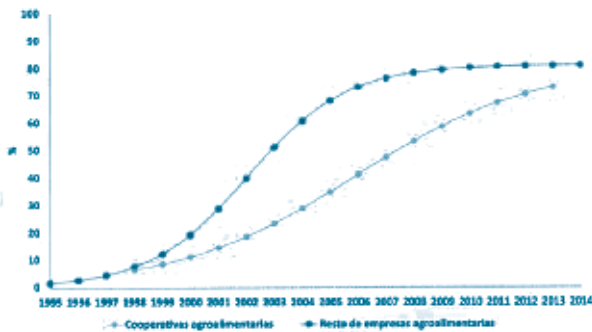




mentación, mientras que para el mismo incluye cuentas de 633 cooperativas agroalimentarias. Debido a la diferencia en magnitud de ambos grupos, se ha optado por expresar la evolución en índice de base 1, tomando como referencia los valores de 2006.

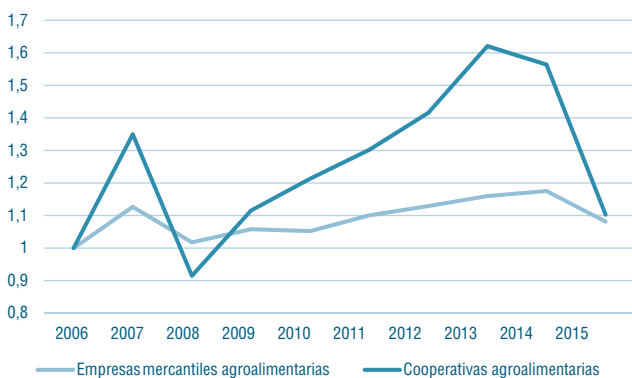
**Figura 1**  
Curva de adopción acumulada de sitios Web



Fuente: López-Becerra *et al.*, 2015.

Tal como se puede apreciar en la figura 2, la información relativa a empresas mercantiles aumenta de forma progresiva durante los años siguientes, sin embargo la presencia de datos de cooperativas sufre un incremento considerable, que llega a alcanzar el 60% en el año 2014.

**Figura 2**  
Evolución de disponibilidad de información económica-financiera en SABI (2006=base 1)



Fuente: Elaboración propia a partir de SABI, 2017

#### 4. Comentarios a modo de conclusión

Los cambios que está experimentando la sociedad afectan no sólo al funcionamiento interno de las organizaciones sino también a la forma en la que consumidores y empresas se relacionan, así como a las relaciones inter-empresas. Es una realidad que Internet se ha erigido como un mercado más y que hay que estar presente en él para, al menos, satisfacer las demandas de información de la sociedad.

En este trabajo hemos abordado los retos que la economía digital plantea en el caso específico de las cooperativas agroalimentarias. Clasificados en dos grandes grupos: nivel interno y nivel externo, se ha puesto de manifiesto la necesidad de incorporar a las empresas la tecnología que permite la interconexión con clientes y proveedores. Así mismo, cabe recordar el triple papel de la figura del socio en la cooperativa: propietario, proveedor y cliente. Esta inusual característica condiciona unos flujos de información distintos a los que se llevan a cabo con proveedores o clientes de empresas de corte mercantil.

En este sentido, las tecnologías de la comunicación pueden jugar un papel importante a la hora de proporcionar la información que los socios precisan y a la que por Ley, tienen derecho.

Adicionalmente, las cooperativas tienen un compromiso adquirido con la sociedad que conlleva no sólo la realización de actividades sino la rendición de cuentas sobre toda su actuación. La forma más efectiva, transparente y sostenible de llevar a cabo esta rendición de cuentas es a través de medios electrónicos, posibilitando el acceso a cualquier grupo interesado.

Se ha analizado la presencia de las cooperativas agroalimentarias en Internet en comparación con otras formas jurídicas, viendo que el proceso de adopción, si bien ha sido más lento, se encuentra en niveles elevados y se prevé que se estabilice en un futuro cercano. Cierto es que el estudio que se ha llevado a cabo no valora el contenido de las páginas web sino tan sólo su existencia, sería deseable profundizar en este aspecto y cuantificar cuántas cooperativas cuentan con información corporativa actualizada en sus páginas web, si permiten la compra *online* o si las formas de contacto que ponen a disposición del público son eficaces.

Finalmente, se ha analizado la presencia de cooperativas en bases de datos económico-financieras especializadas, comprobando que en los últimos años el aumento en la disponibilidad de información ha aumentado de forma considerable, lo que contribuye a visibilizar la actuación de las cooperativas en el desarrollo económico del sector.

A fin de completar esta visión general, sería interesante profundizar en la situación actual de las cooperativas acerca del uso de TICs a nivel interno, para contar con la información necesaria para desarrollar una estrategia a medio plazo para mejorar su competitividad.

#### Referencias

**Alzola, I.** (2010). *El derecho de información de los socios en las sociedades cooperativas*. Disponible en: <http://www.legaltoday.com/practica-juridica/mercantil/cooperativas/el-derecho-de-informacion-de-los-socios-en-las-sociedades-cooperativas>

**International Telecommunication Union (UIT)** (2017). *Measuring the Information Society Report 2016*. Disponible en: <http://www.itu.int/en/ITU-D/Statistics/Pages/publications/mis2016.aspx>

**López-Becerra, E.; Arcas, N., y Alcón, F. J.** (2015). El proceso de difusión de las tecnologías de la información y las comunicaciones en las cooperativas agroalimentarias. *Aplicación al uso de sitios web*. *Tierras de Castilla y León: Agricultura*, 230: 36-38.

**OCDE, Organisation for Economic Co-Operation and Development** (2016). *New forms of work in the Digital Economy*. OECD digital Economy Papers. Disponible en: [http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/new-forms-of-work-in-the-digital-economy\\_5j1wnklt820x-en](http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/new-forms-of-work-in-the-digital-economy_5j1wnklt820x-en)

**SABI, Sistemas de Análisis de Balances Ibéricos** (2017). *Bureau Van Dijk*. Actualización 215, julio de 2017.

#### Lourdes Torres

Catedrática de la Universidad de Zaragoza  
Secretaría General de AECA

### Influencia de las características del gobierno corporativo en la transparencia de las entidades públicas

Por gobierno corporativo suele entenderse el conjunto de mecanismos que influyen las decisiones que toman los gestores cuando

hay separación entre propiedad y control (Larcker *et al.*, 2007). En las dos últimas décadas ha habido una importante actividad investigadora sobre gobierno corporativo en el sector privado debido, en gran medida, a la demanda de mayor rendición de cuentas y responsabilidad en la gestión tras el gran número de escándalos que se han producido. La mayor parte de esta investigación ha señalado el efecto positivo de los códigos de gobierno corporativo en la transparencia, en la información financiera y en facilitar una gestión más responsable (Bhagat and Black, 2002; y Borisova *et al.*, 2012). Tras el concepto de gobierno corporativo hay un interés renovado por la teoría de agencia: cuando los intereses del principal y de los gestores no coinciden, deben ser realineados. Este proceso de realineación tiene costes asociados, conocidos como costes de agencia. La mayoría de ellos son atribuibles a las actividades de control y por ello, la mayoría de la investigación sobre gobierno corporativo se ha centrado en las características de los consejos de administración, que son el mecanismo más destacado del sistema de control interno (Jensen, 1993). La literatura sobre consejos de administración se centra básicamente en su tamaño, en su composición e independencia, y en su estructura y funcionamiento interno (De Pablo *et al.*, 2005).

Aunque el estudio de los mecanismos de gobierno corporativo en el sector público es relativamente nuevo, se está convirtiendo en popular en el terreno académico como consecuencia de la crisis financiera y de los recientes escándalos relacionados con la gestión pública (Christopher, 2010). Un documento emitido por el Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) en 1995, concluyó que las normas emitidas por el Informe Cadbury sobre gobernanza en empresas, eran también relevantes para las organizaciones públicas y les instó a que adoptaran sus principios. En el sector público, los consejos de administración se sitúan entre el gobierno y los ciudadanos, siendo la transparencia la pieza clave que mantiene a los gobiernos controlados.

Para Grimmelikhuijsen and Meijer (2014), la transparencia debería ser considerada como un instrumento de los interesados para controlar el trabajo interno de una organización, prevenir la corrupción y asegurar la corrección de los procesos. La promulgación de las leyes de acceso a la información en la mayoría de los países de la UE muestra un creciente interés en las administraciones públicas por la mejora de la transparencia en el sector público como un instrumento para involucrar a los ciudadanos en los asuntos públicos e incrementar su confianza en las instituciones. Cucciniello *et al.* (2017) identificaron más de 3.300 estudios que se centran en la transparencia en el sector público. En la última década han sido estudiadas las características más destacadas de la transparencia y sus determinantes y factores de entorno e institucionales, que pueden contribuir a explicar la velocidad y alcance con los que las iniciativas de transparencia se implementan en el sector público (Cucciniello y Nassi, 2014; y Grimmelikhuijsen *et al.*, 2013).

Sin embargo, hasta el momento no hay estudios sobre la relación entre las características del gobierno corporativo y el nivel de transparencia de las entidades públicas. La mayoría de los estudios académicos sobre cada uno de esos dos campos por separado están basados en la teoría de agencia que proporciona una consistencia teórica. La transparencia y el gobierno corporativo en el sector público están fuertemente relacionados por la asimetría de información entre las administraciones (agente) y los ciudadanos y otros interesados (principal), pudiendo la transparencia reducir dicha asimetría de información y los conflictos de agencia. Pero en el sector público las relaciones de rendición de cuentas en sentido amplio entre el principal y los agentes se han mostrado más complejas que en el sector privado, más abiertas, o no definidas explícitamente y, por lo tanto, más difíciles de controlar (Pina *et al.*, 2012) por lo que la teoría de agencia pierde parte de su capacidad explicativa en este ámbito y está siendo completada por otras, como la de los *stakeholders* y de los *stewardships*. Por todo ello, hemos estudiado las características del gobierno corporativo que pueden contribuir a la mejora de la transparencia de los entes

públicos, centrándonos en la diferente composición del gobierno corporativo de una de las figuras que ha tenido mayor expansión en los países occidentales bajo las reformas de la «nueva gestión pública», las agencias. Concretamente, analizamos la relación entre el gobierno corporativo y transparencia en las agencias y otros entes públicos dependientes de la Administración central española con mayor o menor nivel de autonomía con respecto al Ministerio del que dependen. En algunos países de la OCDE, las agencias y entes públicos estatales suponen más del 50% del gasto y del empleo público (OECD, 2005). Aunque las citadas reformas potencian la creación de organizaciones independientes para la prestación de servicios públicos, el control de los gestores resulta crucial para asegurar la responsabilidad de los mismos.

En España hay actualmente 177 agencias y entes públicos dependientes de la Administración General del Estado, que se distribuyen entre agencias propiamente dichas (11), OOAA (62), consorcios (30), entidades públicas empresariales (14) y otros organismos públicos independientes (60). Representan más del 27% de los funcionarios públicos estatales y gestionan el 30% del gasto público estatal. Como sus homónimas en el Reino Unido (NAO, 2003), las agencias y entes públicos estatales españoles operan con independencia de sus ministerios matrices y tienen una autonomía y libertad de acción considerables. Esta libertad se acompaña con obligaciones de obtener objetivos financieros y operativos específicos pactados con el Ministerio, Las sociedades estatales, fundaciones y entidades de la Seguridad social no han sido incluidas en este estudio. Aunque pueden encontrarse variaciones en el gobierno corporativo de los cinco tipos de agencias y entes públicos estatales de acuerdo con su estatuto específico de creación, el perfil de gobierno corporativo está integrado básicamente por el presidente y el consejo de administración y en algunos casos, además, por un consejo asesor y algunas comisiones. El presidente es nombrado por el ministerio matriz, y el consejo de administración está formado por el presidente, el CEO y miembros nombrados por el ministerio matriz y en ocasiones por otros ministerios, CCAA, entidades locales, sector privado y sindicatos. El consejo de administración puede nombrar una comisión permanente y una comisión de control junto con otras comisiones o comités para el desarrollo de sus actividades específicas.

Para analizar la influencia global de las características del gobierno corporativo en la transparencia de las agencias y entes públicos estatales, hemos aplicado regresiones lineales tomando la transparencia como variable dependiente y las características más destacadas del gobierno corporativo como variables independientes. Para construir el índice de transparencia, que incluye 108 ítems, se han revisado las webs de las agencias y entes públicos de la Administración General del Estado y se les ha asignado un 1 cuando la característica aparecía y 0 cuando no. Esta metodología ha sido aplicada por la mayoría de los trabajos académicos para obtener contenidos informativos de las webs. Así, se han creado seis índices parciales para cada agencia y ente público estatal, uno por cada tipo de dimensión: institucional (34 ítems), política (27 ítems), financiera (10 ítems), diálogo ciudadano (12 ítems), usabilidad (12 ítems) y accesibilidad (13 ítems) Al llevar a cabo distintas regresiones se puede diferenciar entre las características del gobierno corporativo que inciden en cada dimensión de transparencia y las que no. También se ha llevado a cabo análisis discriminante para determinar hasta qué punto el marco legal de cada agencia y ente público influye en sus características de gobierno corporativo y en su nivel de transparencia.

Como hemos comentado anteriormente, la literatura sobre gobierno corporativo en el sector privado se centra básicamente en el análisis de tres aspectos: el tamaño del consejo de administración, su composición e independencia, y su estructura interna y funcio-





namiento. Por ello, las seis hipótesis que se han planteado en este trabajo establecen una relación positiva de la transparencia de las agencias y entes públicos estatales con el tamaño del consejo, con el número de reuniones que realiza, con el número de comités, con el porcentaje de miembros externos del consejo no nombrados por el Ministerio, con el porcentaje de mujeres del mismo y con la independencia de sus miembros.

Las principales conclusiones obtenidas del estudio son las siguientes:

- Dada la libertad que las agencias y otros entes dependientes de la Administración central española tienen para diseñar sus propias webs y decidir la información a incluir, se observa una gran diversidad entre las mismas.
- Los valores más altos en cuanto a las características de la información que presentan en sus webs son los de las dimensiones de accesibilidad e información financiera.
- El nivel de información que facilitan estas agencias y entes públicos, es decir, su transparencia, no depende de su forma legal, sino de los factores específicos de su gobierno corporativo, tal como indica el análisis discriminante que solo agrupa correctamente al treinta por ciento de los mismos en los cinco tipos definidos por la regulación.
- El nivel de transparencia de estas agencias y entes públicos tiene una relación muy significativa con los conceptos de diversidad política y de procedencia de los consejos de administración, representados por el porcentaje de miembros externos, de mujeres, y la independencia de los consejos. Por lo tanto, su transparencia se potencia a través de los miembros de los consejos que no son designados por el Ministerio del que dependen y que no están involucrados en la gestión directa de estas agencias y entes públicos, más que por los controles establecidos a través de comités y reuniones de los consejos. El tamaño de los consejos y el número de los comités no son significativos en la mayoría de los casos.

## Referencias

**Bhagat, S., y Black, B.** (2002). The non-correlation between board independence and long-term firm performance. *Journal of Corporation Law* 27 (2): 231-273.

**Borisova, G.; Brockman, P.; Salas, J., y Zagorchev** (2012). Government ownership and corporate governance: Evidence from the EU. *Journal of Banking & Finance* 36: 2917-2934.

**Christopher, J.** (2010). Corporate governance—A multi-theoretical approach to recognizing the wider influencing forces impacting on organizations. *Critical Perspectives on Accounting* 21: 683-695.

**Cucciniello, M.; Porumbescu, G., y Grimmelikhuijsen, S.** (2017). 25 Years of Transparency Research: Evidence and Future Directions. *Public Administration Review* 77 (1): 32-44.

**Cucciniello, M., y Greta Nasi** (2014). Transparency for Trust in Government: How Effective Is Formal Transparency? *International Journal of Public Administration* 37 (13): 911-921.

**Grimmelikhuijsen, S. G.; Porumbescu, G.; Hong, B., y Im, T.** (2013). The effect of transparency on trust in government: A cross-national comparative experiment. *Public Administration Review* 73: 575-578.

**Grimmelikhuijsen, S. G., y Meijer, A. J.** (2014). Effects of transparency on the perceived trustworthiness of a government organization: Evidence from an online experiment. *Journal of Public Administration Research and Theory* 24 (1): 137-157.

**Jensen, M. C.** (1993). The Modern Industrial Revolution, Exit, and the Failure of Internal Control Systems. *Journal of Finance* 48 (3): 831-880.

**Larcker, D.; Richardson, S., y Tuna, I.** (2007). Corporate governance, accounting outcomes and organizational performance. *The Accounting Review* 82 (4): 963-1008.

**NAO** (2003). *Improving Service Delivery: The Role of Executive Agencies*, HC 525, London.

**OECD** (2005). *Modernising Government: The Way Forward*, Paris, OECD.

**De Andres, P.; Azofr, V., y Lopez, F.** (2005). Corporate Boards in OECD Countries: size, composition, functioning and effectiveness. *Corporate Governance* 13 (2): 197-210.

**Pina, V.; Arcas, M.J., y Martí, C.** (2012). Accruals and Accounting Numbers Management in the UK Executive. *Agencies Public Money and Management* 32 (4): 273-280.

\* El trabajo se ha llevado a cabo en el marco del Proyecto ECO2015-66240-P del Ministerio de Economía y Competitividad, y del Grupo de investigación S05 del Gobierno de Aragón.

## Luis Ureña García

Auditor Interno y Asesor Legal. Cáritas Española

## Repercusión de la Ley de Auditoría de Cuentas en las Entidades sin Fines Lucrativos

### Introducción

¿Cómo les afecta a las Entidades sin Fines Lucrativos (ESFL) la entrada en vigor de la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC)? ¿Qué repercusión puede tener en sus órganos de gobierno y en su funcionamiento la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas a España (NIA-ES) y el empleo del nuevo modelo de informe de auditoría? Recordemos que esta norma, la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, entra en vigor para los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales y la emisión de sus informes, los correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016, así como a los de otros estados financieros o documentos contables que se refieran a dicho ejercicio económico.

Las ESFL podrían seguir concibiendo, como han entendido las normas anteriores, que esta regulación es materia propia de auditores y que, seguramente les puede afectar en su relación con ellos, con unos procedimientos de auditoría si cabe más exigentes.

Sin embargo, alguna ESFL ya ha recibido en su informe de auditoría de 2015 algún párrafo como el que sigue: «Nuestro trabajo se ha realizado de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, actuación no contemplada en la normativa reguladora de la actividad de auditoría vigente en España, por lo que no se trata de un trabajo de auditoría realizado de acuerdo con esta normativa».

Su órgano de gobierno quizás no haya dado mayor relevancia a este enunciado pues, a continuación, el párrafo de opinión de dicho informe es favorable. Al fin y al cabo, le han realizado un trabajo de auditoría a las cuentas anuales de su entidad, dispone de un informe y éste «es favorable».