

¿SIGUEN LAS ONG ESPAÑOLAS LOS MECANISMOS VOLUNTARIOS DE ACCOUNTABILITY? ANÁLISIS DEL SEGUIMIENTO DE UN GRUPO DE ONG ESPAÑOLAS DE LOS PRINCIPIOS PROPUESTOS POR LA FUNDACIÓN LEALTAD

M^a Begoña Villarroya Lequericaonandia (begovi@eco.uva.es)

M^a Elena Inglada Galiana (elenaig@eco.uva.es)

Profesoras de Contabilidad

Universidad de Valladolid (España)

Resumen

Este trabajo comienza con una introducción en la que hacemos una reflexión sobre la importancia de transparencia en la información suministrada por las ONG, debido a que estimula a los donantes y al público en general, a depositar su confianza en las mismas, no solo respecto de la rendición de cuentas legalista, sino también para el resto de información que los usuarios solicitan.

Respecto de la información contable, damos a conocer la normativa contable aplicable a las ONG en España, exponiendo sus principales peculiaridades y observando como la nueva regulación contable española ayuda a proporcionar la información necesaria para dar la credibilidad y legitimidad perseguida y además, reconocemos la gran importancia que el informe de auditoría tiene, proporcionando calidad a los estados contables de las organizaciones.

Por otra parte y centrándonos nuevamente en el contexto de España, analizamos el grado de aplicación de las normas contables y otras “*buenas prácticas*” de un grupo de ONG a partir de la información publicada por la Fundación Lealtad. A continuación intentamos comprobar si el no seguimiento de las “*buenas prácticas*” anteriores podría venir explicado por una serie de variables.

Para finalizar se presentan las conclusiones del trabajo.

Palabras claves: ONG; Transparencia; Regulación contable de las Entidades sin ánimo de lucro; Salvedades de auditoría

1.- Introducción

La importancia de las ONG ha aumentado considerablemente estos últimos años consecuencia de la crisis. Los Gobiernos de numerosos países, incapaces de satisfacer las necesidades de la población, ven como las ONG responden, en función de sus posibilidades, ante sus problemas específicos, tratando de mitigar las desastrosas consecuencias derivadas de la falta de recursos o por su mala utilización (Villarroya e Inglada, 2013).

En este sentido, se recoge en el Código de ética y conducta para las ONG de la Asociación Mundial de Organizaciones No Gubernamentales (WANGO), que del mismo modo en que va creciendo la importancia de las ONG, va aumentando su responsabilidad; las ONG tienen la responsabilidad de ser transparentes, honestas responsables y éticas, deberían proporcionar una información fidedigna y no generar situaciones de manipulación para beneficio personal de sus dirigentes; Por ello, deberían adoptar un código ético y de conducta que suministrase un adecuado contenido ético que sirviese como un estatuto o declaración para los beneficiarios, donantes y el público, indicativo de si dicha ONG toma con seriedad el mantenimiento de elevados estándares o no, permitiendo entonces ayudar a identificar, evadir y detectar las ONG simuladoras e irresponsables.

Desde el punto de vista de la información económico financiera, la nueva regulación contable de las entidades no lucrativas, ayuda a proporcionar soluciones a una gran parte de las

necesidades de los *stakeholders*, al proporcionar información relevante¹ y fiable² de la ONG, y por lo tanto transparente, esto nos ha llevado a recoger, en el siguiente apartado y sin ánimo exhaustivo, la nueva normativa contable de las Entidades sin ánimo de lucro, deteniéndonos exclusivamente en los aspectos referidos a las especiales características y naturaleza de la actividad y de las operaciones que desarrollan estas entidades.

Pero como recoge Medina (2009), la idea de transparencia suele ir acompañada de otro concepto, la rendición de cuentas, que no se trata de un concepto relacionado exclusivamente con la gestión económica o con la contabilidad de una organización, sino con la comunicación a determinados colectivos de qué se hace, cómo se hace, cuánto se gasta y con qué se financia, buscando generar confianza y adhesión.

La insuficiencia de dicha rendición de cuentas legalista ante la búsqueda de la legitimación social y la preocupación por atender las necesidades del saber de los grupos de interés o *stakeholders* más allá de lo puramente contable o administrativo, el hábito y el mimetismo, han podido ser algunas de las razones que han dado lugar a otras iniciativas voluntarias de rendir cuentas o al nuevo concepto de *accountability* que se practica en la actualidad. (Moneva y Bellostas, 2007). En este mismo sentido se manifiestan Caba, Gálvez y López (2009), cuando recogen que la importancia de las ONG en el panorama social y económico así como el aumento de los casos de fraude de los últimos años, provoca que las demandas en la rendición de cuentas por parte de los *stakeholders* o partes interesadas sea cada vez mayor, implicando el concepto de *accountability* una justificación de las diversas actuaciones que realizan las ONG. Castelo y Lima (2008), se manifiestan de manera similar cuando recogen que la divulgación de actividades según criterios sociales y éticos aumenta la reputación y mejora las relaciones entre la organización y los actores externos a la misma. También Ruiz, Tirado y Morales (2008) que afirman que a la necesidad de atender las demandas sociales de una enorme multiplicidad de partes interesadas, se une el hecho de que estas entidades trabajan en un sector cada vez más complejo y competitivo, por lo que cada día se les exige una mayor responsabilidad en sus actuaciones. Esta mayor responsabilidad y la necesaria credibilidad que ha de rodear todas sus actividades, han de traducirse en una actitud en la que la transparencia sea un valor que inspire cualquier actividad que se realice.

En España, entre los mecanismos voluntarios de *accountability* para ONG, se encuentra los propuestos en la Guía de la Transparencia y Buenas Prácticas elaborada por la Fundación Lealtad, cuyo cumplimiento por parte de un grupo de ONG será objeto de estudio en el punto tercero, también se estudiarán en este apartado los informes de auditoría de cuentas anuales correspondientes a las ONG analizadas, al considerar que el informe de auditoría proporciona transparencia a la información contable al informar sobre la relevancia y la fiabilidad de las Cuentas Anuales.

En concreto, cuando en el informe del auditor se recogen *incertidumbres*³, la relevancia podría verse afectada en la medida de que determinados acontecimientos podrían alterar la situación económico financiera de la empresa y no vienen adecuadamente valoradas en las Cuentas Anuales, sobre todo cuando hacen referencia a que no se muestra adecuadamente los riesgos a los que se enfrenta la empresa. Por su parte, si se recogen salvedades por *errores e*

¹ La información es **relevante** cuando es **útil** para la toma de decisiones económicas, es decir, cuando ayuda a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente. En particular, para cumplir con este requisito, las cuentas anuales deben mostrar adecuadamente los riesgos a los que se enfrenta la empresa.

² La información es **fiable** cuando está **libre de errores materiales** y es neutral, es decir, está libre de sesgos, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar.

³ Podrían definirse como aquellos asuntos o situaciones de cuyo desenlace final no se tiene certeza a la fecha de cierre del ejercicio, debido a que la resolución de la incertidumbre dependerá de que ocurra o no un hecho futuro sobre el que la empresa no tiene control. No deben calificarse como tales las estimaciones normales sobre hechos futuros que resulten necesarias a la hora de confeccionar las cuentas anuales

incumplimientos de los principios contables o normas de valoración, el auditor pone de manifiesto que la fiabilidad no se ha cumplido en determinadas transacciones o valoraciones y cuáles serían los efectos de su cumplimiento correcto. Normalmente manifiestan los cambios que de haberse registrado correctamente se producirían en los resultados y fondos propios, devolviendo la fiabilidad. Por último, si recoge una *limitación al alcance*⁴ afecta la fiabilidad, ya que la información de las cuentas anuales no ha podido ser verificada por el auditor, y también la relevancia ya que no puede afirmarse que sea útil.

Es por todo esto por lo que Gómez y Ruiz Barbadillo (1998), afirman que el informe se convierte en un poderoso instrumento para que los individuos afectados por la actividad de la organización puedan tomar decisiones de forma racional, es decir, pueda ser considerado como un instrumento cuyo objetivo es medir la calidad que presentan las revelaciones contables de una empresa. Por tanto, si puede concluirse que la opinión técnica del auditor se refiere a los dos atributos que confieren calidad a la información contable (relevancia y fiabilidad), podrá afirmarse que el informe de auditoría es un indicador de la calidad de la información contable de la empresa.

Por otra parte la causa de la falta de transparencia contable y extracontable también será analizada en el punto tercero, en este sentido hay que recordar que la información contable y su manipulación ha sido y sigue siendo un tema estudiado con profundidad por muchos investigadores, existiendo numerosos trabajos teóricos y empíricos en los que se analiza el tipo de información facilitado por las empresas, los motivos que originan su afluencia hacia el exterior, el perfil de las empresas fraudulentas (Villarroya y de Miguel, 2010)

En concreto hemos podido observar en trabajos basados en otro tipo de organizaciones (con fines de lucro), que existía una regularidad en el comportamiento seguido por el órgano de gobierno administradores cara a la realización (o no) de manipulaciones contables, es decir, el comportamiento presente, está condicionado por el comportamiento pasado, lo que podría indicar que los beneficios sociales o psicológicos de la honestidad se pierden cuando las manipulaciones se efectúan por primera vez, y por lo tanto, las actuaciones presentes, condicionarán los comportamientos futuros, es decir, existe una postura relativamente clara por parte de los emisores de la información contable frente a la comisión de manipulaciones, que se denominó el factor de predisposición. También hemos podido observar que las manipulaciones efectuadas parecen estar relacionadas con el entorno general de las empresas y en particular con la situación de la economía (Villarroya, 2000 y 2001) y pensamos que esta situación podría afectar a las ONG, de ahí la importancia del análisis de la transparencia de la información económico financiera.

2.- Regulación contable aplicable a las ONG

En el ámbito contable, la transparencia está relacionada con el proceso de rendición de cuentas que hemos denominado legalista y con la elaboración de los estados contables que proporcionen una información útil para sus usuarios, por ello nos ha parecido conveniente en este segundo apartado, dar a conocer, si bien de manera muy somera, la nueva regulación contable de las ONG. Para ello se efectúa una breve revisión de distintos textos legales, en concreto la 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 y la 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 pequeñas y medianas entidades sin fines

⁴ Las limitaciones afectan la evidencia disponible del auditor y tiene influencia sobre el nivel de riesgo tolerable sobre el que diseño su trabajo.

lucrativos, que se basan en el Real Decreto 1491/2011, por el que se aprueban las normas de adaptación de Plan General Contable (PGC en adelante) a las entidades sin fines lucrativos. Estas normas de adaptación se han elaborado atendiendo a las especiales características y naturaleza de la actividad y de las operaciones que desarrollan las entidades sin fines lucrativos, destacando únicamente en este apartado como ya se ha comentado, la parte de esta regulación que hace referencia a las mismas.

Así, podemos observar en la *primera parte*, el Marco Conceptual de la Contabilidad -en la que se recogen los documentos que integran las cuentas anuales así como los requisitos, principios y criterios contables de reconocimiento y valoración, que deben conducir a que las cuentas anuales muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad-, que son similares a los recogidos en el Plan General de Contabilidad o el de PYMES, con el añadido de que recogen, por las peculiaridades de estas entidades que para conseguir la relevancia y la fiabilidad deberán incluir información relevante también sobre: el grado de realización en el ejercicio de las actividades previstas para cumplir con los objetivos de la entidad; la naturaleza de los activos, pasivos y patrimonio neto, informando en particular sobre las restricciones sobre las que, en su caso, estén sometidos los activos; el excedente del ejercicio como fruto de las actividades realizadas y medida de la capacidad de autofinanciación de la entidad, poniendo de manifiesto la variación de patrimonio neto originada en el período por ese concepto; o la variación total del neto de la entidad como expresión de su viabilidad futura y la capacidad para cumplir con los fines de interés general que se le hayan encomendado.

En la *segunda parte*, Normas de Registro y Valoración, algunas de las normas de registro y valoración que requieren un criterio particular adaptando los criterios ya utilizados en el PGC, son las relacionadas con:

La valoración, por su especial naturaleza, de los **activos no generadores de flujos de efectivo**, que son aquellos que no buscan un rendimiento comercial, regulándose expresamente aspectos tales como:

La adquisición de estos activos mediante permuta, indicando que se valorará por el valor en libros de activo entregado mas, en su caso, el diferencial monetario, con el límite del valor razonable del inmovilizado recibido. Si el inmovilizado cedido tuviera registrado un deterioro de su valor, será el importe de la reversión, si se produce esta, el valor que puede reconocerse como único “ingreso” de esta operación. El valor de este activo incluirá los gastos necesarios para su puesta en funcionamiento.

Por su parte, en la valoración de su deterioro (la disminución de la utilidad que proporciona), el importe recuperable será el mayor entre el coste de reposición (valor de uso para estos activos) y su valor razonable menos los costes de venta.

En el caso de que estos activos se cedan sin contraprestación, se darán de baja contabilizando como contrapartida un gasto (Ayuda no monetaria) en la cuenta de resultados, que se valorará por el valor en libros del activo cedido si es en perpetuidad o por un período de tiempo superior a su vida útil; por el contrario, si la cesión es inferior a la vida útil, se registrará el gasto, recogiendo como contrapartida una cuenta compensadora del inmovilizado (Cesión de uso) que se irá traspasando a la cuenta de amortización acumulada del activo durante el período de cesión.

Los costes de renovación, ampliaciones o mejoras, se incorporarán al activo en la medida que supongan un incremento de la capacidad de servicio del citado activo, debiéndose dar de baja por su valor contable, los elementos sustituidos.

La valoración de los **bienes del patrimonio histórico**, recogiendo que si no se pueden valorar de forma fiable, se valorarán por los gastos de acondicionamiento incurridos, no incluyéndose las instalaciones y otros elementos distintos de los consustanciales que se registrarán y valorarán por su naturaleza. Por su parte, respecto de las grandes reparaciones, se

indica que se amortizará de forma distinta al resto del elemento, el importe estimado de la gran reparación, dicho importe se amortizará en el período que reste hasta que esta se efectúe. Estos bienes no se someterán a amortización cuando su potencial de servicio sea usado tan lentamente, que su vida útil sea indefinida.

La valoración de los **créditos y débitos por la actividad propia**, se hará de la siguiente manera:

Los créditos por cuotas, donativos,... a corto plazo se valorarán a valor nominal, si son a largo plazo, su valoración inicial será su valor actual y la posterior su coste amortizado, recogiendo la diferencia como ingreso financiero.

Los préstamos a tipo "0" o inferior al de mercado, se valorarán a valor razonable en su valoración inicial, la diferencia entre el valor entregado y el inicial se reconocerá como gasto financiero y la reversión del descuento, como ingreso financiero.

Por su parte, las deudas por ayudas entregadas... de vencimiento a corto plazo se valorarán a valor nominal, si son a largo plazo, su valoración inicial será su valor actual y la posterior su coste amortizado, recogiendo la diferencia como gasto financiero.

Las ayudas plurianuales tendrán una valoración inicial dada por el valor actual del importe comprometido en firme de forma irrevocable e incondicional o cuando su prórroga dependa únicamente del cumplimiento de trámites formales o administrativos.

La valoración aplicable a las **existencias destinadas a fines propios**, que son las que se tienen para su entrega sin contraprestación o por un importe significativamente inferior a mercado, que se valorarán a valor razonable. En caso de deterioro de su valor, el importe recuperable será el mayor entre el valor neto realizable y su coste de reposición. Las entregas realizadas sin contraprestación se reconocerán como gasto del ejercicio.

Los **gastos e ingresos propios** de las entidades no lucrativas, se contabilizarán siguiendo devengo, los gastos por ayudas otorgadas por la entidad se reconocerán cuando se aprueben, si son de carácter plurianual, se reconocerá el gasto por el valor actual del compromiso asumido, registrando un pasivo como contrapartida.

Por su parte, los ingresos por entrega de bienes o prestaciones de servicios se valorarán por el importe acordado, las cuotas de usuarios por el ingreso del período al que correspondan, los procedentes de promociones para captación de recursos, patrocinadores,... cuando las campañas y actos se produzcan.

Dentro de las **subvenciones, donaciones y legados**, que son especialmente importantes para estas entidades, el criterio aplicable a las **cesiones recibidas de activos no monetarios y de servicios sin contraprestación**, es el siguiente:

Si se trata de una cesión gratuita de un terreno por un tiempo determinado, se reconocerá un inmovilizado intangible por el valor razonable atribuible al derecho de uso que tendrá como contrapartida un ingreso directamente imputable en el patrimonio neto. El intangible se amortizará en el plazo de cesión; por su parte, el ingreso se traspasará a resultados sobre una base sistemática y racional.

Si la cesión gratuita es de un terreno y una construcción por un tiempo determinado se valorará de manera similar a la anterior salvo que la vida útil de la construcción sea inferior al período de cesión, en este caso se reconocerá la construcción como un inmovilizado material y se amortizará en su vida útil.

Si la cesión es de un inmueble prorrogable año a año reservándose el cedente la facultad de renovación no se reconocerá un activo, sino un gasto que tendrá como contrapartida un ingreso por subvenciones o donaciones, valorados ambos en la mejor estimación del derecho de uso anual.

Si se espera que la prórroga se efectúe de forma permanente, se reconocerá el derecho como un intangible, de la manera vista en los apartados anteriores.

Los servicios recibidos sin contraprestación se valorarán en la mejor estimación del servicio recibido, a la vez como un gasto y como un ingreso por subvenciones o donaciones.

En la valoración de las **fusiones entre entidades no lucrativas exclusivamente**, los elementos patrimoniales de la entidad resultante se valorarán por los valores contables que tuvieran en las entidades antes de la fusión. El patrimonio neto de la resultante estará compuesto por los epígrafes y partidas del patrimonio neto de las participantes, por su parte, los honorarios abonados a asesores y otros gastos, se llevarán como gasto en la cuenta de resultados y por último se darán de baja los créditos y débitos recíprocos teniendo en cuenta que si en su valoración se habían reconocido pérdidas por deterioro, se llevarán como ingreso en la cuenta de resultados.

La *tercera parte*, Cuentas Anuales, contiene las reglas de elaboración y los modelos de las cuentas anuales normales, abreviados y simplificados de las entidades sin fines lucrativos, adaptados a sus especiales características. Estas cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta de resultados y la memoria.

Destacar en esta parte, que el estado de cambios en el patrimonio neto está incorporado a la cuenta de resultados y el estado de flujos de efectivo se ubica para estas organizaciones en la memoria, de tal manera que se hace coincidir los documentos que integran las cuentas anuales con los que se establecen en las Leyes de Fundaciones (Ley 50/2002) o Asociaciones (Ley Orgánica 1/2002).

El balance presenta pocas modificaciones respecto a los modelos del PGC, únicamente los desgloses propios de las partidas específicas de estas entidades.

En la cuenta de resultados sí se producen variaciones respecto al modelo del PGC, pudiéndose distinguir los siguientes conceptos: Excedentes del ejercicio; Ingresos y gastos directamente imputados en el patrimonio neto; ajustes por cambios de criterios o errores y aportaciones y disminuciones de la dotación fundacional o fondo social.

Respecto de la memoria, con carácter general se recoge que en su elaboración es conveniente distinguir las siguientes categorías de activos: Activos con restricciones permanentes (limitaciones en cuanto al destino o a la inversión obligatoria de los activos); Activos con restricciones temporales (presentes y futuras) y Activos sin restricciones.

En particular, la memoria deberá contener una detallada descripción sobre los flujos de efectivo y grado de cumplimiento de las actividades de la entidad (esta información sobre los flujos de efectivo no es obligatoria cuando la entidad pueda formular balance y memoria en modelo abreviado o le sea de aplicación el Plan contable de PMESFL).

Otra información de tipo no financiero o no puramente contable, que se recoge en la memoria es la relacionada con:

- La actividad de la entidad.
- Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios.
- Gastos de Administración

Por su parte en el apartado relativo a *Otra información*, es destacable que hay que presentar información sobre el número de personas empleadas indicando aquellas con discapacidad igual o mayor al 33%, así como la distribución por sexos, expresando las categorías y niveles que desarrollan.

Por último, deberán presentar información sobre *el inventario* que se confeccionará un documento en el que se proporcionará diversa información sobre los elementos patrimoniales que los protectorados determinen en función de su importancia cuantitativa y vinculación a los fines propios de la entidad.

En la *cuarta parte*, el Cuadro de Cuentas, se han habilitado cuentas específicas y otras se han modificado. En todo caso, el cuadro de cuentas no será obligatorio en cuanto a su numeración y denominación, sin perjuicio de constituir una guía o referente obligatorio en relación con los epígrafes y partidas de las cuentas anuales.

La *quinta parte*, Definiciones y Relaciones Contables, aporta claridad y contenido al cuadro de cuentas de la cuarta parte, al incluir las correspondientes definiciones, relaciones contables y los movimientos que darán origen a los motivos de cargo y abono. Esta parte tampoco será de aplicación obligatoria, excepto en aquello que aluda o contenga criterios de registro y valoración, o sirva para su interpretación, todo ello sin perjuicio del carácter explicativo de las diferentes partidas de las cuentas anuales.

3.- Análisis de la transparencia de algunas ONG españolas a partir de la información proporcionada por la Fundación Lealtad

La Fundación Lealtad, nacida en 2001, tiene como objetivo principal devolver la confianza hacia las ONG, para el logro de su objetivo, publicó en 2002 una serie de principios de transparencia y guía de buenas prácticas, indicadores de la información que deberían elaborar estas organizaciones en *pro* de la transparencia. Tales principios se han ido adaptando a las demandas de los donantes y recomendaciones de expertos, principales plataformas de ONG, representantes de la Administración Pública y en línea con otros modelos implantados con éxito en otros países, de manera que su última versión es un fiel reflejo de las inquietudes más relevantes de los *stakeholders* de estas organizaciones (Caba, Gálvez y López, 2009).

Como recoge en su página *web*, la Fundación ofrece a particulares y empresas información independiente, objetiva y homogénea sobre las ONG, para ayudarles a decidir con qué ONG colaborar y orientarles para hacer un seguimiento de sus donaciones. Esta información se basa en los análisis de transparencia que la Fundación realiza de forma gratuita a aquellas ONG que voluntariamente lo solicitan.

Su guía se constituye de 9 principios, subdivididos en distintos subprincipios en base a los que es evaluada la ONG⁵.

3.1 Ámbito de estudio y características de la muestra

En esta parte del trabajo se han analizado 171 ONG (de un total de unas 3.000 ONG españolas, según datos de la Coordinadora de ONG de Cooperación para el Desarrollo (CONGDE) y la Plataforma de Acción Social, publicados por la Fundación EROSKI CONSUMER), lo que supondría un 5,5% de las ONG y representa a su vez el total de ONG cuyos informes sobre transparencia estaban disponibles en la *web* de la Fundación Lealtad en mayo del 2013. Esta información abarca un horizonte temporal de 3 años consecutivos que por regla general comienzan entre 2007 y 2009 (con 2 excepciones).

Respecto de la identidad de la organización, recoge Medina (2009), es interesante conocer la forma jurídica de la constitución de la ONG, si se trata de una asociación o de una fundación o su personalidad jurídica se apoya en alguna otra forma de constitución, ya que cada una de estas formas tiene unas características propias establecidas por la legislación que las regula. Las ONG en España, en términos generales y salvo contadas ocasiones, están constituidas legalmente como asociaciones o como fundaciones y por lo tanto sometidas a los marcos legales que establecen respectivamente la Ley Orgánica del Derecho de Asociación y la Ley de Fundaciones, con sus correspondientes desarrollos.

En concreto en nuestra muestra, las ONG han adoptado la forma de fundaciones en un 56,2%; de asociación en un 40,3% y el resto, un 3,5%, son federaciones o confederaciones.

También nos resulta interesante conocer la implantación territorial, ya que el actuar fuera de nuestro país podría permitirles ocultar actuaciones fraudulentas apoyándose en la distancia o

⁵ Los principios y subprincipios se recogen en el Anexo 1

en la diversidad normativa provocada por la actuación en distintos países. En este sentido, en nuestra muestra un 61,4% presta sus servicios solo en España, frente al 38,6% que también presta su ayuda en terceros países.

3.2 Los principios y subprincipios y su grado de cumplimiento por las empresas analizadas. Especial referencia al incumplimiento del subprincipio 8-B

El primer aspecto a tener en cuenta, es que cuando la Fundación Lealtad indica que algún subprincipio ha sido incumplido, como aclara expresamente, dicho incumplimiento no significa en ningún caso que la ONG esté cometiendo anomalías o irregularidades, sino que no sigue una de las recomendaciones de Transparencia y Buenas Prácticas definidas por la Fundación Lealtad.

En cuanto al cumplimiento de los principios y subprincipios y siempre según los datos de la Fundación Lealtad, un 36,8% de las ONG los han cumplido en su totalidad frente al 63,1% que han incumplido uno o más de los subprincipios.

En concreto, las recomendaciones no seguidas de los subprincipios registrados por la Fundación Lealtad, son los que se recogen en la tabla siguiente:

Tabla 1: Porcentajes de las ONG analizadas que no siguen los subprincipios (en columnas) de los principios (en filas)

\Subpr. Principio	A	B	C	D	E	F	G	H	I
P1	3%	5,8%	14%	0%	7,6%	3,5%	2,3%	-----	-----
P2	0%	3%	0%	-----	-----	-----	-----	-----	-----
P3	4,7%	10,5%	0,6%	2,3%	0%	1,1%	-----	-----	-----
P4	1,7%	0%	0,6%	4%	-----	-----	-----	-----	-----
P5	0%	0%	0,6%	0,6%	1,1%	3,5%	-----	-----	-----
P6	8,8%	28,6%	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
P7	0%	1,1%	14%	0,6%	4,7%	6,4%	0%	0,6%	1,1%
P8	0,6%	3%	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
P9	1,1%	0%	0,6%	0%	-----	-----	-----	-----	-----

Fuente: elaboración propia a partir de información disponible en la web de la Fundación Lealtad

Como se ha podido comprobar en la tabla anterior, tanto en temas contables como tributarios, de seguridad social,... las obligaciones son cumplidas satisfactoriamente por la gran mayoría de las ONG de la muestra.

Respecto de las ONG que no siguen el principio 8 (P8), el no seguimiento viene motivado por problemas con la aprobación de las Cuentas Anuales (dos ONG) o porque no ha facilitado la entidad el justificante del depósito de cuentas ante el protectorado. El resto de casos es debido a errores en algunas valoraciones efectuadas por la ONG, y solo un caso, en el que la ONG presenta salvedades, es este el motivo que se aduce del incumplimiento del subprincipio 8-B.

Por otra parte, un 14% de las ONG presentan salvedades o algún comentario o nota estando motivados por errores o las incertidumbres en la valoración de las subvenciones -que suelen registrarse siguiendo el criterio de caja- de los activos financieros, en particular por la valoración de sociedades participadas con pérdidas o desequilibrios patrimoniales, y por la dificultad de recuperación de créditos de dudoso cobro o de otras inversiones. Otro aspecto destacable es, que en una tercera parte de los informes con salvedades, se refleja una incertidumbre sobre la continuidad por problemas de financiación.

Si partimos de la base de que el informe de auditoría es indicativo de la calidad de la información contable y además, mitiga las consecuencias de algunos de los errores cometidos o incertidumbres habidas en la elaboración y presentación de las cuentas anuales, al proporcionar información que ayuda a recuperar en parte la relevancia y fiabilidad perdidas por los errores o incertidumbres..., podemos afirmar que desde el punto de vista de la rendición de cuentas legalista la transparencia en la información contable proporcionada por estas entidades parece conseguida, destacando únicamente como aspecto negativo, el posible riesgo, para algunas ONG, de incumplimiento de los objetivos previstos por falta de fondos en el futuro para poder llevarlos a cabo, lo que podría verse acentuado por los problemas derivados de la falta de pluralidad en la financiación de una gran parte de las ONG.

A partir de la información anterior se podrían destacar los siguientes aspectos positivos: Por regla general, las ONG analizadas tienen un fin social claro encaminando sus actividades a la consecución de dicho fin (P2). La comunicación de la ONG con la sociedad en general y los donantes en particular, la tenencia de una página *web* propia y en funcionamiento con información de las actividades de la ONG, parecen ser apropiadas (P4). La transparencia en la financiación por parte de estas organizaciones es adecuada mostrando convenientemente el origen de los fondos y su utilización (P5). Las obligaciones legales, tanto en temas contables como tributarios, de seguridad social,... como ya se ha recogido son cumplidas satisfactoriamente por la gran mayoría de las ONG de la muestra, cumpliendo con las características de relevancia y fiabilidad mayoritariamente (P8). También resulta transparente la información proporcionada por estas ONG sobre el voluntariado (P9)

Menos positivos son los problemas que pudieran derivarse de la falta de asistencia física o por videoconferencia y la percepción de ingresos por un número de miembros del órgano de gobierno superior al 40%, ya que podría poner en duda la gestión eficiente de sus recursos, así como el correcto funcionamiento del órgano de gobierno en dichas entidades (P1). Por otra parte, la implicación del órgano de gobierno en la planificación, y la existencia de un plan estratégico con objetivos cuantificables y publicidad en los objetivos relacionados con el área de proyectos, son en bastantes ocasiones insuficientes (P.3). La pluralidad en la financiación es uno de los principios mas incumplidos, fundamentalmente respecto de la existencia de una variedad de financiadores externos que le permitan continuar con su actividad. Este hecho ya había sido puesto de manifiesto en algunos informes de auditoría cuando recogían la posibilidad de no poder continuar la ONG con sus actividades por su dependencia de pocas entidades financiadoras (P6). La información relativa al control de la utilización de los fondos parece bastante transparente, excepto en la parte correspondiente a la preparación del presupuesto del año siguiente y su memoria, así como la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos y sus respectivas aprobaciones y publicaciones por el órgano de gobierno, o la existencia de una estructura financiera desequilibrada y la realización de inversiones que no cumplen con los requisitos de prudencia (P7).

3.3 Modelo explicativo propuesto

Desde el punto de vista metodológico y bajo una línea de investigación descriptiva hemos intentado identificar la influencia de diversos factores en el no seguimiento de los principios anteriores.

Las variables explicativas utilizadas, siguiendo los indicadores aplicados en la revisión de la literatura, a las que hemos añadido otras nuevas variables, son:

- Tamaño (TAMAÑO): expresado como el ingreso o presupuesto anual

- Obtención de ingresos (INGPRIVADO): valorado como el porcentaje de los ingresos que son privados
- Dedicación a la actividad (MISIÓN): valorada como el porcentaje de los gastos dedicados a la misión
- Captación de fondos (CAPTACIÓN): valorada como el porcentaje de los gastos dedicados a la captación de fondos
- Actividad de la organización (ACTIVIDAD), medida como variable categórica codificada como 1 acción humanitaria, 2 desarrollo, 3 integración social, 4 educación y 5 salud
- Área geográfica (NAC-INTER): variable categórica que toma el valor 0 si la ONG opera en el ámbito nacional y 1 si opera también a nivel internacional
-

Para analizar las asociaciones se efectuará el tratamiento de los datos con IBM SPSS statistics 20.

Por una parte se analizan las variables cualitativas, para las que se efectúa un análisis de contingencias cuyos resultados se recogen en el Anexo 2, En este sentido comprobamos que se acepta la hipótesis de independencia al observar la Chi cuadrada y los altos grados de significación (al ser muy superiores a 0.05 el modelo no es significativo)

Aunque no sea significativo estadísticamente, podemos intuir en los gráficos siguientes, como las ONG que participan en las actividades de acción humanitaria, desarrollo y educación presentan mayores porcentajes de “seguimiento” que la media, lo mismo sucede con las ONG que realizan sus actividades a nivel internacional.

En el análisis conjunto de las dos variables cualitativas únicamente nos llama la atención como dentro del ámbito internacional las ONG dedicadas a la salud son las menos seguidoras de los principios y subprincipios.

Gráfico N°1: Distribución de las ONG por actividades en el ámbito nacional

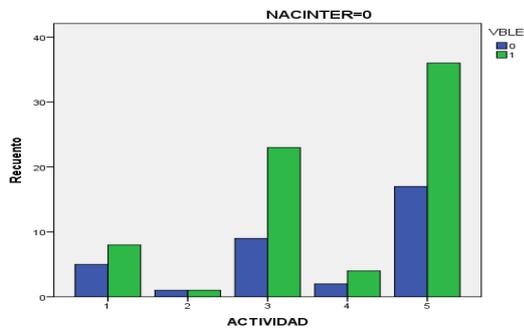
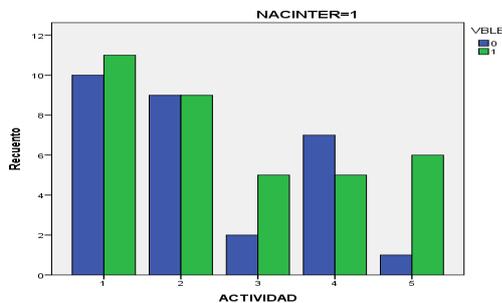


Gráfico N°2: Distribución de las ONG por actividades en el ámbito internacional



Para las variables cuantitativas se efectúa en primer lugar una prueba T en cada variable para observar si las medias poblacionales son diferentes, obteniendo los siguientes estadísticos para cada variable:

Tabla n° 2: estadísticos descriptivos de las variables cuantitativas diferenciados por ONG seguidoras de los principios (valor 0) y no seguidoras (valor 1)

Estadísticos de grupo

	VBLE	N	Media	Desviación típ.	Error típ. de la media
INGPRIVADO	0	63	56,1968	28,39853	3,57788
	1	108	39,2481	29,90148	2,87727
MISION	0	63	83,9619	8,70859	1,09718
	1	108	86,6241	7,93474	,76352
CAPTACION	0	63	6,9317	7,11674	,89663
	1	108	4,8750	4,93330	,47471
TAMAÑO	0	63	10192385,6825	19994417,60700	2519059,83799
	1	108	4088065,9167	6785385,56120	652924,03005

De los resultados obtenidos en la tabla resumen de procedimiento: prueba T para muestras independientes se recoge en el Anexo 3, podemos observar como la *prueba de Levene* para la igualdad de varianzas presenta unos estadísticos muy superiores al 0.05 en las variables Obtención de Ingresos y Dedicación a la actividad por lo que podemos suponer que las varianzas de las poblaciones son iguales.

Por el contrario, las variables Tamaño y Captación presentan un estadístico inferior a 0.05 por lo que se rechazará la hipótesis de igualdad de las varianzas y se utilizará la información de dicha fila (no se asume varianzas iguales), encontrándonos con unos niveles críticos bilaterales cercanos a cero (inferior a 0.05) que informa sobre el grado de compatibilidad existente entre la diferencia observada entre las medias muestrales de los grupos comparados y, la hipótesis nula de igualdad de medias, lo que permite concluir que se rechaza la hipótesis de igualdad de medias. Por otra parte el hecho de que el intervalo obtenido no incluya el valor cero también nos permite rechazar la hipótesis.

En este sentido hemos podido observar como las ONG de mayor tamaño son mas transparentes y como el porcentaje que se destina a captación es también mayor.

A continuación se efectúa un análisis discriminante para determinar si existen diferencias estadísticas significativas entre las puntuaciones medias sobre las variables utilizadas **en su conjunto** y por tanto, que dichas variables pudieran ser explicativas del comportamiento de la ONG respecto del seguimiento o no de los principios.

En el modelo planteado tanto las variables utilizadas como el tamaño de la muestra es adecuado si bien, como se observa en los datos estadísticos recogidos en el Anexo 4 hay correlación entre alguna de las variables (por lo que su uso no añadiría capacidad explicativa al modelo), además se contrasta la hipótesis nula de que las matrices de covarianzas poblacionales son iguales, obteniéndose en definitiva una función discriminante con un muy bajo poder explicativo como se muestra en la correlación canónica de los autovalores que es del 0.344, por lo que el porcentaje de varianza explicada por el modelo es del 11.8% y del mismo modo la varianza total de las puntuaciones no explicadas es del 88,1% como se recoge en la lambda de Wilks.

Gráficamente también podemos observar, como las funciones discriminantes para valores 0 y 1 como están prácticamente superpuestas una sobre otra.

Gráfico N°3: Distribución de las ONG que no siguen los principios o subprincipios

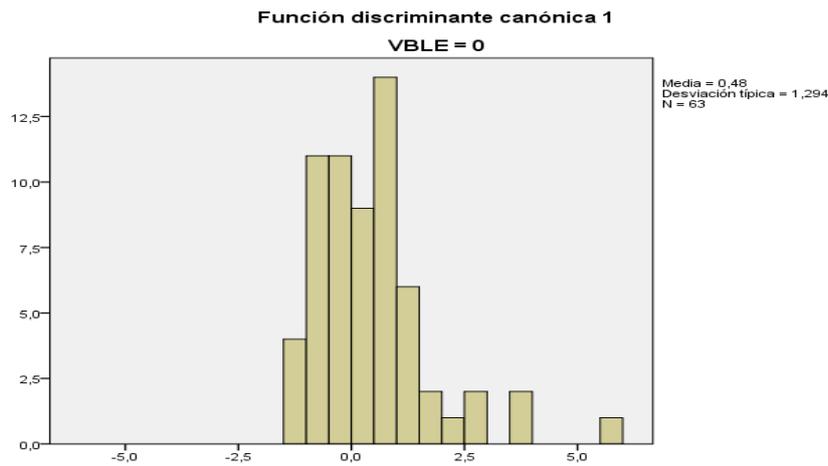


Gráfico N°4: Distribución de las ONG que siguen los principios o subprincipios

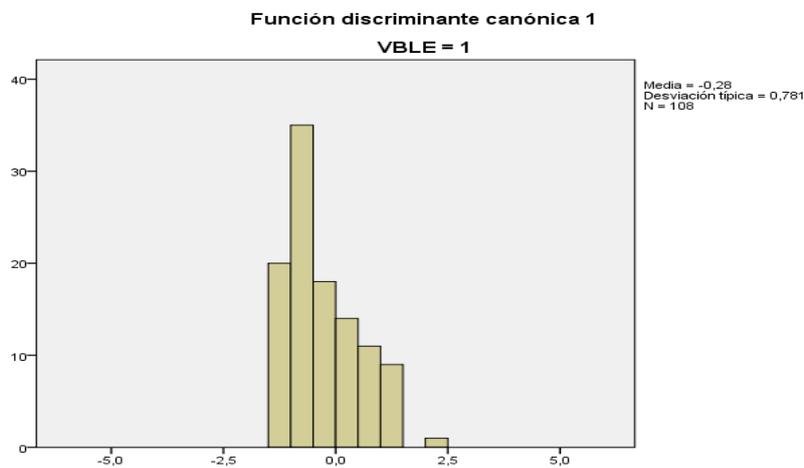


Tabla N°3: Resultados de la clasificación

Resultados de la clasificación^{a,c}

		VBLE	Grupo de pertenencia pronosticado		Total
			0	1	
Original	Recuento	0	17	46	63
		1	14	94	108
	%	0	27,0	73,0	100,0
		1	13,0	87,0	100,0
Validación cruzada ^b	Recuento	0	16	47	63
		1	18	90	108
	%	0	25,4	74,6	100,0
		1	16,7	83,3	100,0

a. Clasificados correctamente el 64,9% de los casos agrupados originales.

b. La validación cruzada sólo se aplica a los casos del análisis. En la validación cruzada, cada caso se clasifica mediante las funciones derivadas a partir del resto de los casos.

c. Clasificados correctamente el 62,0% de los casos agrupados validados mediante validación cruzada.

Más contundentes son aún los resultados de clasificación obtenidos ya que si bien el 65% de acierto podría parecer aceptable, al analizar los grupos de manera individualizada las ONG “transparentes” (de valor 0) han sido mal clasificadas en un 73% de los casos valor que

aumenta al 74.6% si se usan los resultados de la validación cruzada, como se observa en la anterior tabla.

4.- Conclusiones

Respecto de la información contable que deben presentar las ONG, pensamos que con la nueva regulación se proporciona una información útil para sus usuarios, no sólo porque se destinan unas normas concretas o algunos apartados de las mismas a la valoración de las operaciones específicas de estas entidades, sino porque la información que deben presentar está desarrollada de tal manera que proporciona además de información económico financiera otra relacionada con el grado de realización de las actividades previstas, recursos económicos y humanos, información sobre la capacidad de autofinanciación, variaciones del patrimonio neto (a través de la cuenta de resultados),..., que permiten conocer la viabilidad de la ONG y su capacidad para cumplir sus fines, y proporcionan información útil para la toma de decisiones de los usuarios de la misma.

Respecto de la transparencia, un primer aspecto a tener en cuenta, es que si bien podemos concluir que las ONG de población analizada, presentan una información con un alto grado de transparencia, no son resultados ni conclusiones extrapolables al resto de ONG españolas, porque no podemos olvidar que las entidades analizadas en el presente trabajo han solicitado voluntariamente el análisis que efectúa la Fundación Lealtad.

Al igual que el resto de organizaciones, parece que el entorno general y en concreto la crisis se pone de manifiesto en estas ONG “provocando” la comisión de errores o incertidumbres relacionados con la valoración de algunos activos fundamentalmente de tipo financiero, proporcionando una apariencia mejor a la situación real que atraviesan las ONG, y poniendo en duda su continuidad en el futuro.

Con relación a otros aspectos no contables, se podrían destacar los problemas relacionados con el funcionamiento del órgano de gobierno, si bien no son demasiado llamativos.

Respecto del análisis estadístico efectuado, los resultados obtenidos permiten concluir que las variables utilizadas no explican el comportamiento “mas o menos transparente” de las ONG analizadas, si bien no podemos dejar de lado unas limitaciones del modelo que surgen al no haberse tenido en cuenta que al haberse juntado todos los “no seguimiento” de los distintos principios y subprincipios en un mismo grupo, no se ha considerado que las motivaciones para el no seguimiento podrían no ser comunes, o como se ha recogido, que algunas ONG no tendrían que cumplir los subprincipios al no verse afectadas por los mismos, tampoco se han tenido en cuenta otro tipo de causas a las que se ha hecho referencia en la primera parte de este trabajo, que son las que están relacionadas con quien comete la infracción y no directamente con la organización y que hemos denominado factor de predisposición.

Respecto de las variables analizadas en este análisis, únicamente podemos destacar respecto de la variable captación que el porcentaje que destinan las “ONG seguidoras” es mayor, lo que podría permitirles una mayor obtención de ingresos. Y que son las ONG de mayor tamaño (las de mayores ingresos) las mas transparentes, esto podría deberse a que cuentan con mas medios para poder presentar la información solicitada. Para finalizar, recoger que nos resulta curioso que, en contra de nuestro planteamiento inicial, las ONG que realizan una actividad internacional sean algo mas “seguidoras” que las que desarrollan su actividad en España.

5.- Referencias bibliográficas

CABA PÉREZ, MC; GALVEZ RODRÍGUEZ, MM Y LÓPEZ GODOY, M (2009) La transparencia de las ONG rendición de cuentas obligatoria versus voluntaria a través de la web. *Contaduría universal de Antioquía*. 54, enero junio

CASTELO, M & LIMA, L (2008) Factors influencing social responsibility disclosure by portuguese companies *Journal of business Ethics*, 83, 685-701

CAÑIBANO, L. (2005) La auditoría tras la adopción de las NIC/NIIF: valor razonable, intangibles y medidas en *pro* de la transparencia y buen gobierno. *V Jornada de trabajo de auditoría. Madrid*

FUNDACION EROSKI CONSUMER (2009) Las ONG ordenadas alfabéticamente [http://ong.consumer.es/alfabeticamente/?PARAM\[searchFromResult\]=520](http://ong.consumer.es/alfabeticamente/?PARAM[searchFromResult]=520)

FUNDACIÓN LEALTAD (2013). Código de Buenas Prácticas *Extraído el 4 de mayo de 2013*
en: <http://www.fundacionlealtad.org/web/jsp/informateycolaboraong/informateparadonar/principios.jsp>

GOMEZ AGUILAR, N y RUIZ BARBADILLO, E. (1998) El informe de auditoría como medida de la calidad de información contable. *Actualidad financiera*, 11,69-84

HERRANZ DE LA CASA, JM (2007) La gestión de la comunicación como elemento generador de transparencia en las organizaciones no lucrativas. *CIRIEC España Revista de Economía Pública Social y Cooperativa*, 57, 5-31

MEDINA REY, JM (2009) Transparencia y buen gobierno en las ONGD. *Revista Española del tercer sector*, 11, enero-abril, 93-113

MONEVA, JM Y BELLOSTAS, AJ (2007) "Accountability" en las Entidades sin fines lucrativos. *Centros de Investigación de Economía y Sociedad*.

RUIZ M, TIRADO, P Y MORALES, AC (2008) Transparencia y calidad de la información económico-financiera en las entidades no lucrativas. Un estudio empírico a nivel andaluz. *CIRIEC España Revista de Economía Pública Social y Cooperativa*, 63,253-274

RODRÍGUEZ DE RAMIREZ (2003) Contabilidad y responsabilidad social: un camino por recorrer. *Contabilidad y auditoría*, 18, año 9, diciembre, 63-73

VILLARROYA LEQUERICAONANDIA, M. B. (2000) Aportación del informe de auditoría a la contabilidad". *Actualidad Financiera. Año V*, 5, 3-18.

VILLARROYA LEQUERICAONANDIA, M. B. (2001) Contenido y tipo de opinión de los Informes de Auditoría en empresas industriales y su relación con el entorno general, intermedio y específico" *Técnica Contable*. 629, 407-418

VILLARROYA LEQUERICAONANDIA, MB Y DE MIGUEL BILBAO, MC (2010): El informe de auditoría y su relación con la calidad de la información contable Caso particular de las empresas españolas con valores admitidos a cotización y graves problemas financieros. *Técnica contable, Vol. 62, 726, 26-37*

VILLARROYA LEQUERICAONANDIA, MB E INGLADA GALIANA ME (2013): La transparencia en la contabilidad de las organizaciones no gubernamentales españolas. *VII Coloquio Ibérico Internacional de Cooperativismo y Economía Social. Sevilla*

WANGO (2005) Código de ética y de conducta para las ONGs de la Asociación de organizaciones no-gubernamentales *Extraído el 29 de junio de 2013:* <http://www.wango.org/codeofethics.aspx>

ANEXO 1

Principios y subprincipios de la Fundación lealtad

1.- Principio de Funcionamiento y Regulación del Órgano de Gobierno

- A. El órgano de gobierno estará constituido por un mínimo de 5 miembros.
- B. El órgano de gobierno se reunirá al menos 2 veces al año con la asistencia física o por videoconferencia de más del 50% de los miembros del órgano de gobierno.
- C. Todos los miembros del órgano de gobierno asistirán en persona o por videoconferencia, al menos, a una reunión al año.
- D. Respecto a los miembros del órgano de gobierno, serán públicos los nombres, profesión, cargos públicos y relación de parentesco y afinidad con otros miembros del órgano de gobierno y con el equipo directivo de la organización. Será público el currículum vitae de los miembros del equipo directivo. La organización hará públicas las relaciones que existan entre miembros del órgano de gobierno y los proveedores y co-organizadores de la actividad.
- E. Sólo un número limitado de los miembros del órgano de gobierno podrá recibir ingresos de cualquier tipo, procedentes tanto de la propia organización como de otras entidades vinculadas. Este porcentaje será inferior al 40% de los miembros.
- F. Los miembros del órgano de gobierno se renovarán con cierta regularidad.
- G. Existirán mecanismos aprobados por el órgano de gobierno que eviten situaciones de conflicto de interés en el seno del órgano de gobierno. Estos mecanismos serán públicos.

2.- Principio de Claridad y Publicidad del Fin Social

- A. El fin social estará bien definido. Deberá identificar u orientar sobre su campo de actividad y el público al que se dirige.
- B. Todas las actividades que realice la organización estarán encaminadas a la consecución del fin social, de modo que la organización no lleve a cabo actividades que no estén explícitamente contempladas en sus Estatutos.
- C. El fin social será conocido por todos los miembros de la organización, incluidos los voluntarios y será de fácil acceso para el público.

3.- Principio de Planificación y Seguimiento de la Actividad

- A. Existirá un plan estratégico o un plan anual que englobe toda la organización con objetivos cuantificables, cronograma y responsables. Serán públicos los objetivos relacionados con el área de proyectos.
- B. La planificación tendrá que estar aprobada por el órgano de gobierno. No seguido por 18 ONG
- C. Durante los últimos tres años, los programas habrán seguido una línea de trabajo específica
- D. Contarán con sistemas formalmente definidos de control y de seguimiento interno de la actividad y de los beneficiarios. Estos estarán aprobados por el órgano de gobierno.
- E. La organización elaborará informes de seguimiento y finales justificativos de los proyectos que estarán a disposición de los financiadores.
- F. La organización contará con criterios y procesos de selección de proyectos y contrapartes aprobados por el órgano de gobierno.

4.- Principio de Comunicación e Imagen Fiel en la Información

- A. Las campañas de publicidad, captación de fondos e información pública reflejarán de manera fiel los objetivos y la realidad de la organización y no inducirán a error.

- B. Al menos una vez al año se informará a los donantes y colaboradores sobre las actividades de la organización.
- C. Son requisitos para llevar a cabo la comunicación de forma eficiente contar con correo electrónico institucional y página web propia en funcionamiento, con información de todas las actividades de la organización y actualizada al menos una vez al año.
- D. La organización pondrá a disposición de quien lo solicite la memoria anual de actividades y la memoria económica anual. La memoria anual de actividades y las cuentas anuales con su correspondiente informe de auditoría serán accesibles a través de la web.

5.- Principio de Transparencia en la Financiación

- A. Las actividades de captación de fondos privados y públicos, su coste y su recaudación anual (donaciones, socios y otras colaboraciones) serán públicos.
- B. Serán públicos los fondos recaudados con detalle de los principales financiadores, tanto públicos como privados, y las cantidades aportadas por los mismos.
- C. Será conocida la imputación de los fondos recaudados a la actividad de cada año, debidamente documentada.
- D. En caso de solicitar datos personales, la organización incluirá en sus soportes de recogida de datos la información pertinente según la legislación vigente en materia de datos personales. La organización tendrá registrados sus archivos de socios y donantes particulares en la Agencia de Protección de Datos.
- E. Existirán criterios de selección de empresas y entidades colaboradoras aprobados por el órgano de gobierno.
- F. Los acuerdos de cesión del logotipo de la entidad a empresas e instituciones deberán estar formalizados por escrito. Las cláusulas de cesión del logotipo no serán confidenciales.

6.- Principio de Pluralidad en la Financiación

- A. La organización deberá diversificar su financiación con fondos públicos y privados. En ningún caso los ingresos privados serán inferiores al 10% de los ingresos totales.
- B. La organización contará con una variedad de financiadores externos que favorezca la continuidad de su actividad. Ninguno de ellos aportará más del 50% de los ingresos totales de la organización de forma continuada durante los dos últimos años.

7.- Principio de Control en la Utilización de Fondos

- A. Será conocida la distribución de los gastos de funcionamiento agrupados en las categorías de Captación de Fondos, Programas-Actividad y Gestión-Administración. Será además conocido el destino de los fondos desglosado por cada proyecto y línea de actividad de la organización.
- B. Existirá un detalle de los principales proveedores y co-organizadores de la actividad. La organización contará con una Política de Aprobación de Gastos, así como criterios de selección de proveedores aprobados por el órgano de gobierno.
- C. La organización deberá preparar un presupuesto anual para el año siguiente con la correspondiente memoria explicativa y practicar la liquidación del presupuesto de ingresos y gastos del año anterior. El presupuesto y la liquidación estarán aprobados por el órgano de gobierno y serán públicos.
- D. La organización no contará con recursos disponibles excesivos en los dos últimos años.
- E. La organización no presentará una estructura financiera desequilibrada de forma continuada en los últimos tres años.
- F. Las inversiones deberán cumplir unos requisitos de prudencia razonable.
- G. En el caso de contar con inversiones financieras, la organización contará con unas normas de inversión aprobadas por el órgano de gobierno.
- H. Las inversiones en sociedades no cotizadas estarán relacionadas y ayudarán directamente a la consecución del fin social.
- I. La organización respetará la voluntad de los donantes y se establecerán sistemas de seguimiento de fondos dirigidos. Los fondos procedentes de apadrinamiento se considerarán fondos dirigidos.

8.- Principio de Presentación de las Cuentas Anuales y Cumplimiento de las Obligaciones Legales

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

- B. La organización elaborará las cuentas anuales de acuerdo con el Plan General de Contabilidad de Entidades sin Fines Lucrativos que serán sometidas a auditoría externa y aprobadas por la Asamblea General o el Patronato.

9.- Principio de Promoción del Voluntariado

- A. La organización promoverá la participación de voluntarios en sus actividades.
 B. Estarán definidas aquellas actividades que están abiertas a ser desarrolladas por voluntarios. El documento en el que se recojan dichas actividades será público.
 C. Se contará con un plan de formación acorde con las actividades designadas, a disposición de los voluntarios.
 D. Los voluntarios estarán asegurados de acuerdo al riesgo de la actividad que desarrollan.

ANEXO 2

Resultados variables cualitativas

Pruebas de chi-cuadrado NACINTER

	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)	Sig. exacta (bilateral)	Sig. exacta (unilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	2,723 ^a	1	,099		
Corrección por continuidad ^b	2,211	1	,137		
Razón de verosimilitudes	2,703	1	,100		
Estadístico exacto de Fisher				,106	,069
Asociación lineal por lineal	2,707	1	,100		
N de casos válidos	171				

a. 0 casillas (,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es 23,95.

b. Calculado sólo para una tabla de 2x2.

Pruebas de independencia condicional NACINTER

	Chi-cuadrado	gl	Sig. asintótica (bilateral)
De Cochran	2,723	1	,099
Mantel-Haenszel	2,198	1	,138

Bajo el supuesto de independencia condicional, el estadístico de Cochran se distribuye asintóticamente según una distribución de chi-cuadrado con 1 gl, sólo si el número de estratos es fijo, mientras que el estadístico de Mantel-Haenszel se distribuye siempre asintóticamente según una distribución de chi-cuadrado con 1 gl. Tenga presente que se suprime la corrección por continuidad del estadístico de Mantel-Haenszel cuando la suma de las diferencias entre lo observado y lo esperado es igual a 0.

Pruebas de chi-cuadrado ACTIVIDAD

	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	6,058 ^a	4	,195
Razón de verosimilitudes	6,028	4	,197
Asociación lineal por lineal	1,927	1	,165

N de casos válidos

171

a. 0 casillas (,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es 6,63.

Pruebas de chi-cuadrado

NACINTER		Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)
0	Chi-cuadrado de Pearson	,772 ^c	4	,942
	Razón de verosimilitudes	,750	4	,945
	Asociación lineal por lineal	,084	1	,772
	Prueba de McNemar-Bowker	.	.	. ^b
	N de casos válidos	106		
1	Chi-cuadrado de Pearson	4,537 ^d	4	,338
	Razón de verosimilitudes	4,918	4	,296
	Asociación lineal por lineal	,749	1	,387
	Prueba de McNemar-Bowker	.	.	. ^b
	N de casos válidos	65		
Total	Chi-cuadrado de Pearson	6,058 ^a	4	,195
	Razón de verosimilitudes	6,028	4	,197
	Asociación lineal por lineal	1,927	1	,165
	Prueba de McNemar-Bowker	.	.	. ^b
	N de casos válidos	171		

a. 0 casillas (0,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es 6,63.

b. Sólo se efectuará el cálculo para tablas de P x P, donde P debe ser mayor que 1.

c. 5 casillas (50,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es ,64.

d. 4 casillas (40,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es 3,12.

ANEXO 3

Prueba de muestras independientes

Prueba de muestras independientes

		Prueba de Levene para la igualdad de varianzas		Prueba T para la igualdad de medias						
		F	Sig.	T	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	Error típ. de la diferencia	95% Intervalo de confianza para la diferencia	
									Inferior	Superior
INGPRIVADO	Se han asumido varianzas iguales	,060	,807	3,642	169	,000	16,94877	4,65434	7,76064	26,13690
	No se han asumido varianzas iguales			3,692	135,327	,000	16,94877	4,59129	7,86882	26,02872
MISION	Se han asumido varianzas iguales	,795	,374	-2,041	169	,043	-2,66217	1,30426	-5,23690	-,08744
	No se han asumido varianzas iguales			-1,992	120,249	,049	-2,66217	1,33670	-5,30869	-,01565
CAPTACION	Se han asumido varianzas iguales	6,386	,012	2,225	169	,027	2,05675	,92425	,23218	3,88131
	No se han asumido varianzas iguales			2,027	97,204	,045	2,05675	1,01454	,04323	4,07027
TAMAÑO	Se han asumido varianzas iguales	30,738	,000	2,904	169	,004	6104319,76587	2102048,97958	1954663,93483	10253975,59692
	No se han asumido varianzas iguales			2,346	70,426	,022	6104319,76587	2602301,33850	914745,45667	11293894,07507

ANEXO 4

Resultados del análisis discriminante para variables cuantitativas

Estadísticos de grupo

VBLE	Media	Desv. típ.	N válido (según lista)		
			No ponderados	Ponderados	
0	INGPRIVADO	56,1968	28,39853	63	63,000
	MISION	83,9619	8,70859	63	63,000
	CAPTACION	6,9317	7,11674	63	63,000
	TAMAÑO	10192385,6825	19994417,60700	63	63,000
1	INGPRIVADO	39,2481	29,90148	108	108,000
	MISION	86,6241	7,93474	108	108,000
	CAPTACION	4,8750	4,93330	108	108,000
	TAMAÑO	4088065,9167	6785385,56120	108	108,000
Total	INGPRIVADO	45,4923	30,39931	171	171,000
	MISION	85,6433	8,30336	171	171,000
	CAPTACION	5,6327	5,89746	171	171,000
	TAMAÑO	6337025,8304	13546273,09902	171	171,000

Pruebas de igualdad de las medias de los grupos

	Lambda de Wilks	F	gl1	gl2	Sig.
INGPRIVADO	,927	13,261	1	169	,000
MISION	,976	4,166	1	169	,043
CAPTACION	,972	4,952	1	169	,027
TAMAÑO	,952	8,433	1	169	,004

Matrices intra-grupo combinadas^a

	INGPRIVADO	MISION	CAPTACION	TAMAÑO	
	O				
Covarianza	INGPRIVADO	861,953	-75,378	72,177	8233172,618
	MISION	-75,378	67,685	-35,804	8544149,802
	CAPTACION	72,177	-35,804	33,990	443053,969
	TAMAÑO	8233172,618	8544149,802	443053,969	175814162836617,5
Correlación	INGPRIVADO	1,000	-,312	,422	,021
	MISION	-,312	1,000	-,746	,078
	CAPTACION	,422	-,746	1,000	,006
	TAMAÑO	,021	,078	,006	1,000

a. La matriz de covarianzas tiene 169 grados de libertad

Matrices de covarianzas^a

VBLE	INGPRIVADO	MISION	CAPTACION	TAMAÑO	
0	INGPRIVADO	806,476	-85,617	95,015	90960948,820
	MISION	-85,617	75,839	-53,052	-2940321,888
	CAPTACION	95,015	-53,052	50,648	16834097,799
	TAMAÑO	90960948,820	-2940321,888	16834097,799	399776735443043,8
1	INGPRIVADO	894,099	-69,445	58,943	-39702548,172
	MISION	-69,445	62,960	-25,810	15198703,491
	CAPTACION	58,943	-25,810	24,337	-9054560,212
	TAMAÑO	-39702548,172	15198703,491	-9054560,212	46041457214202,266
Total	INGPRIVADO	924,118	-85,495	79,911	32400314,119
	MISION	-85,495	68,946	-36,875	4690313,019
	CAPTACION	79,911	-36,875	34,780	3379025,726
	TAMAÑO	32400314,119	4690313,019	3379025,726	183501514873134,38

a. La matriz de covarianzas total presenta 170 grados de libertad.

Prueba de Box sobre la igualdad de las matrices de covarianza

Logaritmo de los determinantes

VBLE	Rango	Logaritmo del determinante
0	4	46,932
1	4	44,739
Intra-grupos combinada	4	46,274

Los rangos y logaritmos naturales de los determinantes impresos son los de las matrices de covarianzas de los grupos.

Resultados de la prueba

M de Box	123,493
Aprox.	12,002
F	10
g1	79155,397
g2	
Sig.	,000

Contrasta la hipótesis nula de que las matrices de covarianzas poblacionales son iguales.

Resumen de las funciones canónicas discriminantes

Autovalores

Función	Autovalor	% de varianza	% acumulado	Correlación canónica
1	,135 ^a	100,0	100,0	,344

a. Se han empleado las 1 primeras funciones discriminantes canónicas en el análisis.

Lambda de Wilks

Contraste de las funciones	Lambda de Wilks	Chi-cuadrado	gl	Sig.
1	,881	21,081	4	,000

Coefficientes estandarizados de las funciones discriminantes canónicas

	Función	
	1	
INGPRIVADO		,676
MISION		-,299
CAPTACION		-,046
TAMAÑO		,618

Matriz de estructura

	Función	
	1	
INGPRIVADO		,764
TAMAÑO		,609
CAPTACION		,467
MISION		-,428

Correlaciones intra-grupo combinadas entre las variables discriminantes y las funciones discriminantes canónicas tipificadas

Variables ordenadas por el tamaño de la correlación con la función.

Coefficientes de las funciones canónicas discriminantes

	Función	
	1	
INGPRIVADO		,023
MISION		-,036
CAPTACION		-,008
TAMAÑO		,000
(Constante)		1,818

Coefficientes no tipificados

Funciones en los centroides de los grupos

VBLE	Función	
	1	
0		,477
1		-,279

Funciones discriminantes canónicas no tipificadas evaluadas en las medias de los grupos

Probabilidades previas para los grupos

VBLE	Previas	Casos utilizados en el análisis	
		No ponderados	Ponderados
0	,368	63	63,000
1	,632	108	108,000
Total	1,000	171	171,000

Coefficientes de la función de clasificación

	VBLE	
	0	1
INGPRIVAD		
O	,057	,039
MISION	3,075	3,102
CAPTACION	3,324	3,330
TAMAÑO	-1,025E-007	-1,377E-007
(Constante)	-142,674	-143,434

Funciones discriminantes lineales de Fisher