

LA LEY DE TRANSPARENCIA Y LAS ENTIDADES SIN ÁNIMO DE LUCRO: LAS OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN Y SU RELACIÓN CON LA CONTABILIDAD

Belén Álvarez Pérez

Profesora Titular de Contabilidad.

Universidad de Oviedo

EXTRACTO

La entrada en vigor de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, exige a un amplio número de sujetos la obligación de facilitar información sobre su organización, cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad, entre ellos a las entidades sin fines lucrativos (ESFL) que cumplan determinados requisitos. Este trabajo tiene como objetivo concretar los ámbitos informativos solicitados legalmente a las ESFL (hay que tener presente que la ley surge, inicialmente, para ser aplicada a las Administraciones públicas) y realizar sugerencias concretas para facilitar tanto su comunicación como comprensión por parte de sus potenciales usuarios, especialmente en el ámbito de la información económica.

Palabras clave: entidades no lucrativas, Ley 19/2013 de transparencia y obligaciones de información en ESFL.

THE LAW OF TRANSPARENCY AND NON-PROFIT ORGANIZATIONS: THE REPORTING OBLIGATIONS AND THEIR RELATIONSHIP WITH THE ACCOUNTING

Belén Álvarez Pérez

ABSTRACT

The entry into force of Law 19/2013, of December 9, transparency, access to public information and good governance requires a large number of subjects required to provide information about their organization. Including the non-profit organizations (NPO) that meet certain requirements. This paper aims to determine the information legally required to NPO and concrete suggestions to facilitate communication and understanding by potential users, especially in the field of economic information.

Keywords: non-profit organizations, Ley 19/2013 de transparencia and reporting obligations for NPO.

Sumario

1. Consideraciones previas
2. Obligaciones informativas y su comunicación
3. Información institucional, organizativa y de planificación
 - 3.1. Información institucional, organizativa y de planificación obligatoria para ESFL
 - 3.2. Propuestas de información institucional, organizativa y de planificación voluntaria para ESFL
4. Información económica, presupuestaria y estadística
 - 4.1. Información económica, presupuestaria y estadística obligatoria para ESFL
 - 4.1.1. Contratos
 - 4.1.2. Relación de convenios suscritos
 - 4.1.3. Subvenciones
 - 4.2. Propuestas de información económica, presupuestaria y estadística voluntaria para ESFL
 - 4.2.1. Informe de auditoría y cuentas anuales
 - 4.2.1.1. Balance
 - 4.2.1.2. Cuenta de resultados
 - 4.2.2. Información sobre retribución de altos cargos
 - 4.2.3. Información previsional
5. Conclusiones

Referencias normativas

NOTA: El presente trabajo se realiza dentro del marco del proyecto de investigación FC-15-GRUPIN14-039 (Plan de Ciencia, Tecnología e Innovación 2013-2017 del Principado de Asturias-FEDER).

1. CONSIDERACIONES PREVIAS

Las entidades sin finalidad lucrativa (en adelante, ESFL) son organizaciones de gran relevancia e influencia en la sociedad que contribuyen a la mejora social aun trabajando en ámbitos tan dispares como la innovación, la atención social o la difusión cultural, entre otros. En los últimos tiempos, su credibilidad se ha visto mermada, en parte, por la falta de transparencia del sector, generando en algunos casos que su imagen pública esté empañada por falsas ideas y desconocimiento general sobre sus actuaciones y, especialmente, el origen y uso de sus fondos. Ante esta situación, conscientes de la necesidad de transmisión de información sobre sí mismas, y ante la ausencia de una Ley de transparencia específica para el sector no lucrativo, numerosas entidades han elaborado sus propios códigos para la mejora de su gobierno y transparencia, o han adoptado modelos ya existentes de buenas prácticas que incorporan una serie de recomendaciones que, desde la voluntariedad, ayuden a reflexionar con el fin de mejorar los modos de hacer y de contar lo que se hace¹.

Esta situación de voluntariedad ante la transparencia informativa cambia para algunas ESFL a partir de la entrada en vigor de la *Ley de 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno*², de modo que aquellas que cumplan determinados requisitos tendrán la obligación de sujetarse a ella y facilitar información sobre sí mismas.

La Ley 19/2013 es una norma básica con muchos preceptos de obligada aplicación en todo el territorio nacional, como nos señala su disposición final octava, ya que afecta a las condiciones básicas que regulan la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos constitucionales, pretende coordinar la planificación general de la actividad económica y es una norma básica para el régimen jurídico de las Administraciones públicas.

¹ Como, por ejemplo, el documento «Buen gobierno y buenas prácticas de gestión para las fundaciones y criterios para su desarrollo por las fundaciones», elaborado por la Asociación Española de Fundaciones (AEF) en 2011, o la «Guía práctica de buen gobierno para las ONG: asociaciones de utilidad pública y fundaciones» (noviembre 2013) elaborada por el Instituto de Consejeros-Administradores (IC-A), que nace desde el sector y ha contado con la participación de numerosas asociaciones y fundaciones de diferentes tamaños y procedencias, así como la propia Plataforma del Tercer Sector (PTS), la AEF y la Coordinadora ONG para el Desarrollo España (CONGDE).

² El título preliminar, el título I, que contiene las normas que afectan a las ESFL, y el título III entraron en vigor el 11 de diciembre de 2014, al año de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.

No obstante, el hecho de que sea una norma básica no impide su desarrollo por las comunidades autónomas, como así han hecho Andalucía³, Aragón⁴, Baleares⁵, Canarias⁶, Castilla y León⁷, Cataluña⁸, Comunidad Valenciana⁹, Extremadura¹⁰, Galicia¹¹, La Rioja¹², Murcia¹³ y Navarra¹⁴.

La Ley 19/2013 tiene un triple alcance ya que incrementa y refuerza la transparencia en la actividad pública, reconoce y garantiza el acceso a la información y establece las obligaciones de buen gobierno que deben cumplir los responsables públicos así como las consecuencias jurídicas derivadas de su incumplimiento. Con esta ley se avanza y se profundiza en la configuración de obligaciones de publicidad activa, aplicándose no solo a Administraciones públicas, sino a determinadas entidades que, por su especial relevancia pública, o por su condición de perceptores de fondos públicos, vendrán obligadas a reforzar la transparencia de su actividad, siendo en este último caso donde encajan algunas ESFL.

La entrada en vigor de Ley 19/2013 exige a un amplio número de sujetos la obligación de facilitar información sobre su organización, cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad. A los efectos que ahora nos interesan, se engloban dentro del ámbito de aplicación de esta ley:

- Las fundaciones del sector público previstas en la legislación en materia de fundaciones (art. 2, Ley 19/2013).
- Las fundaciones privadas que cumplan una de las siguientes condiciones (art. 3 b), Ley 19/2013):
 - Perciban, durante el periodo de un año, subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros anuales.

³ Ley 1/2014, de 24 de junio, de Transparencia Pública de Andalucía.

⁴ Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón.

⁵ Ley 4/2011, de 31 de marzo, de la Buena Administración y del Buen Gobierno de las Illes Balears

⁶ Ley 12/2014, de 26 de diciembre, de Transparencia y de Acceso a la Información Pública de Canarias.

⁷ Ley 3/2015, de 4 de marzo, de Transparencia y Participación Ciudadana de Castilla y León.

⁸ Ley Catalana 19/2014, de 29 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno.

⁹ Ley 2/2015, de 2 de abril, de la Generalitat, de Transparencia, Buen Gobierno y Participación Ciudadana de la Comunitat Valenciana.

¹⁰ Ley 4/2013, de 21 de mayo, de Gobierno Abierto de Extremadura.

¹¹ Ley 1/2016, de 18 de enero, de Transparencia y Buen Gobierno.

¹² Ley 3/2014, de 11 de septiembre, de Transparencia y Buen Gobierno de La Rioja.

¹³ Ley 12/2014, de 16 de diciembre, de Transparencia y Participación Ciudadana de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

¹⁴ Ley Foral 11/2012, de 21 de junio, de la Transparencia y del Gobierno Abierto.

No obstante, el hecho de que sea una norma básica no impide su desarrollo por las comunidades autónomas, como así han hecho Andalucía³, Aragón⁴, Baleares⁵, Canarias⁶, Castilla y León⁷, Cataluña⁸, Comunidad Valenciana⁹, Extremadura¹⁰, Galicia¹¹, La Rioja¹², Murcia¹³ y Navarra¹⁴.

La Ley 19/2013 tiene un triple alcance ya que incrementa y refuerza la transparencia en la actividad pública, reconoce y garantiza el acceso a la información y establece las obligaciones de buen gobierno que deben cumplir los responsables públicos así como las consecuencias jurídicas derivadas de su incumplimiento. Con esta ley se avanza y se profundiza en la configuración de obligaciones de publicidad activa, aplicándose no solo a Administraciones públicas, sino a determinadas entidades que, por su especial relevancia pública, o por su condición de perceptores de fondos públicos, vendrán obligadas a reforzar la transparencia de su actividad, siendo en este último caso donde encajan algunas ESFL.

La entrada en vigor de Ley 19/2013 exige a un amplio número de sujetos la obligación de facilitar información sobre su organización, cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad. A los efectos que ahora nos interesan, se engloban dentro del ámbito de aplicación de esta ley:

- Las fundaciones del sector público previstas en la legislación en materia de fundaciones (art. 2, Ley 19/2013).
- Las fundaciones privadas que cumplan una de las siguientes condiciones (art. 3 b), Ley 19/2013):
 - Perciban, durante el periodo de un año, subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros anuales.

³ Ley 1/2014, de 24 de junio, de Transparencia Pública de Andalucía.

⁴ Ley 8/2015, de 25 de marzo, de Transparencia de la Actividad Pública y Participación Ciudadana de Aragón.

⁵ Ley 4/2011, de 31 de marzo, de la Buena Administración y del Buen Gobierno de las Illes Balears

⁶ Ley 12/2014, de 26 de diciembre, de Transparencia y de Acceso a la Información Pública de Canarias.

⁷ Ley 3/2015, de 4 de marzo, de Transparencia y Participación Ciudadana de Castilla y León.

⁸ Ley Catalana 19/2014, de 29 de diciembre, de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Buen Gobierno.

⁹ Ley 2/2015, de 2 de abril, de la Generalitat, de Transparencia, Buen Gobierno y Participación Ciudadana de la Comunitat Valenciana.

¹⁰ Ley 4/2013, de 21 de mayo, de Gobierno Abierto de Extremadura.

¹¹ Ley 1/2016, de 18 de enero, de Transparencia y Buen Gobierno.

¹² Ley 3/2014, de 11 de septiembre, de Transparencia y Buen Gobierno de La Rioja.

¹³ Ley 12/2014, de 16 de diciembre, de Transparencia y Participación Ciudadana de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

¹⁴ Ley Foral 11/2012, de 21 de junio, de la Transparencia y del Gobierno Abierto.

- La cuantía de las subvenciones públicas percibidas iguallen o superen al 40% del total de sus ingresos anuales, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros.

Este trabajo delimita las consecuencias que para las fundaciones obligadas a ello suponga la aplicación de la Ley de transparencia; persiguiendo un triple objetivo:

- Determinar las obligaciones que la entrada en vigor de la Ley 19/2013 supone para las ESFL.
- Concretar los ámbitos informativos solicitados legalmente a estas entidades (hay que tener presente que la ley estaba inicialmente prevista para Administraciones públicas).
- Realizar sugerencias concretas para facilitar la comunicación de la información sujeta a las obligaciones de transparencia por parte de las ESFL y su comprensión por parte de sus potenciales usuarios, especialmente en el ámbito de la información económica.

2. OBLIGACIONES INFORMATIVAS Y SU COMUNICACIÓN

La Ley 19/2013 establece una serie de obligaciones para los sujetos incluidos en su ámbito de aplicación, los cuales tendrán que difundir determinada información sin esperar una solicitud concreta de los administrados.

En términos generales, la información a facilitar por los sujetos obligados se enmarca en tres ámbitos:

- a) *Institucional, organizativa y de planificación*: deberán informar sobre las funciones que desarrollan las entidades, normativa que les sea de aplicación y estructura organizativa. A estos efectos, se incluirá un organigrama actualizado que identifique a los responsables de los diferentes órganos y su perfil y trayectoria. Las Administraciones públicas publicarán los planes y programas anuales y plurianuales (art. 6, Ley 19/2013).
- b) *De relevancia jurídica*: supone la publicación de directrices, instrucciones, circulares, respuestas a consultas planteadas por los particulares, anteproyectos de ley y proyectos de decretos legislativos cuya iniciativa corresponda a la entidad que publica la información (art. 7, Ley 19/2013).
- c) *Económica, presupuestaria y estadística*: implica información relativa a contratos, convenios suscritos, subvenciones y ayudas públicas, cuentas anuales, retribuciones de altos cargos, declaraciones de bienes, etc. (art. 8, Ley 19/2013).

La información relativa a «relevancia jurídica» considero que solo es obligatoria para las Administraciones públicas, contemplando un amplio repertorio de documentos que a través de su publicación proporcionarán una mayor seguridad jurídica al ciudadano (instrucciones, circulares, respuestas a consultas, anteproyectos de ley, etc.). Por tanto, las ESFL quedan solo obligadas a facilitar información, por una parte, de índole *institucional, organizativa y de planificación* y, por otra, *económica, presupuestaria y estadística*.

Asimismo, la información a suministrar será publicada en sus correspondientes sedes electrónicas o páginas web de una manera gratuita, clara, estructurada, con buscadores accesibles, entendible para los interesados y, preferiblemente, en formatos reutilizables. Además, la ley impone que la comunicación se haga teniendo especial atención a personas con discapacidad, utilizando para ello los medios que se consideren necesarios (principio de accesibilidad universal). Se establecerán los mecanismos adecuados para facilitar la accesibilidad, la interoperabilidad, la calidad y la reutilización de la información publicada así como su identificación y localización.

Cuando se trate de ESFL que persigan exclusivamente fines de interés social o cultural y cuyo presupuesto sea inferior a 50.000 euros, el cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta ley podrá realizarse sirviéndose de los medios electrónicos puestos a su disposición por la Administración pública de la que provengan la mayor parte de las ayudas o subvenciones públicas que perciban. De este modo la norma prevé un apoyo a entidades menores que por su propia naturaleza precisan este tipo de ayuda.

Dado que en las ESFL, entidades objeto de este estudio, las únicas obligaciones informativas se circunscriben a los ámbitos institucional y económico, serán estos los que serán analizados en los epígrafes siguientes a fin de determinar qué información deben incluir obligatoriamente desde una perspectiva legal y cuál, no siendo obligatoria legalmente, podrían facilitar con el fin de reforzar el objetivo de transparencia de la organización.

3. INFORMACIÓN INSTITUCIONAL, ORGANIZATIVA Y DE PLANIFICACIÓN

Dentro de este ámbito informativo, las entidades, tal y como señala el artículo 6 de la Ley 19/2013, publicarán información relativa a las funciones que realizan, las normas a las que están sometidas y el modo en que se organiza su estructura, debiendo reflejar dicha información en un organigrama completo que permita identificar a los responsables de los diferentes órganos con sus correspondientes *curriculum vitae*.

Para dar cumplida cuenta de los requisitos informativos amparados en este ámbito institucional se proponen cuatro bloques informativos, los tres primeros de cumplimiento obligatoria y el cuarto de carácter voluntario:

- Bloque 1. Datos generales de la entidad.
- Bloque 2. Organigrama de la entidad.
- Bloque 3. Fines y actividades propias¹⁵.
- Bloque 4. Planes y programas anuales y plurianuales.

3.1. INFORMACIÓN INSTITUCIONAL, ORGANIZATIVA Y DE PLANIFICACIÓN OBLIGATORIA PARA ESFL

Si atendemos estrictamente a la información solicitada legalmente, las entidades deben cubrir los tres primeros bloques, para los que se propone el siguiente contenido:

- *Bloque 1:* recogerá datos generales de la entidad como dirección, CIF, canales de comunicación, ámbito de actuación, etc.; así como otros que tengan que ver con su constitución y la normativa interna por la que se rige, por ejemplo, códigos ético o de buen gobierno, estatutos, reglamento de incorporación de patronos, etc. Además informará sobre la normativa propia que le es aplicada, ya sea por razón del sujeto o del objeto y que al no ser de carácter general no tiene por qué ser conocida por los terceros que se relacionan con la entidad. Aquí entendemos que se deben describir las normas específicas por las que se rige la entidad, pero no la normativa general, que es muy amplia y difícilmente se podría, ni siquiera, enumerar: leyes de fundaciones, mecenazgo, subvenciones, etc.
- *Bloque 2:* tras informar de los datos generales de la entidad y la normativa específica por la que se rige, se procederá a exponer el organigrama de la entidad, identificando a los responsables, con su perfil y trayectoria profesional. A mi juicio, el organigrama mínimo a incluir, conforme a la Ley 19/2013, sería el previsto estatutariamente, es decir, Patronato, Comisión Ejecutiva (si la hubiera) y director gerente o de áreas (si estuviera prevista la figura estatutariamente), describiendo mínimamente el perfil y la trayectoria profesional de quienes ocupan estos puestos. Por tanto, el anterior apartado contendría los documentos que servirían de base para el desarrollo de este segundo bloque. Como es lógico, la entidad puede desarrollar su organigrama más allá del mínimo exigido legalmente e informar de su estructura hasta el nivel que estime oportuno, una vez cumplido el mínimo legal.

¹⁵ Es interesante aclarar una cuestión terminológica, la Ley 19/2013 habla de «publicar información relativa a *funciones* que se desarrollan», que debe interpretarse en el ámbito no lucrativo en el que estamos circunscribiendo este trabajo como información sobre «fines y actividades».

- *Bloque 3*: información sobre las «funciones desarrolladas», es decir, fines y actividades propias llevadas a cabo por la entidad. Es esta una información expresada tanto en la *Memoria de actividades*, que realizan la mayoría de ellas, como en la Memoria de las cuentas anuales donde la Nota 1. *Actividad de la entidad*, describe los fines de la entidad recogidos en sus estatutos y la actividad o actividades que realiza; y la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de Administración*, informa exhaustivamente sobre ellas, identificándolas por sectores, señalando el lugar en que se desarrollan, los recursos humanos y económicos que se emplean para llevarlas a cabo, sus beneficiarios o usuarios y los objetivos e indicadores que se utilizan para medir el resultado de las mismas. Se trata, por tanto, de una información ya elaborada y cuya inclusión en una página expresa de transparencia no debe suponer ningún esfuerzo extra para cualquier entidad, dada la obligatoriedad de elaborar, al menos, cuentas anuales y depositarlas en el Registro de Fundaciones.

3.2. PROPUESTAS DE INFORMACIÓN INSTITUCIONAL, ORGANIZATIVA Y DE PLANIFICACIÓN VOLUNTARIA PARA ESFL

Además de lo anterior, la norma también señala que debería informarse sobre los «planes y programas anuales y plurianuales», que he englobado en el *bloque 4*.

Según señala la Ley de transparencia, en este bloque la entidad debe manifestar los objetivos concretos que se ha fijado, indicando las actividades, medios y tiempo previsto para su consecución. Posteriormente, debe informar sobre su grado de cumplimiento y resultados, que deberán ser objeto de evaluación y publicación periódica junto con los indicadores de medida y valoración. En principio, esta información, tal y como se configura en el artículo 6.2 de la Ley 19/2013 solo debería ser aportada por las Administraciones públicas. No obstante, en el ámbito de las ESFL la información relativa a «planes y programas anuales y plurianuales», tal y como se describe en la Ley 19/2013, podría quedar cubierta, con carácter voluntario, con la publicación de los *Planes de actuación* y los planes estratégicos plurianuales, si los hubiera, que habitualmente elaboran estas instituciones. A mi juicio, aun excediendo de lo legalmente establecido como mínimo, sería una información útil de cara a dar cumplimiento al objetivo fijado por la legislación de incrementar y reforzar la transparencia de las entidades, y con poco coste para estas, pues es una información de la que ya disponen, al menos en parte, aquellas que elaboran *Planes de actuación*.

Según el *Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de Plan de Actuación de las entidades sin fines lucrativos*, las fundaciones de competencia estatal deben elaborar un «*Plan de actuación*» en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente. En este plan se incluirá información de:

- Cada una de las actividades propias y mercantiles, identificándolas y señalando las previsiones que hace la entidad sobre los recursos humanos a emplear, sus posibles beneficiarios o usuarios y estableciendo objetivos e indicadores de la realización de las mismas.
- Previsión de recursos económicos a emplear por la entidad (gastos e inversiones) y de recursos económicos a obtener por la entidad (ingresos y otros como deudas u otras obligaciones financieras).
- Cualquier otro indicador que permita comprobar en la memoria el grado de realización de cada actividad o el grado de cumplimiento de los objetivos.

Por tanto, el Real Decreto 1491/2011 prevé que el *Plan de actuación* defina para cada actividad, objetivos a lograr e indicadores que permitan medir su consecución, siendo en la memoria contable donde se informe sobre el grado de cumplimiento de dicho plan¹⁶, lo que permitiría, si está bien elaborada la memoria, cubrir informativamente el aspecto de «indicadores de medida y valoración de la actividad», recogido por la legislación.

Por su parte, en el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos (PCESFL), aprobado por Resolución de 26 de marzo de 2013 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), se establece que en la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración* del modelo normal de memoria, apartado 24.1.V. *Desviaciones entre Plan de actuación y datos realizados*, habrá que detallar: «las desviaciones más significativas entre las cantidades previstas en el Plan de actuación y las efectivamente realizadas, indicando sus causas». A tal efecto las entidades deben elaborar cuadros informativos en los que se compare la cuantificación recogida en el *Plan de actuación* para cada objetivo a lograr con una actividad con el valor real obtenido por dicho indicador¹⁷, así como las previsiones sobre los recursos económicos a obtener y utilizar con los realmente conseguidos. De modo que una memoria que incorpore estos datos permitirá cumplir con los requerimientos informativos que según la Ley de transparencia deben incluirse en el apartado de «indicadores de medida y valoración de actividad».

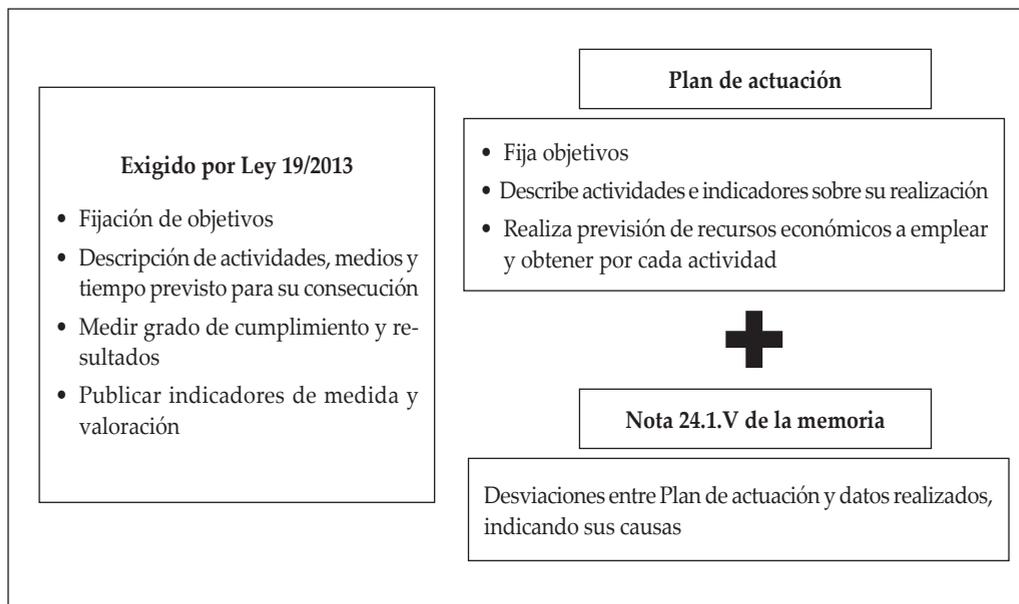
La publicación en la página de transparencia de la entidad de las desviaciones entre *Plan de actuación* y datos realizados incluido en la Nota 24 de la memoria, es a mi juicio suficiente para dar cumplimiento al requerimiento informativo de la Ley 19/2013 sobre este aspecto, que recordamos que no es obligatorio para las ESFL.

A continuación se muestra de modo gráfico el contenido que se propone para cubrir la información, de carácter voluntaria, que conforma este bloque 4 de información institucional.

¹⁶ El Plan de actuación es un documento extracontable, sin embargo del cumplimiento del mismo y de las posibles desviaciones entre previsión y ejecución se informa en la memoria, documento que forma parte de las cuentas anuales obligatorias.

¹⁷ Los indicadores han de estar definidos de modo que puedan medirse, es decir, ser cuantificables.

Bloque 4. Planes y programas anuales y plurianuales



Ante la dificultad de elaboración de indicadores cuantitativos para medir objetivos muchas veces cualitativos, y a fin de facilitar su confección, pueden usarse los indicadores de ejecución de actividad definidos por la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), cuya Comisión de Entidades Sin Fines Lucrativos ha elaborado un documento en el que se recoge una propuesta de indicadores clasificados en función de la naturaleza de los objetivos a evaluar. En el caso que nos ocupa, bajo la denominación de «indicadores de proyectos», destacan dos de sus propuestas: indicadores de cobertura de necesidades e indicadores de actividad (todos ellos se formulan para entidades que realizan actividades de cooperación, por lo que aquellas que no ejerciten dicha actividad deberán sustituirlos por otros más adecuados en función de sus fines u objetivos).

Indicadores de cobertura: informan sobre la capacidad de la entidad para atender las necesidades de los destinatarios de proyectos. Se proponen:

- Grado de ocupación, que sirve como medida de la eficacia de los programas a través de su tasa de ocupación. Se formula como [suma actual de plazas ocupadas por un proyecto/suma anual de plazas disponibles por proyecto].
- Grado de cobertura de necesidades, mide el grado de atención a los usuarios que han solicitado un servicio y/o respecto del número de usuarios posibles. Se formula como [número solicitudes admitidas por proyecto/número total de solicitudes] y [número de solicitudes admitidas por proyecto/población total objetivo del proyecto].

Indicadores de actividad: miden la actividad a través de la atención a los usuarios. Se proponen:

- Usuarios atendidos por programas, calcula a través de medias ponderadas el número de usuarios atendidos en los diferentes programas. Se formula como [número usuarios programa 1 + número usuarios programa 2 + ... + número usuarios programa n/número de programas].
- Variación anual de usuarios/beneficiarios, señala la variación en el número de usuarios atendidos en los respectivos programas de un año con respecto al anterior. Se formula como: [usuarios en el año N – usuarios en el año N-1/usuarios atendidos en el año N-1].

A estos pueden añadirse otros como:

- Evolución del número de actividades [número actividades a realizar en el año N – número actividades realizadas en el año N-1/número actividades realizadas atendidos en el año N-1].
- Evolución del número de patentes (formulación similar a la anterior).
- Indicadores de producción científica de base bibliométrica, como puede ser la evolución del impacto y visibilidad basados en citas.

Además, en el caso específico de que la ESFL fuera, por ejemplo, un Centro Tecnológico, inscrito en el registro correspondiente, puede informar sobre los requisitos específicos que debe cumplir, adicionalmente a los comunes, para mantener tal condición y que vienen determinados por el *Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el registro de tales Centros*, modificado por *Real Decreto 652/2011, de 9 de mayo, por el que se modifica el Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el registro de tales Centros*.

Toda ella es información voluntaria, que es factible conseguir si se siguen las indicaciones expuestas, y que redundaría en la consecución de una entidad con mejor imagen pública.

4. INFORMACIÓN ECONÓMICA, PRESUPUESTARIA Y ESTADÍSTICA

En este ámbito informativo, la Ley de transparencia (art. 8, Ley 19/2013) indica que la información relativa a actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que las entidades sujetas a la misma deben hacer pública será:

- «a) Todos los contratos, con indicación del objeto, duración, el importe de licitación y de adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, los instrumentos a través de los que, en su caso, se ha publicitado, el número de licitadores participantes en el procedimiento y la identidad del adjudicatario, así como las modificaciones del contrato. Igualmente serán objeto de publicación las decisiones de desistimiento y renuncia de los contratos. La publicación de la información relativa a los contratos menores podrá realizarse trimestralmente.

Asimismo, se publicarán datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público.

- b) La relación de los convenios suscritos, con mención de las partes firmantes, su objeto, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas. Igualmente, se publicarán las encomiendas de gestión que se firmen, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma.
- c) Las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios.
- d) Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones públicas.
- e) Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo que sobre ellos se emitan.
- f) Las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de las entidades incluidas en el ámbito de la aplicación de este título. Igualmente, se harán públicas las indemnizaciones percibidas, en su caso, con ocasión del abandono del cargo.
- g) Las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos así como las que autoricen el ejercicio de actividad privada al cese de los altos cargos de la Administración General del Estado o asimilados según la normativa autonómica o local.
- h) Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales, en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Cuando el reglamento no fije los términos en que han de hacerse públicas estas declaraciones se aplicará lo dispuesto en la normativa de conflictos de intereses en el ámbito de la Administración General del Estado. En todo caso, se omitirán los datos relativos a la localización concreta de los bienes inmuebles y se garantizará la privacidad y seguridad de sus titulares.

- i) La información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos que sean de su competencia, en los términos que define cada administración competente».

El precepto plantea un problema de interpretación jurídica, ya que en su apartado primero se indica que la información prevista en el mismo deberá ser facilitada por «los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título». Por tanto, afectaría a todas las entidades sujetas a la Ley 19/2013. Ahora bien, el problema surge porque el apartado segundo del artículo 8 de la Ley 19/2013 establece que los sujetos mencionados en el artículo 3, ESFL privadas, deberán publicar la información a que se refieren las letras a) y b) del apartado primero cuando se trate de contratos o convenios celebrados con una Administración pública. Asimismo, habrán de publicar la información prevista en la letra c) en relación con las subvenciones que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración pública. La cuestión controvertida radica en si las ESFL privadas únicamente deben cumplir con las previsiones de este apartado segundo del artículo 8 de la Ley 19/2013 o si solo es una precisión a la información que debe suministrarse conforme al apartado primero.

A mi juicio, deben cumplir con lo previsto en el apartado segundo, ya que mucha de la información solicitada en el apartado primero solo es exigible a Administraciones públicas (apartados g), h) e i). Por tanto, solo les sería requerida legalmente información sobre contratos, convenios y subvenciones relacionados con una Administración pública.

No obstante, también es cierto que hay algunos apartados, como el e) y f) (cuentas anuales, informes de auditoría y retribuciones de altos cargos), que podrían ser incluidos por la ESFL en su portal de transparencia, ya que es información pública que deben depositar, por ejemplo, en el Registro de Fundaciones y su incorporación al portal permitiría mejorar la transparencia y la percepción sobre estas entidades.

La información presupuestaria requerida por la Ley 19/2013 en el apartado d) del punto 1 del artículo 8, está pensada para Administraciones públicas, pues las ESFL no elaboran presupuestos en sentido estricto, sino información previsional que se refleja en sus Planes de actuación. Dichos informes, si así lo ha estimado la entidad, ya han sido facilitados en el apartado «Planes y programas anuales y plurianuales» del bloque de Información institucional, con lo que no sería necesario repetirlo.

A mi entender, podría optarse, por incluir un apartado, con el nombre de «Información previsional», remitiendo a los Planes de actuación del bloque Información institucional, o, aun a costa de ser repetitivos en la publicación de información, incluir los cuadros de «Previsión de recursos económicos a emplear por la entidad» y «Previsión de ingresos y otros recursos a obtener por la entidad» (informan, respectivamente, sobre los gastos e inversiones que se prevén para poder llevar a cabo cada actividad programada; y sobre los ingresos que esperan obtenerse tanto por el desarrollo de actividades como por subvenciones y obligaciones financieras asumidas). Todo ello teniendo presente que sería una información voluntaria y que excede, a nuestro juicio, de los requerimientos estrictamente legales.

Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, propongo, como modo de plasmar la información de índole económica en el portal de transparencia de una ESFL, la siguiente estructura:

- Bloque 1. Contratos, convenios y subvenciones.
- Bloque 2. Informe de auditoría y cuentas anuales.
- Bloque 3. Información sobre retribuciones de altos cargos y máximos responsables.
- Bloque 4. Información previsional.

El primero de los bloques es de cumplimentación obligatoria y los otros tres de carácter voluntario.

4.1. INFORMACIÓN ECONÓMICA, PRESUPUESTARIA Y ESTADÍSTICA OBLIGATORIA PARA ESFL

Con este bloque se pretende dar cumplimiento a lo previsto en las letras a), b) y c) del artículo 8.1 de la Ley 19/2013, con las especialidades establecidas por el apartado segundo de este precepto en relación con las ESFL privadas, que entiendo es la única información requerida legalmente.

Este bloque puede dividirse, a su vez, en varios apartados: Contratos, convenios y subvenciones.

4.1.1. Contratos

En este apartado debería contenerse la relación de contratos suscritos con Administraciones públicas con indicación del objeto, duración, importe de licitación y adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, el número de licitadores participantes en el procedimiento, así como las modificaciones del contrato. La norma indica que la publicación de los contratos menores podrá realizarse trimestralmente, pero no establece nada sobre la periodicidad con la que deberá darse publicidad al resto de contratos celebrados con Administraciones públicas, aunque parece que lo lógico fuera un plazo menor, por ejemplo, mensual.

Asimismo, se publicarán, obligatoriamente, datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público. Se informará del porcentaje que cada contrato representa sobre el total clasificándolos según el tipo de contrato y el procedimiento de adjudicación.

De manera voluntaria, la información en este apartado puede completarse con una relación de los contratos que se hayan licitado y suscrito con terceros. Si bien, desde la perspectiva de la norma, considero que no existe obligación de difusión de esta información, salvo que sean ESFL que tengan

la calificación de poder adjudicador conforme al artículo 3 del *Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público*, en cuyo caso sí están obligadas a facilitar información sobre las licitaciones que hayan llevado a cabo.

4.1.2. Relación de convenios suscritos

El apartado 2 del artículo 8 de la Ley 19/2013 solo exige publicar los convenios celebrados con Administraciones públicas. La información a suministrar indicará las partes firmantes, objeto del convenio, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas.

Por tanto, no existe obligación de incluir en el portal de transparencia de las ESFL los convenios que estas puedan suscribir con otras entidades no lucrativas o privadas.

La información sobre todos los convenios suscritos por la entidad, independientemente del tipo de entidad u organismo con quien se celebren, figuran en la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración* de la memoria¹⁸, por lo que puede ser consultada en dicho estado contable, que se publica en el apartado de «Informes de auditoría y cuentas anuales». En este caso, la normativa de transparencia solo pretende facilitar la identificación de aquellos convenios suscritos con Administraciones, suponemos que con el objeto de controlar mejor que no enmascaren una relación contractual bajo esta forma jurídica.

4.1.3. Subvenciones

El apartado c) del artículo 8.1 de la Ley 19/2013 señala que debe informarse de las subvenciones concedidas. En principio, las ESFL no conceden subvenciones ni ayudas públicas, por lo que no pueden informar de tal hecho. Sin embargo, en el artículo 8.2 se determina que sí se informará de las que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración pública. Por tanto, en este apartado se debe informar de las subvenciones públicas percibidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios, información de fácil publicación en una página de transparencia por estar ya contenida en una de las notas de la memoria, la Nota 21. *Subvenciones, donaciones y legados*.

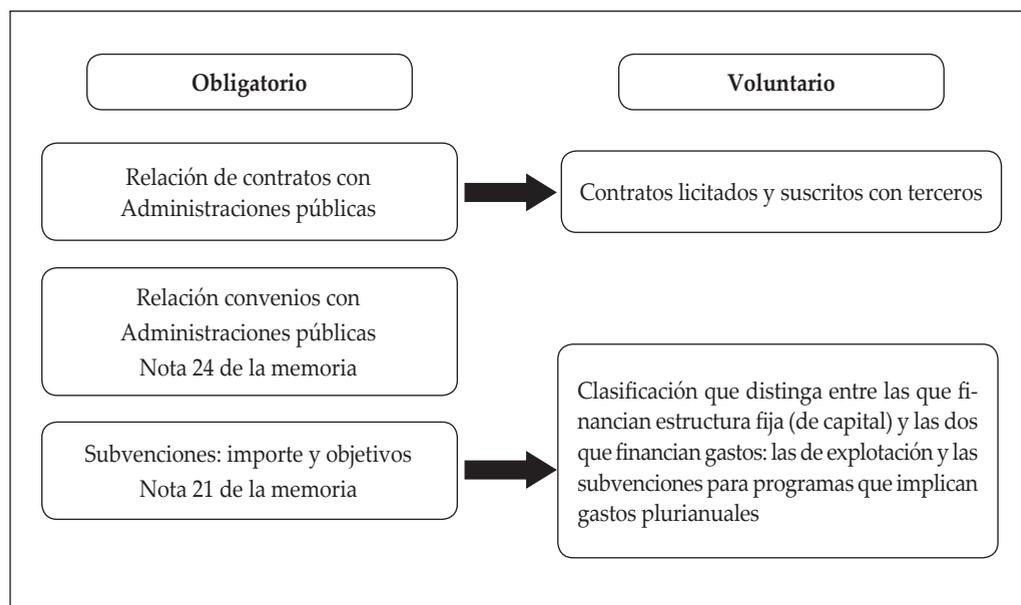
Si bien no es obligatoria su difusión, consideramos que sería conveniente que la información sobre subvenciones pudiera completarse con una clasificación de las mismas, que permita distinguir entre las que financian estructura fija (subvenciones de capital) y las dos que financian gastos: las subvenciones de explotación (ingreso del ejercicio) y las subvenciones para progra-

¹⁸ En ella, entre otros datos, debe incluirse una relación de todos los convenios suscritos por la entidad, señalando para cada uno de ellos con quién se suscribe, ingresos y gastos que supone y objetivo del mismo.

mas que implican gastos plurianuales (objeto de imputación a lo largo de varios años); de modo que sea factible para los usuarios un conocimiento más profundo del modo en que se distribuye la financiación pública vía subvenciones que percibe la entidad.

A continuación se muestra de modo gráfico el contenido obligatorio y voluntario que conforma este bloque 1 de información económica.

Bloque 1. Contratos, convenios y subvenciones



4.2. PROPUESTAS DE INFORMACIÓN ECONÓMICA, PRESUPUESTARIA Y ESTADÍSTICA VOLUNTARIA PARA ESFL

Además de la información obligatoria anterior, en este ámbito económico se han identificado otros tres apartados de cumplimentación voluntaria, pero aconsejable a mi juicio: bloque 2. Informe de auditoría y cuentas anuales; bloque 3. Información sobre retribuciones de altos cargos y máximos responsables, y bloque 4. Información previsional.

4.2.1. Informe de auditoría y cuentas anuales

En este apartado, de índole voluntario, se recomienda la publicación tanto del informe de auditoría como de las cuentas anuales elaboradas según los modelos del PCESFL (balance, cuenta de

resultados y memoria), con independencia del desarrollo que sobre alguna de ellas se haga en otros apartados de este bloque informativo. Se trata de una información cuya incorporación en una página expresa de transparencia no supone ningún esfuerzo extra para las entidades, dada la obligatoriedad de elaborar, al menos, cuentas anuales, siendo además una información pública al estar depositada en el Registro de Fundaciones. Con este contenido se cubre sobradamente con los requerimientos del artículo 8.1 e) de la Ley 19/2013, relativo a la publicación de cuentas anuales e informes de auditoría.

Según señalan los principios generales de la Ley 19/2013 (art. 5), la información debe ser «entendible por los interesados». Para conseguir tal objetivo y en relación con la información económico-financiera, además de «colgar» las cuentas anuales según los modelos que se depositan en el Registro de Fundaciones, sería conveniente, a mi juicio, elaborar unos estados contables «simpáticos» o «simplificados». A tal fin hacemos una propuesta de información a facilitar sobre el balance y la cuenta de resultados que incluya una descripción del estado contable concreto, un modelo simplificado del mismo y un análisis elemental de su contenido.

4.2.1.1. Balance

Con el fin de facilitar la comprensión de la información contable propongo que en la web de transparencia de las ESFL se incluyan los siguientes apartados:

- a) Descripción. Incluirá una definición y explicación de qué es un balance. Por ejemplo:

«El balance es un informe contable que representa todos los bienes, derechos y obligaciones que componen el patrimonio de la entidad en una fecha determinada.

Este estado contable presenta dos partes claramente diferenciadas:

El activo (bienes y derechos) que representa la estructura económica o inversiones de la entidad;

El patrimonio neto y pasivo, que representan las fuentes de financiación. Patrimonio neto si son fondos propios (por ejemplo, aportaciones y resultados acumulados); pasivo si son fondos ajenos, es decir deudas adquiridas con terceros».

- b) *Balance simplificado*. Recogerá un modelo de balance resumido y elaborado con terminología más accesible y entendible para usuarios sin conocimientos financieros. A modo de ejemplo, sugerimos la siguiente configuración de balance¹⁹:

¹⁹ Se ha optado por un modelo a doble columna con la finalidad de dar mayor visibilidad al hecho de que en un balance el activo (inversiones) «suman» lo mismo que el patrimonio neto y pasivo (recursos financieros).

| Balance | | | | | |
|--|----|----|---|----|----|
| Activo | X1 | X0 | Patrimonio neto y pasivo | X1 | X0 |
| A) ACTIVOS DE LARGO PLAZO | | | A) PATRIMONIO NETO | | |
| Inmovilizado intangible | | | Fondos propios | | |
| Inmovilizado material | | | Subvenciones, donaciones y legados pendientes de imputar a resultados** | | |
| Inversiones inmobiliarias* | | | B) DEUDAS A LARGO PLAZO | | |
| Inversiones financieras a largo plazo | | | C) DEUDAS A CORTO PLAZO | | |
| B) ACTIVOS DE CORTO PLAZO | | | | | |
| Existencias | | | | | |
| Derechos de cobro por actividad propia ¹ | | | | | |
| Derechos de cobro por actividad comercial ² | | | | | |
| Inversiones financieras a corto plazo | | | | | |
| Tesorería y otros activos líquidos | | | | | |
| Total activo | | | Total patrimonio neto y pasivo | | |
| <p>(1) Equivalente en concepto y cantidad al epígrafe III. <i>Usuarios y otros deudores de la actividad propia</i> del balance modelo plan contable. Recoge los créditos con usuarios por entregas de bienes y servicios prestados por la entidad en el ejercicio de su actividad propia.</p> <p>(2) Equivalente en concepto y cantidad al epígrafe IV. <i>Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar</i> del balance modelo plan contable.</p> | | | | | |

A mi juicio, sería interesante explicar qué recoge la partida «subvenciones, donaciones y legados pendientes de imputar a resultados», ya que por su denominación en el PCESFL da lugar a interpretaciones erróneas. Igual recomendación hacemos para «inversiones inmobiliarias». En tal sentido se sugieren las siguientes aclaraciones para estas partidas:

- * «Inversiones inmobiliarias»: *Recoge inmuebles que la entidad posee para obtener rentas, plusvalías o ambas.*
- ** «Subvenciones, donaciones y legados pendientes de imputar a resultados»: *Recoge la parte de aquellas subvenciones concedidas para financiar inversiones/proyectos que aún no se han imputado al resultado del ejercicio por seguir amortizándose/ejecutándose. Para conocer la cuantía de subvenciones concedidas en un ejercicio ver el apartado concreto de «Subvenciones».*

- c) *Análisis del balance.* Incluiría algún ratio que facilitara la comprensión de los datos del balance, ayudando así a tener una visión sobre la marcha financiera de la entidad. Por ejemplo, puede informarse sobre dos magnitudes que dan una visión fácilmente comprensible de la estructura financiera de la entidad, como son el ratio de solvencia y el de endeudamiento; señalando para cada una de ellas su definición y significado, así como el valor que tienen en la entidad.
- * «Ratio de solvencia (Activos de corto plazo/Deudas de corto plazo)»: *Indica cuántos euros realizables a corto plazo tiene la empresa por cada euro exigible a corto plazo. Informa, al igual que el capital circulante, de la capacidad de la entidad para hacer frente a las deudas de corto plazo. Debe ser, en términos generales, superior a 1.*
 - ** «Ratio de endeudamiento [(Deudas corto plazo + Deudas largo plazo)/(Patrimonio neto + Deudas totales)]: *Señala qué proporción de la financiación de la entidad lo es con deudas (valor del ratio) y cuál (valor complementario) lo es con fondos propios.*

4.2.1.2. Cuenta de resultados

Por analogía con el apartado de «Balance», y con el fin de dar homogeneidad a la presentación de la información, este debería organizarse de modo similar.

- a) *Descripción.* Donde se incluya una definición de cuenta de resultados.

«Estado contable que recoge todas las variaciones originadas en el patrimonio neto a lo largo del ejercicio. Refleja la capacidad de la entidad para el mantenimiento de los servicios prestados y el cumplimiento de sus fines propios.

El resultado en las ESFL es un "excedente", que no se reparte y representa el ahorro o desahorro generado por la entidad.

Su componente principal, la "Variación de patrimonio neto reconocida en el excedente del ejercicio", se calcula por diferencia entre ingresos y gastos.

Son "Ingresos", los incrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en nuevas aportaciones a la dotación fundacional o fondo social.

Son "Gastos", los decrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos».

- b) *Cuenta de resultados simplificada.* Recogerá un modelo de cuenta de resultados que solo incorpore ingresos y gastos imputados al excedente (los que conforman el resultado en términos coloquiales), sin incluir otras variaciones

patrimoniales²⁰. Proponemos que se presente un estado contable resumido, solo con las cuantías totales de los ingresos y gastos de los grupos 6 y 7 del PCESFL, de manera que se facilite la comprensión del modo en que la entidad ha llegado al «resultado» obtenido. Sugerimos dos configuraciones de cuenta de resultados, con distinto grado de detalle (entre paréntesis se indican los epígrafes de la cuenta de resultados elaborada según el PCESFL a incluir en la configuración que se propone).

Configuración 1:

| Ingresos | X1 | X0 |
|---|----|----|
| Ingresos de la actividad propia (epígrafe 1) | | |
| Ingresos de la actividad mercantil (epígrafe 2) | | |
| Otros ingresos de la actividad (epígrafes 5 y 7) | | |
| Ingresos por subvenciones (epígrafe 11) | | |
| Ingresos financieros (epígrafes 14, 16, 17 y 18) | | |
| Total ingresos | | |
| Gastos | | |
| Gastos por desarrollo de la actividad propia (epígrafe 3) | | |
| Aprovisionamientos (epígrafes 4 y 6) | | |
| Gastos de personal (epígrafe 8) | | |
| Gastos de servicios exteriores y gestión (epígrafe 9) | | |
| Amortización del inmovilizado (epígrafe 10) | | |
| Deterioro y resultado por enajenación de inmovilizado (epígrafes 12 y 13) | | |
| Gastos financieros (epígrafes 15, 16, 17 y 18) | | |
| Total gastos | | |
| EXCEDENTE* (Total ingresos – Total gastos) | | |
| * Excedente del ejercicio procedente de operaciones continuadas. | | |

²⁰ Equivalente al epígrafe A.5) *Variación del patrimonio neto reconocida en el excedente del ejercicio* del modelo del PCESFL, pero organizado de manera más «fácil». El modelo completo de cuenta de resultados, con reflejo de todas las variaciones patrimoniales habidas durante el ejercicio y que explican cómo partiendo de un patrimonio neto inicial se llega al patrimonio neto de cierre del periodo, figura en el apartado de «informe de auditoría y cuentas anuales».

Configuración 2 (con mayor agregación de gastos e ingresos). El uso de esta opción requeriría, a nuestro juicio, incluir una nota a pie de página a fin de aclarar alguno de los conceptos de gastos que se agregan:

| Ingresos | X1 | X0 |
|--|----|----|
| Ingresos de la actividad propia (epígrafes 1, 5 y 7) | | |
| Ingresos de la actividad mercantil (epígrafe 2) | | |
| Ingresos por subvenciones (epígrafe 11) | | |
| Ingresos financieros (epígrafes 14, 16, 17 y 18) | | |
| Total ingresos | | |
| Gastos | | |
| Gastos por desarrollo de la actividad propia (epígrafe 3) | | |
| Gastos de funcionamiento ¹ (epígrafes 4, 6, 8 y 9) | | |
| Amortización, Deterioro y resultado por enajenación de inmovilizado (epígrafes 10, 12 y 13) | | |
| Gastos financieros (epígrafes 15, 16, 17 y 18) | | |
| Total gastos | | |
| EXCEDENTE* (Total ingresos – Total gastos) | | |
| ¹ Incluye los gastos de aprovisionamientos, personal, servicios exteriores y otros gastos de gestión. | | |

- c) *Análisis de la cuenta de resultados.* Puede incorporarse un análisis de los componentes de gastos e ingresos, de modo que se refleje el peso de cada uno de ellos sobre el total [(ingresos de actividad propia/ingresos totales), (ingresos de subvenciones/ingresos totales), (gastos de personal/gastos totales), (gastos directamente relacionados con la actividad propia/gastos totales, etc.)]. De este modo tan simple cualquier usuario puede saber, por ejemplo, cuál es la mayor fuente de ingresos (actividad o subvenciones) o cuál es el gasto mayoritario de la entidad.

4.2.2. Información sobre retribución de altos cargos

En este apartado, de carácter voluntario, se podría informar sobre las retribuciones percibidas por los miembros del patronato, en caso de que hayan existido, siendo información que ya debe figurar en la memoria. Así, el PCESFL señala que en la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración* del modelo normal

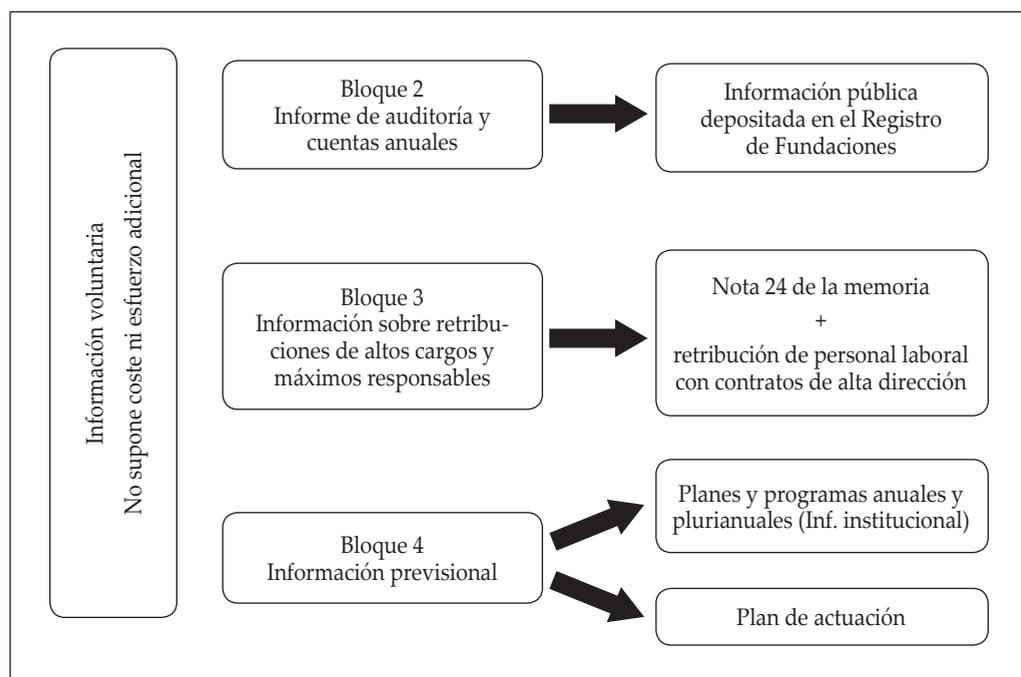
de la memoria, apartado 24.3. *Gastos de administración*, se informará, entre otras cuestiones, de los gastos de los que los patronos tienen derecho a ser resarcidos por el desarrollo de su función.

Igualmente, si existe personal laboral con contratos de alta dirección (regulados por el *Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección*), se podría informar, si así lo estima la entidad, de los mismos.

4.2.3. Información previsional

En este apartado la entidad mostraría las previsiones de actividad que tiene de cara al futuro, incluyendo datos económicos sobre ellas; es decir, los recursos necesarios para llevarlas a cabo así como los que espera obtener con su realización. Todo ello puede hacerlo redireccionando desde la página de transparencia al bloque de *Información institucional*, que contiene los «planes y programas anuales y plurianuales», o, dado que la información ya está elaborada, repetirlos en este bloque junto con el *Plan de actuación* y sus desviaciones contenidas en la Nota 24 de la memoria.

A continuación se muestra de modo gráfico el contenido informativo que se propone para los bloques 2, 3 y 4 de información económica.



Por último, se presenta un cuadro-resumen con las exigencias de información que, a mi juicio, supone el cumplimiento de la Ley 19/2013 a las ESFL.

Cuadro-resumen sobre información a facilitar por las ESFL en cumplimiento de la Ley 19/2013

| | | Exigencia de información |
|---|--|--------------------------|
| Artículo 6 Ley 19/2013 Información institucional | Datos generales y normativa interna | Obligatoria |
| | Organigrama | |
| | Fines y actividades propias (funciones) | |
| | Planes y programas plurianuales (Plan de actuación + indicadores) | Voluntaria/Recomendada |
| Artículo 7 Ley 19/2013 Información de relevancia jurídica | No aplicable a las ESFL | |
| Artículo 8 Ley 19/2013 Información económica, presupuestaria y estadística | Apartados artículo 8.1 | |
| | a) Contratos | Obligatoria |
| | b) Convenios | |
| | c) Subvenciones | |
| | d) Presupuestos (Información previsional) | No aplicable/Adaptable |
| | e) Cuentas anuales e informes de auditoría | Voluntaria/Recomendada |
| | f) Retribuciones de altos cargos y máximos responsables | |
| | g) Resoluciones de autorización/compatibilidad de empleados públicos | No aplicable a las ESFL |
| | h) Declaraciones anuales de bienes y actividades de representantes locales | |
| i) Información estadística sobre grado de cumplimiento de los servicios públicos | | |

5. CONCLUSIONES

La Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, es una oportunidad para las ESFL a la hora de transmitir una imagen de confianza hacia la sociedad, lo que ha de permitir su potenciación.

La propuesta de aplicación de la Ley 19/2013 que presento supone a las ESFL facilitar, además de la información que obligatoriamente les demanda esta norma (y que ha quedado delimitada a lo largo del trabajo), otra de índole voluntaria que, a nuestro juicio, servirá para mostrar a la opinión pública no solo la labor que se hace, sino cómo se hace y con qué medios, rindiendo cuenta del cumplimiento de objetivos cualitativos y cuantitativos, acercándose así a una información sobre la eficacia y eficiencia de la entidad, de modo que se amplía el concepto de transparencia más allá de los requerimientos normativos.

La aplicación de la Ley 19/2013, como he expuesto, plantea ciertas dudas sobre su alcance, por lo que considero preciso que el futuro desarrollo reglamentario aclare algunas de ellas. Por ejemplo, cómo debe computarse la variable temporal que establece el artículo 3 de la norma y que sirve para delimitar qué entidades privadas están sujetas a la misma (ESFL entre otras). Así, el citado artículo indica: «las disposiciones serán aplicables a las entidades privadas que perciban durante el periodo de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros...». El «periodo de un año» se puede entender como año natural o ejercicio económico, no necesariamente coincidente; además, la obligación de publicidad activa no se aclara si debe entenderse solo para el año que se percibe la subvención o para todos en los que se aplique la misma a su finalidad; asimismo, tampoco está especificada la extinción de la obligación de publicidad, ¿si la entidad deja de percibir subvenciones, deja de existir sujeción a la ley?

También los límites al derecho de acceso a la información que establece el artículo 14 de la ley deben ser objeto de desarrollo posterior. La aplicación de estos debe ser justificada y proporcionada a su objeto y finalidad de protección, de modo que pueda conjugarse con la información debida y que no se conviertan en una disculpa para evitar transparencia en las organizaciones.

Aun con dudas sobre su aplicación, la Ley 19/2013 se muestra como una oportunidad para las ESFL a la hora de transmitir una imagen de confianza hacia la sociedad, lo que ha de permitir su potenciación.

Esta mejora en la información está ligada a indicadores contables, pero también de gestión, que adecuadamente trasladados a la sociedad deben servir para respaldar los beneficios o incentivos de los que disfrutaban las ESFL, por ejemplo, en el ámbito tributario.

Por último, señalar que estoy convencida de la necesidad de una Ley de transparencia propia, que se adapte a las particularidades del sector, puesto que redundará en una mejor imagen del mismo.

En ausencia de ley propia, alguna legislación sectorial, como la Ley 6/2016, de 12 de mayo, *del Tercer Sector Social de Euskadi*, establece como una de las obligaciones de las organizaciones que colaboren con las Administraciones públicas vascas en la provisión de servicios de responsabilidad pública, la de suministrar información en los términos previstos la Ley 19/2013²¹.

²¹ La normativa vasca establece que las personas físicas y jurídicas que presten servicios públicos o ejerzan potestades administrativas estarán obligadas a suministrar a la Administración, organismo o entidad a la que se encuentren vinculadas,

Considero que este puede ser un ejemplo a seguir por otras normativas a desarrollar en un futuro por otras comunidades autónomas, constituyendo un primer paso en la consecución del objetivo de asegurar una gestión «ética y transparente» de las organizaciones que conforman el conjunto de las ESFL, favoreciendo de este modo el desarrollo del propio sector.

Referencias normativas

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas [2013]: «Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos», *Serie Entidades Sin Fines Lucrativos*, Documento n.º 3, AECA, Madrid.

Ley de 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno (BOE n.º 295, de 10 de diciembre).

Ley 6/2016, de 12 de mayo, del Tercer Sector Social de Euskadi (BOE n.º 151, de 23 de junio).

Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección (BOE n.º 192, de 2 de agosto).

Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el Registro de tales Centros (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2009).

Real Decreto 652/2011, de 9 de mayo, por el que se modifica el Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el Registro de tales Centros (BOE n.º 132, de 3 de junio).

Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (BOE n.º 276, de 16 de noviembre).

Resolución de 26 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se aprueba el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos (BOE n.º 86, de 10 de abril).

previo requerimiento, toda la información necesaria para el cumplimiento por aquellos de las obligaciones previstas en la Ley 19/2013. Esta obligación la extiende también a los adjudicatarios de contratos del sector público en los términos previstos en el respectivo contrato.

- La cuantía de las subvenciones públicas percibidas iguallen o superen al 40% del total de sus ingresos anuales, siempre que alcancen como mínimo la cantidad de 5.000 euros.

Este trabajo delimita las consecuencias que para las fundaciones obligadas a ello suponga la aplicación de la Ley de transparencia; persiguiendo un triple objetivo:

- Determinar las obligaciones que la entrada en vigor de la Ley 19/2013 supone para las ESFL.
- Concretar los ámbitos informativos solicitados legalmente a estas entidades (hay que tener presente que la ley estaba inicialmente prevista para Administraciones públicas).
- Realizar sugerencias concretas para facilitar la comunicación de la información sujeta a las obligaciones de transparencia por parte de las ESFL y su comprensión por parte de sus potenciales usuarios, especialmente en el ámbito de la información económica.

2. OBLIGACIONES INFORMATIVAS Y SU COMUNICACIÓN

La Ley 19/2013 establece una serie de obligaciones para los sujetos incluidos en su ámbito de aplicación, los cuales tendrán que difundir determinada información sin esperar una solicitud concreta de los administrados.

En términos generales, la información a facilitar por los sujetos obligados se enmarca en tres ámbitos:

- a) *Institucional, organizativa y de planificación*: deberán informar sobre las funciones que desarrollan las entidades, normativa que les sea de aplicación y estructura organizativa. A estos efectos, se incluirá un organigrama actualizado que identifique a los responsables de los diferentes órganos y su perfil y trayectoria. Las Administraciones públicas publicarán los planes y programas anuales y plurianuales (art. 6, Ley 19/2013).
- b) *De relevancia jurídica*: supone la publicación de directrices, instrucciones, circulares, respuestas a consultas planteadas por los particulares, anteproyectos de ley y proyectos de decretos legislativos cuya iniciativa corresponda a la entidad que publica la información (art. 7, Ley 19/2013).
- c) *Económica, presupuestaria y estadística*: implica información relativa a contratos, convenios suscritos, subvenciones y ayudas públicas, cuentas anuales, retribuciones de altos cargos, declaraciones de bienes, etc. (art. 8, Ley 19/2013).

La información relativa a «relevancia jurídica» considero que solo es obligatoria para las Administraciones públicas, contemplando un amplio repertorio de documentos que a través de su publicación proporcionarán una mayor seguridad jurídica al ciudadano (instrucciones, circulares, respuestas a consultas, anteproyectos de ley, etc.). Por tanto, las ESFL quedan solo obligadas a facilitar información, por una parte, de índole *institucional, organizativa y de planificación* y, por otra, *económica, presupuestaria y estadística*.

Asimismo, la información a suministrar será publicada en sus correspondientes sedes electrónicas o páginas web de una manera gratuita, clara, estructurada, con buscadores accesibles, entendible para los interesados y, preferiblemente, en formatos reutilizables. Además, la ley impone que la comunicación se haga teniendo especial atención a personas con discapacidad, utilizando para ello los medios que se consideren necesarios (principio de accesibilidad universal). Se establecerán los mecanismos adecuados para facilitar la accesibilidad, la interoperabilidad, la calidad y la reutilización de la información publicada así como su identificación y localización.

Cuando se trate de ESFL que persigan exclusivamente fines de interés social o cultural y cuyo presupuesto sea inferior a 50.000 euros, el cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta ley podrá realizarse sirviéndose de los medios electrónicos puestos a su disposición por la Administración pública de la que provengan la mayor parte de las ayudas o subvenciones públicas que perciban. De este modo la norma prevé un apoyo a entidades menores que por su propia naturaleza precisan este tipo de ayuda.

Dado que en las ESFL, entidades objeto de este estudio, las únicas obligaciones informativas se circunscriben a los ámbitos institucional y económico, serán estos los que serán analizados en los epígrafes siguientes a fin de determinar qué información deben incluir obligatoriamente desde una perspectiva legal y cuál, no siendo obligatoria legalmente, podrían facilitar con el fin de reforzar el objetivo de transparencia de la organización.

3. INFORMACIÓN INSTITUCIONAL, ORGANIZATIVA Y DE PLANIFICACIÓN

Dentro de este ámbito informativo, las entidades, tal y como señala el artículo 6 de la Ley 19/2013, publicarán información relativa a las funciones que realizan, las normas a las que están sometidas y el modo en que se organiza su estructura, debiendo reflejar dicha información en un organigrama completo que permita identificar a los responsables de los diferentes órganos con sus correspondientes *curriculum vitae*.

Para dar cumplida cuenta de los requisitos informativos amparados en este ámbito institucional se proponen cuatro bloques informativos, los tres primeros de cumplimiento obligatoria y el cuarto de carácter voluntario:

- Bloque 1. Datos generales de la entidad.
- Bloque 2. Organigrama de la entidad.
- Bloque 3. Fines y actividades propias¹⁵.
- Bloque 4. Planes y programas anuales y plurianuales.

3.1. INFORMACIÓN INSTITUCIONAL, ORGANIZATIVA Y DE PLANIFICACIÓN OBLIGATORIA PARA ESFL

Si atendemos estrictamente a la información solicitada legalmente, las entidades deben cubrir los tres primeros bloques, para los que se propone el siguiente contenido:

- *Bloque 1:* recogerá datos generales de la entidad como dirección, CIF, canales de comunicación, ámbito de actuación, etc.; así como otros que tengan que ver con su constitución y la normativa interna por la que se rige, por ejemplo, códigos ético o de buen gobierno, estatutos, reglamento de incorporación de patronos, etc. Además informará sobre la normativa propia que le es aplicada, ya sea por razón del sujeto o del objeto y que al no ser de carácter general no tiene por qué ser conocida por los terceros que se relacionan con la entidad. Aquí entendemos que se deben describir las normas específicas por las que se rige la entidad, pero no la normativa general, que es muy amplia y difícilmente se podría, ni siquiera, enumerar: leyes de fundaciones, mecenazgo, subvenciones, etc.
- *Bloque 2:* tras informar de los datos generales de la entidad y la normativa específica por la que se rige, se procederá a exponer el organigrama de la entidad, identificando a los responsables, con su perfil y trayectoria profesional. A mi juicio, el organigrama mínimo a incluir, conforme a la Ley 19/2013, sería el previsto estatutariamente, es decir, Patronato, Comisión Ejecutiva (si la hubiera) y director gerente o de áreas (si estuviera prevista la figura estatutariamente), describiendo mínimamente el perfil y la trayectoria profesional de quienes ocupan estos puestos. Por tanto, el anterior apartado contendría los documentos que servirían de base para el desarrollo de este segundo bloque. Como es lógico, la entidad puede desarrollar su organigrama más allá del mínimo exigido legalmente e informar de su estructura hasta el nivel que estime oportuno, una vez cumplido el mínimo legal.

¹⁵ Es interesante aclarar una cuestión terminológica, la Ley 19/2013 habla de «publicar información relativa a *funciones* que se desarrollan», que debe interpretarse en el ámbito no lucrativo en el que estamos circunscribiendo este trabajo como información sobre «fines y actividades».

- *Bloque 3*: información sobre las «funciones desarrolladas», es decir, fines y actividades propias llevadas a cabo por la entidad. Es esta una información expresada tanto en la *Memoria de actividades*, que realizan la mayoría de ellas, como en la Memoria de las cuentas anuales donde la Nota 1. *Actividad de la entidad*, describe los fines de la entidad recogidos en sus estatutos y la actividad o actividades que realiza; y la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de Administración*, informa exhaustivamente sobre ellas, identificándolas por sectores, señalando el lugar en que se desarrollan, los recursos humanos y económicos que se emplean para llevarlas a cabo, sus beneficiarios o usuarios y los objetivos e indicadores que se utilizan para medir el resultado de las mismas. Se trata, por tanto, de una información ya elaborada y cuya inclusión en una página expresa de transparencia no debe suponer ningún esfuerzo extra para cualquier entidad, dada la obligatoriedad de elaborar, al menos, cuentas anuales y depositarlas en el Registro de Fundaciones.

3.2. PROPUESTAS DE INFORMACIÓN INSTITUCIONAL, ORGANIZATIVA Y DE PLANIFICACIÓN VOLUNTARIA PARA ESFL

Además de lo anterior, la norma también señala que debería informarse sobre los «planes y programas anuales y plurianuales», que he englobado en el *bloque 4*.

Según señala la Ley de transparencia, en este bloque la entidad debe manifestar los objetivos concretos que se ha fijado, indicando las actividades, medios y tiempo previsto para su consecución. Posteriormente, debe informar sobre su grado de cumplimiento y resultados, que deberán ser objeto de evaluación y publicación periódica junto con los indicadores de medida y valoración. En principio, esta información, tal y como se configura en el artículo 6.2 de la Ley 19/2013 solo debería ser aportada por las Administraciones públicas. No obstante, en el ámbito de las ESFL la información relativa a «planes y programas anuales y plurianuales», tal y como se describe en la Ley 19/2013, podría quedar cubierta, con carácter voluntario, con la publicación de los *Planes de actuación* y los planes estratégicos plurianuales, si los hubiera, que habitualmente elaboran estas instituciones. A mi juicio, aun excediendo de lo legalmente establecido como mínimo, sería una información útil de cara a dar cumplimiento al objetivo fijado por la legislación de incrementar y reforzar la transparencia de las entidades, y con poco coste para estas, pues es una información de la que ya disponen, al menos en parte, aquellas que elaboran *Planes de actuación*.

Según el *Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y el modelo de Plan de Actuación de las entidades sin fines lucrativos*, las fundaciones de competencia estatal deben elaborar un «*Plan de actuación*» en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente. En este plan se incluirá información de:

- Cada una de las actividades propias y mercantiles, identificándolas y señalando las previsiones que hace la entidad sobre los recursos humanos a emplear, sus posibles beneficiarios o usuarios y estableciendo objetivos e indicadores de la realización de las mismas.
- Previsión de recursos económicos a emplear por la entidad (gastos e inversiones) y de recursos económicos a obtener por la entidad (ingresos y otros como deudas u otras obligaciones financieras).
- Cualquier otro indicador que permita comprobar en la memoria el grado de realización de cada actividad o el grado de cumplimiento de los objetivos.

Por tanto, el Real Decreto 1491/2011 prevé que el *Plan de actuación* defina para cada actividad, objetivos a lograr e indicadores que permitan medir su consecución, siendo en la memoria contable donde se informe sobre el grado de cumplimiento de dicho plan¹⁶, lo que permitiría, si está bien elaborada la memoria, cubrir informativamente el aspecto de «indicadores de medida y valoración de la actividad», recogido por la legislación.

Por su parte, en el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos (PCESFL), aprobado por Resolución de 26 de marzo de 2013 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), se establece que en la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración* del modelo normal de memoria, apartado 24.1.V. *Desviaciones entre Plan de actuación y datos realizados*, habrá que detallar: «las desviaciones más significativas entre las cantidades previstas en el Plan de actuación y las efectivamente realizadas, indicando sus causas». A tal efecto las entidades deben elaborar cuadros informativos en los que se compare la cuantificación recogida en el *Plan de actuación* para cada objetivo a lograr con una actividad con el valor real obtenido por dicho indicador¹⁷, así como las previsiones sobre los recursos económicos a obtener y utilizar con los realmente conseguidos. De modo que una memoria que incorpore estos datos permitirá cumplir con los requerimientos informativos que según la Ley de transparencia deben incluirse en el apartado de «indicadores de medida y valoración de actividad».

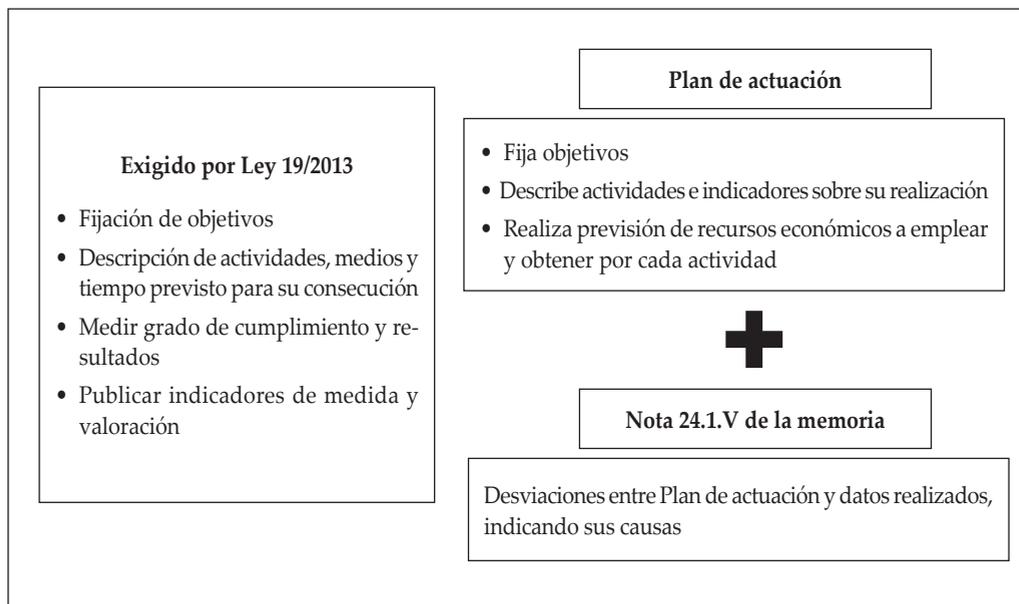
La publicación en la página de transparencia de la entidad de las desviaciones entre *Plan de actuación* y datos realizados incluido en la Nota 24 de la memoria, es a mi juicio suficiente para dar cumplimiento al requerimiento informativo de la Ley 19/2013 sobre este aspecto, que recordamos que no es obligatorio para las ESFL.

A continuación se muestra de modo gráfico el contenido que se propone para cubrir la información, de carácter voluntaria, que conforma este bloque 4 de información institucional.

¹⁶ El Plan de actuación es un documento extracontable, sin embargo del cumplimiento del mismo y de las posibles desviaciones entre previsión y ejecución se informa en la memoria, documento que forma parte de las cuentas anuales obligatorias.

¹⁷ Los indicadores han de estar definidos de modo que puedan medirse, es decir, ser cuantificables.

Bloque 4. Planes y programas anuales y plurianuales



Ante la dificultad de elaboración de indicadores cuantitativos para medir objetivos muchas veces cualitativos, y a fin de facilitar su confección, pueden usarse los indicadores de ejecución de actividad definidos por la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), cuya Comisión de Entidades Sin Fines Lucrativos ha elaborado un documento en el que se recoge una propuesta de indicadores clasificados en función de la naturaleza de los objetivos a evaluar. En el caso que nos ocupa, bajo la denominación de «indicadores de proyectos», destacan dos de sus propuestas: indicadores de cobertura de necesidades e indicadores de actividad (todos ellos se formulan para entidades que realizan actividades de cooperación, por lo que aquellas que no ejerciten dicha actividad deberán sustituirlos por otros más adecuados en función de sus fines u objetivos).

Indicadores de cobertura: informan sobre la capacidad de la entidad para atender las necesidades de los destinatarios de proyectos. Se proponen:

- Grado de ocupación, que sirve como medida de la eficacia de los programas a través de su tasa de ocupación. Se formula como [suma actual de plazas ocupadas por un proyecto/suma anual de plazas disponibles por proyecto].
- Grado de cobertura de necesidades, mide el grado de atención a los usuarios que han solicitado un servicio y/o respecto del número de usuarios posibles. Se formula como [número solicitudes admitidas por proyecto/número total de solicitudes] y [número de solicitudes admitidas por proyecto/población total objetivo del proyecto].

Indicadores de actividad: miden la actividad a través de la atención a los usuarios. Se proponen:

- Usuarios atendidos por programas, calcula a través de medias ponderadas el número de usuarios atendidos en los diferentes programas. Se formula como [número usuarios programa 1 + número usuarios programa 2 + ... + número usuarios programa n/número de programas].
- Variación anual de usuarios/beneficiarios, señala la variación en el número de usuarios atendidos en los respectivos programas de un año con respecto al anterior. Se formula como: [usuarios en el año N – usuarios en el año N-1/usuarios atendidos en el año N-1].

A estos pueden añadirse otros como:

- Evolución del número de actividades [número actividades a realizar en el año N – número actividades realizadas en el año N-1/número actividades realizadas atendidos en el año N-1].
- Evolución del número de patentes (formulación similar a la anterior).
- Indicadores de producción científica de base bibliométrica, como puede ser la evolución del impacto y visibilidad basados en citas.

Además, en el caso específico de que la ESFL fuera, por ejemplo, un Centro Tecnológico, inscrito en el registro correspondiente, puede informar sobre los requisitos específicos que debe cumplir, adicionalmente a los comunes, para mantener tal condición y que vienen determinados por el *Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el registro de tales Centros*, modificado por *Real Decreto 652/2011, de 9 de mayo, por el que se modifica el Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el registro de tales Centros*.

Toda ella es información voluntaria, que es factible conseguir si se siguen las indicaciones expuestas, y que redundaría en la consecución de una entidad con mejor imagen pública.

4. INFORMACIÓN ECONÓMICA, PRESUPUESTARIA Y ESTADÍSTICA

En este ámbito informativo, la Ley de transparencia (art. 8, Ley 19/2013) indica que la información relativa a actos de gestión administrativa con repercusión económica o presupuestaria que las entidades sujetas a la misma deben hacer pública será:

- «a) Todos los contratos, con indicación del objeto, duración, el importe de licitación y de adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, los instrumentos a través de los que, en su caso, se ha publicitado, el número de licitadores participantes en el procedimiento y la identidad del adjudicatario, así como las modificaciones del contrato. Igualmente serán objeto de publicación las decisiones de desistimiento y renuncia de los contratos. La publicación de la información relativa a los contratos menores podrá realizarse trimestralmente.

Asimismo, se publicarán datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público.

- b) La relación de los convenios suscritos, con mención de las partes firmantes, su objeto, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas. Igualmente, se publicarán las encomiendas de gestión que se firmen, con indicación de su objeto, presupuesto, duración, obligaciones económicas y las subcontrataciones que se realicen con mención de los adjudicatarios, procedimiento seguido para la adjudicación e importe de la misma.
- c) Las subvenciones y ayudas públicas concedidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios.
- d) Los presupuestos, con descripción de las principales partidas presupuestarias e información actualizada y comprensible sobre su estado de ejecución y sobre el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera de las Administraciones públicas.
- e) Las cuentas anuales que deban rendirse y los informes de auditoría de cuentas y de fiscalización por parte de los órganos de control externo que sobre ellos se emitan.
- f) Las retribuciones percibidas anualmente por los altos cargos y máximos responsables de las entidades incluidas en el ámbito de la aplicación de este título. Igualmente, se harán públicas las indemnizaciones percibidas, en su caso, con ocasión del abandono del cargo.
- g) Las resoluciones de autorización o reconocimiento de compatibilidad que afecten a los empleados públicos así como las que autoricen el ejercicio de actividad privada al cese de los altos cargos de la Administración General del Estado o asimilados según la normativa autonómica o local.
- h) Las declaraciones anuales de bienes y actividades de los representantes locales, en los términos previstos en la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local. Cuando el reglamento no fije los términos en que han de hacerse públicas estas declaraciones se aplicará lo dispuesto en la normativa de conflictos de intereses en el ámbito de la Administración General del Estado. En todo caso, se omitirán los datos relativos a la localización concreta de los bienes inmuebles y se garantizará la privacidad y seguridad de sus titulares.

- i) La información estadística necesaria para valorar el grado de cumplimiento y calidad de los servicios públicos que sean de su competencia, en los términos que define cada administración competente».

El precepto plantea un problema de interpretación jurídica, ya que en su apartado primero se indica que la información prevista en el mismo deberá ser facilitada por «los sujetos incluidos en el ámbito de aplicación de este título». Por tanto, afectaría a todas las entidades sujetas a la Ley 19/2013. Ahora bien, el problema surge porque el apartado segundo del artículo 8 de la Ley 19/2013 establece que los sujetos mencionados en el artículo 3, ESFL privadas, deberán publicar la información a que se refieren las letras a) y b) del apartado primero cuando se trate de contratos o convenios celebrados con una Administración pública. Asimismo, habrán de publicar la información prevista en la letra c) en relación con las subvenciones que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración pública. La cuestión controvertida radica en si las ESFL privadas únicamente deben cumplir con las previsiones de este apartado segundo del artículo 8 de la Ley 19/2013 o si solo es una precisión a la información que debe suministrarse conforme al apartado primero.

A mi juicio, deben cumplir con lo previsto en el apartado segundo, ya que mucha de la información solicitada en el apartado primero solo es exigible a Administraciones públicas (apartados g), h) e i). Por tanto, solo les sería requerida legalmente información sobre contratos, convenios y subvenciones relacionados con una Administración pública.

No obstante, también es cierto que hay algunos apartados, como el e) y f) (cuentas anuales, informes de auditoría y retribuciones de altos cargos), que podrían ser incluidos por la ESFL en su portal de transparencia, ya que es información pública que deben depositar, por ejemplo, en el Registro de Fundaciones y su incorporación al portal permitiría mejorar la transparencia y la percepción sobre estas entidades.

La información presupuestaria requerida por la Ley 19/2013 en el apartado d) del punto 1 del artículo 8, está pensada para Administraciones públicas, pues las ESFL no elaboran presupuestos en sentido estricto, sino información previsional que se refleja en sus Planes de actuación. Dichos informes, si así lo ha estimado la entidad, ya han sido facilitados en el apartado «Planes y programas anuales y plurianuales» del bloque de Información institucional, con lo que no sería necesario repetirlo.

A mi entender, podría optarse, por incluir un apartado, con el nombre de «Información previsional», remitiendo a los Planes de actuación del bloque Información institucional, o, aun a costa de ser repetitivos en la publicación de información, incluir los cuadros de «Previsión de recursos económicos a emplear por la entidad» y «Previsión de ingresos y otros recursos a obtener por la entidad» (informan, respectivamente, sobre los gastos e inversiones que se prevén para poder llevar a cabo cada actividad programada; y sobre los ingresos que esperan obtenerse tanto por el desarrollo de actividades como por subvenciones y obligaciones financieras asumidas). Todo ello teniendo presente que sería una información voluntaria y que excede, a nuestro juicio, de los requerimientos estrictamente legales.

Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, propongo, como modo de plasmar la información de índole económica en el portal de transparencia de una ESFL, la siguiente estructura:

- Bloque 1. Contratos, convenios y subvenciones.
- Bloque 2. Informe de auditoría y cuentas anuales.
- Bloque 3. Información sobre retribuciones de altos cargos y máximos responsables.
- Bloque 4. Información previsional.

El primero de los bloques es de cumplimiento obligatoria y los otros tres de carácter voluntario.

4.1. INFORMACIÓN ECONÓMICA, PRESUPUESTARIA Y ESTADÍSTICA OBLIGATORIA PARA ESFL

Con este bloque se pretende dar cumplimiento a lo previsto en las letras a), b) y c) del artículo 8.1 de la Ley 19/2013, con las especialidades establecidas por el apartado segundo de este precepto en relación con las ESFL privadas, que entiendo es la única información requerida legalmente.

Este bloque puede dividirse, a su vez, en varios apartados: Contratos, convenios y subvenciones.

4.1.1. Contratos

En este apartado debería contenerse la relación de contratos suscritos con Administraciones públicas con indicación del objeto, duración, importe de licitación y adjudicación, el procedimiento utilizado para su celebración, el número de licitadores participantes en el procedimiento, así como las modificaciones del contrato. La norma indica que la publicación de los contratos menores podrá realizarse trimestralmente, pero no establece nada sobre la periodicidad con la que deberá darse publicidad al resto de contratos celebrados con Administraciones públicas, aunque parece que lo lógico fuera un plazo menor, por ejemplo, mensual.

Asimismo, se publicarán, obligatoriamente, datos estadísticos sobre el porcentaje en volumen presupuestario de contratos adjudicados a través de cada uno de los procedimientos previstos en la legislación de contratos del sector público. Se informará del porcentaje que cada contrato representa sobre el total clasificándolos según el tipo de contrato y el procedimiento de adjudicación.

De manera voluntaria, la información en este apartado puede completarse con una relación de los contratos que se hayan licitado y suscrito con terceros. Si bien, desde la perspectiva de la norma, considero que no existe obligación de difusión de esta información, salvo que sean ESFL que tengan

la calificación de poder adjudicador conforme al artículo 3 del *Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público*, en cuyo caso sí están obligadas a facilitar información sobre las licitaciones que hayan llevado a cabo.

4.1.2. Relación de convenios suscritos

El apartado 2 del artículo 8 de la Ley 19/2013 solo exige publicar los convenios celebrados con Administraciones públicas. La información a suministrar indicará las partes firmantes, objeto del convenio, plazo de duración, modificaciones realizadas, obligados a la realización de las prestaciones y, en su caso, las obligaciones económicas convenidas.

Por tanto, no existe obligación de incluir en el portal de transparencia de las ESFL los convenios que estas puedan suscribir con otras entidades no lucrativas o privadas.

La información sobre todos los convenios suscritos por la entidad, independientemente del tipo de entidad u organismo con quien se celebren, figuran en la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración* de la memoria¹⁸, por lo que puede ser consultada en dicho estado contable, que se publica en el apartado de «Informes de auditoría y cuentas anuales». En este caso, la normativa de transparencia solo pretende facilitar la identificación de aquellos convenios suscritos con Administraciones, suponemos que con el objeto de controlar mejor que no enmascaren una relación contractual bajo esta forma jurídica.

4.1.3. Subvenciones

El apartado c) del artículo 8.1 de la Ley 19/2013 señala que debe informarse de las subvenciones concedidas. En principio, las ESFL no conceden subvenciones ni ayudas públicas, por lo que no pueden informar de tal hecho. Sin embargo, en el artículo 8.2 se determina que sí se informará de las que reciban cuando el órgano concedente sea una Administración pública. Por tanto, en este apartado se debe informar de las subvenciones públicas percibidas con indicación de su importe, objetivo o finalidad y beneficiarios, información de fácil publicación en una página de transparencia por estar ya contenida en una de las notas de la memoria, la Nota 21. *Subvenciones, donaciones y legados*.

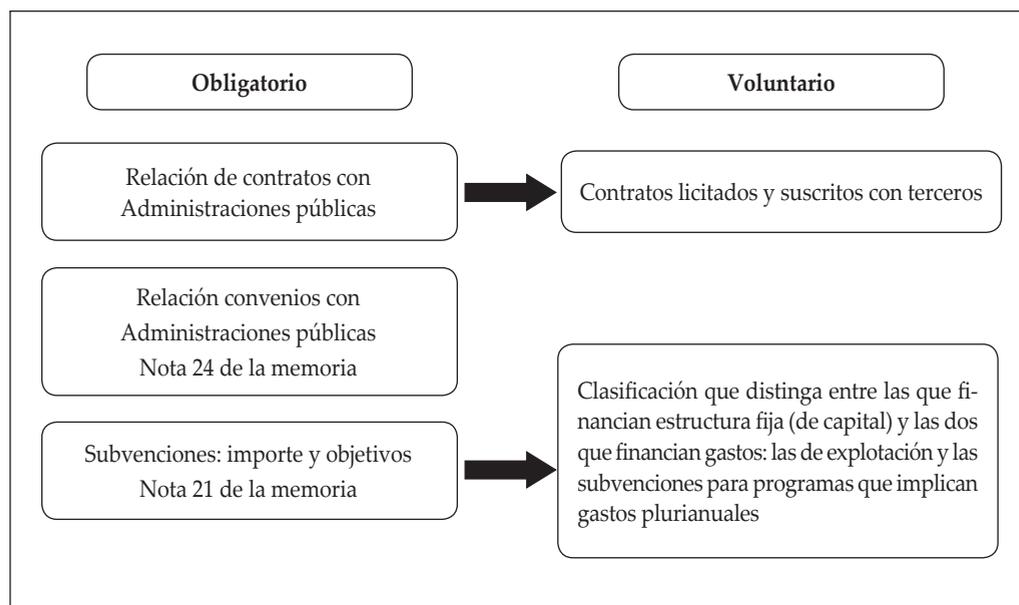
Si bien no es obligatoria su difusión, consideramos que sería conveniente que la información sobre subvenciones pudiera completarse con una clasificación de las mismas, que permita distinguir entre las que financian estructura fija (subvenciones de capital) y las dos que financian gastos: las subvenciones de explotación (ingreso del ejercicio) y las subvenciones para progra-

¹⁸ En ella, entre otros datos, debe incluirse una relación de todos los convenios suscritos por la entidad, señalando para cada uno de ellos con quién se suscribe, ingresos y gastos que supone y objetivo del mismo.

mas que implican gastos plurianuales (objeto de imputación a lo largo de varios años); de modo que sea factible para los usuarios un conocimiento más profundo del modo en que se distribuye la financiación pública vía subvenciones que percibe la entidad.

A continuación se muestra de modo gráfico el contenido obligatorio y voluntario que conforma este bloque 1 de información económica.

Bloque 1. Contratos, convenios y subvenciones



4.2. PROPUESTAS DE INFORMACIÓN ECONÓMICA, PRESUPUESTARIA Y ESTADÍSTICA VOLUNTARIA PARA ESFL

Además de la información obligatoria anterior, en este ámbito económico se han identificado otros tres apartados de cumplimentación voluntaria, pero aconsejable a mi juicio: bloque 2. Informe de auditoría y cuentas anuales; bloque 3. Información sobre retribuciones de altos cargos y máximos responsables, y bloque 4. Información previsional.

4.2.1. Informe de auditoría y cuentas anuales

En este apartado, de índole voluntario, se recomienda la publicación tanto del informe de auditoría como de las cuentas anuales elaboradas según los modelos del PCESFL (balance, cuenta de

resultados y memoria), con independencia del desarrollo que sobre alguna de ellas se haga en otros apartados de este bloque informativo. Se trata de una información cuya incorporación en una página expresa de transparencia no supone ningún esfuerzo extra para las entidades, dada la obligatoriedad de elaborar, al menos, cuentas anuales, siendo además una información pública al estar depositada en el Registro de Fundaciones. Con este contenido se cubre sobradamente con los requerimientos del artículo 8.1 e) de la Ley 19/2013, relativo a la publicación de cuentas anuales e informes de auditoría.

Según señalan los principios generales de la Ley 19/2013 (art. 5), la información debe ser «entendible por los interesados». Para conseguir tal objetivo y en relación con la información económico-financiera, además de «colgar» las cuentas anuales según los modelos que se depositan en el Registro de Fundaciones, sería conveniente, a mi juicio, elaborar unos estados contables «simpáticos» o «simplificados». A tal fin hacemos una propuesta de información a facilitar sobre el balance y la cuenta de resultados que incluya una descripción del estado contable concreto, un modelo simplificado del mismo y un análisis elemental de su contenido.

III B *Balance*

Con el fin de facilitar la comprensión de la información contable propongo que en la web de transparencia de las ESFL se incluyan los siguientes apartados:

- a) Descripción. Incluirá una definición y explicación de qué es un balance. Por ejemplo:

«El balance es un informe contable que representa todos los bienes, derechos y obligaciones que componen el patrimonio de la entidad en una fecha determinada.

Este estado contable presenta dos partes claramente diferenciadas:

El activo (bienes y derechos) que representa la estructura económica o inversiones de la entidad;

El patrimonio neto y pasivo, que representan las fuentes de financiación. Patrimonio neto si son fondos propios (por ejemplo, aportaciones y resultados acumulados); pasivo si son fondos ajenos, es decir deudas adquiridas con terceros».

- b) *Balance simplificado*. Recogerá un modelo de balance resumido y elaborado con terminología más accesible y entendible para usuarios sin conocimientos financieros. A modo de ejemplo, sugerimos la siguiente configuración de balance¹⁹:

¹⁹ Se ha optado por un modelo a doble columna con la finalidad de dar mayor visibilidad al hecho de que en un balance el activo (inversiones) «suman» lo mismo que el patrimonio neto y pasivo (recursos financieros).

| Balance | | | | | |
|--|----|----|---|----|----|
| Activo | X1 | X0 | Patrimonio neto y pasivo | X1 | X0 |
| A) ACTIVOS DE LARGO PLAZO | | | A) PATRIMONIO NETO | | |
| Inmovilizado intangible | | | Fondos propios | | |
| Inmovilizado material | | | Subvenciones, donaciones y legados pendientes de imputar a resultados** | | |
| Inversiones inmobiliarias* | | | B) DEUDAS A LARGO PLAZO | | |
| Inversiones financieras a largo plazo | | | C) DEUDAS A CORTO PLAZO | | |
| B) ACTIVOS DE CORTO PLAZO | | | | | |
| Existencias | | | | | |
| Derechos de cobro por actividad propia ¹ | | | | | |
| Derechos de cobro por actividad comercial ² | | | | | |
| Inversiones financieras a corto plazo | | | | | |
| Tesorería y otros activos líquidos | | | | | |
| Total activo | | | Total patrimonio neto y pasivo | | |
| <p>(1) Equivalente en concepto y cantidad al epígrafe III. <i>Usuarios y otros deudores de la actividad propia</i> del balance modelo plan contable. Recoge los créditos con usuarios por entregas de bienes y servicios prestados por la entidad en el ejercicio de su actividad propia.</p> <p>(2) Equivalente en concepto y cantidad al epígrafe IV. <i>Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar</i> del balance modelo plan contable.</p> | | | | | |

A mi juicio, sería interesante explicar qué recoge la partida «subvenciones, donaciones y legados pendientes de imputar a resultados», ya que por su denominación en el PCESFL da lugar a interpretaciones erróneas. Igual recomendación hacemos para «inversiones inmobiliarias». En tal sentido se sugieren las siguientes aclaraciones para estas partidas:

- * «Inversiones inmobiliarias»: *Recoge inmuebles que la entidad posee para obtener rentas, plusvalías o ambas.*
- ** «Subvenciones, donaciones y legados pendientes de imputar a resultados»: *Recoge la parte de aquellas subvenciones concedidas para financiar inversiones/proyectos que aún no se han imputado al resultado del ejercicio por seguir amortizándose/ejecutándose. Para conocer la cuantía de subvenciones concedidas en un ejercicio ver el apartado concreto de «Subvenciones».*

- c) *Análisis del balance.* Incluiría algún ratio que facilitara la comprensión de los datos del balance, ayudando así a tener una visión sobre la marcha financiera de la entidad. Por ejemplo, puede informarse sobre dos magnitudes que dan una visión fácilmente comprensible de la estructura financiera de la entidad, como son el ratio de solvencia y el de endeudamiento; señalando para cada una de ellas su definición y significado, así como el valor que tienen en la entidad.
- * «Ratio de solvencia (Activos de corto plazo/Deudas de corto plazo)»: *Indica cuántos euros realizables a corto plazo tiene la empresa por cada euro exigible a corto plazo. Informa, al igual que el capital circulante, de la capacidad de la entidad para hacer frente a las deudas de corto plazo. Debe ser, en términos generales, superior a 1.*
 - ** «Ratio de endeudamiento [(Deudas corto plazo + Deudas largo plazo)/(Patrimonio neto + Deudas totales)]: *Señala qué proporción de la financiación de la entidad lo es con deudas (valor del ratio) y cuál (valor complementario) lo es con fondos propios.*

Cuenta de resultados

Por analogía con el apartado de «Balance», y con el fin de dar homogeneidad a la presentación de la información, este debería organizarse de modo similar.

- a) *Descripción.* Donde se incluya una definición de cuenta de resultados.

«Estado contable que recoge todas las variaciones originadas en el patrimonio neto a lo largo del ejercicio. Refleja la capacidad de la entidad para el mantenimiento de los servicios prestados y el cumplimiento de sus fines propios.

El resultado en las ESFL es un "excedente", que no se reparte y representa el ahorro o desahorro generado por la entidad.

Su componente principal, la "Variación de patrimonio neto reconocida en el excedente del ejercicio", se calcula por diferencia entre ingresos y gastos.

Son "Ingresos", los incrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en nuevas aportaciones a la dotación fundacional o fondo social.

Son "Gastos", los decrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento del valor de los pasivos».

- b) *Cuenta de resultados simplificada.* Recogerá un modelo de cuenta de resultados que solo incorpore ingresos y gastos imputados al excedente (los que conforman el resultado en términos coloquiales), sin incluir otras variaciones

patrimoniales²⁰. Proponemos que se presente un estado contable resumido, solo con las cuantías totales de los ingresos y gastos de los grupos 6 y 7 del PCESFL, de manera que se facilite la comprensión del modo en que la entidad ha llegado al «resultado» obtenido. Sugerimos dos configuraciones de cuenta de resultados, con distinto grado de detalle (entre paréntesis se indican los epígrafes de la cuenta de resultados elaborada según el PCESFL a incluir en la configuración que se propone).

Configuración 1:

| Ingresos | X1 | X0 |
|---|----|----|
| Ingresos de la actividad propia (epígrafe 1) | | |
| Ingresos de la actividad mercantil (epígrafe 2) | | |
| Otros ingresos de la actividad (epígrafes 5 y 7) | | |
| Ingresos por subvenciones (epígrafe 11) | | |
| Ingresos financieros (epígrafes 14, 16, 17 y 18) | | |
| Total ingresos | | |
| Gastos | | |
| Gastos por desarrollo de la actividad propia (epígrafe 3) | | |
| Aprovisionamientos (epígrafes 4 y 6) | | |
| Gastos de personal (epígrafe 8) | | |
| Gastos de servicios exteriores y gestión (epígrafe 9) | | |
| Amortización del inmovilizado (epígrafe 10) | | |
| Deterioro y resultado por enajenación de inmovilizado (epígrafes 12 y 13) | | |
| Gastos financieros (epígrafes 15, 16, 17 y 18) | | |
| Total gastos | | |
| EXCEDENTE* (Total ingresos – Total gastos) | | |
| * Excedente del ejercicio procedente de operaciones continuadas. | | |

²⁰ Equivalente al epígrafe A.5) *Variación del patrimonio neto reconocida en el excedente del ejercicio* del modelo del PCESFL, pero organizado de manera más «fácil». El modelo completo de cuenta de resultados, con reflejo de todas las variaciones patrimoniales habidas durante el ejercicio y que explican cómo partiendo de un patrimonio neto inicial se llega al patrimonio neto de cierre del periodo, figura en el apartado de «informe de auditoría y cuentas anuales».

Configuración 2 (con mayor agregación de gastos e ingresos). El uso de esta opción requeriría, a nuestro juicio, incluir una nota a pie de página a fin de aclarar alguno de los conceptos de gastos que se agregan:

| Ingresos | X1 | X0 |
|--|----|----|
| Ingresos de la actividad propia (epígrafes 1, 5 y 7) | | |
| Ingresos de la actividad mercantil (epígrafe 2) | | |
| Ingresos por subvenciones (epígrafe 11) | | |
| Ingresos financieros (epígrafes 14, 16, 17 y 18) | | |
| Total ingresos | | |
| Gastos | | |
| Gastos por desarrollo de la actividad propia (epígrafe 3) | | |
| Gastos de funcionamiento ¹ (epígrafes 4, 6, 8 y 9) | | |
| Amortización, Deterioro y resultado por enajenación de inmovilizado (epígrafes 10, 12 y 13) | | |
| Gastos financieros (epígrafes 15, 16, 17 y 18) | | |
| Total gastos | | |
| EXCEDENTE* (Total ingresos – Total gastos) | | |
| ¹ Incluye los gastos de aprovisionamientos, personal, servicios exteriores y otros gastos de gestión. | | |

- c) *Análisis de la cuenta de resultados.* Puede incorporarse un análisis de los componentes de gastos e ingresos, de modo que se refleje el peso de cada uno de ellos sobre el total [(ingresos de actividad propia/ingresos totales), (ingresos de subvenciones/ingresos totales), (gastos de personal/gastos totales), (gastos directamente relacionados con la actividad propia/gastos totales, etc.)]. De este modo tan simple cualquier usuario puede saber, por ejemplo, cuál es la mayor fuente de ingresos (actividad o subvenciones) o cuál es el gasto mayoritario de la entidad.

4.2.2. Información sobre retribución de altos cargos

En este apartado, de carácter voluntario, se podría informar sobre las retribuciones percibidas por los miembros del patronato, en caso de que hayan existido, siendo información que ya debe figurar en la memoria. Así, el PCESFL señala que en la Nota 24. *Actividad de la entidad. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios. Gastos de administración* del modelo normal

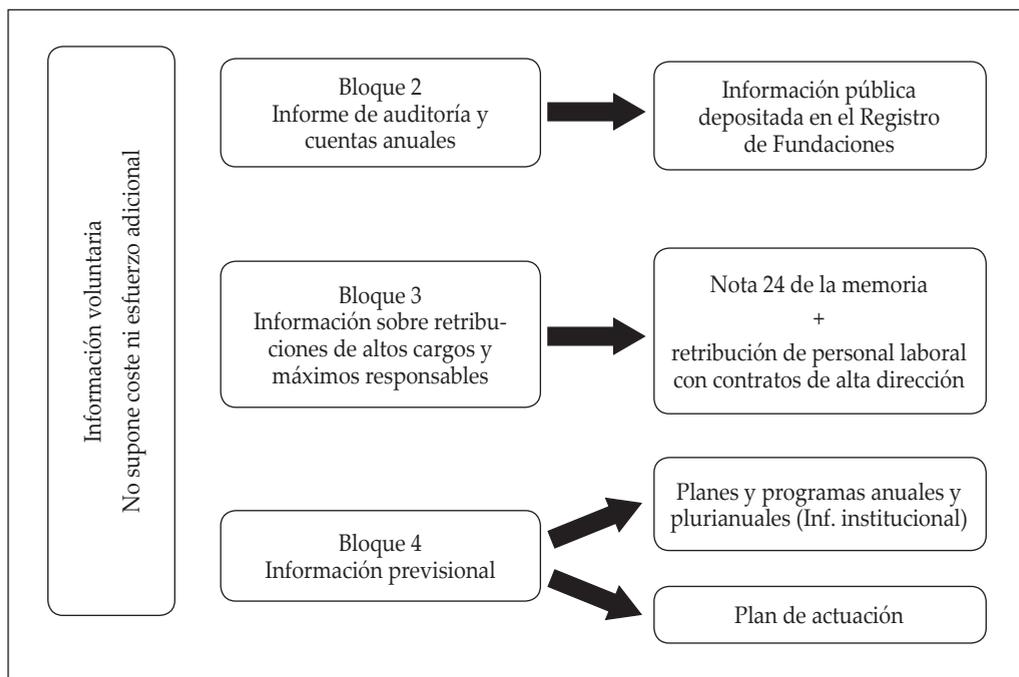
de la memoria, apartado 24.3. *Gastos de administración*, se informará, entre otras cuestiones, de los gastos de los que los patronos tienen derecho a ser resarcidos por el desarrollo de su función.

Igualmente, si existe personal laboral con contratos de alta dirección (regulados por el *Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección*), se podría informar, si así lo estima la entidad, de los mismos.

4.2.3. Información previsional

En este apartado la entidad mostraría las previsiones de actividad que tiene de cara al futuro, incluyendo datos económicos sobre ellas; es decir, los recursos necesarios para llevarlas a cabo así como los que espera obtener con su realización. Todo ello puede hacerlo redireccionando desde la página de transparencia al bloque de *Información institucional*, que contiene los «planes y programas anuales y plurianuales», o, dado que la información ya está elaborada, repetirlos en este bloque junto con el *Plan de actuación* y sus desviaciones contenidas en la Nota 24 de la memoria.

A continuación se muestra de modo gráfico el contenido informativo que se propone para los bloques 2, 3 y 4 de información económica.



Por último, se presenta un cuadro-resumen con las exigencias de información que, a mi juicio, supone el cumplimiento de la Ley 19/2013 a las ESFL.

Cuadro-resumen sobre información a facilitar por las ESFL en cumplimiento de la Ley 19/2013

| | | Exigencia de información |
|---|--|--------------------------|
| Artículo 6 Ley 19/2013 Información institucional | Datos generales y normativa interna | Obligatoria |
| | Organigrama | |
| | Fines y actividades propias (funciones) | |
| | Planes y programas plurianuales (Plan de actuación + indicadores) | Voluntaria/Recomendada |
| Artículo 7 Ley 19/2013 Información de relevancia jurídica | No aplicable a las ESFL | |
| Artículo 8 Ley 19/2013 Información económica, presupuestaria y estadística | Apartados artículo 8.1 | |
| | a) Contratos | Obligatoria |
| | b) Convenios | |
| | c) Subvenciones | |
| | d) Presupuestos (Información previsional) | No aplicable/Adaptable |
| | e) Cuentas anuales e informes de auditoría | Voluntaria/Recomendada |
| | f) Retribuciones de altos cargos y máximos responsables | |
| | g) Resoluciones de autorización/compatibilidad de empleados públicos | No aplicable a las ESFL |
| | h) Declaraciones anuales de bienes y actividades de representantes locales | |
| i) Información estadística sobre grado de cumplimiento de los servicios públicos | | |

5. CONCLUSIONES

La Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, es una oportunidad para las ESFL a la hora de transmitir una imagen de confianza hacia la sociedad, lo que ha de permitir su potenciación.

La propuesta de aplicación de la Ley 19/2013 que presento supone a las ESFL facilitar, además de la información que obligatoriamente les demanda esta norma (y que ha quedado delimitada a lo largo del trabajo), otra de índole voluntaria que, a nuestro juicio, servirá para mostrar a la opinión pública no solo la labor que se hace, sino cómo se hace y con qué medios, rindiendo cuenta del cumplimiento de objetivos cualitativos y cuantitativos, acercándose así a una información sobre la eficacia y eficiencia de la entidad, de modo que se amplía el concepto de transparencia más allá de los requerimientos normativos.

La aplicación de la Ley 19/2013, como he expuesto, plantea ciertas dudas sobre su alcance, por lo que considero preciso que el futuro desarrollo reglamentario aclare algunas de ellas. Por ejemplo, cómo debe computarse la variable temporal que establece el artículo 3 de la norma y que sirve para delimitar qué entidades privadas están sujetas a la misma (ESFL entre otras). Así, el citado artículo indica: «las disposiciones serán aplicables a las entidades privadas que perciban durante el periodo de un año ayudas o subvenciones públicas en una cuantía superior a 100.000 euros...». El «periodo de un año» se puede entender como año natural o ejercicio económico, no necesariamente coincidente; además, la obligación de publicidad activa no se aclara si debe entenderse solo para el año que se percibe la subvención o para todos en los que se aplique la misma a su finalidad; asimismo, tampoco está especificada la extinción de la obligación de publicidad, ¿si la entidad deja de percibir subvenciones, deja de existir sujeción a la ley?

También los límites al derecho de acceso a la información que establece el artículo 14 de la ley deben ser objeto de desarrollo posterior. La aplicación de estos debe ser justificada y proporcionada a su objeto y finalidad de protección, de modo que pueda conjugarse con la información debida y que no se conviertan en una disculpa para evitar transparencia en las organizaciones.

Aun con dudas sobre su aplicación, la Ley 19/2013 se muestra como una oportunidad para las ESFL a la hora de transmitir una imagen de confianza hacia la sociedad, lo que ha de permitir su potenciación.

Esta mejora en la información está ligada a indicadores contables, pero también de gestión, que adecuadamente trasladados a la sociedad deben servir para respaldar los beneficios o incentivos de los que disfrutaban las ESFL, por ejemplo, en el ámbito tributario.

Por último, señalar que estoy convencida de la necesidad de una Ley de transparencia propia, que se adapte a las particularidades del sector, puesto que redundará en una mejor imagen del mismo.

En ausencia de ley propia, alguna legislación sectorial, como la Ley 6/2016, de 12 de mayo, *del Tercer Sector Social de Euskadi*, establece como una de las obligaciones de las organizaciones que colaboren con las Administraciones públicas vascas en la provisión de servicios de responsabilidad pública, la de suministrar información en los términos previstos la Ley 19/2013²¹.

²¹ La normativa vasca establece que las personas físicas y jurídicas que presten servicios públicos o ejerzan potestades administrativas estarán obligadas a suministrar a la Administración, organismo o entidad a la que se encuentren vinculadas,

Considero que este puede ser un ejemplo a seguir por otras normativas a desarrollar en un futuro por otras comunidades autónomas, constituyendo un primer paso en la consecución del objetivo de asegurar una gestión «ética y transparente» de las organizaciones que conforman el conjunto de las ESFL, favoreciendo de este modo el desarrollo del propio sector.

Referencias normativas

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas [2013]: «Indicadores para Entidades Sin Fines Lucrativos», *Serie Entidades Sin Fines Lucrativos*, Documento n.º 3, AECA, Madrid.

Ley de 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno (BOE n.º 295, de 10 de diciembre).

Ley 6/2016, de 12 de mayo, del Tercer Sector Social de Euskadi (BOE n.º 151, de 23 de junio).

Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección (BOE n.º 192, de 2 de agosto).

Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el Registro de tales Centros (BOE n.º 20, de 23 de enero de 2009).

Real Decreto 652/2011, de 9 de mayo, por el que se modifica el Real Decreto 2093/2008, de 19 de diciembre, por el que se regulan los Centros Tecnológicos y los Centros de Apoyo a la Innovación Tecnológica de ámbito estatal y se crea el Registro de tales Centros (BOE n.º 132, de 3 de junio).

Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (BOE n.º 276, de 16 de noviembre).

Resolución de 26 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se aprueba el Plan de Contabilidad de las entidades sin fines lucrativos (BOE n.º 86, de 10 de abril).

previo requerimiento, toda la información necesaria para el cumplimiento por aquellos de las obligaciones previstas en la Ley 19/2013. Esta obligación la extiende también a los adjudicatarios de contratos del sector público en los términos previstos en el respectivo contrato.