



aeca.es Asociación
Española de
Contabilidad y
Administración
de Empresas
Investigación de vanguardia en gestión empresarial

Comisión de Entidades Sin Fines Lucrativos

Documento n° 3: Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos

**Ponente: Isidoro Guzmán Raja
Universidad Politécnica de Cartagena
Madrid, 14 de noviembre de 2013**

Índice del Documento

1. Introducción
2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL
3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores
4. Tipos de indicadores para ESFL
5. Indicadores complementarios para ESFL
6. Conclusiones
7. Referencias bibliográficas



Índice del Documento

1. Introducción

2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL

3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores

4. Tipos de indicadores para ESFL

5. Indicadores complementarios para ESFL

6. Conclusiones

7. Referencias bibliográficas



1. Introducción

- El **MARCO CONCEPTUAL DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA PARA ESFL** (AECA, 2008) señala que dicha información se deberá plasmar “en diferentes estados que reflejan la situación económico-financiera y los resultados de la entidad” (apdo. 4.2, pfo. 1º).
- Posteriormente, dicho Documento matiza que “su adecuada interpretación exige replantear la utilidad de ciertas magnitudes tradicionales, así como la introducción de OTRO TIPO DE INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA QUE PUEDA SER ÚTIL a la hora de analizar adecuadamente las actividades que realizan” dichas entidades (apdo. 4.2, pfo. 3º).
- En este sentido, el citado **MARCO CONCEPTUAL** propone que en la **MEMORIA DE LAS CUENTAS ANUALES** de las ESFL se incluya, entre otra información, determinados “**INDICADORES DE LA ACTIVIDAD**” (apdo. 4.2., pfo. 6º) de distinta naturaleza (financiera, no financiera y presupuestaria) **CON EL OBJETIVO DE CONTRIBUIR AL MEJOR CONOCIMIENTO DE SUS ACTIVIDADES.**



Índice del Documento

1. Introducción

2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL

3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores

4. Tipos de indicadores para ESFL

5. Indicadores complementarios para ESFL

6. Conclusiones

7. Referencias bibliográficas



2. Necesidad del uso de indicadores por las ESFL

La INFORMACIÓN DE INDICADORES ES DEMANDADA POR **DIFERENTES USUARIOS** de la información financiera de las ESFL, bien porque:

- participan activamente en las actividades propias entidades (beneficiarios, organismos públicos, aportantes de recursos, etc.), o
- para poder iniciar un acercamiento a las mismas a través de una información que, **de forma simple y resumida**, facilite su comparabilidad dentro del sector (AECA, 2001).

Un **INDICADOR** puede definirse como un **ELEMENTO INSTRUMENTAL BÁSICO** que posibilita el desarrollo de un **sistema de información** para contribuir, junto a otros instrumentos, al **OBJETIVO DE MEJORAR LA GESTIÓN**. En este sentido, deberá atender a las siguientes **condiciones** informativas:

- *Relevancia*: La información aportada ha de ser importante.
- *Pertinencia*: que constituya un concepto claro y se mantenga en el tiempo.
- *Objetividad*: perceptible de ser evaluada su fiabilidad.
- *Inequívoco*: que no dé lugar a una interpretación contrapuesta.
- *Accesibilidad*: coste aceptable, de fácil cálculo e interpretación.



Índice del Documento

1. Introducción

2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL

3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores

4. Tipos de indicadores para ESFL

5. Indicadores complementarios para ESFL

6. Conclusiones

7. Referencias bibliográficas



3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores para ESFL (1)

Concepto de Indicador: INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN de aspectos tanto **cuantitativos** como **cualitativos** para **ORDENAR, CONTROLAR O VALORAR** alguna realidad, atributo o información.

Características de un indicador:

- Sintetizar informaciones complejas, y
- Facilitar la comparabilidad.

Finalidad de un indicador: Herramienta que proporciona **información complementaria** para contribuir a una **MEJOR GESTIÓN DE LA ENTIDAD**, permitiendo **analizar las actividades** que realiza en aras del **cumplimiento de sus fines**.



3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores para ESFL (2)

OBJETIVOS DEL ESTABLECIMIENTO DE INDICADORES PARA ESFL

- 1) Favorecer la transparencia y buen gobierno de las entidades.
- 2) Contribuir en términos sintéticos a la rendición de cuentas.
- 3) Facilitar, de forma esquemática y reducida, la comprensión de la magnitud y el desarrollo de sus actividades.
- 4) Completar el esquema lógico necesario para la toma de decisiones.



3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores para ESFL (3)

ASPECTOS DEFINIDOS PARA CADA INDICADOR

Denominación	Nombre del indicador
Código	Código de identificación según clasificación consensuada
Tipo de indicador	Según clasificación consensuada
Finalidad	Propósito y objetivos del indicador
Formulación	Método de obtención o cálculo
Origen de datos	Procedencia o fuente de los datos utilizados en la formulación
Unidad de medida	Base de la expresión cuantitativa o cualitativa del indicador
Base de referencia	Expresión o valor optimo o más frecuente
Periodicidad	Espacio de tiempo al que se refieren los datos
Verificación	Procedimiento de contraste de los datos



Índice del Documento

1. Introducción

2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL

3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores

4. Tipos de indicadores para ESFL

5. Indicadores complementarios para ESFL

6. Conclusiones

7. Referencias bibliográficas

Anexo. Resumen indicadores propuestos



4. Tipos de indicadores (1)

INDICADORES GLOBALES Y DE GESTIÓN

Tipología	Clave	Título
Globales	Condición	ICON 1 Acuerdo de voluntades
		ICON 2 Capacidad de autogobierno
		ICON 3 Aplicación de recursos a fines no lucrativos
		ICON 4 Ausencia de propiedad de la entidad
	Continuidad	ICOT 1 Continuidad básica
		ICOT 2 Variación relativa del patrimonio neto
	Base social	IEBS 1 Estructura de la base social
		IEBS 2 Índice de aportación económica
		IEBS 3 Tasa de voluntariado en función de los usuarios
Gestión	Eficacia	IEFZ 1 Actividades realizadas
		IEFZ 2 Cobertura de la demanda
	Eficiencia	IEFC 1 Eficiencia técnica
		IEFC 2 Eficiencia asignativa
		IEFC 3 Eficiencia global
	Economía	IECO 1 Economía general
		IECO 2 Economía de un elemento o factor



4. Tipos de indicadores (2)

INDICADORES FINANCIEROS Y DE TRANSPARENCIA

	Tipología	Clave	Título
Financieros	Liquidez	IFLQ 1	Liquidez corriente
	Solvencia	IFSO 1	Solvencia
	Endeudamiento	IFEN 1	Coefficiente de apalancamiento
	Coste captación recursos no remunerados	IFNR 1	Coste de captación de recursos no remunerados
Transparencia	Funcionamiento órganos de gobierno	ITOG 1	Composición de los órganos de gobierno
		ITOG 2	Frecuencia de reuniones de los órganos de gobierno
		ITOG 3	Participación de los miembros en las reuniones convocadas de los órganos de gobierno
		ITOG 4	Proporción de miembros de los órganos de gobierno con remuneración
		ITOG 5	Caducidad de mandatos en los órganos de gobierno
	Difusión Información	ITDI 1	Publicación de los fines y valores éticos



4. Tipos de indicadores (3)

INDICADORES DE PROYECTOS, ESTRUCTURA Y RSC

	Tipología	Clave	Título
Proyectos	Cobertura necesidades sociales	IPC0 1	Grado de ocupación
		IPC0 2	Grado de cobertura del servicio
	Actividad	IPAC 1	Usuarios atendidos por programas
		IPAC 2	Variación anual de personas usuarias atendidas
	Impacto	IPIM 1	Consecución de objetivos
		IPIM 2	Tasa de participantes que finalizan un servicio
	Calidad	IPIM 3	Tasa de significatividad en gastos de sensibilización e incidencia
Estructura	Activo	IESA 1	Afectación de activos
		IESA 2	Activos con restricción de uso
	Pasivo	IESP 1	Financiación ajena
	Patrimonio neto	IESN 1	Estructura del patrimonio neto
	Resultados	IESR 1	Estructura de la aplicación de ingresos
		IESR 2	Diversificación de ingresos
		IESR 3	Composición de gastos
	Recursos humanos	IESP 1	Dedicación del personal y del voluntariado
		IESP 2	Estabilidad en el empleo
		IESP 3	Diversificación por género y edades
IESP 4		Absentismo de la plantilla	
IESP 5		Temporalidad de la plantilla	
Responsabilidad social corporativa	Opiniones externas	IRSO 1	Opinión de auditoría
		IRSO 2	Opinión del supervisor
	Medio ambiente	-----	A criterio de la entidad
	Empleo	IRSM 1	Estabilidad en el empleo de discapacitados



4. Tipos de indicadores (4)

RESUMEN DE INDICADORES PROPUESTOS POR TIPOLOGÍA	
TIPOLOGÍA DEL INDICADOR	Numero
Globales	9
Gestión	7
Financieros	4
Transparencia	6
Proyectos^(*)	7
Estructura	12
Responsabilidad Social ^(**)	3
Número total de indicadores	48

Se han dejado a criterio de la entidad los siguientes:

(*) Proyectos: Calidad

(**) RSC: Medio ambiente



4. Tipos de indicadores (5)

Denominación	Tasa de voluntariado en función de los usuarios
Código	IEBS 3
Tipo de indicador	Indicador de estructura de base social
Finalidad	Cuantificación del número medio de horas anuales del personal voluntario por usuario.
Formulación	$\frac{\text{Nº total horas anuales del personal voluntario}}{\text{Nº de usuarios de la entidad}}$
Origen de datos	Memoria de actividades.
Unidad de medida	Nº de horas/usuario y año
Base de referencia	Deberá maximizarse de acuerdo con la actividad de la entidad.
Periodicidad	Anual
Verificación	Memoria de actividades.



4. Tipos de indicadores (6)

Denominación	Actividades realizadas
Código	IEFZ 1
Tipo de indicador	Indicador de eficacia.
Finalidad	Verificar el grado de cumplimiento de los objetivos proyectados.
Formulación	$\text{Índice de usuarios} = \frac{\text{N}^\circ \text{ de usuarios atendidos}}{\text{N}^\circ \text{ de usuarios previstos}} \times 100$ <p>ó</p> $\text{Índice de servicios} = \frac{\text{N}^\circ \text{ de servicios prestados}}{\text{N}^\circ \text{ de servicios previstos}} \times 100$ <p>ó</p> $\text{Índice de gastos} = \frac{\text{Importe de gastos e inversiones reales}}{\text{Importe de gastos e inversiones previstos}} \times 100$
Origen de datos	Registros específicos y datos de la contabilidad.
Unidad de medida	Porcentaje.
Base de referencia	Deberá mantenerse en valores próximos a 100.
Periodicidad	Anual.
Verificación	Memoria de actividades, plan de actuación y auditoría.



4. Tipos de indicadores (7)

Denominación	Economía general
Código	IECO 1
Tipo de indicador	Indicador de economía.
Finalidad	Verificar el grado de economía alcanzado en la utilización global de los factores.
Formulación	$\frac{\text{Coste real para la producción alcanzada}}{\text{Coste presupuestado para el mismo nivel de producción}} \times 100$
Origen de datos	Registros específicos, datos de la contabilidad y contabilidad analítica.
Unidad de medida	Porcentaje.
Base de referencia	Deberá ser menor o igual a 100.
Periodicidad	Anual.
Verificación	Memorias de actividades y auditoría.



Índice del Documento

1. Introducción
2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL
3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores
4. Tipos de indicadores para ESFL
5. Indicadores complementarios para ESFL
6. Conclusiones
7. Referencias bibliográficas



5. Indicadores complementarios para ESFL (1)

ANÁLISIS ENVOLVENTE DE DATOS o Metodología “DEA” (acrónimo de Data Envelopment Analysis)

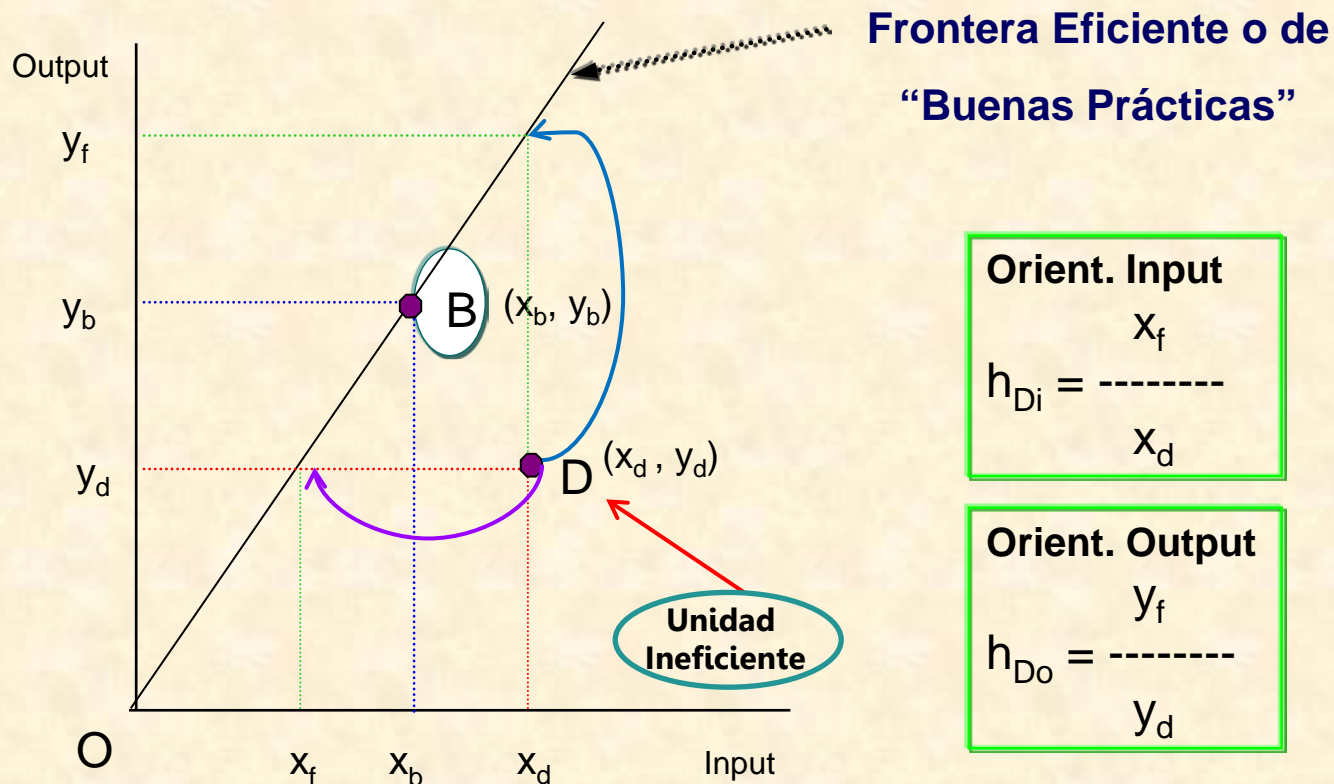
La técnica DEA (Charnes *et al.*, 1978) es una herramienta capaz de **medir el nivel de eficiencia relativa** de unidades de decisión (decision making unit, DMU), **especialmente las de carácter no lucrativo**, que carecen del objetivo de maximización del beneficio, motivo por el que ha sido incluido en el Documento, a pesar de la complejidad de su manejo.

En concreto, el DEA calcula, para un determinado conjunto de unidades de decisión, un **ratio multidimensional** igual al **COCIENTE ENTRE LA SUMA PONDERADA DE SUS OUTPUTS O PRODUCTOS Y LA SUMA PONDERADA DE SUS INPUTS O FACTORES PRODUCTIVOS**, con independencia de sus unidades de medida, por lo que esta metodología puede caracterizarse como una **extensión del tradicional análisis de ratios** (Smith, 1990).



5. Indicadores complementarios para ESFL (2)

Metodología DEA: Trazado de la Frontera Eficiente o de Buenas Prácticas



Índice del Documento

1. Introducción
2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL
3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores
4. Tipos de indicadores para ESFL
5. Indicadores complementarios para ESFL
6. Conclusiones
7. Referencias bibliográficas



6. Conclusiones

- La **Contabilidad** debe dar **respuesta a los usuarios de la información económico-financiera** de las ESFL, informando de forma periódica sobre la financiación obtenida y su aplicación en la realización de actividades para conseguir sus fines.
- Los **estados financieros** de dichas entidades **no suelen ofrecer información suficiente para una adecuada comprensión de sus actividades**, por lo que EL PRESENTE **DOCUMENTO** TIENE COMO **FINALIDAD** PROPONER UNA **SERIE DE INDICADORES QUE COMPLEMENTEN LA INFORMACIÓN FACILITADA POR LOS ESTADOS CONTABLES.**
- Para ello, se realiza una **PROPUESTA GENÉRICA** de un conjunto de indicadores que permitan **CONOCER LOS ASPECTOS ESENCIALES DE LAS ESFL** (condición, continuidad, base social, gestión, posición financiera, transparencia, proyectos, estructura y responsabilidad social, etc.), **sugiriéndose, no obstante, su adaptación, a la especial idiosincrasia que cada entidad pueda demandar en su particular ámbito de actuación.**



Índice del Documento

1. Introducción
2. Necesidad del uso de indicadores en las ESFL
3. Concepto, características, finalidad y objetivos de los indicadores
4. Tipos de indicadores para ESFL
5. Indicadores complementarios para ESFL
6. Conclusiones
7. Referencias bibliográficas



7. Referencias bibliográficas (1)

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (1997): *Principios de contabilidad de gestión: Indicadores de gestión para las entidades públicas*, Documento nº 16.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (2001): *La contabilidad de gestión en las entidades sin fines de lucro*, Documento nº 24.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (2008): *Marco conceptual de la información financiera para entidades sin fines de lucrativos*”, Documento nº 1.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (2010): *Los estados contables de las entidades sin fines lucrativos*, Documento nº 2.

COORDINADORA ONG PARA EL DESARROLLO (CONGDE) (2009): *Procedimiento acordado para verificación del cumplimiento de indicadores de transparencia y buen gobierno*.

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA (2012): *Guía de actuación para la emisión de informes de procedimientos acordados sobre los indicadores de transparencia y buen gobierno de las ONG de desarrollo*, Guía nº 30 R, Madrid.

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGAE) (2007): *Indicadores de Gestión en el ámbito del Sector Público*, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid.



7. Referencias bibliográficas (2)

CHARNES, A., COOPER, WW. Y RHODES, E. (1978), Measuring the efficiency of decision making units, *European Journal of Operational Research*, 2, 429-444.

EMROUZNEJAD, A., PARKER, B. y TAVARES, G. (2008), Evaluation of research in efficiency and productivity: A survey and analysis of the first 30 years of scholarly literature in DEA, *Journal of Socio-Economics Planning Science*, 42 (3) 151-157.

FARRELL, MJ. (1957), The Measurement of productive efficiency, *Journal of the Royal Statistical Society, Series A (General)*, 120, 253-289.

SMITH P. (1990), Data envelopment analysis applied to financial statements, *International Journal of Management Science*, 18, 2, 131-138.

ORDEN EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el *Plan General de Contabilidad Pública* (BOE 28 abril).

CAGIGA CALDERON. J.F. (2005), *El concepto de Responsabilidad Social Empresarial*, Centro Mexicano para la filantropía (CEMEFI), México.

MORENO ARAGONESES, J. (2007), *Gestión de entidades no lucrativas*, Editorial Thomson-Paraninfo, Madrid.

SOCIAS SALVA, A. (1999), *La información contable externa en las entidades privadas no lucrativas. Especial referencia a las ONGs*, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), Madrid.





Muchas gracias por su atención
Universidad Politécnica de Cartagena
Isidoro Guzmán Raja
e-mail: isidoro.guzman@upct.es

