bloque 5: personas*

*Bloque 6: grupos de interés*

### **6.3. ESTUDIO DE COINCIDENCIA ENTRE BATERÍAS DE INDICADORES.**

Al no seguir las dos baterías la misma estructura, los indicadores se pueden llegar a encontrar en varios bloques o en varios principios. La manera que utilizaremos para hacer una comparación eficiente será adjuntar unas tablas de los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (versión ONG Acción Social)” y si coinciden los indicadores en ambas baterías se marcará con una “X”. Mencionados indicadores han sido tomados del documento “Indicadores de Transparencia y Buen Gobierno (versión ONG de acción social)” adjuntado a la página web de Plataforma de ONG de Acción Social.



<b>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.</b>	<b>X</b>
--	----------

Fuente: Elaboración propia basada en los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)”

En esta primera tabla, podemos observar que son numerosos los indicadores que la Fundación Lealtad no aplica de igual manera. Si bien es cierto, casi todos los indicadores de dicha fundación se contemplan de una u otra forma en la tabla anterior. Y podríamos decir que con respecto a los órganos de gobierno la “Plataforma de ONGs de Acción Social” es más minuciosa a la hora de desarrollar sus indicadores.

Fundación Lealtad añade a lo anteriormente señalado mediante una “X” que el órgano de gobierno podrá reunirse, aparte de la forma anterior ya mencionada, mediante videoconferencia de al menos el 50% de los miembros. También podemos destacar que la ponderación de asistencia que ambas entidades aplican son diferentes ya que por una parte ONG Acción Social señala que “El 80% de los miembros del órgano de gobierno asiste como mínimo al 50% de reuniones celebradas al año.” Y con respecto a esto Fundación Lealtad solo se limita a especificar que todos los miembros deberán asistir al menos a una reunión de forma anual.

<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)</b>	
<b>BLOQUE 2: MISIÓN, VISIÓN Y VALORES</b>	
<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA</b>	<b>COINCIDEN</b>
1. <i>La Misión es accesible y está a disposición pública.</i>	<b>X</b>
2. <i>La Visión es accesible y está a disposición pública.</i>	
3. <i>Los Valores de la organización son accesibles y están a disposición pública.</i>	
4. <i>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.</i>	<b>X</b>
5. <i>Las Recomendaciones Éticas del Tercer Sector de Acción Social y/o otros códigos de conducta (propios o suscritos) son accesibles y están a disposición pública.</i>	
<b>INDICADORES DE BUEN GOBIERNO</b>	
1. <i>Existe una formulación de la Misión de la organización aprobada por el órgano de gobierno.</i>	<b>X</b>

<p>2. <i>La Misión se revisará al menos cada diez años. Los términos de referencia para la revisión de la Misión contemplan la participación en el proceso de una representación al menos de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y personas beneficiarias.</i></p> <p>3. <i>Existe una formulación de la Visión de la organización aprobada por el órgano de gobierno.</i></p> <p>4. <i>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 al menos los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y personas beneficiarias.</i></p> <p>5. <i>Existe una formulación de los valores de la organización aprobada por el órgano de gobierno.</i></p> <p>6. <i>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 al menos de los siguientes grupos de interés de la organización: órgano de gobierno, personal remunerado y voluntariado y personas beneficiarias.</i></p> <p>7. <i>Los términos de referencia de definición/revisión de la Misión, Visión, Valores hacen referencia explícita al punto 2 del II Plan Estratégico del TSAS como elemento de referencia.</i></p>	
--	--

Fuente: Elaboración propia basada en los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)”

Es cierto que a la hora de desarrollar la misión, visión y valores de la entidad, la Fundación Lealtad dentro de su principio de claridad y publicidad del fin social no hace referencia a los valores y a la visión, o al menos de forma específica cosa que en cambio, la otra batería de indicadores sí que toma tiempo para desarrollar por separado cada una de ellas.

<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)</b>	
<b>BLOQUE 3: BASE SOCIAL Y APOYOS</b>	
<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA</b>	<b>COINCIDEN</b>
<p>1. <i>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/as, donantes y voluntarios/a y personas beneficiarias.</i></p> <p>2. <i>Hay datos cuantitativos de las personas contratadas en la organización</i></p> <p>3. <i>Existe un listado público y accesible sobre las redes o federaciones a las que pertenece la organización</i></p>	<b>X</b>

<p><b>4. Existe un listado público y accesible de los financiadores públicos y privados que son personas jurídicas</b></p> <p>5. El documento de criterios del BG 6.7 y los canales (como mínimo correo electrónico y teléfono) a través de los cuales las personas voluntarias, beneficiarias, los grupos de interés y la sociedad en general pueden solicitar información y hacer llegar quejas sobre la organización, son accesibles.</p> <p>6. Existe información pública y accesible sobre la implantación territorial de la organización (sedes).</p> <p>7. Existe un listado público y accesible de las ayudas públicas y las subvenciones públicas y privadas concedidas en el año analizado, con indicación de su importe, objetivo o finalidad y grupos beneficiarios.</p>	<p><b>X</b></p>
--	-----------------

Fuente: Elaboración propia basada en los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)”

Fundación lealtad deja claro que se dará a conocer a los miembros del gobierno, donantes, beneficiarios, etc. así como que si se diera el caso en el que estos solicitaran información, se procedería a compartirla. Ahora bien, no especifica nada sobre las posibles personas contratadas para la organización, ni las redes, sedes o ayudas públicas que pueda llegar a tener.

<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)</b>	
<b>BLOQUE 4: PLANIFICACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS</b>	
<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA</b>	<b>COINCIDEN</b>
<p>1. La planificación estratégica, como mínimo sus líneas generales, es accesible externamente.</p>	<p><b>X</b></p>
<p>2. La Planificación Estratégica es accesible internamente.</p>	<p><b>X</b></p>
<p>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.</p>	<p><b>X</b></p>
<p>4. Se difunde públicamente con carácter anual una memoria social de actividades.</p>	<p><b>X</b></p>
<p>5. Las memorias sociales de los últimos tres años son públicas y accesibles.</p>	
<p>6. La información citada en el indicador TR 4.3 de los últimos tres años es pública y accesible.</p>	



<p>7. <i>La organización reporta a la Plataforma del Tercer Sector la distribución del origen y aplicación de los fondos del periodo siguiendo los criterios que establece la Plataforma del Tercer Sector.</i></p>	<p><b>X</b></p>
<p>8. <i>En la memoria social se facilita, como mínimo, la siguiente información de todos los programas y proyectos: título, Comunidad o Comunidades Autónomas donde se desarrollan, importe ejecutado, colaboraciones o partenariados locales, número de personas beneficiarias y número de personas voluntarias.</i></p>	
<p>9. <i>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.</i></p>	<p><b>X</b></p>
<p>10. <i>La organización pone a disposición pública su política de inversiones financieras.</i></p>	
<p><b>INDICADORES DE BUEN GOBIERNO</b></p>	
<p>1. <i>Se dispone de una planificación estratégica plurianual aprobada por el órgano de gobierno y tiene una duración máxima de diez años.</i></p>	
<p>2. <i>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 y personas beneficiarias.</i></p>	
<p>3. <i>La planificación estratégica incluye de forma explícita referencias a la misión, visión y valores de la organización y a las Recomendaciones Éticas del Tercer Sector de Acción Social.</i></p>	
<p>4. <i>La planificación estratégica incluye una estimación de los ingresos privados y públicos a conseguir anualmente durante el periodo de aplicación del plan.</i></p>	
<p>5. <i>La Planificación Estratégica se concreta en programaciones operativas periódicas que cuentan con la aprobación del órgano de gobierno.</i></p>	<p><b>X</b></p>
<p>6. <i>El órgano de gobierno realiza ejercicios de seguimiento y evaluación de la planificación estratégica. La periodicidad de estos ejercicios es, como mínimo, de la mitad del periodo de duración de la planificación estratégica vigente.</i></p>	<p><b>X</b></p>
<p>7. <i>El órgano de gobierno realiza ejercicios de seguimiento y evaluación de las programaciones operativas.</i></p>	<p><b>X</b></p>
<p>8. <i>Se dispone de un documento que refleja una política, 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).</i></p>	<p><b>X</b></p>



Fuente: Elaboración propia basada en los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)”

Con respecto a la planificación y seguimiento de la actividad da a conocer más datos, pero sigue siendo la batería de indicadores mostrada en la tabla adjunta mucho más extensa con respecto a información detallada.

<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)</b>	
<b>BLOQUE 5: GESTIÓN ECONÓMICA</b>	
<b>INDICADORES DE BUEN GOBIERNO</b>	<b>COINCIDEN</b>
<i>1. Existe un presupuesto anual de ingresos y gastos aprobado por el órgano de gobierno.</i>	<b>X</b>
<i>2. El órgano de gobierno lleva a cabo un seguimiento del presupuesto como mínimo semestralmente.</i>	
<i>3. Existe una liquidación del presupuesto anual ejecutado, revisada y aprobada por el órgano de gobierno.</i>	<b>X</b>
<i>4. Se realiza una auditoría externa de las cuentas anuales siempre que el volumen de ingresos haya superado los 300.000 €. En caso de que la organización tenga un volumen de fondos inferior a los 300,000 €, el indicador no aplica.</i>	<b>X</b>
<i>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.</i>	<b>X</b>
<i>6. La planificación estratégica plurianual y el seguimiento de la misma incluyen explícitamente los principales criterios de obtención de ingresos privados y públicos.</i>	<b>X</b>
<i>7. La organización dispone de un documento institucional que marca criterios de trazabilidad de los fondos finalistas que recibe.</i>	<b>X</b>
<i>8. Ningún financiador aporta a la organización más del 50% de sus ingresos totales del ejercicio.</i>	<b>X</b>
<i>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.</i>	

Fuente: Elaboración propia basada en los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)”

Como diferencias características, Fundación Lealtad si aclara la existencia de un seguimiento del proyecto pero no indica su periodicidad así como menciona que siempre se realizará

auditoría externa independientemente de su volumen de ingresos. Como punto positivo para dicha fundación, hace hincapié en que el criterio de selección de sus entidades colaboradoras así como resalta que los acuerdos para la cesión de su logotipo deberán estar formalizados. También destaca “*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.*”. Dan gran importancia a la situación de su estructura financiera exponiendo en firme que esta no deberá presentar situaciones de desequilibrio así como que sus posibles inversiones tendrán que cumplir los requisitos de prudencia.

<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)</b>	
<b>BLOQUE 6: PERSONAS</b>	
<b>INDICADORES DE BUEN GOBIERNO</b>	<b>COINCIDEN</b>
<i>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. En el caso de que en la organización no haya personal contratado este indicador no aplica.</i>	<b>X</b>
<i>2. La organización dispone de una política de selección y contratación de personal aprobada por el órgano de gobierno que es conocida internamente. En el caso de que en la organización no haya personal contratado este indicador no aplica.</i>	
<i>3. Las políticas de Gestión de Personas hacen mención expresa a evitar cualquier discriminación.</i>	<b>X</b>
<i>4. Existe un listado de perfiles de la organización y una descripción de cada puesto de trabajo.</i>	<b>X</b>
<i>5. La organización impulsa la formación y el desarrollo continuo de su equipo operativo.</i>	<b>X</b>
<i>6. La organización dispone de un procedimiento para firmar con todos sus voluntarios/as un “acuerdo de incorporación” en el que se especifica el conjunto de derechos así como el contenido de las funciones, actividades y tiempo de dedicación, además de disponer de un seguro para sus voluntarios/as de acuerdo a lo establecido por la Ley 45/2015 del Voluntariado.</i>	<b>X</b>
<i>7. La organización dispone de un Plan de Voluntariado.</i>	<b>X</b>
<i>8. El porcentaje de mujeres que forman parte de la estructura ejecutiva responsable, tal y como se hace pública en el indicador TR1.3, es igual o superior al 40%.</i>	

Fuente: Elaboración propia basada en los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)”

Con respecto a la sección del voluntariado, ambas baterías prestan real importancia. Como única diferencia podríamos mencionar que Fundación Lealtad no hace ningún distinción entre el género.

<b>INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)</b>	
<b>BLOQUE 6: GRUPOS DE INTERÉS</b>	
<b>INDICADORES DE BUEN GOBIERNO</b>	<b>COINCIDEN</b>
<p>1. <i>La organización dispone de una política de partenariado (relación que mantiene con sus socios: organizaciones, empresas, AA.PP públicas, universidades, etc. en distintos ámbitos) aprobada por el órgano de gobierno. El apartado de alcance incluye, como mínimo, aspectos referidos a: Selección, fortalecimiento, seguimiento y finalización.</i></p> <p>2. <i>La organización dispone de un modelo de convenio de colaboración a firmar con cada una de las entidades: organizaciones, empresas, Administraciones Públicas, universidades, etc... con las que se colabora. Dicha plantilla contiene como mínimo una cláusula de conocimiento de los fines estatutarios de ambas organizaciones y apartados para detallar los siguientes aspectos del convenio: finalidad, derechos y obligaciones y duración.</i></p> <p>3. <i>Se dispone de unos criterios de gestión medioambiental institucionales.</i></p> <p>4. <i>Se dispone de política de compras aprobada por el órgano de gobierno.</i></p> <p>5. <i>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 a que las empresas con las que se colabora deben respetar los derechos humanos, así como los tratados y convenciones internacionales sobre trabajadores emigrantes y sus familias y los relativos a la lucha contra el racismo y la xenofobia; cumplir con los convenios internacionales de la OIT, referidos al trabajo forzoso, el trabajo infantil y el derecho de sindicación; respetar el medioambiente cumpliendo la legislación vigente; respetar la salud pública tanto en sus productos como en sus procesos de producción”.</i></p> <p>6. <i>La organización ha participado activamente en la Plataforma del Tercer Sector durante el último año. Se entiende por participación activa: la asistencia como mínimo a dos de las tres últimas Asambleas y la participación en algún espacio de trabajo - en la Plataforma del Tercer Sector - durante el último año (asistencia al menos a la mitad de las reuniones convocadas). Para entidades que no son socias directas de la Plataforma del Tercer Sector, la fuente de verificación será la certificación emitida por su Coordinadora de referencia basándose en los mismos criterios.</i></p> <p>7. <i>Se dispone de unos criterios y un procedimiento que desarrollan el compromiso de la organización de dar respuesta a las quejas, consultas y peticiones de información recibidas de personas, entidades y sociedad en general.”</i></p>	<p><b>X</b></p>

Fuente: Elaboración propia basada en los “INDICADORES DE TRANSPARENCIA Y BUEN GOBIERNO (Versión ONG Acción Social)”

Fundación Lealtad en lo que respecta al Bloque de Grupos de Interés que tienen los Indicadores de transparencia y buen gobierno que expone la Plataforma de ONGs de Acción Social no muestra muchos datos.

Llama la atención que algunos indicadores que La Coordinadora considera de inexcusable cumplimiento para Fundación Lealtad no sean así o al menos no lo muestre específicamente en sus principios. Así como puede ser información accesible al público de los estatutos, las tablas salariales, ayudas públicas, etc. Si bien es cierto, la mayoría de indicadores que se consideran de gran importancia si están reflejados en la batería de indicadores de Fundación Lealtad.

#### **6.4. COMPARACIÓN CON AECA.**

AECA<sup>56</sup> ha elaborado una propuesta de indicadores para entidades sin ánimo de lucro, entre ellos podemos encontrar indicadores globales, de gestión, financieros, de transparencia, de proyectos, de estructura y de responsabilidad social corporativa. En este apartado reflejaremos aquellos que siendo propuestos por AECA, no se reflejan en las baterías en cuestión:

- Indicadores globales:
  - “*Aplicación de excedentes a fines no lucrativos*”
  - “*Continuidad a corto plazo*”
  - “*Variación relativa del Patrimonio Neto*”
  - “*Tasa de voluntariado en función de los usuarios*”
- Indicadores de gestión:
  - “*Cobertura de la demanda*”
  - “*Eficiencia técnica*”
  - “*Eficiencia global*”
- Indicadores financieros
  - “*Solvencia.*”
  - “*Coeficiente de apalancamiento*”
- Indicadores de transparencia.

---

<sup>56</sup> Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (2012). *Indicadores para entidades sin fines lucrativos*. Documento nº 3. 1º edición. Madrid. p. 15 – 48.

- *“Proporción de miembros de los órganos de gobierno con remuneración”*
- Indicadores de proyectos.
  - *“Grado de ocupación”*
  - *“Grado de cobertura del servicio”*
  - *“Usuarios atendidos por programa”*
  - *“Variación anual de personas usuarias atendidas”*
- Indicadores de impacto.
  - *“Tasa de participantes que finalizan un servicio”*
- Indicadores de estructura.
  - *“Afectación de activos”*
  - *“Activos con restricción de uso”*
  - *“Estructura de aplicación de ingresos”*
  - *“Estabilidad en el empleo”*
- Indicadores de responsabilidad social.
  - *“Estabilidad en el empleo de discapacitados”*

## 7. CONCLUSIÓN

Podemos concluir con el estudio realizado sobre los indicadores de gestión que son una herramienta fundamental en el adecuado desarrollo empresarial. Estos pueden llegar a aportar a las entidades conocimientos específicos para la consecución de sus objetivos. Como hemos visto durante el desarrollo de este proyecto, existen infinidad de autores que definen los indicadores y todos coinciden en el hecho de que un indicador muestra la realidad para poder llegar a informar a la organización y poder evaluar su funcionamiento.

Observamos que un buen indicador de gestión debe cumplir una serie de características, y que estas pueden ser diferentes dependiendo del creador de la batería de indicadores. Lo que sí que es igual para todas ellas es la utilidad que les reporta. Ya que no solo proporcionan información, si no que permiten mejorar el funcionamiento, su control, motiva al personal a la consecución de unos objetivos cuantificable, permite realizar comparaciones así como hace posible detectar problemas para poder llegar a readecuarlos. Aunque la definición y la posterior recogida de datos puede resultar difícil, aporta un grado de beneficio para la entidad mucho mayor.

Para ciertos sectores como pueden ser las entidades sin ánimo de lucro es algo imprescindible la creación de baterías de indicadores porque su financiación depende de la transparencia y confianza que estos reporten a sus usuarios.

Como hemos podido comprobar en el estudio empírico, las organizaciones no lucrativas que desarrollan baterías de indicadores no lo hacen de igual manera. Ya que dependiendo del objetivo social de cada entidad, se centrarán en la creación de indicadores que a ellos les reporte mayor utilidad. Si bien es cierto, muchos de estos indicadores serán coincidentes sobre todo aquellos que traten temas como el órgano de gobierno, la misión de la organización o bien la planificación y el rendimiento de cuentas.

## **ANEXO 1: PRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA Y BUENAS PRÁCTICAS DE LA FUNDACIÓN LEALTAD QUE NO COINCIDEN.**

En este anexo adjunto aquellos subprincipios pertenecientes a Fundación Lealtad que no se encontraban en la batería de indicadores de “Plataforma de ONGs de Acción Social.” O que contenían información diferente a la batería ya estudiada. Estos principios han sido recogidos desde la página web de Fundación Lealtad <sup>57</sup>.

*“1. Principio de funcionamiento y regulación del órgano de gobierno.*

*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.*

*2. Principio de claridad y publicidad del fin social.*

*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.*

*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.*

*4. Principio de comunicación e imagen fiel en la información.*

*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*

---

<sup>57</sup> Fundación Lealtad. Disponible: <https://www.fundacionlealtad.org/sobre-fundacion-lealtad/>

*información de todas las actividades de la organización y actualizada al menos una vez al año.*

*5. Principio de transparencia en la financiación.*

*A. Las actividades de captación de fondos privados y públicos, su coste y su recaudación anual (donaciones, socios y otras colaboraciones) serán públicos.*

*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.*

*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.*

*7. Principio de control en la utilización de fondos.*

*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.*

*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.*

*H. Las inversiones en sociedades no cotizadas estarán relacionadas y ayudarán directamente a la consecución del fin social.*



*8. Principio de presentación de las Cuentas Anuales y cumplimiento de las obligaciones legales.*

*A. La organización acreditará el cumplimiento de las obligaciones legales ante la Administración Tributaria, Seguridad Social y Protectorado o Registro correspondiente.*

## BIBLIOGRAFÍA

Asociación Española de Contabilidad y Administración De Empresa, A.E.C.A. (2002). *Indicadores para la gestión empresarial*. Documento nº 17. 2º edición. Madrid.

Asociación Española de Contabilidad y Administración De Empresa, A.E.C.A. (1997). *Indicadores para la gestión de entidades públicas*. Documento nº 16. 2º edición. Madrid.

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (2012). *Indicadores para entidades sin fines lucrativos*. Documento nº 3. 1º edición. Madrid.

Asociación española para la calidad. Disponible: <https://www.aec.es/web/guest/centro-conocimiento/indicadores>

Camejo, J. (2012), “*Indicadores de gestión ¿Qué son y por qué usarlos?*”, Gestipolis. Disponible: <https://www.gestipolis.com/indicadores-de-gestion-que-son-y-por-que-usarlos/>

Cárdenas, M., Cortés, F., Escobar, A., Nahmad, S., Scott, J., & Teruel, G. (2013). Manual para el Diseño y la Construcción de Indicadores. Instrumentos principales para el monitoreo de programas sociales de México. *Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social, CONEVAL*. México.

Contreras, F. (2005). *Indicadores de Gestión en unidades de información*. Disponible: [http://eprints.rclis.org/7008/1/1\\_10.pdf](http://eprints.rclis.org/7008/1/1_10.pdf).

Corral-Lage, Javier y Peña-Miguel, Noemí (2014) *La necesidad de un modelo propio de indicadores para las entidades no lucrativas españolas: indicadores de organización y dirección*. País Vasco.

Cubillos, M., & Núñez, S. (2012). Guía para la construcción de indicadores de gestión. *Departamento Administrativo de la función pública. 2da versión Bogotá. DC*.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística, D.A.N.E. (2012). “*Guía para diseño, construcción e interpretación de indicadores*”. Bogotá.

Feliu, V. M. R., García, P. S., & Madueño, M. C. (2006). Control de gestión en organizaciones no lucrativas: el caso de los Colegios de Economistas de España. *Revista iberoamericana de contabilidad de gestión*, (7), 203-228.

González Fernández, F. J. (2004). *Auditoría del mantenimiento e indicadores de gestión*. FC editorial. Madrid,

Fundación Lealtad. Disponible: <https://www.fundacionlealtad.org/sobre-fundacion-lealtad/>

Guinart i Solà, J. M. (2003), *Indicadores de gestión para las entidades públicas*, p. 16-17.

Intervención General de la Administración del Estado, I.G.A.E. (2007), “*Indicadores de Gestión en el ámbito del sector público*”. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, Centro de Publicaciones.

Lealtad, F. (Ed.). (2007). *Guía de la transparencia y las buenas prácticas de las ONG*. Fundación Lealtad. <https://www.fundacionlealtad.org/principios-de-transparencia/>

Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (BOE, de 27 de noviembre de 2003).

Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria. Boletín Oficial del Estado, núm.284, de 27 de noviembre de 2003, pp. 42079 a 42126.

Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de Medidas para la Modernización del Gobierno Local (BOE, de 17 de diciembre de 2003).

Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de Medidas para la Modernización del Gobierno Local. Boletín Oficial del Estado, núm.301, de 17 de diciembre de 2003.

Moreno Albarracín, A.L. (2013). *Instrumentos de control e indicadores de gestión social en las entidades no lucrativas: el caso de la ONCE como modelo de referencia*. Tesis doctoral. Jaén.

Navarro Galera, A., Ortiz Rodríguez, D., & López Hernández, A. M. (2006). *La aplicación de indicadores de gestión en la administración local: una propuesta para facilitar su viabilidad*. Granada.

Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública. Boletín Oficial Estado, núm. 102, de 28 de abril de 2010, páginas 36960 a 37270.

Plataforma de ONG de Acción Social. Disponible:  
[https://www.plataformaong.org/ARCHIVO/documentos/biblioteca/1510071231\\_maquetacion\\_transparencia\\_3b.pdf](https://www.plataformaong.org/ARCHIVO/documentos/biblioteca/1510071231_maquetacion_transparencia_3b.pdf)

Torres Pradas, L. (1991). Indicadores de gestión para las entidades públicas. *Revista española de Financiación y Contabilidad*.

Quintana, G., & Cañadas, M. (2008). Los indicadores de gestión y el cuadro de mando en las entidades no lucrativas. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*. Málaga

Real Decreto 1393/2007 de 29 de octubre, por el que se establece la ordenación de las enseñanzas universitarias oficiales. Boletín Oficial del Estado, núm. 230, de 30/10/2007.

Rincón Bermúdez, R. D. (1998). Los indicadores de gestión organizacional. *Una Guía para su definición*. Consultado en: <http://www1.eafit.edu.co/drupal>. Medellín.

Salgueiro, A. (2001). *Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando* Ediciones Díaz de Santos. SA Juan Bravo. Madrid.