



**Universitat de les Illes Balears**  
**Departament d'Economia de l'Empresa**

**TESIS DOCTORAL**

**RESPONSABILIDAD SOCIAL Y CONTABILIDAD EN LAS  
EMPRESAS DE ECONOMÍA SOLIDARIA. ESTUDIO  
TEÓRICO Y APLICACIÓN EN ILLES BALEARS**

*Presentada por:*

Patricia Horrach Rosselló

*Dirigida por:*

Dr. Antonio Socias Salvà  
Universitat de les Illes Balears

Palma, julio de 2010



# ÍNDICES



# 1. ÍNDICE GENERAL

<b>Introducción.....</b>	<b>15</b>
<b>Capítulo 1. Economía social y empresas de economía solidaria.....</b>	<b>23</b>
1. Rasgos generales y delimitación de las entidades de economía social.....	26
1.1. Delimitación doctrinal de la economía social.....	26
1.2. Algunas definiciones de la economía social y sus principios de actuación.....	30
1.3. Conceptos vinculados a la economía social: economía solidaria y empresas sociales..	35
2. Marco institucional de la economía social.....	37
2.1. Plataformas europeas y españolas de la economía social.....	37
2.2. Políticas públicas sobre la economía social.....	39
2.3. Normativa española de las entidades de la economía social.....	42
3. Una propuesta de definición y clasificación de las entidades de economía social.....	46
3.1. Tipología de entidades de la economía social.....	46
3.2. Definición de las entidades de la economía social.....	50
4. Una parcela de la economía social: mercado y solidaridad. Las empresas de economía solidaria.....	52
4.1. Concepto y áreas de actuación.....	52
4.2. Los principios de actuación de las empresas de economía solidaria.....	56
4.3. Naturaleza jurídica de las entidades de la economía solidaria y figuras afines.....	59
4.3.1. Cooperativas.....	60
4.3.2. Asociaciones.....	62
4.3.3. Fundaciones.....	64
4.3.4. Otras organizaciones específicas de la economía solidaria y sus disposiciones normativas.....	66
4.3.4.1. Organizaciones no gubernamentales.....	66
4.3.4.2. Empresas de inserción.....	69
4.3.4.3. Centros especiales de empleo.....	70
4.3.4.4. Empresas mercantiles al servicio de la economía solidaria.....	71
4.4. Los componentes solidarios en las empresas de economía solidaria.....	71
4.5. La valoración económica de los componentes solidarios.....	74
4.6. El output solidario: posibilidades de valoración.....	77

<b>Capítulo 2. La contabilidad como fuente de información económica en las empresas de economía solidaria.....</b>	<b>79</b>
1. La situación actual de la normativa contable.....	82
2. Legislación sobre aspectos de información económica de entidades específicas de la economía solidaria.....	90
2.1. Asociaciones.....	90
2.2. Fundaciones.....	92
2.3. Legislación fiscal sobre entidades no lucrativas.....	94
2.4. Cooperativas.....	97
3. La información contable obligatoria en entidades específicas de economía solidaria.....	100
3.1. Entidades no lucrativas constituidas como asociaciones y fundaciones.....	100
3.2. Cooperativas.....	108
4. Los aspectos solidarios de las entidades de economía solidaria y su reflejo en la información contable: las entidades de comercio justo y los centros especiales de empleo.....	115
4.1. Exigencias informativas contables aplicables.....	115
4.2. Las entidades de comercio justo.....	118
4.2.1. El papel de las entidades de comercio justo.....	118
4.2.2. Los componentes solidarios de las entidades de comercio justo y su valoración económica desde la contabilidad.....	123
4.2.3. Propuesta para incluir en la información contable los componentes solidarios de las entidades de comercio justo.....	133
4.3. Los centros especiales de empleo.....	140
4.3.1. El concepto de discapacidad y la integración laboral de personas con discapacidad.....	140
4.3.1.1. Los centros especiales de empleo.....	145
4.3.1.2. Los enclaves laborales.....	147
4.3.1.3. El empleo con apoyo.....	148
4.3.1.4. El empleo en la empresa ordinaria.....	150
4.3.2. Los componentes solidarios en los centros especiales de empleo y su valoración económica desde la contabilidad.....	153
4.3.3. Propuesta para incluir en la información contable los componentes solidarios de los centros especiales de empleo.....	159

<b>Capítulo 3. Responsabilidad social y contabilidad social. Su aplicación a las empresas de economía solidaria.....</b>	<b>165</b>
1. En torno a los conceptos de responsabilidad social, accountability y contabilidad social.....	168
1.1. La responsabilidad social y las motivaciones para la adopción de estrategias.....	168
1.2. Accountability y contabilidad social.....	173
1.3. Aspectos normativos obligatorios sobre contabilidad social.....	178
1.4. La emergencia de instrumentos de aplicación de responsabilidad social.....	181
2. Instrumentos para incluir en las estrategias y en la gestión, planteamientos sobre responsabilidad social.....	184
2.1. Los códigos de conducta institucionales.....	184
2.1.1. Las Líneas directrices para empresas multinacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).....	184
2.1.2. La Declaración Tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social de la Organización Internacional del Trabajo (OIT).....	185
2.1.3. Los principios del Pacto Mundial (Global Compact) de Naciones Unidas.....	186
2.1.4. Libro Verde de la Comisión Europea: un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas.....	187
2.2. Normas de aplicación, gestión, auditoría y certificación de la responsabilidad social...	189
2.2.1. El Marco conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).....	189
2.2.2. Norma SA8000 de Social Accountability Internacional (SAI).....	194
2.2.3. AA1000 Assurance Standard de Institute of Social and Ethical Accountability (ISEA).....	195
2.2.4. Norma SGE 21 de Forética.....	196
2.2.5. Guía ISO 26000 sobre Responsabilidad Social.....	198
3. Instrumentos para evaluar y medir la responsabilidad social.....	200
3.1. El Cuadro de Mando Integral.....	201
3.2. El Balance Social.....	205
3.3. Algunas aplicaciones a entidades de la economía social.....	207
3.3.1. Cooperativas.....	208
3.3.2. Organizaciones no gubernamentales.....	210
3.3.3. Entidades de la economía solidaria.....	211

3.4. Las Memorias de sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI).....	216
3.5. Los límites a la información sobre sostenibilidad de AECA.....	219
4. Propuesta de adaptación de los conceptos de responsabilidad social y transparencia a las empresas de economía solidaria.....	219
4.1. Aplicación de la responsabilidad social en los principios de la economía solidaria.....	219
4.2. Aplicación de la información sobre sostenibilidad a las empresas de economía solidaria.....	225
4.2.1. Alcance de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria.....	227
4.2.2. Objetivos de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria.....	228
4.2.3. Hipótesis de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria.....	230
4.2.4. Impactos económicos y sociales de la economía solidaria.....	233
4.2.5. Formato de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria.....	236
<b>Capítulo 4. Estudio aplicado de la economía solidaria en Illes Balears. Responsabilidad social y transparencia.....</b>	<b>245</b>
1. Objetivos del estudio.....	245
2. Metodología aplicada.....	249
2.1. Consideración del universo de población objeto de estudio.....	249
2.2. Metodología.....	251
3. Estructura del cuestionario.....	252
4. Fases en la obtención de datos.....	255
5. Análisis de los resultados.....	260
5.1. Configuración jurídica y misión social de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008.....	260
5.2. Magnitudes económicas y sociales de la economía solidaria en Illes Balears en 2008...	264
5.2.1. Volumen de las actividades y otras magnitudes.....	265
5.2.2. Empleo generado, estabilidad y productividad.....	269
5.2.3. Valoración de los inputs solidarios.....	273
5.2.4. Reinversión de beneficios obtenidos.....	275
5.2.5. Relaciones comerciales y financieras responsables.....	276
5.3. Cumplimiento de las obligaciones en materia de información económica.....	277
5.4. Aplicación de los elementos estratégicos y de gestión sobre responsabilidad social.....	279



5.4.1. Conocimiento y aplicación de los instrumentos de gestión de la responsabilidad social.....	280
5.4.2. La aplicación de los elementos estratégicos y de gestión de responsabilidad social.....	283
5.4.2.1. Los elementos estratégicos de la responsabilidad social: Integración de los grupos de interés y sus expectativas, en los objetivos y decisiones de la organización.....	284
5.4.2.2. Los elementos de gestión de la responsabilidad social hacia grupos de interés internos: los trabajadores.....	285
5.4.2.3. Los elementos de gestión de la responsabilidad social hacia grupos de interés externos: gestión de los impactos ambientales, relaciones comerciales responsables y participación en redes y proyectos externos.....	288
5.4.3. Consideraciones generales sobre responsabilidad social y responsabilidad solidaria en las entidades.....	290
5.5. Posicionamiento respecto a la transparencia de la información sobre sostenibilidad económica, social y ambiental.....	291
5.5.1. Las ventajas de publicar información económica, social y ambiental.....	293
5.5.1.1. Las ventajas sobre la emisión de información económica por encima de las obligaciones contables.....	293
5.5.1.2. Las ventajas sobre la emisión de información social.....	295
5.5.1.3. Las ventajas sobre la emisión de información ambiental.....	296
5.5.2. Los inconvenientes de publicar información económica, social y ambiental.....	298
5.5.2.1. Los inconvenientes sobre la emisión de información económica.....	299
5.5.2.2. Los inconvenientes sobre la emisión de información social.....	300
5.5.2.3. Los inconvenientes sobre la emisión de información ambiental.....	302
5.5.3. Las motivaciones para publicar información económica, social y ambiental....	304
5.5.3.1. Las motivaciones para la emisión de información económica.....	305
5.5.3.2. Las motivaciones para la emisión de información social.....	307
5.5.3.3. Las motivaciones para la emisión de información ambiental.....	309
5.5.4. Posicionamiento sobre la emisión de información sobre sostenibilidad según la pertenencia a REAS.....	311
6. Análisis de la información económica, social y ambiental publicada por las entidades.....	313
6.1. Tipología de la información corporativa publicada en la red.....	314
6.2. Análisis de contenido de las memorias publicadas en la red.....	314

6.2.1. Introducción y alcance.....	314
6.2.2. Análisis de los casos y categorización de la información publicada.....	316
6.2.3. Consideraciones sobre las motivaciones de la emisión de información sobre sostenibilidad en las entidades más transparentes.....	326
<b>Conclusiones.....</b>	<b>329</b>
<b>Anexos.....</b>	<b>357</b>
Anexo I. Entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008. Forma jurídica, objeto social y adhesión a REAS.....	359
Anexo II. Presentación y cuestionario del estudio aplicado.....	362
Anexo III. Resultados sobre elaboración de información obligatoria en las entidades de economía solidaria.....	376
Anexo IV. Número y tipología de trabajadores en las entidades de economía solidaria.....	377
Anexo V. Magnitudes de resultados de las entidades de economía solidaria.....	379
Anexo VI. Resultados bloque III. Responsabilidad social e información sobre sostenibilidad...	383
<b>Referencias Bibliográficas.....</b>	<b>427</b>

## 2. ÍNDICE DE TABLAS Y GRÁFICOS

Tabla 1.1. Los principios de la economía social.....	33
Tabla 1.2. Plataformas europeas de la economía social.....	37
Tabla 1.3. Plataformas españolas de la economía social.....	38
Tabla 1.4. Normativa española sobre entidades de economía social.....	44
Tabla 1.5. Propuesta de clasificación de las entidades de la economía social.....	49
Tabla 1.6. Entidades de economía social, mercado y solidaridad.....	56
Tabla 1.7. Principios de las entidades de economía solidaria.....	58
Tabla 1.8. El proceso productivo de las entidades de economía solidaria.....	74
Tabla 2.1. Normativa contable básica en entidades de economía social según forma jurídica..	88
Tabla 2.2. Modelos de cuentas anuales en entidades de economía social según forma jurídica.	89
Tabla 2.3. La información contable obligatoria de asociaciones y fundaciones.....	96
Tabla 2.4. Balance de situación par entidades no lucrativas.....	101
Tabla 2.5. Cuenta de resultados para entidades no lucrativas.....	103
Tabla 2.6. Contenidos de las memorias para entidades no lucrativas.....	105
Tabla 2.7. Esquema de modelo presupuestaria en entidades no lucrativas.....	108

Tabla 2.8. Balance de situación para sociedades cooperativas.....	109
Tabla 2.9. Cuenta de resultados para sociedades cooperativas.....	112
Tabla 2.10. Contenido de la memoria para cooperativas.....	114
Tabla 2.11. Economía solidaria. Información económica y social aplicable.....	117
Tabla 2.12. El proceso productivo de la actividad de comercialización de las importadoras de comercio justo.....	126
Tabla 2.13. El proceso productivo de la actividad de capacitación o asesoría de las importadoras de comercio justo.....	126
Tabla 2.14. El proceso productivo de la actividad de sensibilización de las importadoras de comercio justo.....	126
Tabla 2.15. Valoración de los componentes solidarios de las importadoras de comercio justo..	130
Tabla 2.16. Valoración de los componentes solidarios de las tiendas de comercio justo.....	133
Tabla 2.17 El resultado de explotación en el modelo de cuenta de pérdidas y ganancias de las importadoras de comercio justo constituidas como entidades no lucrativas. Propuesta de desagregación.....	138
Tabla 2.18. El proceso productivo de la actividad productiva de los centros especiales de empleo.....	156
Tabla 2.19. El proceso productivo de la actividad solidaria de los centros especiales de empleo.....	156
Tabla 2.20. Valoración de los componentes solidarios de los centros especiales de empleo.....	158
Tabla 2.21. El resultado de explotación en el modelo de cuenta de pérdidas y ganancias de los centros especiales de empleo constituidos como entidades no lucrativas. Propuesta de desagregación.....	161
Tabla 2.22. El resultado de explotación en el modelo de cuenta de pérdidas y ganancias de los centros especiales de empleo constituidos como entidades mercantiles. Propuesta de desagregación.....	162
Tabla 3.1. Algunos aspectos de la contabilidad y reporting social.....	175
Tabla 3.2. Información medio ambiental obligatoria en la memoria.....	180
Tabla 3.3. El marco conceptual de la responsabilidad social de AECA.....	193
Tabla 3.4. Estructura del Cuadro de Mando Integral.....	203
Tabla 3.5. Evaluación de los principios cooperativos.....	208
Tabla 3.6. Aspectos a evaluar en la gestión y control de la ONG.....	210
Tabla 3.7. Algunos indicadores de aplicación de los principios de la economía solidaria.....	210
Tabla 3.8. Contenidos del modelo de GRI.....	213
Tabla 3.9. Niveles de aplicación de la Guía GRI.....	215

Tabla 3.10. Impactos de la empresa según AECA (2005).....	218
Tabla 3.11. Los principios de responsabilidad social de AECA y los principios y criterios de la economía solidaria.....	220
Tabla 3.12. Elementos de la responsabilidad social de AECA y los principios y criterios de la economía solidaria.....	221
Tabla 3.13. Hipótesis para determinar el alcance de la información sobre impactos directos de una empresa de economía solidaria.....	232
Tabla 3.14. Impactos directos de las empresas de economía solidaria y su monetización.....	233
Tabla 3.15. Estructura básica de la información sobre sostenibilidad y fuentes del enfoque teórico para su adaptación a entidades de economía solidaria.....	237
Tabla 3.16. Estructura y contenidos a incluir en la información sobre sostenibilidad de las entidades de economía solidaria.....	241
Tabla 3.17. Categorización de la información de las memorias para su análisis de contenido en base a los parámetros de GRI (2006) y AECA (2005).....	243
Tabla 4.1. Metodología del estudio aplicado.....	252
Tabla 4.2. Impactos económicos y sociales de la economía solidaria a evaluar en el estudio.....	254
Tabla 4.3. Entidades colaboradoras en el estudio.....	257
Tabla 4.4. Entidades no colaboradoras en el estudio.....	258
Tabla 4.5. Obtención de las cuentas anuales de entidades y otras fuentes de información.....	259
Tabla 4.6. Forma jurídica de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008.....	261
Tabla 4.7. Entidades de economía solidaria en Illes Balears por objeto social prioritario en 2008.....	262
Tabla 4.8. Entidades de economía solidaria en Illes Balears por forma jurídica y objeto social prioritario en 2008.....	263
Tabla 4.9. Entidades adheridas a REAS Balears por forma jurídica y objeto social en 2008.....	263
Tabla 4.10. Tamaño de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008.....	264
Tabla 4.11. Volumen de actividad y otras magnitudes de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008.....	265
Tabla 4.12. Volumen de actividad de las entidades de economía solidaria según configuración jurídica en Illes Balears en 2008.....	267
Tabla 4.13. Valor añadido de la economía solidaria según configuración jurídica en Illes Balears en 2008.....	267

Tabla 4.14. Volumen de actividad en la economía solidaria según objeto social en Illes Balears en 2008.....	268
Tabla 4.15. Valor añadido de la economía solidaria según objeto social en Illes Balears en 2008.....	269
Tabla 4.16. Número medio y tipología de trabajadores en las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008.....	270
Tabla 4.17. Estabilidad en la contratación en la economía solidaria en Illes Balears en 2008.....	270
Tabla 4.18. Empleo por tipo de trabajadores en las entidades de economía solidaria según configuración jurídica en Illes Balears en 2008.....	272
Tabla 4.19. Empleo por tipo de trabajadores en las entidades de economía solidaria por objeto social en Illes Balears en 2008.....	272
Tabla 4.20. Voluntariado en la economía solidaria por objeto social en Illes Balears en 2008.....	273
Tabla 4.21. Resultados sobre el “Conocimiento de instrumentos de la responsabilidad social”.....	280
Tabla 4.22. Resultados sobre la “Aplicación de instrumentos de la responsabilidad social”.....	282
Tabla 4.23. Resultados sobre “Iniciativas de control interno, comunicación y certificación de la responsabilidad social”.....	283
Tabla 4.24. Resultados sobre “Iniciativas de elementos estratégicos de la responsabilidad social”.....	284
Tabla 4.25. Resultados sobre “Iniciativas sobre elementos de gestión de la responsabilidad social: trabajadores”.....	287
Tabla 4.26. Resultados sobre “Iniciativas sobre elementos de gestión de la responsabilidad social: grupos de interés externos”.....	289
Tabla 4.27. Nivel de aplicación de la responsabilidad social en la economía solidaria en Illes Balears.....	291
Tabla 4.28. Resultados sobre las “Ventajas de publicar información económica”.....	293
Tabla 4.29. Resultados sobre las “Ventajas de publicar información social”.....	295
Tabla 4.30. Resultados sobre las “Ventajas de publicar información ambiental”.....	297
Tabla 4.31. Resultados sobre los “Inconvenientes de publicar información económica”.....	299
Tabla 4.32. Resultados sobre los “Inconvenientes de publicar información social”.....	301
Tabla 4.33. Resultados sobre los “Inconvenientes de publicar información ambiental”.....	302
Tabla 4.34. Resultados sobre las “Motivaciones para publicar información económica”.....	305

Tabla 4.35. Resultados sobre las “Motivaciones para publicar información social”.....	308
Tabla 4.36. Resultados sobre las “Motivaciones para publicar información ambiental”.....	309
Tabla 4.37. Contenidos de nivel C de GRI (2006) y su inclusión en las memorias analizadas.....	324
Tabla 4.38. Categorización de la información sobre sostenibilidad de las entidades de economía solidaria en Illes Balears.....	326
Gráfico 4.1. Valores de las medias sobre “Iniciativas sobre elementos estratégicos de la responsabilidad social”.....	285
Gráfico 4.2. Valores de las medias sobre “Iniciativas sobre elementos de gestión de la responsabilidad social: trabajadores”.....	287
Gráfico 4.3. Valores de las medias sobre “Iniciativas sobre elementos de gestión de la responsabilidad social: grupos de interés externos”.....	289
Gráfico 4.4. Valores de las medias sobre las “Ventajas de publicar información económica”.....	294
Gráfico 4.5. Valores de las medias sobre las “Ventajas de publicar información social”.....	295
Gráfico 4.6. Valores de las medias sobre las “Ventajas de publicar información ambiental”.....	297
Gráfico 4.7. Valores de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información económica”	299
Gráfico 4.8. Valores de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información social”.....	301
Gráfico 4.9. Valores de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información ambiental”..	302
Gráfico 4.10. Valores comparativos de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información económica, social y ambiental”.....	304
Gráfico 4.11. Valores de las medias sobre las “Motivaciones de publicar información económica”.	305
Gráfico 4.12. Valores de las medias sobre las “Motivaciones de publicar información social”.....	308
Gráfico 4.13. Valores de las medias sobre las “Motivaciones de publicar información ambiental”...	310
Gráfico 4.14. Valores comparativos de las medias sobre las “Motivaciones de publicar información económica, social y ambiental”.....	311
Gráfico 4.15. Valores medios de las ventajas de publicar información económica, social y ambiental en función de la pertenencia a REAS.....	312
Gráfico 4.16. Valores medios de las motivaciones de publicar información económica, social y ambiental en función de la pertenencia a REAS.....	313

# **INTRODUCCIÓN**





El término de economía social, ha recibido especial atención en el ámbito académico, principalmente desde la perspectiva de la economía aplicada. La consideración de la tipología de organizaciones que conforman este concepto, ha contribuido al desarrollo de diversas posiciones doctrinales, según diferentes tradiciones históricas y geográficas. Conceptos como entidades no lucrativas, organizaciones no gubernamentales, empresas sociales, empresas de economía social, empresas de economía solidaria, tercer sector, constituyen una amalgama de organizaciones, sobre las que se ha intentado buscar elementos comunes y divergentes, para tratar de aunar una única definición que dé cobertura a todas ellas.

Bajo el término de economía social, convergen pues, tipologías diversas de entidades, cuyos propios límites se han establecido en torno a parámetros como la actuación o no en el mercado, el interés particular o general de sus actuaciones y el debate sobre el ánimo de lucro.

La integración en estas entidades, de unos u otros aspectos, las ha ido configurando de forma separada y por tanto, se hace necesario revisar las principales aportaciones conceptuales al respecto, así como la configuración jurídica de las entidades de la economía social, que constituye uno de los principales factores para su adscripción al sector.

Entre las diversas tipologías de entidades de la economía social, se encuentran las entidades de economía solidaria. Se trata de una forma de empresas sociales, que ha ido evolucionando y donde el objeto social, está por encima de la forma jurídica, que puede ser civil o mercantil. Se trata de entidades que utilizan instrumentos de mercado con objetos sociales de interés general hacia colectivos específicos, como empresas de inserción, centros especiales de empleo, empresas de comercio justo y otras entidades.

El estudio de la economía social y solidaria desde el ámbito de la economía de la empresa, ha tomado como referencia de partida, fundamentalmente, la configuración jurídica de las entidades. En este sentido, especial atención han recibido las cooperativas,

las asociaciones, las fundaciones, desde áreas de estudio jurídicas, contables, fiscales y de gestión.

Trataremos en la presente tesis, de extraer una definición de empresa de economía solidaria con abstracción de la forma jurídica, que contenga una serie de características que configure este subsector de forma separada en la economía social y nos sirva como punto de partida para cualquier análisis de las mismas que podamos plantear.

Y más allá de configurar la economía solidaria desde una perspectiva conceptual, pretendemos analizar cómo se articula la solidaridad en estas organizaciones. Para ello, partiendo de su definición, deberemos determinar los aspectos o componentes que integran estas entidades y que las enmarcan dentro del término de solidaridad. En especial, hacia quién se dirige el objeto social que persiguen y como se gestiona o acomete ese objeto social, a través de la utilización de instrumentos de mercado.

Desde el área académica contable y de gestión, el análisis de la economía social y de la economía solidaria, se ha centrado especialmente en torno a la forma jurídica. Igualmente sucede desde la perspectiva legislativa, prueba de ello, la constituye la normativa contable específica sobre cooperativas y sobre entidades no lucrativas.

¿Pero qué sucede cuando independientemente de la forma jurídica, nos centramos en el objeto social de lo que pretendemos transmitir con un sistema de información como la contabilidad? ¿Es suficiente la información contable obligatoria para transmitir a los usuarios, los aspectos de solidaridad en entidades como las de economía solidaria?

La respuesta pasa por conocer los ámbitos, los principios de actuación y la articulación de la solidaridad o de los componentes solidarios en estas entidades, para poder analizar si la contabilidad financiera permite transmitir esa información.

Por tanto, una vez definida la economía solidaria, revisaremos las obligaciones en materia de información económica y contable, a las que están sometidas las entidades que la integran. A pesar de que puede parecer una cuestión elemental, la situación actual de reforma contable en España, acaecida desde la entrada en vigor del nuevo Plan General de Contabilidad en 2008, supone la ausencia de adaptación sectorial del mismo a entidades jurídicas específicas de la economía solidaria: asociaciones, fundaciones, cooperativas...

La coexistencia de una norma contable básica actual y de las adaptaciones sectoriales anteriores casi - derogadas, implica un ejercicio de interpretación y de revisión de la normativa, que pretendemos efectuar para intentar clarificar la normativa aplicable en cada caso. No pretendemos hacerlo desde una perspectiva de estudio de la valoración y registro de operaciones específicas de estas entidades, sino desde el examen de las obligaciones en materia de información. Por tanto, en este sentido, revisaremos la normativa civil, fiscal, mercantil, contable y sectorial en su caso, para concretar el alcance de las obligaciones en materia de información económica a la que están sometidas estas entidades, según la forma jurídica que adoptan de forma mayoritaria.

Y más allá de las obligaciones contables en función de la forma jurídica, trataremos de detectar cómo la contabilidad financiera es capaz de reflejar los componentes solidarios del objeto social de estas entidades, en la información económica obligatoria. Para ello, deberemos determinar si los componentes de solidaridad son susceptibles de ser integrados en la contabilidad financiera, es decir, si son componentes monetizados por el mercado y en su caso, si la información contable permite su identificación o se hacen necesarias modificaciones que lo permitan.

Por otra parte, en los últimos tiempos, el concepto de responsabilidad social ha tomado una dimensión relevante en la gestión empresarial, en especial, por la demanda de la sociedad de que las organizaciones, asuman comportamientos éticos y sociales, por encima de objetivos meramente económicos.

La asunción de estrategias de responsabilidad social, ligadas a una mejora de las relaciones con los grupos de interés de las empresas, ha sido analizada especialmente, con la intención de determinar las verdaderas motivaciones que subyacen bajo estas prácticas.

La existencia de principios de actuación en la economía solidaria ligados a aspectos de gestión responsable, nos ha llevado a plantearnos efectuar un análisis entre los principios de la economía solidaria y los elementos de la responsabilidad social. Para ello, deberemos revisar las aportaciones fundamentales sobre el término, así como la existencia de normas o instrumentos de gestión al respecto, que puedan servirnos de referencia para determinar las semejanzas con los principios de actuación de la economía solidaria.

Desde el ámbito contable, el análisis de la responsabilidad social ha desembocado, en el desarrollo del concepto de contabilidad social, que supone un proceso de comunicación,

tanto de los impactos de la entidad, como de la integración de objetivos y actuaciones socialmente responsables.

Siendo uno de los requerimientos de la responsabilidad social la transparencia informativa a través de la emisión de información o memorias sociales o de sostenibilidad, uno de nuestros focos de atención, será el alcance del término de contabilidad social y de las principales aportaciones al respecto, así como de los instrumentos de información.

La contabilidad social implica la posibilidad de ofrecer información sobre determinados aspectos sociales y ambientales, en especial de aquellos que no están monetizados por el mercado y que por tanto no integra la información económica.

La potencialidad que plantea la contabilidad social como transmisora de información, nos ha llevado a considerar su aplicabilidad a las entidades de la economía solidaria, con la finalidad de que complementa a la contabilidad financiera, para permitir a los usuarios de la información, el análisis, no solamente económico, sino social y solidario.

Instrumentos diversos en el ámbito de la contabilidad social, serán revisados en aras a determinar su aplicabilidad e idoneidad a las entidades de economía solidaria.

Desde una perspectiva teórica, pretendemos pues, conocer el concepto de economía solidaria, el objeto social de las actuaciones de estas entidades, sus obligaciones en materia de información económica y las posibilidades de la contabilidad financiera y de la contabilidad social, como sistemas de información que transmitan aspectos económicos, sociales y solidarios.

Desde una perspectiva aplicada, los estudios sobre la economía solidaria, no son prolíficos. En este trabajo pretendemos además, conocer la realidad de estas entidades en un ámbito geográfico concreto, como es la comunidad autónoma de les Illes Balears. Y nuestra intención es hacerlo desde varias perspectivas que complementa el análisis teórico efectuado.

Así, en primera instancia, pretendemos examinar cómo está configurada la economía solidaria, tanto desde la forma jurídica, como desde el objeto social de las entidades, analizando además, sus principales magnitudes económicas y sobre empleo generado en Illes Balears.

En segundo lugar, nuestro análisis aplicado se centrará en conocer los elementos estratégicos y de gestión de la responsabilidad social que aplican estas entidades, así como las posturas que adoptan en torno a la emisión de información como elemento de transparencia y las principales motivaciones para ello.

En adición, examinaremos la tipología de información que emiten estas entidades, con la finalidad de detectar si transmiten los impactos que generan, los componentes de solidaridad y de gestión responsable.

Economía solidaria, contabilidad financiera y contabilidad social, términos que conjugaremos para analizar los puntos en los que convergen y las potencialidades de su complementariedad. Éste es el planteamiento de la presente tesis, estudiar la configuración de las entidades que conforman la economía solidaria, determinar las particularidades en su gestión que les acerca al concepto de responsabilidad social y concretar los elementos de la contabilidad financiera y de la contabilidad social que permitan traslucir sus principales componentes de solidaridad. Todo ello, en primera instancia desde una perspectiva teórica y posteriormente, con un enfoque aplicado a la realidad de la economía solidaria en Illes Balears.



## **CAPÍTULO 1**

# **Economía social y Empresas de Economía solidaria**





El primer capítulo de la presente tesis define como objetivo principal, revisar el marco conceptual de las entidades que van a ser objeto de estudio a lo largo de nuestro trabajo: las empresas de la economía solidaria.

La amalgama de conceptos existentes en torno estas entidades y las dificultades de establecer límites entre estos términos, nos llevan a efectuar una revisión de los enfoques y planteamientos existentes de la realidad de organizaciones relacionadas con el Tercer Sector, la Economía Social, las Entidades No Lucrativas, la Economía Solidaria...

La perspectiva de este capítulo va a ser eminentemente teórica. Analizaremos las diferentes aportaciones conceptuales sobre los términos que acabamos de mencionar, las características de las entidades que lo conforman y el soporte institucional y jurídico de las mismas. El término de partida para nuestro trabajo es la economía social, que viene a abarcar bajo un mismo paraguas, realidades y actuaciones diferentes. Este concepto, por tanto, lo vamos a ir desgranando, con la finalidad de conocer las diferentes parcelas que puede incluir.

La delimitación exacta de las mismas entraña ciertas dificultades. Por esta razón pensamos que de la revisión de las principales aportaciones sobre la economía social, debemos extraer el fondo de la realidad que se pretende representar. En este sentido, efectuaremos una propuesta de definición y demarcación de las diferentes entidades que conforman el sector.

Uno de los conceptos afines a la economía social, es la economía solidaria. La delimitación de esta tipología de entidades, tampoco está exenta de contribuciones conceptuales, si bien su tratamiento en el ámbito académico ha sido menor.

Nuestra tesis, pretende centrarse en esta tipología de entidades, bastantes difusas dentro de las actuaciones de las organizaciones de la economía social. Por tanto, en este capítulo, dedicaremos especial atención a estas entidades, su forma jurídica principal, las regulaciones que les afectan y los ámbitos de actuación habituales.

En adición analizaremos el por qué del apelativo “solidario”, es decir, cómo se concreta la solidaridad en estas organizaciones y si de una u otra forma, esta solidaridad tiene una valoración económica integrada en el ámbito de la contabilidad.

## **1. Rasgos generales y delimitación de las entidades de economía social.**

### **1.1. Delimitación doctrinal de la economía social.**

La empresa, por definición se desarrolla en el capitalismo, actúa en el mercado y conjugando una serie de factores humanos, económicos y organizativos, ofrece bienes y servicios con la finalidad de obtener un beneficio. Éste, puede ir desde su concepción máxima, hasta la suficiencia para la supervivencia.

En un extremo del sistema encontramos las entidades privadas lucrativas y en el otro extremo como es sabido, el sector público, que abastece de bienes y servicios para satisfacer necesidades generales que no son llevadas a cabo por la iniciativa privada. Y entre esta dualidad, existen entidades con objetivos cercanos al sector público y criterios de gestión próximos a los intrínsecos del sector privado.

La proliferación de este tipo de entidades, con perfiles muy diferentes ha llevado a enmarcarlas dentro de acepciones diversas como economía social, tercer sector, entidades solidarias, entidades no lucrativas, organizaciones no gubernamentales...

Si bien todas estas denominaciones tienen aspectos comunes, la tipología de entidades que abarcan es tan polifacética que resulta difícil que todas compartan las mismas características (López-Aranguren, 2002: 62).

Con la finalidad de ir delimitando el concepto de economía social, pasamos a comentar las posiciones doctrinales más relevantes al respecto, con la finalidad de identificar un término comúnmente aceptado.

El término Economía Social aparece en Francia a finales del siglo XIX<sup>1</sup>, teniendo como fondo el asociacionismo obrero surgido en la revolución industrial y de la mano de Charles Dunoyer con su *Traité d'économie sociale*. Se trata, en palabras de Grávalos (2002: 27) de una “prolongación de la economía política que pretende dar una perspectiva

---

<sup>1</sup> En Chaves (1999) puede consultarse una retrospectiva detallada de las teorías económicas sobre la economía social.

social de influencia malhtusiana a los estudios sobre economía”. Según resume esta autora, siguiendo a Desroche (1987) surgieron diferentes escuelas:

- Una escuela de pensamiento socialista, que aboga por incrementar la participación de los trabajadores con autores como Owen y Fourier.
- Una escuela social-cristina liderada por Buchez.
- Una escuela liberal que defiende a las entidades privadas, en especial las cooperativas como posible solución a los problemas sociales (Walras)
- Una escuela solidaria que prima la independencia y autonomía en la gestión de lo que empiezan a denominarse organizaciones de economía social (Gide).

No será hasta los años setenta, cuando el concepto de economía social empieza a utilizarse para definir ciertas actividades desarrolladas básicamente por asociaciones, mutuas y cooperativas. Organizaciones que empiezan a proliferar como respuestas a la crisis del estado del bienestar para dar respuesta a problemas sociales como la marginación y la pobreza, el desempleo, la atención a personas mayores, discapacitados, etc.

A partir de aquí han ido surgiendo diversos enfoques relacionados con el concepto de economía social, junto con otros términos como tercer sector o entidades no lucrativas, pero basados en el tipo de entidades que lo conforman, las actividades que desarrollan, sus objetivos y criterios de gestión. Las principales teorías son de raíz francesa y de raíz anglosajona.

La posición de los autores franceses (Gueslin 1987, Vienney 1983, Desroche 1983, Demoustier 1999) asumida en nuestro ámbito estatal por autores como Barea, (1990), Barea y Monzón (1992), Chaves y Monzón (2001), Defourny y Monzón (1992), Monzón (2006), que asimila el concepto de economía social con el de tercer sector. Las características básicas en función de las formas de organización y gestión, de las organizaciones que lo conforman son:

- Son organizaciones privadas, dotadas de estructura formal.
- La primacía del factor trabajo. En este sentido, son organizaciones formadas por personas que contribuyen con su trabajo al desarrollo económico de la entidad. Existe por lo tanto una cuasi identificación entre capital, trabajo y gestión que involucra a todos los socios.

- La democratización entre los socios de los procesos de decisión.
- La libertad de adhesión.
- La autonomía en la gestión e independencia de los poderes públicos.
- La ausencia de fines lucrativos. Desde el enfoque francés, se asimila el criterio de no lucratividad con la aceptación de la obtención de beneficios económicos que puedan mantener a la entidad, reviertan en objetivos sociales y en caso de que reviertan a los socios, sea en base al trabajo aportado, no al capital aportado.
- Los objetivos sociales, están al servicio de las personas que componen la entidad (socios, afiliados, asociados). De ahí el llamado interés particular de estas entidades.

Históricamente, la postura francesa ha enmarcado dentro de la economía social a cooperativas, mutualidades y asociaciones e identifica el concepto de tercer sector con el de la economía social. La exigencia del criterio democrático de este enfoque, como indica Monzón (2006:21), excluye del mismo la consideración de organizaciones no lucrativas que no operen mediante la aplicación de la democracia en la toma de decisiones. Sin embargo, existe cierta ambigüedad al aceptar excepciones para entidades no democráticas, siempre que tengan utilidad social, como es el caso de las fundaciones.

En este enfoque, el criterio de la no lucratividad se circunscribe, al reparto de beneficios en función de criterios diferentes a la aportación del capital, pero no se define la ausencia absoluta de lucro económico.

Otro enfoque teórico, es el anglosajón (Salamon y Anheier 1992 y 1997, Young 1983, Ben-Her y Gui 1993), con especial arraigo en Estados Unidos, que asimila el tercer sector con el concepto de organización no lucrativa en sentido estricto. Las Non Profit Organizations (NPO) tiene como característica principal la asunción en el proceso productivo de componentes caritativos y filantrópicos<sup>2</sup> y como criterios identificativos los siguientes:

- Se trata de organizaciones privadas y estructuradas formalmente.
- Gozan de libertad de adhesión.

---

<sup>2</sup> Salamon y Anheier (1992 y 1997)

- Son autónomas e independientes de poderes públicos
- La ausencia de fines lucrativos, en el sentido de que los excedentes no pueden ser repartidos a socios, fundadores, ni trabajadores. Si existen beneficios deben revertir necesariamente en los objetivos sociales de la entidad.
- En sus actuaciones utilizan participación voluntaria, tanto de recursos humanos (voluntariado), como financieros (subvenciones, donaciones, aportaciones...)
- Los objetivos sociales se centran en el interés general, en la mejora de las condiciones económicas y sociales de las personas o de la sociedad en general y en especial de colectivos desfavorecidos o con necesidades especiales. Se priorizan los valores de filantropía.

El enfoque de las NPO, identifica el tercer sector únicamente, con las entidades no lucrativas en sentido estricto, de forma que quedan excluidas las organizaciones que reparten beneficios, bajo cualquier modalidad causal. Por tanto, aparta del enfoque a sociedades mercantiles, mutuas y cooperativas.

Ambos enfoques tienen puntos en común y cuestiones en las que divergen de forma acusada:

Las características coincidentes se refieren a que se trata de organizaciones privadas, con una estructura formal determinada, constituidas por personas, con autonomía e independencia en su gestión, con libertad de adhesión, en las que el capital no es el condicionante para distribuir los posibles excedentes.

Los condicionantes en los que divergen dichos enfoques se refieren a:

- El interés general y altruista de las actividades de las NPO frente al interés particular de las actividades hacia los socios, asociados y trabajadores de las entidades del enfoque de economía social.
- La democratización de la gestión y organización, condiciona necesariamente la inclusión de una entidad como de economía social, mientras que no es un condicionante absoluto en el enfoque de NPO.
- La no lucratividad en términos absolutos del enfoque de las NPO frente a la concepción francesa de no remuneración al capital, sino al trabajo.

## 1.2. Algunas definiciones de la economía social y sus principios de actuación.

Si bien pueden haber existido ciertas dificultades conceptuales en torno a las organizaciones que conforman la economía social<sup>3</sup>, existe actualmente el acuerdo en aglutinar los enfoques anteriores, más allá del concepto de tercer sector. En este sentido la economía social, incluye unas organizaciones que actúan en el mercado a las que se les denomina el *subsector mercado o empresarial* (cooperativas, fundaciones y mutualidades) y otras que no operan en el mercado, es decir, el *subsector de no mercado* (fundaciones y asociaciones).

Buena cuenta de las entidades y de la situación de la economía social en la Unión Europea, la encontramos en CESE (2005). El contenido del informe, dirigido por Rafael Chaves y José Luis Monzón, en colaboración con expertos internacionales, pretende conceptualizar la economía social y analizar sus componentes, revisando el marco institucional, las redes existentes en la Unión Europea y aportando cifras económicas del alcance de las entidades de la economía social.

La definición sobre economía social propuesta en el informe es la siguiente:

“Conjunto de empresas privadas organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, creadas para satisfacer las necesidades de sus socios a través del mercado, produciendo bienes y servicios, asegurando o financiando y en las que la eventual distribución entre los socios de beneficios o excedentes así como la toma de decisiones, no están ligados directamente con el capital o cotizaciones aportados por cada socio, correspondiendo un voto a cada uno de ellos. La Economía Social también agrupa a aquellas entidades privadas organizadas formalmente con autonomía de decisión y libertad de adhesión que producen servicios de no mercado a favor de las familias, cuyos excedentes, si los hubiera, no pueden ser apropiados por los agentes económicos que las crean, controlan o financian” CESE (2005: 20)<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> Para más detalles sobre la delimitación científica de la Economía social se puede ver Chaves y Monzón (2001); Sajardo y Chaves (2006); Monzón (2006)

<sup>4</sup> Según se indica en el informe, esta definición se ha elaborado siguiendo entre otros, el Manual de la Comisión Europea para la elaboración de cuentas satélite de las empresas de la Economía Social, Barea (1990), Barea y Monzón (1995), Chaves y Monzón (2000), la Carta Economía Social del *Comité national de liaison des activités coopératives, mutuelles et associatives* (CNLAMCA) de 1980, los principios de economía social definidos por la Conferencia Europea Permanente de Cooperativas, Mutualidades, Asociaciones y Fundaciones (CEP-CMAF) de 2000, así como con definiciones formuladas en el ámbito de la literatura económica: Desroche (1983), Defourny y Monzón (1992), Demoustier (2001 y 2006).

La definición del primer párrafo se refiere a empresas de economía social pura o tradicionalmente consideradas el inicio de la economía social: cooperativas, mutuas y otras empresas que actúan en el mercado, cuya distribución de beneficios económicos está ligada al trabajo aportado por los socios y cuyas actividades proporcionan una mejora de las condiciones o necesidades como menciona la definición, económicas, sociales o profesionales de sus socios o asociados. Es el subsector de mercado de la economía social.

El segundo párrafo de la definición da cabida a las entidades no lucrativas en sentido estricto, que no actúan en el mercado (subsector de no mercado), es decir que ofrecen bienes y servicios a las familias o al público en general, sin contraprestación significativa.

Compartimos la mencionada definición aunque en el fondo, en nuestra opinión denota la evolución que ha sufrido el concepto de economía social, ya que en primer lugar se mencionan las entidades que tradicionalmente la conformaban, es decir, las cooperativas, sociedades laborales y mutuas; y, en una segunda parte de la definición, se añaden las denominadas organizaciones no lucrativas.

Otra definición en línea con los planteamientos anteriores, es la establecida por el profesor Barea (1990: 110) que afirma que la economía social es:

“El conjunto de empresas privadas que actúan en el mercado con la finalidad de producir bienes y servicios, asegurar o financiar y en las que la distribución del beneficio y la toma de decisiones no están ligadas directamente con el capital aportado por cada socio. El peso de la toma de decisiones es igual para todos los socios y no depende del capital aportado por cada uno de ellos. La economía social también incluye aquellos agentes económicos cuya función principal es producir servicios no destinados a la venta para determinados grupos de hogares y cuya financiación se realiza a través de contribuciones voluntarias efectuadas por las familias como consumidores”.

Barea y Monzón (2006), elaboraron el *Manual para la elaboración de cuentas satélite de las empresas de economía social*, para la Comisión Europea<sup>5</sup>. *El sistema europeo de cuentas nacionales y regionales*<sup>6</sup> (SEC-1995) es el referente de aplicación en los países

---

<sup>5</sup> Disponible en <http://ec.europa.eu/enterprise/entrepreneurship/coop/projects-studies/projects-introduction.htm>

<sup>6</sup> Reglamento (CE) n. 223/96 del Consejo de 25 de junio de 1996.

miembros sobre contabilidad nacional. Las entidades que llevan a cabo una actividad productiva se agrupan en cinco sectores:

- a) Sociedades no financieras
- b) Sociedades financieras
- c) Administraciones públicas
- d) Hogares
- e) Instituciones sin fines de lucro al servicio de los hogares.

Las entidades de la economía social, en esta clasificación, se encuentran dispersas entre diversas categorías. Así, los productores de mercado de la economía social pueden corresponder a sociedades no financieras (cooperativas, mutuas de seguros o de previsión social, sociedades laborales, sociedades anónimas y limitadas) o sociedades financieras (cajas de ahorro, cooperativas de crédito). La última categoría, define las instituciones sin fines de lucro como “entidades legales o sociales creadas con el fin de producir bienes y servicios y cuya condición no le permite ser fuente de rentas, beneficios y otras ganancias financieras por las unidades que la establecen, controlan o financian”. Como analizan Barea y Pulido, (2001: 40-41), en definitiva se trata de los *productores de no mercado*, que agrupa a dos subsectores:

1. Sindicatos, asociaciones profesionales, partidos políticos, iglesias, clubes culturales, sociales, deportivos... Como vemos, con atención al interés particular de los socios, afiliados o asociados que se benefician de la propia actividad asociativa.
2. Asociaciones de beneficencia, ayuda, asistencia financiadas por transferencias voluntarias de sociedades, administraciones públicas y hogares.

Por tanto, otra cuestión relevante en torno al concepto de economía social, es el tratamiento de la no lucratividad de las entidades que la conforman. Como puede verse, en la subclasificación anterior, se consideran como entidades no lucrativas, las incluidas en el subsector de no mercado.

Un planteamiento similar, lo encontramos en Socías (1999:27), donde se clasifican las entidades no lucrativas, en función de la distinción entre *interés particular* e *interés general* de la entidad. En este sentido y considerando a las entidades de derecho privado,



aquellas cuyo objeto social sea la mejora de las condiciones económicas o sociales, de los miembros, socios o asociados, se consideran de interés particular. Por otro lado, existirán otras entidades no lucrativas que persigan el interés general de la sociedad y en especial, de colectivos desfavorecidos.

En otro orden de cuestiones, se han planteado los criterios de actuación de las entidades de la economía social. Así, los principios más aceptados son los establecidos por plataforma “Conferencia Europea Permanente de Cooperativas, Mutualidades, Asociaciones y Fundaciones”<sup>7</sup> (CEP-CMAF, 2000), que aglutina a representantes europeos de estas entidades:

Tabla 1.1. Los principios de la economía social

La primacía de la persona y del objeto social sobre el capital
La adhesión voluntaria y abierta
El control democrático por sus miembros (excepto para las fundaciones, que no tienen asociados)
La conjunción de los intereses de los miembros usuarios y del interés general
La defensa y aplicación de los principios de solidaridad y responsabilidad
La autonomía de gestión e independencia respecto de los poderes públicos
El destino de la mayoría de los excedentes a la consecución de objetivos a favor del desarrollo sostenible, del interés de los servicios a los miembros y del interés general.

Fuente: CEP-CMAF (2000)

Como podemos observar, los contenidos de estos principios abarcan las formas de actuación tanto del subsector de mercado, como del subsector de no mercado, desde la perspectiva de las definiciones analizadas. Y considerando la no lucratividad, también tienen cabida, las entidades que buscan el interés particular de sus miembros o socios y las que buscan el interés general.

Queda patente en las entidades de la economía social, la priorización de objetivos sociales sobre objetivos de lucro económico. Cualquier entidad, necesita obtener beneficios o como mínimo no incurrir en pérdidas para asegurarse su supervivencia en el entorno económico en el que opera. Lo que diferencia a las entidades de la economía social, es que la obtención de beneficios, la lucratividad, está supeditada a propósitos de

<sup>7</sup> Actualmente denominada Social Economy Europe

bienestar social y por lo tanto si se obtienen, se destinan a servir a esos propósitos y a mantener a la entidad.

La delimitación del objetivo social da cabida a un amplio abanico de posibilidades. Habrá entidades que han sido constituidas para mejorar la situación social de sus miembros, asociados o afiliados, es decir de interés particular y otras cuya prioridad se centra en el interés general, es decir la concepción más amplia del término “social”.

A nuestro entender constituyen realidades diferentes. En este sentido, existen entidades cuyos objetivos son asegurar a sus miembros condiciones favorables en el acceso de productos y servicios. Otras entidades, son de interés general, aquellas que ofrecen bienes y servicios sociales a colectivos desfavorecidos, sea dentro de sus fronteras geográficas o más allá, y bien sea recibiendo una contraprestación mínima por parte de los beneficiarios o de forma gratuita.

Otro aspecto a tener en cuenta se centra en la actuación en el mercado, con distinción entre entidades que utilizan instrumentos de mercado para acatar sus objetivos sociales, sean de interés particular o general, y otras que se consideran productores de no mercado, tradicionalmente consideradas como entidades no lucrativas.

Al tratarse de entidades privadas, se asume otros principios de actuación, como la autonomía en la gestión y como característica o rasgo adicional, se encuentra la democratización de los procesos de decisión. No creemos que este principio sea excluyente para delimitar a la economía social. De hecho en base a la forma jurídica de la entidad los procesos estarán institucionalmente más o menos democratizados. Las cooperativas, mutualidades, sociedades laborales incluyen jurídicamente la democracia y el trabajo asociado, pero no tiene porqué darse en otras formas jurídicas como fundaciones e incluso sociedades mercantiles que lleven a cabo actuaciones sociales y que claramente tienen objetivos sociales.

Con todo esto, hemos pretendido introducir la amalgama de rasgos que se consideran definitorios de la economía social. Creemos que en la base de la definición o los rasgos comunes, se encuentran en la propiedad privada de los medios de producción, la autonomía en la gestión, la supeditación del lucro económico al objeto social y el desarrollo de actividades para alcanzar determinados objetivos sociales.

A partir de aquí, otras cualidades desdibujan a las entidades que conforman la economía social y comienzan a delimitar organizaciones que podrían definirse de forma separada. Comparten características comunes: son entidades privadas para cuya gestión utilizan criterios de racionalidad económica y cuyos objetivos prioritarios tienen que ver con incrementar el bienestar social, económico, cultural, político, de los beneficiarios de los bienes y servicios que ofrecen. A partir de estos rasgos comunes, se van desgranando características diferentes que implican la adscripción de estas entidades a delimitaciones concretas. Como menciona López-Aranguren (2002: 63), “lo importante son los contenidos, los ámbitos de actuación, las realidades...más que los marcos definitorios”.

### **1.3. Conceptos vinculados a la economía social: economía solidaria y empresas sociales.**

En el último cuarto del siglo XX, se desarrolló, especialmente desde la concepción francesa de la economía social, otro concepto afín, que incluye organizaciones con una forma diferente de entender la economía a partir de la articulación de tres polos principales: mercado, Estado y reciprocidad (Monzón: 2006:19). Es la visión de la denominada *economía solidaria*.

El término acuña aquellas organizaciones que se encuentran entre la economía de mercado y la de no mercado, nutriéndose de recursos desde ambas procedencias y por tanto de una forma plural.

El principal enfoque de la economía solidaria según Monzón (2006), desde el punto de vista de la conceptualización teórica, tiene raíz francesa y destacan las aportaciones de Eme y Laville (1999). Este enfoque en su perspectiva microeconómica<sup>8</sup> contempla organizaciones que desde diferentes configuraciones jurídicas y operativas y propone modelos productivos alternativos, con componentes de solidaridad e interés general.

El concepto de economía solidaria, ha ido evolucionando desde su visión macroeconómica y se sitúa cercano e incluye el término microeconómico de empresa social (Borzaga y Deforuny, 2001, Nyssen, 2006)

---

<sup>8</sup> La perspectiva macroeconómica contempla una dimensión político-económica de la economía solidaria.

En cualquier caso, son entidades que se ubican a caballo entre el subsector de mercado y el de no mercado de la economía social. El desarrollo de actividades productivas de bienes o prestaciones de servicios en el sistema de mercado, las orienta al sector lucrativo en el ámbito de la gestión, de la asunción del riesgo y de la necesidad de autofinanciación. Por otra parte, estas entidades se constituyen con un objeto social de interés general y suelen estar orientadas hacia colectivos desfavorecidos, que se integran productiva o comercialmente en la organización.

Uno de los principales impulsos del análisis del concepto de economía solidaria y de empresa social, se produce con la creación de la Red Europea de Investigación EMES en 1996. La definición del concepto de empresa social se establece como:

“Organizaciones con un objetivo explícito de beneficio a la comunidad, creadas por un grupo de ciudadanos y en las que el interés material de inversores capitalistas se encuentra sujeto a ciertos límites. Estas organizaciones dan un alto valor a su independencia así como a capacidad de correr riesgos económicos en relación a una actividad socioeconómica sostenida" (EMES, 2006).

Las características inherentes a estas entidades radican en:

- a) Desarrollo de una actividad productiva de bienes y servicios.
- b) Autonomía privada en la gestión de la entidad.
- c) Nivel significativo de riesgo económico.
- d) Interés general de beneficio social hacia colectivos específicos.
- e) Democracia en la toma de decisiones, no vinculada al capital, como integrantes de la economía solidaria.
- f) Distribución limitada de los beneficios.

Las principales iniciativas incluidas como empresas que forman parte de la economía solidaria, con independencia de su configuración jurídica, son las empresas de comercio justo y las empresas de integración laboral de colectivos desfavorecidos<sup>9</sup>, como las empresas de inserción y los centros especiales de empleo.

---

<sup>9</sup> Algunos trabajos destacables de la Red EMES sobre la configuración de las empresas sociales en Europa y España son los de Defourny y Nyssens (2008) y Vidal y Claver (2004).

## 2. Marco institucional de la economía social

### 2.1. Plataformas europeas y españolas de la economía social

Hablar de economía social, implica abarcar una amalgama de entidades verdaderamente polifacéticas. En la Unión Europea la asociación de diversas entidades de la economía social, ha dado lugar a la aparición de plataformas representativas, cuyas actuaciones se centran en la potenciación de este sector desde el punto de vista divulgativo, económico y que han participado en la elaboración de políticas públicas. Habitualmente estas plataformas se configuran desde una perspectiva sectorial. A continuación, se exponen las plataformas existentes en el ámbito europeo. Existen plataformas representativas de cooperativas de consumidores, agrarias, cooperativas de vivienda, de trabajo asociado, de mutuas, de asociaciones y de fundaciones. La amplia mayoría de las plataformas europeas están representadas en CEP-CMAF.

Tabla 1.2. Plataformas europeas de la economía social

<b>PLATAFORMAS EUROPEAS</b>
EUROCOOP: Comunidad Europea de las Cooperativas de Consumidores
ACME: Asociación de Aseguradoras Cooperativas y Mutualistas Europeas
CECODHAS: Comité Europeo de Coordinación de la Vivienda Social, sección cooperativa
CECOP: Confederación Europea de Cooperativas de Producción, Trabajo Asociado, Cooperativas Sociales y Empresas participativas
COGECA: Comité General de la Cooperación Agraria
GEBC: Grupo Europeo de Banca Cooperativa
UEPS: Unión Europea de Farmacias Sociales, Mutualistas y Cooperativas
Cooperatives Europe
AIM: Asociación Internacional de la Mutualidad
AISAM: Asociación Internacional de Sociedades de Seguros Mutuos
CEDAG: Comité Europeo de Asociaciones de Interés General
EFC: Centro Europeo de Fundaciones
La Plataforma europea de ONG sociales
CEFEC: Confederación europea de empresas sociales, iniciativas de empleo y cooperativas sociales
CEP-CMAF (Social Economy Europe): Conferencia Europea Permanente de Cooperativas, Mutualidades, Asociaciones y Fundaciones

Fuente: CESE (2005)

Obviamente, en el ámbito geográfico de cada uno de los países miembros existen redes y plataformas, tanto referentes a la economía social en general, como específicas de los subsectores que las componen (cooperativas, mutuas, asociaciones y fundaciones...)

En España, la Confederación Empresarial Española de Economía Social, CEPES, aglutina organizaciones cooperativas, mutuas, sociedades laborales, entidades no lucrativas, empresas de inserción y centros especiales de empleo. Constituye una representación multisectorial de la economía social.

Existen otras redes o plataformas representativas de sectores concretos de la economía social, cooperativas, ONG de desarrollo y de acción social, entidades de inserción, de economía solidaria, sociedades laborales, la mayoría incluidas en CEPES. Sin ánimo de ser exhaustivos, destacamos las siguientes:

Tabla 1.3. Plataformas españolas de la economía social

<b>PLATAFORMAS ESPAÑOLAS</b>
CNEPS: Confederación Española de Mutualidades
COCETA: Confederación Española de Cooperativas de Trabajo Asociado
CONCOVI: Confederación de Cooperativas de Viviendas de España
CCAE: Confederación de Cooperativas Agrarias de España
UNACOMAR: Unión Nacional de Cooperativas de Mar de España
UNACC: Unión Nacional de Cooperativas de Crédito
UECOE: Unión Española de Cooperativas de Enseñanza
UCOTRANS: Unión de Cooperativas de Transporte de España
REAS: Red de Economía Alternativa y Solidarias
CONGDE: Coordinadora de ONG de desarrollo de España
Plataforma de ONG de acción social.
CECJ: Coordinadora Estatal de Comercio Justo
FAEDEI: Federación de Asociaciones Empresariales de Empresas de Inserción
CONPEEI: Confederación Nacional de Promotores de Entidades y Empresas de Inserción
REPRIS: Asociación de Red Española de Promoción e Inserción Sociolaboral
CONFESAL: Confederación Empresarial de Sociedades Anónimas Laborales de España

Fuente: elaboración propia

## 2.2. Políticas públicas sobre la economía social

En Europa, de forma paulatina, los poderes públicos han ido asumiendo el importante papel de la economía social en el desarrollo social y económico. Actualmente en el seno de la Comisión Europea dos direcciones generales son las responsables de las políticas relativas a la economía social:

- Por una parte la Dirección General de Empleo, Asuntos Sociales e Igualdad de Oportunidades, con competencias en fomento y creación de empleo y políticas de protección social e integración.
- Por otra, la Dirección General de Empresas e Industria, que cuenta con unidades dedicadas a la promoción de la competitividad en pequeñas y medianas empresas, cooperativas y mutuas.

En ambas direcciones generales se coordinan en primer lugar, las políticas estratégicas generales adoptadas en la Comisión Europea y en segundo lugar, las políticas específicas destinadas a los actores de la Economía Social.

Las diversas Conferencias Europeas (Luxemburgo, París, Lisboa, Salamanca, Bruselas, entre otras) organizadas por las Presidencias del Consejo, constituyen un punto de arranque para las políticas estratégicas generales. La “Estrategia de Lisboa” adoptada en la Conferencia Europea del mismo nombre, constituyó un importante eje transversal de las políticas sobre empleo y cohesión social. En la cumbre de Lisboa de marzo de 2000, los Jefes de Gobierno de la Unión Europea llegaron al consenso de *“convertir a Europa en convertirla en la economía más competitiva y dinámica del mundo, capaz de crecer económicamente de manera sostenible con más y mejores empleos y con mayor cohesión social antes de 2010.”*

Los objetivos generales de la agenda de Lisboa, fueron impulsar políticas e involucrar a los Estados Miembros sobre innovación, formación, investigación, competitividad de las empresas, lucha contra la exclusión social, mejora del empleo y medio ambiente. El Consejo Europeo adoptó formalmente una decisión relativa a las *directrices para las políticas de empleo de los Estados miembros (2005/600/CE)* así como una recomendación relativa a las *orientaciones generales de las políticas económicas de los Estados miembros y la Comunidad, 2005-2008 (2005/601/CE)*, con la finalidad de relanzar e impulsar los ejes de Lisboa.

Es innegable el valor de la economía social para alcanzar los objetivos de Lisboa en materia de creación de empleo, desarrollo local, cohesión social y desarrollo sostenible.

Además de la Comisión Europea, el Consejo Económico y Social Europeo (CESE) constituye otra institución que ha proporcionado de forma más directa un impulso a la Economía Social, desde que en 1986 publicase un informe sobre el mapa general cooperativas, mutualidades y asociaciones en la Unión Europea.

En el seno de la organización del CESE, el Grupo III, incluye actores de la Economía Social: representantes de cooperativas, mutuas, asociaciones, organizaciones no gubernamentales, entidades medio ambientales, pymes, consumidores. Sus informes y dictámenes sobre la economía social, la protección social, la competitividad empresarial, denotan importantes avances en el reconocimiento y fomento de la economía social<sup>10</sup>.

La aprobación del Estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea<sup>11</sup> (SCE) ha supuesto un impulso y reconocimiento institucional a escala europea de estas entidades. Con la finalidad de definir las especificidades de las cooperativas en relación a la Sociedad Europea (SE), el reglamento reconoce a la Sociedad Cooperativa Europea como una sociedad mercantil con personalidad jurídica específica. Por otra parte este marco jurídico facilita actividades transfronterizas y cooperación entre cooperativas de distintos Estados miembros. El reglamento regula la naturaleza de la SCE, su constitución, estatutos, estructura e inscripción registral. El Estatuto sirve de base para constituir cooperativas que operen a escala europea o como referente para aquellos Estados miembros que no dispongan de legislación específica en materia de cooperativas.

Ya desde 1989, la Comisión Europea proponía la creación de estatutos para las cooperativas, asociaciones y mutuas europeas<sup>12</sup> a través del Dictamen sobre “Las empresas de economía social y la creación de un mercado sin fronteras”

En nuestro ámbito estatal, las políticas públicas, sean específicas de la economía social o transversales se refieren a la institucionalización de estas entidades, a su financiación, al

---

<sup>10</sup> Entre otros, CESE (2000): Dictamen CES 242/2000 sobre “Economía social y mercado único”; CESE (2004): Dictamen CES 1425/2004 sobre “Capacidad de adaptación de la PYME y de las entidades de economía social a los cambios impuestos por el dinamismo económico”

<sup>11</sup> CEE(2003): Reglamento CEE 1435/2003 de 22 de julio del Consejo relativo al estatuto de la Sociedad Cooperativa Europea y la Directiva 2003/72/CE del Consejo, de 22 de julio, por la que se completa el estatuto de la sociedad cooperativa europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores

<sup>12</sup> Únicamente ha prosperado el Estatuto de Sociedad Cooperativa Europea.



refuerzo, fomento y difusión de sus actuaciones, y nacen dispersas desde diferentes ministerios.

Actualmente y desde la perspectiva de las entidades que forman parte de la economía social, el Ministerio de Trabajo e Inmigración, cuenta dentro de la Secretaría General de Empleo, con la Dirección General de la Economía Social, del Trabajo Autónomo y del Fondo Social Europeo, que tiene las competencias en materia de políticas específicas dirigidas a este sector, lo cual supone un reconocimiento institucional del mismo. Por otra parte, los ejes generales sobre *fomento empresarial y mercado de trabajo y diálogo social* son los definidos para la aplicación de la Estrategia de Lisboa.

Como refleja, Sánchez Pachón (2009: 61-84), la definición institucional de las entidades que conforman la economía social, se concretará con la aprobación de la “Ley General de Economía Social”, actualmente en proyecto y que cuenta en el grupo de expertos encargados de su elaboración, con la presidencia del profesor Monzón. La futura ley proporcionará la identificación de los agentes integrantes de la economía social, desde una regulación aglutinadora del sector.

En el texto de la propuesta, se identifican como entidades que forman parte de la economía social: “...entre otras, las sociedades cooperativas, las mutuas y mutualidades, las sociedades laborales, las fundaciones, las empresas sociales y, con carácter general, todas las asociaciones y entidades cuya organización y funcionamiento responda principalmente a los principios formulados en el artículo anterior”. Al respecto de la referencia a los principios, la propuesta, establece:

- a) La primacía de la persona y del objeto social sobre el capital.
- b) La adhesión voluntaria y abierta.
- c) El control democrático de los miembros o socios.
- d) La conjunción de los intereses de los miembros y del interés general.
- e) La defensa y aplicación de los principios de solidaridad y responsabilidad.
- f) Autonomía de gestión e independencia de los poderes públicos
- g) Destino de la mayoría de excedentes a la consecución de objetivos a favor del desarrollo sostenible, la mejora de los servicios a los miembros y el interés general.

El texto, como vemos alude a que cualquier entidad, sea cual sea su forma jurídica, entraría conceptualmente como integrante de la economía social, si acata en su gestión los mencionados principios. Por otra parte se incluye el concepto de empresa social, aludiéndose en la exposición de motivos a las empresas de inserción y a los centros especiales de empleo, siempre y cuando cumplan con los principios arriba mencionados.

Si bien la forma jurídica y su regulación permite incluir a determinadas entidades en el sector de la economía social y garantiza la consecución de los principios, en otras ocasiones, el problema radica en que la forma jurídica no da garantías de ello y resulta difícil articular un sistema de control. Es entonces cuando resulta difusa la frontera entre una entidad de economía social y una empresa mercantil socialmente responsable, como tendremos ocasión de comprobar en el capítulo siguiente.

Como concluye, Sánchez Pachón (2009: 80), el establecimiento de un registro con funciones de calificación y control, que asegurase el cumplimiento de los principios, independientemente de la forma jurídica, facilitaría tanto la conceptualización, como el control institucional.

Dada la amplia magnitud de conceptos que abarca la economía social, otras políticas públicas generales o transversales pueden afectar a las entidades de la economía social. Nos estamos refiriendo por ejemplo a temáticas sobre políticas sociales, familia, infancia, inmigración, integración social, cooperación internacional. Cuestiones todas ellas, que afectan a las entidades de la economía social, desde un punto de vista finalista de los beneficiarios de estas entidades, sobretudo las que se dedican al interés general y a colectivos desfavorecidos.

En este sentido, cabe mencionar al Ministerio de Asuntos Exteriores y Cooperación, cuyas políticas afectan a las organizaciones no gubernamentales de desarrollo y al Ministerio de Educación, Política Social y Deporte, en concreto a la Secretaría de Estado de Política Social, Familias y Atención a la Dependencia y a la Discapacidad.

### **2.3. Normativa española de las entidades de la economía social**

Centrándonos en la definición y regulación de las entidades que conforman la economía social, la legislación que les afecta es prolífica. Por una parte, en España

contamos con normativa que regula la forma jurídica que pueden adoptar este tipo de entidades: cooperativas, mutuas, asociaciones, fundaciones, además de las formas jurídicas mercantiles habituales (sociedades anónimas, limitadas...).

Por otra parte y dependiendo del estatuto jurídico adoptado, les afecta legislación específica de tipo económico, contable y fiscal. Desde la perspectiva civil y mercantil, las normas que regulan las entidades de economía social, pretenden ser una canalización de los principios que rigen en el sector: en especial la democratización de los procesos de decisión y gestión, asumidos en cooperativas, mutuas y asociaciones y las restricciones al reparto de excedentes en base al capital. Desde la perspectiva fiscal, los regímenes especiales de estas formas jurídicas, consiguen reconocer su interés social frente al económico.

Independientemente de la forma jurídica que adopten, existe legislación específica dependiendo de sus actividades y de la posibilidad de calificación registral de las mismas: las actividades de la rama de seguros e instituciones financieras, por ejemplo, así como organizaciones no gubernamentales de desarrollo, de acción social, empresas de inserción y centros especiales de empleo.

Según Grávalos (2002), no todos los países de la Unión Europea cuentan con un marco normativo para todas las formas de la economía social. En España, existe un marco legislativo amplio, como en Italia, Grecia, Alemania, Bélgica, Francia, Portugal. El reconocimiento legislativo de estas entidades permite el desarrollo y aplicación de las políticas específicas dirigidas al sector en materia de fomento de empleo, competitividad, innovación, difusión del sector y financiación.

La forma jurídica de las entidades específicas de la economía social incluye en determinados casos y de forma obligada, la democratización de los procesos de decisión, restricciones al reparto de excedentes o incluso el desarrollo de actividades de interés general, y por tanto se asume la primacía de objetivos sociales sobre los de lucro económico. Las entidades de economía social internalizan problemas sociales en detrimento del beneficio económico y al adoptar formas jurídicas específicas, pueden verse en clara desventaja respecto al resto de formas jurídicas mercantiles, donde jurídicamente no se dan estas restricciones. Consciente de ello, el legislador dota a las

entidades de economía social de regímenes fiscales especiales que compensan su función social.

La democratización de los procesos de decisión y gestión, la encontramos en la legislación sobre cooperativas, mutuas, sociedades laborales y asociaciones. Pero no es imperante en las fundaciones o en las sociedades anónimas o limitadas. Ello no es óbice para que estas formas jurídicas adopten este principio de forma voluntaria. La no lucratividad absoluta afecta a asociaciones y fundaciones, que se definen en el ámbito jurídico como entidades sin ánimo de lucro. El interés particular de los socios afecta obligatoriamente a las cooperativas, mutuas y asociaciones. Cooperativas y asociaciones, pueden configurarse bajo el prima del interés general e incluso en la legislación, se definen las denominadas cooperativas sin ánimo de lucro. Todo ello nos lleva a considerar que la forma jurídica, nos acercará a unos principios de la economía social directamente establecidos en la normativa.

No es la intención de nuestro trabajo analizar la perspectiva jurídica de las entidades de la economía social. A este respecto pueden consultarse, entre otros, Grávalos (2002), Álvarez (2002) y Fajardo (2009), sin embargo nos interesa revisar brevemente las normas existentes que regulan a entidades específicas de la economía social. La tabla siguiente resume la normativa estatal española que afecta a estas organizaciones, según su forma jurídica y según la actividad que desarrollen.

Tabla 1.4. Normativa española sobre entidades de economía social

Forma jurídica	Ámbito general	Ámbito económico y contable	Ámbito fiscal
Cooperativas	Ley 27/1999, de 16 de julio, de cooperativas  Ley 31/2006, de 18 de octubre, sobre implicación de los trabajadores en las sociedades anónimas y cooperativas europeas  RD 136/2002, de 1 de febrero, por el que se aprueba el registro de sociedades cooperativas	Orden ECO/2801/2003, de 3 de octubre, por la que se establecen las aportaciones al fondo de garantía de depósitos en cooperativas de crédito  Orden ECO/3614/2003, de 16 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas	Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen fiscal de las cooperativas

Forma jurídica	Ámbito general	Ámbito económico y contable	Ámbito fiscal
Mutuas	<p>Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de seguros privados.</p> <p>RD 2486/1998, de 20 noviembre, por el que se aprueba el reglamento de ordenación y supervisión de seguros privados.</p> <p>RD 1430/2002, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de mutualidades de previsión</p> <p>RD 239/2007, de 16 de febrero que modifica los anteriores.</p>	<p>RD 2014/1997, por el que se aprueba el plan de contabilidad de las entidades aseguradoras</p> <p>Orden ECO/3721/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el código de conducta para las mutuas de seguros y mutualidades de previsión social en materia de inversiones financieras temporales</p>	Mutuas
Sociedades laborales	<p>Ley 4/1997 de 24 de marzo de sociedades laborales</p> <p>RD 2114/1998, de 2 de octubre, que regula el registro administrativo de sociedades laborales</p>		
Asociaciones	<p>Ley 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación</p> <p>RD 1497/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el registro nacional de asociaciones</p> <p>RD 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública</p>	<p>RD 776/1998, de 30 de abril por el que se aprueban las normas de adaptación del plan general de contabilidad a las entidades sin fines lucrativos</p>	<p>Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo</p> <p>RD 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el reglamento del régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo</p>
Fundaciones	<p>Ley 50/2002, de 26 de diciembre de fundaciones</p> <p>RD 1337/2005, de 11 de noviembre por el que se aprueba el reglamento de fundaciones de competencia estatal</p>	<p>RD 776/1998, de 30 de abril por el que se aprueban las normas de adaptación del plan general de contabilidad a las entidades sin fines lucrativos</p>	<p>Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo</p> <p>RD 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el reglamento del régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo</p>

Otras disposiciones según actividades	
Instituciones de crédito de la economía social	Ley 13/1989, de 26 de mayo de cooperativas de crédito. Ley 31/1985, de 2 de agosto de regulación de normas básicas sobre los órganos rectores de las cajas de ahorro. Ley 44/2002, de 22 de noviembre de medidas de reforma del sistema financiero. RD 798/1986, de 21 de marzo de desarrollo de la ley 31/1985.
ONGD	Ley 23/1998, de 7 de julio, de cooperación internacional al desarrollo RD 993/1999, de 11 de junio, por el que se aprueba el registro de ONGD
ONGS	RD 1910/1999, de 17 de diciembre, por el que se crea el Consejo estatal de organizaciones no gubernamentales de acción social y RD 235/2005, que regula su funcionamiento
Empresas inserción	Ley 44/2007 de 13 de diciembre para la regulación del régimen de las empresas de inserción
Centros especiales de empleo	Ley 13/1982, de 7 de abril, de integración social de minusválidos RD 469/2006, de 21 de abril; RD 290/2004 de 20 de febrero; RD 2273/1985, de 4 de diciembre y RD 1368/1985, de 17 de julio que regulan cuestiones relativas a los centros especiales de empleo

Fuente: elaboración propia

### 3. Un propuesta de definición y clasificación de las entidades de economía social.

#### 3.1. Tipología de entidades de la economía social.

Si pretendemos definir y por ende, clasificar a las entidades de economía social es necesario a nuestro entender, utilizar dos criterios de distinción, así como hemos venido estudiando:

- Por una parte el ámbito del beneficiario y por tanto el interés particular o general de las entidades.
- En segundo lugar, la actuación con instrumentos de mercado o fuera del mercado.

La primera distinción se centra en el *ámbito del beneficiario* de las actuaciones de la entidad. Así distinguiremos entre:

- A) Las entidades cuyos beneficiarios son los propios socios, asociados, afiliados, es decir, la entidad tiene interés particular. Son entidades, que hemos denominado de carácter social.

- B) Las entidades de cuyas actuaciones se beneficia el interés general y en especial, los colectivos desfavorecidos y por tanto, sus actuaciones se enmarcan dentro de la solidaridad. Son entidades que hemos llamado de carácter solidario.

La segunda característica diferenciadora, en cada una de las categorías anteriores se refiere al desarrollo de sus actuaciones dentro o fuera del mercado. Entendiendo mercado, como el desarrollo de una actividad productiva mercantil de donde se obtienen recursos significativos por la venta o prestación del servicio.

En este sentido, habrá entidades que lleven a cabo actividades de producción de bienes y servicios o actividades financieras, con la finalidad de que sean ofrecidos a precios económicamente significativos a un mercado capaz de adquirirlos y otras, que ofrecen bienes y servicios de forma gratuita o a precios poco significativos.

En este sentido distinguimos dos grupos de entidades:

- I) Aquellas que no utilizan instrumentos específicos de la economía de mercado para llevar a cabo sus actividades, que denominamos como de no mercado
- II) Aquellas que utilizan instrumentos de mercado.

De la combinación de las cuatro características anteriores se desprenden tipologías variadas de entidades:

- AI) Entidades de interés particular, que no utilizan instrumentos de mercado.

Habrá entidades que persiguen el interés particular de sus asociados o afiliados y que además, en principio, no ofrecen bienes y servicios al mercado. Es el caso de asociaciones de vecinos, de padres de alumnos, culturales, sindicatos, colegios profesionales... Se trata de organizaciones constituidas por personas y para contribuir a su propio beneficio social, cultural, profesional, derivado básicamente de su actividad asociativa. Su forma jurídica suele ser la de asociación u otras formas no mercantiles. Las denominamos *entidades sociales de no mercado*.

- BI) Entidades de interés general, solidarias, que no utilizan instrumentos de mercado.

Centrando nuestra atención en aquellas organizaciones cuyos objetivos prioritarios se centran en mejorar o contribuir al bienestar de la sociedad en general, en especial de colectivos desfavorecidos, el actuar fuera del mercado, implica llevar a cabo actividades de interés general, que suponen ofrecer bienes y servicios cuyo

destino no es un mercado que los demanda a un precio determinado. Los destinatarios o beneficiarios son colectivos que en sus condiciones no pueden acceder a estos bienes y servicios y las entidades que los ofrecen lo hacen de forma solidaria, altruista, gratuita o en condiciones económicas favorables y adecuadas a ellos. Se trata de organizaciones habitualmente constituidas como no lucrativas en sentido estricto, cuyo output productivo es altamente solidario, sea para el interés general de la sociedad o para determinados colectivos sociales desfavorecidos en el Tercer Mundo o en el Cuarto Mundo. Las definimos como *entidades solidarias de no mercado*. Entidades, ya que no revisten forma jurídica mercantil, sino que suelen ser asociaciones o fundaciones y añadimos el apelativo solidaria, tanto por el tipo de beneficiarios de sus actividades, como por utilizar recursos (humanos y financieros) solidarios. Otro apelativo, organizaciones no gubernamentales, como veremos, sirve para identificar aquellas cuyas actuaciones, se centran en los colectivos más desfavorecidos<sup>13</sup>: la lucha contra la pobreza, la marginalidad, la emergencia social...

#### AII) Entidades de interés particular, que utilizan instrumentos de mercado

Siguiendo el esquema de los párrafos anteriores, existen entidades que priman el interés particular de sus socios y que llevan a cabo algún tipo de actividad para la que hay mercado, es decir ofrecen bienes y servicios y adquieren bienes y servicios, con la finalidad de que dichas actividades mercantiles contribuyan a mejorar la posición económica o social de los socios, asociados o afiliados. Es el caso de las mutuas, las cooperativas agrarias, las de trabajo asociado, las de crédito y las sociedades anónimas y limitadas laborales. Son las *empresas de economía social*. Las calificamos como empresas, por su actuación en el mercado y consideramos que sus objetivos giran entorno a la obtención de beneficios, a pesar de que sea con fines distributivos diferentes a las aportaciones de capital.

#### BII) Entidades de interés general, solidarias, que utilizan instrumentos de mercado.

Otro grupo de organizaciones que atienden prioritariamente a los objetivos de interés general, llevan a cabo actividades dentro del mercado o utilizando instrumentos de mercado para servir al propósito de la solidaridad en el Tercer o en

---

<sup>13</sup> Herranz (2005; 24)



el Cuarto Mundo. Pensemos por ejemplo en las entidades de comercio justo, que venden a la sociedad productos adquiridos a campesinos y productores del Tercer Mundo, en las entidades de inserción, que independientemente de la actividad productiva o comercial que desarrollan fomentan la empleabilidad de colectivos desfavorecidos (discapacitados, ex-reclusos, inmigrantes, drogodependientes, en general, personas con riesgo de exclusión). En todas ellas encontramos un denominador común: la utilización del mercado con componentes claramente solidarios<sup>14</sup> (inputs solidarios en las adquisiciones de bienes y servicios u outputs solidarios). Por esa razón, podemos delimitarlas como *empresa so entidades de economía solidaria*.

Estas aproximaciones a las entidades que conforman la economía social, no tratan de ser excluyentes, ni tratan de poner límites a los conceptos que se presentan, ya que en ocasiones habrá entidades cuyas actuaciones naveguen entre una y otra clasificación.

La tabla siguiente resume lo expuesto hasta el momento:

Tabla 1.5. Propuesta de clasificación de las entidades de la economía social

Economía Social			
Autonomía en la gestión			
Primacía de objetivos sociales sobre objetivos lucrativos			
Actuaciones de base social, con objetivos de incrementar el bienestar de:			
A) El colectivo de miembros, socios o afiliados: ENTIDADES DE CARÁCTER SOCIAL		B) Colectivos desfavorecidos o interés general: ENTIDADES DE CARÁCTER SOLIDARIO	
A.I.) Actuaciones sin instrumentos de mercado	A.II.) Actuaciones con instrumentos de mercado	B.I.) Actuaciones donde no hay mercado	B.II.) Actuaciones con instrumentos de mercado
- Asociaciones de vecinos - Clubes deportivos - Sindicatos - Partidos políticos - Colegios profesionales - Asociaciones de padres - Asociaciones, culturales y educativas	- Cooperativas - Mutuas de seguros y de previsión social - Sociedades laborales	ONG y otras entidades solidarias	Empresas y entidades de economía solidaria
Entidades sociales de no mercado	Empresas de economía social	Entidades solidarias de no mercado	Empresas de economía solidaria

Fuente: elaboración propia

<sup>14</sup> Socías y Herranz (2001)

### 3.2. Definición de las entidades de la economía social.

En base a las delimitaciones sobre las entidades realizadas hasta el momento, proponemos una definición de la *economía social* como sigue:

“Conjunto de entidades organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, que actúan en el mercado con la finalidad de producir bienes y servicios, asegurar o financiar, en las que la toma de decisiones y el reparto de beneficios, no está ligada al factor capital. El beneficio económico está supeditado al beneficio de sus socios, asociados o afiliados (empresas de economía social) o a la reversión al interés general o de colectivos desfavorecidos (empresas de economía solidaria). También se incluyen aquellas entidades organizadas formalmente con autonomía de decisión y libertad de adhesión que producen servicios de no mercado a favor de los socios, asociados, afiliados (entidades sociales) o a favor del interés general y colectivos desfavorecidos (entidades solidarias), cuyos excedentes, si los hubiera, no pueden ser apropiados por los agentes económicos que las crean, controlan o financian, sino ser destinados al objeto social para el que fueron creadas y que suelen estar financiadas por contribuciones voluntarias”

Indirectamente hemos considerado las entidades que conforman la economía social en su conjunto, al estar incluidas en el concepto que acabamos de definir, pero a continuación podemos delimitarlas en cuatro grandes grupos:

#### 1. *Entidades sociales de no mercado.*

“Conjunto de entidades organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, sin ánimo de lucro, que bajo formas jurídicas no mercantiles (asociaciones y otras), agrupan a personas o entidades con la finalidad de contribuir al bienestar social, económico, cultural o profesional, de quienes conforman la entidad (socios, asociados, afiliados), a través de la propia actividad asociativa sin desarrollar explícitamente una actividad de mercado. Se financian con las aportaciones de los propios socios que son los beneficiarios de la entidad”

2. *Empresas de economía social.*

“Conjunto de entidades organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, que bajo formas jurídicas mercantiles (cooperativas, mutuas, sociedades laborales), actúan en el mercado con actividades productivas, aseguradoras o financieras, de donde obtienen financiación, con la finalidad mejorar el bienestar económico y social de sus integrantes y en las que la toma de decisiones y el reparto de beneficios, no está ligada al factor capital”.

3. *Entidades solidarias de no mercado.*

“Conjunto de entidades organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, sin ánimo de lucro, que bajo formas jurídicas no mercantiles (asociaciones y fundaciones), ofrecen bienes y servicios, donde no hay mercado a colectivos que en condiciones normales no son capaces económicamente de acceder a ellos, ofreciéndolos de forma gratuita o casi gratuita. El bien o servicio que ofrecen es solidario, así como parte de los recursos que provienen de contribuciones voluntarias, humanas y económicas<sup>15</sup>”.

4. *Empresas de economía solidaria.*

“Conjunto de entidades organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, que bajo formas jurídicas mercantiles o civiles, actúan en el mercado con actividades productivas, aseguradoras o financieras, que constituye una fuente importante de ingresos, con la finalidad mejorar el bienestar económico y social de colectivos desfavorecidos, utilizando componentes solidarios en su proceso productivo y ofreciendo outputs solidarios y en las que la obtención de beneficios está supeditada a sus objetivos sociales”.

---

<sup>15</sup> Este concepto coincide con el enfoque NPO e incluye necesariamente el concepto *organización no gubernamental*. Estas entidades han sido definidas por Herranz (2005; 24) como: “entidades privadas no lucrativas que, prioritariamente, con recursos solidarios y altruistas, pretende aportar un beneficio social mediante la defensa y promoción de valores y el ofrecimiento de ayudas y servicios, sin contraprestación, a un beneficiario integrado en el colectivo de los más desfavorecidos”. Así, todas aquellas entidades que no cumplan con estas características (por ejemplo, cobrar por el servicio ofrecido, aunque sea por importes poco significativos) no son consideradas ONG, aunque sí entidades solidarias.

#### **4. Una parcela de la economía social: mercado y solidaridad. Las empresas de economía solidaria.**

##### **4.1. Concepto y áreas de actuación.**

Como hemos analizado hasta el momento, existe bastante acuerdo en el concepto de economía social, en el sentido de que existen unas organizaciones que actúan en el mercado a las que se les denomina el *subsector mercado o empresarial* (cooperativas, fundaciones y mutualidades) y otras que no operan en el mercado, es decir, el *subsector de no mercado* (fundaciones y asociaciones).

Hemos visto que un subconjunto de la economía social la conforma la llamada economía solidaria. Tal como se recoge en Socías y Herranz (2001: 320) entendemos que el calificativo de solidario se aplica a aquellas actuaciones que pretenden resolver o paliar la injusta distribución de la renta y los recursos a nivel mundial, tanto en lo que se refiere a la situación de los países subdesarrollados (tercer mundo) como a las bolsas de pobreza y exclusión social que existen en los países desarrollados (cuarto mundo).

La incorporación de la solidaridad en esta tipología de entidades puede tomar diferentes procedimientos (Socías y Herranz, 2001: 329), sin que uno excluya al otro: la solidaridad puede centrarse en el output que se ofrece, o puede bien incorporarse la solidaridad en el proceso productivo como inputs con componentes solidarios o puede únicamente girar en torno a la aplicación del resultado, si revierte a proyectos solidarios externos.

En este sentido, la parte más tradicional de las entidades solidarias, la conforman las ONG, es decir el subsector de *no mercado o sin fines de lucro*. Tal como se indica en Herranz (2005: 23) una de las características de las ONG es que no cobran a los usuarios por los bienes y servicios que les ofrecen, ya que éstos no tienen recursos para ello. Por ese motivo entendemos que son entidades solidarias y la solidaridad se encuentra eminentemente en el output o servicio que ofrecen sin contraprestación.

Por otra parte, las *empresas de economía solidaria*, también denominadas empresas sociales, actúan en el mercado pero con componentes solidarios muy marcados en el proceso productivo. La conjunción de mercado y solidaridad supone, ofrecer al mercado, es decir a clientes que lo demandan, financiación, aseguración o provisión de bienes o servicios a los precios habituales de mercado, considerando al interés general o a

colectivos desfavorecidos, en el proceso productivo y en el destino de los posibles excedentes.

En este tipo de organizaciones, los productos y servicios se ofrecen al mercado (output de mercado) en el que los consumidores pagan el precio determinado y a su vez, para desarrollar su actividad incorporan elementos solidarios en los inputs a través del consumo de bienes y servicios adquiridos a colectivos con necesidades de apoyo económicas y sociales.

Este tipo de entidades han aparecido bajo diferentes denominaciones, ya que se utilizan términos tales como empresas de economía alternativa y solidaria, empresas de economía solidaria, empresas social y solidaria, empresas de inserción, etc...

No existe unanimidad en la denominación, ni tampoco una conceptualización única. En este sentido, ya hemos destacado los trabajos de Monzón (2006) y destacamos también el trabajo de Vilanova y Vilanova (1996), en el que denomina a estas entidades como *empresas de economía alternativa y solidaria*, ofreciendo unas bases para su definición.

En apartados anteriores, hemos definido las empresas de economía solidaria, como sigue:

“Conjunto de entidades organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, que bajo formas jurídicas mercantiles o civiles, actúan en el mercado con actividades productivas, aseguradoras o financieras, que constituye una fuente importante de ingresos, con la finalidad mejorar el bienestar económico y social de colectivos desfavorecidos, utilizando componentes solidarios en su proceso productivo y ofreciendo outputs solidarios y en las que la obtención de beneficios, está supeditada a sus objetivos sociales o solidarios”<sup>16</sup>.

Las empresas de economía solidaria pueden tomar cualquier forma jurídica, sea o no mercantil. Lo relevante es la actuación en el mercado con fines solidarios. En definitiva, se trata de entidades cuyas características se centran en:

- El desarrollo de una actividad de mercado de producción de bienes y servicios o financiera, destinada al público en general.

---

<sup>16</sup> Otras entidades solidarias, en las que no nos hemos detenido, serían aquellas que no incorporan inputs solidarios en el proceso productivo sino que destinan el resultado a proyectos sociales externos y por lo tanto la solidaridad se encuentra en el resultado, como las cajas de ahorro.

- Una de las principales fuentes de ingresos proviene de la actividad que desarrollan.
- La utilización en su proceso productivo de inputs o recursos solidarios, la realización de actividades solidarias, el destino de excedentes a promoción sobre temas de interés general o ayuda a colectivos desfavorecidos (outputs o servicios solidarios).

En nuestro ámbito estatal, la asociación Red de Economía Alternativa y Solidaria (REAS), tiene como misión difundir y dar apoyo a las iniciativas de las empresas de economía solidaria.

El volumen de entidades asociadas a REAS en España se cifra en 215 organizaciones, de las que un 52 % están constituidas como entidades no lucrativas (asociaciones y fundaciones) y un 44 % como cooperativas y sociedades mercantiles (REAS, 2008: 7). La dimensión agregada de sus ingresos en el ejercicio 2006 fue de 170,69 millones de euros, de los cuales un 62 % provinieron de la venta de bienes y servicios de mercado, un 31,6 % de subvenciones recibidas y un 6,4 % de aportaciones de la sociedad (REAS, 2008: 9).

El sector de actividad al que pertenecen es variado: agricultura y ganadería ecológica, comercio justo internacional, servicios (mantenimiento, reparación, limpieza, asesoría, mensajería, jardinería), actividades industriales y de recuperación y reciclaje, actividades financieras. Independientemente de la actividad desarrollada, es el objeto social y la incorporación de inputs solidarios a la actividad, lo que define a una entidad como empresa de economía solidaria.

En este sentido, el objeto social de un primer grupo de estas organizaciones gira en torno a la integración laboral en la propia empresa de colectivos con dificultades especiales. Si bien, estas iniciativas se centraron en un principio en la integración estable de personas con discapacidad, se han ido orientando hacia otros colectivos desfavorecidos, como indican Borzaga, Gui y Povinelli, (1997: 289). Estas empresas garantizan el acceso a un empleo normalizado finalista en la propia empresa o transitorio para acceder a la empresa ordinaria, lo cual en cualquier caso mejora su calidad de vida y sus condiciones de ocupabilidad. Cabe mencionar, en este grupo los centros especiales de empleo para personas con discapacidad y las empresas de inserción.

Un segundo grupo de iniciativas la constituyen las entidades de comercio justo, que comercializan bienes adquiridos a productores del tercer mundo garantizándoles relaciones estables y remuneraciones dignas (Socías y Doblas, 2005).

Finalmente una parte residual de estas entidades se dedican a la promoción del mundo rural, del medio ambiente, al fomento de la autoocupación y a la financiación a otras entidades solidarias.

En estas entidades, encontramos elementos de las empresas tradicionales sin ánimo de lucro (no mercado) y las que utilizan el mercado<sup>17</sup> a través de actividades productivas, comerciales o financieras. Su forma jurídica puede tomar un amplio abanico de posibilidades: sociedades mercantiles, cooperativas, asociaciones, fundaciones.

Como ejemplo destacar el análisis de Marcuello, Bellostas y Marcuello (2008: 75), en un estudio sobre las empresas de inserción en España, que revela que un 54,8 % de las entidades de inserción son sociedades limitadas, un 3,7 % sociedades laborales, un 34,6 % asociaciones y fundaciones y un 6,9 % cooperativas.

Por otro lado, Barea y Monzón (2008: 69), establecen que la forma jurídica predominante de los centros especiales de empleo es la sociedad limitada, con un 50% de participación, seguida de entidades no lucrativas constituidas como asociaciones o fundaciones, con 25 %, empresas públicas, con un 8 % y el resto, son sociedades anónimas, sociedades laborales y cooperativas.

Pretendemos en la presente tesis, analizar de forma similar la configuración jurídica de la economía solidaria en el ámbito geográfico de les Illes Balears, así como sus principales magnitudes económicas y sociales, con la finalidad de conocer la realidad del sector en nuestra comunidad autónoma. Un sector que ha sido poco analizado en la literatura académica desde el ámbito de los estudios aplicados y de ser tratado, lo ha sido de forma parcelada para realidades de organizaciones con un mismo objeto social, pero no en su conjunto.

Siguiendo con la caracterización de la economía solidaria, en estas entidades se contempla en su misión y objetivos estratégicos, la solidaridad en el proceso productivo, con la incorporación de inputs o consumo de bienes y servicios con componentes de solidaridad, el desarrollo de alguna actividad solidaria (output solidario) y el destino de los excedentes que revierte al objeto social, lo cual implica además solidaridad en el resultado. En base a la definición de cada una de las entidades que componen la economía social, que

---

<sup>17</sup> En este sentido se puede ver a Salinas y Rubio (2001).

hasta ahora hemos analizado, la tabla siguiente resume su adscripción a los conceptos de mercado y solidaridad.

Tabla 1.6. Entidades de economía social, mercado y solidaridad.

Entidades	Actuación en el mercado	Destino del producto o servicio	Objetivo social	Búsqueda de beneficio económico
Entidades sociales	NO	Colectivo relacionado con la entidad	Particular	NO
Empresas de economía social	SI	Consumidores	Particular y en ocasiones general	SI (condicionado)
ONG y otras entidades solidarias	NO	Beneficiarios externos	General	NO
Empresas de economía solidaria	SI	Consumidores	General	SI (condicionado)

Fuente: Adaptado de Socías y Herranz (2001: 331)

#### 4.2. Los principios de actuación de las empresas de economía solidaria.

La conjunción de mercado y solidaridad se da en las empresas de economía solidaria, que llevan a cabo una actividad productiva mercantil dirigida al mercado, con claros componentes solidarios. En este sentido la forma jurídica de estas entidades no es el condicionante para su encuadre en esta categoría. Puede tratarse de sociedades mercantiles anónimas, limitadas, laborales, asociaciones, fundaciones, cooperativas calificadas sin ánimo de lucro.

La forma jurídica de las entidades de economía social garantiza el cumplimiento legal de determinados principios como la democratización de los procesos de decisión en la entidad (en cooperativas, asociaciones, mutualidades, sociedades laborales), el establecimiento de limitaciones al reparto de beneficios (en cooperativas, asociaciones, fundaciones, mutualidades) o el desarrollo de actividades de interés general (en asociaciones y fundaciones).



Las características establecidas por REAS (1998)<sup>18</sup> para las entidades de economía solidaria, independientemente de su forma jurídica, son las siguientes:

- Son entidades solidarias respecto a los trabajadores que las componen y respecto al entorno.
- No se observa la no lucratividad en sentido estricto, sino que se establece que estas entidades pueden obtener una rentabilidad que les permita subsistir en el mercado.
- Los beneficios no serán repartidos entre los socios, darán estabilidad a la empresa y serán destinados a la creación de empleo, proyectos sociales...
- Se financiarán a través de su propia actividad productiva, aportaciones voluntarias y formas de financiación bancaria solidarias.
- La relación con los trabajadores se basa en la comunicación, la transparencia, la democratización de la toma de decisiones.
- Como eje transversal debe observarse el respeto por el medio ambiente, las relaciones comerciales justas y el fomento del consumo responsable.

Vemos que se cumplen alguno de los principios de la economía social, como la primacía de la persona, la democratización de los procesos decisorios, la autonomía, la solidaridad y responsabilidad, pero además, se prima el interés general, no particular, de sus actuaciones, tanto en el objeto social como en la reinversión de los beneficios.

REAS (1998), elaboró en *La Carta Emprender por un Mundo Solidario*, donde se establecieron los principios de actuación de las entidades que conforman la economía solidaria, que a continuación describimos:

---

<sup>18</sup>En línea con las establecidas por EMES (2006)

Tabla 1.7. Principios de las entidades de economía solidaria.

1. Igualdad: Satisfacer de manera equilibrada los intereses respectivos de todas las personas protagonistas interesadas (trabajadores, empresarios, socios, clientes, proveedores, comunidad local, nacional e internacional...) por las actividades de la empresa o de la organización.
2. Empleo: El objetivo es crear empleos estables y favorecer el acceso a personas desfavorecidas o poco cualificadas y asegurar a cada miembro del personal condiciones de trabajo y una remuneración digna, estimulando su desarrollo personal y su toma de responsabilidades.
3. Medio ambiente: Favorecer acciones, productos y métodos de producción no perjudiciales para el medioambiente a corto y a largo plazo.
4. Cooperación: Favorecer la cooperación en lugar de la competencia dentro y fuera de la organización.
5. Sin carácter lucrativo: Las iniciativas solidarias no tendrán por fin la obtención de beneficios, sino la promoción humana y social, lo cual no obsta para que sea imprescindible el equilibrar la cuenta de ingresos y gastos, e incluso, si es posible, la obtención de beneficios. Ahora bien, los posibles beneficios no se repartirán para beneficio particular, sino que se revertirán a la sociedad mediante el apoyo a proyectos sociales, a nuevas iniciativas solidarias o a programas de cooperación al desarrollo, entre otros.
6. Compromiso con el entorno: Las iniciativas solidarias estarán plenamente incardinadas en el entorno social en el que se desarrollan, lo cual exige la cooperación con otras organizaciones que afrontan diversos problemas del territorio y la implicación en redes, como único camino para que experiencias solidarias concretas puedan generar un modelo socio-económico alternativo.

Fuente: REAS (1998)

Pero además de estos principios, se determinaron una serie de criterios complementarios, que establecen la forma en la que la empresa debe ser gestionada y que se refieren a:

- La contribución de la empresa a la mejora de la calidad de vida.
- La integración económica, social y ambiental de la empresa en su ámbito local y el diálogo con los grupos con los que se relaciona.
- La autonomía en la gestión respecto a los poderes públicos.
- El desarrollo de relaciones comerciales justas.
- La transparencia de la información sobre la organización, sobre los aspectos financieros, humanos, estratégicos y sobre los impactos que genera.
- La democracia interna sobre los trabajadores respecto a las decisiones de la empresa.

- El control colectivo de las diferencias salariales.
- La atención a la calidad del trabajo mediante evaluaciones y la mejora de la capacitación mediante la formación de los trabajadores.
- El apoyo a iniciativas solidarias a grupos desfavorecidos.

#### **4.3. Naturaleza jurídica de las entidades de la economía solidaria y figuras afines.**

Dentro de la economía social, las entidades de economía solidaria, se configuran especialmente como asociaciones, fundaciones, cooperativas y sociedades mercantiles. Pero más allá de su constitución jurídica, su integración en la economía solidaria, radica según las hemos definido, en el desarrollo de una actividad mercantil, en el interés general de su objeto social, en la reinversión de los beneficios al mismo y en la integración de inputs solidarios en el proceso productivo.

La literatura al respecto del concepto de las empresas de la economía solidaria ha sido señalada en los epígrafes anteriores. Menos prolíficos resultan los trabajos sobre las particularidades en la gestión y la normativa jurídica aplicable a estas entidades de forma genérica. Aunque debemos señalar que en España, desde el ámbito académico, se han estudiado de forma exhaustiva, las formas jurídicas, la gestión y los aspectos contables, de la mayoría de entidades de economía solidaria, en especial cooperativas<sup>19</sup> y entidades no lucrativas (asociaciones, fundaciones, ONG)<sup>20</sup>.

Por ámbito de actuación u objeto social, especial atención se ha prestado a la gestión, forma jurídica y composición en España de entidades las empresas de inserción<sup>21</sup>. Las entidades que apenas han sido tratadas desde la perspectiva de su gestión<sup>22</sup>, son los centros especiales de empleo, aunque sí desde el campo de la psicología, se ha analizado la integración laboral de personas con discapacidad<sup>23</sup>.

---

<sup>19</sup> Destacamos en el ámbito jurídico, Morillas y Feliú (2002) y en el contable Polo (2003) ; Molina (2007) ; Cubedo (2007)

<sup>20</sup> Entre otros, Socías (1999) ; Herranz (2005); Moreno (2006); Vernis y otros (2004) ; AECA (2001, 2003) ; Arnau (1988) ; Brusca y Martí (2002) ; González y Cañadas (2008)

<sup>21</sup> López-Aranguren (2002); Retolaza, Ruíz y Araujo (2007); Marcuello y otros (2007, 2008) ; García (2007) ; García y Esteve (2007); FEEDEI (2003)

<sup>22</sup> De la Fuente (2007); Barea y Monzón (2008)

<sup>23</sup> Verdugo (2006)

Pretendemos, en este apartado, efectuar una breve introducción a las formas jurídicas más habituales en la economía solidaria, así como una presentación de otras figuras, algunas de ellas reguladas jurídicamente.

#### **4.3.1. Cooperativas**

Las actividades desarrolladas por las cooperativas, son muy variadas y abarcan multitud de sectores. Constituyen el agente más representativo desde el punto de vista histórico, de la economía social. Se trata de entidades mercantiles, que desarrollan una actividad productiva, aseguradora o financiera, de donde obtienen su fuente de ingresos y que revierte en las necesidades de sus miembros, es decir, el interés de la sociedad es particular. Sus beneficios no se distribuyen en proporción al capital que los socios hayan aportado, sino en función del trabajo efectuado.

En España, la ley 27/1999 de 16 de julio regula las cooperativas, aunque las comunidades autónomas gozan de competencias sobre normativa de este tipo de entidades. Así, a excepción del principado de Asturias, Canarias y Cantabria, el resto de comunidades cuentan con legislación específica sobre cooperativas.

En la ley estatal, el artículo 1, define la cooperativa como: “Sociedad constituida por personas que se asocian, en régimen de libre adhesión y baja voluntaria para la realización de actividades empresariales, encaminadas a satisfacer sus necesidades y aspiraciones económicas y sociales, con estructura y funcionamiento democrático...”

Debido a la amalgama de ramas de actividad a las que pueden dedicarse las cooperativas, la propia ley establece una tipología de ellas en sus capítulos X y XI: cooperativas de trabajo asociado, de consumidores y usuarios, de viviendas, agrarias, de explotación de la tierra, de servicios, del mar, de transportistas, sanitarias, de enseñanza, de seguros y de crédito, integrales y de iniciativa social o no lucrativas. En cada una de ellas se establecen una serie de especificaciones que les afectan y en el caso de las cooperativas de seguros y las de crédito, la ley se remite a la legislación en materia de seguros privados y de entidades de crédito respectivamente.

En este sentido y en función de la actividad que desarrolle la cooperativa deberá atender a la normativa existente que regule dicha actividad.

El principio de democratización, es inherente a este tipo de entidades, en las que los valores de autoayuda, autoresponsabilidad, democracia, igualdad, equidad y solidaridad han sido asumidos a partir de la Declaración de la Alianza Cooperativa Internacional (ACI) sobre Identidad Cooperativa en 1995, organización que agrupa a más de doscientas organizaciones cooperativas internacionales.

Los principios establecidos por la ACI (2005) referidos a funcionamiento de las cooperativas se refieren a la adhesión voluntaria, la autonomía e independencia, la gestión democrática, la participación económica de los socios en función del trabajo aportado, la educación y formación, la cooperación entre cooperativas y el interés por la comunidad, en línea con los principios de la economía solidaria.

Los capítulos III y IV de la ley 27/1999, regulan los derechos y deberes de los socios y los órganos de decisión de las cooperativas, y en los que quedan patentes los principios cooperativos mencionados. En general cada socio tiene un voto (artículo 26).

En cuanto al régimen económico, sin ánimo de entrar en detalle, podemos destacar determinadas cuestiones: Excepto en determinados casos, el importe de las aportaciones de cada socio no puede ser superior a un tercio del capital (artículo 45.6). El artículo 48 prevé la posibilidad de establecer el derecho al pago de intereses sobre las aportaciones al capital obligatorias. En el artículo 58 encontramos las particularidades sobre la aplicación de los excedentes de las cooperativas en los siguientes términos:

- En cuanto al resultado de las actividades cooperativas, una vez compensadas posibles pérdidas de ejercicios anteriores y antes de la consideración del impuesto sobre sociedades, debe destinarse un 20 % a un fondo de reserva obligatorio con la finalidad de consolidar la entidad y un 5 % al fondo de educación y promoción, con la finalidad de llevar a cabo actividades de formación a los socios y promoción del cooperativismo.
- De los resultados extraordinarios y extracooperativos, una vez compensadas posibles pérdidas de ejercicios anteriores y antes de la consideración del impuesto sobre sociedades, se destinará el 50 % al fondo de reserva obligatorio.
- El retorno cooperativo a los socios se hará en proporción a las actividades realizadas.

- El resto de excedentes extraordinarios y extracooperativos, una vez deducidos impuestos se destinará a retorno cooperativo o a dotaciones de reservas.
- Las cooperativas sin ánimo de lucro podrán crear una reserva irrepartible para mejorar el servicio social de la entidad.

Como vemos, el destino de los excedentes es la propia entidad o los socios, en base al trabajo aportado, no a la aportación de capital, pero no se trata de entidades no lucrativas en términos absolutos, a excepción de las calificadas como tales por sus actividades.

Desde la perspectiva jurídica, en principio, serán las cooperativas sin ánimo de lucro, las que se circunscriben en la economía solidaria, dado que se exige el interés general y la no lucratividad. Una vez efectuado este primer filtro, desde la perspectiva conceptual, su inclusión en esta tipología de entidades, depende del desarrollo de una actividad mercantil prioritaria con inclusión de inputs solidarios.

#### **4.3.2. Asociaciones**

La ley orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación, es la norma jurídica básica que regula a las asociaciones. Por otra parte el RD 1740/2003, de 19 de diciembre, regula el procedimiento del relativo a la declaración de utilidad pública de las asociaciones y el RD 1497/2003, de 28 de noviembre aprueba el reglamento del Registro Nacional de Asociaciones.

A lo largo del articulado de estas disposiciones encontramos las referencias al funcionamiento democrático de las asociaciones, a su carácter de no lucratividad en términos absolutos y a la posibilidad de que sus actividades giren en torno al interés particular o al interés general, definiéndose este último.

El artículo 1 que se refiere al ámbito de aplicación, establece que las asociaciones no tienen finalidad lucrativa y que la ley de asociaciones no es aplicable a partidos políticos, sindicatos, organizaciones empresariales, iglesias, federaciones deportivas y asociaciones de consumidores y usuarios, ya que están reguladas por legislación específica.

En su artículo 2 se establece que “La organización interna y el funcionamiento de las asociaciones deben ser democráticos, con pleno respecto al pluralismo”. En los artículos

19 a 23 encontramos los derechos y los deberes de los asociados y la libertad para asociarse o separarse de la entidad.

En cuanto a las actividades de base social, el artículo 5 reza “Las asociaciones se constituyen mediante acuerdo de tres o más personas físicas o jurídicas, legalmente constituidas que se comprometen a poner en común conocimientos, medios y actividades para conseguir unas finalidades lícitas, comunes *de interés general o particular...*”

Por otra parte del artículo 32, se desprende que podrán ser declaradas de utilidad pública<sup>24</sup> aquellas asociaciones que promuevan el interés general y cuyas actividades estén abiertas a cualquier beneficiario. El interés general se define como de carácter cívico, educativo, científico, cultural, deportivo, sanitario, de promoción de valores constitucionales, de promoción de los derechos humanos, de asistencia social, de cooperación para el desarrollo, de promoción de la mujer, de protección de la infancia, de fomento de la igualdad de oportunidades, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social de la investigación, de promoción del voluntariado, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, sociales, económicas o culturales.

El carácter de entidad no lucrativa aparece de nuevo en el artículo 13, que establece: “Los beneficios obtenidos por las asociaciones derivados del ejercicio de actividades económicas, deben destinarse exclusivamente al cumplimiento de sus fines, sin que quepa en ningún caso, su reparto entre los asociados...” Es decir, que cualquier beneficio obtenido, aunque provenga de una actividad económica, debe destinarse a la finalidad social.

En este sentido, la consideración de entidad no lucrativa por parte de la legislación fiscal (Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo), y por tanto la exención del impuesto sobre sociedades, se basa entre otras cuestiones, en la realización de actividades que persigan el interés general y en el destino de las rentas, que deberán revertir al menos en un 70% en los fines de interés general y el resto a incrementar el patrimonio neto de la entidad.

---

<sup>24</sup> Los procedimientos relativos a la declaración de utilidad pública, están regulados por el RD 1740/2003 de 19 de diciembre.

Cuando hemos delimitado el concepto de economía social, nos hemos referido a la clasificación del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales, que incluye las denominadas instituciones sin fines de lucro al servicio de los hogares, como *productores de no mercado*, cuya provisión a la sociedad de bienes y servicios se hace de forma gratuita o a precios poco significativos.

La familia jurídica de las asociaciones está al servicio de estas entidades del subsector de no mercado de la economía social, que bajo los términos que hemos propuesto, incluye las entidades sociales y las entidades solidarias.

En el primer caso, se trata de entidades, cuyos beneficiarios son los propios socios o asociados, que se benefician de la actividad asociativa, es decir, de su interés particular.

En el segundo caso, en *las entidades solidarias*, se entiende la solidaridad como una parte relevante del interés general<sup>25</sup>. La solidaridad se asimila al concepto de interés general, no al particular. La caracterización de lo que se entiende por general es muy amplia y es necesario delimitar al menos dos parcelas: interés de la sociedad en general (por ejemplo, una asociación dedicada a investigar sobre las consecuencias del cambio climático) y el interés de los colectivos desfavorecidos (asociaciones de cooperación para el desarrollo, de atención a discapacitados...). Estas consideraciones nos llevan también al término *organización no gubernamental*, que trataremos en líneas posteriores.

En cualquier caso, partiendo de la base de la no lucratividad, jurídicamente, las asociaciones constituidas con interés general, formarán parte de las entidades de economía solidaria, siempre y cuando cumplan con los requisitos conceptuales de la misma: el desarrollo de una actividad mercantil de la que se obtiene la fuente prioritaria de ingresos y en la que se integran inputs solidarios.

### 4.3.3. Fundaciones

Las fundaciones están reguladas por la Ley 50/2002, de 26 de diciembre de fundaciones y por el RD 1337/2005, de 11 de noviembre, que aprueba el reglamento de fundaciones de competencia estatal.

---

<sup>25</sup> Tanto en la definición de interés general establecida en la Ley orgánica 1/2002, como en las que encontramos de forma similar en la Ley 50/2002 de Fundaciones, como en la Ley 49/2002, de régimen fiscal de entidades sin fines de lucro, la mayoría de las actividades definidas se centran en colectivos desfavorecidos.



La propia ley las define en su artículo 2, como “organizaciones constituidas *sin fin de lucro*, que por voluntad de sus creadores, tienen afectado de modo duradero su patrimonio a la realización de fines de *interés general*”. Son claramente *entidades solidarias*.

El artículo siguiente define en el interés general, en términos parecidos a los establecidos para las asociaciones: “los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, científicos, culturales, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, sociales, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de desarrollo de la sociedad de la información, de investigación científica y desarrollo tecnológico”.

Como vemos, el interés general irá desde el interés de los fines de la entidad para la sociedad en general, hasta las actuaciones directas sobre colectivos desfavorecidos.

La estructura de la fundación es jerárquica. Su órgano de gobierno es el Patronato, formado por un mínimo de tres miembros (artículos 14 y 15 de la ley) y por lo tanto las decisiones sobre la gestión se toman en la cúspide de la entidad.

En cuanto a la no lucratividad, además del mencionado artículo 2, el artículo 23 se refiere a que: “Las fundaciones están obligadas a destinar el patrimonio y sus rentas ...a sus fines fundacionales”. Y sigue el artículo 27: “A la realización de los fines fundacionales deberá ser destinado al menos el 70 % de los resultados de las explotaciones económicas que se desarrollen y de los ingresos que se obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de tales ingresos, debiendo destinar el resto a incrementar la dotación o las reservas”. Tanto este artículo, como el 32 del RD 1337/2005, establecen normas concretas para el cálculo de las rentas para aplicar este precepto.

Queda constatado que jurídicamente las fundaciones atienden al principio de no lucratividad en términos absolutos y al interés general, incluso así queda establecido en la legislación fiscal. La ley 49/2002, así lo indica en su artículo 2, cuando califica a las fundaciones como entidades sin fines lucrativos y las incluye como beneficiarias del

régimen fiscal. Su consideración como empresas de economía solidaria radica en el desarrollo de una actividad mercantil principal, con componentes solidarios.

#### **4.3.4. Otras organizaciones específicas de la economía solidaria y sus disposiciones normativas.**

Al margen de la familia jurídica, las actuaciones y los fines de cualquier entidad, pueden configurarla como integrante de la economía solidaria. A continuación pretendemos hacer una revisión de determinadas organizaciones cuyos objetivos sociales, con independencia de su forma jurídica, les confieren una calificación determinada, y que pueden formar parte de la economía solidaria.

##### *4.3.4.1. Organizaciones no gubernamentales*

En apartados anteriores, nos hemos venido refiriendo a esta tipología de entidades, incluyéndolas dentro de las entidades solidarias. Éstas se caracterizan por tratarse de entidades no lucrativas, que ofrecen bienes y servicios donde el mercado no llega, de interés general y en concreto para colectivos desfavorecidos, de forma gratuita o económicamente poco significativa y cuya financiación proviene en gran parte de aportaciones voluntarias.

Cercano a este concepto de entidad solidaria, está el concepto de ONG. Sus características diferenciadoras según Herranz (2005: 22-27) son las siguientes:

- Su misión y objetivos se centran en la producción y distribución de bienestar social de los usuarios o beneficiarios de interés general.
- La oferta de sus servicios no es demandada. Es una oferta social orientada a resolver problemas, hacia colectivos desfavorecidos que no pueden acceder al mercado por su marginalidad. Según la autora, una ONG, presta un servicio de forma *gratuita* y *altruista*, sin contraprestación alguna por parte del beneficiario o usuario del servicio. El destino de recursos es solidario.
- La financiación de sus actividades proviene de aportaciones de donantes públicos o privados o incluso de actividades económicas independientes de la prestación

del servicio al beneficiario. El origen de sus recursos económicos y humanos (trabajo voluntario) es solidario.

- Los donantes o financiadores, realizan sus aportaciones a la entidad sin obtener a cambio ningún tipo de rentabilidad ni servicio. Los recursos que aportan financian actividades dirigidas a otros beneficiarios.

Con estas consideraciones las particularidades que diferencian una ONG, de cualquier entidad solidaria son la gratuidad del servicio que ofrece y el predominio de aportaciones voluntarias para financiar sus actividades. Así, una entidad privada no lucrativa, que ofrece un servicio de educación a inmigrantes a cambio de una contraprestación poco significativa, no sería una ONG, aunque podría considerarse una entidad solidaria en el resto de componentes. O si prestando ese servicio de forma gratuita, se financia con contratos públicos, tampoco podría ser considerada como una ONG.

Hemos querido analizar el concepto de ONG, antes de considerar la legislación que afecta a estas entidades. Jurídicamente se constituyen como asociaciones o fundaciones, al ser en cualquier caso, entidades no lucrativas y concretamente como veremos, sus objetivos sociales son de interés general.

En España, la calificación de ONG, viene regulada por diversas disposiciones normativas. La Ley 23/1998, de 7 de julio, de cooperación internacional al desarrollo, define las ONG de desarrollo. El Real Decreto 993/1999, de 11 de junio, aprueba el registro de organizaciones no gubernamentales de desarrollo y por el Real Decreto 1910/1999, de 17 de diciembre, se crea el Consejo estatal de organizaciones no gubernamentales de acción social, que será regulado por el Real Decreto 235/2005, de 4 de marzo.

Según el artículo 3 de la ley 23/1998, se consideran ONG de desarrollo (ONGD) las entidades privadas no lucrativas cuyos fines estén relacionados con:

- El fomento del desarrollo económico y social de los países menos favorecidos.
- La garantía de la paz, la seguridad y el equilibrio internacional.
- La atención y prevención de situaciones de emergencia, mediante la prestación de ayuda humanitaria.

- La defensa y promoción de los derechos humanos, de las libertades fundamentales, de la democracia y de la igualdad.

Por otra parte las ONG de acción social (ONGS) incluyen las que centran su atención en la infancia, las familias, los jóvenes, las mujeres, las personas mayores, discapacitados, las personas afectadas por el SIDA, drogodependientes, reclusos y ex reclusos, inmigrantes, homosexuales.

Parece clara la distinción entre ONGD y ONGS, atendiendo a los beneficiarios de los servicios que ofrece y de sus actividades en general, que son respectivamente, colectivos de países desfavorecidos y colectivos sociales dentro del ámbito geográfico de la entidad. Existen en España, dos plataformas diferenciadas: la Plataforma de ONGS y la Coordinadora de ONGD.

Coincidimos con Herranz (2005; 24), cuando establece otra dos tipologías de ONG: las de protección y sensibilización, que incluyen aquellas cuyas actividades se centran en la defensa del medio ambiente, de los derechos humanos, de la paz... y las de ayuda humanitaria. Ambas parecen estar incluidas según la ley 23/1998, como ONGD.

En cualquier caso, la adscripción a una u otra tipología a veces es difusa, ya que muchas de estas organizaciones suelen actuar en diferentes ámbitos.

Su inclusión como entidades solidarias se deriva en primera instancia, de la no lucratividad en términos absolutos, dado que se configuran jurídicamente como entidades sin fines lucrativos (asociaciones o fundaciones) y el interés general de sus actuaciones. Si esta tipología de organizaciones, además de las actividades de cooperación o sociales que les hayan valido su calificación como ONG, desarrollan actividades mercantiles, con incorporación de inputs solidarios, se enmarcan en el ámbito de la economía solidaria. En este sentido la frontera entre su consideración como entidad solidaria o empresa de economía solidaria puede resultar difícil de establecer.

En el ámbito de la cooperación al desarrollo, las actividades de determinadas ONG, en torno al comercio justo (Socías y Doblas, 2005), las adhiere al concepto de economía solidaria. Las empresas de comercio justo, no tienen una regulación obligatoria, pero las plataformas privadas internacionales (EFTA, IFAT, FLO) y nacionales (la Coordinadora Estatal de Comercio Justo), han elaborado principios y criterios definatorios de estas entidades. Su forma jurídica en España, es la de la asociación o fundación y en menor

medida se trata de cooperativas. Su actividad es la venta de productos, que han sido adquiridos a productores del Tercer Mundo a precios superiores a los del mercado para contribuir a su desarrollo económico y social. Por tanto, desarrollan una actividad de mercantil con componentes solidarios.

#### *4.3.4.2. Empresas de inserción*

Las empresas de inserción, están amparadas en el ámbito estatal por la Ley 44/2007, de 13 de diciembre, para la regulación del régimen de las empresas de inserción. Su objeto social, radica en la inserción laboral de personas en situación de exclusión social, para lo cual define este término en el artículo segundo y establece la necesidad de que dicha situación de exclusión sea acreditada por los servicios públicos correspondientes.

En el artículo 4 sobre el concepto de empresa de inserción la Ley 44/2007, se establece que: “Tendrá la consideración de empresa de inserción aquella sociedad mercantil o sociedad cooperativa legalmente constituida que...realice cualquier actividad económica de producción de bienes y servicios, cuyo objeto social tenga como finalidad la integración y formación sociolaboral de personas en situación de exclusión social como tránsito al empleo ordinario”.

Por otra parte, en el artículo 5 se exige que deben estar participadas al menos en un 51 % por entidades sin ánimo de lucro (asociaciones, fundaciones y otras entidades, incluidas las de derecho público), así como, que están obligadas a reinvertir el 80 % de los beneficios obtenidos en la entidad, para mejorar o ampliar su estructura.

Estas entidades, llevan a cabo una actividad mercantil, pero sus objetivos son sociales y en el proceso productivo utilizan componentes solidarios, los trabajadores en riesgo de exclusión, que deben ser al menos del 51 % de la plantilla.

Además es necesaria la inscripción registral de la empresa de inserción en el registro administrativo autonómico correspondiente, para su calificación.

En definitiva, se trata de empresas de economía solidaria, que actúan en el mercado con una actividad productiva, incorporando trabajadores en riesgo de exclusión como objeto social prioritario y estando limitada la distribución de beneficios.

#### 4.3.4.3. Centros especiales de empleo

Los centros especiales de empleo, están regulados en España, por diversas disposiciones, entre ellas la Ley 13/1982 de 7 de abril, de integración social de minusválidos (LISMI) y el Real Decreto 2273/1985 de 4 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de los centros especiales de empleo.

El artículo 42 de la Ley 13/1982, define los centros especiales de empleo como: “Aquellos cuyo objetivo principal sea el de realizar un trabajo productivo, participando regularmente en las operaciones del mercado y teniendo como finalidad el asegurar un empleo remunerado y la prestación de servicios de ajuste personal y social que requieren sus trabajadores minusválidos, a la vez que sea un medio de integración del mayor número de minusválidos al régimen de trabajo normal”

Las personas con discapacidad contratadas en centros especiales de empleo deben inscribirse como tales demandantes en los servicios públicos de empleo y la contratación viene regulada por Real Decreto 1368/1985, de 17 de julio, por el que se regula la relación laboral de carácter especial de los minusválidos que trabajen en los centros especiales de empleo, modificado por el Real Decreto 427/1999 de 12 de marzo.

El Real Decreto 2273/1985, de 4 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de los centros especiales de empleo, regula la estructura organizativa, la creación e inscripción registral, la gestión y la financiación de estas entidades, independientemente de su forma jurídica. El artículo 2 del citado reglamento, establece que “...su organización y estructura se ajustará a los de las empresas ordinarias” y el artículo 5b) que: “...los centros podrán carecer o no de ánimo de lucro”.

En este sentido se remite a las normas y requisitos que afecten a la entidad en base a su condición jurídica y sectorial.

Desde el ámbito jurídico, una entidad, sea mercantil o civil, puede configurarse como un centro especial de empleo e inscribirse como tal en el órgano competente correspondiente. Queda patente el interés general del objeto social de estas entidades y su actuación en el mercado, en favor del colectivo de personas con discapacidad. Al incluirlos como recursos humanos, son inputs solidarios y las actividades a su favor, de mejora de sus condiciones personales y sociales, configuran a estas entidades como empresas de la economía solidaria. La distribución de beneficios, depende de la entidad y

de su forma jurídica. Si se ha configurado como una sociedad mercantil, a menos que se establezca en los estatutos o se limite la distribución, no queda garantizada la reinversión al objeto social.

#### *4.3.4.4. Empresas mercantiles al servicio de la economía solidaria.*

Nos planteamos ahora la cuestión de si una entidad mercantil, puede formar parte de la economía solidaria. La respuesta pasa, como siempre por determinar si en la organización se cumplen la definición establecida: si desarrolla una actividad de mercado integrando componentes solidarios en el proceso productivo y reinvertiendo sus beneficios al objeto social.

Si hablamos de sociedades anónimas, sociedades limitadas, incluso de trabajadores autónomos, estaremos ante la necesidad de analizar, independientemente de la forma jurídica si estas entidades tienen base social.

En estos casos, la aplicación de los principios y actuaciones de la economía solidaria, es voluntaria y no deriva de la normativa mercantil que les afecte según la forma jurídica adoptada. Si la aplicación de los principios se da al máximo nivel, podemos hablar de empresas de economía solidaria, pero ello requiere un análisis individual.

Si atendemos al desarrollo de actividades con claros componentes de interés general, desarrolladas por sociedades mercantiles que actúan en el mercado de donde obtienen prioritariamente su fuente de ingresos, nos encontramos por ejemplo con entidades ya mencionadas como empresas de inserción, centros especiales de empleo, otras entidades de integración laboral de colectivos desfavorecidos, o empresas de comercio justo, constituidas bajo paraguas mercantiles. Desde nuestra perspectiva serán empresas de economía solidaria, siempre y cuando cumplan con los requisitos de la definición o los hayan establecido estatutariamente, y cuando cumplan con las disposiciones sectoriales analizadas en los epígrafes precedentes.

#### **4.4. Los componentes solidarios en las empresas de economía solidaria.**

Como puede observarse, las manifestaciones de solidaridad en el desarrollo de una actividad mercantil por parte de cualquier entidad se concretan en el objetivo social

subyacente y pueden darse en dos sentidos: en la aplicación de excedentes a proyectos sociales de interés general y en la incorporación durante todo el proceso productivo de criterios sociales de interés general o inputs solidarios

En una primera aproximación, la forma jurídica de una entidad nos acerca más a la economía social y solidaria, al incorporar en sus estatutos determinados principios que hemos venido analizando. Pero ante una forma jurídica diferente, será el comportamiento empresarial el que definirá a esta empresa como solidaria.

A nuestro entender una empresa de economía solidaria debe serlo a todos los niveles. Implícitamente será responsable socialmente y debe incorporar criterios solidarios en su proceso productivo y sus posibles excedentes deben reinvertirse en la entidad o en proyectos sociales externos.

Así la solidaridad puede aparecer en el proceso productivo y en la aplicación del excedente tal y como indican Socías y Herranz (2001:329):

*a) Solidaridad en la aplicación del resultado.*

Aunque el objetivo de obtención de beneficios económicos por parte de las empresas de economía solidaria, no sea prioritario, sino que está condicionado a objetivos sociales, el hecho de que los excedentes sean positivos puede ser un indicador de una correcta gestión y garantiza la continuidad de la organización. Por otra parte la obtención de beneficios garantiza la continuidad o da estabilidad a la organización, siempre y cuando estos beneficios reviertan en la entidad y no sean distribuidos en función del capital. La reinversión de posibles beneficios debe observar la creación de infraestructuras, la creación de empleo, la obtención de autonomía financiera, la financiación de proyectos sociales externos o el desarrollo de proyectos sociales desde la propia entidad paralelos a la actividad mercantil.

Queda patente que la no lucratividad como principio de las empresas de economía solidaria debe entenderse como la no distribución de beneficios, sino su reinversión con criterios sociales que atiendan al interés general, que es la base de sus actuaciones.

*b) Solidaridad en el proceso productivo.*

Las entidades de economía solidaria actúan en el mercado a través de una actividad mercantil de producción de bienes o provisión de servicios. Para ello adquieren y



consumen bienes y servicios corrientes, insumos o inputs, para poder ofrecer al mercado bienes o servicios, outputs. Además puede que necesiten obtener financiación para desarrollar sus actividades e invertir en bienes no corrientes que doten de infraestructura fija a la entidad.

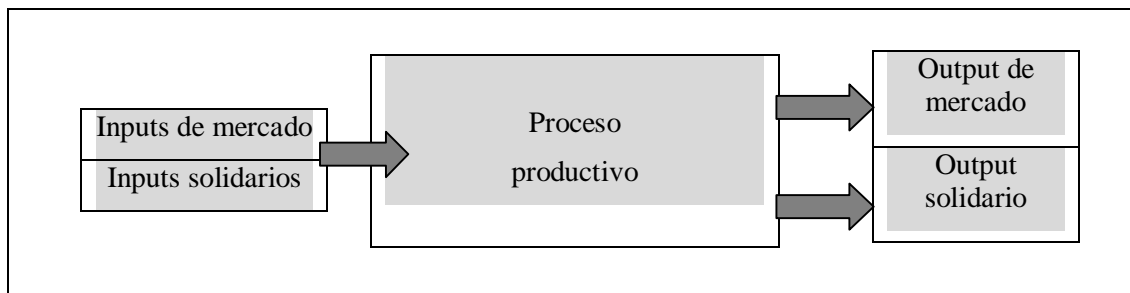
Si pretendemos analizar cómo se concreta la solidaridad en el proceso productivo, tenemos que conocer qué componentes incorporados al mismo como inputs difieren de los que se incorporarían en una empresa tradicional lucrativa y qué ofrecen al mercado como outputs que sea diferente a los bienes y servicios ofrecidos por empresas lucrativas.

Las empresas de economía solidaria ofrecen bienes y servicios de mercado y en este sentido este output es de mercado. Además éste constituye su fuente principal de ingresos y tiene un valor económico. Pero en ocasiones, de forma paralela, este tipo de entidades ofrecen bienes o servicios de forma gratuita o preferente a colectivos desfavorecidos o llevan a cabo actividades de interés general. Este output es claramente solidario. Pensemos por ejemplo en una empresa importadora de productos de comercio justo, que además de dedicarse a la comercialización, ofrece formación a los productores a quien compra, en materia de gestión o que desarrolla labores de sensibilización a favor del comercio justo. Es un servicio gratuito y solidario.

Si atendemos ahora a los inputs que se incorporan como consumos al proceso productivo, cualquier empresa de economía solidaria, adquirirá bienes y servicios habituales de mercado, contratará servicios exteriores habituales, ocupará personal, etc. Los componentes solidarios que incorporaran estos inputs y que difieren de las empresas lucrativas tendrán que ver con los objetivos sociales de la entidad: emplear personal en riesgo de exclusión social o personas con discapacidad, adquirir bienes y servicios a determinados colectivos con criterios sociales y medioambientales, etc. De esta forma, los inputs incorporados son solidarios, aunque suelen incorporarse además inputs normales de mercado.

Siguiendo a Socías y Herranz (2001:329), sobre los componentes solidarios en el proceso productivo de empresas solidarias, el siguiente esquema resume lo explicado hasta el momento en términos generales sobre los componentes solidarios.

Tabla 1.8. El proceso productivo en las entidades de economía solidaria.



Fuente: adaptado de Socías y Herranz (2001)

En cualquier caso, dependerá del objetivo social de la entidad la naturaleza de los inputs solidarios incorporados al proceso productivo. Así por ejemplo un centro especial de empleo, ocupa a personas con discapacidad en la mayor parte de su masa laboral para producir bienes o prestar servicios claramente de mercado, una empresa de inserción a personas en riesgo de exclusión social, una empresa de comercio justo, adquiere los productos que posteriormente venderá, a productores de países no desarrollados, etc.

Como hemos podido apreciar la solidaridad en las empresas de economía solidaria puede concretarse a través de la aplicación de resultados y a través de la incorporación al desarrollo de la actividad de inputs con criterios solidarios. Si atendemos a los principios establecidos por REAS (1998), deben conjugarse ambas directrices como pautas habituales en la gestión de estas entidades.

#### 4.5. La valoración económica de los componentes solidarios

Las apreciaciones conceptuales anteriores nos llevan a analizar en un estadio posterior, la valoración económica de los componentes solidarios, de los inputs y de los outputs solidarios.

Para ello debemos partir del hecho de que el objetivo de las entidades de economía solidaria es social. Así como una entidad lucrativa pretende maximizar el beneficio económico en pro del capital, las entidades de economía solidaria tiene como objetivo mejorar las condiciones económicas y sociales de colectivos desfavorecidos, bajo condiciones de estabilidad económica que les permita seguir actuando en el mercado.

La hipótesis de partida es que las entidades de economía solidaria pretenden maximizar los ingresos derivados de su actividad en el mercado, con la intención de poder maximizar la incorporación a su proceso productivo de inputs solidarios y así atender a sus objetivos sociales planteados. Y para ello es necesaria la obtención de beneficios que les permitan seguir operando de forma estable.

Si atendemos a los componentes que forma parte del resultado de una entidad de economía solidaria, es decir los ingresos y los gastos, podemos apreciar:

A) En cuanto a los *ingresos* obtenidos por una entidad de economía solidaria relativos a su actividad<sup>26</sup> se derivan de:

1. *La valoración económica del output de mercado.* La oferta y venta de bienes y prestación de servicios a sus clientes en el mercado, reporta a la entidad su fuente principal de ingresos. Son ingresos de mercado y su valoración económica no plantea dudas. Son ingresos económicos de mercado (IEM) e incluye las ventas y prestaciones de servicios y también los convenios y contratos con administraciones públicas para la realización de servicios.
2. *La valoración económica de otros ingresos* que la entidad recibe de forma *solidaria* a través de contribuciones de la sociedad o de instituciones: cuotas, donaciones, subvenciones... Su valoración económica en términos de valor razonable de las contraprestaciones recibidas no plantea dificultades<sup>27</sup>. Son ingresos económicos (ya que son susceptibles de valoración económica) solidarios, IES.
3. *La valoración del output solidario.* Si la entidad lleva a cabo actividades estrictamente solidarias, de prestaciones de servicios de forma gratuita, queda patente que para la entidad el ingreso derivado de esta actividad “social” es nulo, en el caso de que la preste sin contraprestación. Su valoración económica no es directa, tal y como sucede con los ingresos anteriores. Desde la perspectiva de la entidad, denominaremos al output solidario, OS, y partiremos de la hipótesis de que es un servicio que ofrece la entidad de forma gratuita. De

<sup>26</sup> Obviamos la posible obtención de ingresos financieros y excepcionales, centrándonos únicamente en el resultado de la actividad o de explotación

<sup>27</sup> No pretendemos en este momento entrar en la valoración de donaciones y subvenciones, especialmente en el caso de activos fijos, únicamente planteamos que la normativa contable resuelve dichas valoraciones.

esta manera su valoración económica como ingreso para la entidad es nula. Si la entidad cobrase por este servicio entendemos que formaría parte de sus ingresos de mercado.

Por tanto los Ingresos Totales (IT) de una entidad de economía solidaria vendrán dados por:

$$IT = IEM + IES + OS = IEM + IES + 0$$

B) El otro componente del resultado de una entidad de economía solidaria, viene dado por la valoración de los consumos o inputs, sean solidarios o de mercado. Los *gastos* se derivan de:

1. *La valoración económica de los inputs de mercado.* La entidad consumirá bienes y servicios habituales a precios de mercado para poder desarrollar su actividad. Estos inputs o gastos se valoran económicamente. Los denominaremos gastos económicos de mercado (GEM).
2. *La valoración económica de los inputs solidarios.* La entidad incurrirá en algunos gastos que de una u otra forma contienen un componente solidario. Les denominaremos gastos económicos solidarios (GES). Su valoración económica no plantea problemas para la entidad ya que vienen monetizados por el mercado.

Por tanto los Gastos Totales (GT) de la entidad estarán formados por:

$$GT = GEM + GES$$

Y el Resultado Económico (RE) de la entidad:

$$RE = (IEM + IES) - (GEM + GES)$$

Así pues, una entidad de economía solidaria desarrolla una actividad de mercado, de la que obtiene su fuente prioritaria de ingresos (IEM). Éstos financian su actividad mercantil y su actividad solidaria, si la desarrolla. Es posible que además obtenga otros ingresos del mercado de donantes (IES) que normalmente darán soporte a su labor solidaria.

Por otra parte, en su actividad de mercado incurre en gastos habituales de mercado (GEM) y en gastos que siendo solidarios tienen un componente de mercado y se valoran a precios de mercado, GES (compras de mercaderías a colectivos determinados, contratación de personal desfavorecido...)

#### **4.6. El output solidario: posibilidades de valoración**

Si por una parte la valoración de los inputs solidarios, no plantea problemas al estar monetizados por el mercado, por otra, si nos planteamos la valoración del output solidario que directa o indirectamente desarrollan estas entidades, es entonces cuando surgen dudas, ya que se trata de monetizar la mejora del bienestar económico y social de los beneficiarios. En este sentido se plantean tres alternativas posibles:

- a) Según García Echevarría (1982), podría plantearse la valoración del output social o solidario a partir de la valoración de los costes que asume una entidad de economía solidaria en su actividad. Aunque, medir el gasto de la entidad, no refleja la verdadera valoración de la aportación social, aunque esté incluido en el sistema de información económica. En el capítulo siguiente analizaremos si la contabilidad financiera refleja en alguna medida los componentes solidarios en estas entidades.
- b) Tal y como sugiere Socías (1999: 85-93), la medición de la actividad desarrollada puede hacerse a través de indicadores económicos y sociales, que permitan analizar cuantitativa y cualitativamente la aportación social, en línea con los planteamientos que analizaremos en el capítulo tercero sobre contabilidad social.
- c) Igualmente este mismo autor, plantea la aplicación de criterios alternativos de valoración monetaria de la aportación social que generan.

Así por una parte, la contabilidad financiera nos aporta información sobre la valoración de los costes de la actividad mercantil y de las actividades solidarias, así como la valoración del output de mercado. Por otra parte, los modelos de contabilidad social que analizaremos, también ofrecen indicadores que permiten analizar la gestión económica, social y ambiental.

El output solidario o social de estas entidades, como contribución a la mejora del bienestar económico y social de los beneficiarios de sus actividades y su repercusión en el corto y el largo plazo es un impacto social, que resulta de difícil monetización y tal como establece AECA (2005), aunque este impacto carezca de valor de mercado, tiene un valor económico.

En los siguientes capítulos pretendemos dar respuesta a la valoración del output solidario desde la perspectiva de la contabilidad financiera y de la contabilidad social y de los modelos de información sobre sostenibilidad.

La tercera opción sobre la aplicación de criterios de valoración alternativos para la monetización de determinados impactos ha sido utilizada desde la teoría económica, habiéndose formulado diversos métodos para valorar bienes de difícil monetización y que han sido ampliamente utilizados en el campo de los bienes públicos ambientales para valorar las externalidades o efectos externos que se generan sobre ellos<sup>28</sup>.

---

<sup>28</sup> Hanley, Shogren y White (2002), Azqueta (1994), Pearce y Turner (1995), Romero (1994), Riera (1998), Riera *et al.*, (2005), Freeman (1993), Azqueta (1994), Garrod y Willis (1999). Uno de estos métodos el de valoración contingente, se ha centrado históricamente en estudios de valoración de bienes ambientales (Carson *et al.*, 1995), pero en estudios más recientes ha sido utilizada para identificar el valor que otorga la sociedad a otros servicios como sanidad, educación, seguridad, agricultura (Bayoumi, 2004; Cohen *et al.*, 2004; Roe, Haab y Sohngen, 2004, Cawley, 2008; Davis y Bagwell, 2008; Pintos-Prades, Farreras y Fernández de Bobadilla, 2007). Creemos que se trata de una metodología extensible para determinar el valor monetario que otorga la sociedad a la mejora del bienestar de colectivos desfavorecidos concretos que desarrollan las empresas de economía solidaria, aunque no son objeto de estudio en la presente tesis.

## **CAPÍTULO 2**

# **LA CONTABILIDAD COMO FUENTE DE INFORMACIÓN ECONÓMICA EN LAS EMPRESAS DE ECONOMÍA SOLIDARIA**





En este capítulo pretendemos revisar el marco legal para las entidades de economía solidaria relativo a la elaboración y publicación de información económica.

La contabilidad se configura como un sistema de información que aporta elementos para analizar la gestión económica de una determinada entidad y puede jugar un papel importante como fuente de información sobre la valoración económica de los componentes solidarios de cualquier entidad.

Queremos plantear si la valoración de los inputs y outputs calificados como solidarios, puede hacerse a través de la contabilidad. En este sentido, por ejemplo la contabilidad es fuente de información sobre la valoración de los costes que asume la entidad en sus actividades solidarias o de los ingresos que recibe solidariamente.

Revisaremos en primer lugar, las obligaciones en materia de información económica a las que están obligadas las empresas de economía solidaria, con la intención de empezar a analizar el papel que juega dicha información contable a las que están sometidas estas entidades dependiendo de su forma jurídica, en la transmisión de información social y solidaria y ver cómo ésta sirve de base para valorar los componentes solidarios.

Para acatar este primer objetivo, será necesario analizar las diferentes disposiciones normativas que afectan en materia de información económica a las entidades de economía solidaria. Dada, como hemos visto, la amalgama de formas jurídicas que pueden adoptar, nos centraremos en las más habituales, cooperativas, asociaciones y fundaciones y la pondremos en relación a las sociedades mercantiles.

No es objetivo del presente capítulo efectuar revisión alguna sobre el registro y la valoración de operaciones específicas de estas entidades, únicamente establecer la tipología de información económica a la que están obligadas según las disposiciones que les afectan de carácter civil, mercantil, contable y fiscal. Especialmente, debido al proceso de reforma contable acaecido en España a partir de 2007, del que a la fecha de hoy no se han derivado las adaptaciones correspondientes para entidades como las que estamos

tratando en la presente tesis. Con ello, pretendemos efectuar una clarificación de la normativa contable que afecta a las entidades de economía solidaria.

Además queremos efectuar un análisis de algún ejemplo de empresa de economía solidaria. Hemos considerado, plantear este proceso para dos entidades diferentes, según su objeto social: las empresas de comercio justo y los centros especiales de empleo. La justificación de esta elección radica, en que la amplia mayoría de la economía solidaria está formada por entidades cuyo objeto social es la integración laboral de colectivos desfavorecidos y el comercio justo. Y de la primera tipología de entidades, que es más amplia, hemos seleccionado los centros especiales de empleo, debido al menor tratamiento que han recibido en la literatura académica en el ámbito de la gestión. Pensamos además, que las aportaciones que efectuemos, pueden ser extensibles a cualquier entidad dedicada a la integración laboral de colectivos en riesgo de exclusión, por ejemplo, empresas de inserción u otras entidades. Este análisis tiene como objetivos, determinar los componentes solidarios del proceso productivo de la entidad objeto de estudio, examinar su posible valoración económica desde la contabilidad financiera y ofrecer una propuesta de mejora de la información financiera pública, que permita traslucir la valoración de los componentes solidarios, hacia los usuarios de la información.

### **1. La situación actual de la normativa contable.**

Ha quedado patente el hecho de que las entidades integrantes de la economía social y por ende las incluidas en el subconjunto de entidades de economía solidaria, pueden tomar formas jurídicas diferentes, incluso dentro del mismo sector de actividad.

Una entidad de economía solidaria definida como tal desde una perspectiva conceptual, puede formar parte de una familia jurídica mercantil clásica: sociedades anónimas, limitadas, sociedades laborales (anónimas o limitadas), cooperativas; o puede constituirse como entidad no lucrativa pura: asociación o fundación, que desarrolla una actividad mercantil como fuente prioritaria de ingresos.

Pretendemos en los siguientes apartados hacer un breve repaso al ordenamiento contable al que deben atender estas entidades. Nos centraremos en aquellas que ofrecen bienes y servicios no financieros ni asegurativos, para no extendernos ni entrar en detalle en estos sectores de actividad concretos, con regulación específica.

No es objeto de esta tesis analizar las problemáticas contables específicas de estas entidades. Únicamente pretendemos situar a la información contable a la que están sujetas, en el punto de arranque u origen de la información económica y social que deje traslucir los aspectos solidarios.

Por lo tanto, si pretendemos en un primer estadio analizar la información económica obligatoria de las entidades de economía social, debemos concentrarnos en la regulación contable de empresas mercantiles, sociedades cooperativas, asociaciones y fundaciones y nos encontramos actualmente ante un proceso de modificación del derecho mercantil y contable, que nos lleva indudablemente a tener que hacer algunas apreciaciones e interpretaciones.

El proceso actual de reforma mercantil arranca con el hecho de que en el año 2000, la Unión Europea comenzó a analizar la posibilidad de acercar su normativa contable a las normas internacionales emitidas por el IASB, organismo privado de normalización contable internacional. Fruto de este acercamiento, la Unión Europea aprobó en 2001 la *Directiva 2001/65/CE* y el *reglamento en 2002 (CE) 1606/2002*, que regulaban la aplicación de normas internacionales.

En España, con la *Ley 62/2003 de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social*, se inició el primer paso para que los grupos de sociedades cotizados formularan sus cuentas anuales siguiendo las normas internacionales.

El siguiente paso en nuestro ámbito estatal se ha dado en 2007, con la *Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea*.

La aprobación de esta ley ha implicado la modificación del ordenamiento jurídico mercantil español vigente desde la última adaptación a la normativa europea acaecida a partir de 1989. En este sentido, han sido adaptados el *Código de Comercio*, el *Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas*, la *Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada*; el *Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo*.

Además ha supuesto la aprobación de un nuevo *Plan General de Contabilidad* (en adelante PGC), por el *Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre* y un *Plan General de*

*Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas (en adelante PGC PYMES) y criterios contables específicos para microempresas, por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, aplicables a partir de 1 de enero de 2008, que derogan el anterior Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1643/1990.*

La problemática contable actual de las empresas de economía solidaria, radica la existencia de ordenamiento específico contable que actualmente no ha sido modificado. En este sentido, para el caso de las cooperativas la *Orden ECO/3614/2003 de 16 de diciembre, aprobó las normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas*. En lo que afecta a entidades no lucrativas puras como asociaciones y fundaciones, el *Real Decreto 776/1998 de 30 de abril, aprobó las normas de adaptación del PGC (de 1990) a las entidades sin fines lucrativos y las normas de información presupuestaria*.

El PGC aprobado en 2007, en su disposición transitoria quinta sobre desarrollos normativos en materia contable, establece al respecto:

*1. Con carácter general, las adaptaciones sectoriales y otras disposiciones de desarrollo en materia contable...seguirán aplicándose en todo aquello que no se oponga a lo dispuesto en...el presente Plan General de Contabilidad.*

*En particular, las entidades que realicen actividades no mercantiles, que vengan obligadas por sus disposiciones específicas, a aplicar alguna adaptación del Plan General de Contabilidad, seguirán aplicando sus respectivas normas de adaptación...debiendo aplicar los contenidos del Plan General de Contabilidad o del Plan General de Contabilidad de PYMES, en los aspectos que han sido modificados. Se deberán respetar en todo caso las particularidades que en relación con la contabilidad de dichas entidades establezcan, en su caso, sus disposiciones específicas.*

*4. Los criterios por los que se establece la delimitación entre fondos propios y fondos ajenos en las normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas, aprobadas por Orden del Ministerio de Economía 3614/2003, de 16 de diciembre, podrán seguir aplicándose hasta 31 de diciembre de 2009.*

Por otra parte en la disposición final primera se establece la habilitación para las sucesivas aprobaciones de adaptaciones sectoriales por parte de Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).

Concluyendo podemos decir que las empresas de economía solidaria debe atender en cuanto a normativa contable al RD 1514/2007 que aprueba el PGC o en su caso al RD 1515/2007, que aprueba el PGC PYMES, teniendo en cuenta las especificaciones en materia de contabilidad de sus anteriores regulaciones contables si las hubiera, siempre y cuando no se opongan a la normativa básica actual.

La información contable externa a la que obliga el ordenamiento mercantil y contable actual, son como sabemos, las cuentas anuales, integradas por el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias, la memoria, añadiéndose respecto a la normativa anterior el estado de cambios en el patrimonio neto (ECPN) y el estado de flujos de efectivo (EFE).

Siguiendo la problemática a la que se enfrentan las empresas de economía solidaria, decir que los formatos de balance y de cuenta de pérdidas y ganancias se han visto modificados<sup>29</sup>, además de haberse añadido dos estados contables adicionales.

Además de la atención que deban prestar a las nuevas normas de valoración de las operaciones del PGC, en cuanto a la información externa obligatoria, deberán atender a los actuales formatos de cuentas anuales del nuevo PGC (normales o abreviados) o del PGC de PYMES (abreviados), aunque, deben integrar partidas relevantes según sus operaciones y que ya fueron contempladas en los desarrollos normativos anteriores, transitoriamente vigentes.

Por otra parte, destacar que el PGC de PYMES, contiene una simplificación de los criterios, normas de registro y valoración respecto a determinadas operaciones del PGC, es opcional para las entidades que cumplan los requisitos establecidos y es aplicable igualmente a entidades no mercantiles, según establece el apartado II de la exposición de motivos y el artículo 5. Los modelos de cuentas anuales del PGC PYMES, coinciden con los modelos abreviados del PGC, habiéndose simplificado el estado de cambios en el patrimonio neto y siendo opcional el estado de flujos de efectivo.

En cuanto a la aplicación del PGC PYMES, en el apartado primero del artículo 2, del RD 1515/2007, referente al ámbito de aplicación se establece que podrán aplicar este plan

---

<sup>29</sup> No entramos en consideración respecto a las modificaciones en principios, criterios de registro y valoración, ya que afectan a cualquier entidad y que las entidades de economía solidaria deberán aplicar, junto con las especificaciones que les afectan respecto a operaciones propias reguladas en su normativa todavía vigente.

aquellas entidades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas de activo no supere los 2.850.000 euros.
- b) Que el importe neto de la cifra de negocios no supere los 5.700.000 euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

En el artículo 4 del mismo RD 1515/2007, se establecen determinados criterios contables aplicables a determinadas operaciones calificadas como microempresas, las cuales, en cuanto a información contable a presentar deben regirse por los modelos regulados en el PGC PYMES. En este sentido se consideran microempresas aquellas entidades que reúnan dos de las siguientes circunstancias durante dos ejercicios consecutivos:

- a) Que el total de las partidas de activo no supere 1.000.000 euros.
- b) Que el importe neto de la cifra de negocios no supere los 2.000.000 euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 10.

Hay que destacar que ante la situación de ausencia de normativa contable adaptada sectorialmente, el ICAC, en su boletín número 73, publicó el criterio sobre los efectos de la reforma contable en las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos, que fueron aprobadas por el Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, estableciendo que hasta la aprobación de las nuevas normas de adaptación, las entidades que según sus disposiciones estuvieran obligadas a aplicar la adaptación de 1998, debe seguir aplicándola en todo lo que no contradiga el nuevo Plan.

Asimismo, el ICAC, ofrece adjuntos a estos criterios unos modelos normales y abreviados de balance y cuenta de resultados adaptados para las entidades sin fines lucrativos que basándose en los modelos del Plan de 2007, incluyen partidas específicas que ya se introdujeron en la adaptación de 1998. En este sentido, se pronuncia señalando que las cuentas anuales para estas entidades serán las que sean exigidas por las disposiciones específicas (legislación sobre fundaciones y asociaciones). Como veremos en líneas posteriores, se refiere exclusivamente al balance, cuenta de resultados y

memoria, estando exentas por tanto de elaborar los nuevos estados contables exigidos: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

Por otra parte se establece la posibilidad de que aquellas entidades no lucrativas que opten por la aplicación del PGC PYMES puedan elaborar el balance y la cuenta de resultados abreviados adaptados.

La adaptación del balance y de la cuenta de resultados, no ha se ha hecho extensiva a la memoria, de forma que ésta deberá incluir los contenidos del PGC de 2007, las especificaciones que establecía la adaptación sectorial de 1998 y los requeridos por la legislación específica que les afecte.

Por otra parte, por lo que respecta a las sociedades cooperativas, la normativa base es, lógicamente el Plan de 2007, si bien, dado que en 2003 se publicó la Orden del Ministerio de Economía, 3614 sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas, ésta sigue vigente según establece la disposición transitoria quinta del propio Plan.

La mencionada Orden se centró en delimitar los fondos propios de las sociedades cooperativas: las particularidades del capital, de los fondos de reservas, la determinación del resultado y su distribución, así como en establecer los modelos de balance, cuenta de pérdidas y ganancias con adaptación de partidas y contenidos específicos en la memoria.

Hasta el momento la Orden no ha sido revisada con el objeto de reformular las cuentas anuales específicas de las sociedades cooperativas, con lo que los formatos de cuentas anuales deberían basarse en los establecidos por el Plan de 2007, adaptando las partidas y el contenido adicional de la memoria, tal y como fueron adaptadas en la Orden 2003.

En este sentido, el ICAC en su boletín número 76, al igual que lo hizo para las entidades no lucrativas, en base a consultas realizadas, establece los modelos de cuentas anuales (balance, cuenta de pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo) adaptados a las sociedades cooperativas.

Las tablas siguientes resumen las consideraciones efectuadas hasta el momento y que afectan tanto a entidades mercantiles, como a no mercantiles.

Tabla 2.1. Normativa contable básica en entidades de economía social según su forma jurídica.

<b>Tamaño</b>	<b>Sociedades anónimas, limitadas y sociedades laborales</b>	<b>Cooperativas</b>	<b>Asociaciones y Fundaciones</b>
Grandes	RD 1514/2007, por el que se aprueba el PGC	RD 1514/2007, por el que se aprueba el PGC	RD 1514/2007, por el que se aprueba el PGC
Pequeñas y Medianas A < 2.850.000 C.N. < 5.700.000 Trab. < 50	RD 1515/2007, por el que se aprueba el PGC PYMES	RD 1515/2007, por el que se aprueba el PGC PYMES	RD 1515/2007, por el que se aprueba el PGC PYMES.
Micro A < 1.000.000 C.N. < 2.000.000 Trab. < 10	Artículo 4 del RD 1514/2007	Artículo 4 del RD 1514/2007	Artículo 4 del RD 1514/2007
Todas las entidades según su forma jurídica		ORDEN ECO /3614/2003, sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas  Criterio del ICAC sobre los efectos de la reforma en cooperativas (BOICAC 76)	RD 776/1998, por el que se aprueba las normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos  Criterio del ICAC sobre los efectos de la reforma en entidades sin fines lucrativos (BOICAC 73)

Fuente: elaboración propia



Tabla 2.2. Modelos de cuentas anuales en entidades de economía social según su forma jurídica.

Tamaño	S.A. S.L. y sociedades laborales	Cooperativas	Asociaciones y Fundaciones
Grandes <sup>30</sup>	Modelos normales o abreviados - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria - Cambios en el patrimonio neto - Flujos de efectivo	Modelos normales o abreviados <i>adaptados</i> - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria - Cambios en el patrimonio neto - Flujos de efectivo	Modelos normales o abreviados <i>adaptados</i> - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria
Pequeñas y Medianas A < 2.850.000 C.N. < 5.700.000 Trab. < 50	Modelos abreviados - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria - Cambios en el patrimonio neto	Modelos abreviados <i>adaptados</i> - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria - Cambios en el patrimonio neto	Modelos abreviados <i>adaptados</i> - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria
Micro A < 1.000.000 C.N. < 2.000.000 Trab. < 10	Modelos abreviados - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria - Cambios en el patrimonio neto	Modelos abreviados <i>adaptados</i> - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria - Cambios en el patrimonio neto	Modelos abreviados <i>adaptados</i> - Balance - Pérdidas y ganancias - Memoria
Adaptación de cuentas anuales según ICAC		SÍ	SÍ

Fuente: elaboración propia

Haremos un breve repaso a las obligaciones contables específicas de asociaciones, fundaciones y cooperativas, derivadas de la legislación específica que les afecta, en comparación con la normativa de las entidades mercantiles<sup>31</sup>.

<sup>30</sup>A pesar de que una entidad deba o decida aplicar el PGC aprobado por el RD 1514/2007, tiene la posibilidad de elaborar las cuentas abreviadas establecidas en el mismo siempre y cuando durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre, al menos dos de las circunstancias relativas a la aplicación de PGC PYMES, para el caso del balance, el estado de cambio en el patrimonio neto y la memoria abreviados (opcional el estado de flujos de efectivo). Y para poder elaborar la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada, cuando durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre, al menos dos de las circunstancias siguientes: a) Que el total de las partidas de activo no supere los 11.400.000 euros; b) Que el importe neto de la cifra de negocios no supere los 22.800.000 euros; c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250.

<sup>31</sup>No olvidemos que también pueden formar parte de la economía social.

## **2. La legislación sobre aspectos de información económica de entidades específicas de la economía solidaria.**

### **2.1. Asociaciones**

La normativa civil vigente en materia de asociaciones establece determinadas obligaciones sobre información contable de este tipo de entidades y por lo tanto, a la que están sometidas las entidades de economía solidaria que adopten esta forma jurídica.

Por una parte la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación, establece las normas de régimen jurídico de las asociaciones (actualmente pendiente de desarrollo reglamentario); por otra, el Real Decreto 1497/2003, de 28 de noviembre, aprobó el reglamento del Registro Nacional de Asociaciones y finalmente el Real Decreto 1740/2003, de 19 de diciembre, regula los procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública.

En el marco de las obligaciones contables el artículo 14 de La Ley establece:

“Las asociaciones han de disponer de una relación actualizada de sus asociados, llevar una contabilidad que permita obtener la imagen fiel del patrimonio, del resultado y de la situación financiera de la entidad, así como de las actividades realizadas, efectuar un inventario de sus bienes y recoger en un libro las actas de las reuniones de sus órganos de gobierno y representación. Deberán llevar su contabilidad conforme a las normas específicas que les resulten de aplicación.”

“Las cuentas de la asociación se aprobarán anualmente por la Asamblea General.”

La misma ley en su artículo 34 fija las obligaciones de las asociaciones declaradas de utilidad pública:

“Las asociaciones de utilidad pública deberán rendir las cuentas anuales del ejercicio anterior en el plazo de los seis meses siguientes a su finalización y presentar una memoria descriptiva de las actividades realizadas durante el mismo ante el organismo encargado de verificar su constitución y efectuar su inscripción en el Registro correspondiente, en el que quedarán depositadas. Dichas cuentas anuales deberán expresar la imagen fiel del patrimonio, de los resultados y de la situación financiera, así como el origen, cuantía, destino y aplicación de los ingresos públicos percibidos.”

Por otra parte el Real Decreto 1497/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento del Registro Nacional de Asociaciones, en su disposición adicional tercera, establece el régimen contable de las asociaciones:

“Serán de aplicación obligatoria para las asociaciones declaradas de utilidad pública, siempre que procedan, las normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos, aprobadas por el RD 776/1998, de 30 de abril.”

Por último el Real Decreto 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública, en su artículo 5, fija los términos de la rendición anual de cuentas de las asociaciones de utilidad pública:

“Las entidades declaradas de utilidad pública presentarán ante el organismo encargado de verificar su constitución y de efectuar su inscripción en el registro de asociaciones correspondiente las cuentas anuales del ejercicio anterior y una memoria descriptiva de las actividades realizadas...en el plazo de los seis meses siguientes a la finalización del ejercicio. A dicha documentación se acompañará una certificación del acuerdo de la asamblea general de socios que contenga la aprobación de las cuentas anuales...”

“Las cuentas anuales...se formularán conforme a lo que determinen las normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos contenidas en el anexo I del RD 776/1998...”

“Las cuentas anuales y la memoria de actividades se presentarán firmadas por los miembros de la junta directiva u órgano de representación de la asociación obligados a formularlas.”

“Las entidades declaradas de utilidad pública obligadas a formular las cuentas anuales en modelo normal deberán someter a auditoría las cuentas anuales...”

Las mencionadas disposiciones datan de 2002 y 2003 y hacen una clara remisión a las normas específicas aplicables en materia de contabilidad, es decir al RD 776/1998 sobre las normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos. Recordemos que tras la reforma contable general de 2007, la normativa básica contable ha sido modificada y a falta de la reforma de las normas de adaptación, deben aplicarse el RD 1514/2007 (PGC) o el RD 1515/2007 (PGC PYMES), teniendo en cuenta las especificidades contenidas en el RD 776/1998.

Del análisis del articulado de la normativa civil<sup>32</sup> se desprenden las siguientes obligaciones:

a) Las asociaciones en general deben elaborar un inventario de sus bienes, las cuentas anuales (balance de situación, cuenta de resultados y memoria económica), y una memoria de actividades de la que no se determina el contenido. No se establecen normas sobre su presentación y depósito.

b) Aquellas asociaciones declaradas de utilidad pública deben elaborar un inventario de sus bienes, las cuentas anuales (balance de situación, cuenta de resultados y memoria económica) y una memoria de actividades, que serán presentados al Registro de Asociaciones correspondiente en el plazo de seis meses tras el cierre.

## **2.2. Fundaciones.**

La Ley 50/2002, de 26 de diciembre de 2002, de Fundaciones, tiene su ámbito de aplicación a todas las fundaciones que desarrollen actividades de interés general y por lo tanto, será de aplicación a las entidades de economía solidaria que adopten dicha forma jurídica. Adicionalmente el 1337/2005, de 11 de noviembre, aprueba el reglamento de fundaciones de competencia estatal.

En materia de contabilidad en su artículo 25 la ley establece:

“Las fundaciones...llevarán necesariamente un Libro Diario y un Libro de Inventarios y Cuentas Anuales.”

“El presidente...formulará las cuentas anuales, que deberán ser aprobadas en el plazo de seis meses desde el cierre del ejercicio por el Patronato de la fundación.”

“Las cuentas anuales, que comprenderán el balance, la cuenta de resultados y la memoria, forman una unidad, deben ser redactadas con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la fundación.”

“La memoria...incluirá las actividades fundacionales, los cambios en los órganos de gobierno, dirección y representación, así como el grado de cumplimiento del plan de

---

<sup>32</sup> Arts. 14 y 34 de la Ley 1/2002; Disp. Adicional tercera del R.D. 1497/2003 y art.5 del R.D. 1740/2003.

actuación, indicando los recursos empleados, su procedencia y el número de beneficiarios en cada una de las distintas actuaciones...”

“...Igualmente se incorporará a la memoria un inventario de los bienes patrimoniales...”

“Las fundaciones podrán formular sus cuentas anuales en los modelos abreviados, cuando cumplan los requisitos establecidos al respecto para las sociedades mercantiles.”

En este sentido, aquellas entidades que deban presentar los modelos normales, deberán someterse a auditoría externa.

“Las cuentas anuales se aprobarán por el Patronato de la Fundación y se presentarán en el Protectorado dentro de los diez días hábiles siguientes a su aprobación...El Protectorado...procederá a depositarlas en el Registro de Fundaciones.”

“El Patronato elaborará y remitirá al Protectorado, en los últimos tres meses de cada ejercicio, un plan de actuación en el que queden reflejados los objetivos y las actividades que se prevea desarrollar durante el ejercicio siguiente.”

Respecto al plan de actuación el artículo 26 del RD 1337/2005, reza:

“El plan de actuación contendrá información identificativa de cada una de las actividades propias y de las actividades mercantiles, de los gastos estimados para cada una de ellas y de los ingresos y otros recursos previstos, así como cualquier otro indicador que permita comprobar en la memoria el grado de realización de cada actividad o el grado de cumplimiento de sus objetivos”.

Según detalla el artículo 30 del RD 1337/2005, incluirá detalle de cada actividad, con información en cada una de los recursos económicos obtenidos y su procedencia, los gastos, inversiones y devoluciones de deuda por actividades; los recursos humanos por categorías; los beneficiarios de las actividades; los convenios de colaboración y las deudas contraídas, además del grado de cumplimiento del plan de actuación.

En definitiva y como sucede para el caso de las asociaciones, se establecen las obligaciones contables para las fundaciones con remisión al PGC adaptado de 1998. Nótese que la normativa, anterior a la reforma contable, cuando se refiere a las cuentas anuales, menciona el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria, pero habrá

que tener en cuenta la posible incorporación de los nuevos estados contables de la reforma contable y la modificación de los existentes.

### **2.3. Legislación fiscal de entidades no lucrativas**

La ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, así como el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el reglamento, regulan las obligaciones fiscales de las entidades consideradas en su ámbito de aplicación, concediéndoles un tratamiento fiscal especialmente ventajoso.

Aunque el mencionado tratamiento fiscal no es objeto de estudio de esta tesis, queremos realizar una serie de consideraciones.

En primer lugar el artículo 2 de la ley, considera entidades no lucrativas a:

- a) Las fundaciones
- b) Las asociaciones declaradas de utilidad pública
- c) Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo, a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio de Cooperación Internacional para el Desarrollo, siempre que tengan alguna de las formas jurídicas anteriores.
- d) Las delegaciones de fundaciones extranjeras inscritas en el Registro de Fundaciones.
- e) Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquéllas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- f) Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.

Además según se desprende del artículo tercero, deben perseguir el interés general. Aquellas entidades que no cumplan los requisitos se regirán fiscalmente por la normativa general (Ley 43/1995, sobre el impuesto sobre sociedades), aunque deberán identificarse en este caso, las rentas exentas de las no exentas para gozar de ciertas ventajas incluidas en esta ley.

La Ley 49/2002, regula en cierta medida la rendición de cuentas. Si bien se remite a la normativa específica en materia de obligaciones contables, exige adicionalmente la elaboración de una memoria económica, que puede formar parte de la memoria contable y deberá contener la siguiente información:

- a. Identificación de las rentas exentas y no exentas del Impuesto sobre Sociedades señalando el correspondiente número y letra de los artículos 6 y 7 de la Ley 49/2002 que ampare la exención con indicación de los ingresos y gastos de cada una de ellas. También deberán indicarse los cálculos y criterios utilizados para determinar la distribución de los gastos entre las distintas rentas obtenidas por la entidad.
- b. Identificación de los ingresos, gastos e inversiones correspondientes a cada proyecto o actividad realizada por la entidad para el cumplimiento de sus fines estatutarios o de su objeto. Los gastos de cada proyecto se clasificarán por categorías, tales como gastos de personal, gastos por servicios exteriores o compras de material.
- c. Especificación y forma de cálculo de las rentas e ingresos a que se refiere el artículo 3.2 de la Ley 49/2002, así como descripción del destino o de la aplicación dado a las mismas.
- d. Retribuciones, dinerarias o en especie, satisfechas por la entidad a sus patronos, representantes o miembros del órgano de gobierno, tanto en concepto de reembolso por los gastos que les haya ocasionado el desempeño de su función, como en concepto de remuneración por los servicios prestados a la entidad distintos de los propios de sus funciones.
- e. Porcentaje de participación que posea la entidad en sociedades mercantiles, incluyendo la identificación de la entidad, denominación social e identificación fiscal.
- f. Retribuciones percibidas por los administradores que representen a la entidad en las sociedades mercantiles en que participe, con indicación de las cantidades que hayan sido objeto de reintegro.
- g. Convenios de colaboración empresarial en actividades de interés general suscritos por la entidad, identificando al colaborador que participe en ellos con indicación de las cantidades recibidas.

- h. Indicación de las actividades prioritarias de mecenazgo que, en su caso, desarrolle la entidad.
- i. Indicación de la previsión estatutaria relativa al destino del patrimonio de la entidad en caso de disolución y, en el caso de que la disolución haya tenido lugar en el ejercicio, del destino dado a dicho patrimonio.

La memoria económica deberá presentarse ante la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación del domicilio fiscal de la entidad, dentro del plazo de siete meses desde la fecha de cierre del ejercicio. No obstante, las entidades cuyo volumen total de ingresos del período impositivo no supere los 20.000 euros y no participen en sociedades mercantiles no vendrán obligadas a la presentación de la memoria económica, sin perjuicio de la obligación de estas entidades de elaborar dicha memoria económica.

A continuación resumimos las obligaciones en materia de información contable de las asociaciones y fundaciones.

Tabla 2.3. La información contable obligatoria de las asociaciones y fundaciones.

Entidad	Inventario	Cuentas Anuales	Memoria de Actividades: Actividades Beneficiarios, Recursos obtenidos y aplicación	Plan Actuación ejercicio posterior: Recursos previstos y aplicación	Cumplim. Plan Actuación (en la memoria)	Depósito de cuentas anuales y memoria de actividades	Mem. fiscal
Grandes asociaciones	Sí	Según modelos normales adaptados	Sí				
Asociaciones pequeñas y medianas	Sí	Según modelos abreviados adaptados	Sí				
Asociaciones de Utilidad Pública	Sí	Según modelos normales o abreviados adaptados	Sí			6 meses tras cierre en Registro de Asociaciones	Sí
Grandes fundaciones	Sí	Según modelos normales adaptados	Sí	Sí Remitir al Protectorado (tres últimos meses año)	Sí	10 días tras aprobación (6 meses tras cierre) en Protectorado	Sí
Fundaciones pequeñas y medianas	Sí	Según modelos abreviados adaptados	Sí	Sí Remitir al Protectorado (tres últimos meses año)	Sí	10 días tras aprobación (6 meses tras cierre) en Protectorado	Sí

Fuente: elaboración propia según la normativa vigente



## 2.4. Cooperativas.

La ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas constituye la norma básica para este tipo de entidades, aunque las comunidades autónomas gozan de competencias en este ámbito y a excepción del principado de Asturias, Canarias y Cantabria, el resto de comunidades cuentan con legislación específica autonómica.

En referencia a las obligaciones en materia de información contable, en Capítulo VI sobre “Documentación social y contabilidad” se recogen las exigencias sobre los libros contables, las cuentas anuales y la auditoría de cuentas.

Así en el artículo 60, apartado primero, sobre documentación social establece:

“1. Las cooperativas llevarán, en orden y al día, los siguientes libros:

- a) Libro registro de socios.
- b) Libro registro de aportaciones al capital social.
- c) Libros de actas
- d) Libro de inventarios y cuentas anuales y Libro Diario”

Y en el mismo artículo, los apartados segundo y tercero se refieren a la obligatoriedad de legalizar los libros en el Registro de Sociedades Cooperativas y el apartado cuarto a la obligación de conservarlos durante los seis años siguientes al cierre.

El artículo 61 de la Ley 27/1999, que regula la contabilidad y las cuentas anuales, dispone lo siguiente:

“1. Las cooperativas deberán llevar una contabilidad ordenada y adecuada a su actividad con arreglo a lo establecido en el Código de Comercio y normativa contable, con las peculiaridades contenidas en esta Ley y normas que la desarrollen, pudiendo formular las cuentas anuales en modelo abreviado cuando concurren las mismas circunstancias contenidas en la Ley de Sociedades Anónimas.

2. El Consejo Rector está obligado a formular, en un plazo máximo de tres meses computados a partir de la fecha de cierre, las cuentas anuales, el informe de gestión y una propuesta de aplicación de los excedentes disponibles o de imputación de pérdidas.

3. El informe de gestión también recogerá las variaciones habidas en el número de socios.

4. El Consejo Rector, presentará para su depósito en el Registro de Cooperativas, en el plazo de un mes desde su aprobación, certificación de los acuerdos de la Asamblea General, ...adjuntando ejemplar de las cuentas anuales, así como del informe de gestión y del informe de los auditores, cuando la sociedad esté obligada a auditoría...”

Por último indicar que el artículo 62, establece a obligatoriedad de auditoría en los mismos términos que para el resto de sociedades mercantiles, en función de las exigencias de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Como vemos las obligaciones para las cooperativas en materia de contabilidad son similares a las establecidas en la normativa mercantil de carácter general, con la particularidad de la legalización de libros y depósito de cuentas anuales en el Registro de Sociedades Cooperativas.

Las particularidades en cuanto a determinadas operaciones características de las cooperativas derivaron como respuesta legislativa en la aprobación de la Orden del Ministerio de Economía 3614/2003, de 16 de diciembre, sobre normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas.

El objeto de esta normativa fue adaptar las normas de valoración y elaboración de las cuentas anuales a las peculiaridades de las sociedades cooperativas. Su aplicación se estableció como obligatoria para todas las cooperativas, con independencia de donde desarrollasen su actividad y de la normativa autonómica a la que estuviesen sometidas.

Los aspectos regulados en esta norma tuvieron como objetivo complementar, adaptar o modificar lo regulado hasta entonces en el Plan General de Contabilidad de 1990.

Por otra parte la norma remite a la normativa contable específica para el caso de cooperativas que desarrollen sus actividades en el ámbito crediticio o aseguraticio.

La norma se estructuró en cinco capítulos. En los cuatro primeros se establecen las normas de valoración y registro de las operaciones específicas de estas entidades sobre los fondos propios: el capital, el fondo de reserva obligatorio y el fondo de reembolso, así como del fondo de educación, formación y promoción, la delimitación de fondos ajenos y la determinación de los resultados cooperativos, extracooperativos y su distribución. Las normas del capítulo quinto regulan la incorporación de información adicional en los modelos normal y abreviado de cuentas anuales.

Con la aprobación del PGC de 2007, que derogó el Plan de 1990 y el mantenimiento de la vigencia de la Orden 3614/2003, que adaptaba las cuentas anuales del PGC de 1990, se revela necesaria una adaptación para las sociedades cooperativas de los modelos de cuentas anuales que unifiquen los nuevos criterios a partir de 2007 y tengan en cuenta la información adicional exigida por la Orden.

El ICAC, recientemente ha emitido los criterios sobre los modelos de cuentas anuales de las sociedades cooperativas, estableciendo unos modelos de balance, cuenta de pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo. No hace lo propio para la memoria, estableciendo que su contenido comprenderá el relativo al PGC y el introducido en la Orden 3614/2003.

Pero además de los modelos de cuentas anuales, resulta interesante en el documento la referencia expresa a la delimitación entre fondos propios y fondos ajenos, tan particular de las sociedades cooperativas.

La elaboración de información es el último estadio del proceso contable, que arranca, entre otros aspectos, con los criterios de reconocimiento de los elementos de las cuentas anuales. En este sentido la Orden 3614/2003 al definir qué se entiende por fondos propios y fondos ajenos en las sociedades cooperativas, entra en ocasiones en contradicción con la definición establecida en el nuevo PGC de fondos propios y de pasivos.

En este sentido aquellos fondos propios considerados reembolsables en las cooperativas podrán seguir luciendo como fondos propios si la entidad se acoge a la disposición adicional 5ª del PGC que permite aplicar los criterios de la Orden 3614/2003, hasta 31 de diciembre de 2009. En caso contrario y en especial a partir del ejercicio 2010, el importe del capital reembolsable y otros fondos capitalizados de las mismas características se consideran pasivos.

Queremos terminar con una breve referencia a la legislación fiscal de las cooperativas, regulada mediante la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen fiscal de las cooperativas. Desde la perspectiva que nos interesa, esta disposición no establece la obligación de elaborar información económica, más allá de la que determina la normativa aplicable a estas entidades. Como es obvio contiene las normas específicas de determinación de la base imponible, de tributación de las cooperativas y de beneficios fiscales de estas entidades.

### **3. La información contable obligatoria en entidades específicas de economía solidaria.**

#### **3.1. Entidades no lucrativas constituidas como asociaciones o fundaciones.**

El problema al que podrían enfrentarse actualmente, las entidades de economía social y solidaria, en términos de información contable a elaborar, radica en que su normativa contable específica no ha sido adaptada. Como hemos visto deben atender al Plan General de Contabilidad o al Plan General de Contabilidad de PYMES, teniendo en cuenta a su vez, las consideraciones de sus normas contables específicas, siempre que no se opongan a las disposiciones generales.

No pretendemos entrar en consideración respecto a criterios y normas de valoración de las operaciones particulares de estas entidades, pero sí resulta fácil adaptar las cuentas anuales unificando los modelos del PGC y de las normativas anteriores adaptadas a estas entidades.

En este sentido, a continuación exponemos la propuesta del ICAC de los modelos normales de balance de situación y de cuenta de resultados y nos atrevemos a realizar una propuesta de memoria adaptada a las entidades no lucrativas.

El modelo de balance adaptado parte del modelo del PGC e incluye la partida de activo no corriente *bienes del patrimonio histórico*, la partida de activo corriente *usuarios y otros deudores de la actividad*; la nomenclatura de *fondo social o dotación fundacional* en los fondos propios; la partida en el pasivo corriente de *beneficiarios acreedores*, y el cambio de denominación de *empresas* del grupo y asociadas por *empresas y entidades* del grupo y asociadas. Por otro lado, la propuesta de cuenta de resultados, nace del modelo vertical del PGC e incorpora los *ingresos de la actividad propia* y en cuanto a los gastos la partida de *ayudas monetarias y otros*.

Tabla 2.4. Balance de Situación para entidades no lucrativas

<b>ACTIVO</b>
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>
<b>I. Inmovilizado intangible</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Desarrollo</li> <li>2. Concesiones</li> <li>3. Patentes, licencias, marcas y similares</li> <li>4. Fondo de comercio</li> <li>5. Aplicaciones informáticas</li> <li>6. Otro inmovilizado intangible</li> </ol>
<b>II. Bienes del patrimonio histórico</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Bienes inmuebles</li> <li>2. Archivos</li> <li>3. Bibliotecas</li> <li>4. Museos</li> <li>5. Bienes muebles</li> </ol>
<b>III. Inmovilizado material</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terrenos y construcciones</li> <li>2. Instalaciones y otro inmovilizado material</li> <li>3. Inmovilizado en curso y anticipos</li> </ol>
<b>IV. Inversiones inmobiliarias</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terrenos</li> <li>2. Construcciones</li> </ol>
<b>V. Inversiones en empresas y entidades del grupo y asociadas a largo plazo</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Instrumentos de patrimonio</li> <li>2. Créditos a empresas y entidades</li> <li>3. Valores representativos de deudas</li> <li>4. Derivados</li> <li>5. Otros activos financieros</li> </ol>
<b>VI. Inversiones financieras a largo plazo</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Instrumentos de patrimonio</li> <li>2. Créditos a terceros</li> <li>3. Valores representativos de deudas</li> <li>4. Derivados</li> <li>5. Otros activos financieros</li> </ol>
<b>VII. Activos por impuesto diferido</b>
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>

**I. Activos no corrientes mantenidos para la venta**

**II. Existencias**

1. Bienes destinados a la actividad
2. Materias primas y otros aprovisionamientos
3. Productos en curso y semiterminados
4. Productos terminados
5. Subproductos, residuos y materiales recuperados
6. Anticipos a proveedores

**III. Usuarios y otros deudores de la actividad**

**IV. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar**

1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios
2. Clientes entidades del grupo y asociadas
3. Deudores varios
4. Personal
5. Activos por impuesto corriente
6. Otros créditos con las Administraciones Públicas
7. *Fundadores / asociados* por desembolsos exigidos

**V. Inversiones en empresas y entidades del grupo y asociadas a corto plazo**

1. Instrumentos de patrimonio
2. Créditos a empresas y entidades
3. Valores representativos de deudas
4. Derivados
5. Otros activos financieros

**VI Inversiones financieras a corto plazo**

1. Instrumentos de patrimonio
2. Créditos a terceros
3. Valores representativos de deudas
4. Derivados
5. Otros activos financieros

**VII Periodificaciones**

**VIII Efectivo y otros activos líquidos**

1. Tesorería
2. Otros activos líquidos

**PATRIMONIO NETO Y PASIVO**

**A) PATRIMONIO NETO**

**A1) Fondos Propios**

- I. *Fondo social / dotación fundacional*
- II. Reservas
  1. Estatutarias
  2. Otras reservas
- III. Excedentes de ejercicios anteriores
  1. Remanente
  2. Excedentes negativos de ejercicios anteriores
- IV. Excedente del ejercicio

**A2) Ajustes por cambios de valor**

**A3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos**

**B) PASIVO NO CORRIENTE**

**I. Provisiones a largo plazo**

1. Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal.
2. Actuaciones medioambientales
3. Provisiones por reestructuración
4. Otras provisiones

**II. Deudas a largo plazo**

1. Obligaciones y otros valores negociables
2. Deudas con entidades de crédito
3. Acreedores por arrendamiento financiero
4. Derivados
5. Otros pasivos financieros

**III. Deudas con empresas y entidades del grupo y asociadas a largo plazo**

**IV. Pasivos por impuesto diferido**

**V. Periodificaciones a largo plazo**

<b>C) PASIVO CORRIENTE</b>
<b>I. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta</b>
<b>II. Provisiones a corto plazo</b>
<b>III. Deudas a corto plazo</b>
1. Obligaciones y otros valores negociables
2. Deudas con entidades de crédito
3. Acreedores por arrendamiento financiero
4. Derivados
5. Otros pasivos financieros
<b>IV. Deudas con entidades del grupo y asociadas a corto plazo</b>
<b>V. Beneficiarios - acreedores</b>
<b>VI. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar</b>
1. Proveedores
2. Proveedores empresas y entidades del grupo y asociadas
3. Acreedores varios
4. Personal
5. Pasivos por impuesto corriente
6. Otras deudas con las Administraciones Públicas
7. Anticipos de clientes
<b>VII. Periodificaciones a corto plazo</b>

Fuente: ICAC. Criterio sobre los efectos de la reforma contable en las entidades sin fines lucrativos.

Tabla 2.5. Cuenta de Resultados para entidades no lucrativas

<b>A) OPERACIONES CONTINUADAS.</b>
<b>1. Ingresos de la entidad por la actividad propia</b>
a) Cuotas de usuarios y afiliados
b) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones
c) Subvenciones, donaciones y legados de explotación imputados al ejercicio afectos a la actividad propia
d) Reintegro de subvenciones, donaciones y legados
<b>2. Ayudas monetarias y otros</b>
a) Ayudas económicas
b) Gastos por colaboraciones y del órgano de gobierno
c) Reintegro de ayudas y asignaciones
<b>3. Ventas y otros ingresos de la actividad mercantil</b>
a) Ventas
b) Prestaciones de servicios
<b>4. Variación de existencias de productos terminados y en curso</b>
<b>5. Trabajos realizados para el activo</b>
<b>6. Aprovisionamientos</b>
a) Consumo de mercaderías
b) Consumo de materias primas
c) Trabajos realizados por otras empresa
d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos
<b>7. Otros ingresos de explotación</b>
a) Ingresos accesorios y de gestión corriente
b) Subvenciones donaciones y legados de explotación imputados al ejercicio afectos a la actividad mercantil
<b>8. Gastos de personal</b>
a) Sueldos, salarios y asimilados
b) Cargas sociales
c) Provisiones
<b>9. Otros gastos de explotación</b>
a) Servicios exteriores
b) Tributos
c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones
d) Otros gastos de gestión corriente

<b>10. Amortización del inmovilizado</b>
<b>11. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a resultado del ejercicio.</b> a) <i>Afectas a la actividad propia</i> b) <i>Afectas a la actividad mercantil</i>
<b>12. Excesos de provisiones</b>
<b>13. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado</b> a) Deterioros y pérdidas b) Resultados por enajenaciones
<b>A1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b>
<b>14. Ingresos financieros</b> a) De participaciones en instrumentos de patrimonio b) De valores negociables y otros instrumentos financieros <b>15. Gastos financieros</b> a) Por deudas con empresas y entidades del grupo y asociadas b) Por deudas con terceros c) Por actualización de provisiones <b>16. Variación de valor razonable en instrumentos financieros</b> a) Cartera de negociación b) Imputación a resultado por activos financieros disponibles para la venta <b>17. Diferencias de cambio</b> <b>18. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros</b> a) Deterioros y pérdidas b) Resultados de enajenaciones
<b>A2) RESULTADO FINANCIERO</b>
<b>A3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS</b>
<b>19. Impuesto sobre beneficios</b>
<b>A4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS</b>
<b>B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS</b>
<b>20. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos</b>
<b>A5) EXCEDENTE DEL EJERCICIO</b>

Fuente: ICAC. Criterios sobre los efectos de la reforma contable en las entidades sin fines lucrativos.

En cuanto a la información contenida en la memoria, a continuación exponemos el contenido de cada una de las disposiciones que afectan a las entidades no lucrativas. A partir de la información incluida en el modelo normal de memoria del Plan general de Contabilidad vigente (RD 1514/2007), destacamos otros contenidos adicionales que venían exigidos por el RD 776/1998, sobre normas de adaptación del PGC a las entidades sin fines lucrativos y las obligaciones derivadas del reglamento de fundaciones (RD 1337/2005), sobre la memoria de actividades y del reglamento del régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos (RD 1270/2003), sobre la memoria económica.



Tabla 2.6. Contenidos de las memorias para entidades no lucrativas.

<p><b>Contenido de la Memoria normal del PGC (RD 1514/2007)</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Actividad de la empresa (1)</li> <li>2. Bases de presentación de las cuentas anuales</li> <li>3. Aplicación de resultados</li> <li>4. Normas de registro y valoración</li> <li>5. Inmovilizado material</li> <li>6. Inversiones inmobiliarias</li> <li>7. Inmovilizado intangible</li> <li>8. Arrendamientos y otras operaciones similares</li> <li>9. Instrumentos financieros</li> <li>10. Existencias</li> <li>11. Moneda extranjera</li> <li>12. Situación fiscal</li> <li>13. Ingresos y gastos</li> <li>14. Provisiones y contingencias</li> <li>15. Información sobre el medio ambiente</li> <li>16. Retribuciones a largo plazo al personal</li> <li>17. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio</li> <li>18. Subvenciones, donaciones y legados</li> <li>19. Combinaciones de negocios</li> <li>20. Negocios conjuntos</li> <li>21. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas</li> <li>22. Hechos posteriores al cierre</li> <li>23. Operaciones con partes vinculadas</li> <li>24. Otra información</li> <li>25. Información segmentada</li> </ol>
<p><b>Contenidos adicionales en la memoria regulados por el RD 776/1998 sobre el PGC adaptado a entidades sin fines lucrativos</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Análisis del movimiento de la partida de Bienes del patrimonio histórico (apartado 7) *</li> <li>2. Desglose y movimiento de la partida de balance Usuarios y deudores de la actividad propia (apartado 11) *</li> <li>3. Desglose de los gastos incluidos en la partida de la cuenta de pérdidas y ganancias Ayudas monetarias, distinguiendo por actividades (apartado 19) (2) *</li> <li>4. Desglose por actividades a los que se destinan los ingresos de promociones, patrocinadores, subvenciones y legados (apartado 19) (2)</li> <li>5. Importe neto de la cifra de negocios de la actividad mercantil (apartado 19) (2)</li> <li>6. Aplicación de elementos patrimoniales a fines propios y destino de rentas de ingresos (apartado 20) (3)</li> <li>7. Otra información sobre cambios en órgano de gobierno y sus retribuciones, anticipos, créditos y pensiones (apartado 21) (5)</li> <li>8. Liquidación del presupuesto, actualmente grado de cumplimiento del plan de actuación para el caso de fundaciones (apartado 26) (4)</li> </ol>
<p><b>Artículo 30 del RD 1337/2005, reglamento de fundaciones, referente al contenido de la memoria de actividades</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Descripción de cada una de las actividades (1), distinguiendo entre actividades propias y actividad mercantil, con información para cada una de ellas de:             <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Recursos económicos empleados por categorías de gastos, adquisiciones de inmovilizado, cancelación de deuda no comercial y otras aplicaciones (2)</li> <li>b) Recursos humanos por categorías (1)</li> <li>c) Número de beneficiarios (1)</li> <li>d) Ingresos de las actividades mercantiles (2)</li> </ol> </li> <li>2. Identificación de convenios de colaboración (2)</li> <li>3. Recursos totales obtenidos, su procedencia por categorías de ingresos (prestación de servicios, subvenciones, aportaciones privadas, rentas del patrimonio) (2)</li> <li>4. Deudas contraídas</li> <li>5. Recursos totales empleados distinguiendo entre gastos de la actividad propia y gastos de actividades mercantiles (2)</li> <li>6. Grado de cumplimiento del plan de actuación (4)</li> </ol>

<p>Artículo 3 del RD 1270/2003, reglamento del régimen fiscal de entidades no lucrativas, sobre el contenido de la memoria económica</p>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Identificación de las rentas exentas y no exentas *</li><li>2. Identificación de ingresos, gastos e inversiones de cada proyecto o actividad por categorías (2)</li><li>3. Destino de las rentas e ingresos del artículo 3.2 de la ley 49/2002 (3)</li><li>4. Retribuciones a patronos, representantes, miembros del órgano de gobierno (5)</li><li>5. Participación en sociedades mercantiles</li><li>6. Retribuciones a administradores que representen a la entidad en sociedades mercantiles (5)</li><li>7. Convenios de colaboración empresarial y cantidades percibidas (2)</li><li>8. Actividades de mecenazgo *</li><li>9. Previsión estatutaria del destino del patrimonio en caso de disolución *</li></ol>
--	--

Fuente: elaboración propia según la normativa aplicable.

(\* ) Información específica en cada disposición no incluida en otras.

Además de estos datos, partiendo del contenido de la memoria del Plan General de Contabilidad, destacamos la siguiente información que aparece como exigencia en las demás disposiciones y que es necesaria incluir en la memoria contable:

(1) En cuanto a la *descripción de las actividades*, detallar las operaciones desarrolladas, su ubicación, los beneficiarios y los recursos humanos aplicados a cada una de ellas.

(2) *Ingresos y otra financiación, gastos y otras aplicaciones por actividades*.

En todas las disposiciones se establece la exigencia de describir y desglosar el importe de ingresos, gastos, inversión y financiación por actividades:

a) Los ingresos obtenidos:

- De la actividad mercantil
- De convenios de colaboración
- Subvenciones y donaciones públicas
- Contribuciones privadas
- Rentas del patrimonio y otros ingresos

b) Otros recursos obtenidos por operaciones de fondos

c) Los gastos por naturaleza aplicados a cada actividad

c) Las inversiones y otras aplicaciones por operaciones de fondos por actividades

(3) *Destino de rentas e ingresos* (artículo 3.2 Ley 49/2002)

(4) *Grado de cumplimiento del plan de actuación*

(5) *Retribuciones y otras aportaciones (créditos, anticipos, pensiones) al órgano de gobierno y administradores.*

Recordemos que en el caso de entidades constituidas como fundaciones otro estado contable obligatorio es el plan de actuación, cuyo grado de cumplimiento va incluido en la memoria. En este sentido cabe mencionar que el RD 776/1998, incluía en su Anexo II, las normas de elaboración de la información presupuestaria que afectaba tanto a asociaciones como a fundaciones.

Las disposiciones actuales, obligan únicamente a las fundaciones a elaborar un plan de actuación para el ejercicio siguiente, que sustituye al anteriormente regulado presupuesto.

Las mentadas normas de información presupuestaria constituyen una buena base para la elaboración del plan de actuación y establecían un modelo presupuestario de ingresos y gastos, que los diferencia a dos niveles:

- Los ingresos y gastos derivados de operaciones de funcionamiento, que corresponden a las operaciones con incidencia en la cuenta de resultados.
- Los ingresos y gastos presupuestarios derivadas de los movimientos de las magnitudes patrimoniales u operaciones de fondo, que corresponden respectivamente a los orígenes y las aplicaciones de fondos eminentemente patrimoniales.

En este sentido, se lleva a cabo una previsión de todos los movimientos de magnitudes de ingresos y gastos, de activos, pasivos y neto. Los gastos presupuestarios corresponden a la definición más amplia de aplicación de fondos: los gastos, los incrementos de partidas de activo y las disminuciones de partidas de pasivo y neto. Por su parte, los ingresos presupuestarios vienen definidos como orígenes de fondos por los ingresos, por los incrementos de partidas de pasivo y neto y por los decrementos de partidas de activo.

El cuadro siguiente refleja la base de este modelo presupuestario que acabamos de describir, con afectación de cada partida a los diferentes proyectos o actividades que desarrolla la entidad.

Tabla 2.7. Esquema de modelo presupuestario en entidades no lucrativas

<b>GASTOS PRESUPUESTARIOS</b>	<b>Proyecto 1</b>	<b>Proyecto n</b>	<b>Comunes</b>	<b>Total</b>
<i>OPERACIONES DE FUNCIONAMIENTO</i>				
Previsión de gastos por naturaleza				
<i>OPERACIONES DE FONDOS</i>				
Previsión de aumentos de activos				
Previsión de disminuciones de pasivos				
<b>INGRESOS PRESUPUESTARIOS</b>				
<i>OPERACIONES DE FUNCIONAMIENTO</i>				
Previsión de ingresos por naturaleza				
<i>OPERACIONES DE FONDOS</i>				
Previsión de aumentos de pasivos				
Previsión de disminuciones de activos				

Fuente: elaboración propia como modelo resumen en función de los modelos contenidos en el RD 776/1998

### 3.2. Cooperativas.

Tal y como hemos comentado en líneas anteriores, el capítulo quinto de la Orden ECO 3614/2003, de 16 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas, se regularon los modelos normales y abreviados de cuentas anuales, adaptando determinadas partidas a las especificidades de estas entidades y añadiéndose contenidos adicionales en la memoria.

Con la aprobación del PGC por el RD 1614/2007 y por el RD 1615/2007 para pequeñas y medianas empresas, la postura del legislador sobre de la mencionada Orden ha sido mantener su vigencia al menos hasta 31 de diciembre de 2009, según se desprende del apartado cuarto de la disposición adicional quinta del PGC. Si bien, era necesario adaptar los modelos de cuentas anuales que en su día la Orden 3614/2003 adaptó, a los del PGC de 2007.

En este sentido, seguidamente analizaremos la reciente propuesta mencionada líneas arriba del ICAC, de modelos normales de balance y cuenta de pérdidas y ganancias<sup>33</sup> y haremos una propuesta de los contenidos de la memoria, para sociedades cooperativas.

<sup>33</sup> Reproducimos los modelos de balance y cuenta de pérdidas y ganancias, pero obviamos el estado de cambios en el patrimonio neto, ya que obliga a detallar los movimientos de las partidas incluidas en el

Tabla 2.8. Balance de Situación para sociedades cooperativas

<b>ACTIVO</b>
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>
<b>I. Inmovilizado intangible</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Desarrollo</li> <li>2. Concesiones</li> <li>3. Patentes, licencias, marcas y similares</li> <li>4. Fondo de comercio</li> <li>5. Aplicaciones informáticas</li> <li>6. Otro inmovilizado intangible</li> </ol>
<b>II. Inmovilizado material</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terrenos y construcciones</li> <li>2. Instalaciones y otro inmovilizado material</li> <li>3. Inmovilizado en curso y anticipos</li> </ol>
<b>III. Inversiones inmobiliarias</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Terrenos</li> <li>5. Construcciones</li> </ol>
<b>IV. Inversiones a largo plazo en empresas del grupo y asociadas y socios</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Instrumentos de patrimonio</li> <li>2. Créditos a empresas del grupo y asociadas</li> <li>3. Valores representativos de deudas</li> <li>4. Derivados</li> <li>5. Otros activos financieros</li> <li>6. <i>Créditos a socios</i></li> </ol>
<b>V. Inversiones financieras a largo plazo</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Instrumentos de patrimonio</li> <li>2. Créditos a terceros</li> <li>3. Valores representativos de deudas</li> <li>4. Derivados</li> <li>5. Otros activos financieros</li> </ol>
<b>VI. Activos por impuesto diferido</b>
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>

---

patrimonio neto del balance de situación y el estado de flujos de efectivo, obligatorio solamente para las grandes cooperativas.

**I. Activos no corrientes mantenidos para la venta**

**II. Existencias**

1. Comerciales
2. Materias primas y otros aprovisionamientos
3. Productos en curso y semiterminados
4. Productos terminados
5. Subproductos, residuos y materiales recuperados
6. Anticipos a proveedores

**III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar**

1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios
2. *Clientes empresas del grupo, asociadas y socios deudores*
3. Deudores varios
4. Personal
5. Activos por impuesto corriente
6. Otros créditos con las Administraciones Públicas
7. *Socios por desembolsos exigidos*

**IV. Inversiones a corto plazo en empresas del grupo, asociadas y socios.**

1. Instrumentos de patrimonio
2. Créditos a empresas del grupo y asociadas
3. Valores representativos de deudas
4. Derivados
5. Otros activos financieros
6. *Créditos a socios*

**V Inversiones financieras a corto plazo**

1. Instrumentos de patrimonio
2. Créditos a terceros
3. Valores representativos de deudas
4. Derivados
5. Otros activos financieros

**VI Periodificaciones**

**VII Efectivo y otros activos líquidos**

1. Tesorería
2. Otros activos líquidos

**PATRIMONIO NETO Y PASIVO**

**A) PATRIMONIO NETO**

**A1) Fondos Propios**

- I. *Capital suscrito cooperativo*
- II. *Reservas*
  1. *Fondo de reserva obligatorio*
  2. *Fondo de reembolso o actualización*
  3. *Reservas estatutarias*
  4. *Otras reservas*
- III. Resultados de ejercicios anteriores
  1. Remanente
  2. Resultados negativos de ejercicios anteriores
- IV. Otras aportaciones de socios
- V. Excedente de la cooperativa
- VI. *Remuneraciones al capital y retornos cooperativos a cuenta*
- VII. *Fondos capitalizados*
- VIII. Otros instrumentos de patrimonio neto

**A2) Ajustes por cambios de valor**

**A3) Subvenciones, donaciones y legados recibidos**

**B) PASIVO NO CORRIENTE****I. Fondo de educación, formación y promoción a largo plazo****II. Deudas con características especiales a largo plazo**

1. *Capital reembolsable exigible*
2. *Acreedores por capital temporal a largo plazo*
3. *Otras deudas con características especiales a largo plazo*

**III. Provisiones a largo plazo**

1. Obligaciones por prestaciones a largo plazo al personal.
2. Actuaciones medioambientales
3. Provisiones por reestructuración
4. Otras provisiones

**IV. Deudas a largo plazo**

1. Obligaciones y otros valores negociables
2. Deudas con entidades de crédito
3. Acreedores por arrendamiento financiero
4. Derivados
5. *Otras participaciones a largo plazo*
6. Otros pasivos financieros

**V. Deudas a largo plazo con empresas del grupo, asociadas y socios**

1. *Deudas con empresas del grupo*
2. *Deudas con empresas asociadas*
3. *Deudas con socios*

**VI. Pasivos por impuesto diferido****VII. Periodificaciones a largo plazo****C) PASIVO CORRIENTE****I. Fondo de educación, formación y promoción a corto plazo****II. Deudas con características especiales a corto plazo**

4. *Capital reembolsable exigible*
5. *Acreedores por capital temporal a corto plazo*
6. *Otras deudas con características especiales a corto plazo*

**III. Pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta****IV. Provisiones a corto plazo****V. Deudas a corto plazo**

1. Obligaciones y otros valores negociables
2. Deudas con entidades de crédito
3. Acreedores por arrendamiento financiero
4. Derivados
5. *Otras participaciones a corto plazo*
6. Otros pasivos financieros

**VI. Deudas a corto plazo con entidades del grupo, asociadas y socios**

1. *Deudas con empresas del grupo*
2. *Deudas con empresas asociadas*
3. *Deudas con socios*

**VII. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar**

1. Proveedores
2. Proveedores empresas y entidades del grupo y asociadas
3. Acreedores varios
4. Personal
5. Pasivos por impuesto corriente
6. Otras deudas con las Administraciones Públicas
7. Anticipos de clientes

**VIII. Periodificaciones a corto plazo**

Fuente: ICAC, según modelo de balance de PGC 2007 (RD1614/2007) y el modelo de la Orden 3614/2003

Tabla 2.9. Cuenta de Resultados sociedades cooperativas

<b>A) OPERACIONES CONTINUADAS.</b>
<b>1. Importe neto de la cifra de negocios</b>
a) Ventas
b) Prestaciones de servicios
<b>2. Variación de existencias de productos terminados y en curso</b>
<b>3. Trabajos realizados para el activo</b>
<b>4. Aprovisionamientos</b>
a) Consumo de mercaderías
b) Consumo de materias primas
c) Trabajos realizados por otras empresa
d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos
<b>5. Otros ingresos de explotación</b>
a) Ingresos accesorios y de gestión corriente
b) Subvenciones imputados al resultado del ejercicio
c) <i>Ingresos por operaciones con socios</i>
<b>6. Gastos de personal</b>
a) Sueldos, salarios y asimilados
b) Cargas sociales
c) Provisiones
<b>7. Adquisiciones a socios</b>
a) <i>Consumos de existencias</i>
b) <i>Servicios</i>
<b>8. Otros gastos de explotación</b>
a) Servicios exteriores
b) Tributos
c) Pérdidas, deterioro y variación de provisiones
d) Otros gastos de gestión corriente
<b>9. Amortización del inmovilizado</b>
<b>10. Imputación de subvenciones de inmovilizado</b>
<b>11. Excesos de provisiones</b>
<b>12. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado</b>
a) Deterioros y pérdidas
b) Resultados por enajenaciones
<b>A1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b>
<b>13. Ingresos financieros</b>
a) De participaciones en instrumentos de patrimonio
a1) En empresas del grupo y asociadas
a2) En terceros
b) De valores negociables y otros instrumentos financieros
b1) Con empresas del grupo y asociadas
b2) Con terceros
b3) <i>De socios</i>
<b>14. Gastos financieros</b>
a) Por deudas con empresas del grupo y asociadas y <i>con socios</i>
b) Por deudas con terceros
c) Por actualización de provisiones
<b>15. Variación de valor razonable en instrumentos financieros</b>
a) Cartera de negociación
b) Imputación a resultado por activos financieros disponibles para la venta
<b>16. Diferencias de cambio</b>
<b>17. Deterioro y resultado por enajenaciones de instrumentos financieros</b>
a) Deterioros y pérdidas
b) Resultados de enajenaciones
<b>A2) RESULTADO FINANCIERO</b>
<b>A3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS</b>
<b>18. Impuesto sobre beneficios</b>
<b>A4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS</b>



<b>B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS</b>
<b>19. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos</b>
<b>A5) RESULTADO DEL EJERCICIO</b>
<b>20. Ingresos imputables al fondo de educación, formación y promoción</b>
<b>21. Dotación al fondo de educación, promoción y formación</b>
<b>22. Intereses de las aportaciones de capital y de otros fondos</b>
<b>A6) EXCEDENTE DE LA COOPERATIVA</b>

Fuente: ICAC, según modelo del PGC 2007 (RD1614/2007) y el modelo de la Orden 3614/2003

En cuanto a la información contenida en la memoria, a continuación exponemos el contenido de cada una de las disposiciones que afectan a las cooperativas, en base al modelo normal de memoria del Plan general de Contabilidad vigente (RD 1514/2007), y a los contenidos específicos establecidos en la Orden ECO 3614/2003, sobre normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas.

Tabla 2.10. Contenidos de la memoria para cooperativas.

<b>Contenido de la Memoria normal del PGC (RD 1514/2007)</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Actividad de la empresa (1)</li> <li>2. Bases de presentación de las cuentas anuales</li> <li>3. Intereses de capital y distribución de resultados (redacción para cooperativas*)</li> <li>4. Normas de registro y valoración</li> <li>5. Inmovilizado material</li> <li>6. Inversiones inmobiliarias</li> <li>7. Inmovilizado intangible</li> <li>8. Arrendamientos y otras operaciones similares</li> <li>9. Instrumentos financieros</li> <li>10. Existencias</li> <li>11. Moneda extranjera</li> <li>12. Situación fiscal (con información adicional para cooperativas*)</li> <li>13. Ingresos y gastos</li> <li>14. Provisiones y contingencias</li> <li>15. Información sobre el medio ambiente</li> <li>16. Retribuciones a largo plazo al personal</li> <li>17. Transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio</li> <li>18. Subvenciones, donaciones y legados</li> <li>19. Combinaciones de negocios</li> <li>20. Negocios conjuntos</li> <li>21. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas</li> <li>22. Hechos posteriores al cierre</li> <li>23. Operaciones con partes vinculadas</li> <li>24. Otra información</li> <li>25. Información segmentada.</li> </ol>
<b>Contenidos específicos de la ORDEN ECO 3614/2003 *</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Separación de las partidas de la cuenta de pérdidas y ganancias y criterios de imputación correspondientes a: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Resultados cooperativos derivados de operaciones con socios</li> <li>- Resultados extracooperativos derivados de operaciones con terceros</li> <li>- Resultados de otras actividades económicas distintas a la actividad cooperativizada</li> </ul> </li> <li>2. Información separada por secciones. Secciones que componen la cooperativa y los modelos de balance y cuenta de pérdidas y ganancias por secciones, en las que cada partida de activos, pasivos, neto, ingresos y gastos debe imputarse a cada una de las secciones que se consideren.</li> <li>3. Movimientos del Fondo de Educación, Formación y Promoción</li> <li>4. Operaciones con socios: Políticas y desglose de adquisiciones e ingresos</li> <li>5. Capital temporal o reembolsable y otras deudas con características especiales</li> <li>6. Fondos propios: información sobre el movimiento de las partidas; capital de socios no activos, número de socios a prueba, aportaciones mínimas, aportaciones voluntarias, ampliaciones y reducciones en curso, disponibilidad de reservas...</li> <li>7. Ingresos y gastos: información sobre transacciones con partes vinculadas, transacciones en moneda extranjera, cifra de negocios por actividades y mercados, gastos e ingresos excepcionales, estructura de la plantilla.</li> </ol>

Fuente: elaboración propia según modelo del PGC 2007 (RD1614/2007) y modelo de la Orden 3614/2003

#### **4. Los aspectos solidarios de las entidades de economía solidaria y su reflejo en la información contable: las entidades de comercio justo y los centros especiales de empleo.**

A partir del hecho de que las empresas de economía solidaria actúan en el mercado, la actividad mercantil que desarrollan puede ser ampliamente variada. No pretendemos hacer un análisis completo de todas las posibilidades que pueden darse, sino que, partiendo del análisis realizado en cuanto a la información contable obligatoria que deben presentar sea cual sea su forma jurídica, pretendemos analizar los componentes solidarios implícitos en alguna entidad y ver en qué medida la información contable refleja su valoración económica.

Los objetivos sociales de las empresas de economía solidaria, giran alrededor del interés general y en especial sus actividades se centran en la mejora de las condiciones sociales y económicas de determinados colectivos desfavorecidos.

Hemos seleccionado dos tipos de entidad para estudiar los aspectos solidarios de sus actividades y ver cómo la información contable obligatoria, es capaz de reflejar los inputs y los outputs solidarios: las entidades de comercio justo y los centros especiales de empleo. Las primeras pretenden mejorar las condiciones económicas y sociales de colectivos del Tercer Mundo, comercializando los productos que elaboran, permitiéndoles acceder en condiciones favorables a los mercados internacionales. Las segundas son entidades de inserción laboral de personas con discapacidad, que tienen por objeto mejorar su empleabilidad y bienestar económico y social.

##### **4.1. Exigencias informativas contables aplicables.**

Pretendemos analizar el papel de la información contable obligatoria, como transmisora de los componentes solidarios de las empresas de economía solidaria. Tal y como hemos visto, las obligaciones contables de cualquier entidad de economía solidaria, depende de la forma jurídica adoptada. El nivel de exigencia informativa en entidades que revisten forma mercantil es menor, que aquellas que se constituyen como entidades no lucrativas. En estos casos los requerimientos sobre la elaboración de una memoria de actividades, según establece la normativa civil y de una memoria económica según la legislación fiscal, implican el desarrollo de información tanto social, como económica.

Asimismo y para el caso de los centros especiales de empleo, la normativa que les afecta<sup>34</sup>, precisa la elaboración de una memoria detallada de actividades, objetivos y recursos.

Algunos de los contenidos exigidos por toda la amalgama de normativa aplicable según su forma jurídica, se relacionan con aspectos sociales y económicos e incluso ambientales, así como con determinados componentes solidarios. Así por ejemplo en la memoria contable, deben detallarse las inversiones, gastos y provisiones ambientales, el importe de subvenciones, donaciones y legados, así como su procedencia y la estructura de la plantilla.

En la memoria de actividades para entidades no lucrativas se exige además de la descripción de las actividades y beneficiarios, el origen y la aplicación de recursos por operaciones de fondos y de funcionamiento, así como el desglose de gastos afectos a la actividad propia y a la actividad mercantil, que también exige la legislación fiscal para estas entidades.

En este sentido si hemos establecido que una primera aproximación de la valoración de los componentes solidarios de empresas de economía solidaria, resulta de determinar los costes de las actividades solidarias, la información contable obligatoria, en el caso de entidades no lucrativas, permite su análisis al exigir la distinción por actividades de ingresos, gastos, así como otros orígenes y aplicaciones de recursos.

La tabla siguiente resume la normativa sobre información social y económica aplicable a las entidades objeto de estudio en este apartado, y sirve de referencia para optimizar la información contable en aras a dejar traslucir los componentes solidarios en estas entidades.

---

<sup>34</sup> RD 2273/1985 de 4 de diciembre, que regula los centros especiales de empleo.

Tabla 2.11. Entidades de economía solidaria. Información económica y social obligatoria aplicable

Normativa	Información económica obligatoria	Sujeto	Observaciones sobre contenidos exigidos relacionados con componentes solidarios
Mercantil y contable	Cuentas Anuales (RD 1514/2007)	Sociedades Anónimas Sociedades Limitadas Cooperativas	Notas memoria contable: Inversiones, gastos, provisiones y contingencias ambientales. Origen e importe de subvenciones, donaciones y legados. Nº medio empleados por categoría y sexo. Información segmentada por actividades.
Civil y contable	Cuentas Anuales (RD 1514/2007, RD 776/1998, Criterios ICAC) Memoria de actividades (RD 1337/2005)	Asociaciones Fundaciones	Memoria de actividades: Recursos económicos aplicados por gastos, inversiones y otros. Recursos obtenidos por ingresos y deudas. Desglose de gastos de actividad propia y de actividad mercantil. Ingresos de actividad mercantil Recursos humanos por categorías, beneficiarios y actividades
	Plan de actuación y cumplimiento (RD 1337/2005)	Fundaciones	
Fiscal	Memoria Económica (RD 1270/2003)	Fundaciones Asociaciones de utilidad pública	Ingresos, gastos e inversiones por actividades. Convenios con AAPP e importes.
Sectorial	Memoria (RD 2273/1985)	Centros especiales de empleo registrados	Actividades, estructura de plantilla, cumplimiento de objetivos económicos y sociales, cuentas anuales, presupuesto y liquidación.

Fuente: elaboración propia

Como vemos, uno de los aspectos a destacar de los requerimientos que afectan especialmente a entidades no lucrativas, es la distinción por actividades de ingresos y gastos. Si además, tal y como hemos mencionado, la posibilidad que permite la contabilidad sobre la valoración del output solidario, radica en la valoración al coste de los inputs necesarios para el desarrollo de las actividades solidarias, independientemente de

cómo sean financiadas, entonces se hace necesario un sistema de costes<sup>35</sup> que permita la imputación a las actividades solidarias y a las actividades mercantiles.

De esta forma, bien a efectos de gestión o a efectos de información a través de la cuenta de pérdidas y ganancias segmentada, es posible determinar los costes de forma separada para cada una de las actividades propias y mercantiles.

## **4.2. Las entidades de comercio justo**

### **4.2.1. El papel de las entidades de comercio justo**

A grandes rasgos podríamos decir que el concepto de cooperación al desarrollo incluye todas aquellas iniciativas llevadas a cabo desde los países desarrollados, cuyo objetivo es intentar paliar las diferencias económicas y sociales entre países desarrollados y no desarrollados<sup>36</sup>.

La medida del desarrollo no se centra únicamente en los aspectos económicos, sino que confiere al desarrollo social, idéntica importancia. En este sentido, el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD), creó el Índice de Desarrollo Humano, que aglutina una serie de indicadores sobre la salud y la esperanza de vida, la educación y el desarrollo económico de los países. De las publicaciones anuales de sus informes sobre desarrollo humano, se deduce que las desigualdades entre países desarrollados y no desarrollados siguen incrementándose.

La amalgama de iniciativas para conseguir reducir la pobreza y sus consecuencias en los países no desarrollados, se articula fundamentalmente desde los países desarrollados a través de la ayuda al desarrollo. Tal ayuda es coordinada internacionalmente mediante los organismos especializados de Naciones Unidas<sup>37</sup> y el Comité de Ayuda al Desarrollo (CAD) de la OCDE. En definitiva coordinan y orientan sobre políticas de cooperación ejercitadas desde los países desarrollados. El reto de la comunidad internacional más ambicioso es acatar los Objetivos del Milenio establecidos por Naciones Unidas en la

---

<sup>35</sup> Costes completos o costes parciales directos (AECA, 2001)

<sup>36</sup> Existen en la literatura diferentes nomenclaturas de esta dualidad: países ricos y países pobres, países del Norte y países del Sur, países del primer mundo y del tercer mundo; países desarrollados y no desarrollados.

<sup>37</sup> Algunos de los organismos de Naciones Unidas encargados de coordinar las políticas de desarrollo en sus diversas vertientes son: Consejo Económico y Social (ECOSOC), Fondo de las Naciones Unidas para la Infancia (UNICEF), Conferencia de Naciones Unidas para el Comercio y el Desarrollo (UNCTAD), Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD).

Cumbre del Milenio celebrada en Nueva York en el año 2000<sup>38</sup>. En la Unión Europea la ayuda al desarrollo (tanto la horizontal como la regional) se ejecuta desde la Comisión Europea, mediante la Dirección General para el Desarrollo, la Dirección General de Relaciones Exteriores, la Oficina de Ayuda Humanitaria (ECHO) y la Oficina de Ayuda y Cooperación. Por otra parte, en España, la Secretaría de Estado de Cooperación Internacional, dependiente del Ministerio de Asuntos Exteriores y Cooperación asume las competencias en materia de coordinación de la política española de cooperación, la administración de recursos y la evaluación de la financiación, siendo la Agencia Española de Cooperación Internacional (AECI), la encargada de ejecutar la cooperación bilateral. Debemos mencionar además, la importancia de la cooperación descentralizada, es decir, la desarrollada por entidades locales: comunidades autónomas y ayuntamientos, mediante actuaciones directas o mediante la financiación de las acciones por parte de la sociedad civil organizada. Este último ámbito es el que nos ocupa y en él se circunscriben las iniciativas que desde la esfera privada pretenden contribuir a la mejora de las condiciones económicas y sociales de los países no desarrollados. Son entidades privadas *solidarias*, ya que en su proceso productivo aparece algún elemento solidario. Además del caso de las Organizaciones No Gubernamentales (ONG), como entidades no lucrativas puras, que desarrollan actividades sociales y de cooperación fuera del mercado, existe otro grupo de iniciativas que se caracterizan por desarrollarse dentro del ámbito del mercado. Así encontramos las entidades de *comercio justo*, que llevan a cabo una actividad comercial, cuyo objetivo social es contribuir al desarrollo de los países no desarrollados.

El desarrollo económico y por ende, social de los países no desarrollados, no pasa únicamente por la recepción de ayuda gratuita por parte de los países desarrollados. Existe una alternativa complementaria que puede resultar mucho más productiva a medio y a largo plazo: el fomento de su economía a través de la entrada en el mercado internacional. Éste es el sentir que impera desde los años sesenta en la UNCTAD (United Nations Conference on Trade and Development), que defiende el comercio como vía para el desarrollo, especialmente en la era de la globalización. Poder producir y especialmente exportar, permite a los países no desarrollados explotar su potencial en cuanto a sus recursos y crear riqueza. Pero dadas las características y limitaciones de los países no

---

<sup>38</sup> Para conocer cuáles son los Objetivos del Milenio y cómo se están aplicando se puede consultar [www.un.org/spanish/millenniumgoals/index.html](http://www.un.org/spanish/millenniumgoals/index.html)

desarrollados, se hace patente la necesidad de fomentar unas relaciones comerciales más justas, que les permitan entrar en el comercio internacional. En la definición de los Objetivos del Milenio (Naciones Unidas, 2000) se contempla esta necesidad en el Octavo Objetivo. Éste se basa en el fomento de una asociación mundial para el desarrollo y entre otras, se establecen las siguientes metas: “desarrollar un sistema comercial y financiero abierto, regulado, predecible y no discriminatorio y el acceso libre de aranceles y cupos para las exportaciones de países menos adelantados”.

El Comercio Justo, es un proceso que implica la comercialización en el mercado de los países desarrollados de productos originarios de países no desarrollados, en unas condiciones, como veremos, ventajosas para los productores, gracias, por una parte a las entidades que comercializan los productos y por otra a los consumidores *responsables*.

A pesar de que el movimiento de comercio justo nació hace cuarenta años (Martínez-Orozco, 2000, 36) se ha ido consolidando especialmente en la última década con el surgimiento de varias organizaciones en el ámbito mundial, formadas por entidades importadoras de los productos y por tiendas de comercio justo<sup>39</sup>, que desarrollan la coordinación del funcionamiento del proceso. Una de estas organizaciones mundiales, *European Fair Trade Association* (EFTA, 2002, 5) define el comercio justo diciendo que “es una forma alternativa al comercio convencional internacional. Es un acuerdo de comercio que busca como objetivo el desarrollo sostenible para productores excluidos o desfavorecidos. Intenta mejorar las condiciones comerciales mediante la sensibilización pública y campañas”.

En España nace en 1996, la Coordinadora Estatal de Comercio Justo (CECJ), que actualmente cuenta con la asociación de la práctica totalidad de las importadoras españolas y cerca de treinta tiendas solidarias, de las setenta existentes en España. En su dossier de presentación (CECJ, 2003, 13) ofrece la siguiente definición:

*“El Comercio Justo, también llamado comercio alternativo, es un movimiento internacional formado por organizaciones del Sur y del Norte, con el doble objetivo de mejorar el acceso al mercado de los productores más desfavorecidos y cambiar las injustas reglas del comercio internacional. Las organizaciones del Norte, participan en la*

---

<sup>39</sup> Entre las más importantes destacamos International Federation for Alternative Trade (IFAT), European Fair Trade Association (EFTA), Network of European World Shops (NEWS!), Fair Trade Labelling Organisation (FLO) y FINE que reúne las anteriores organizaciones.



*comercialización mediante la importación, distribución o venta directa al público; además realizan una importante labor de denuncia y concienciación.”*

Son varios los agentes económicos implicados en el proceso del comercio justo: los productores de países no desarrollados, las entidades comercializadoras (importadoras de los productos y las tiendas de comercio justo) y los consumidores. Tanto los productores, como las entidades comercializadoras juegan un papel específico en el proceso comercial, que incluye una serie de derechos y obligaciones, basados en los principios del comercio justo<sup>40</sup>. A continuación destacamos el rol que representan estas figuras, para entender la contribución al desarrollo del comercio justo<sup>41</sup>:

1. Los productores de los países no desarrollados. Suele tratarse de artesanos y campesinos de países de América Central y del Sur, Asia y África, que elaboran productos de artesanía y alimentación. Sus organizaciones deben comprometerse a funcionar democráticamente, sin ningún tipo de discriminación y respetando los derechos de la Organización Internacional del Trabajo. La producción debe ser ecológicamente sostenible y existe el compromiso de invertir parte de los beneficios en el desarrollo económico, social y medioambiental de su comunidad. Venden su producción a las importadoras de comercio justo, aunque pueden suministrar también en el mercado convencional<sup>42</sup>.
2. Las importadoras. Son entidades sin ánimo de lucro, constituidas en España bajo la forma de asociación o fundación. En ocasiones son Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo (ONGD) que además de proyectos de cooperación, participan en el ámbito de comercio justo. Garantizan relaciones comerciales estables a largo plazo a los productores, a quienes compran su producción (o parte de ella), a un precio por encima del de mercado que incluye una prima. Llevan a cabo además labores o campañas de sensibilización sobre el comercio justo en los países desarrollados. Se comprometen a pagar una parte de las adquisiciones por adelantado (entre un 40 % y 50 %) y a prestar servicios de asesoría o capacitación sobre comercialización, producción y gestión a los productores. Las entidades importadoras

---

<sup>40</sup> Los principios del comercio justo están ampliamente establecidos y asumidos por las organizaciones de comercio justo, tanto a nivel internacional (IFAT, EFTA, FLO y FINE), como nacional (CEJC).

<sup>41</sup> Para más detalles sobre el funcionamiento económico del comercio justo, así como sus limitaciones y aportaciones se puede ver a Socías y Doblás (2005).

<sup>42</sup> Según establece Martínez-Orozco (2000, 87), un 10 % de la producción es vendida a través de canales de comercio justo.

negocian con los productores el precio de los productos. La organización internacional FLO, establece unos estándares mínimos por encima de los precios de mercado según las cotizaciones internacionales, para los productos de alimentación<sup>43</sup>. En el caso del resto de productos los precios no divergen en exceso del precio de mercado convencional. En cualquier caso, se pagan más retribuciones a los artesanos, al reducirse los costes derivados de la disminución de la intermediación comercial.

3. Las tiendas de comercio justo<sup>44</sup>. En esencia son entidades sin ánimo de lucro que actúan en el mercado, adquiriendo a las importadoras mayoristas los productos, para su posterior venta a los consumidores finales. También desarrollan campañas de concienciación. En ocasiones su titularidad también corresponde a una gran ONGD y en la mayoría de casos se trata de pequeñas entidades (asociaciones o incluso entidades mercantiles) que únicamente llevan a cabo actividades de comercio justo.

De acuerdo con lo establecido podemos definir las *entidades de comercio justo* como:

*“Las entidades de economía solidaria, sin ánimo de lucro, que actúan en el mercado a través de una actividad comercial, que consiste en la adquisición por parte de las importadoras mayoristas a los productores sus productos a precios superiores a los de mercado, que finalmente se venden a los consumidores a través de las tiendas minoristas; siendo el objetivo final favorecer el desarrollo económico, social y medioambiental de los productores de países no desarrollados, realizando, además, una labor de sensibilización a favor de reglas comerciales más justas”*

En cuanto al papel de los países no desarrollados en el comercio internacional, ha estado históricamente marcado por los intereses de los países desarrollados y de las grandes empresas multinacionales. El proceso de globalización y el afán de liberalización proclamado por la Organización Mundial del Comercio (OMC), no han venido a mejorar tal situación<sup>45</sup>. Lo cierto es que el comercio libre ha implicado el mantenimiento de barreras arancelarias en los países desarrollados y la liberalización de las importaciones

---

<sup>43</sup> Los sellos de garantía, que implican que los productos están certificados, aseguran que se han cumplido los compromisos del comercio justo en todos los procesos

<sup>44</sup> Son las principales receptoras de los productos de comercio justo, pues un 62,10 % de las ventas de las importadoras se destinan a las tiendas. Pero tengamos en cuenta que existen otros canales de distribución como supermercados.

<sup>45</sup> Al respecto de las críticas al comercio internacional se puede consultar Prieto, Alberto D. (2003); De Schutter, R.: “¿Qué está en juego en el comercio mundial?” incluido en EFTA (2002) y Barrat Brown, M. (1998).

por parte de los países no desarrollados para poder acceder a las ayudas del Fondo Monetario Internacional (FMI) y del Banco Mundial (BM). Esta situación ha supuesto para estos países, que podrían ser altamente competitivos en el sector primario, una reducción de las exportaciones debido a las barreras impuestas por EEUU, la UE, Japón y Canadá.

Ante las dificultades de los países no desarrollados de acceder a los mercados internacionales, el comercio justo se erige como una alternativa al comercio tradicional. De momento la participación en el mercado del comercio justo es bastante reducida, cifrándose en un 0,01% del comercio mundial, aunque desde 1999 el incremento anual se sitúa en torno al 20 %. En España las ventas en 2000 ascendieron a 6,96 millones de euros, cifra que aumentó a 10,66 millones de euros en 2003 y se ha situado en 2005 en 15 millones de euros, lo cual implica un incremento medio anual del 16,9 % (SETEM, 2006, 12)<sup>46</sup>.

En cualquier caso, el consumo responsable ejercido por los consumidores de los países desarrollados, juega un papel muy importante en los avances de movimiento del comercio justo, pero también deben involucrarse las empresas actuando de forma sostenible en el ámbito humano y medioambiental, en todas sus transacciones y las instituciones, poniendo límites en el espacio del libre comercio. En definitiva, como indica Martínez-Orozco (2000, 40) se trata de hacer “más comercial el comercio justo y de hacer más justo el comercio tradicional”.

#### **4.2.2. Los componentes solidarios de las entidades de comercio justo y su valoración económica desde la contabilidad.**

Como hemos indicado anteriormente, las entidades de los países desarrollados que participan en las relaciones comerciales con los productores de países no desarrollados, son las entidades importadoras (mayoristas) y las tiendas de comercio justo que venden al consumidor.

---

<sup>46</sup> Los datos se refieren a las ventas realizadas por las importadoras en España, que posteriormente distribuyen a las tiendas minoristas (62,10 % de las ventas), a otras mayoristas (6%), a supermercados (9%) y a otros canales. En SETEM (2006), puede verse un análisis detallado de los datos en España sobre el comercio justo hasta 2005: importe de ventas y desglose por canales de distribución, por comunidades autónomas, origen de los productos y tipología de los mismos.

Obviamente el objetivo de este proceso, consiste en fomentar el desarrollo social y económico de los productores, y no es la obtención de un beneficio económico por parte de las entidades de los países desarrollados. En este sentido, las importadoras y las tiendas, son consideradas como entidades no lucrativas. Como tales, su forma jurídica, es mayoritariamente la de asociación o fundación y en menor medida adoptan formas como la de cooperativa. Así, en el caso de las importadoras, éstas suelen ser asociaciones o fundaciones<sup>47</sup> y en el caso de las tiendas, básicamente asociaciones.

La cuestión que nos planteamos a partir de aquí, es si la información contable y económica que obligatoriamente deben elaborar las entidades de comercio justo, deja traslucir los componentes solidarios de sus actividades.

Para ello vamos a recordar brevemente algunas características del comercio justo:

- Las importadoras establecen con los productores, relaciones comerciales a largo plazo, caracterizadas por la compra de la producción a un precio superior al de mercado que incluye una prima y por el pago adelantado de parte de la compra. Además las importadoras les asesoran en materia de producción y gestión y llevan a cabo campañas de sensibilización a favor del comercio justo.
- Las tiendas de comercio justo compran a las importadoras los productos e incurren, entre otros, en gastos derivados de campañas de sensibilización en los países desarrollados.
- Finalmente el consumidor es el que a través de su compra hace posible la solidaridad con los países no desarrollados.

En estas circunstancias resulta fácil advertir las diferencias y similitudes de este tipo de entidades con las entidades lucrativas. Actúan en el mercado con claros objetivos sociales. Son empresas de economía solidaria, que utilizan un instrumento de mercado (la comercialización de productos), con la finalidad de contribuir al desarrollo de países no desarrollados, sin estar orientadas a la obtención de beneficios. Su diferencia con entidades lucrativas radica en sus objetivos sociales, pero al igual que ellas, actúan en el mercado. En comparación con las ONG, se diferencian de ellas en que éstas, actúan donde no hay mercado, aunque coinciden en primar los objetivos sociales sobre los económicos.

---

<sup>47</sup> Algunas de ellas grandes ONGD, como es el caso de Intermon Oxfam.

A la hora de analizar la solidaridad que subyace en la actividad de estas entidades, como contribución al desarrollo de los países no desarrollados, nos planteamos dos cuestiones. En primera instancia, cuáles son los componentes solidarios de estas entidades y seguidamente, dónde se ubican en la información contable.

Para responder a la primera cuestión retomamos las consideraciones realizadas en el capítulo anterior en torno a los inputs y outputs solidarios del proceso productivo en las entidades solidarias.

La concreción de la solidaridad de las entidades de comercio justo se traduce en que en su proceso productivo existen componentes solidarios, definidos como aquellos inputs que intervienen en el mismo y los outputs surgidos, que incluyen inherentemente aspectos sociales o medioambientales por encima de los lucrativos.

Adaptando dicho esquema a las entidades de comercio justo, hemos considerado necesario distinguir, en el proceso productivo, varias actividades, para entender mejor los componentes solidarios de las mismas.

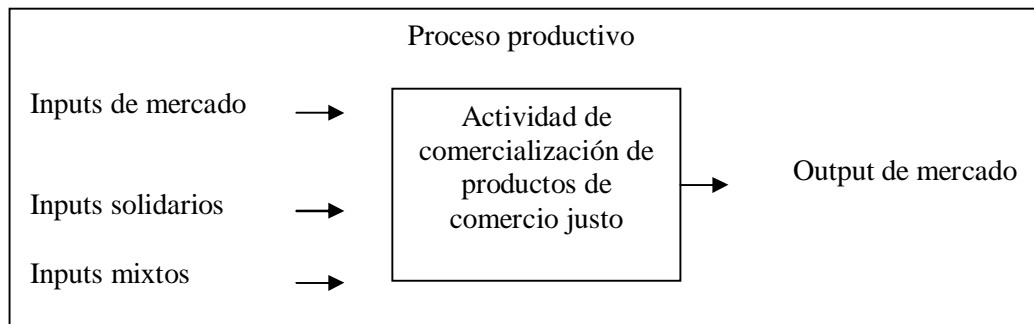
A) En cuanto a las importadoras, su proceso productivo podría dividirse en tres actividades básicas<sup>48</sup> :

- La comercialización de los productos adquiridos a los productores hacia las tiendas (actividad más cercana a las de entidades lucrativas). En este caso se dan tres tipos de inputs: de mercado (por ejemplo, personal contratado y otros consumos), estrictamente solidarios (por ejemplo, personal voluntario) y los que podemos denominar como mixtos, ya que la compra de productos implica inputs de mercado, aunque el pago a los productores de un precio superior al del mercado lleva inherente un componente solidario. El output está considerado de mercado, con la inclusión de la prima como aspecto solidario.

---

<sup>48</sup> Sin tener en cuenta que puedan ejecutar otras actividades como proyectos de cooperación.

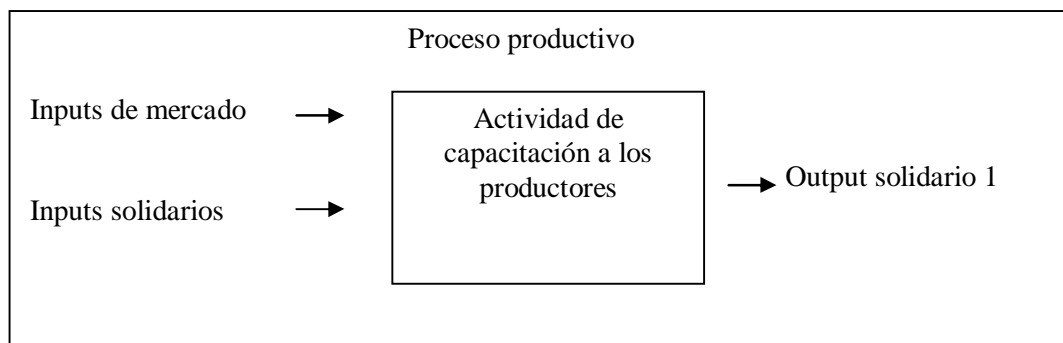
Tabla 2.12. El proceso productivo de la actividad de comercialización de las importadoras de comercio justo.



Fuente: elaboración propia basado en Socías y Herranz (2001:329)

- La capacitación a los productores. El output, como prestación de este servicio es solidario y los inputs pueden ser de mercado y solidarios. Esta actividad, así como la siguiente se aproximan a las desarrolladas por ONG.

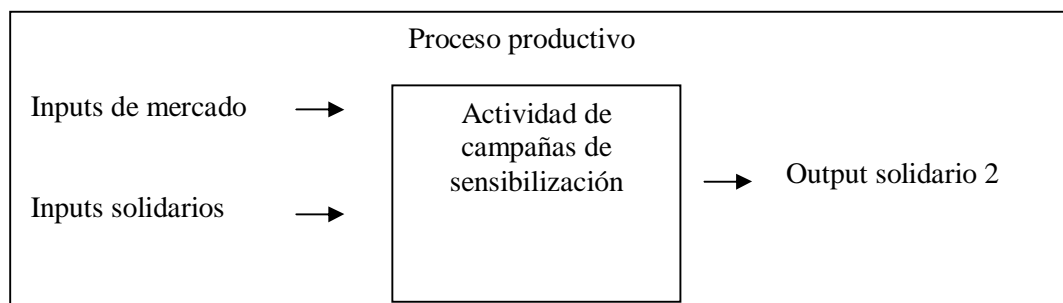
Tabla 2.13. El proceso productivo de la actividad de capacitación o asesoría de las importadoras de comercio justo.



Fuente: elaboración propia basado en Socías y Herranz (2001:329)

- Las campañas de sensibilización, cuyo output es solidario y los inputs utilizados para desarrollar esta actividad, pueden ser de mercado y solidarios.

Tabla 2.14. El proceso productivo de la actividad de sensibilización de las importadoras de comercio justo.



Fuente: elaboración propia basado en Socías y Herranz (2001:329)

B) En cuanto a las tiendas de comercio justo, podemos trasladar las mismas reflexiones teniendo en cuenta que sus actividades serían:

- La comercialización de los productos adquiridos a las importadoras, hacia los consumidores, con idénticas consideraciones respecto a inputs y outputs solidarios que hemos realizado para las importadoras.
- Las campañas de sensibilización.

A efectos de conocer cómo pueden valorarse los aspectos solidarios, vamos a simplificar los componentes de la cuenta de pérdidas y ganancias de las empresas de comercio justo, y así resaltaremos los aspectos diferenciales y de tipo solidario que aparecen en relación con otras entidades comerciales.

Seguidamente planteamos los gastos e ingresos más habituales tanto en las empresas importadoras, como en las tiendas de comercio justo.

#### A) *Entidades importadoras.*

Las partidas de *ingresos* provienen de:

- Las ventas de los productos de comercio justo de la importadora a tiendas y demás agentes. Son Ingresos Económicos de Mercado (IEM), derivados de la actividad principal de venta o comercialización y los especificaremos como Vi.
- Los ingresos de cuotas, donaciones, subvenciones provenientes del mercado de donantes, especialmente en el caso de tratarse de entidades no lucrativas como asociaciones y fundaciones. Son Ingresos Económicos Solidarios (IES) y les llamaremos ISi
- Los derivados de la prestación de servicios de capacitación a los productores, que se configuran como output solidario (OS) y les denominaremos PCAi
- La prestación del servicio de sensibilización, también output solidario (OS), que llamaremos PSi

A estas dos últimas magnitudes las denominamos output solidario (OS), ya que las importadoras ofrecen el servicio de capacitación a los productores sin contraprestación. Evidentemente tiene un coste cuantificable en los gastos, pero no supone un ingreso, aunque se podría estimar un valor económico. Las mismas consideraciones podemos hacer

respecto a las campañas de sensibilización. Por este motivo en los ingresos de la cuenta de pérdidas y ganancias tendremos que  $PC_{Ai}=0$  y  $PS_{i}=0$

Las partidas de *gastos* se derivan de:

- Las adquisiciones de los productos de comercio justo de la importadora a los productores o gastos de compra. Afectan a colectivos desfavorecidos y la mejora de sus condiciones sociales y económicas, es el objetivo social de la entidad. Las compras permiten que accedan a la producción y comercialización de sus productos en condiciones más favorables que la producción vendida en el comercio habitual. Por lo tanto, para la entidad constituye una contribución directa al interés de estos colectivos. Son por tanto Gastos Económicos Solidarios (GES), que calificaremos como  $GC_i$  de los cuales podremos separarse su componente de mercado  $GPM_i$ , que sería el valor real en el mercado de estos bienes y su componente estrictamente solidario  $P_i$ , que viene dado por la prima.
- Otros gastos necesarios para la actividad principal de la importadora, adquiridos en el mercado de bienes y servicios y que por lo tanto constituyen Gastos Económicos de Mercado (GEM) imputados a la actividad de comercialización, que llamamos  $OG_i$
- Los gastos de la actividad capacitación a los productores (actividad solidaria 1), que corresponden a todo aquellas adquisiciones de bienes y servicios, contratación de personal y demás consumos de mercado, que se imputan a esta actividad solidaria. Son también gastos Económicos de Mercado (GEM) y les denominaremos  $GCA_i$
- Los gastos incurridos en las campañas de sensibilización (actividad solidaria 2), como gastos de mercado imputados a esta actividad, que llamamos  $GS_i$

También entre los gastos podría considerarse la valoración económica del trabajo de los voluntarios, en el caso de que la entidad cuente con este tipo de colaboración, pero al mismo tiempo deberíamos considerarlo en los ingresos como una donación en especie de los voluntarios<sup>49</sup>. Su consideración nos llevaría a tener unos gastos más aproximados a la realidad y una mayor información sobre las aportaciones de estas personas. Sin embargo no lo incluiremos en nuestra formulación ya que el cálculo del valor de las ventas de la importadora será el mismo ya que añadimos la misma cuantía en las dos igualdades.

---

<sup>49</sup> En este mismo sentido se pronuncian Brusca y Martí (2002; 33-34).



Basándonos en lo anterior tendríamos, respecto al resultado económico<sup>50</sup> (RE) que:

$RE = IEM + IES + OS - GES - GEM$  de donde:

$$RE = Vi + ISi + PCAi + PSi - GCi - OGi - GCAi - GSi$$

A partir de aquí y a efectos de concentrarnos en los aspectos solidarios, supondremos que la entidad no obtiene beneficios ( $RE = 0$ )

Basándonos en lo anterior tendríamos que

$$RE = Vi + ISi + PCAi + PSi - GCi - OGi - GCAi - GSi = 0$$

De donde,

$$GCi + OGi + GCAi + GSi + = Vi + ISi + PCAi + PSi$$

En este caso no se obtendría resultado económico o excedente. Evidentemente si hubiera beneficio o excedente positivo, éste se presentaría en el primer miembro; mientras que si fuera pérdida o excedente negativo estaría en el segundo miembro<sup>51</sup>.

Como hemos avanzado, por otra parte las importadoras ofrecen el servicio de capacitación a los productores sin cobrar por ello. Evidentemente tiene un coste cuantificable en los gastos, pero no supone un ingreso, aunque se podría estimar un valor económico. Por este motivo en los ingresos de la cuenta de resultados tendremos que  $PCAi = 0$

El mismo comentario podemos hacer de las campañas de sensibilización que tienen su coste y además se ofrece un servicio que no se cobra aunque sí tiene un valor. Por ello tendremos que  $PSi = 0$

En consecuencia tendremos la siguiente igualdad:

$$GCi + OGi + GCAi + GSi = Vi + ISi$$

Siguiendo con el análisis conceptual hay que resaltar que en el precio que paga la importadora a los productores se incluye el precio de mercado más la prima solidaria. Si hemos llamado,

<sup>50</sup> No entramos en la consideración de si este resultado debería ser nulo o positivo. Partiendo de la base de que la entidad necesita beneficios para seguir operando, si la entidad está constituida como no lucrativa y obtiene beneficios deberá reinvertirlos en el objeto social y si se trata de una entidad mercantil obtiene beneficios, la reinversión de los mismos le conferirá un grado más en su concepción como entidad de economía solidaria.

<sup>51</sup> Dado que el objetivo de esta parte es destacar los aspectos solidarios de estas entidades, vamos a prescindir de la existencia de un excedente y del posible gasto por el impuesto sobre beneficios.

$GPM_i$  = Gatos de compra de los productos de comercio justo a precio de mercado de la empresa importadora.

$P_i$  = prima pagada por la importadora a los productores.

tendremos que,

$$G C_i = G P M_i + P_i$$

Si sustituimos los gastos de compra de los productos de comercio justo de la empresa importadora ( $G C_i$ ) por sus componentes tendremos que,

$$G P M_i + P_i + O G_i + G C A_i + G S_i + = V_i + I S_i$$

A efectos de comparación de la cuenta de resultados de estas entidades con otras del comercio habitual, deberíamos calcular y destacar la prima, así como tener en cuenta los gastos de sensibilización y de capacitación. Resumiendo:

Tabla 2.15. Valoración de los componentes solidarios de las importadoras de comercio justo

IEM	IES	GES	GES	GEM	GEM	GEM
$V_i$	$I S_i$	$G P M_i$	$P_i$	$O G_i$	$G C A_i$	$G S_i$
Ventas	Ingresos solidarios mercado donantes	Adquisiciones a precio de mercado	Prima (input solidario)	Otros gastos de mercado de la actividad de comercialización	Gastos de mercado de la actividad solidaria de capacitación	Gastos de mercado de la actividad solidaria de sensibilización
		Valoración de los inputs mixtos: componentes de mercado + input solidario		Valoración de los inputs de mercado	Valoración de los inputs de mercado.	
		Costes de la actividad mercantil			Costes de las actividades solidarias	

Fuente: elaboración propia

En base a las anteriores reflexiones, a nuestro entender, los componentes solidarios de las entidades de comercio justo se concretan en:

1. Las adquisiciones de los bienes a precios superiores al precio de mercado, como contribución directa a los productores.

Constituyen Gastos Económicos Solidarios, en cuanto se destinan íntegramente a los productores con la finalidad de introducirlos en el mercado internacional en condiciones favorables, elevar su nivel de ingresos productivos y mejorar así sus

condiciones económicas y sociales. En la valoración económica de estas adquisiciones se distingue

- El valor de mercado de estos bienes, que corresponde al componente de mercado del Gasto Económico Solidario.

- El valor de la prima, que corresponde a un Gasto Económico Solidario en sentido estricto.

2. La valoración de la asesoría o capacitación a los productores a precios de coste del servicio prestado, a partir de los Gastos Económicos de Mercado en los que se ha incurrido para ofrecer el servicio.

3. La valoración de las campañas de sensibilización de las importadoras y de las tiendas, con las mismas consideraciones anteriores.

#### *B) Tiendas de comercio justo*

Siguiendo el planteamiento general utilizado para las entidades importadoras, para el estudio de la estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias de las tiendas de comercio justo distinguiremos entre:

- Las ventas de los productos de las tiendas de comercio justo, que son IEM y que llamaremos Vt

- Los ingresos del mercado de donantes, que son IES y denominaremos ISt.

- Los gastos de mercado (GEM) en los que se haya incurrido para actividades de sensibilización, que calificaremos como GSt

- Los gastos de mercado necesarios para la actividad de comercialización, que llamaremos OGt

- Los gastos de compra de los productos de las tiendas de comercio justo a las importadoras, que llamamos GCt. Proviene de las adquisiciones a las importadoras, es decir de los IEM de éstas. En este sentido, el precio de venta de la importadora a la tienda incluirá la imputación de las compras a productores, de otros costes de comercialización, de los costes de las actividades solidarias y del margen de beneficio, en el caso de que la importadora no pretenda solamente cubrir costes o no sea una entidad no lucrativa pura. Es

difícil determinar en este caso, los componentes de mercado (compras a los productores a precios de mercado, otros gastos de mercado de la importadora imputados y el posible margen comercial) de los componentes solidarios (prima y costes de las actividades solidarias imputados) en las compras realizadas a las importadoras por parte de las tiendas. La contribución directa a los productores ya la habrán realizado las importadoras<sup>52</sup>. Las tiendas incorporan al proceso su contribución indirecta a través de las campañas de sensibilización desarrolladas.

Siguiendo el planteamiento general antes utilizado tendremos que, para las tiendas:

$$GCt + GSt + OGt = Vt + Ist$$

Sin embargo, los aspectos solidarios que se incluyen en el precio de venta de los productos, no se pueden apreciar. El consumidor lo sabe o lo presupone, ya que se puede deducir de la información cualitativa que ofrece la entidad; sin embargo este aspecto no está reflejado en la cuenta de resultados. Si bien su cuantificación es bastante difícil, queremos plantear una aproximación conceptual cualitativa. Para ello aplicamos el siguiente razonamiento.

Los gastos de compras de los productos de comercio justo de las tiendas (GCt) coincidirán con la valoración de las ventas de las importadoras (Vi) a las tiendas, es decir, que:

$$GCt = Vi$$

Si ,

$$GPMi + Pi + GSi + GCAi + OGi = Vi + ISi$$

Y,

$$Vi = GPMi + Pi + GSi + GCAi + OGi - ISi$$

Entonces tendremos que

$$GCt = GPMi + Pi + GSi + GCAi + OGi - ISi$$

Si recordamos que,

$$GCt + GSt + OGt = Vt + Ist$$

Y sustituimos los GCt, tendremos que,

---

<sup>52</sup> Incluso los estudios sobre las ventas de comercio justo se refieren a las realizadas por las importadoras.

$$GPMi + Pi + GSi + GCAi + OGi - ISi + GSt + OGt = Vt + ISt$$

Y entonces:

$$GPMi + Pi + GSi + GCAi + OGi - ISi + GSt + OGt - ISt = Vt$$

Es decir en el precio de venta de los productos de comercio justo se encuentra el precio de mercado de los mismos, la prima, los gastos de sensibilización llevados a cabo por las importadoras y por las tiendas de comercio justo, los gastos de capacitación de la importadora, así como los otros gastos necesarios para la actividad de la tienda, como los imputados por la importadora, menos, en su caso los ingresos del mercado de donantes. La tabla siguiente resume estas consideraciones, destacándose los componentes solidarios de todo el proceso.

Tabla 2.16. Valoración de los componentes solidarios de las tiendas de comercio justo

IEM	IES	GES	GEM	GEM
Vt	ISt	GCt	OGt	GSt
Ventas a particulares	Ingresos solidarios mercado donantes	Compras a precio de mercado y prima Imputación en el precio de otros gastos de mercado de la importadora Imputación del margen comercial de la importadora Imputación de los gastos de las actividades de capacitación y sensibilización de la importadora	Otros gastos de mercado de la actividad comercial de las tiendas	Gastos de mercado de la actividad solidaria de sensibilización de las tiendas
				Contribución solidaria adicional de las tiendas

Fuente: elaboración propia

### 4.2.3. Propuesta para incluir en la información contable los componentes solidarios de las entidades de comercio justo.

Una vez determinada la concreción de la solidaridad en el comercio justo, podemos decir que los componentes solidarios son susceptibles de traducirse en información contable. Pretendemos representar, dónde se incluye dicha información en las cuentas anuales, y ofrecer una propuesta que implique la mejora o desarrollo de esa información.

En España, las importadoras toman la forma de asociación o fundación y se trata de organizaciones no gubernamentales. Son por lo tanto entidades no lucrativas. Por otra parte, las tiendas de comercio justo, adoptan formas jurídicas diversas, predominando la asociación y en ocasiones se trata de cooperativas o empresas mercantiles.

En cuanto a la información contable general sobre aspectos solidarios:

A) En las importadoras.

- El pago adelantado de parte de la compra a los productores, contablemente es un anticipo que aparece en el activo corriente del balance dentro de la partida de *existencias*. La valoración a 31 de diciembre se refiere únicamente al saldo final, sin que pueda analizarse su evolución.
- Las adquisiciones y la prima pagada a los productores está incluida dentro de la partida *aprovisionamientos* de la cuenta de pérdidas y ganancias, aunque no puede determinarse separadamente el precio de mercado y la prima.
- Los gastos incurridos en capacitación de los productores y en campañas de sensibilización forman parte diversas partidas de gastos de la cuenta de pérdidas y ganancias: personal, servicios exteriores, etc.
- El resto de gastos de mercado necesarios para desarrollar la actividad se encuentran dispersos en partidas como: gastos de personal, servicios exteriores, amortizaciones, etc.
- Las ventas a precio de coste a las tiendas aparecen como *ventas* en la cuenta de pérdidas y ganancias<sup>53</sup>.

B) En las tiendas.

- Las compras a las importadoras aparecen en la partida *aprovisionamientos* de la cuenta de pérdidas y ganancias de estas entidades. El importe de estas adquisiciones incluye el precio de mercado de los bienes, la prima a los productores, y la imputación de la importadora a las tiendas de sus costes, incluidos los de sensibilización y capacitación y de un posible margen.

---

<sup>53</sup> Pensemos que aunque se trate de entidades no lucrativas, su actividad principal es en esencia mercantil.

- Al igual que ocurre con las importadoras, a lo largo de la cuenta de pérdidas y ganancias se encuentran los derivados de campañas de sensibilización y el resto de gastos en los que ha incurrido.
- El importe de las ventas a los consumidores, queda reflejado en la partida *ventas*.

Como vemos podemos encontrar los componentes solidarios del proceso productivo del comercio justo, básicamente en la cuenta de pérdidas y ganancias que estas entidades están obligadas a elaborar. Se reflejan las magnitudes económicas solidarias, aunque no con el detalle suficiente como para conocer la concreción de esa solidaridad.

Nos remitimos a las consideraciones efectuadas en este capítulo, referentes a la normativa contable aplicable actualmente para las entidades de economía solidaria.

Recordemos, que para el caso de entidades no lucrativas, asociaciones y fundaciones, las disposiciones analizadas coinciden en la distinción de ingresos y gastos por actividades en la memoria, con distinción especial entre las actividades mercantiles y las actividades propias solidarias.

Estas apreciaciones nos servirán para determinar la necesidad de elaborar información segmentada relativa a los gastos e ingresos de la entidad en base a su actividad de mercado y a sus actividades solidarias. Por una lado, para atender a las exigencias normativas y por otro para poder valorar los componentes solidarios de la entidad.

Con la finalidad de que las entidades de comercio justo ofrezcan una información contable más transparente respecto a sus actividades y a los componentes solidarios de las mismas, ofrecemos unas pautas a tal efecto, para elaborar dicha información. El desarrollo o ampliación de la información económica puede atender a una serie de razones:

1. Resulta útil a efectos de gestión de la entidad.
2. En el caso de que las entidades de comercio justo estén constituidas como entidades no lucrativas, sean asociaciones o fundaciones, la legislación contable, civil y fiscal a la que están sometidas les obliga a la elaboración, como hemos visto, de una memoria económica, en la que deben detallarse las magnitudes de ingresos, gastos e inversiones por actividades.

3. La elaboración de información económica desagregada tal y como proponemos, deja traslucir la valoración económica de los componentes solidarios de la entidad: la aportación en términos de adquisiciones a los productores y la aportación en términos de los costes de la labor solidaria de capacitación y sensibilización que desarrolla la entidad.

Como sabemos podemos optar por la posibilidad establecida en la norma quinta de elaboración de las cuentas anuales del PGC, de añadir y subdividir las partidas que se consideren necesarias<sup>54</sup>.

Hemos considerado la desagregación de determinada información contenida en la cuenta de pérdidas y ganancias, a partir del modelo analizado en el presente capítulo, referente a las empresas de economía solidaria constituidas como asociaciones y fundaciones, aunque su aplicabilidad es obvia para cualquier forma jurídica.

El desglose de la información de la cuenta de pérdidas y ganancias podría hacerse con:

1. Un desglose vertical de la partida de aprovisionamientos, con distinción entre el importe de los consumos a precios de mercado y el valor de los consumos por encima del precio de mercado.
2. Un desglose horizontal distinguiendo o imputando los gastos por actividades<sup>55</sup>.

En las entidades importadoras desglose horizontal consistiría en imputar los gastos de la entidad a cada una de las actividades: la comercialización como actividad de mercado y las campañas de sensibilización y la asesoría o capacitación a los productores, como actividad u output solidario. De esta forma podría hacerse una valoración a precios de coste de la actividad de sensibilización y de la actividad de capacitación a los productores, como componentes solidarios de estas entidades. El desglose vertical de la partida de

---

<sup>54</sup> La necesidad de desagregar la información contable en entidades no lucrativas ha sido tratada, especialmente en el sentido de desglosar información en función de las diversas actividades que suelen desarrollar estas entidades. A tal efecto se puede consultar Arnau (1998, 64) y González y Cañadas (2004, 63-70), que analizan en disposiciones contables internacionales y en la regulación española, el reconocimiento contable de las distintas actividades de las entidades no lucrativas a través diferenciación de las cuentas anuales por actividad, a través de la subdivisión de las partidas o mediante información adicional en la memoria.

<sup>55</sup> En AECA (2001, 28-40) se estudia la distribución de los costes por actividades, como instrumento de gestión de las entidades no lucrativas. La situación ideal es la que permite utilizar un sistema de costes completos por actividades que permite identificar para cada una de ellas, los costes directos y la parte de los costes indirectos que le sean imputables en función de un criterio de reparto. En su defecto el sistema de costes parciales directos es una buena alternativa, imputando a cada actividad los costes directos, sin distribuir los indirectos por actividades.



aprovisionamientos, con distinción de los consumos a precio de mercado y de la prima de desarrollo, dejaría traslucir el valor de dicha prima como componente solidario.

Queremos apuntar que para la elaboración de información contable obligatoria, consideramos adecuado el desglose vertical en la propia cuenta de resultados, pudiéndose trasladar la información segmentada con imputación de ingresos y gastos por actividades, a la memoria contable, información que además resulta de obligado cumplimiento en la memoria de actividades y la memoria fiscal.

Tabla 2.17. Cuenta de pérdidas y ganancias (resultado de explotación) desagregada de las importadoras de comercio justo (propuesta de modelo para entidades no lucrativas)

	Totales	Actividad de mercado	Actividades solidarias	
			1.Capacitación	2.Sensibilización
<b>A) OPERACIONES CONTINUADAS.</b>		<b>Comercialización</b>		
<b>1. Ingresos de la actividad propia</b> a) Cuotas de usuarios y afiliados b) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones c) Subvenciones, donaciones y legados de explotación traspasados a resultado del ejercicio afectos a la actividad propia d) Reintegro de subvenciones, donaciones y legados				
<b>2. Ayudas monetarias y otros</b> a) Ayudas económicas b) Gastos por colaboraciones y del órgano de gobierno c) Reintegro de ayudas y asignaciones				
<b>3. Ventas y otros ingresos de la actividad mercantil</b> a) Ventas b) Prestación de servicios				
<b>4. Variación de existencias de productos terminados y en curso</b>				
<b>5. Trabajos realizados para el activo</b>				
<b>6. Aprovisionamientos</b> a) <i>Consumos a precio de mercado</i> b) <i>Prima de los consumos</i> c) Trabajos realizados por otras empresa d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos				
<b>7. Otros ingresos de explotación</b> a) Ingresos accesorios y de gestión b) Subvenciones, donaciones y legados de explotación traspasados a resultados afectos a la actividad mercantil				
<b>8. Gastos de personal</b> a) Sueldos, salarios y asimilados b) Cargas sociales c) Provisiones				
<b>9. Otros gastos de explotación</b> a) Servicios exteriores b) Tributos c) Pérdidas, deterioro y var.provisiones d) Otros gastos de gestión corriente				
<b>10. Amortización del inmovilizado</b>				
<b>11. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a resultado</b> a) Afectos a la actividad propia b) Afectos a la actividad mercantil				
<b>12. Excesos de provisiones</b>				
<b>13. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado</b> a) Deterioros y pérdidas b) Resultados por enajenaciones				
<b>A1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b>				

Fuente: adaptado de ICAC. Criterios sobre los efectos de la reforma contable en las entidades sin fines lucrativos.

Como podemos observar en la *actividad de comercialización*, que resulta ser la actividad principal o output de mercado, tendríamos imputados los ingresos económicos de las ventas y otros ingresos derivados de esta actividad (IEM), los consumos de mercaderías adquiridas a los productores (GES) a precios de mercado más la prima y los demás gastos de mercado necesarios para desarrollar dicha actividad (GEM)<sup>56</sup>.

*En las actividades de sensibilización y capacitación*, imputaremos los gastos que corresponden a dicha actividad. Se trata de gastos económicos de mercado (GEM) afectos a actividades solidarias y podríamos ver tanto las partidas afectadas, como la valoración total de esta actividad, a precios de coste.

La imputación de ingresos a las actividades dependerá de la propia entidad y no tiene porqué hacerse en el sentido que hemos establecido en la tabla. Hemos supuesto que todos los ingresos de la actividad principal, la financian y que si existen ingresos solidarios del mercado de donantes financiarán las actividades solidarias, pero puede darse en otro sentido.

No olvidemos que, aunque no hemos manejado esta hipótesis para facilitar el análisis, la entidad puede llevar a cabo otras actividades, como el desarrollo de proyectos de cooperación. En este caso la imputación de las magnitudes debería hacerse también hacia esta actividad.

Por último, habrá una serie de gastos que son difícilmente imputables a las actividades y forman parte de la entidad en su conjunto, de su estructura o de la gestión global de la misma. En este caso deben imputarse a un centro de costes indirectos o una actividad general.

En el caso de las tiendas, podríamos aplicar idénticas reflexiones, pero teniendo en cuenta que la imputación de gastos de forma horizontal, se realizaría a las dos actividades relacionadas con el comercio justo: la comercialización de los productos adquiridos a las importadoras y las posibles campañas de sensibilización desarrolladas.

---

<sup>56</sup> Nótese que para el caso del inmovilizado, lo suponemos afecto a la actividad mercantil. En principio los gastos, ingresos o resultados derivados del mismo, como amortizaciones y deterioros, se consideran de mercado, a menos que se deriven de activos que han sido subvencionados o donados, en cuyo caso, se considerarían solidarios.

Por otra parte, hemos supuesto que las compras a la importadora se habrán realizado a precio de coste de ésta<sup>57</sup> o bien con incorporación de algún margen de beneficio si la entidad no es estrictamente no lucrativa. En este sentido, la partida de *aprovisionamientos* en la cuenta de pérdidas y ganancias de las tiendas de comercio justo incluye, el importe relativo al precio de mercado, el importe de la prima, así como la imputación de los gastos de capacitación, los gastos de sensibilización, otros gastos imputados de la importadora a la tienda y el margen en su caso.

Conscientes de que no depende de estas entidades el desglose de cada uno de los componentes que provienen de las adquisiciones a las importadoras y de la dificultad de que éstas trasladen esta información desagregada de los precios de venta a las tiendas, debe destacarse la dificultad de desglosar en la partida de *aprovisionamientos* los componentes de mercado (compras de la importadora a precios de mercado, otros gastos de mercado y margen comercial) y los solidarios (prima y costes de las actividades solidarias de la importadora).

La primera contribución directa al interés general es llevada a cabo por parte de las entidades importadoras con la adquisición de los bienes y el desarrollo de actividades solidarias. Esta contribución se imputa a las tiendas, de modo que los componentes solidarios que éstas incorporan, tal y como hemos mencionado en el apartado anterior son los derivados de las actividades solidarias de sensibilización.

### **4.3. Los centros especiales de empleo**

#### **4.3.1. El concepto de discapacidad y la integración laboral de personas con discapacidad.**

Una de las peculiaridades de las entidades de economía solidaria radica en uno de los principios que hemos analizado en el primer capítulo, el fomento de la integración laboral de colectivos desfavorecidos, establecido en el principio de *empleo*.

Si bien el concepto de colectivo desfavorecido y por ende, el de empresa que atiende a su inserción, desde el punto de vista jurídico, puede ser más o menos amplio según la normativa autonómica (García y Esteve, 2007), un ejemplo claro de empresas de

---

<sup>57</sup> Considerando que el resultado de explotación es nulo.

economía solidaria lo configuran los centros especiales de empleo, regulados, en el ámbito estatal y autonómico.

Si pretendemos realizar algún tipo de análisis económico o social que incluya al colectivo de personas con discapacidad, el primer paso es conocer qué se entiende por discapacidad.

Y más allá de la mera definición, la utilización de las fuentes de datos sobre personas con discapacidad debe ser tomada con cautela, en base a la propia definición que las fuentes han argumentado para ofrecer datos agregados. Buena cuenta de las dificultades de definir la discapacidad y su utilización en la investigación económica la encontramos en Malo (2007), que argumenta, en línea con las definiciones internacionales reconocidas, que la definición de discapacidad no radica de forma directa en las limitaciones para trabajar, sino en las limitaciones para las actividades de la vida diaria.

En 1980, la Organización Mundial de la Salud, adoptó la Clasificación de Deficiencias, Discapacidades y Minusvalías, la denominada CIDMM, que es la definición internacional más reconocida (OMS, 1980):

“La deficiencia, es toda pérdida o anormalidad de una estructura o función psicológica, fisiológica o anatómica. La discapacidad es toda restricción o ausencia, debida a una deficiencia, de la capacidad de realizar una actividad en la forma o dentro del margen considerado como normal para un ser humano. La minusvalía es toda situación desventajosa para un individuo, consecuencia de una deficiencia o de una discapacidad, que limita o impide el desempeño de un rol que es normal en su caso, en función de las características personales en un entorno determinado (sexo, edad, factores sociales y culturales)”

La definición está basada en la identificación de las limitaciones de las denominadas actividades de la vida diaria (Katz et al., 1963). Si el concepto de deficiencia se refiere a problemas físicos o psíquicos, la discapacidad es la consecuencia que estos problemas conllevan en la realización de actividades de la vida diaria.

En 2001, la OMS revisó las definiciones de 1980, adoptando la Clasificación Internacional de Funcionamientos Discapacidades y Salud, (OMS, 2001). Los funcionamientos se refieren a todas las funciones corporales, actividades y participación, mientras que la discapacidad acoge el concepto de deficiencia, limitaciones a la actividad

y restricciones de participación. La discapacidad se relaciona con problemas de funcionamiento en uno a más niveles.

Desde el ámbito de los estudios o informes oficiales sobre las personas con discapacidad, el establecimiento de origen del concepto de discapacidad es sumamente importante para efectuar análisis económicos y sociales posteriores que sean consistentes.

La Encuesta sobre Deficiencias, Discapacidades y Estado de Salud de 1999 en España, EDDES-1999, realizada por el Instituto Nacional de Estadística (INE), definió la discapacidad como: “Toda limitación grave que afecte o vaya a afectar durante más de un año a la actividad del que la padece y tenga su origen en un deficiencia”, en línea con la definición de la OMS y basada en las limitaciones para las actividades de la vida diaria. Así, a partir de esta definición, la encuesta poblacional para personas de seis y más años, incluía diez grupos de discapacidades desagregadas en treinta y seis categorías. Se cifró, en base a esta definición, que la población de seis y más años con discapacidad en España, era de 3,528 millones de personas, un 9 % de la población.

Para Malo (2007: 416), los datos derivados de la EDDES-1999 tienen consistencia suficiente para ser aplicados en análisis económicos y sociales, debido a la operatividad de la definición de la discapacidad y la batería de pregunta a los encuestados, a pesar de que el autor atribuye cierto subjetivismo del encuestado, que debe responder sobre las limitaciones para realizar actividades de la vida diaria enumeradas en una lista cerrada.

Recientemente, el Observatorio Estatal de la Discapacidad del Instituto Nacional de Estadística, ha elaborado la Encuesta de Discapacidad, Autonomía Personal y situaciones de Dependencia (EDAD) del año 2008 (INE, 2009), en la misma línea conceptual de la EDDES-1999. Los datos definitivos cifran en 3,847 millones, las personas con discapacidad, un 8,5 % de la población española, estando en situación de paro un 20,34 %.

Por otra parte, desde la perspectiva laboral, las fuentes administrativas ofrecen datos sobre las personas con discapacidad, pero desde un punto de vista conceptual diferente, referido al término legal de minusvalía obtenido por la persona de 16 a 64 años, con discapacidad registrada como activa, ocupada, demandante de empleo o parada. Es decir, los datos referentes a las personas con discapacidad que provienen de los servicios públicos de empleo, toman el concepto jurídico de discapacitado, que se define como la persona que tiene un grado mínimo de minusvalía reconocido del 33%. El procedimiento

de reconocimiento del grado de minusvalía se reguló por el Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre y ha sido modificado por el Real Decreto 1851/2009, de 4 de diciembre.

Los últimos datos sobre población activa con discapacidad datan de la Encuesta de Población Activa del segundo trimestre del año 2002 del Instituto Nacional de Estadística, que se desarrolló en todo el ámbito europeo se incluyó un módulo sobre discapacidad y empleo. La EPA 2002 definió el colectivo de personas con discapacidad, como aquellas de entre 16 y 64 años, con problemas de salud generales y siempre que el tiempo mínimo que llevaban padeciendo la discapacidad o los problemas de salud fuera de seis meses. Se cifró este universo de población en 2,364 millones en España.

Recientemente el Servicio Público de Empleo Estatal ha emitido el Informe del Mercado de Trabajo de las Personas con Discapacidad del año 2007 (SPEE, 2008)<sup>58</sup>. Estos son los datos más recientes de fuentes administrativas, aunque se centran en los conceptos de demanda de empleo, paro y contratación de personas con discapacidades reconocidas, pero no ofrecen datos sobre población activa. Hay que tener en cuenta el universo del colectivo de personas con discapacidad desde la propia definición que se utiliza, a efectos de no efectuar comparaciones con otras fuentes cuya definición de las personas con discapacidad sea diferente.

A finales de 2007, en España 84.893 personas con discapacidad eran demandantes de empleo, lo cual representa un 2,76 % del total de la demanda. De los contratos registrados en 2007, solamente en 0,88 % se realizaron a personas con discapacidad, aunque la tendencia en la contratación a este colectivo ha sido a alza desde 2005.

Entre las diversas modalidades de acceso al mercado laboral que tienen las personas con discapacidad, Barea y Monzón (2008:67), aluden, siguiendo a O'Reilly (2003) a la distinción entre los conceptos de *trabajo* y *empleo protegidos*.

Se entiende por *trabajo protegido*, el realizado por personas con discapacidad en talleres o centros creados al efecto, con el objetivo de ejecutar tareas organizadas. Estas personas con discapacidad reciben prestaciones asistenciales y pueden recibir algún tipo de contraprestación, sin que se trate de una relación laboral y por tanto no les ampara la legislación laboral.

---

<sup>58</sup> Además, también ha publicado informes por comunidades autónomas, como el referido a Illes Balears del año 2008 (SPEE, 2009a)

Se trata de un servicio social a personas con discapacidad acusada establecido ya en la Ley 13/1982 de 7 de abril, de Integración Social de Minusválidos (LISMI). En el artículo 53 se establece que estos centros, denominados centros ocupacionales “tienen como finalidad asegurar los servicios de terapia ocupacional y de ajuste personal y social a los minusválidos cuya acusada minusvalía temporal o permanente les impida su integración en una empresa o en un centro especial de empleo”.

No se trata de figuras empresariales, ni de inserción laboral, pero sí pueden desarrollar algún tipo de actividad productiva, que permita a las personas con discapacidad obtener una terapia de adaptación social y psicológica y en su caso, el acceso a centros especiales de empleo.

El siguiente concepto es el de *empleo protegido*, entendido como el empleo en una empresa establecida específicamente para el empleo de personas con discapacidad que mantienen una relación laboral con la empresa y se rigen por la legislación laboral.

Los *centros especiales de empleo* se constituyen como la figura por excelencia de empleo protegido. La Ley 13/1982, establece en el artículo 41 que “Los minusválidos que por razón de la naturaleza o de las consecuencias de sus minusvalías no puedan, provisional o definitivamente, ejercer una actividad laboral en las condiciones habituales deberán ser empleados en centros especiales de empleo, cuando su capacidad de trabajo sea igual o superior a un porcentaje de la capacidad habitual, que se fijará por la correspondiente norma reguladora de la relación laboral de carácter especial de los trabajadores minusválidos que presten sus servicios en centros especiales de empleo<sup>59</sup>”

Otras fórmulas de empleo protegido son los *enclaves laborales*, regulados por el Real Decreto 290/2004 de 20 de febrero y el *empleo con apoyo* en empresas ordinarias, regulado por el Real Decreto 870/2007, de 2 de julio.

Por último, mencionar sin lugar a dudas, las posibilidades de las empresas ordinarias como destino laboral de las personas con discapacidad.

A continuación analizaremos cada una de estas figuras de acceso al mercado laboral por parte de las personas con discapacidad.

---

<sup>59</sup> En este sentido el RD 1368/1985, de 17 de julio, por el que se regula la relación laboral de carácter especial de los minusválidos que trabajen en los centros especiales de empleo, establece en su artículo dos que se consideran a “las personas que teniendo reconocida una minusvalía en grado igual o superior al 33 %”



#### 4.3.1.1. *Los centros especiales de empleo*

En el artículo 42 de la Ley 13/1982 (LISMI), se definen los centros especiales de empleo como: “Aquellos cuyo objetivo principal sea el de realizar un trabajo productivo, participando regularmente en las operaciones del mercado y teniendo como finalidad el asegurar un empleo remunerado y la prestación de servicios de ajuste personal y social que requieren sus trabajadores minusválidos, a la vez que sea un medio de integración del mayor número de minusválidos al régimen de trabajo normal”

“La plantilla de los centros especiales de empleo estará constituida por el mayor número de trabajadores minusválidos que permita la naturaleza del proceso productivo y, en todo caso, por el 70 % de aquélla. A estos efectos no se contemplará el personal no minusválido dedicado a la prestación de servicios de ajuste personal y social<sup>60</sup>,”

Las personas con discapacidad que pretendan acceder al empleo protegido en centros especiales de empleo deben inscribirse como tales demandantes en los servicios públicos de empleo, tal y como indica el artículo 4 del Real Decreto 1368/1985, de 17 de julio, por el que se regula la relación laboral de carácter especial de los minusválidos que trabajen en los centros especiales de empleo. Este desarrollo reglamentario, modificado por el Real Decreto 427/1999, incluye la regulación del objeto, de la modalidad, duración, extinción, modificación de la contratación, así como los derechos y deberes laborales, la promoción, el tiempo de trabajo y los salarios de los trabajadores.

El Real Decreto 2273/1985, de 4 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de los centros especiales de empleo, regula jurídicamente el concepto, la estructura organizativa, la creación e inscripción registral, la gestión y la financiación de estas entidades, independientemente de su forma jurídica.

En este sentido, el artículo 5, establece que pueden tener o no ánimo de lucro y ser de titularidad pública o privada, si bien es necesaria su inscripción en el Registro Autonómico correspondiente.

En cuanto a su gestión, el real decreto remite a las normas y requisitos que afecten a la entidad en base a su condición jurídica y sectorial.

---

<sup>60</sup> Rehabilitación, terapéuticos, de integración social, culturales, deportivos, etc.

Por otra parte el artículo 10 menciona la financiación obtenida por los centros especiales de empleo, haciendo referencia a las aportaciones de los titulares y de terceros, la derivada de la actividad de mercado que desarrollen y las ayudas de las administraciones públicas para el fomento del empleo, las subvenciones por puesto de trabajo y las bonificaciones en la Seguridad Social que se establezcan normativamente. Además el artículo 11, prevé otras ayudas económicas para centros especiales de empleo sin ánimo de lucro y sean declarados de utilidad pública.

El artículo 13 obliga a los centros especiales de empleo que reciban ayudas de las administraciones públicas, a presentar ante el órgano competente de las direcciones de trabajo de comunidad autónoma, una memoria explicativa de sus actividades, su plantilla, el cumplimiento de los objetivos económicos y sociales, el balance de situación y la cuenta de explotación, así como la liquidación del presupuesto y el presupuesto del año siguiente.

El empleo protegido permite una promoción profesional de las personas con discapacidad y en función de la severidad de la misma, el acceso al mercado de trabajo ordinario.

En definitiva el objetivo de los centros especiales de empleo es permitir a las personas con discapacidad el desempeño de una actividad productiva remunerada, a la vez que se les da acceso a formación profesional y a otros servicios denominados de *ajuste personal y social*: apoyo psicológico y terapéutico, servicios culturales, deportivos, de ocio, para que mejoren su calidad de vida social y laboral.

Esto les permite además acceder al mercado de trabajo en empresas ordinarias en mejores condiciones. Por otra parte, los centros especiales de empleo ofrecen además servicios a las familias de apoyo psicológico o de respiro familiar.

Los servicios de ajuste personal y social definidos en la Ley 13/1982, son los desarrollados por trabajadores de los centros especiales de empleo, denominados *unidades de apoyo*, que se encargan de dar soporte al proceso de incorporación del trabajador con discapacidad al centro especial de empleo, así como evaluar su evolución.

El Real Decreto 469/2006, de 21 de abril, regula las mencionadas unidades de apoyo, sus funciones, las subvenciones a las mismas y la composición en función del número de trabajadores con discapacidad del centro especial de empleo.

En el artículo 2, se establecen las funciones del personal de las unidades de apoyo, que se centran en determinar las capacidades del trabajador en relación al puesto de trabajo, en establecer relaciones con su entorno familiar, desarrollar los programas de formación necesarios, potenciar la autonomía de los trabajadores y favorecer su transición a la empresa ordinaria.

Los principales destinatarios de los servicios deber ser aquellos trabajadores con parálisis cerebral, enfermedad mental o personas con discapacidad intelectual, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 % y aquellas personas con discapacidad física o sensorial con un grado igual o superior al 65 %.

Los requisitos para acceder a las subvenciones para financiar las unidades de apoyo, se recogen en el capítulo II del real decreto y se refieren tanto a centro como a la composición de su plantilla.

La forma jurídica predominante de los centros especiales de empleo es la sociedad limitada, con un 50% de participación, seguida de entidades no lucrativas constituidas como asociaciones o fundaciones, con 25 %, empresas públicas, con un 8 % y el resto, son sociedades anónimas, sociedades laborales y cooperativas (Barea y Monzón, 2008: 69). Parecidas proporciones ya mencionadas en el primer capítulo encontramos en las empresas de inserción (Marcuello, Bellostas y Marcuello, 2008:75)

#### *4.3.1.2. Los enclaves laborales*

En el ámbito del empleo protegido y relacionada con los centros especiales de empleo, existe otra figura de inserción de las personas con discapacidad que son los denominados enclaves laborales. Fueron regulados mediante el Real Decreto 290/2004, de 20 de febrero, a raíz del II Plan de Empleo MTAS-CERMI.

El objetivo principal de los enclaves laborales es integrar a los trabajadores de los centros especiales de empleo inscritos y calificados como tales, en empresas ordinarias colaboradoras mediante un convenio entre ambas, que permite a los trabajadores de los centros especiales de empleo trabajar durante un periodo de tiempo determinado en la empresa ordinaria y que debe comunicarse al servicio público de empleo.

Tal y como se establece en el artículo 2 del real decreto, se favorece el tránsito desde el centro, al mercado de trabajo ordinario, aportándose una mayor experiencia a los trabajadores. Además se mencionan como objetivos el conseguir un mejor conocimiento de las empresas de las capacidades de los trabajadores de los centros especiales de empleo y el posibilitar que mediante una posterior contratación de los trabajadores por parte de la empresa, puedan incorporarse otras personas al centro especial de empleo.

La relación laboral de los trabajadores con el centro especial de empleo se mantiene durante la duración del enclave. Esta duración estará entre tres meses y tres años, según el artículo 5, pudiendo ser prorrogada en el caso en que se contrate a un trabajador por parte de una empresa ordinaria con carácter indefinido para enclaves de hasta 20 trabajadores, o dos para enclaves superiores.

Para empresas colaboradoras con menos de 50 trabajadores, el enclave debe estar formado por tres trabajadores del centro o por cinco, en el caso de empresas con más de 50 trabajadores. En cualquier caso, según señala el artículo 6, existen requisitos en cuanto a la antigüedad de los trabajadores del enclave, así como la discapacidad.

La posterior incorporación de trabajadores del enclave en la empresa colaboradora, implica una situación de excedencia voluntaria en el centro especial de empleo y reporta a la empresa, en el caso de contratación indefinida la obtención de subvenciones y bonificaciones en las cuotas de la seguridad social (artículos 12 y 13).

#### *4.3.1.3. El empleo con apoyo*

Esta figura de inserción laboral de personas con discapacidad surgió en 2007, a través de la aprobación del Real Decreto 870/2007, de 2 de julio, por el que se regula el programa de empleo con apoyo como medida de fomento de empleo de personas con discapacidad en el mercado ordinario de trabajo.

Los esfuerzos para la incorporación prioritaria de las personas con discapacidad al mercado de trabajo ordinario, forman parte de las políticas de empleo más recientes en España.

El empleo con apoyo se define como “el conjunto de acciones de orientación y acompañamiento individualizado en el puesto de trabajo, prestadas por preparadores

laborales especializados, que tienen por objeto facilitar la adaptación social y laboral en empresas del mercado ordinario de trabajo en condiciones similares al resto de los trabajadores que desempeñan puestos equivalentes” (artículo 2 del RD 871/2007).

Jordán de Urríes, Verdugo y Jenaro (2006:145) definen el empleo con apoyo desde el ámbito de la psicología como “el empleo integrado en la comunidad dentro de empresas normalizadas, para personas con discapacidad que tradicionalmente no han tenido posibilidad de acceso al mercado laboral, mediante la provisión de los apoyos necesarios dentro y fuera del lugar de trabajo, a lo largo de su vida laboral y en condiciones de empleo lo más similares posible en trabajo y sueldo a las de otro trabajador sin discapacidad en un puesto equiparable dentro de la misma empresa”.

El empleo con apoyo implica jurídicamente la realización de una actividad productiva en una empresa del mercado ordinario que ha contratado a la persona con discapacidad de forma indefinida o como mínimo con un contrato de duración determinada de seis meses. Además el trabajador con discapacidad cuenta con una serie de acciones de apoyo desarrolladas por profesionales: orientación y acompañamiento, ayuda mutua entre el trabajador y el personal de la empresa, formación de habilidades técnicas y sociales, etc.

De esta forma se mejora el avance profesional, personal y social de la persona con discapacidad y se incrementa su calidad de vida.

Estos profesionales de apoyo provienen de centros especiales de empleo o de entidades sin ánimo de lucro, cuya finalidad sea la integración social de este colectivo con dificultades, y que son las entidades promotoras de los programas de empleo con apoyo que suscriben un convenio gratuito con la empresa ordinaria. Estas entidades promotoras son las beneficiarias de las subvenciones establecidas en el artículo 8 del RD 870/2007, que otorgan las administraciones públicas, para fomentar el empleo con apoyo, ya que es personal propio de la entidad que se ponen a disposición de la empresa de forma gratuita.

Los destinatarios del programa son trabajadores con discapacidad inscritos como no ocupados en los Servicios Públicos de Empleo o trabajadores de centros especiales de empleo que tienen dificultades especiales: trabajadores con parálisis cerebral, enfermedad mental o personas con discapacidad intelectual, con un grado de minusvalía igual o superior al 33 % y aquellas personas con discapacidad física o sensorial con un grado igual o superior al 65 % (artículo 3 del RD 870/2007).

Por otra parte el artículo 7, regula el tiempo de dedicación de los preparadores laborales a estos trabajadores, que está en función del tipo de discapacidad y de la jornada laboral del trabajador discapacitado.

El empleo con apoyo está más cercano al concepto de empleo en el mercado de trabajo ordinario que el empleo protegido. Numerosas investigaciones sobre la calidad de vida (Shalock, 1996) han centrado su atención en el empleo con apoyo, con conclusiones relevantes sobre los mayores niveles de calidad de vida de los trabajadores que trabajan en empleo con apoyo que los trabajadores en empleo protegido, y que además presentan niveles de calidad de vida semejantes a los trabajadores sin discapacidad. Jordán de Urríes, Verdugo y Jenaro (2006:143-176) desarrollan un estudio en este sentido y citan otros trabajos relevantes, como los de Egelton et al. (1999) y Sinnot-Oswald et al. (1991)

#### *4.3.1.4. El empleo en la empresa ordinaria.*

La relevancia de las conclusiones de los trabajos mencionados líneas arriba implica la necesidad de fomentar el empleo en el mercado laboral ordinario de las personas con discapacidad. En este sentido, tal y como señalan Barea y Monzón (2008:36), “la política activa de empleo de las personas con discapacidad descansa sobre el principio de igualdad de trato, entendido como igualdad de oportunidades para el acceso al empleo, en virtud del cual se proclama la prohibición de discriminación, por una parte, y las medidas de acción positiva, para compensar la desventaja de origen, por otra”.

Por lo tanto, en referencia al acceso al empleo de personas con discapacidad, jurídicamente nos encontramos con la prohibición de discriminación y las políticas para obligar y fomentar la contratación en el empleo privado<sup>61</sup> de personas con discapacidad. La no discriminación en el ámbito laboral de las personas con discapacidad, se estableció en la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, que modificaba el artículo 37 de la Ley 13/1982.

---

<sup>61</sup> Al igual que en el empleo público, donde se da la reserva de plazas de oferta pública para personas con discapacidad e incluso las denominadas cláusulas sociales de contratación de servicios de las administraciones públicas como requisito previo, elemento de valoración u obligación para acceder a concursos públicos de provisión de bienes o prestaciones de servicios a favor de empresas que desarrollen políticas sociales concretas.

Por otra parte, las medidas de acción positiva en la política activa de empleo en España, se han materializado en normativa específica que obliga, en ocasiones, a la contratación de personas con discapacidad y en otras que fomenta la contratación de este colectivo.

Así por una parte, la obligación de contratación de personas con discapacidad la encontramos en la denominada *cuota de reserva de empleo a favor de personas con discapacidad*, establecida en el artículo 38 de la Ley 13/1982 (LISMI), que obliga a las empresas de más de 50 trabajadores a que un 2% de la plantilla sean personas con discapacidad, independientemente del tipo de contrato, incluidos trabajadores de empresas de trabajo temporal. Años más tarde, el Real Decreto 27/2000, de 14 de enero y posteriormente el Real Decreto 364/2005, de 8 de abril, regularon el cumplimiento alternativo, con carácter excepcional de la cuota de reserva a favor de los trabajadores con discapacidad.

A pesar de que no existen cifras oficiales sobre la obligación de la cuota de reserva del 2% de la plantilla a personas con discapacidad en empresas de más de 50 trabajadores, establecida por la Ley 13/1982 y el RD 364/2005, según se establece en SPEE, 2008, no se cumple la mencionada obligación. De ahí la importancia de las entidades dedicadas a la integración laboral de personas con discapacidad, ya que en otro caso, tienen pocas posibilidades de acceder a un empleo normalizado.

Además de estas medidas obligatorias de contratación o alternativas a ella, la normativa estatal establece *medidas de fomento de la contratación* indefinida y temporal de personas con discapacidad, referidas básicamente a la obtención de subvenciones a la contratación, bonificaciones en las cuotas a la seguridad social, así como ayudas a inversiones para adaptación de puestos de trabajo.

Destacar, en este sentido, el Real Decreto 170/2004, de 30 de enero, por el que se modifica el Real Decreto 1451/1983, de 11 de mayo, por el que en cumplimiento de lo previsto en la Ley 13/1982, de 7 de abril, se regula el empleo selectivo y las medidas de fomento del empleo de los trabajadores minusválidos, estableció el importe de las subvenciones por contratación indefinida y a jornada completa o parcial de trabajadores minusválidos y las bonificaciones correspondientes en la cuota empresarial de la seguridad social.

Por otra parte, destacar además, la Ley 43/2006, de 29 de diciembre, para la mejora del crecimiento y del empleo, estableció para la contratación indefinida y temporal, la actualización de las bonificaciones en las cuotas empresariales de la seguridad social que han sido mejoradas recientemente a través de la Ley 27/2009, de 30 de diciembre, de medidas urgentes para el mantenimiento y el fomento del empleo y la protección de las personas desempleadas, con un capítulo específico para personas con discapacidad.

Hemos efectuado una revisión del concepto de discapacidad y de las posibilidades de acceso al mercado laboral del colectivo de personas con discapacidad. Uno de los instrumentos para ello es el empleo protegido, configurándose los centros especiales de empleo como la figura principal.

El objeto social de estas entidades, es desarrollar una actividad productiva de mercado para proporcionar un trabajo remunerado a personas con discapacidad, a la vez que les proporcionan servicios de ajuste personal y social como mejora al proceso de inserción.

Además, se debe destacar que el proceso de inserción debe tender al tránsito o a la incorporación de los trabajadores a la empresa ordinaria (Jordán, Verdugo y Jenaro, 2006), con lo que se establecen colaboraciones para establecer enclaves laborales o promover el empleo con apoyo en el mercado ordinario de trabajo.

Algunas de las plataformas españolas que agrupan centros especiales de empleo y otras organizaciones de la discapacidad son la Confederación Española de Organizaciones en favor de las Personas con Discapacidad Intelectual (FEAPS), la Federación Empresarial Española de Asociaciones de Centros Especiales de Empleo (FEACEM) y el Comité Español de Representantes de Personas con Discapacidad (CERMI). Su cometido se centra en la defensa de los derechos de las personas con discapacidad, así como de los intereses sociales y empresariales de las entidades que los integran, en concreto de los centros especiales de empleo.

Jurídicamente la constitución de centros especiales de empleo, puede atender a formas mercantiles, como sociedades anónimas, limitadas, cooperativas o a formas de entidad no lucrativa, como asociaciones o fundaciones, debiéndose regir por la normativa aplicable en cada caso y dependiendo además, del sector de actividad.

La financiación de los centros especiales de empleo proviene de los recursos propios internos que se obtienen a través de su actividad productiva, de los recursos propios



externos aportados por el mercado de donantes y los derivados de la obtención de subvenciones y bonificaciones de las administraciones públicas (bien sea por fomento de empleo, para financiar las unidades de apoyo o por tratarse de entidades no lucrativas), así como en su caso, de recursos de financiación externa ajena, en el caso de ser necesario.

La integración de los centros especiales de empleo en el ámbito del colectivo de empresas de economía solidaria no deja lugar a dudas, ya que se cumplen los requisitos para ello. Se trata de entidades privadas organizadas formalmente, que pueden adoptar formas jurídicas mercantiles o civiles, que actúan en el mercado ofreciendo bienes o servicios con el objetivo de integrar en la propia actividad productiva a personas con discapacidad, bien sea con carácter finalista o con intención de mejora del tránsito a la empresa ordinaria, ofreciendo además servicios de apoyo de carácter social, tanto a usuarios como a sus familias.

#### **4.3.2. Los componentes solidarios en los centros especiales de empleo y su valoración económica.**

Los centros especiales de empleo actúan en el mercado mediante el desarrollo de una actividad productiva. En este sentido, los sectores de actividad más habituales son jardinería, limpieza y mantenimiento, textil, artes gráficas e imprenta, alimentación, hostelería y agricultura.

Según establece la mencionada Ley 43/1982, la plantilla debe estar constituida en un 70 % por trabajadores minusválidos, sin que se compute el personal dedicado a los servicios de ajuste personal y social, con lo cual la mayor parte de la actividad es desarrollada por personas con discapacidad.

Este hecho eleva los costes de producción e implica, tal y como evidencian estudios como el de García-Serrano y Malo (2002) en el ámbito estatal, mayores niveles en las tasas de absentismo, fundamentadas en el mayor número de visitas sanitarias y de bajas laborales.

En definitiva, queda patente la priorización de objetivos sociales sobre los de lucro económico en el desarrollo de la propia actividad productiva, objetivos que giran en torno a la mejora del bienestar económico y social del colectivo de personas con discapacidad.

El objeto social de los centros especiales de empleo gira en torno a:

- Ofrecer empleo remunerado a personas con discapacidad.
- Prestar servicios de orientación personal y social a los trabajadores.
- Integrar a trabajadores en el mercado laboral ordinario.

Para dar cobertura a estos objetivos los centros especiales de empleo desarrollan, por un lado determinadas actividades productivas en las que más del 70 % de la plantilla debe estar integrada por trabajadores con minusvalía. Una parte de estos trabajadores tienen un empleo estable y otra parte de los puestos de trabajo se destinan itinerarios de inserción a la empresa ordinaria, donde se ofrece formación, experiencia laboral y apoyo para el tránsito al mercado laboral. Por otro lado, resultan imprescindibles en el centro especial de empleo los servicios de ajuste personal y social de atención personalizada a los trabajadores para ayudar en su itinerario de inserción.

En algunos casos, las dimensiones de los centros especiales de empleo, les permiten ofrecer, además de las mencionadas actividades productivas y de apoyo laboral y social, otros servicios sociales dirigidos tanto a personas con discapacidad como a sus familias: servicios de orientación o formación en escuelas dirigidos a alumnos con discapacidad, servicios de residencia o centros de día para personas con discapacidad severa y necesidades de apoyo generalizado, centros ocupacionales para aquellas personas con discapacidad que no pueden acceder por sus condiciones al empleo en ninguna de sus modalidades, servicios de ocio, servicios de apoyo psicológico a las familias, etc. En definitiva, se trata de verdaderos servicios sociales, asociados habitualmente a programas específicos que son subvencionados por la administración autonómica o estatal.

Los inputs solidarios son consumos en los que incurre una entidad para su integración en el proceso productivo, que implican el ejercicio de la solidaridad, entendida como la mejora de las condiciones económicas y sociales de determinados colectivos desfavorecidos.

La integración laboral en centros especiales de empleo, de personas con discapacidad, bien con carácter finalista o de tránsito a la empresa ordinaria, implica la asunción de un objeto social solidario, que no se desarrolla en entidades lucrativas.

Los trabajadores con discapacidad en los centros especiales de empleo son remunerados a precios de mercado, según su cualificación y categoría. Los gastos de personal asociados a los trabajadores con discapacidad, son inputs solidarios o gastos económicos solidarios (GES), si bien hay que tener en cuenta que su valor económico es el del mercado. Los consideramos solidarios en su totalidad, ya que en condiciones habituales es difícil el acceso de estos trabajadores al mercado de trabajo ordinario, donde no se cumple la cuota de reserva. Estos gastos están directamente relacionados con la actividad productiva desarrollada, en la que participan los trabajadores con discapacidad.

Hay que tener en cuenta que la entidad incurrirá en el curso de su actividad productiva, en la adquisición de inputs de mercado, asociados a cualquier tipo de gasto económico de mercado (GEM) que, según su naturaleza sea necesario para el desarrollo de su actividad productiva, incluido el personal de las unidades de apoyo.

Tal y como hemos venido analizando, en los centros especiales de empleo se desarrollan determinadas actividades sociales, además de la actividad productiva. Las más habituales, se dan en el ámbito de la actividad productiva y son los servicios de ajuste personal y social, que consisten en prestar a los trabajadores los apoyos de análisis, orientación, formación y seguimiento personalizado para el ejercicio de su actividad laboral, bien en el centro o bien para su traspaso en el mercado laboral ordinario, donde habrán mejorado sus condiciones de empleabilidad.

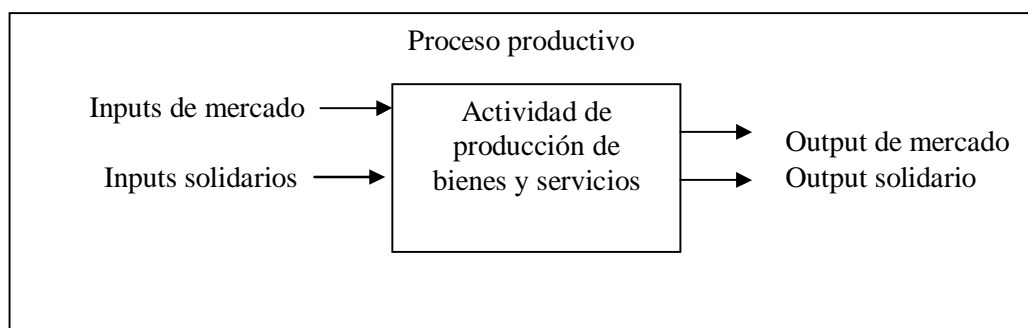
El segundo grupo de actividades, lo conforman aquellas que pueden definirse como servicios sociales y que hemos comentado líneas arriba: servicios de orientación a usuarios, centros de día o residencias, servicios culturales, de ocio y deportes, servicios y apoyos al entorno familiar...

El output solidario, bien de la actividad productiva o de las actividades de servicios sociales, puede o no contar con una contraprestación económica por parte de los usuarios, aunque de forma habitual son programas financiados o subvencionados externamente por administraciones públicas.

Las tablas siguientes nos permiten ilustrar los componentes solidarios de las actividades que desarrollan los centros especiales de empleo, con distinción entre la actividad productiva y las actividades solidarias o sociales.

En el primer caso, los centros especiales de empleo producen bienes y servicios, para lo cual se dotan de inputs de mercado y de inputs solidarios concretados en la integración de personas con discapacidad como trabajadores de la entidad. El producto o servicio que ofrecen es un output de mercado que es adquirido por consumidores privados y públicos, a precios de mercado. Paralelamente, los servicios de ajuste personal y social, permiten a los beneficiarios obtener apoyos en su formación, orientación e inserción laboral, bien en el propio centro o bien en empresa ordinaria, que suponen una mejora de la empleabilidad de este colectivo, que es considerado como un output solidario.

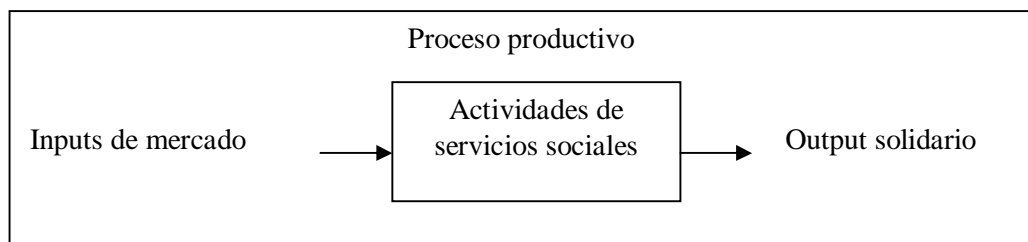
Tabla 2.18. El proceso de la actividad productiva de los centros especiales de empleo.



Fuente: elaboración propia basado en Socías y Herranz (2001:329)

Las actividades de carácter social o solidario que en ocasiones desarrollan los centros especiales de empleo, se nutren habitualmente de inputs de mercado, cuyo objetivo es ofrecer servicios de orientación laboral, formación, vivienda, ocio, apoyos integrales, ayuda a las familias, que son considerados un output solidario.

Tabla 2.19. El proceso de la actividad solidaria de los centros especiales de empleo.



Fuente: elaboración propia basado en Socías y Herranz (2001:329)

La valoración de los inputs solidarios, al igual que la valoración del output de mercado, se resuelve a precios de mercado, siendo la contabilidad financiera la fuente informativa principal.

La fuente de ingresos principal de los centros especiales de empleo puede provenir de los recursos propios que se obtienen en el mercado a través de la propia actividad productiva.

Las ventajas derivadas de la obtención de los recursos a través de actividades mercantiles, suponen dotar a la entidad de autonomía financiera respecto a los poderes públicos y al mercado de donantes, lo cual por ejemplo, no se da en otras entidades solidarias como son las ONG (Herranz, 2003: 246).

Una puntualización a realizar al respecto de este tipo de entidades es que de forma habitual optan a contratos para venta o prestaciones de servicios a las administraciones públicas. Esta tipología de ingresos garantiza cierta estabilidad y seguridad temporal, pero otra parte, hay que destacar que la administración es muy sensible a los periodos electorales, durante los cuales baja la demanda de servicios y la dilación en los pagos es elevada.

Los recursos obtenidos a través de la actividad de mercado, sea por las ventas al sector privado o por los contratos con administraciones públicas, forman parte de los ingresos de carácter mercantil de la entidad. Como tales aparecen debidamente separados en la información económica de las cuentas anuales y cumplen con la definición de ingreso, como incrementos en el patrimonio neto. Se trata entonces de recursos propios generados internamente por la propia entidad, que hemos definido como ingresos económicos de mercado (IEM) y que resultan ser la valoración del output de mercado.

Los centros especiales de empleo se nutren además de otro tipo de recursos propios, aquellos que han sido aportados de forma externa en forma de donaciones, cuotas y subvenciones.

Las cuotas y las donaciones son recursos aportados por donantes, fundamentalmente en el caso de que la entidad se haya constituido como fundación o asociación. Se trata de las cuotas de asociados y de las donaciones puntuales efectuadas por particulares o entidades. El porcentaje de participación en la obtención de recursos de las cuotas y donaciones suele ser bajo respecto a otro tipo de ingresos. En el caso de las cuotas, está garantizada cierta estabilidad, lo cual no sucede en el caso de la obtención de donaciones que se efectúan con carácter espontáneo por parte del donante. Se trata de ingresos que

hemos definido en el primer capítulo de la presente tesis, como ingresos económicos solidarios (IES)

Por otra parte, las subvenciones que obtienen los centros especiales de empleo son otorgadas por administraciones públicas y están debidamente definidas en la normativa específica relativa a centros especiales de empleo. Las subvenciones son también ingresos económicos solidarios (IES) y en los centros especiales de empleo financian básicamente, puestos de trabajo de personas con discapacidad, personal de la entidad dedicado a dar apoyo personal y social o pueden financiar programas sociales concretos. En cualquier caso, se trata de recursos propios aportados externamente por entidades públicas, o también privadas, con carácter finalista.

Como podemos observar las subvenciones pueden estar afectas a la actividad mercantil, en el caso de financiar puestos de trabajo de personas con discapacidad o financiar las unidades de apoyo al empleo o pueden estar afectas a otras actividades o programas sociales de la entidad, que en terminología contable para entidades no lucrativas se denomina actividad propia.

La valoración del output solidario conlleva dificultades para la monetización. Una primera aproximación de la valoración del output solidario vendrá de los costes necesarios para el desarrollo de las actividades solidarias, con lo que será necesario que el centro especial de empleo, aplique las herramientas de gestión necesarias para determinar los costes por actividades, centros o programas (AECA 2001: 28-40)

Tabla 2.20. Valoración de los componentes solidarios de los centros especiales de empleo

IEM	IES	GES	GEM	GEM	GEM
Ventas y servicios de la actividad mercantil	Ingresos solidarios mercado donantes y subvenciones	Retribuciones a trabajadores con discapacidad	Retribuciones a personal de apoyo (ajuste personal y social)	Otros gastos de mercado imputables a actividad de mercantil	Gastos de mercado imputables a actividades solidarias
		Valoración del input solidario	Valoración de inputs de mercado		Valoración de inputs de mercado
		Costes totales de la actividad mercantil			Valoración al coste de las actividades solidarias

Fuente: elaboración propia

### **4.3.3. Propuesta para incluir en la información contable los componentes solidarios de los centros especiales de empleo.**

Las apreciaciones efectuadas, nos sirven para determinar la necesidad de elaborar información segmentada, en especial la relativa a los gastos e ingresos de la entidad, en base a su actividad de mercado y a sus actividades solidarias. Por un lado, para atender a las exigencias normativas mencionadas y por otro para poder valorar los componentes solidarios de la entidad en base a la primera opción planteada relativa a la valoración en base a los costes.

La segmentación de la información contable en los elementos de la cuenta de pérdidas y ganancias, por tipos de actividades resuelve el análisis de ingresos y costes de cada actividad, de forma que permite obtener la valoración al coste de las actividades solidarias, que dan origen al output solidario.

Por otra parte, los inputs solidarios derivados de la contratación de personas con discapacidad afectan a parte de los gastos de personal de los centros especiales de empleo. En la cuenta de pérdidas y ganancias que integra las cuentas anuales, no aparece tal distinción y tampoco se deriva ninguna exigencia al respecto en otras disposiciones.

En cualquier caso, el desglose de la partida relativa a los gastos de personal, con distinción entre los derivados de trabajadores con discapacidad y el resto de trabajadores, constituye la fuente de información necesaria para traslucir la valoración del input solidario.

Con el objetivo de que la información segmentada por actividades y el desglose de determinadas partidas, sea trasladado a la información contable obligatoria, o bien, sirva de referente para elaborar información adicional, a continuación hemos elaborado una propuesta de modelo de cuenta de pérdidas y ganancias en el sentido apuntado.

La estructura de los modelos de cuentas anuales aplicables en centros especiales de empleo, difiere dependiendo de la forma jurídica de la entidad. Centrándonos en los modelos de cuenta de pérdidas y ganancias para entidades mercantiles y para entidades no lucrativas, nuestras propuestas, se muestran en las tablas siguientes.

Para ambos casos, nos hemos concentrado en los componentes del resultado de explotación. Tal y como hemos avanzado, se trata en primer lugar, de ofrecer información

segmentada por tipos de actividades: las de mercado y las solidarias (que en terminología de entidades no lucrativas, corresponden a la actividad propia). Y en segundo lugar de desglosar los costes del personal distinguiendo los derivados de personas con discapacidad del resto de trabajadores ordinarios.

El modelo de cuenta de resultados, en el caso de asociaciones y fundaciones, ya distingue entre los ingresos derivados de la actividad propia o solidaria (epígrafe 1) y los que provienen de la actividad mercantil (epígrafe 7).

En el caso de sociedades mercantiles es necesario desglosar, dentro del epígrafe 5. Otros ingresos de explotación, los afectos a la actividad mercantil y los afectos a la actividad solidarias, así como añadir las partidas referentes a ingresos por cuotas y por promociones y patrocinios.

En ambos casos, se desglosan, ya en el sentido indicado, los gastos de personal.



Tabla 2.21. El resultado de explotación en el modelo de cuenta de pérdidas y ganancias de los centros especiales de empleo constituidos como entidades no lucrativas. Propuesta de desagregación.

	Totales	Actividad de mercado	Actividades solidarias
<b>A) OPERACIONES CONTINUADAS.</b>			
<b>1. Ingresos de la actividad propia</b> a) Cuotas de usuarios y afiliados b) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones c) Subvenciones, donaciones y legados de explotación traspasados a resultado del ejercicio afectos a la actividad propia (social o solidaria) d) Reintegro de subvenciones, donaciones y legados			
<b>2. Ayudas monetarias y otros</b>			
<b>3. Ventas y otros ingresos de la actividad mercantil</b> a) Ventas a1) Al sector privado a2) Al sector público b) Prestación de servicios b1) Al sector privado b2) Al sector público			
<b>4. Variación de existencias de productos terminados y en curso</b>			
<b>5. Trabajos realizados para el activo</b>			
<b>6. Aprovisionamientos</b>			
<b>7. Otros ingresos de explotación</b> a) Ingresos accesorios y de gestión corriente b) Subvenciones, donaciones y legados de explotación traspasados a resultados afectos a la actividad mercantil			
<b>8. Gastos de personal</b> a) Sueldos, salarios y asimilados a1) De trabajadores con discapacidad a2) Del resto de trabajadores b) Cargas sociales b1) De trabajadores con discapacidad b2) Del resto de trabajadores c) Provisiones			
<b>9. Otros gastos de explotación</b>			
<b>10. Amortización del inmovilizado</b>			
<b>11. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a resultado</b> a) Afectos a la actividad propia b) Afectos a la actividad mercantil			
<b>12. Excesos de provisiones</b>			
<b>13. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado</b>			
<b>A1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b>			

Fuente: elaboración propia basado en los modelos del RD 1514/2007 y criterios del ICAC sobre los efectos de la reforma contable en las entidades sin fines lucrativos

Tabla 2.22. El resultado de explotación en el modelo de cuenta de pérdidas y ganancias de los centros especiales de empleo constituidos como entidades mercantiles. Propuesta de desagregación

	Totales	Actividad de mercado	Actividades solidarias
<b>A) OPERACIONES CONTINUADAS.</b>			
<b>1. Importe neto de la cifra de negocios</b>			
a) Ventas			
a1) Al sector privado			
a2) Al sector público			
b) Prestación de servicios			
b1) Al sector privado			
b2) Al sector público			
<b>2. Variación de existencias de productos terminados y en curso</b>			
<b>3. Trabajos realizados para el activo</b>			
<b>4. Aprovisionamientos</b>			
<b>5. Otros ingresos de explotación</b>			
a) Ingresos accesorios y de gestión corriente			
b) Subvenciones, donaciones y legados traspasados a resultados			
b1) Afectos a la actividad mercantil			
b2) Afectos a la actividad social o solidaria			
d) Cuotas de usuarios y afiliados			
e) Ingresos de promociones, patrocinadores y colaboraciones			
<b>6. Gastos de personal</b>			
a) Sueldos, salarios y asimilados			
a1) De trabajadores con discapacidad			
a2) Del resto de trabajadores			
b) Cargas sociales			
b1) De trabajadores con discapacidad			
b2) Del resto de trabajadores			
c) Provisiones			
<b>7. Otros gastos de explotación</b>			
<b>8. Amortización del inmovilizado</b>			
<b>9. Subvenciones, donaciones y legados de capital traspasados a resultado</b>			
a) Afectos a la actividad mercantil			
b) Afectos a la actividad social o solidaria			
<b>10. Excesos de provisiones</b>			
<b>11. Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado</b>			
<b>A1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b>			

Fuente: elaboración propia basado en el modelo del RD 1514/2007

Así en la actividad de mercado, que resulta ser la actividad principal y que supone un output de mercado, se imputarán los ingresos económicos de las ventas y prestaciones de servicios al sector privado y al sector público, otros ingresos derivados de esta actividad, así como los ingresos procedentes de las subvenciones a la contratación de personas con discapacidad y de las subvenciones para financiar las unidades de apoyo afectas a la actividad mercantil.

Los costes de la actividad mercantil incluyen todos los gastos por naturaleza necesarios para el desarrollo de la actividad, teniendo en cuenta que los gastos de personal comprenden los imputables a trabajadores con discapacidad, así como los trabajadores de apoyo y otros.

En las actividades solidarias se imputarán los gastos por naturaleza afectos a dichas actividades. Se trata de gastos económicos de mercado y pueden analizarse tanto las partidas afectadas, como la valoración total de esta actividad, a precios de coste.

La imputación de ingresos a las actividades solidarias dependerá de la propia entidad. En principio le serán imputables los derivados de subvenciones que financian programas concretos.

Por otra parte, consideramos que si existen ingresos solidarios del mercado de donantes financiarán las actividades solidarias y a ellas deberán imputarse, pero podría darse en otro sentido.

Los ingresos y gastos afectos a activos, como las amortizaciones y deterioros del inmovilizado, así como los traspasos a resultado de subvenciones y donaciones de capital, deberán imputarse, siempre que sea posible a la actividad a la que el activo se encuentra afecto y atendiendo a la norma de valoración 18 que establece el Plan General de Contabilidad.

Por último, habrá una serie de ingresos y gastos que son difícilmente imputables a las actividades y forman parte de la entidad en su conjunto, de su estructura o de la gestión global de la misma. En este caso deben imputarse a un centro de costes indirectos, en el caso de optar por un sistema de costes parciales.

Como hemos mencionado para el caso de las entidades de comercio justo, los desgloses verticales, pueden incluirse en la cuenta de resultados y la información sobre ingresos y gastos segmentados por actividades, puede incluirse en la memoria contable.

## **Capítulo 3**

# **RESPONSABILIDAD SOCIAL Y CONTABILIDAD SOCIAL. SU APLICACIÓN A LAS EMPRESAS DE ECONOMÍA SOLIDARIA**



El debate en torno al concepto de responsabilidad social tiene su origen en la exigencia de la sociedad de que las empresas otorguen un papel más relevante a su dimensión social, que tradicionalmente había sido superada por la importancia de la dimensión económica lucrativa.

Aquellas entidades donde la dimensión social toma la posición estratégica principal, han sido consideradas integrantes de la denominada economía social. A pesar de las diferentes concepciones existentes de la misma, la primacía de la persona por encima del lucro económico constituye un eje común.

En el presente capítulo vamos a analizar el enfoque de la responsabilidad social y ver si subyace y es aplicable a la concepción y los principios de actuación de las empresas de economía solidaria.

Así, el primer objetivo será efectuar una revisión de las aportaciones conceptuales relativas a la responsabilidad social. El proceso de asunción de comportamientos socialmente responsables ha sido respaldado desde la perspectiva académica y desde la iniciativa social e institucional. Desde su concepción, ha proliferado, el estudio teórico y aplicado, de las motivaciones subyacentes y la emisión de información sobre social o sobre sostenibilidad. Pretendemos así, analizar los fundamentos de la responsabilidad social y compararlos con los principios de actuación de las empresas de economía solidaria.

Uno de los requerimientos de estos principios se refiere a la transparencia informativa. En este sentido y más allá de la información contable, la existencia de sistemas de información social que complementan al sistema contable, tanto a efectos de gestión, como de transparencia, permiten evaluar no solamente el desempeño y los impactos económicos, sino también los sociales.

Nuestro segundo objetivo es examinar los sistemas de información basados en conceptos como contabilidad social y balance social entre otros, que tienen como objetivo medir y evaluar en términos sociales las interrelaciones de la entidad con los partícipes de

la misma y con la sociedad y constituyen el eslabón final de la aplicación de la responsabilidad social. Pretendemos además estudiar si han sido aplicados a las entidades de la economía social.

La revisión de estos modelos de información social, nos debe permitir analizar las potencialidades de los mismos para las empresas de economía solidaria. Consideramos que estas entidades deben potenciar su legitimidad ante la sociedad y la transparencia informativa debe considerarse un punto de partida.

Además, la configuración jurídica de las entidades de economía solidaria exige, como hemos analizado, en determinados casos, la elaboración de información económica y social, más allá de las cuentas anuales: memorias económicas exigidas por la normativa fiscal en entidades no lucrativas, memorias de actividades, también exigidas en el caso de asociaciones y fundaciones, centros especiales de empleo y empresas de inserción, desagregación de información económica afecta a actividades sociales y mercantiles. En definitiva, la información contable obligatoria, en la mayoría de las empresas de economía solidaria debe ir acompañada de otra información económica y social.

La consideración de estas exigencias, junto con los modelos de contabilidad social que analizaremos, deben servirnos para sentar las bases de la información económica y social en estas entidades bajo el requisito de su transparencia.

## **1. En torno a los conceptos de responsabilidad social, accountability y contabilidad social.**

### **1.1. La responsabilidad social y las motivaciones para la adopción de estrategias.**

El concepto de responsabilidad social ha ido forjándose desde la década de los sesenta (Carroll, 1991: 2, Gray, Owen y Adams 1996: 94) y mantiene el espíritu de conciliación entre los intereses económicos de las empresas y la integración en las mismas de los intereses de la sociedad y de los grupos con los que se relaciona, más allá del cumplimiento de la legalidad.

Una de las definiciones institucionales del concepto de responsabilidad social es la establecida desde la Unión Europea, como “La integración voluntaria por parte de las



empresas de las preocupaciones sociales, medioambientales en sus operaciones comerciales y sus relaciones con sus interlocutores” (CEE, 2001a).

Los planteamientos de Carroll (1991), que analizan la responsabilidad social en la gestión empresarial, establecen que las empresas deben formular e implementar objetivos sociales y éticos en sus políticas, decisiones y acciones.

El autor analiza la denominada pirámide de la responsabilidad social, determinado cuatro niveles de responsabilidad: la responsabilidad económica, la responsabilidad legal, la responsabilidad ética, y la responsabilidad filantrópica. Son estas dos últimas, las que en los últimos años han tomado un significado relevante como concepto de responsabilidad social:

- La responsabilidad económica exige a las empresas la existencia de creación de valor, rentabilidad, competitividad y eficiencia operativa.
- La responsabilidad legal implica el cumplimiento de los requerimientos legales que afecten a la empresa, sean internacionales, estatales o locales, tanto en sus operaciones, como en la provisión de productos y servicios.
- La responsabilidad ética se refiere a la gestión empresarial, tomando en consideración las expectativas morales y éticas de la sociedad, asumiendo objetivos más allá del cumplimiento legal que permitan incorporar aspectos sociales y éticos en la gestión.
- La responsabilidad filantrópica, constituye el último estadio y establece la participación en proyectos filantrópicos en la comunidad.

La cuestión relevante (Carroll, 1991: 3) deriva de la conciliación entre los aspectos económicos y legales, con los aspectos de la responsabilidad ética y discrecionalmente, la responsabilidad filantrópica.

El término de responsabilidad social, se personaliza cuando el concepto social, se relaciona con los denominados stakeholders o grupos de interés hacia los que la empresa es responsable de sus actuaciones o a quien debe informar sobre las mismas. Los intereses de los stakeholders pueden ser económicos, legales o morales: inversores, consumidores, trabajadores, proveedores, competidores, administraciones públicas, agentes sociales o la sociedad en general.

Las interdependencias entre la empresa y sus grupos de interés pueden venir derivadas de dos vías: la legitimidad de estos grupos para demandar actuaciones concretas y el poder que ostenten (Caroll, 1991: 10). La empresa deberá reconciliar sus propios objetivos con los del los grupos de interés y aún así, la relevancia de unos grupos sobre otros, en términos de legitimidad o poder, implicará la prioridad en las actuaciones sociales.

La responsabilidad social, va más allá de la asunción de comportamientos responsables e incluye la comunicación de los impactos económicos, sociales y ambientales de la entidad y de la consecución de los objetivos planteados en esta triple dimensión (AECA, 2004).

Las motivaciones por las que cualquier entidad asume, por un lado comportamientos socialmente responsables y por otro, las motivaciones por las que emite información al respecto, de contenido social y medioambiental, han sido tratadas en base a diversas teorías, que han sido aplicadas a la contabilidad ambiental y a la contabilidad social.

La Teoría de la Legitimidad, la Teoría Institucional, la Teoría de la Dependencia de los Recursos o la Teoría de los Stakeholders asumen que cualquier organización es influenciada por el entorno en el que opera y éste a su vez influencia a la organización. La forma o la motivación con la que una entidad trata estas interdependencias para mantener su supervivencia y crecimiento, llevará a determinar la asunción en su comportamiento de una u otra teoría.

La Teoría de la Legitimidad (Lindblom 1994, Schuman 1995), se centra en cómo el sistema el sistema de valores de una organización es o no coincidente con el sistema de valores de la sociedad. La legitimidad es pues, la condición que existe cuando los valores de una entidad son congruentes con los valores de la sociedad de la que forma parte. El concepto de sociedad a pesar de ser abstracto, resulta relevante desde esta perspectiva, ya que supone, la consideración de la percepción pública y general de la sociedad en su conjunto, del comportamiento de la organización.

En el ámbito de la responsabilidad social, cualquier organización que asuma comportamientos estratégicos con la intención de incrementar su aceptación social, es decir legitimar sus actuaciones, actuará en base a esta teoría. En la asunción de comportamientos de responsabilidad social y de la emisión de información social y

medioambiental, éstos tendrán como motivaciones principales, la obtención de credibilidad y la mejora de la imagen social.

La Teoría Institucional (DiMaggio y Powell 1991), focaliza el concepto de legitimidad hacia la incorporación de determinadas prácticas estandarizadas, normas o estructuras aceptadas socialmente o socialmente responsables. Sigue considerándose a la sociedad como el agente que otorga legitimidad, pero ésta depende, no de los valores sociales, sino de que la organización asuma estructuras o normas determinadas reconocidas socialmente.

La Teoría de la Dependencia de los Recursos (Pfeffer y Salancik 1978), intenta explicar cómo las organizaciones se relacionan con su entorno para obtener determinados recursos. El argumento central de esta teoría es que una organización es vulnerable respecto de su entorno, en la medida que necesita recursos. La organización, deberá gestionar las relaciones con otros agentes que le suministran recursos y por lo tanto, los grupos de interés relevantes serán precisamente éstos. Los autores establecen que la propia legitimidad es en sí un recurso, aunque es posible considerar conceptos menos abstractos y concretar la obtención de recursos financieros, humanos y materiales como una consecuencia de la obtención de legitimidad.

Su aplicación a la asunción de comportamientos socialmente responsables y a la emisión de información social y medioambiental, va en el sentido de establecer que la motivación para integrar estas actuaciones, es la obtención de recursos vitales para la supervivencia de la entidad.

La legitimidad que obtenga la organización, incorpora una consecuencia más directa que la aceptación social, que es la obtención de recursos. En este sentido, el establecimiento y la gestión adecuada de las relaciones con los agentes que aportan recursos a la organización, es vital para su supervivencia.

La Teoría de los Stakeholders o grupos de interés (Freeman 1984), no trata el entorno de la organización de forma global como las anteriores teorías, sino que considera que está formado por una serie de grupos de interés con los cuales se relaciona. Cada uno de los grupos de interés tendrá unas expectativas determinadas, así como poder e influencia estratégica o económica diferentes.

Una primera categoría de grupos de interés son aquellos con los que se relaciona de forma directa: accionistas, trabajadores, proveedores, clientes, instituciones. La segunda

categoría incluye, aquellos agentes con los que la entidad no se relaciona comercial o financieramente, pero que pueden influenciar o ser influenciados por ella.

Cada uno de estos grupos puede tener expectativas diferentes sobre la organización e incluso contrapuestas. La entidad debe recibir la aprobación del máximo de los diversos grupos de interés, incorporando sus necesidades y expectativas en su estrategia. En este sentido, la organización obtendrá legitimidad si actúa de acuerdo al sistema de valores de los grupos de interés.

En este sentido, como indica Suchman (1995), existen diferentes aproximaciones de la obtención de legitimidad por parte de una organización a través de sus grupos de interés. Habrá grupos de interés que verán a la entidad legitimada si ésta actúa en su favor o beneficio (legitimidad pragmática), o si consideran que la organización desarrolla sus actividades de forma adecuada y responsable (legitimidad moral) o bien si comparan y entienden que las actuaciones de la organización se asimilan a otras en base a patrones de comportamiento similares y conocidos (legitimidad cognitiva).

Como apunta Freeman (1984), la inclusión en las estrategias y actuaciones de una organización de las expectativas de sus grupos de interés puede ir en dos direcciones, que corresponden a las dos versiones o enfoques de la teoría. La primera versión considera la adopción de estrategias que supongan un verdadero compromiso con los grupos de interés identificados por la entidad. La segunda versión de esta teoría radica en que la identificación de los grupos de interés y la asunción de estrategias organizacionales, puede esconder un elemento de gestión para obtener su aprobación y en adición, puede ser un instrumento manipulador de las percepciones de estos grupos. El primero, debería ser el verdadero enfoque de la teoría de los stakeholders. En términos de Escobar y González (2005), “compromiso frente a oportunismo”.

La teoría de la legitimidad, la de la dependencia de los recursos y la teoría de los stakeholders, esgrimen el desarrollo de estrategias organizacionales para la obtención de legitimidad y parten de la base de que existe una influencia bilateral entre la organización y la sociedad.

La teoría de la legitimidad, centra su atención en la obtención de aceptación social en general. La teoría de la dependencia de los recursos se focaliza en la legitimidad obtenida por los grupos de interés que aportan recursos vitales a la organización. La teoría de los

stakeholders, analiza cómo la organización asume estrategias en función de sus grupos de interés prioritarios para obtener su legitimación.

En cualquier caso, parece obvio advertir que estas teorías tienen punto en común que radica en la obtención de legitimidad estratégica de la organización y tratan de explicar cómo una entidad adopta determinados comportamientos, para garantizar su supervivencia mediante la legitimación. La aceptación social, o bien la obtención de recursos, o la gestión de las interdependencias con grupos de interés relevantes, constituyen los medios para el proceso de legitimación. Incluso la teoría de dependencia de los recursos y la teoría de los stakeholders, gozan de un punto en común, ya que un grupo de interés prioritario será sin duda, aquel que aporte recursos a la entidad.

Al estar estas teorías relacionadas con la obtención de legitimidad, a nuestro entender, la cuestión no radica tanto en quién otorga legitimidad a una organización (la sociedad, aportantes de recursos u otros grupos de interés de presión), sino más bien, en cómo la organización asume la relación con los grupos de interés en aras a comprometerse con éstos o en aras a manipular, cambiar percepciones o desviar su atención. Se trata de las diferentes estrategias de la legitimación (Lindblom, 1994).

## **1.2. Accountability y contabilidad social**

Paralelamente al concepto de responsabilidad social y especialmente desde el ámbito académico contable, se han desarrollado otros términos que implican que la responsabilidad social es un amplio proceso, que no se detiene en la integración de cuestiones sociales y ambientales en las estrategias empresariales, sino que va más allá y debe contemplar la medición de la efectividad de las mismas y especialmente la transparencia y comunicación de estas actuaciones.

Linowes (1972) vislumbró la relación existente entre la responsabilidad social y la contabilidad, estableciendo el potencial de ésta como transmisora de información sobre la gestión social de la empresa.

Conceptos como *accountability*, *contabilidad social* y *reporting social*, implican que la responsabilidad social es un proceso de gestión y de comunicación.

Así, la responsabilidad social, según se desprende en Gray, Owens y Adams (1996), se relaciona con:

- La obligación que asume la entidad de informar sobre aquellas actuaciones de las que es responsable: es el concepto de *accountability*.
- La asunción de un proceso de comunicación sobre los efectos sociales y medio ambientales de la organización a grupos de interés y a la sociedad en general, más allá de la comunicación de información económica: *corporate social reporting*.
- La posibilidad de destacar en la información contable, aquellos costes y beneficios relativos al impacto social de la organización: *contabilidad social*. Otra concepción de la contabilidad social que examinan estos autores citando a Mathews y Perera (1991), es la que supone la ampliación de los objetivos de la contabilidad tradicional hacia nuevas áreas de información como la información sobre empleados, productos, servicios al vecindario y la prevención o reducción de la contaminación.

Gray (1987: 9) identifica la contabilidad social y medioambiental como se ha definido el reporting social líneas arriba. Para este autor la contabilidad social constituye un concepto más global de la contabilidad, cubriendo un abanico más amplio de aspectos que los simplemente económicos y monetizados.

Para Pearce (2002:4) la contabilidad social debería ser capaz de mostrar con datos cuantitativos y descriptivos, a los usuarios de la información:

- La eficacia en el cumplimiento de los objetivos económicos, sociales y ambientales de la empresa.
- Los impactos económicos, sociales y ambientales.
- La perspectiva de los stakeholders sobre los objetivos y valores de la empresa.

Gray, Owens y Adams (1996: 83) ofrecen algunos aspectos que debe incluir la contabilidad social y ambiental relativos a las áreas de información, los usuarios, los contenidos, la motivación y la fiabilidad, según aparece en la tabla siguiente:

Tabla 3.1. Algunos aspectos de la contabilidad y reporting social

Ámbito	Usuarios	Contenido	Motivación	Fiabilidad
Accionistas Inversiones Empleados Consumidores Comunidad Medio ambiente Impactos Políticas Ética	Accionistas Mercados financieros Empleados Gestores Sindicatos Comunidad Grupos de presión Medios de comunicación Gobierno Competidores Consumidores Proveedores	Narrativo sobre objetivos y hechos Cuantitativo sobre objetivos, hechos y comparativas Financiero	Ética Accountability Legal Código de prácticas Anticipación a la regulación Marketing Imagen Influencia de percepciones Respuesta a presiones Inversores éticos Legitimidad	Datos parciales Información interna Elaboración externa Verificación externa

Fuente: Gray, Owens y Adams (1996: 83)

Como vemos, más allá del contenido financiero, la contabilidad social, incluye los aspectos relacionados con la gestión responsable y los impactos económicos, sociales y ambientales de la empresa. Al alcance de estos contenidos, que han sido estandarizados a través de las memorias de sostenibilidad dedicaremos parte de este capítulo.

La contabilidad financiera tiene como objetivo interpretar, medir, valorar y registrar hechos económicos que afectan a la situación patrimonial y económica de la empresa, para dar información agregada a los usuarios de la misma. En este sentido el paradigma de la utilidad de la información para la toma de decisiones, se constituye como la teoría más generalizada.

A partir de aquí, si el término de contabilidad social contempla información sobre impactos sociales y ambientales, sean positivos o negativos<sup>62</sup>, las dificultades existentes en torno a su valoración implican la práctica imposibilidad de internalizarlos y registrarlos.

Tal y como indica Llull (2003: 73), la contabilidad financiera no está diseñada para tratar los costes sociales y ambientales que no están monetizados por el mercado y que genera la empresa en su actividad productiva, en especial porque se constituyen como elementos intangibles.

Desde la teoría económica se han desarrollado modelos de valoración que han sido aplicados en especial para valorar recursos naturales, como los métodos de inferencia o los

<sup>62</sup> En términos económicos, externalidades.

métodos de valoración contingente. Su aplicabilidad a la valoración de los impactos que generan las empresas debe tomarse con cautela.

Por lo tanto, ¿de qué hablamos realmente cuando nos referimos a la contabilidad social (y ambiental), dadas las dificultades de incorporar monetariamente los impactos sociales y ambientales?

Coincidimos con Larrinaga (1999: 17) cuando establece una distinción, derivada de la literatura, al respecto sobre la contabilidad ambiental y que puede ser aplicada a término social, que resulta más genérico:

- Aquella información de contenido social y ambiental que aparece en la contabilidad financiera: se denominaría contabilidad financiera social y medioambiental. En este sentido, la valoración y registro de activos, pasivos, provisiones, gastos e ingresos de carácter medioambiental y social, están resueltos por la contabilidad financiera tradicional: inversiones en activos para reducir impactos ambientales, gastos por implantación de sistemas de gestión ambiental, gastos de formación a los trabajadores, donaciones efectuadas o recibidas, subvenciones recibidas, aportaciones a planes de pensiones, son ejemplos de elementos patrimoniales o económicos tratados por la contabilidad financiera.
- Otra información descriptiva o cualitativa y cuantitativa en unidades no monetarias sobre impactos sociales y ambientales: reporting o información social y medioambiental<sup>63</sup>. Ejemplos como la creación de empleo, la estabilidad del mismo, las relaciones con la comunidad, las emisiones, vertidos, residuos generados por la actividad y cualquier otra actuación y objetivos de mejora planteados al respecto, ejemplifican impactos sociales y ambientales objeto de contenido del reporting social.

Así podemos concluir que el concepto de la contabilidad social incluye aquella información social y medioambientalmente relevante incluida en la contabilidad financiera, así como otra información no monetizada sobre impactos generados por la empresa.

---

<sup>63</sup> Como veremos se utilizan multitud de términos como balance social, informes o memorias de sostenibilidad, etc.



El amplio desarrollo del análisis de la responsabilidad e información social se ha centrado en organizaciones lucrativas. Como analiza Deegan (2002), las investigaciones al respecto incluyen temáticas entre otras, sobre la información social que emiten las empresas, la reacción de los grupos de interés a la emisión de información social, la relación entre información social y rentabilidad económica o las motivaciones que explican la emisión de información social y ambiental, ligadas a las teorías de la legitimación o a la teoría de los stakeholders.

Pero también las entidades no lucrativas han recibido atención en torno a la responsabilidad social y la transparencia, especialmente en el caso de organizaciones no gubernamentales (Gray et al. 2006, Unerman and O'Dwyer 2006) e incluso en entidades de economía social y economía solidaria (Capron y Gray 2000, Dey 2007).

Como indican Gallardo y Castilla (2005) a nivel español, el estudio de la responsabilidad social y medioambiental y de la información emitida por las empresas sobre la misma, ha sido tratado desde una perspectiva teórica y especialmente desde una perspectiva empírica, que ha permitido analizar tanto la información emitida por las empresas, así como la verdadera motivación en asumir la sostenibilidad en sus actuaciones (Carrasco y Larrinaga 1995, Larrinaga et al. 2001, Llull et al. 2002, Moneva y Llena 1996, 2000, Husillos y Álvarez 2008)

La publicación de información económica, social y medioambiental, a través de las memorias de sostenibilidad que incluyen información cuantitativa y cualitativa sobre políticas, objetivos y resultados respecto a los grupos de interés en esta triple dimensión, puede reflejar las actuaciones de la entidad. Esta información ha sido tachada en ocasiones de poco útil para la toma de decisiones como señalan Moneva y Llena (2000), por la falta de homogeneización y de verificación y por la atención prestada a los aspectos positivos, lo cual puede llevar a pensar que la publicación de información social se hace con criterios de legitimación y no por compromiso hacia las necesidades los stakeholders.

Por esta razón coincidimos con Llull (2003: 79) cuando pone en duda, al respecto de la contabilidad social y ambiental, el paradigma de la teoría de la utilidad y establece que el enfoque de la accountability y la teoría de los stakeholders presentan características, desde la perspectiva contable, que permiten su adopción como planteamiento conceptual. Sin embargo, dadas las conclusiones de los trabajos mencionados líneas arriba, sobre las

motivaciones de la emisión de información social y ambiental, queda patente que en la contabilidad social son posibles otras perspectivas, como la teoría de la legitimación.

Bajo la hipótesis de la teoría de la utilidad, las empresas emitirían información económica, social y ambiental para que ésta sea útil para la toma de decisiones. Tal y como concluyen Milne y Chan (1999) los inversores, en el momento de seleccionar sus carteras de inversión valoran más la información financiera que la social, a excepción de sectores con alto riesgo. Conclusiones similares al respecto de la poca utilidad de la información para la toma de decisiones de inversión., han sido alcanzadas en otros trabajos como el de Friedman y Miles (2001).

### **1.3. Aspectos normativos obligatorios sobre contabilidad social.**

La evolución de la responsabilidad social ha ido de la mano del concepto de contabilidad social, ya que ésta se ha convertido en una manifestación de la primera. En los años setenta los trabajos académicos eran meramente descriptivos, sobre la información social publicada por empresas, pero aparecieron los primeros experimentos normativos sobre la contabilidad social, como el requerimiento legal en Francia de elaborar por parte de las empresas un *balance social (bilan social)* y algunas propuestas normativas como las de la American Accounting Association (AAA, 1973) y las del Accounting Standards Steering Committee (ASSC, 1975).

A pesar de que en los años ochenta hubo una ralentización de la aplicación de la responsabilidad social y de los avances en contabilidad social, en los noventa, la importancia otorgada al medio ambiente, supuso un impulso relevante en la contabilidad social, en especial de carácter medioambiental.

Los efectos de la presión de la profesión contable sobre la regulación normativa, se han dejado ver tímidamente en las exigencias sobre información social, especialmente de carácter medioambiental y sobre gobierno corporativo.

En nuestro ámbito estatal, la obligatoriedad de presentar información medioambiental derivada de la contabilidad financiera, vio la luz con la Adaptación Sectorial del PGC a las Empresas del Sector Eléctrico aprobado por el RD 437/1998 de 20 de marzo. En la memoria se exigió dar información sobre la descripción, valor contable y amortización del

inmovilizado que tenga por objeto minimizar el impacto ambiental, proteger y mejorar el medio ambiente, sobre los gastos ordinarios y extraordinarios de naturaleza medioambiental, las provisiones por actuaciones medioambientales y sus movimientos, así como las contingencias. Dicha exigencia informativa se hizo extensible a otras adaptaciones sectoriales<sup>64</sup> y además se indicaba que lo dispuesto sobre la información medioambiental, a pesar de introducirse en la adaptación sectorial, se considera de aplicación general para todas las empresas.

Como consecuencia de la adaptación al documento del Accounting Advisory Forum de la Unión Europea (AAF, 1995), la Comisión Europea emitió en 2001 la Recomendación relativa al reconocimiento, medición y publicación de las cuestiones medioambientales en las cuentas anuales y en los informes anuales de las empresas (CEE, 2001b).

Esta recomendación además era acorde con las Normas Internacionales de Contabilidad del International Accounting Standard Board, número 36 sobre deterioro de valor de activos, 37 sobre provisiones, activos y pasivos contingentes y 38 sobre inmovilizado inmaterial.

Desde el año 2000 la Unión Europea proclamaba un acercamiento de sus normas contables, a las normas internacionales de contabilidad del IASB y el primer hito destacable en esta estrategia fue la aprobación del Reglamento (CE) N° 1606/2002, mediante el cual se regula la aplicación de las normas internacionales de contabilidad en el ámbito de la Unión Europea.

En España, la mencionada obligación fue recogida en la disposición adicional undécima de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, que obligó a partir del 1 de enero de 2005 a formular cuentas anuales consolidadas, siguiendo las normas internacionales adaptadas, a aquellos grupos en los que alguna de sus sociedades cotizará en un mercado regulado. La obligación se hizo extensible para todos los sujetos contables a partir de la aprobación en 2007 de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión

---

<sup>64</sup> A las adaptaciones del PGC al sector de abastecimiento y saneamiento de agua (OM de 10-12-1998), a las sociedades concesionarias de autopistas, túneles y otras vías de peaje (OM de 10-12-1998), a las sociedades anónimas deportivas (OM de 27-06-2000) y a las empresas del sector vitivinícola (OM de 11-05-2001).

Europea. Así, mediante el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, se aprueba el Plan General de Contabilidad. Éste incluye definitivamente la obligatoriedad de la información medioambiental en la memoria:

La resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 25 de marzo de 2002, (ICAC, 2002) por la que se aprueban normas para el reconocimiento, valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales, define los conceptos gastos, activos y provisiones de naturaleza medioambiental. El nuevo PGC ha incorporado este tipo de provisiones, así como el detalle de la información en la memoria de inversiones, gastos, provisiones y compensaciones a recibir.

Tabla 3.2. Información medioambiental obligatoria en la memoria.

<b>A) ACTIVOS DE NATURALEZA MEDIOAMBIENTAL</b>
1. Valor contable
2. Amortización acumulada
3. Correcciones valorativas por deterioro
3.1. Reconocidas en el ejercicio
3.2. Acumuladas
<b>B) GASTOS INCURRIDOS PARA LA MEJORA Y PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE</b>
<b>C) RIESGOS CUBIERTOS POR LAS PROVISIONES PARA ACTUACIONES MEDIOAMBIENTALES</b>
1. Provisión para actuaciones medioambientales, incluidas en provisiones
Saldo al inicio del ejercicio
(+) Dotaciones
(-) Aplicaciones
(+/-) Otros ajustes realizados (combinaciones de negocios, etc.), de los cuales:
(+/-) Combinaciones de negocios
(+/-) Variaciones por cambios de valoración (incluidas modificaciones en el tipo de descuento)
(-) Excesos
Saldo al cierre del ejercicio
2. Derechos de reembolso reconocidos en el activo
<b>D. INVERSIONES DEL EJERCICIO POR RAZONES MEDIOAMBIENTALES</b>
<b>E) COMPENSACIONES A RECIBIR DE TERCEROS</b>

Fuente: Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (BOE de 20/11/2007), se aprueba el Plan General de Contabilidad

Al margen de los requerimientos en el ámbito de la información contable<sup>65</sup>, en España, las exigencias sobre información social y transparencia son limitadas. Como podemos

<sup>65</sup> Nos hemos referido por su importancia a la información medioambiental que debe aparecer en la memoria, pero recordemos la obligatoriedad de detallar en la misma otros aspectos sociales como las subvenciones, donaciones y legados, las remuneraciones, planes de pensiones y créditos a miembros del consejo de administración, entre otros.

vislumbrar en líneas anteriores, únicamente aquellos aspectos monetizados por el mercado, susceptibles de ser tratados por la contabilidad quedan reflejados en las cuentas anuales. Lejos se encuentra la obligatoriedad de emitir información sobre otros impactos sociales y ambientales generados por la empresa, sean positivos o negativos.

La adopción de comportamientos socialmente responsables y la emisión de informes sociales o memorias de sostenibilidad estandarizados, como la Guía de Global Reporting Initiative (GRI 2006), son de aplicación voluntaria y no ofrecen garantías de comparabilidad ni verificabilidad.

Queremos mencionar otros aspectos normativos como el Código Unificado de Buen Gobierno para sociedades cotizadas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), relativo a gobierno corporativo y a la presentación de los informes anuales sobre gobierno corporativo establecidos por la Ley 26/2003 del Mercado de Valores y la ORDEN ECO/3722/2003, sobre el informe anual de gobierno corporativo de las sociedades cotizadas. El código unificó y actualizó las recomendaciones sobre buen gobierno corporativo contenidas en los informes Olivencia y Aldama, para fomentar la buena gestión de las empresas, aumentar la transparencia y estabilidad de los mercados.

#### **1.4. La emergencia de instrumentos de aplicación de responsabilidad social.**

Además de los trabajos académicos, el interés por la asunción de comportamientos socialmente responsables por parte de organizaciones y de la sociedad civil, ha desembocado en la proliferación institucional de códigos, normas, directrices o principios que se erigen como herramientas de aplicación de procesos de gestión responsables y que suponen el compromiso voluntario por parte de la entidad que las aplica de contemplar comportamientos éticos integrados en la gestión.

Esta amalgama de instrumentos, suponen el compromiso voluntario por parte de la entidad que las aplica con comportamientos éticos y responsables integrados en la gestión.

La diversidad de estos instrumentos emitidos por organismos internacionales, organismos nacionales y organizaciones no lucrativas, sirve de base para integrar principios éticos en la gestión de las organizaciones, desarrollar actuaciones para asumir

dichos principios, desarrollar modelos de información social y posibilitar la verificación tanto de procesos como de la información revelada por la entidad.

En este sentido, ninguna de las herramientas sobre responsabilidad social incluyen en su totalidad todas las cuestiones que acabamos de mencionar. Así, encontramos desde normas internacionales que pueden calificarse como códigos generales de conducta<sup>66</sup>, otras como sistemas de gestión (algunas de ellas certificables) relativas a áreas de actuación concretas o procesos generales sobre responsabilidad social<sup>67</sup>, códigos de gobierno corporativo<sup>68</sup> guías para elaborar información social y medioambiental<sup>69</sup>, normas para verificar el proceso<sup>70</sup> e incluso instrumentos orientados a definir inversiones en mercados regulados calificadas por índices bursátiles o agencias de rating como socialmente responsables (ISR)<sup>71</sup>, que permiten a los inversores garantizar que las entidades en las que invierten desarrollan actividades enmarcadas en el ámbito de la responsabilidad social.

De forma genérica o mediante la sistematización de actuaciones, las mencionadas normas asumen los principios y las actividades que se erigen como socialmente responsables y que van a desembocar en una mejora de las relaciones de la entidad con los grupos de interés. En especial una verdadera implicación de éstos en el proceso (nexo común en multitud de instrumentos) implica la asunción de un correcto compromiso con la teoría de los stakeholders.

---

<sup>66</sup> Como las Líneas directrices para empresas multinacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE); la Declaración Tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social de la Organización Internacional del Trabajo (OIT); los principios del Pacto Mundial (Global Compact) de Naciones Unidas; el Libro Verde de la Comisión Europea: un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas.

<sup>67</sup> Como la serie de normas internacionales ISO 9000 (calidad), ISO 14000 (gestión ambiental), la norma EFQM (European Foundation of Quality Management); la norma SA8000 de la entidad Social Accountability Internacional; la normativa europea sobre gestión ambiental EMAS; la norma europea sobre seguridad y salud en el trabajo OSHAS 18000; normas específicas sobre responsabilidad social como la española SGE21 de Forética, el Marco Conceptual de AECA sobre responsabilidad social.

<sup>68</sup> Como el Código Unificado de Buen Gobierno para sociedades cotizadas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), relativo a gobierno corporativo y a la presentación de los informes anuales sobre gobierno corporativo establecidos por la Ley 26/2003 del Mercado de Valores y la ORDEN ECO/3722/2003, sobre el informe anual de gobierno corporativo de las sociedades cotizadas. El código unificó y actualizó las recomendaciones sobre buen gobierno corporativo contenidas en los informes Olivencia y Aldama, para fomentar la buena gestión de las empresas, aumentar la transparencia y estabilidad de los mercados.

<sup>69</sup> Global Reporting Initiative

<sup>70</sup> Serie de normas AA1000 de la entidad Institut of Social and Ethical Accountability

<sup>71</sup> Como los índices Down Jones Sustainability (DJS) Index, FTSE4 Good Index, Humanix Europe, DS400, Fondos de Inversión calificados como socialmente responsables, el concepto de banca ética o cívica.

En Leipziger (2003) encontramos las principales críticas a estos códigos y estándares, centradas en la voluntariedad de su aplicación y la falta de mecanismos de control rigurosos respecto a la asunción de criterios de responsabilidad social en todos los ámbitos de la empresa.

Además, la multitud de iniciativas hace prácticamente incomparables los resultados alcanzados entre empresas al no haber adoptado códigos o estándares similares e incluso la comunicación de informes sociales, que están más o menos estandarizados, no ofrecen garantías de que la información sea veraz y completa.

A pesar del enfoque voluntarista de las iniciativas sobre aplicación de principios o sistemas de responsabilidad social y dejando a un lado la intención de la empresa para asumir estos comportamientos públicamente y comunicarlos, creemos que se trata de instrumentos positivos. Tal y como hemos visto anteriormente, dependerá de la verdadera voluntad de las empresas, el que el proceso de asunción de criterios responsables en la gestión, pretenda incorporar las necesidades de los grupos de interés o únicamente legitimarse ante la sociedad.

Sin ánimo de analizar pormenorizadamente todos y cada uno de los instrumentos sobre responsabilidad social, realizaremos una revisión de los contenidos básicos de las normas más aceptadas en el ámbito europeo y nacional, con la finalidad de determinar los principios generales que se establecen, los ámbitos de actuación y la estructura de los informes sobre sostenibilidad.

Cuestiones, todas ellas, que nos llevarán a relacionar la responsabilidad social, con las entidades de economía solidaria.

Como veremos, las diversas iniciativas sobre el desarrollo de un marco general sobre la responsabilidad social pueden dividirse en dos niveles:

A) Instrumentos para incluir en las estrategias y en la gestión de las organizaciones, planteamientos acordes con la responsabilidad social. Dentro de esta primera agrupación, podemos distinguir dos tipologías:

- 1) Códigos de conducta, que podemos definir como marcos regulatorios institucionales que establecen principios sobre la aplicación de los derechos humanos, derechos de los trabajadores, medidas anticorrupción, protección

del medio ambiente, relaciones comerciales justas. En definitiva están ligados al cumplimiento de las legislaciones nacionales, comunitarias e internacionales.

- 2) Normas de gestión, auditoría y certificación, que permiten a través de su seguimiento la incorporación de actuaciones responsables en la gestión y los procesos de la organización. Algunas normas solamente se centran en determinados procesos (gestión de la calidad, de medio ambiente, de la seguridad e higiene en el trabajo) y otras ascienden a un concepto más amplio de la responsabilidad social. Esta agrupación de normas coincide en detallar actuaciones éticas por áreas que se asimilan a las relaciones con los grupos de interés.

B) Instrumentos para evaluar y medir la responsabilidad social, constituidos por aquellos sistemas de información y evaluación que tienen su aplicabilidad en el análisis de la gestión de cualquier tipo de organización, a partir del establecimiento de metas y objetivos cuyo grado de cumplimiento posteriormente será evaluado a partir de indicadores determinados, como *el cuadro de mando integral*, *el balance social* y *memorias de sostenibilidad*, que se constituyen como guías para transmitir información económica, social y medioambiental de forma periódica.

## **2. Instrumentos para incluir en las estrategias y en la gestión, planteamientos sobre responsabilidad social.**

### **2.1. Los códigos de conducta institucionales**

#### **2.1.1. Las Líneas directrices para empresas multinacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)**

Se considera un código de conducta del marco regulatorio internacional, desarrollado en el seno de esta organización por los gobiernos miembros, los cuales se comprometieron a promover estas líneas directrices y su puesta en marcha a través de los Puntos Nacionales de Contacto (en España, en el seno del Ministerio de Economía)

Elaboradas en 1976, fueron modificadas posteriormente en 2000 y se definen como “recomendaciones dirigidas a los gobiernos de empresas multinacionales, que enuncian



principios y normas voluntarias para una conducta empresarial responsable compatible con la legislación aplicable”.

Sus objetivos se centran en “garantizar que las actividades de estas empresas se desarrollen en armonía con las políticas públicas, fortalecer la base de confianza mutua entre empresas y sociedades, contribuir a mejorar el clima para la inversión extranjera y potenciar la contribución de las empresas multinacionales al desarrollo sostenible”

En este sentido las directrices se centran en enunciados sobre empleo y relaciones laborales, medio ambiente, lucha contra la corrupción, transparencia informativa financiera, social y medioambiental, transferencia de tecnología, interés de los consumidores, competencia y fiscalidad.

Son un conjunto de normas que guían a las empresas que operan en el ámbito internacional para desarrollar sus actividades de forma socialmente responsable. Recogen expresamente la Declaración de los Derechos Humanos y la Declaración de Río sobre desarrollo y medio ambiente.

Los gobiernos, a través de los Puntos Nacionales de Contacto deben encargarse de promocionar las directrices, sin embargo no existen procedimientos para verificar el cumplimiento de las mismas por parte de las empresas.

### **2.1.2. La Declaración Tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social de la Organización Internacional del Trabajo (OIT)**

La Declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social, fue adoptada por el Consejo de Administración de la Oficina Internacional del Trabajo en noviembre de 1977 y enmendada en 2000 y 2006, en el seno de las Naciones Unidas.

Los principios establecidos en esta declaración son principios en materia laboral: de promoción del empleo, condiciones de trabajo dignas, seguridad, formación, salarios, contribución a la creación de oportunidades de empleo, promoción de derechos humanos y libertad sindical.

Tal y como indican Valor y de la Cuesta (2005: 168) las críticas a los códigos de conducta como este, se centran en que son los gobiernos los encargados de rendir cuentas

respecto a las actuaciones de las empresas multinacionales en cuanto a la adopción de los principios. Básicamente guía a los gobiernos para promocionar el desarrollo social, pero no implica que éstos informen de cómo se aplica.

Aún así este código es aceptado internacionalmente como base para principios de origen laboral.

### **2.1.3. Los principios del Pacto Mundial (Global Compact) de Naciones Unidas**

En el Foro Económico de Davos en 1999, Kofi Annan propuso la idea del Pacto Mundial, que fue forjándose como plataforma con el objetivo de “promover, mediante la fuerza de acción colectiva, el civismo empresarial responsable a fin de que el mundo de los negocios pase a formar parte de los retos que plantea la mundialización. De este modo, el sector privado, en colaboración con otros agentes sociales, puede contribuir a hacer realidad la visión de una economía mundial más sostenible e incluyente”

El Pacto Mundial, al igual que la normativa anterior, se configura como un código de conducta internacional, no un instrumento regulador y resulta más genérico que los anteriores. A lo largo del texto, no menciona el concepto de responsabilidad social, pero integra una serie de principios en materia de derechos humanos, condiciones laborales, medio ambiente y corrupción.

Es una iniciativa voluntaria, a la que las empresas pueden adherirse (en España, a Través de la Red Española del Pacto Mundial – ASEPAM). La adhesión implica asumir el compromiso de ir implantando en sus actividades estos principios e informar del proceso de implantación, las medidas aplicadas y los resultados obtenidos mediante indicadores que deben incluirse en los informes anuales sobre sostenibilidad. Estos informes de progreso, como así se denominan, no son objeto de verificación por parte de Naciones Unidas.

Los principios del Pacto Mundial son los siguientes (NNUU, 2004):

Principio 1: Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos fundamentales, reconocidos internacionalmente, dentro de su ámbito de influencia.

Principio 2: Las empresas deben asegurarse de que sus empresas no son cómplices en la vulneración de los derechos humanos

Principio 3: Las empresas deben apoyar la libertad de asociación y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva

Principio 4: Las empresas deben apoyar la eliminación de toda forma de trabajo forzoso o realizado bajo coacción

Principio 5: Las empresas deben apoyar la erradicación del trabajo infantil

Principio 6: Las empresas deben apoyar la abolición de las prácticas de discriminación en el empleo y la ocupación.

Principio 7: Las empresas deberán mantener un enfoque preventivo que favorezca el medio ambiente

Principio 8: Las empresas deben fomentar las iniciativas que promuevan una mayor responsabilidad ambiental

Principio 9: Las empresas deben favorecer el desarrollo y la difusión de las tecnologías respetuosas con el medio ambiente

Principio 10: Las empresas deben trabajar contra la corrupción en todas sus formas, incluidas extorsión y soborno

#### **2.1.4. Libro Verde de la Comisión Europea: un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas.**

En el ámbito europeo la norma regulatoria básica sobre principios éticos o código de conducta es el Libro Verde (CEE, 2001). Con su publicación en 2001, la Unión Europea, pretendía iniciar un debate sobre cómo fomentar la responsabilidad social de las empresas a nivel europeo e internacional.

Según el documento, la responsabilidad social implica, como definición, ir más allá del cumplimiento de las obligaciones jurídicas, invirtiendo en capital humano, el entorno y las relaciones con los grupos de interés.

Además de definir este concepto, el texto contempla la necesidad de adoptar un modelo de gobierno organizacional que reconcilie las necesidades de los grupos de interés, integrando a nivel estratégico y de gestión aspectos económicos, sociales y medioambientales.

La responsabilidad social debe incluir necesariamente una serie de actuaciones tanto en la dimensión interna de la organización como en la dimensión externa. Así se definen las actuaciones internas que deben ir encaminadas hacia iniciativa como:

- La gestión de recursos humanos: fomento de la formación, responsabilización de los trabajadores, transparencia en todos los ámbitos, conciliación vida laboral y familiar, contratación bajo principios de diversidad, igualdad, no discriminación y la participación en beneficios.
- La salud y seguridad en el trabajo.
- La adaptación al cambio y reestructuraciones responsables, equilibrando los intereses de la entidad y de los trabajadores.
- La gestión del impacto ambiental, que suponga una reducción del consumo de recursos y de los residuos y vertidos.

Y la dimensión externa, se refiere a actuaciones de mejora respecto a:

- Comunidades locales, en las que la empresa desarrolla sus actividades.
- Socios comerciales, proveedores y consumidores.
- Los derechos humanos, en cuanto al control de las actividades internacionales que realice la empresa y la selección responsable de los proveedores en la cadena de suministro.
- Los problemas ecológicos mundiales.

A la par que se contemplan las actuaciones consideradas responsables socialmente, siempre en el ámbito de la integración estratégica de la empresa, el Libro Verde, (CE, 2001: 18) destaca la importancia de la emisión de informes de sostenibilidad susceptibles de ser verificados. Y menciona, iniciativas internacionales, como la norma SA8000 y la Guía del Global Reporting Initiative para acatar el objetivo de la transparencia.

## **2.2. Normas de aplicación, gestión, auditoría y certificación de la responsabilidad social.**

### **2.2.1. El Marco conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)**

Antes de enfocar nuestra atención en las normas de gestión mayormente reconocidas nacional e internacionalmente, queremos detenernos en un texto que consideramos relevante y que asienta las bases conceptuales y teóricas de la responsabilidad social, en nuestro ámbito estatal. Nos referimos al Marco Conceptual de la Responsabilidad Social de Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA, 2004).

No constituye en sí un sistema de gestión certificable, pero si aglutina el concepto, los objetivos, los principios de actuación y los elementos de la responsabilidad social. En este sentido, incluye contenidos que vamos a encontrar en las normas de gestión que analizaremos, pero con una estructura teórica sólida.

En España, consideramos destacable el hecho de que AECA, desde el año 2002, constituyó en su seno una comisión de Responsabilidad Social Corporativa.

Desde entonces ha emitido una serie de documentos sobre el tema: *El Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa* (AECA, 2004); *Límites a la información de sostenibilidad: entidad, devengo y materialidad* (AECA, 2005); *La semántica de la responsabilidad social corporativa* (AECA, 2006); *Gobierno y responsabilidad social de la empresa* (AECA, 2008).

Además trabaja en otros proyectos de estudios relacionados con la verificación de informes de sostenibilidad, las inversiones socialmente responsables, la estrategia empresarial y las relaciones con grupos de interés.

En abril de 2008 finalizó un importante proyecto sobre elaboración de una taxonomía XBRL (Extensible Business Reporting Language) de responsabilidad social corporativa, que ha sido reconocida por la red global XBRL International. La taxonomía sobre responsabilidad social da soporte tecnológico a la generación, transmisión y procesamiento de informes de sostenibilidad de empresas y todo tipo de entidades, con la finalidad de poder contar con instrumento homogeneizador de la información económica,

social y medioambiental a elaborar y por tanto poder llevar a cabo análisis comparativos fiables.

La taxonomía traduce al lenguaje tecnológico XBRL una serie de indicadores elaborados en base a normas y estándares internacionales (AA1000, ISO 9001 y 14001), la guía de elaboración de memorias de sostenibilidad de Global Reporting Initiative, códigos y principios (Código Unificado de Buen Gobierno de la CNMV; los principios de la OCDE y de la OIT mencionados líneas arriba), el propio marco conceptual de AECA y los índices bursátiles DJS, FTSE4 Good y Domini 400.

El primer documento de AECA sobre responsabilidad social es el Marco conceptual de la responsabilidad social (AECA, 2004). El inicio de cualquier proceso de estudio pasa inevitablemente por el desarrollo conceptual y teórico que deba guiar la elaboración de elementos de actuación concretos, en este caso, sobre la responsabilidad social.

En este sentido, siguiendo, tal y como se establece en el documento, un itinerario lógico deductivo, se determinan:

El concepto y la definición de responsabilidad social corporativa.

- La descripción del entorno económico, social e institucional que condiciona la actividad de cualquier entidad, así como el alcance de la responsabilidad social.
- La definición de los grupos de interés, así como el análisis de sus necesidades y expectativas que servirán de base para identificar los objetivos respecto a la responsabilidad social.
- La delimitación de los objetivos de la responsabilidad social, encaminados a satisfacer las necesidades de los grupos de interés
- Los principios básicos de la responsabilidad social que deben guiar tanto las actuaciones de la organización como la elaboración de información.
- Los elementos de la responsabilidad social, donde encontramos las actuaciones o comportamientos considerados socialmente responsables y la verificación de la información social elaborada por la empresa y certificación de los procesos. Todo ello derivado de la aplicación del concepto, los objetivos y los principios integrados en la estrategia y en la gestión de la entidad.

AECA (2004: 21) define la responsabilidad social como:

“El compromiso voluntario de las empresas con el desarrollo de la sociedad y la preservación del medio ambiente, desde su composición social y un comportamiento responsable hacia las personas y grupos sociales con quienes se interactúa.

La responsabilidad social corporativa centra su atención en la satisfacción de las necesidades de los grupos de interés a través de determinadas estrategias, cuyos resultados han de ser medidos, verificados y comunicados adecuadamente”

Esta definición, especialmente en su segunda parte es la base para entender la responsabilidad social en toda su acepción. Un comportamiento socialmente responsable por parte de la empresa pasa por integrar determinados valores en los ámbitos de la organización: a nivel estratégico, a nivel de gestión y a nivel de comunicación, teniendo en cuenta que tanto el proceso como la comunicación del mismo deben ser verificados.

Así se entiende la responsabilidad social, en línea con los planteamientos relativos al concepto de accountability. Debe impregnar a todos los ámbitos de la organización y además en cuanto al alcance del proceso, se establece que:

“Las empresas deben actuar de manera sistemática sobre los aspectos económicos, sociales y medioambientales de su organización” (AECA, 2004: 28)

La definición de los grupos de interés, como público objetivo de la responsabilidad social corporativa, es otro de los eslabones del marco conceptual. El documento distingue entre aquellos grupos de interés internos: empleados, accionistas o propietarios y los grupos de interés externos: clientes, proveedores, competidores, agentes sociales, administraciones públicas, comunidad local, sociedad y medio ambiente.

Las necesidades de estos agentes se definen de dos tipos: las genéricas referidas a la necesidad de transparencia informativa, la participación en la organización y el beneficio mutuo y otras específicas para cada grupo.

La identificación de estas necesidades permite avanzar en el marco conceptual hasta determinar los objetivos de la responsabilidad social, que según el documento se centran en:

“La utilidad para atender las necesidades de los distintos grupos de interés en su triple dimensión económica, social y medioambiental y en suministrar elementos de dirección y gestión consistentes para dotar a la empresa de una base conceptual sólida

sobre la que desarrollar el modelo...; innovar y mejorar los procesos de dirección, gestión, medición e información, con el fin de que éstas tengan en cuenta la citada triple dimensión de su actividad y la satisfacción de necesidades de los grupos de interés; lograr que las empresas generen externalidades socialmente responsables” (AECA, 2004: 42)

Todo ello derivará en introducir un sistema de gestión integral que contemple aspectos sociales, económicos y medioambientales, con la consideración de las necesidades que han expresado los grupos de interés e implicará una mejora de la reputación corporativa, la fidelización de clientes, la mejora de la productividad y la retención de talentos.

La definición de los principios de la responsabilidad social constituye el siguiente paso del marco conceptual. Los preceptos básicos que van a guiar tanto el proceso de integrar elementos de responsabilidad social como la comunicación de los resultados son según el documento:

- Transparencia, respecto a todas las actuaciones de la organización.
- Materialidad, que implica considerar las necesidades de todos los grupos de interés, respecto a las tres dimensiones: económica, social y medioambiental. Para determinar la materialidad o relevancia de estas necesidades debe mantenerse un contacto periódico y adecuado que permita su integración en la gestión de la entidad.
- Verificabilidad, entendida como la posibilidad de que las actuaciones de la entidad sean susceptibles de ser verificadas por expertos independientes.
- Visión amplia, que supone la consideración de los impactos tanto en el ámbito local, como en el regional e internacional, si la entidad opera o se relaciona comercialmente más allá de sus fronteras.
- Mejora continua.
- Naturaleza social de la organización versus naturaleza económica.

El documento de AECA dedica el último apartado a definir cuáles son los elementos de la responsabilidad social. Para ello establece una serie de actuaciones que se consideran responsables socialmente para cada uno de los ámbitos de la entidad, aglutinando para cada uno aspectos económicos, sociales y medioambientales. Estos ámbitos que tienen elementos asociados son: gobierno corporativo, dirección estratégica, gestión interna,



información corporativa y su verificación y la certificación del sistema de gestión adoptado. Otros conceptos como inversión socialmente responsable y reconocimiento externo, son definidos en el documento.

La tabla siguiente resume todo el proceso, indicando para cada ámbito de aplicación los elementos o iniciativas de la responsabilidad social.

Tabla 3.3. El marco conceptual de la responsabilidad social de AECA

PRINCIPIOS	ÁMBITO	ELEMENTOS	
Transparencia Materialidad Verificabilidad Visión amplia Mejora continua Naturaleza social	Gobierno corporativo	Presencia de los principios de RS en los órganos de dirección. Representación en los órganos de dirección de grupos de interés Adopción de códigos de buen gobierno	Certificación del proceso
	Dirección estratégica	Proceso estratégico centrado en los grupos de interés, que defina la misión, visión y objetivos sociales	
	Gestión y control interno	Adopción de comportamientos socialmente responsables sobre grupos de interés - Empleados: formación, transparencia, responsabilización, diversidad, salarios justos, igualdad de oportunidades, conciliación vida laboral y personal, participación en beneficios, salud y seguridad, estabilidad. - Propietarios/accionistas: políticas de dividendos razonables, transparencia. - Medio ambiente: reducción de consumos e impactos - Clientes, proveedores, competidores: servicios y productos de calidad, fidelización del cliente, selección de proveedores con criterios de RS, colaboraciones con competidores. - Comunidad local: generación de empleo, riqueza e impuestos, acción social. - Sociedad: colaboración con organismos sobre la RS Elaboración de indicadores de seguimiento del sistema (cuadro de mando)	
	Información corporativa y comunicación	Elaboración y comunicación de información sobre RS a través del modelo tripple bottom line con referencia explícita al modelo específico del GRI	Verificación de los informes por expertos independientes

Fuente: Elaboración propia basado en el marco conceptual de la responsabilidad social de AECA.

### **2.2.2. Norma SA8000 de Social Accountability Internacional (SAI)**

SAI es una organización sin ánimo de lucro fundada en EEUU, que desarrolla y promociona normas voluntarias y certifica la responsabilidad social de las empresas que las adoptan. Ha desarrollado la norma SA8000, (SAI, 2008) que se basa en homogeneizar estándares laborales y se centra en las condiciones de la trabajo y en convenciones de derechos humanos.

Es un código de normas voluntarias que viene acompañado por un sistema de auditoría y verificación independiente.

Respecto a los requerimientos sobre responsabilidad social el documento guía de la norma los estructura en nueve apartados y los remite básicamente al cumplimiento de la normativa respectiva internacional y nacional sobre:

- La no utilización ni el apoyo al trabajo infantil y a los trabajos forzados
- El cumplimiento de las normas sobre salud y seguridad en el trabajo.
- El apoyo a la libertad de asociación y al derecho a negociación colectiva
- La no utilización de medidas disciplinarias, como castigos, coerciones o abusos.
- La no discriminación basada en ningún tipo de atributo
- La legalidad del horario de trabajo
- La remuneración en base a la normativa legal
- La adopción de un sistema de gestión integrado que incluya la definición de una política de responsabilidad social, las actuaciones correspondientes para acatar la norma, el control de los proveedores respecto a los requerimientos anteriores, el mantenimiento de registros y la comunicación de la información relativa al cumplimiento de la norma.

La norma reitera la necesidad de mantener registros de todas aquellas actuaciones relacionadas con dichas áreas, con la intención de poder verificar el proceso. Por otra parte, revela como necesaria la comunicación externa del cumplimiento de los requerimientos establecidos en la propia norma.

Se trata de una norma de gestión certificable, si bien, no encontramos referencias explícitas a la definición de la responsabilidad social, los objetivos, los principios ni a la

implicación de los grupos de interés. Las actuaciones se refieren básicamente a la aplicación de la normativa aplicable para cada área mencionada.

### **2.2.3. AA1000 Assurance Standard de Institute of Social and Ethical Accountability (ISEA)**

Esta entidad es una organización sin ánimo de lucro, con sede en Londres que viene emitiendo la serie de normas AA1000 (ISEA, 1999). Éstas definen prácticas sobre actuaciones, registros contables, emisión de informes y la posibilidad de verificar la aplicación de la norma.

Se establecen los pasos a seguir para acatar estas prácticas con un denominador común que es la implicación en todo el proceso de los grupos de interés. Es un estándar de proceso, no de evaluación de resultados, con una serie de categorías de acción que a continuación resumiremos.

Está implícita en el texto la integración a nivel estratégico y corporativo de la responsabilidad social, así como la implicación de los grupos de interés. Lo interesante de la norma es que no especifica las actuaciones a desarrollar, sino los principios de actuación generales que van a guiar la determinación de estas actuaciones.

En este sentido el proceso de la responsabilidad social viene determinado por:

- La definición de valores y objetivos éticos y sociales por parte de la organización, así como el detalle de los grupos de interés con los que se relaciona (a través de la aplicación del principio de inclusividad). La organización debe integrarlos en el órgano de gobierno “social” para que participen en el proceso, que se inicia recogiendo sus necesidades y expectativas.
- La definición del alcance del proceso, la gestión de los objetivos y el desarrollo de los planes de actuación. En esta fase, con la incorporación de representantes de grupos de interés (debe documentarse la elección y la no inclusión de algunos) la entidad regida por los principios de inclusividad, integridad y materialidad, identifica áreas de actuación sobre gobierno corporativo, márketing, medio ambiente, producto, cadena de suministros, condiciones laborales, derechos humanos... Este proceso debe estar acompañado de un auditor que verifique cada

uno de los pasos seguidos. Para medir la gestión económica y social de la entidad, deben determinarse indicadores de la relación con cada uno de los grupos de interés, obviamente con su implicación.

- La preparación de la información social de la entidad (que debe ser comparable, íntegra, material, comprensible, relevante, verificable). Posteriormente debe auditarse la información y ésta debe ser accesible a los grupos de interés para obtener una retroalimentación. Esta información debe incluir información descriptiva sobre la misión, valores y procedimientos del proceso anterior; la adhesión a estándares o códigos sociales; información descriptiva de actuaciones e indicadores para cada una de los temas o grupos de interés identificados; información económica y medioambiental e información comparativa de ejercicios anteriores.

Se requiere que tanto el proceso como la información social, deba estar acompañada por un auditor que mediante informe, verifique la veracidad y la calidad de la inclusión de los grupos de interés, de la información suministrada y pueda dar su opinión sobre los procedimientos de la entidad. Además la información social de la entidad y el informe del auditor deben ser públicos y accesibles a todos los grupos de interés para obtener sus comentarios y poder desarrollar una mejora continua.

#### **2.2.4. Norma SGE 21 de Forética**

Forética es una asociación española que desde su constitución en 1999 promueve la asunción por parte de las empresas de una cultura de empresa basada en la responsabilidad de todas las personas que la forman frente a la sociedad y el entorno.

Viene emitiendo una norma como Sistema de Gestión Ética cuya última versión es del 2008, (Forética, 2008) sobre sistemas de gestión ética y socialmente responsable, como una guía de procesos aplicable en las empresas y que puede ser certificada.

La norma constituye el primer sistema en Europa sobre gestión responsable y permite evaluar y verificar los compromisos adquiridos por la dirección de la empresa en materia de ética.

Además de exponer el objeto y alcance de la norma, con referencia al concepto de responsabilidad social, la estructura del sistema se divide en una serie de áreas de gestión en las que las entidades pueden actuar. Explica para cada área cómo deben llevarse a cabo estas actuaciones. Estas áreas de gestión se asemejan a los ámbitos establecidos en el Marco Conceptual de AECA y se relacionan con actuaciones concretas.

Se incluyen actuaciones sobre el gobierno corporativo y la política estratégica de la organización, así como sobre cada uno de los grupos de interés y la emisión de informes, aunque no menciona la verificación externa de los mismos, ni establece objetivos ni principios generales.

Las nueve áreas de gestión y sus elementos asociados se exponen a continuación:

1. La alta dirección. Se establece la necesidad de cubrir una serie de aspectos: el cumplimiento de la legislación que afecta a la entidad; la elaboración de una política de gestión ética y de valores que debe ser públicos e integrar aspectos sociales, éticos, laborales y ambientales; la designación de un comité de gestión ética y un responsable del comité; el establecimiento de objetivos e indicadores de seguimiento; el desarrollo de un modelo documentado de diálogo con los grupos de interés; la garantía de la seguridad de la información; la asunción de políticas anticorrupción; el seguimiento, evaluación, la revisión y mejora continua anual y la emisión de informes bienales públicos.
2. Clientes. Los aspectos que se consideran son el compromiso en investigación, desarrollo e innovación por parte de la entidad; productos y servicios bajo principios de calidad; el desarrollo de buenas prácticas comerciales (contratos justos, garantías, seguimiento de reclamaciones); la seguridad del producto y su accesibilidad; la publicidad responsable.
3. Proveedores, con las siguientes actuaciones: compras responsables y evaluación de proveedores en la cadena de suministro; buenas prácticas; apoyo de los proveedores en la mejora continua.
4. Personas, cuyos aspectos a destacar se refieren al cumplimiento de los derechos humanos; la gestión de la diversidad; igualdad de oportunidades y no discriminación; conciliación de la vida laboral y personal; seguridad y salud laboral; formación y seguimiento del clima laboral.

5. Entorno social, referido al seguimiento de los impactos de la entidad, la transparencia de sus actuaciones y el desarrollo de acción social.
6. Entorno ambiental, con aspectos sobre prevención de la contaminación y cambio climático; identificación de actividades e impactos; gestión ambiental; plan de riesgos; comunicación ambiental.
7. Inversores. La entidad debe seguir los principios de transparencia, lealtad y creación de valor, definiendo un protocolo de relaciones con inversores y ofreciendo información periódica sobre la situación financiera y económica.
8. Competencia, mediante el respeto por los derechos de propiedad, el registro de denuncias y la cooperación con competidores
9. Administraciones públicas, estableciendo canales de comunicación para fomentar la cultura sobre responsabilidad social

### **2.2.5. Guía ISO 26000 sobre Responsabilidad Social**

La norma ISO 26000, de la organización internacional del mismo nombre, que viene emitiendo la serie de normas ISO, se ha establecido como una guía de aplicación de procesos de gestión socialmente responsables. No se trata de una norma certificable, sino de una guía de aplicación.

La norma se estructura en los siguientes apartados:

1. El alcance de la norma, que va referido a los objetivos de la misma relacionados con la integración por parte de las entidades de la responsabilidad social.
2. Las normas para consulta o documentos de interés como soporte para aplicar la norma.
3. Términos y definiciones.
4. El contexto de la responsabilidad social. Se definen los factores que han incidido en la consideración de la responsabilidad social por parte de las organizaciones, como la globalización.
5. Principios de responsabilidad social. Se definen tres tipos de principios:

- Los generales, referidos a la aplicación de normas y leyes nacionales e internacionales y a la implicación de las partes interesadas.
  - Los substantivos que se relacionan con las iniciativas y normas que respeten y promuevan aspectos sobre: el medio ambiente, los derechos humanos, el gobierno organizacional, las prácticas laborales, las prácticas de negocio justas, la involucración en la comunidad.
  - Los operacionales: accountability, integración, materialidad, enfoque multi stakeholder, transparencia.
6. La guía sobre los temas fundamentales. Se van definiendo detalladamente las actuaciones para cada ámbito:
- Gobierno organizacional. Se definen actuaciones sobre participación, equidad, transparencia en la información, asunción de conductas éticas y valores y respeto por la ley.
  - Medio ambiente, con actuaciones que conduzcan a la prevención de la contaminación e impactos, del calentamiento global, consumo sostenible, preservación y restauración de ecosistemas.
  - Derechos humanos vinculados a las prácticas laborales y referidos a la defensa de derechos civiles y políticos (no discriminación, cumplimiento de leyes, comunicación), los derechos económicos, culturales y sociales (educación, salarios, libertad, diversidad), los derechos laborales (cumplimientos de leyes, acuerdos colectivos, salud, trabajo infantil y forzoso) y derechos de la comunidad (género y derechos de personas en riesgo de exclusión)
  - Prácticas laborales. Los temas a tratar en este aspecto se refieren según la norma al cumplimiento de la legislación sobre salud y seguridad ocupacional, las condiciones de trabajo dignas (oportunidades, salarios, descansos, vacaciones, protección social, equilibrio con la vida personal), al desarrollo y formación y a la defensa de trabajador como ser humano (cuidados médicos, información, participación en beneficios, fondos de pensiones, protección a la maternidad).
  - Prácticas operacionales justas. La entidad debe promover actividades éticas y transparentes que no supongan la fijación de precios agresiva, lavado de dinero,

contratos injustos, contribuciones políticas ilegales, sino cooperar y promover la competencia, el comercio justo, seleccionar proveedores con criterios de RS, apoyar a pequeñas organizaciones, pagos puntuales, gestión de quejas, respeto a la propiedad intelectual.

- Consumidores. Los aspectos a desarrollar en este tema son: el suministro de información responsable, verdadera y exacta sobre los productos, servicios de post-venta, sistema de quejas y garantías, suministro de productos seguros y protección de la privacidad del consumidor.

- Involucración la comunidad. Se refiere a cómo la entidad genera empleo, riqueza, selecciona suministradores y efectúa contribuciones tributarias en la comunidad, preserva los recursos culturales, invierte en I+D, colabora con organizaciones sociales o efectúa proyectos sociales, integra en su plantilla colectivos en riesgo de exclusión.

7. Guía para implementar la responsabilidad social. Se definen los pasos a seguir para llevar a cabo el proceso:

- El análisis de la organización, su perfil, sus objetivos y estrategias.
- La determinación de los aspectos legales que le afectan.
- El diagnóstico de los temas sobre la responsabilidad social que aplica.
- El diseño del modelo de diálogo e involucración de las parte interesadas, así como la definición y relación con ellas.
- La determinación de las acciones a desarrollar.
- La comunicación de las acciones desarrolladas.

### **3. Instrumentos para evaluar y medir la responsabilidad social.**

La posible evaluación de la gestión de cualquier entidad pasa por la determinación de un sistema de información que permita el análisis de resultados obtenidos.

Si la atención se enfoca hacia la gestión económica, la contabilidad es el sistema de información que permite el análisis de dicha gestión, al tener una metodología específica y constituir una fuente de datos susceptibles de análisis económico.



Sin embargo, si el objeto de estudio va más allá del ámbito económico e incluye la evaluación de aspectos sociales, medioambientales y en general de la responsabilidad social de las organizaciones, el sistema de información contable no resulta suficiente y se hace necesario incorporar instrumentos capaces de dejar traslucir, tanto datos económicos, como datos sobre gestión social.

La existencia de sistemas de gestión ha sido aplicada tradicionalmente en el ámbito lucrativo. Sistemas de evaluación del desempeño como el Cuadro de Mando Integral, que permite medir con indicadores la consecución de la estrategia y de los objetivos marcados por la organización o sistemas de información como el Balance Social, constituyen las bases para poder diseñar un instrumento adaptado a las necesidades de cada organización.

En Herranz (2005), por ejemplo, encontramos un modelo de gestión de ONG basado en indicadores que se basa en la medición de objetivos de la entidad que se desagregan en tres dimensiones: financiera, social y operativa.

Los sistemas de evaluación del desempeño o de dirección estratégica resultan útiles en la medición de la responsabilidad social, en la medida en que la asunción de políticas estratégicas que impregnen a toda la organización y a su gestión, puede ser analizadas bajo el diseño de indicadores que revelen el cumplimiento de los objetivos sociales marcados.

Además de estos sistemas, la Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad de Global Reporting Initiative (GRI, 2006), se ha configurado como uno de los principales instrumentos normalizados para la emisión de información económica, social y medioambiental.

### **3.1. El Cuadro de Mando Integral.**

Este instrumento constituye un método estructurado de gestión basado en el diseño de indicadores que permiten a la organización que lo aplica trazar un itinerario que va desde el diseño de la estrategia, pasando por la determinación de objetivos y la medida de la consecución de los mismos a través de indicadores.

Se trata de una herramienta perteneciente al grupo de sistemas de dirección estratégica que pretende mediante una metodología deductiva traducir la estrategia empresarial en objetivos medibles a través de indicadores.

Así como la información contable constituye una fuente de datos que proporciona información sobre la situación económica y financiera de una entidad y su posible evolución, su utilidad informativa se ve limitada al campo de la gestión económica. La información contable es una herramienta válida para analizar el cumplimiento de la estrategia económica de una organización, pero no abarca el resto de perspectivas organizativas y de procesos.

Se hace necesario, si pretendemos analizar todas las áreas de una entidad, abarcar todas las dimensiones de la misma, no solamente la económica y analizar la consecución de todos los objetivos planteados.

Tal y como señalan sus creadores, Kaplan y Norton (1997: 193) inicialmente fue concebido para ser aplicado a entidades lucrativas, pero su utilidad resulta relevante para cualquier tipo de entidad, en especial para las no lucrativas.

El Balanced Scorecard, como fue bautizado por sus autores, pretende ser un elemento de gestión equilibrado (Kaplan y Norton, 1997: 8) entre todas las áreas de la empresa, es decir desde una visión horizontal de la misma y desde el diseño de las estrategias, la determinación de actuaciones para desarrollarlas y la selección de indicadores para medirlas, es decir, verticalmente.

Este sistema de gestión integral permite su adaptación a cualquier organización e incluso en entidades no lucrativas, como manifiestan González y Cañadas (2008).

El itinerario de identificación de estrategias, objetivos y actuaciones y posteriormente los indicadores de resultados, pasa por definir los factores estratégicos clave de actuación. De esta manera se definen cuatro perspectivas donde deberán identificarse los factores estratégicos, los objetivos y los indicadores de resultados asociados:

- La perspectiva financiera, que gira en torno a la creación de valor empresarial y se relaciona con la figura del accionista, como grupo de interés cuyas expectativas son eminentemente económicas.
- La perspectiva del cliente, cuyos objetivos estratégicos deben centrarse en la fidelización, estabilidad y crecimiento.
- La perspectiva de los procesos internos operativos que permitan acatar los objetivos planteados en cualquier área.

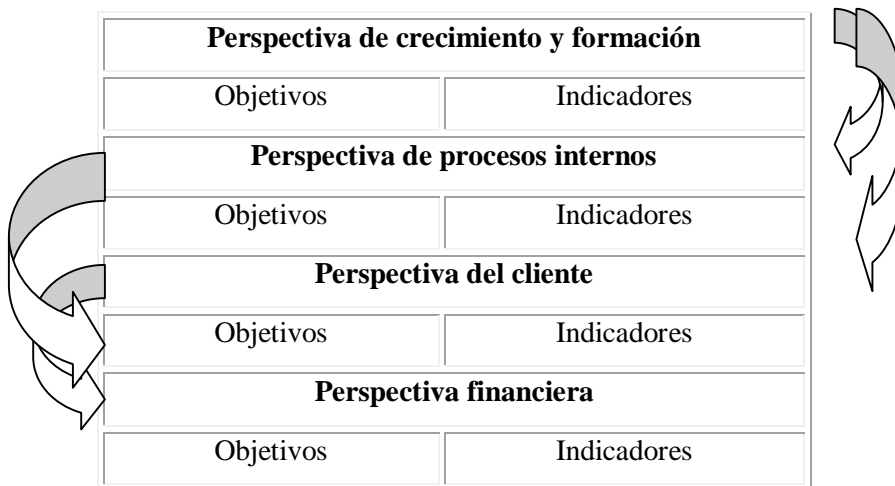
- La perspectiva del crecimiento y de la formación, que se centra en generar capacidades en los recursos humanos.

Cada área o perspectiva se relaciona con las demás de forma que por ejemplo la perspectiva de la formación implica una mejora de los procesos internos y una mayor implicación de los recursos humanos en la gestión y en la visión orientada al cliente. Y estas dos últimas perspectivas, suponen una creación de valor en la organización y la posibilidad de mejorar la perspectiva financiera.

La filosofía del modelo se centra en que las actuaciones sobre los empleados son el motor que implicará una mejora en los procesos y en la satisfacción del cliente, lo cual llevará a la obtención de mejores resultados económicos.

La tabla siguiente resume el sistema planteado:

Tabla 3.4. Estructura del Cuadro de Mando Integral



<b>Perspectiva de crecimiento y formación</b>	
Objetivos	Indicadores
<b>Perspectiva de procesos internos</b>	
Objetivos	Indicadores
<b>Perspectiva del cliente</b>	
Objetivos	Indicadores
<b>Perspectiva financiera</b>	
Objetivos	Indicadores

Fuente: basado en el modelo de Kaplan y Norton (1997)

AECA (2002), menciona expresamente la adecuación de cuadro de mando integral al control de gestión en la empresa y en AECA (2001), adapta el cuadro de mando integral a la gestión de las entidades no lucrativas.

Los objetivos del cuadro de mando indicados en AECA (2001: 75) se centran en evidenciar la información precisa para la toma de decisiones, destacar informaciones y desviaciones relevantes, integrar información sobre objetivos cuantitativos y cualitativos, normalizar la presentación de la información y traducir la estrategia de la entidad en un conjunto de indicadores.

El proceso para integrar en la gestión el cuadro de mando pasa por determinadas fases (AECA, 2001: 75-78):

- La definición de centros de responsabilidad.
- La identificación de los factores clave de éxito, que derivarán en el planteamiento de objetivos, los procesos para conseguirlos y los indicadores para medirlos.
- La selección de los indicadores que midan los resultados en cada perspectiva debe estar en función de los datos que ayuden a tomar decisiones y en función de la elección de los factores clave.

La adecuación del cuadro de mando integral a cualquier tipología de entidad se centra especialmente en la definición de las perspectivas<sup>72</sup> y bajo su paraguas la identificación de los factores clave. Obviamente las perspectivas no serán las mismas en una entidad lucrativa que en una entidad no lucrativa y precisamente las entidades de economía social y las entidades de economía solidaria, tendrán características que las acercarán al sector empresas y al sector no lucrativo y deberían estar incardinadas en los principios de actuación de estas entidades.

Por otra parte y de forma paralela, el sistema es congruente y aplicable a la asunción de estrategias de responsabilidad social que deben ser medidas posteriormente. La adaptación del modelo es aplicable a cualquier tipo de entidad y a cualquier tipo de estrategia. En este sentido la adopción de elementos de responsabilidad social puede ser integrada en la gestión a través de un cuadro de mando donde se identifiquen los factores estratégicos clave para cada perspectiva, así como los objetivos e indicadores.

Como hemos analizado en apartados anteriores la responsabilidad social incluye el desempeño económico, social y medioambiental y debe integrarse desde el nivel más alto con el diseño de políticas estratégicas socialmente responsables que deriven en la asunción de objetivos que serán acatados mediante actuaciones respecto a los grupos de interés. La medición de estos objetivos mediante la determinación de indicadores de responsabilidad económica, social y medioambiental es congruente con el modelo del cuadro de mando integral.

---

<sup>72</sup> En este sentido en AECA (2001) para las entidades no lucrativas se definen las perspectivas financiera; de cobertura de necesidades; actividad y calidad del servicio, empleo y voluntariado y participación en redes.

Nótese que las perspectivas podrían definirse perfectamente en función de los grupos de interés: accionistas en la dimensión económica, clientes y proveedores en la dimensión externa, trabajadores en las perspectivas internas y de formación.

En otro orden de cuestiones, coincidimos con Mugarra (2005: 342), cuando se refiere a la adecuación del sistema de gestión de calidad EFQM (European Foundation Quality Management), como núcleo duro sobre el que asentar las bases de un modelo de gestión e información basado en indicadores,<sup>73</sup> con aplicación de metodología similar a la del cuadro de mando integral y a la establecida por la Guía de Memorias de Global Reporting Initiative.

### **3.2. El Balance Social.**

Los conceptos de balance social y de responsabilidad han estado siempre ligados, desde el momento en que la responsabilidad social deriva inevitablemente en la comunicación de la misma.

Así como indica Mugarra (2001b: 27), la demanda de la sociedad de algún tipo de contabilidad sobre la actuación de las empresas en áreas no-económicas ha implicado la necesidad del balance social.

El balance social se ha entendido como un documento informativo de la responsabilidad social, que a la vez permite medir y evaluar los resultados.

Su origen se remonta a los años sesenta en Estados Unidos, cuando a las empresas norteamericanas, la sociedad empezó a demandarles información sobre su responsabilidad social. A pesar de la existencia de modelos diferenciados, como podemos analizar en García Echevarría (1982), los planteamientos de balance social norteamericanos se centraban en la emisión de información dirigida a colectivos externos, como clientes y agentes sociales.

A medida que los conceptos de responsabilidad social se trasladan a Europa, el movimiento de balance social tiene marcadas diferencias con respecto a los modelos

---

<sup>73</sup> El modelo de gestión de calidad EFQM se divide en nueve grupos de actuación. Los cinco primeros se centran en la gestión de procesos y los cuatro últimos en el diseño de indicadores que midan los resultados de la consecución de los objetivos: Grupo 1: Liderazgo; Grupo 2: Personas; Grupo 3: Política y estrategia; Grupo 4: Alianzas y recursos; Grupo 5: Procesos; Grupo 6: Resultados sobre personas; Grupo 7: Resultados sobre clientes; Grupo 8: Resultados sobre sociedad y Grupo 9: Resultados clave.

americanos (Mugarra, 2001b: 27) y se articula en torno a la necesidad de ofrecer información social hacia los colectivos internos de la entidad.

Iniciativas legales como la Ley francesa de 1977 que aprobó la obligación de empresas de más de 300 trabajadores a presentar indicadores sociales o la aprobación en el Reino Unido de la “Corporate Responsibility Act” de 2002, que obliga a la publicación de información financiera, social y medio ambiental, dan buena cuenta de la evolución del concepto de responsabilidad social y balance social.

En cualquier caso, los modelos e instrumentos de balance social en Europa son variados y surgen varios planteamientos de estructura de balance social.

Estos planteamientos, según resume Herranz (2003: 156) siguiendo a García Echevarría (1982) son básicamente tres:

- Sistemas basados en indicadores sociales adicionales a la información financiera.
- Sistemas centrados en la determinación de objetivos empresariales de carácter económico y social, que posteriormente podrán ser medidos y evaluados.
- Sistemas basados en la teoría económica que pretenden elaborar informes de las actividades de la empresa con especial atención a las externalidades que genera.

Si bien en los años ochenta la atención empresarial giró entorno al objetivo de maximización de beneficios y la preocupación por la responsabilidad social vio relegado su protagonismo, en los años noventa tomó fuerza de nuevo, apareciendo el término de sostenibilidad (Server y Villalonga, 2005: 144)

En OIT (2001), encontramos un planteamiento de balance social que debe incluir las variables de medio ambiente, condiciones de trabajo, derechos humanos, inversión social en la comunidad, relación con el mercado y valores.

Como vemos se trata de una definición que alude a información sobre la integración y la relación con los grupos e interés por parte de la empresa.

Pero además, el balance social pretende ser un instrumento de gestión y de información sobre la vertiente social. En este sentido, un balance social debe permitir a la entidad evaluar su gestión social e informar de la misma y por lo tanto debe estar implícito en el proceso el establecimiento de objetivos sociales, que serán evaluados y transmitidos.

El término social, debe entenderse en su sentido amplio, desde la perspectiva interna de la empresa y desde la perspectiva de los agentes externos, en línea con los planteamientos de los instrumentos de responsabilidad social analizados hasta el momento.

En la actualidad el término balance social se asemeja o ha dado paso al de memorias de sostenibilidad, que como veremos incluyen la dimensión económica, social y medioambiental y la interrelación de la empresa con sus grupos de interés.

Los planteamientos más aceptados de balance social son aquellos que aúnan información descriptiva sobre las actividades de la entidad, información sobre los objetivos planteados económicos, sociales y medioambientales e indicadores cuantitativos y cualitativos sobre los que poder valorar la consecución de los objetivos planteados.

### **3.3. Algunas aplicaciones a entidades de la economía social.**

#### **3.3.1. Cooperativas.**

La aplicación del balance social ha tenido especial relevancia en el caso de las sociedades cooperativas. Mugarra (2001a) desarrolla un modelo para estas entidades basado en información sobre indicadores. Además propone la presentación paralela y separada de la información económica y del balance social.

En línea con los planteamientos del cuadro de mando, estos indicadores corresponden a instrumentos con los que poder evaluar la aplicación de las sociedades cooperativas de los principios cooperativos, asimilándolos a objetivos estratégicos a analizar.

Cada uno de los principios cooperativos se divide en dimensiones que se definen como categorías genéricas que identifican aspectos del principio.

Mugarra (2001a) parte de la propuesta de balance social de la Alianza Cooperativa Internacional (ACI) iniciada en 1998 para definir un modelo de balance social basado en indicadores que cuelgan de los principios cooperativos básicos:

- Adhesión voluntaria y abierta
- Gestión democrática
- Autonomía e independencia
- Los excedentes pertenecen a los miembros en función del trabajo aportado
- Educación y formación

- Cooperación entre cooperativas
- Interés por la comunidad

La aplicación del modelo afecta a cualquier tipología de entidad cooperativa, ya que se identifican los indicadores en base a su aplicabilidad a todas las cooperativas aquellos indicadores generales y otros aplicables a cooperativas agrícolas, de consumo, de crédito, de trabajo asociado y otras entidades. De esta forma tal y como indica Mugarra (2001b: 34) permite la intra-evaluación en cada cooperativa y la inter-evaluación entre cooperativas.

Además el modelo es flexible y abierto y anima a cada entidad a definir indicadores particulares en base a otros objetivos planteados.

La tabla siguiente refleja un ejemplo para el primero de los principios cooperativos, y su división en dimensiones y algunos de los indicadores para cada una de ellas.

Tabla 3.5. Evaluación de los principios cooperativos

<b>Principios cooperativos</b>	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>
1. Adhesión voluntaria y abierta	Apertura cooperativa	- Admisión de solicitudes - Nuevos asociados - Antigüedad relativa de asociados
	Salida voluntaria de la cooperativa	- Bajas de asociados - Devolución de capital
	No discriminación	- Porcentaje de mujeres - Edad media de asociados

Fuente: Mugarra (2001a)

### 3.3.2. Organizaciones no gubernamentales

La aplicación del concepto de balance social se ha extendido al ámbito de las entidades no lucrativas. Una aportación interesante en el campo de las entidades no lucrativas la representa el trabajo de Herranz (2005), que en línea con los planteamientos del cuadro de mando integral y del balance social, plantea un sistema de indicadores para la gestión de ONG.

Para ello establece un itinerario lógico deductivo que arranca en la determinación de los objetivos estratégicos o principios que deben guiar las actuaciones de cualquier ONG. Estos objetivos son, Herranz, (2005: 67)



- Ética y responsabilidad social
- Estabilidad (continuidad)
- Profesionalidad (eficacia, eficiencia, economía)
- Fortaleza (consolidación)
- Calidad (excelencia) como suma de los objetivos anteriores

Siguiendo la metodología de Lazarfeld (1985), atribuye para cada uno de estos objetivos tres dimensiones a evaluar: la financiera, la social y la operativa u organizativa. Y dentro de cada objetivo y para cada dimensión establece para este tipo de entidades los aspectos a evaluar y posteriormente su traducción en indicadores.

El modelo permite un análisis horizontal por dimensiones y un análisis vertical por objetivos, según se desprende de la tabla siguiente donde se representan los aspectos a evaluar en una ONG para cada uno de los objetivos y de las dimensiones.

No se trata de un planteamiento de balance social, sino un instrumento de gestión, aunque los indicadores planteados podrían incorporarse como información económica y social en un balance social o informe de sostenibilidad.

Tabla 3.6. Aspectos a evaluar en la gestión y control de las ONG

	<b>Ética y responsabilidad social</b>	<b>Estabilidad</b>	<b>Profesionalidad</b>	<b>Fortaleza</b>	<b>Calidad</b>
<b>Dimensión financiera</b>	- Aplicación de recursos - Inversiones financieras	- Captación de recursos - Composición de recursos - Correlación de recursos - Concentración de recursos - Endeudamiento	- Obtención de recursos obtenidos - Costes de obtención de recursos - Eficiencia en la obtención de recursos	- Independencia de financiadores - Fidelidad de asociados	
<b>Dimensión social</b>	- Alianzas - Uso de la imagen	- Ocupación - Composición de los recursos humanos - Volatilidad del voluntariado	- Costes y productividad del capital - Gestión de la imagen	- Antigüedad de la ONG - Antigüedad del capital humano - Reconocimiento social	
<b>Dimensión operativa</b>	- Cumplimiento de la misión - Logro de actuaciones - Cooperación con entidades	- Diversificación o concentración de actividades	- Coste de la estructura organizativa	- Impacto social	

Fuente: Herranz (2005: 198)

### 3.3.3. Entidades de la economía solidaria

Otro modelo específico para empresas de economía solidaria lo constituye el desarrollado por Ballesteros y del Río (2004).

Los autores desarrollan un panel de indicadores que sirven al efecto de gestión como cuadro de mando y al efecto de información y desarrollan el concepto de auditoría social en el sentido que se define la responsabilidad social. Es decir, como un proceso de gestión orientado a evaluar los objetivos sociales que debe haberse marcado la empresa, implicando a los grupos de interés de la misma y bajo el lema de transparencia.

El punto de arranque lo constituyen los principios de la economía solidaria de igualdad, empleo, medio ambiente, cooperación y no lucratividad y desarrolla una serie de indicadores cuantitativos y cualitativos para cada principio.

En ocasiones los indicadores son coincidentes con los contenidos en el modelo de Global Reporting Initiative. A modo de ejemplo, la tabla siguiente incluye alguno de los indicadores propuestos para cada uno de los principios:

Tabla 3.7. Algunos indicadores de aplicación de los principios de la economía solidaria

Principios economía solidaria	Medida de	Indicadores
1. Igualdad	Transparencia, participación y respeto	- Porcentaje de trabajadores con voto - Número de sugerencias recibidas - Número de quejas recibidas - Periodicidad de la información
2. Empleo	Creación de trabajo, condiciones laborales y desarrollo personal	- Creación de empleo - Porcentaje de empleo a colectivos específicos - Horas de formación - Diferencias salariales - Porcentaje de empleo indefinido
3. Medio ambiente	Impacto de la actividad y gestión ambiental	- Consumos de agua, energía, materiales, combustible - Cantidad de residuos y emisiones
4. Cooperación	Participación en redes, recursos compartidos y relaciones comerciales justas	- Redes en las que participa y recursos - Cantidades recibidas y aportadas a financiación solidaria - Porcentaje de compras a entidades de economía solidaria
5. No lucratividad	Independencia financiera y destino de beneficios	- Porcentaje de ingresos procedentes de subvenciones y donaciones - Porcentaje de ingresos de facturación - Destino de los beneficios

Fuente: Ballesteros y del Río (2004)

### 3.4. Las Memorias de sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI)

GRI es una institución internacional independiente desde 2002<sup>74</sup>, colaboradora de Programa de Medio Ambiente de las Naciones Unidas (PNUMA) que viene definiendo el contenido de los informes de sostenibilidad sobre las actuaciones económicas, sociales y medioambientales de las organizaciones.

GRI pretende que estos informes de sostenibilidad tengan la misma categoría que los informes financieros. Por tanto que se asienten en unas bases sólidas, un marco conceptual y unos principios de elaboración generalmente aceptados, además de la propia estructura de la información a presentar, que incluye tanto objetivos, como actuaciones concretas, así como indicadores económicos, sociales y medioambientales.

Pensemos que estamos ante que es específica de una de los requerimientos sobre información y transparencia, establecidos en las normas y sistemas sobre responsabilidad social y además puede servir como base para seleccionar indicadores en el marco de la aplicación de sistemas como el cuadro de mando integral o el balance social. Se trata de una guía de aplicación voluntaria para elaborar informes de sostenibilidad.

El documento, concreta el contenido de una memoria de sostenibilidad y sigue un modelo lógico – deductivo en el que, al respecto de la emisión de información económica, social y medioambiental, se definen:

- El entorno, referenciado a la necesidad de impulsar el desarrollo sostenible y a la necesidad de transparencia informativa.
- Los objetivos de la emisión de informes.
- Los principios orientaciones para la elaboración de informes.
- Los contenidos del informe.

El texto no se refiere a la responsabilidad social, sino a la emisión de información, siguiendo un itinerario de desarrollo de un marco conceptual. La última versión del Documento Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad de 2006, se estructura en tres partes diferenciadas:

1. Introducción: Prólogo y Visión de las memorias

---

<sup>74</sup> En 1997 comienzan las primeras reuniones en el seno de la organización no lucrativa CERES (Coalition for Environmentally Economies) y en 2000 se publica la primera guía para elaborar memorias de sostenibilidad.

Se hace referencia al concepto de desarrollo sostenible y a la necesidad de la transparencia informativa de las entidades sobre su desempeño económico, social y medioambiental. Se establecen los objetivos de la emisión de memorias de sostenibilidad, las orientaciones y principios básicos, la necesidad de la implicación de los grupos de interés, los diversos niveles de aplicación de la Guía<sup>75</sup>, y la posibilidad de registrar la memoria y de verificarla.

2. Parte 1. Contenido, cobertura y calidad de la memoria.

Se describen los principios y las orientaciones para determinar el contenido y elaborar memorias de sostenibilidad. Los principios se dividen en:

- a) Aquellos que son útiles y aplicables para determinar los asuntos e indicadores sobre los que informar:
  - Materialidad: referida a la información de impactos significativos: económicos, de gestión, según las necesidades de los grupos de interés, medioambientales, riesgos futuros, normas legales...
  - Implicación de los grupos de interés, documentación de la misma y de los asuntos e indicadores asumidos.
  - Sostenibilidad en las vertientes económica, social y medioambiental.
  - Exhaustividad en el alcance, de los aspectos económicos, sociales, medioambientales, con cobertura de todas las actividades o entidades en las que la empresa tenga influencia política o financiera y alcance temporal.
- b) Aquellos que definen la calidad de la elaboración de la memoria:
  - Equilibrio entre aspectos negativos y positivos.
  - Comparabilidad.
  - Precisión de las fuentes de información.
  - Periodicidad anual.
  - Claridad.

---

<sup>75</sup> Se establecen tres niveles básicos de aplicación de los contenidos de la guía: C, B y A, que son acumulativos. Además para cada nivel, se establece otro superior, *plus*, C+, B+ y A+, en el caso de que la memoria esté verificada.

- Fiabilidad o verificabilidad.

3. Parte 2. Contenidos básicos. Se especifica el contenido que debe incluir la memoria de sostenibilidad, estructurándose como aparece en la tabla posterior, en cinco apartados diferenciados.

Tabla 3.8. Contenidos del modelo GRI

<b>1. Estrategia y análisis</b>
1.1. Declaración del máximo responsable
1.2. Impactos, riesgos y oportunidades
<b>2. Perfil de la organización</b>
2.1. Nombre
2.2. Marcas, productos
2.3. Estructura operativa
2.4. Localización
2.5. Países donde opera
2.6. Forma jurídica
2.7. Mercados geográficos ventas
2.8. Dimensiones sobre plantilla y datos económicos
2.9. Cambios estructura
2.10. Premios
<b>3. Parámetros de la memoria</b>
3.1. Periodo
3.2. Fecha
3.3. Ciclo
3.4. Persona de contacto
3.5. Definición del contenido, prioridades y grupos de interés
3.6. Cobertura de actividades
3.7. Limitaciones al alcance
3.8. Negocios conjuntos
3.9. Técnicas de medición de datos
3.10 / 3.11. Comparabilidad con el año anterior
3.12. Tabla de contenidos
3.13. Verificador de la memoria e informe
<b>4. Gobierno, compromisos y grupos de interés</b>
4.1. Estructura de gobierno
4.2. / 4.3. Cargos del órgano de gobierno independientes, ejecutivos, inversores
4.4. Mecanismos de contacto con accionistas y empleados
4.5. Relación entre la remuneración del órgano de gobierno y directivos con su desempeño
4.6. Mecanismo de actuación en conflictos de intereses
4.7. Determinación de la capacitación de miembros del órgano de gobierno
4.8. Declaración de la misión, visión, valores y adhesión a códigos, principios, estándares
4.9. Procedimientos para gestionar dicha adhesión
4.10. Procedimientos para evaluar el desempeño del órgano de gobierno

4.11. Planteamiento de precaución en la gestión de impactos	
4.12. Programas ambientales, sociales y económicos externos	
4.13. Asociaciones con las que colabora estratégica o financieramente	
4.14. Relación de grupos de interés	
4.15. Base para seleccionar los grupos de interés con implicación	
4.16. Enfoque y proceso de implicación	
4.17. Actuaciones demandadas por los grupos de interés y respuesta de la organización.	
<b>5. Desempeño económico, social y medioambiental</b>	
<i>Desempeño económico</i>	<i>Desempeño ambiental</i>
<b>Política económica y objetivos</b>	<b>Política ambiental y objetivos</b>
<b>Descripción actuaciones, evolución del sector...</b>	<b>Actuaciones para reducir impactos</b>
<b>Indicadores económicos</b> Ingresos, consumos, gastos personal, inversiones, distribución de beneficios, subvenciones recibidas, donaciones, relación entre salarios medios y salarios según convenio por categoría, política contratación proveedores locales y % gasto, política contratación directivos locales y % gasto, inversiones para beneficio público, inversiones socialmente responsables	<b>Indicadores ambientales</b> Consumo de materiales en peso, consumo de materiales reciclados, consumo de energía, consumo de agua, iniciativas para reducir consumos, Impactos sobre biodiversidad y su gestión, emisiones, vertidos y residuos e iniciativas para su reducción, impactos de los productos de la empresa, sanciones, consumo y emisiones del transporte
<b>Desempeño social</b>	
<b>Política sobre prácticas laborales y objetivos</b>	<b>Política sobre Derechos Humanos (DDHH) y objetivos</b>
<b>Descripción de actuaciones y compromiso con normas internacionales y cumplimiento de la normativa legal</b>	<b>Descripción de actuaciones y compromiso con normas internacionales y cumplimiento de la normativa legal</b>
<b>Indicadores de prácticas laborales</b> Composición de plantilla, beneficios sociales, cobertura de convenio colectivo, tasas absentismo, formación, protección social, evaluación del desempeño, relación entre salario de hombre y mujeres por categorías	<b>Indicadores de derechos humanos</b> Inversiones en otros países analizadas en materia de DDHH, proveedores analizados en materia de DDHH, formación sobre DDHH, incidentes de violaciones de DDHH, derechos de negociación colectiva y asociación
<b>Política y objetivos sobre acción social, relación con administraciones públicas, competidores</b>	<b>Política y objetivos sobre productos y clientes</b>
<b>Descripción de actuaciones y compromiso con normas internacionales y cumplimiento de la normativa legal</b>	<b>Descripción de actuaciones y compromiso con normas internacionales y cumplimiento de la normativa legal</b>
<b>Indicadores de sociedad</b> Evaluación de impactos económicos y sociales en comunidades donde opera, análisis de riesgos de corrupción, formación sobre corrupción, incidentes de corrupción, posición respecto a las políticas públicas, aportaciones a partidos políticos, sanciones por competencia desleal	<b>Indicadores sobre productos / clientes</b> Impactos de los productos en salud y seguridad, incidentes por incumplimiento de normativa sobre salud y seguridad, información requerida sobre los productos, prácticas para evaluar la satisfacción del cliente y datos, normativa sobre publicidad e incidentes por incumplimiento, incidentes sobre la aplicación de la ley de protección de datos

Fuente: GRI (2006)

Tabla 3.9. Niveles de aplicación de la Guía GRI

Report Application Level		C	C+	B	B+	A	A+
Standard Disclosures	G3 Profile Disclosures OUTPUT	Report on: 1.1 2.1 - 2.10 3.1 - 3.8, 3.10 - 3.12 4.1 - 4.4, 4.14 - 4.15	Report Externally Assured	Report on all criteria listed for Level C plus: 1.2 3.9, 3.13 4.5 - 4.13, 4.16 - 4.17	Report Externally Assured	Same as requirement for Level B	Report Externally Assured
	G3 Management Approach Disclosures OUTPUT	Not Required		Management Approach Disclosures for each Indicator Category		Management Approach Disclosures for each Indicator Category	
	G3 Performance Indicators & Sector Supplement Performance Indicators OUTPUT	Report on a minimum of 10 Performance Indicators, including at least one from each of: Economic, Social and Environmental.		Report on a minimum of 20 Performance Indicators, at least one from each of Economic, Environmental, Human rights, Labor, Society, Product Responsibility.		Report on each core G3 and Sector Supplement* Indicator with due regard to the Materiality Principle by either: a) reporting on the Indicator or b) explaining the reason for its omission.	
		*Sector supplement in final version					

Fuente: GRI (2006)

Desde la perspectiva académica y en nuestro ámbito estatal, los trabajos sobre análisis de contenidos de la información social y ambiental, se han centrado en empresas lucrativas y en especial, en empresas cotizadas en base a parámetros como los de GRI (Moneva y Llena, 1996; Moneva y Llena, 2000; Lull et. al 2002; Rodríguez y López, 2004)

Por otra parte y desde el ámbito profesional en España, los trabajos del Observatorio de la Responsabilidad Social Corporativa, anualmente analizan la información sobre sostenibilidad en formato GRI, de las empresas del Ibex 35, publicando los informes correspondientes (Observatorio de la Responsabilidad Social Corporativa, 2008). En estos se categoriza la información estableciéndose establecen seis niveles: 0. Información inexistente; 1. Anecdótica; 2. Escasa; 3. Incompleta; 4. Completa y 5. Exhaustiva<sup>76</sup>.

El modelo de memoria de sostenibilidad del GRI constituye un verdadero balance social que aúna a nuestro entender diversos requerimientos que han ido apareciendo en los sistemas o instrumentos analizados de balance social o de cuadro de mando integral:

- Exige que los contenidos incluyan información detallada sobre la metodología utilizada para elaborarla.

<sup>76</sup> En función del nivel de aplicación de los contenidos y principios de GRI de nivel A, de los requisitos de la norma AA1000, de los contenidos sobre Gobierno Corporativo, entre otros parámetros.

- En segundo lugar, resulta interesante la importancia que se da a la implicación de los grupos de interés y a cómo se ha articulado dicha integración.
- En tercer lugar, exige el detalle de las actuaciones de la entidad.
- Destaca el análisis del gobierno corporativo y la asunción de políticas o estándares sobre responsabilidad social.
- En línea con los planteamientos del balance social, propone para las dimensiones económica, ambiental y social (desagregada en trabajadores, clientes, derechos humanos y sociedad en general) la descripción de objetivos estratégicos y su desagregación en indicadores para evaluar su consecución.

### **3.5. Los límites a la información sobre sostenibilidad de AECA.**

Así como en la propia Guía de GRI, se asientan los principios de elaboración de la información sobre sostenibilidad, el documento de AECA (2005) Límites de la información sobre sostenibilidad: entidad, devengo y materialidad, define las bases y los principios para establecer los límites a la información, independientemente del modelo de informe utilizado<sup>77</sup>, con la intención de que la información a revelar sea material y relevante y no se convierta en un alud de datos.

AECA (2005) traslada al terreno de la información sobre sostenibilidad los principios sobre responsabilidad social, para formular una base sólida sobre el alcance de la emisión de información, sin ánimo de detallar contenidos específicos o indicadores.

En primer lugar, se establecen determinan los objetivos de la información sobre sostenibilidad (AECA, 2005: 17), que se centran en el suministro información para que los usuarios de la misma puedan apreciar:

- El compromiso y la situación de la organización respecto a la misión, visión y estrategias socialmente responsables
- La capacidad de la entidad de generar externalidades socialmente responsables.

El documento define unas hipótesis básicas que se asimilan a axiomas aceptados para delimitar el alcance de la información. Estas hipótesis se asemejan a los principios

---

<sup>77</sup>Se hace especial referencia al modelo de la Guía del GRI



establecidos en la Guía de GRI para elaborar memorias de sostenibilidad (exhaustividad, materialidad, sostenibilidad) y sirven de base para determinar la información a presentar, independientemente del formato:

- La hipótesis de entidad define los llamados límites organizativos y los operativos. Los límites organizativos llevan a definir la entidad informante, considerando los impactos económicos, sociales y ambientales de las entidades sobre las que se ejerce control e influencia significativa. Los límites operativos establecen la consideración de los impactos directos que genera la propia actividad y las de las entidades controladas o influenciadas, pero además los impactos indirectos que se generan en la cadena de valor.
- La hipótesis de devengo, establece la necesidad de reconocer los impactos, tanto en el periodo de emisión de información, como los posibles impactos futuros, con la consideración de la correlación entre la información y la actividad<sup>78</sup>.
- La hipótesis de mejora continua en un contexto de sostenibilidad, implica la incorporación de aspectos sociales y ambientales en la estrategia organizativa, que permita evaluar el cumplimiento de objetivos marcados.
- La hipótesis de materialidad, propone la existencia de un umbral de relevancia y por lo tanto un filtro para evitar que la información revelada sea excesiva. Los asuntos económicos, sociales y medioambientales a revelar dependen de factores subjetivos y de las expectativas de los grupos de interés.

Además de los objetivos y del desarrollo de las hipótesis AECA (2005: 21) hace referencia al formato de la información, que debe tener la triple vertiente sobre los impactos económicos, sociales y ambientales.

Algunos de estos impactos son valorados o monetizados por el mercado siendo la fuente de información la contabilidad financiera, como la generación de excedentes, las retribuciones a empleados, los impuestos pagados, los gastos e inversiones ambientales.

---

<sup>78</sup> Vallverdú (2003) considera la correlación, incluso en la adopción de comportamientos responsables. Se trata de una correlación de base social y enuncia: “Si en la actividad empresarial no se incurre en (no se realizan) todos los gastos/inversiones razonablemente (responsablemente, socialmente hablando) necesarios en la fabricación de productos o en la prestación de servicios, la contabilidad no los registra”.

Otros efectos son susceptibles de monetización, como el valor añadido generado y otros se consideran externalidades de difícil monetización, como el bienestar y la seguridad generados o el efecto sobre el agotamiento de recursos de la actividad.

AECA (2005: 23) ejemplifica, tal y como aparece en la tabla siguiente algunos de los impactos de la empresa.

Tabla 3.10. Impactos de la empresa según AECA (2005)

<b>Monetización</b>	<b>Impactos económicos</b>	<b>Impactos sociales</b>	<b>Impactos ambientales</b>
<b>Monetizados por el mercado</b>	- Dividendos - Reinversión	- Retribuciones - Donaciones	- Gastos e ingresos de gestión ambiental - Inversiones / pasivos ambientales - Consumo de recursos
<b>Susceptibles de monetización</b>	- Impacto económico de compras - Valor añadido - Impacto económico productos	- Creación de empleo - Impacto social productos	-Emisiones - Vertidos - Residuos
<b>De difícil monetización</b>	- Generación futura de riqueza	- Seguridad - Bienestar - Condiciones laborales - Derechos humanos	- Biodiversidad - Territorio - Agotamiento de recursos

Fuente: AECA (2005: 23)

El documento, en definitiva, trata de determinar unas bases para establecer la información sobre impactos que se erige como relevante.

Cualquier organización, en base a la hipótesis de entidad deberá determinar si ofrece información sobre los impactos propios directos y además sobre los indirectos generados en la cadena de valor, que generan las entidades sobre las que ejerce control o además, sobre las que ejerce influencia financiera o estratégica.

Por la hipótesis de devengo deberá considerar los impactos actuales y futuros, sean directos o indirectos y el filtro último lo constituye la materialidad, que implica que la información tenga la cualidad de relevante para la toma de decisiones de los usuarios.

Resulta un itinerario adecuado para poder determinar los límites a la información, para posteriormente aplicar cualquier modelo de información.

#### **4. Propuesta de adaptación de los conceptos de responsabilidad social y transparencia a las empresas de economía solidaria.**

##### **4.1. Aplicación de la responsabilidad social en los principios de la economía solidaria.**

El documento sobre el Marco Conceptual de la Responsabilidad Social (AECA, 2004), sigue un itinerario lógico deductivo que aglutina el concepto de responsabilidad social, los objetivos de satisfacción de las necesidades de los grupos de interés, los principios y los elementos sobre responsabilidad social.

Nos detendremos especialmente en el análisis de los principios y de los elementos, con la intención de realizar una comparativa con los contenidos de los principios de economía solidaria, con el objetivo de analizar si desde una perspectiva teórica, la responsabilidad social, subyace en la concepción de estas entidades.

AECA (2004: 43-46), establece seis principios transversales que deben regir el comportamiento socialmente responsable:

- La transparencia, entendida como el acceso a la información sobre el comportamiento de la organización a todos los grupos de interés.
- La materialidad, que implica que deben tenerse en cuenta para actuar e informar los impactos económicos, sociales y ambientales de todas las actividades de la organización. Además, el diálogo con los grupos de interés debe permitir conocer para cada dimensión lo que resulta material respecto a sus expectativas.
- La verificabilidad, fundamentada en que las actuaciones respecto a la responsabilidad social deben ser verificadas por expertos independientes.
- La visión amplia al entender la sostenibilidad y por tanto los impactos a nivel local, continental y global.
- La mejora continua, ligada a la idea de gestión continuada de la responsabilidad social.
- La naturaleza social de la organización por encima de valores estrictamente económicos.

De la comparación de los principios de economía solidaria (REAS, 1998) con los principios y elementos de AECA (2004), podremos llegar a determinadas conclusiones

sobre la responsabilidad social implícita en las empresas de economía solidaria y que reflejamos en la tabla siguiente.

Tabla 3.11. Los principios de responsabilidad social de AECA y los principios y criterios de la economía solidaria

PRINCIPIOS AECA	ECONOMÍA SOLIDARIA	
	PRINCIPIOS	CRITERIOS COMPLEMENTARIOS
Transparencia		Transparencia sobre la organización y sus impactos.
Materialidad	Igualdad: Satisfacción equilibrada de los intereses de stakeholders	
Verificabilidad	No se contempla	
Visión amplia	No se contempla	
Mejora continua	Empleo (estable) Medio ambiente Compromiso con entorno	Mejora de la calidad de vida Integración local Autonomía financiera
Naturaleza social	No lucratividad: Finalidad promoción humana y social	

Fuente: elaboración propia

En primer lugar, podemos determinar que los principios y criterios de economía solidaria contemplan determinados principios de responsabilidad social de AECA: la transparencia, la materialidad como la integración equilibrada de las expectativas de los grupos de interés, la mejora continua en las dimensiones económica, social y ambiental y la naturaleza social y solidaria de la empresa.

Por otro lado, los principios y criterios de economía solidaria no contemplan los principios de AECA de verificabilidad de la información, ni visión amplia. Respecto a este último principio, debemos añadir que las empresas de economía solidaria actúan habitualmente de forma local, no son grandes organizaciones con impacto más allá de su ámbito geográfico, excepto las dedicadas al comercio justo, cuyos beneficiarios sí se encuentran en el tercer mundo.

AECA (2004: 47-67) determina cuales son los comportamientos socialmente responsables sobre los grupos de interés de las organizaciones y respecto a los ámbitos o

áreas de las mismas: gobierno corporativo, dirección estratégica, control y gestión internos, comunicación y verificación de la misma y certificación del proceso.

De la comparación de los principios de economía solidaria (REAS, 1998) con los elementos de AECA (2004), podremos llegar a determinadas conclusiones sobre la responsabilidad social implícita en las empresas de economía solidaria.

Tabla 3.12. Elementos de la responsabilidad social de AECA y los principios y criterios de economía solidaria.

ÁMBITOS RS (AECA)	ELEMENTOS SOBRE RS (AECA)	PRINCIPIOS Y CRITERIOS ECONOMÍA SOLIDARIA
Gobierno corporativo	Presencia de los principios en los órganos de dirección. Representación en los órganos de dirección de grupos de interés Adopción de códigos de buen gobierno	Igualdad: Transparencia Asunción de los principios Satisfacción de las necesidades de grupos de interés
Dirección estratégica	Proceso estratégico centrado en los grupos de interés, que defina la misión, visión y objetivos sociales	No lucratividad en el sentido de que la misión social se centra en la promoción humana y social
Gestión y control interno	Empleados: formación, transparencia, responsabilización, diversidad, salarios justos, igualdad de oportunidades, conciliación vida laboral y personal, participación en beneficios, salud y seguridad, estabilidad.	Empleo con especial referencia a la diversidad (acceso a personas desfavorecidas)
	Propietarios/accionistas: políticas de dividendos razonables, transparencia	No lucratividad en el sentido de reinversión de los beneficios en el objeto social y para obtener autonomía de los poderes públicos
	Medio ambiente: reducción de consumos e impactos	Medio ambiente: desarrollo de acciones, productos y métodos no perjudiciales
	Clientes, proveedores, competidores: servicios y productos de calidad, fidelización del cliente, selección de proveedores con criterios de responsables, colaboraciones con competidores	Cooperación: interna mediante comunicación y externa mediante relaciones comerciales justas y responsables
	Comunidad local: generación de empleo, riqueza e impuestos, acción social. Sociedad: colaboración con organismos sobre la responsabilidad social	Compromiso con el entorno: social y local, colaboración con otras entidades, mejora de la calidad de vida
	Elaboración de indicadores de seguimiento: cuadro de mando	No se contempla
Información corporativa, comunicación y verificación	Elaboración y comunicación de información sobre RS a través del modelo tripple bottom line con referencia explícita al modelo específico del GRI	Transparencia: sobre la organización y los impactos económicos, sociales y ambientales. (No se contempla la verificación)
Certificación del proceso	Formalización y estandarización del sistema de gestión que garantiza el cumplimiento de requisitos	No se contempla

Fuente: elaboración propia

En cuanto a los elementos del marco conceptual, en el ámbito de *gobierno corporativo*, debemos tener en cuenta que, por una parte en las empresas de economía solidaria, deben imperar sus principios y criterios en la dirección de la entidad y en su código de gobierno. Y por otra parte, el principio de igualdad asume la satisfacción de las expectativas de los grupos de interés y la transparencia.

El ámbito de la *dirección estratégica*, en las empresas de economía solidaria se concreta en la definición de la misión, visión y objetivos solidarios. Es evidente que las empresas de economía solidaria se constituyen para desarrollar una misión social relativa a la promoción humana, en especial de los beneficiarios de sus actuaciones, que se erigen como un grupo de interés de especial relevancia.

Si la mayoría de las empresas solidarias tienen como objeto social la integración socio-laboral de colectivos desfavorecidos, la dirección estratégica es eminentemente social y se centra en el planteamiento y desarrollo de objetivos sociales y solidarios.

Respecto a la gestión y control internos, los elementos del marco conceptual coincidentes con los principios de economía solidaria se refieren a:

- En cuanto a los empleados como grupo de interés (principio de empleo en la economía solidaria), a la formación y desarrollo personal de los trabajadores, a su responsabilización, al establecimiento de condiciones de trabajo dignas (salarios justos, salud y seguridad) y a la estabilidad del empleo. En empresas de economía solidaria el acceso al empleo de personas desfavorecidas resulta más exigente y la razón de ser de la mayoría de estas entidades.
- La gestión del impacto ambiental por otra parte, constituye en las empresas de economía solidaria un principio de actuación (medio ambiente), en el mismo sentido que está definido como elemento de gestión en el marco de AECA.
- La colaboración con clientes, proveedores y competidores, se traduce en el principio de cooperación de la economía solidaria y debe concretarse en la evaluación de la satisfacción del cliente para su fidelización, en la selección de proveedores con criterios de responsabilidad social y más concretamente con criterios de la economía solidaria, y en la colaboración con competidores.

- Respecto a la comunidad local y a la sociedad, el principio de compromiso con el entorno asume la colaboración con organizaciones afines y la incardinación de estas iniciativas en su entorno social, especialmente de forma local.

Los elementos en los que divergen esencialmente el marco conceptual de los principios de economía solidaria van en dos sentidos:

- La mayor exigencia respecto a la no lucratividad de la economía solidaria. Mientras el Marco Conceptual de Responsabilidad Social de AECA determina la necesidad de políticas de dividendos razonables y la participación en beneficios de los empleados, la economía solidaria exige que el destino de los beneficios revierta al objeto social de la empresa.
- El documento de AECA contempla elementos instrumentales de la responsabilidad social que los principios de economía solidaria no asumen: el análisis de la gestión a través del cuadro de mando, la aceptación del modelo GRI para la emisión de información, la verificación de la misma y la certificación del proceso. En cualquier caso, se trata de elementos de estructuración o estandarización que pueden ser asumibles por una empresa de economía solidaria, aunque no estén reflejados en sus principios.

Las anteriores apreciaciones nos llevan a concluir que en las empresas de economía solidaria se distinguen dos niveles o dimensiones de responsabilidad: la responsabilidad social y la responsabilidad solidaria<sup>79</sup>:

- La responsabilidad social, que está implícita en los principios de igualdad, empleo, medio ambiente, cooperación y entorno, que deben estar incardinados en la dirección estratégica y en la gestión de la entidad. Los principios de economía solidaria, incluyen los elementos básicos de dirección y gestión socialmente responsables de AECA, respecto a los grupos de interés generales: empleados, medio ambiente, clientes, proveedores, competidores, comunidad local y administraciones públicas y sociedad.
- La responsabilidad solidaria, implícita en el principio de no lucratividad, que se entiende como el establecimiento en estas empresas de la misión social solidaria

---

<sup>79</sup> En línea con los planteamientos de Carroll (1991), que además de la responsabilidad económica y la responsabilidad legal, distingue dos niveles más, la responsabilidad ética y la responsabilidad filantrópica.

centrada en los beneficiarios de la actividad y la reinversión de los beneficios económicos a este objeto social. Esta responsabilidad solidaria se contempla hacia el grupo de interés relevante de la empresa, aquel colectivo de los beneficiarios de su actividad, cuya definición será diferente en cada entidad dependiendo de cómo se concreten sus actuaciones. Entendemos que cualquier empresa de economía solidaria adquiere un verdadero compromiso con este grupo de interés y su misión social gira en torno a la mejora de su bienestar económico y social.

Los principios de la economía solidaria, se identifican con los elementos sobre dirección y gestión de la responsabilidad social del marco conceptual de AECA. Pero además de adquirir un compromiso con la responsabilidad social, estas entidades van más allá y desarrollan la responsabilidad solidaria que se concreta en su misión.

Este planteamiento, contiene el enfoque teórico de la responsabilidad social implícita en los principios de la economía solidaria. Si pretendemos efectuar un análisis aplicado del efectivo desarrollo de la responsabilidad social, las metodologías utilizadas en los trabajos de investigación mencionados a lo largo de este capítulo, van desde análisis de casos individuales a través de entrevistas en profundidad o bien, la utilización de cuestionarios exploratorios si se pretende abarcar toda la población objeto de estudio.

En este último caso, es habitual la utilización de cuestionarios estructurados con cuestiones sobre información cualitativa, con gamas de respuestas valoradas o graduadas con escalas de Likert (1982) de cinco puntos<sup>80</sup> para medir actitudes y actuaciones sobre responsabilidad social.

Obviamente la cuantificación a través de estas medidas de la aplicación de la responsabilidad social debe tomarse con cautela, pero suponen una aproximación a la realidad de la aplicación de iniciativas de responsabilidad social desde una óptica exploratoria.

Si se pretende analizar la aplicación de la responsabilidad social por parte de una entidad, las cuestiones planteadas deben incluir los ítems relativos a la aplicación de los elementos de la responsabilidad social analizados y su valoración en escala de 1 a 5.

---

<sup>80</sup> Las puntuaciones corresponden a 1 = Nunca, 2 = Poco, 3 = Regularmente, 4= Bastante y 5 = Siempre, para medir actuaciones. O bien 1 = Totalmente en desacuerdo, 2 = En desacuerdo, 3 = Moderadamente de acuerdo, 4 = De acuerdo, 5 = Totalmente de acuerdo, para medir actitudes.



En este sentido, consideramos que puede traducirse la valoración cuantitativa de la aplicación de las iniciativas a una valoración cualitativa, según los parámetros que siguen:

- Nivel de aplicación bajo, si las valoraciones están entre 1 y 2,99
- Nivel de aplicación moderado, si las valoraciones están entre 3 y 3,99
- Nivel de aplicación alto, si la aplicación de iniciativas se valora entre 4 y 5.

En el capítulo cuarto aplicaremos esta metodología para efectuar un análisis de las entidades de la economía solidaria, que nos permita contrastar la efectiva aplicación de los elementos de la responsabilidad social, por parte de estas organizaciones.

#### **4.2. Aplicación de la información sobre sostenibilidad a las empresas de economía solidaria.**

Es obvio que la información estrictamente económica no representa el rendimiento del proceso productivo en entidades no lucrativas (Socías, 1999: 62).

La importancia de la emisión de información sobre responsabilidad social y responsabilidad solidaria toma un cariz especial como elemento diferenciador en estas entidades, que les permitirá obtener un mayor reconocimiento y en términos de Marcuello *et al.* (2007:106) al referirse a empresas de inserción, “afianzar su credibilidad y legitimidad social”.

Al respecto de las motivaciones para la transparencia, según indican Ruíz y Retolaza, (2005: 297), especial importancia toman como destinatarios de la emisión de información de empresas de economía solidaria, la Administración, los aportantes y los clientes, en especial para la obtención de recursos que les permita su supervivencia y crecimiento. Estas consideraciones enmarcarían las motivaciones de la transparencia dentro de la Teoría de la Dependencia de los Recursos o bien en el marco del enfoque pragmático de la Teoría de los Stakeholders. Un análisis de las relaciones de la organización con su entorno puede ayudar a comprender las relaciones de poder y dependencia existentes entre la organización y agentes de su entorno. La emisión de información sobre sostenibilidad en base a este planteamiento, irá encaminada a legitimarse ante la administración pública, los aportantes privados y los potenciales consumidores del producto o servicio que ofrecen,

con el fin último de obtener recursos, antes que la consideración de un verdadero enfoque del término *accountability* o compromiso real con los grupos de interés.

La publicación de información económica, social y medioambiental, a través de las memorias de sostenibilidad que incluyen información cuantitativa y cualitativa sobre políticas, objetivos y resultados respecto a los grupos de interés en esta triple dimensión, puede reflejar las actuaciones socialmente responsables.

En este apartado efectuaremos una propuesta del enfoque teórico de la información sobre sostenibilidad adaptado a las entidades de economía solidaria, en función de los principales planteamientos sobre emisión de información analizados en el presente capítulo, es especial los parámetros de AECA (2005), GRI (2006), así como los modelos de Mugarra (2001), Herranz (2005), Ballesteros y del Río (2004).

AECA (2005) aplica a la información sobre sostenibilidad los principios sobre responsabilidad social, para formular una base sólida sobre el alcance de la emisión de información independiente del formato, aunque menciona explícitamente el modelo de GRI (2006).

En primer lugar, se determinan los objetivos de la información sobre sostenibilidad (AECA, 2005: 17), que se centran en el suministro información para que los usuarios de la misma puedan apreciar el compromiso y la situación de la organización respecto a la misión, visión y estrategias socialmente responsables y respecto a la capacidad de la entidad de generar externalidades socialmente responsables.

La pieza angular del documento es la definición de unas hipótesis básicas para delimitar el alcance de la información sobre impactos. La hipótesis de entidad permite determinar los límites organizativos y operativos, la hipótesis de devengo se refiere a los límites temporales, la hipótesis de mejora continua, a la integración en la estrategia organizativa de la responsabilidad y emisión de información social y la hipótesis de materialidad se refiere a la determinación de la información que resulte relevante para los grupos de interés.

Además de los objetivos y del desarrollo de las hipótesis, AECA (2005: 21) hace referencia al formato de la información, que debe tener la triple vertiente sobre los impactos económicos, sociales y ambientales.

Hemos considerado aplicar el documento de AECA para determinar el marco general de la información sobre sostenibilidad en empresas de economía solidaria y por tanto el alcance de la transparencia en estas organizaciones sobre su *responsabilidad social* y *responsabilidad solidaria*.

En este sentido definiremos al alcance, los objetivos, las hipótesis, los requisitos y los contenidos fundamentales de la información sobre sostenibilidad en esta tipología de entidades.

#### **4.2.1. Alcance de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria.**

El diseño de cualquier sistema de información, debe pasar por el establecimiento de un itinerario lógico – deductivo que nos permita determinar las herramientas básicas del sistema en función de determinadas premisas iniciales.

En este sentido, si pretendemos desarrollar un modelo de información amparado bajo el concepto de contabilidad social, debemos determinar:

- La amplitud o alcance del sistema, en función del planteamiento sobre el concepto de contabilidad social.
- Los objetivos del sistema de información.
- Las características de la tipología de entidad para la que se propone el sistema y sus principales impactos económicos y sociales.
- Las características cualitativas del sistema y la estructura del mismo.

Así, en primer lugar entendemos un sistema de contabilidad social, en el mismo sentido que autores como Gray (1989) o Larrinaga (1999:17), que establecen que la contabilidad social, abarca tanto la enfatización de los costes, ingresos y demás magnitudes monetizadas, relativas a los impactos sociales de una organización, así como aquellos impactos que no están monetizados por el mercado, y por tanto la contabilidad financiera no ha sido capaz de integrar.

En este sentido, el sistema debe incluir:

- La información de contenido social y en el caso que nos ocupa, solidario, que aparece en la contabilidad financiera, bien de forma explícita o bien de forma

implícita y que incluye aquellos impactos económicos, sociales y ambientales directamente monetizados por el mercado: ingresos, gastos, inversiones y financiación con componentes de responsabilidad social y de responsabilidad solidaria<sup>81</sup>.

- La información descriptiva, cuantitativa y cualitativa sobre aquellos impactos no monetizados, cuestión que será desarrollada a continuación.

#### **4.2.2. Objetivos de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria.**

El objetivo de la información sobre sostenibilidad en empresas de economía solidaria, siguiendo los parámetros de AECA debe estar en línea con la evaluación del compromiso y la situación de la organización respecto a la misión, visión y estrategias solidaria y socialmente responsables y la capacidad de la entidad de generar externalidades solidarias y sociales.

Bajo el prisma del paradigma contable de la utilidad de la información, el objetivo de un sistema de información, debe girar en torno al uso que hacen los usuarios del sistema para la toma de decisiones.

El análisis sobre los enfoques teóricos efectuado en este capítulo nos permite determinar, que los objetivos de un sistema de información en las entidades de economía solidaria, deben enfocarse hacia:

1. La eficacia de la entidad en el cumplimiento de sus objetivos económicos, sociales y ambientales.
2. La propia evaluación desde el ámbito interno, en cuanto al cumplimiento de los mencionados objetivos.
3. La perspectiva y la integración de los grupos de interés en el proceso de gestión de la entidad.

---

<sup>81</sup> En el capítulo segundo, tras analizar las obligaciones contables en las empresas de economía solidaria, hemos efectuado una propuesta para dos tipos de entidades: las empresas de comercio justo y los centros especiales de empleo, relativa a cómo la contabilidad financiera puede dejar traslucir los componentes solidarios del proceso productivo de estas entidades.

La propuesta efectuada en torno a la desagregación informativa de la cuenta de pérdidas y ganancias, permite realizar una aproximación a la valoración de los inputs y los outputs solidarios y nos ha permitido extraer la información de contenido social que aparece en la contabilidad financiera.

4. Los impactos de la entidad, económicos, sociales y ambientales y los componentes solidarios de su proceso productivo.

En relación al primer y segundo objetivos, debemos tener en cuenta que la propia estrategia organizativa de la entidad derivará en el planteamiento de sus propios objetivos económicos, sociales y ambientales. Éstos deben traducirse en información pública para que los usuarios de la misma puedan valorar la eficacia de su gestión. El modelo del cuadro de mando integral, es congruente y aplicable a cualquier tipología de entidad. Por otra parte, como hemos mencionado, algunos modelos de información social, se centran en el diseño de indicadores que permitan analizar el desempeño de la entidad en la consecución de sus objetivos o principios.

Además estos sistemas, sirven más allá de la utilidad informativa a usuarios externos, a posibilidad de evaluación interna por parte de la propia entidad.

Los modelos de Mugarra (2001), Herranz (2005), Ballesteros y del Río (2004) basados en la metodología de Lazarfeld (1985) y coherentes con el cuadro de mando integral, incluso el propio modelo de GRI (2006), establecen indicadores cualitativos y cuantitativos, que permite evaluar principios u objetivos asumidos.

Los principios de la economía solidaria llevan implícitos determinados objetivos económicos, sociales y ambientales. La información sobre sostenibilidad en las empresas de economía solidaria, debe permitir analizar cómo se ha planteado y ha desarrollado la aplicación de estos principios, considerados como factores clave. En cualquier caso, de la propia definición de los principios se derivan los objetivos económicos (en el principio de no lucratividad), ambientales (en el principio de medio ambiente), sociales (en el principio de empleo, igualdad, cooperación y compromiso con el entorno) y solidarios (en los principios de empleo y no lucratividad).

En cuanto al tercer objetivo modelo que se ha planteado, referido a la información sobre la perspectiva e integración de los grupos de interés, la definición del primer principio de economía solidaria de igualdad y por tanto, la eficacia en su aplicación, lo asumen de forma implícita.

Por último el modelo de información debe dejar traslucir los impactos económicos, sociales y ambientales de la organización en el desempeño de sus actividades, así como sus componentes solidarios analizados en el capítulo segundo.

#### 4.2.3. Hipótesis de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria.

En AECA (2005) se establecen los límites a la información sobre sostenibilidad, alrededor de las hipótesis básicas con la finalidad de determinar el alcance de la información. Estas hipótesis además, derivan en los requisitos o características cualitativas.

Por otra parte, el modelo más comúnmente aceptado de memorias de sostenibilidad (GRI, 2006), establece una serie de principios que deben guiar la elaboración de la información. Un primer grupo de principios sirven al efecto de determinar los asuntos sobre los que informar, en este sentido, se asimilan a las hipótesis de AECA (2005) y otros grupos de principios definen la calidad de la información, es decir los requisitos.

*La hipótesis de entidad* nos permite definir los límites organizativos y operativos de la información. Consideramos el alcance de la información, desde la perspectiva organizativa, hacia todas las actividades de la propia entidad, así como de aquellas sobre las que la entidad tiene control, entendido éste como participación financiera o en su defecto la capacidad de dirigir la política operativa (AECA, 2005: 31).

Por otra parte desde la perspectiva operativa, consideramos que la elección de la información a suministrar debe centrarse en los impactos directos, por aplicación de las restricciones de razonabilidad y economicidad establecidas en AECA (2008: 44-46). La información sobre impactos indirectos generados a través de la cadena de valor, suponen una dedicación de recursos, que bajo el prisma de la economicidad de la información y teniendo en cuenta la naturaleza de las empresas de economía solidaria, no deberían considerarse. En cualquier caso, una empresa de economía solidaria, debe definir los límites de la información en base a la consideración únicamente de los impactos directos que genera (alcance 1) o ir más allá informando sobre los impactos indirectos de las empresas con las que se relaciona en la cadena de valor (alcance 2)<sup>82</sup>.

*La hipótesis de materialidad*, orienta para determinar la información que resulta relevante para la toma de decisiones de los usuarios. La forma en la que una empresa de economía solidaria desarrolla la aplicación de sus principios, resulta material a efectos de

---

<sup>82</sup> Por ejemplo, el alcance 2 de los impactos indirectos puede tomar un valor mínimo con información sobre la política de selección de proveedores (financieros y no financieros) con criterios responsables o solidarios, o incluir el impacto cuantitativo (monetario y no monetario) derivado de esta selección, hasta llegar a la información sobre los impactos que generan. La selección del tipo de alcance, deberá decidirse con el diálogo con los grupos de interés.

información. Estos principios deben configurarse como los factores clave para la entidad, de forma que, tanto en el ámbito de la gestión a través del cuadro de mando, como en el ámbito de la información, pueda determinarse la consecución de los objetivos marcados para cada uno de los principios<sup>83</sup>.

En este sentido, la transparencia en las empresas de economía solidaria debe centrarse por aplicación de la hipótesis de materialidad en ofrecer información que permita analizar cómo la entidad aplica los principios de igualdad, empleo, medio ambiente, cooperación y compromiso con el entorno (dimensión de responsabilidad social) y el principio de no lucratividad (dimensión de responsabilidad solidaria)

Esta hipótesis actúa en dos sentidos:

- La información sobre cómo la entidad se plantea y acata los principios de economía solidaria, resulta material y relevante.
- La información relevante para los grupos de interés prioritarios para la entidad, debe considerarse material.

La *hipótesis de mejora continua* contiene dos dimensiones perfectamente aplicables en las empresas de economía solidaria: por una parte la incorporación a nivel estratégico de los principios de economía solidaria, la evaluación de los mismos en términos de eficacia, y por otra parte la emisión de información periódica que permita una evaluación tanto de la consecución de los objetivos como de los impactos.

La *hipótesis del devengo* aplicada a la información sobre sostenibilidad nos lleva a considerar los impactos antes, durante y después de la actividad presente, considerando además la hipótesis de entidad. Se trata de contemplar los impactos directos (alcance 1) actuales y futuros de la propia actividad económicos, sociales y ambientales y en su caso, los impactos indirectos (alcance 2) actuales y futuros.

En definitiva, tal y como se refleja en la tabla siguiente, suponiendo la elección del alcance 1 de la hipótesis de entidad, una empresa de economía solidaria deberá emitir información que permita determinar los impactos directos derivados de:

---

<sup>83</sup> Ballesteros y Del Río (2004) desarrollan un modelo extenso de indicadores para empresas de economía solidaria partiendo de sus principios. Herranz (2005) presenta un modelo de indicadores para ONG, a partir de la definición de unos principios de actuación en estas entidades.

- La aplicación de los principios de economía solidaria en base a la hipótesis de materialidad y la mejora continua planteada para cada principio.
- La actuación presente y futura de la empresa en base a la hipótesis del devengo.

Tabla 3.13. Hipótesis para determinar el alcance de la información sobre impactos directos de una empresa de economía solidaria.

Materialidad		Devengo	Mejora continua
Responsabilidad social	Igualdad Empleo Medio ambiente Cooperación Compromiso con entorno	Impactos actuales y futuros	Objetivos, consecución de los mismos y mejoras
Responsabilidad solidaria	No lucratividad.		

Fuente: elaboración propia

En los términos que establece GRI (2006) el principio de exhaustividad se corresponde con el alcance de todas las actividades en las que la entidad tiene influencia y la consideración de los impactos futuros, así que se asimila a las hipótesis de entidad y devengo. Por otra parte los principios de GRI sobre materialidad e implicación de los grupos de interés, revelan los mismos contenidos que la hipótesis de materialidad de AECA. Además, las características cualitativas establecidas por GRI (2006), que deben tenerse en cuenta son:

- *Equilibrio*. La información a presentar debe ser completa y equilibrada y mostrar los aspectos e impactos positivos y negativos.
- *Comparabilidad*. Es indispensable que cualquier modelo de información permita la comparabilidad, tanto desde el ámbito temporal como entre organizaciones. Para ello, los criterios bajo los que se elabore la información deben ser aplicables a cualquier entidad de la misma tipología.
- *Periodicidad*. La emisión de información pública de forma periódica, permite analizar la evaluación de la entidad, especialmente en el planteamiento y consecución de los objetivos económicos y sociales.
- *Claridad*. Los datos que se aporten deben ser claros y gráficos, que permitan al usuario de la información obtener una imagen de la entidad fácilmente interpretable.



- *Fiabilidad.* Cualquier modelo de información debe ser imparcial, objetivo y susceptible de ser verificado, es decir, de que sea revisado de forma independiente para establecer la veracidad de los datos aportados y su adecuación a las hipótesis y requisitos establecidos.

#### 4.2.4. Impactos económicos y sociales de la economía solidaria.

AECA (2005: 23) propone algunos ejemplos de impactos económicos, sociales y ambientales de las organizaciones distinguiendo aquellos monetizados por el mercado y los no monetizados, que deberían formar parte de la información sobre sostenibilidad.

En la tabla siguiente, hemos adaptado los impactos económicos, sociales y ambientales monetizados y no monetizados por el mercado, a una empresa de economía solidaria, asociándolos a la responsabilidad social y a la responsabilidad solidaria.

Tabla 3.14. Impactos directos de las empresas de economía solidaria y su monetización.

	Responsabilidad	Impactos económicos	Impactos sociales	Impactos ambientales
Monetizados	SOCIAL	Beneficios generados	Ventas Compras responsables Retribuciones Gastos de formación Impuestos Inversión y financiación responsable	Gastos e ingresos de gestión ambiental Inversiones / pasivos ambientales Consumo de recursos
	SOLIDARIA	Reinversión beneficios al objeto social	Subvenciones, donaciones recibidas Inversión / financiación solidaria Retribuciones a beneficiarios (inputs solidarios: vía empleo o adquisiciones de bienes y servicios)	

	<b>Responsabilidad</b>	<b>Impactos económicos</b>	<b>Impactos sociales</b>	<b>Impactos ambientales</b>
<b>Susceptibles de monetización</b>	SOCIAL	Valor añadido	Estabilidad en relaciones comerciales Creación, estabilidad y productividad del empleo	Emisiones Vertidos Residuos
	SOLIDARIA		Estabilidad subvenciones y donaciones Empleo colectivos desfavorecidos-beneficiarios (creación, estabilidad y productividad) Proveedores colectivos desfavorecidos-beneficiarios (estabilidad)	
<b>De difícil monetización</b>	SOCIAL	Generación futura de riqueza	Implicación de grupos de interés. Satisfacción / bienestar de grupos de interés. Cooperación externa	Biodiversidad Territorio Agotamiento de recursos
	SOLIDARIA		Mejora de la calidad de vida de los beneficiarios	

Fuente: elaboración propia adaptado de AECA (2005) para empresas de economía solidaria.

La fuente de información de los impactos monetizados es la contabilidad y su valoración económica deriva de los criterios de valoración, así como de las normas de registro y valoración del Plan General de Contabilidad, que sean aplicables a cada uno de los elementos de las cuentas anuales.

Al respecto de los impactos monetizados por el mercado, la propuesta efectuada en el capítulo segundo de desagregación de la información económica obligatoria sobre ingresos y gastos, permite analizar algunos de estos impactos: el output de mercado obtenido por la actividad económica vía ventas y prestaciones de servicios, los inputs de mercado, alguno de los cuales pueden proceder de adquisiciones efectuadas con criterios

de responsabilidad social, los inputs solidarios y los recursos generados vía ingresos solidarios. Los impactos económicos directos de la responsabilidad solidaria en estas entidades provienen de la obtención de excedentes y de su reinversión en la empresa.

En los impactos sociales directos de la responsabilidad solidaria, cabe distinguir en primer lugar, los que están monetizados y que provienen de las retribuciones directas a los beneficiarios al incorporarse en el proceso productivo como inputs solidarios. Por ejemplo compras a productores del tercer mundo en el caso de empresas de comercio justo o retribuciones a personas con discapacidad empleadas en centros especiales de empleo.

En segundo lugar la creación y la estabilidad de empleo generado o de otras relaciones comerciales con colectivos determinados que son los beneficiarios de la actividad, implican impactos de difícil monetización, con consecuencias a largo plazo, con lo que por la hipótesis de devengo, al menos en términos descriptivos, deben ser incluidos en la información sobre sostenibilidad.

Pero existe otro impacto social sobre los beneficiarios de la actividad que resulta de difícil monetización: es el impacto sobre el bienestar de los beneficiarios.

El análisis del impacto sobre la mejora de las condiciones sociales, del bienestar y de la calidad de vida de los beneficiarios, ampliamente utilizado en el ámbito de la psicología, es uno de los ejes centrales tanto en la gestión, como en la información en las empresas de economía solidaria. Se trata de una externalidad positiva de difícil monetización, pero evaluable en términos cualitativos.

En definitiva, para que la sociedad pueda valorar la contribución social y solidaria de las empresas de economía solidaria, la emisión de información sobre los impactos económicos, sociales y ambientales, y en especial los ligados directamente con el ejercicio de la solidaridad, se torna un elemento de suma importancia.

#### **4.2.5. Formato de la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria**

Otra cuestión relevante es el formato de los informes de sostenibilidad y en este sentido AECA (2005: 25) menciona específicamente el modelo de GRI. Éste incluye como contenidos la estrategia de la organización, el perfil de la misma, los parámetros de la información, la estructura de gobierno, los compromisos sobre responsabilidad social y la integración de los grupos de interés y finalmente las políticas, actuaciones e indicadores de los impactos económicos, sociales y ambientales.

Nuestra consideración del modelo de GRI obedece a que su estructura básica y su posible adaptación a las entidades de economía solidaria, permite incorporar información que incluye, la información económica y social a las que están obligadas las entidades de economía solidaria, los componentes solidarios y su valoración económica desde la contabilidad financiera y los impactos económicos, sociales y ambientales de estas entidades, así como los principales preceptos en torno a las hipótesis y requisitos en la elaboración de modelos de información.

En este sentido, la propuesta que efectuamos contiene dos partes diferenciadas: el *Perfil organizativo, económico y social de la entidad*; y el *Desempeño económico, social y ambiental*.

En la tabla siguiente presentamos la estructura básica que debería contener la información sobre sostenibilidad en las entidades de economía solidaria y la fuente de los contenidos teóricos.

Tabla 3.15. Estructura básica de la información sobre sostenibilidad y fuentes del enfoque teórico para su adaptación a entidades de economía solidaria

<b>Contenidos del modelo</b>	<b>Enfoque teórico para determinar los contenidos</b>
<b>1. Perfil organizativo, económico y social</b>	
1.1. Presentación y estrategia	GRI (2006)
1.2. Parámetros de la memoria	GRI (2006)
1.3. Perfil de la organización	AECA (2005) GRI (2006) Cuentas anuales (RD 1514/2007; RD 776/1998; Criterios ICAC sobre cuentas anuales entidades no lucrativas) Memoria de actividades (Ley 1/2002; Ley 50/2002; RD 1337/2005; RD 2273/1985) Memoria económica (Ley 49/2002; RD 1270/2003)
<b>2. Indicadores de desempeño</b>	
2.1. Económico 2.2. Social y solidario 2.3. Ambiental	AECA (2001) AECA (2005) GRI (2006) Principios de economía solidaria (REAS, 1998) Kaplan y Norton (1997) Mugarra (2001) Herranz (2005) Ballesteros y del Río (2004)

Fuente: elaboración propia

Los dos primeros epígrafes sobre “1.1. Presentación y estrategia” y sobre “1.2. Parámetros” nacen de los contenidos establecidos por GRI (2006), aunque con cierta simplificación y adecuación a la realidad de las entidades de economía solidaria.

El tercer apartado sobre “1.3. Perfil de la organización” debe ser el más extenso en estas entidades, con detalle de su estructura de gobierno y operativa y con distinción entre las actividades de mercado y las actividades sociales.

En este sentido, para cada una de ellas y remitiéndonos a las exigencias informativas de la memoria contable y de la elaboración de memorias de actividades que afecta a las entidades sin fines lucrativos, debería concretarse: los objetivos, la descripción detallada, los beneficiarios o usuarios, los ingresos derivados de las actividades y su procedencia (por sector de mercado privado, público, subvenciones, cuotas, donaciones...).

Además resulta material para estas entidades la emisión de información sobre la estructura de la plantilla, con distinción para cada categoría, por género y por perfil con

riesgo de exclusión y su afectación a las actividades mercantiles y solidarias de forma separada.

Por otra parte, sobre los datos de magnitudes económicas y financieras entendemos la máxima transparencia mediante la información contenida en las cuentas anuales e informes de gestión y auditoría en su caso. En este sentido nos remitimos a la inclusión de la propuesta de segmentación vertical en la cuenta de resultados de determinadas partidas y la imputación de ingresos y gastos por actividades, que hemos analizado en el apartado cuarto del capítulo segundo. Como requisito mínimo consideramos aceptable la inclusión de información sobre la situación patrimonial contenida en el balance de situación, así como la cuenta de resultados segmentada que hemos planteado. En cualquier caso, deben ofrecerse los datos del ejercicio y los del ejercicio anterior a efectos comparativos.

En referencia al segundo apartado sobre *Desempeño económico social y ambiental*, el término desempeño debe entenderse como el cumplimiento de los objetivos planteados y por tanto, en nuestro caso, el cumplimiento de los principios de economía solidaria.

El planteamiento de GRI (2006), para estas tres vertientes, económica, social y ambiental, propone, por una parte la descripción de los objetivos y las actuaciones de la entidad, lo que denomina enfoque de gestión y por otra parte, el diseño de indicadores.

El enfoque de gestión y la medición del mismo a través de indicadores, debe permitir evaluar la consecución de objetivos genéricos basados en los principios de economía solidaria. Los indicadores deben abarcar de forma sintética, todos los aspectos necesarios para mostrar el cumplimiento de los principios de economía solidaria.

El principio de no lucratividad, al referirse a la necesidad de obtención de beneficios, su reinversión al objeto social y a la independencia de los poderes públicos, se circunscribe en torno al desempeño económico. Este mismo principio, en su dimensión sobre la misión social de la entidad, se ajusta al desempeño social al igual que los principios de empleo, igualdad, cooperación y compromiso con el entorno. Finalmente, el desempeño ambiental contiene el principio de medio ambiente.

El principio de no lucratividad contiene una dimensión económica. El planteamiento de objetivos económicos en una empresa de economía solidaria puede ser divergente dependiendo de si se trata de una entidad constituida como mercantil o si se trata de una organización no lucrativa. En cualquier caso, este principio, en su dimensión económica,

enuncia unas premisas básicas al respecto y delimita el concepto del lucro. En este sentido, se menciona la necesidad de obtención de beneficios, ligada a unos objetivos concretos, que son, la consecución de la autonomía de las administraciones públicas y la reinversión de los excedentes en la propia entidad para incrementar la atención a los usuarios, bien desde la perspectiva de la calidad o de la cantidad. La reinversión de los posibles beneficios quedará jurídicamente acatada en el caso de asociaciones y fundaciones, lo cual no tiene por qué suceder en el caso de empresas mercantiles. Únicamente la adhesión a este principio de forma estatutaria puede asegurar la no lucratividad en estos casos y en su defecto, resultará una cuestión de voluntariedad de la organización.

Por tanto, la información sobre el desempeño económico debe encaminarse hacia la estabilidad desde una perspectiva empresarial, la autonomía respecto a la financiación pública y por tanto la adecuada correlación entre recursos que provienen del sector público y del sector privado y la reinversión de los excedentes, en la propia entidad.

El propio principio de no lucratividad, contiene una segunda dimensión, que se refiere al cumplimiento de la misión social de la entidad, debiendo priorizar la mejora de las condiciones sociales y económicas del colectivo de beneficiarios de sus actividades. La eficacia en el cumplimiento de los objetivos planteados por la entidad en este sentido, debe formar parte de la información sobre sostenibilidad.

El principio de empleo constituye uno de los ejes fundamentales en las empresas de economía solidaria. Los aspectos que bajo este principio deben ser observados, radican en la creación y la estabilidad del empleo, el desarrollo del trabajo bajo condiciones dignas en cuanto a la seguridad en el trabajo, remuneración y satisfacción, el desarrollo profesional y la formación de los trabajadores.

El principio de igualdad reza sobre la satisfacción de las expectativas de los grupos de interés de forma equilibrada. Dado el valor que se concede desde los preceptos básicos de la responsabilidad social, a la implicación de los grupos de interés y a la información sobre la misma, consideramos que ésta debe traslucir los siguientes aspectos: cómo se planteado la participación de los grupos de interés, el análisis de su satisfacción de los grupos prioritarios y la respuesta de la organización a sus demandas.

Hemos considerado unificar el principio de cooperación y el principio de compromiso con el entorno, dado que cuentan con determinados elementos comunes. Ambos principios

disponen en primera instancia, la necesidad de fomentar las relaciones externas con otras entidades y en adición, la implicación en redes y el desarrollo de relaciones comerciales responsables y en el propio entorno local.

En este sentido, entendemos que en el caso de cualquier entidad de economía solidaria, los aspectos a incluir en la información sobre sostenibilidad respecto a los objetivos, actuaciones y resultados de estos principios, deben enfocarse hacia las colaboraciones comerciales o sociales en proyectos con otras entidades, la implicación en redes en las que la entidad está asociada, el establecimiento de políticas de adquisiciones de bienes y servicios, financieros y no financieros, desde la perspectiva socialmente responsable.

En la tabla siguiente exponemos los contenidos de la información sobre sostenibilidad que debería incluirse para las empresas de economía solidaria, en función de las consideraciones efectuadas hasta el momento.

Los contenidos expuestos acatan el alcance, los objetivos y las hipótesis que hemos planteado, los impactos que deben ser objeto de información en estas entidades y la valoración de los componentes solidarios. Corresponden a un nivel de aplicación de la guía GRI que se encuentra a caballo entre los niveles C y B, aunque más cercano al primero. Por una parte cumple con las exigencias de nivel C, en cuanto a estrategia y análisis, perfil de la organización, parámetros y gobierno, compromisos y grupos de interés. Por otra parte, contempla el desempeño económico, social y ambiental en línea con las exigencias del nivel B.



Tabla. 3.16. Estructura y contenidos a incluir en la información sobre sostenibilidad de las entidades de economía solidaria

<b>1. Perfil organizativo, económico y social</b>								
<b>1.1. Presentación y estrategia</b>								
1.1.1. Declaración del máximo responsable								
1.1.2. Misión, visión y valores								
1.1.3. Adhesión a códigos, principios, estándares y sistemas laborales, de gestión de la calidad, del medio ambiente y de responsabilidad social								
1.1.4. Premios recibidos y entidades otorgantes								
1.1.5. Impactos, riesgos y oportunidades del sector								
<b>1.2. Parámetros de la memoria</b>								
1.2.1. Periodo, fecha, ciclo de presentación y comparabilidad								
1.2.2. Definición de la priorización de contenidos de la memoria: aplicación de las hipótesis de entidad, materialidad, mejora continua y devengo								
1.2.3. Cobertura de actividades								
1.2.4. Limitaciones al alcance								
1.2.5. Tabla de contenidos según parámetros de GRI								
1.2.6. Verificador de la memoria e informe en su caso								
<b>1.3. Perfil de la organización</b>								
1.3.1. Nombre, forma jurídica, localización fiscal y operativa y año de constitución								
1.3.2. Estructura del órgano de gobierno								
1.3.3. Estructura operativa de las actividades mercantiles y sociales								
1.3.4. Descripción de las actividades mercantiles: - Objetivos sociales de las actividades mercantiles - Productos y servicios que se ofrecen al mercado - Volumen de ventas, distribución geográfica y por sector público y privado - Financiación externa obtenida imputable a estas actividades y entidades públicas y privadas financiadoras.								
1.3.5. Descripción de los servicios de las actividades solidarias o área social: - Objetivos sociales de las actividades, servicios o proyectos - Descripción de las actividades, servicios o proyectos - Número de usuarios y perfil de cada actividad, servicios o proyecto - Financiación obtenida imputable a estas actividades y entidades públicas y privadas financiadoras.								
1.3.6. Dimensiones sobre plantilla <sup>84</sup> con inclusión de los siguientes datos								
	<b>Actividad mercantil</b>				<b>Actividades sociales</b>			
	<b>Trabajadores en riesgo de exclusión/discapacidad</b>							
			<b>Resto trabajadores</b>					
Categoría	Hombres		Mujeres		Hombres		Mujeres	
trabajadores								
Contratados	Fijos	Even	Fijos	Even	Fijos	Even	Fijos	Even
-----								
Total								
trabajadores								
Voluntarios								
1.3.7. Magnitudes económicas (ejercicio X y X-1) Balance de situación e información segmentada de la cuenta de resultados.								

<sup>84</sup> Los datos que deben aparecer debe referirse a puestos de trabajo equivalentes, en términos de dedicación a tiempo completo según la normativa laboral, tanto de personal contratado, como de personal voluntario.

<b>2. Desempeño económico, social y ambiental</b>						
	<b>Económico</b>	<b>Social y solidario</b>				<b>Ambiental</b>
<b>Principios</b>	<b>No Lucratividad</b>	<b>No lucratividad</b>	<b>Empleo</b>	<b>Igualdad</b>	<b>Cooperación y Compromiso</b>	<b>Medio ambiente</b>
<b>Objetivos</b>	Estabilidad de los ingresos	Eficacia en la aplicación de la misión	Condiciones de trabajo y remuneraciones dignas	Fórmulas integración de grupos de interés	Entidades con las que colabora y tipo colaboración	Consumos de recursos
<b>Actuaciones</b>	Autonomía respecto a la financiación pública		Formación y promoción	Evaluación satisfacción de grupos de interés	Adquisiciones a entidades de la economía social y solidaria	Emisiones de residuos y vertidos
<b>Indicadores</b>	Reinversión de beneficios			Asunción propuestas de grupos de interés	Adquisiciones con criterios de responsabilidad social	
					Inversiones y financiación responsables	

Fuente: elaboración propia

Una vez efectuada la propuesta en torno al formato de información sobre sostenibilidad en la economía solidaria, si se pretende llevar a cabo un análisis aplicado de la información publicada por cualquier entidad, en línea con los trabajos al respecto mencionados a lo largo de este capítulo, la metodología del análisis de contenido es adecuada. Para ello, entendemos que deben contemplarse dos perspectivas.

En primer lugar, una perspectiva cuantitativa. El enfoque de la información propuesto hasta el momento, está en línea con los contenidos de nivel C de GRI (2006), que incluye 38 parámetros de información. Por tanto, en el análisis de contenido debería efectuarse una cuantificación de los parámetros sobre los que la entidad informa, en relación a los parámetros exigidos para ese nivel y en el caso de que se superen, pasar al siguiente nivel de aplicación.

En segundo lugar, debe llevarse a cabo un análisis desde una perspectiva cualitativa, que determine la calidad de la información y analice si se cumplen los objetivos e hipótesis que hemos planteado y si traslucen los impactos que generan estas entidades.

En este sentido, la información debería ofrecer los impactos directos (hipótesis de entidad), actuales y futuros (hipótesis de devengo) desde la perspectiva económica, social y ambiental. Paralelamente, el análisis cualitativo debería determinar si la información ofrece por aplicación de las hipótesis de materialidad y mejora continua, el planteamiento de su responsabilidad social, es decir, las actuaciones y los resultados de sus objetivos económicos, sociales y ambientales. En definitiva, su desempeño, ligado a los principios de economía solidaria.

Nuestra propuesta para categorizar la información es la que sigue:

Tabla 3.17. Categorización de la información de las memorias para su análisis de contenido en base a los parámetros de GRI (2006) y AECA (2005)

0	Inexistente	No existe evidencia documental sobre los aspectos que se evalúan
1	Anecdótica	Se ofrece información de al menos el 25 % de los contenidos exigidos, pero es anecdótica y no es significativa para evaluar su responsabilidad social
2	Escasa	Se ofrece información de al menos el 50 % de los contenidos exigidos, pero resulta poco significativa para evaluar su responsabilidad social
3	Incompleta	Se ofrece información de al menos el 50 % de los contenidos exigidos y resulta significativa para evaluar aspectos de su responsabilidad social
4	Completa	Se ofrece información de al menos el 75 % de los contenidos exigidos y resulta significativa para evaluar aspectos de su responsabilidad social
5	Exhaustiva	Se ofrece información del 100 % de los contenidos exigidos y resulta significativa para evaluar todos los aspectos de la responsabilidad social

Fuente: elaboración propia basado en Observatorio de la Responsabilidad Social Corporativa (2008)

La categorización incluye, por una parte la cuantificación de los parámetros o contenidos exigidos por GRI, que especialmente acatarán los impactos de la entidad. Por otra parte, contiene inherentemente, las características cualitativas de la información misma, que son las que permitirán analizar la aplicación sobre la responsabilidad social, por las hipótesis de entidad y mejora continua, tal y como las hemos planteado para estas entidades.



## **Capítul o 4**

**ESTUDIO APLICADO DE LA ECONOMÍA**

**SOLIDARIA EN ILLES BALEARS.**

**RESPONSABILIDAD SOCIAL Y TRANSPARENCIA**



En los capítulos anteriores hemos conjugado una serie de elementos conceptuales en torno a las empresas de economía solidaria, sus obligaciones en el ámbito de la información económica y las similitudes entre los principios de la economía solidaria y los planteamientos de la responsabilidad social.

En este sentido el primero de los capítulos nos ha servido para ubicar a las empresas de economía solidaria en el entorno de la economía social y conocer los principios que rigen su gestión: igualdad, fomento del empleo, no lucratividad, cooperación, compromiso con el entorno y medio ambiente. El arranque de nuestro centro de atención lo constituyen los componentes solidarios del proceso productivo en estas entidades y su posible valoración económica incluida en la información contable.

Así, en el segundo capítulo, el análisis de la información contable obligatoria en estas entidades, nos ha permitido, por una parte conocer las diferentes exigencias en base a la forma jurídica adoptada y por otra analizar la ubicación de los componentes solidarios susceptibles de valoración económica en la información contable obligatoria.

El concepto de responsabilidad social y los procesos de gestión asociados, estudiados en el capítulo tercero, nos han llevado a realizar una serie de apreciaciones teóricas sobre la aplicabilidad y semejanzas con los principios de la economía solidaria y a asentar las bases de la transparencia sobre la información sobre sostenibilidad en estas entidades, en el ámbito de la contabilidad social.

El análisis teórico efectuado hasta el momento, en el que hemos venido efectuando una serie de reflexiones, nos ha llevado a plantearnos dar un paso más y profundizar en la realidad económica y social de las empresas de economía solidaria en les Illes Balears.

Por una parte, para cuantificar su dimensión económica y social, y por otra, para contrastar la efectiva aplicación de sus principios de actuación asimilados a los elementos de la responsabilidad social.

## 1. Objetivos del estudio.

Los objetivos primordiales del trabajo objeto de este capítulo, giran alrededor de tres perspectivas, que a la vez puede dividirse en subobjetivos específicos.

El primer objetivo se centra en conocer la dimensión económica y social de las entidades de la economía solidaria en Illes Balears. Nos interesa profundizar en las magnitudes económicas y patrimoniales del sector, así como sus magnitudes sociales, referidas básicamente al empleo que generan. Los subobjetivos específicos en este caso son:

- Conocer la configuración de la economía solidaria en Illes Balears en cuanto a la forma jurídica y al objeto social de estas entidades.
- Determinar las principales magnitudes económicas del sector, en especial, el volumen de actividades, la composición de los recursos generados y la contribución del sector la economía balear.
- Analizar el empleo generado y la estabilidad del mismo, con especial referencia a la tipología de trabajadores en riesgo de exclusión.
- Estimar la valoración económica de los inputs solidarios de las entidades, así como la valoración de las relaciones comerciales y financieras establecidas con criterios de responsabilidad social.

El segundo objetivo consiste en analizar el conocimiento y aplicación, del concepto y de los instrumentos de gestión de la responsabilidad social por parte de las entidades de economía solidaria. Dadas las similitudes entre los principios de la responsabilidad social y los principios de economía solidaria, pretendemos, conocer las iniciativas que en este sentido desarrollan estas entidades y cuáles son a su entender, las principales ventajas, inconvenientes y motivaciones para publicar información económica, social y ambiental. De forma específica, se pretende:

- Analizar el conocimiento y la aplicación de los instrumentos de la responsabilidad social y de los principios de economía solidaria.
- Determinar el nivel de aplicación de los elementos de la responsabilidad social, establecidos por AECA (2004), referidos a las principales iniciativas al respecto de dirección estratégica, gestión y control interno y comunicación.



- Averiguar las principales motivaciones que alegan estas entidades para la emisión de información voluntaria, bajo el enfoque de la Teoría de los Stakeholders y enmarcarlas en el enfoque accountability o en el enfoque de obtención de legitimidad pragmática.

El tercer objetivo es, dado que uno de los requisitos de la responsabilidad social es la transparencia, analizar la tipología de información emitida por las entidades de forma voluntaria a través de la red y comprobar si cumple con el planteamiento efectuado en el capítulo anterior sobre la información sobre sostenibilidad en estas entidades. En este sentido los subobjetivos planteados son:

- Determinar si las entidades de economía solidaria emiten información sobre sostenibilidad.
- Efectuar un análisis de contenido de la información emitida por las entidades, para determinar si cumple con el enfoque planteado sobre los objetivos de la información, las hipótesis y los contenidos fundamentales, que permitan analizar tanto los impactos, como la gestión de su responsabilidad social.

## **2. Metodología aplicada**

### **2.1. Consideración del universo de población objeto de estudio**

Si pretendemos abarcar el conocimiento de la dimensión económica y social de las empresas de economía solidaria en un ámbito geográfico concreto, como son les Illes Balears, debemos plantearnos que la población objeto de estudio esté integrada por la totalidad de estas entidades.

En este sentido, la aproximación sobre este colectivo, ha sido aportada por REAS Balears, por la Conselleria i Treball Formació del Govern de les Illes Balears y por la búsqueda a través de plataformas de entidades de economía solidaria, en concreto, de empresas de inserción y organizaciones de la discapacidad.

Por otro lado, debido a que el estudio pretendía incluir datos económicos, se partió de la base, de que todas las entidades estudiadas estuvieran operativas en el ejercicio 2008,

último ejercicio cerrado del que se podrían obtener datos contables a la fecha de inicio del estudio<sup>85</sup>.

En función de la base de datos obtenida, se llevó a cabo un primer filtro en función de los datos obtenidos por las fuentes, para que a priori, las entidades objeto de estudio, cumplieren con la definición de empresa de economía solidaria tratada en el primer capítulo, referida especialmente a:

- Su actuación en el mercado, a través de actividades mercantiles.
- El objeto social, en concreto centrado en la mejora el bienestar económico y social de colectivos desfavorecidos.
- La integración en el proceso productivo de inputs solidarios.
- La reinversión de los beneficios al objeto social.

Las tres primeras premisas se han considerado determinantes para incluir a las entidades en el estudio. La última premisa, referida a la reinversión de los beneficios, no se ha estimado en función de la forma jurídica, es decir, que se han considerado a las entidades mercantiles a priori. La justificación radica en que, una gran proporción de entidades están constituidas como sociedades mercantiles, donde las limitaciones al reparto de resultado, no están previstas jurídicamente. En este sentido, la inclusión en el cuestionario de preguntas sobre la reinversión de los beneficios en los últimos ejercicios, fue considerada primordial para analizar su comportamiento al respecto y poder extraer conclusiones sobre su inclusión o no como entidades de la economía solidaria.

Por otra parte se ha extendido el análisis a determinadas entidades no consideradas organizaciones privadas en su constitución jurídica, pero que sí lo son en su gestión y que desarrollan actividades mercantiles que consideramos relevantes para ser incorporadas<sup>86</sup>. Por otra parte, de aquellas entidades nacionales, se han considerado como es obvio, los datos de las delegaciones en la comunidad autónoma<sup>87</sup>.

---

<sup>85</sup> La configuración de la economía solidaria actualmente ha variado. De hecho, se constituyó una empresa de inserción a finales de 2008 y una cooperativa sin ánimo de lucro a finales de 2009, que no fueron consideradas y han sido incluidas en el trabajo tres entidades que operaban en 2008 y que actualmente han cesado en sus actividades.

<sup>86</sup> Nos referimos a la Delegación Territorial de la ONCE y a Cáritas.

<sup>87</sup> ONCE, Cáritas, Fundación Vicente Ferrer, Fundación Intermón Oxfam, Proyectos Integrales de Limpieza, S.A, Viajes 2000, S.A., Segur ONCE, S.A., Claro Sol Integral, S.L.

En definitiva, cuarenta entidades que operan en Illes Balears han formado parte de la totalidad de la población a considerar en el estudio. Pueden observarse en el ANEXO I.

## 2.2. Metodología

En base a los objetivos planteados, se han aplicado diversas metodologías. En primera instancia se ha optado por adoptar una metodología que nos permitiera llegar al universo del colectivo completo, mediante la realización de un cuestionario cerrado y estructurado, formado por preguntas cuantitativas sobre magnitudes económicas y sociales y por preguntas cualitativas con selección de respuestas cuantificables, para analizar la aplicación de iniciativas y actitudes sobre responsabilidad social<sup>88</sup>.

La utilización de cuestionarios, es considerada una técnica apropiada para recoger información cuantificable y determinada y es un instrumento aceptado en las investigaciones de carácter descriptivo. Como indican Rodríguez, Gil y García (1996: 185-186), el cuestionario presta un importante servicio a la investigación, siendo un procedimiento de exploración de hechos e ideas sobre algún aspecto de la realidad, donde se parte de esquemas de referencia teóricos. Esta técnica se basa en un formulario preparado y normalizado y permite abordar los problemas desde una óptica exploratoria. La selección de las preguntas a incluir debe estar directamente relacionada con una base conceptual determinada.

En función de los objetivos generales mencionados se ha considerado incluir dos tipologías de cuestiones diferenciadas:

- Cuestiones descriptivas, especialmente aplicadas a conocer magnitudes económicas y sociales cuantificables.
- Cuestiones sobre información cualitativa, donde se ha optado por ofrecer una gama de respuestas valoradas o graduadas con escalas de Likert (1932), de cinco puntos para medir actitudes y actuaciones sobre responsabilidad social.

---

<sup>88</sup> Trabajos como el de Arcas y Briones (2009), analizan de forma similar la responsabilidad social, para la generalidad de la economía social en un ámbito geográfico concreto.

En adición, para cuantificar las magnitudes patrimoniales y económicas, se ha accedido a los registros correspondientes con la finalidad de obtener las cuentas anuales de las entidades objeto de estudio, especialmente aquellas con obligación de depósito.

En relación al tercer objetivo planteado, se ha llevado a cabo un análisis de contenido de la información corporativa publicada por las entidades, en línea con trabajos similares a los que nos referimos en el tercer capítulo en torno a la responsabilidad social, la contabilidad social y la transparencia.

La tabla siguiente resume la metodología utilizada y el ámbito de aplicación de la misma.

Tabla 4.1. Metodología del estudio aplicado

<b>Ámbito geográfico</b>	Illes Balears
<b>Población</b>	Empresas de economía solidaria. 40 entidades
<b>Metodología recogida de datos</b>	Encuesta a la totalidad de la población
<b>Temporalización de la encuesta</b>	Enero-abril 2010
<b>Obtención de datos</b>	Respuesta de 17 entidades Tasa de respuesta del 42,50 %
<b>Metodología recogida de datos sobre magnitudes económicas</b>	Registro Mercantil y Registro de Entidades Jurídicas. Obtención de datos de 30 entidades
<b>Metodología análisis de contenido de información sobre sostenibilidad</b>	Examen a través de la red de la información publicada de la totalidad de la población objeto de estudio y análisis de contenido de la misma.

Fuente: elaboración propia

### 3. Estructura del cuestionario

El cuestionario completo, junto a la presentación al mismo aparece en el ANEXO II. El cuestionario fue diseñado en diciembre de 2009, en base los planteamientos teóricos de la presente tesis, para lo cual se estructuró en tres bloques.

#### *Bloque I. Datos generales.*

El primero de ellos se refiere a datos identificativos generales sobre la forma jurídica de la entidad, el objeto social, la actividad económica desarrollada y la estructura de la plantilla, con distinción por género, estabilidad y diversidad. El principal objetivo de este

bloque ha sido establecer la configuración jurídica y social de las entidades y asegurar que se cumplen los requisitos para ser analizadas como integrantes de la economía solidaria, así como efectuar una aproximación a la realidad de este sector de la economía social en esta comunidad autónoma.

Concretamente, los contenidos de este primer bloque, nos permitirán identificar:

- La forma jurídica de las entidades.
- El objeto o misión social de la entidad.
- La dimensión social, en términos de empleo, con especial distinción de colectivos desfavorecidos o en riesgo de exclusión y la estabilidad en la contratación.

### *Bloque II. Datos económicos*

El segundo bloque del cuestionario se refiere al cumplimiento de sus obligaciones sobre información económica, en función de su forma jurídica y a datos sobre la situación patrimonial y económica a 31 de diciembre de 2008.

Además de la información contable sobre la situación patrimonial y económica, se ha considerado incluir cuestiones sobre la desagregación de determinadas partidas para considerar la valoración de los componentes solidarios en estas entidades.

En este sentido se han incluido cuestiones relativas a las adquisiciones, inversiones y financiación, distinguiendo las que provienen de entidades de la economía social y solidaria, de entidades socialmente responsables y de entidades lucrativas. Además se han solicitado datos sobre la parte de las retribuciones al personal, correspondientes a colectivos desfavorecidos. Por último, se han incluido aspectos sobre la evolución de determinadas magnitudes como los ingresos y la reinversión de los beneficios en la propia entidad.

Con los datos obtenidos en este bloque podremos vislumbrar:

- El cumplimiento de las exigencias sobre la elaboración de información contable obligatoria por parte de estas entidades según su forma jurídica.
- Magnitudes económicas y patrimoniales: el volumen de las entidades en cuanto a ingresos y trabajadores y los principales impactos, económicos y sociales de estas entidades, incluidos los inputs solidarios, como aparecen en la tabla que sigue.

Tabla 4.2. Impactos económicos y sociales de la economía solidaria a evaluar en el estudio

Monetización	Impactos económicos	Impactos sociales
<b>Monetizados</b>	Valor añadido  Reinversión de los beneficios al objeto social	Ventas Compras solidarias / responsables Retribuciones empleados Inversión / financiación solidaria / responsable Subvenciones, donaciones recibidas Retribuciones a beneficiarios (inputs solidarios: vía empleo o adquisiciones de bienes y servicios)
<b>No monetizados</b>		Empleo generado Empleo colectivos desfavorecidos Estabilidad del empleo

Fuente: elaboración propia

- La reinversión de los posibles excedentes al objeto social.
- La valoración de las relaciones comerciales y financieras responsables y dentro del sector de la economía social y solidaria.

### *Bloque III. Responsabilidad social e información sobre sostenibilidad*

El último bloque del cuestionario, se relaciona con el segundo objetivo que planteamos al inicio del capítulo. Se trata de analizar el conocimiento del concepto y de los instrumentos de gestión de la responsabilidad social por parte de las entidades de economía solidaria y la aplicación de iniciativas concretas, así como su actitud frente a la publicación de información económica y social.

Así, las cuestiones se refieren al conocimiento de los principales instrumentos de aplicación de la responsabilidad social, al desarrollo de iniciativas determinadas relacionadas con la misma, para cuyo diseño nos hemos centrado en los elementos de responsabilidad social de AECA (2004) y de la norma SGE21 (Forética, 2008) y finalmente, en cuestiones sobre las ventajas, inconvenientes y motivaciones para publicar información económica, social y ambiental.

De esta forma podremos contrastar:

- La consecución de las iniciativas tomadas en torno a los principios y criterios de la economía solidaria y que están relacionados con los elementos de la responsabilidad social establecidos en AECA (2004).

- Analizar la actitud y motivaciones en cuanto a la publicación de información económica, social y ambiental, en torno a la Teoría de los Stakeholders, para concretar si se entiende la transparencia como inherente a sus valores o si tienden a identificar a los grupos de interés de presión y emitir información en aras a gestionar sus relaciones con ellos para obtener su aprobación, ni para manipular percepciones.

#### **4. Fases en la obtención de los datos.**

La tipología de los contactos, así como la obtención de datos se efectuaron entre enero y abril de 2010. Podemos dividir las etapas de los contactos y la obtención de datos en cinco fases, que se han centrado en la realización de los primeros contactos, las citas presenciales, la obtención de los cuestionarios y la reiteración de contactos con aquellas entidades reticentes a la colaboración o de las que no se obtuvo una primera respuesta. Queremos destacar las enormes dificultades con las que nos hemos encontrado para obtener información de las entidades, que en general, han resultado poco accesibles. Ello ha llevado a la dilación del tiempo invertido en los contactos debido a sus reticencias iniciales y al no obtener todos los datos incluidos en el cuestionario.

##### *Fase 1. Primer contacto.*

El estudio de campo se inició el 10 de enero de 2010. En primera instancia, se llevó a cabo un primer contacto telefónico con la finalidad de efectuar:

- La presentación del estudio: la definición, los objetivos y los investigadores del mismo.
- La explicación de las partes en las que se divide el cuestionario.
- La exposición de las diferentes opciones para la entrega del cuestionario cumplimentado: elección entre cita presencial, rellenado online, envío de fax o envío de correo electrónico.
- La identificación de la persona de contacto en la entidad.
- La petición de la dirección de correo electrónico.

### *Fase 2. Envío del cuestionario.*

Una vez obtenida la dirección de correo electrónico y la persona de contacto en la entidad, se procedió al envío de:

- La presentación del estudio: la definición, objetivos y las personas responsables del mismo en la Universitat de les Illes Balears.
- El enlace hacia el cuestionario online.
- El envío de los archivos con el cuestionario en archivo de texto.
- La descripción y enumeración de los documentos necesarios para rellenar el cuestionario, básicamente en cuanto a la información contable.
- Al aviso de que serían contactados vía telefónica para concertar cita personal.

Se elaboró una versión online del cuestionario para que las entidades tuviesen mayor facilidad a la hora de completarlo y con la finalidad del posterior tratamiento de los datos.

### *Fase 3. Citas presenciales.*

Tras envío del correo electrónico, se concertaron citas presenciales, para aclarar posibles dudas o para dar soporte a la cumplimentación del cuestionario. La mayoría de las entidades prefirió el rellenado telemático, únicamente cinco entidades aceptaron una cita presencial.

### *Fase 4. Contactos y recogida de datos vía electrónica.*

Debido a la falta de respuesta de algunas entidades tras el segundo contacto telefónico, se procedió a realizar otra ronda de llamadas. Algunas entidades rechazaron participar y no se les volvió a contactar vía telefónica. Para el resto se fue efectuando un seguimiento para conocer el estado del rellenado del cuestionario y para recordar a las entidades de la existencia del estudio.

A aquellas entidades que contestaron con una negativa tras los intentos descritos más arriba, se decidió enviar un correo certificado con acuse de recibo desde el Departamento de Economía de la Empresa. Se dieron por finalizados los contactos el día 30 de abril de 2010, de forma que se obtuvo la respuesta de dieciocho entidades, que aparecen en la siguiente tabla.



Tabla 4.3. Entidades colaboradoras en el estudio

ASOCIACIÓN AMADIP ESMENT
ASOCIACIÓN ATENEU ALCARI
ASOCIACIÓN CASAL DE LA PAU
ASOCIACIÓN DEFORSAMAR
ASOCIACIÓN FINESTRA AL SUD
ASOCIACIÓN S'ALTRA SENALLA DE PALMA
CARITAS MALLORCA
CARITAS MENORCA
COOPERATIVA SERVEIS DE SUPORT I ACCESIBILITAT
COOPERATIVA SUPORT SOCIAL
FUNDACIÓN DEIXALLES
FUNDACIÓN ES GARROVER
FUNDACIÓN INTERMÓN OXFAM
FUNDACIÓN SOCIAL LA SAPIÈNCIA
FUNDACIÓN VICENTE FERRER
PER ENVANT, S.L.
PROYECTOS INTEGRALES DE LIMPEZA, S.A.
VIAJES 2000, S.A.

De la totalidad de entidades de la economía solidaria, un 45 % han colaborado en el estudio, la mayoría de las cuales, un 83,33 % son entidades constituidas sin ánimo de lucro, mientras que un 16,67 % son empresas mercantiles. Al respecto de las entidades no lucrativas que han colaborado, mencionar que un 55,55 % corresponden a la totalidad de entidades adheridas a REAS Balears.

Las entidades de las que se obtuvo negativa a participar en el estudio o a las que no se ha podido acceder son veintidós, un 55 % de la población considerada.

Tabla 4.4. Entidades no colaboradoras en el estudio

ASOCIACIÓN APROCEM – APROSCOM
ASOCIACIÓN ESTEL NOU – ASANIDESO
ASOCIACIÓN GIRASOL
BALEAR DE REPARTO, S.L.
CAP DE LLEVANT DE MENORCA, S.L.
CENTRE TÈCNIC ELECTROSOLAR, S.L.
CLAROSOL INTEGRAL BALEARES, S.L.
CORPORACIÓN ONCE. Delegación Territorial de les Illes Balears
FUNDACIÓN INSTITUCIÓ NATZARET
FUNDACIÓN ISLA
FUNDACIÓN VÀLIDS ARTESANS
GABINET BALEAR D'INVERSIONS I SERVEIS, S.L.
GELIM BALEARES, S.A.
ISLA CENTINELA, S.L.
LLIGALL, S.L.
MAGIC WATCH, S.L.
MESVALID, S.L.
SEGUR ONCE S.A – CORPORACIÓN EMPRESARIAL ONCE
SEMPRE VERD, S.L.
SERVEIS INTEGRALS DE FINQUES URBANES, S.L.
SOPORTE INFORMÀTIC DE BALEARES, S.L.
SUCSVALIDS, S.L

De las entidades que no han colaborado en el estudio, un 31,82 % están constituidas como entidades no lucrativas y un 68,18 %, corresponde a sociedades anónimas y limitadas, siendo la mayoría, entidades locales.

Como podemos observar, la implicación en la colaboración de las entidades que forman parte de la economía solidaria ha sido superior en el caso de las entidades no lucrativas, mientras que hemos obtenido una respuesta negativa mayoritaria de las empresas mercantiles.

Esto nos lleva a considerar que el nivel de transparencia en las entidades de la economía solidaria, es superior si son entidades sin ánimo de lucro, mientras que la

constitución jurídica bajo paraguas mercantiles ha constatado la falta de colaboración y entendemos que de transparencia, en un estudio relacionado con su sector.

#### *Fase 5. Otras vías de recogida de información económica*

Con la finalidad de obtener el nivel máximo de datos sobre magnitudes económicas y sociales, se ha acudido a otras fuentes.

En primer lugar, se ha accedido a las cuentas anuales de aquellas entidades que no las aportaron, a través del Registro Mercantil de y del Registro de Entidades Jurídicas Palma de Mallorca. De esta forma, se ha tenido acceso a la información contable de otras nueve entidades mercantiles y de otras tres entidades no lucrativas, de las que los registros correspondientes tenían la información solicitada.

En segundo lugar, se han analizado los datos publicados en la red del resto de entidades, con la finalidad de obtener datos económicos y sociales relevantes. Únicamente se han conseguido datos de otra entidad nacional, que proporciona información por comunidades autónomas, aunque finalmente no ha sido incluida, al no poder obtenerse la totalidad de las magnitudes económicas obtenidas en el resto de los casos.

Tabla 4.5. Obtención de las cuentas anuales de entidades y otras fuentes de información.

<b>Entidad</b>	<b>Fuente</b>
ASOCIACIÓN APROCEM – APROSCOM	Registro Entidades Jurídicas
ASOCIACIÓN ESTEL NOU – ASANIDESO	Registro Entidades Jurídicas
CORPORACIÓN ONCE. Delegación Territorial de les Illes Balears	Memoria social en la red
FUNDACIÓN INSTITUCIÓ NATZARET	Registro Entidades Jurídicas
BALEAR DE REPARTO, S.L.	Registro Mercantil
CAP DE LLEVANT DE MENORCA, S.L.	Registro Mercantil
GABINET BALEAR D'INVERSIONS I SERVEIS, S.L.	Registro Mercantil
GELIM BALEARES, S.A.	Registro Mercantil
ISLA CENTINELA, S.L.	Registro Mercantil
SEMPRE VERD, S.L.	Registro Mercantil
SERVEIS INTEGRALS DE FINQUES URBANES, S.L.	Registro Mercantil
SOPORTE INFORMÁTICO DE BALEARES, S.L.	Registro Mercantil
SUCSVALIDS, S.L	Registro Mercantil

De esta forma, hemos accedido a información sobre las magnitudes económicas, patrimoniales y de ocupación que han podido ser tratadas a nivel agregado, de treinta entidades, un 75 % de las entidades de economía solidaria. Sobre el resto de entidades no se obtenido información por no estar disponible en los registros<sup>89</sup> o no ser de obligado depósito en el caso de asociaciones o corresponder a datos agregados de las empresas que operan a nivel nacional.

## **5. Análisis de los resultados.**

### **5.1. Configuración jurídica y objeto social de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008.**

Los datos que aparecen a continuación, corresponden a la totalidad de las entidades de economía solidaria operativas en Illes Balears en 2008, obtenidos según las fuentes citadas.

Se ha analizado la forma jurídica y el objeto social de la totalidad de las entidades, información obtenida de las fuentes y a través de los resultados del Bloque I sobre datos generales, de las entidades que han colaborado en el estudio.

La configuración jurídica de la economía solidaria en nuestra comunidad autónoma, es mayoritariamente de entidad sin ánimo de lucro, aunque la proporción resulta bastante paritaria entre entidades no lucrativas y mercantiles.

Los datos al respecto aparecen en la tabla siguiente.

---

<sup>89</sup> Cuatro sociedades limitadas y dos fundaciones

Tabla 4.6. Forma jurídica de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008

Forma jurídica	Número de entidades	Porcentaje
Asociación	9	20,50 %
Fundación	8	20,00 %
Sociedad Anónima	4	10,00 %
Sociedad Limitada	14	35,00 %
Cooperativas sin ánimo de lucro	2	5,00 %
Otras entidades no lucrativas	3	7,50 %
Total	40	100 %

El gráfico de sectores muestra la siguiente distribución de datos:

Forma jurídica	Porcentaje
Asociación	20,50 %
Fundación	20,00 %
Sociedad Anónima	10,00 %
Sociedad Limitada	35,00 %
Cooperativas	5,00 %
Otras	7,50 %

Fuente: elaboración propia

Como observamos, un 55,00 % de las entidades están constituidas como entidades no lucrativas y un 45,00 % como entidades mercantiles. Así como la constitución de estas entidades bajo paraguas jurídicos de no lucratividad, garantiza el efectivo desarrollo del objeto social, así como la reinversión de los posibles beneficios, hay que tener en cuenta, que la constitución bajo formas mercantiles no avala el mismo escenario sobre la reinversión, con lo cual, un análisis de esta cuestión en profundidad nos permitirá obtener conclusiones sobre su adscripción a la economía solidaria.

El objeto social de las entidades, gira básicamente, en torno a la integración de personas con discapacidad y de colectivos desfavorecidos, así como a las actividades minoristas de comercio justo.

En la tabla siguiente aparecen los datos relativos al objeto social de las entidades de la economía solidaria en nuestra comunidad autónoma, si bien cabe decir, que algunas de ellas cubren diferentes objetos sociales, se ofrecen los datos según el objeto social principal.

Tabla 4.7. Entidades de economía solidaria en Illes Balears por objeto social prioritario en 2008

Tipo de entidad	Número de entidades	Porcentaje
Centros especiales de empleo de integración de personas con discapacidad	24	60,00 %
Empresas de inserción	1	2,50 %
Entidades de comercio justo	6	15,00 %
Otras entidades de integración laboral de colectivos desfavorecidos	9	22,50 %
Total	40	100 %

Fuente: elaboración propia

En Illes Balears, la mayor parte de las entidades de economía solidaria, son centros especiales de empleo, activos y registrados como tales en el órgano competente de la Consellería de Treball i Formació del Govern de les Illes Balears.

Estas organizaciones constituyen el 60,00 % de la economía solidaria. Le siguen otras entidades de integración laboral de colectivos desfavorecidos, las entidades minoristas de comercio justo y finalmente las empresas de inserción.

En definitiva, las entidades que incluyen en su objeto social la integración laboral de colectivos en riesgo de exclusión constituyen un 85,00 %, mientras que el 15,00 % corresponde a entidades de comercio justo.

La tabla siguiente incorpora las dos variables, tanto la forma jurídica como el objeto social principal de las entidades, de modo que puede analizarse para cada tipo de forma jurídica, el objeto social de las entidades de forma bidireccional.

Tabla 4.8. Entidades de economía solidaria en Illes Balears por forma jurídica y objeto social prioritario en 2008

<b>Forma Jurídica</b>	<b>Centros Especiales de Empleo</b>	<b>Empresas de Inserción</b>	<b>Entidades Comercio Justo</b>	<b>Otras entidades de integración</b>	<b>Totales</b>
Asociación	5	0	3	1	9
Fundación	2	1	2	3	8
S. Anónima	3	0	0	1	4
S. Limitada	14	0	0	0	14
Cooperativas	0	0	0	2	2
Otras	0	0	1	2	3
<b>Totales</b>	<b>24</b>	<b>1</b>	<b>6</b>	<b>9</b>	<b>40</b>

Fuente: elaboración propia

Por ámbito geográfico con distinción por islas, un 87,50 % de las entidades están situadas en Mallorca. En Menorca, tres entidades, una de comercio justo y dos centros especiales de empleo constituyen el 7,50 % del universo considerado y en Ibiza, dos centros especiales de empleo, que suponen el 5,00 %. Por otra parte, un 77,50 % de las entidades son locales y un 22,50 % son delegaciones de entidades que operan en todo el territorio nacional.

Creemos relevante referirnos a las entidades de economía solidaria que se hallan adheridas a la Red de Economía Alternativa y Solidaria, REAS de Baleares. Únicamente diez de las cuarenta entidades analizadas, se encuentran asociadas a REAS Baleares, fundamentalmente entidades no lucrativas. En la tabla siguiente puede observarse su tipología jurídica y su objeto social.

Tabla 4.9. Entidades adheridas a REAS Baleares por forma jurídica y objeto social en 2008

<b>Forma Jurídica</b>	<b>Centros Especiales de Empleo</b>	<b>Empresas de Inserción</b>	<b>Entidades Comercio Justo</b>	<b>Otras entidades de integración</b>	<b>Totales</b>
Asociación	1	0	3	1	5
Fundación	0	1	0	1	2
S. Anónima	0	0	0	0	0
S. Limitada	0	0	0	0	0
Cooperativas	0	0	0	1	1
Otras	0	0	1	1	2
<b>Totales</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>10</b>

Fuente: elaboración propia

Únicamente el 25,00 % del universo considerado son entidades adheridas a REAS, el 75,00 % restante de las entidades, mayoritariamente están constituidas como sociedades mercantiles, con lo que podemos establecer que la participación en redes de la economía solidaria es habitual en la configuración jurídica sin ánimo de lucro, pero no en las sociedades mercantiles.

## 5.2. Magnitudes económicas y sociales de la economía solidaria en Illes Balears en 2008.

En este apartado analizaremos los principales impactos económicos y sociales de las entidades de la economía solidaria en esta comunidad autónoma. Las fuentes de información provienen de los datos aportados por aquellas organizaciones que han colaborado en el estudio y aquellas de las que se ha podido acceder a la información contable a través de los registros correspondientes. Con ello, los datos que se aportan, corresponden a treinta entidades, el 75 % de las entidades de la economía solidaria. En los ANEXOS IV y V, aparecen los principales datos sobre magnitudes económicas y de empleo de estas organizaciones.

La amplia mayoría de las entidades de ámbito local, son de tamaño pequeño y mediano, únicamente cuatro entidades no lucrativas superan los límites y son consideradas grandes a efectos mercantiles. Por otra parte, de aquellas entidades en Illes Balears que forman parte de organizaciones nacionales, su volumen en esta comunidad autónoma las sitúa como pequeñas y medianas, sin embargo a nivel nacional su dimensión es de gran empresa.

Tabla 4.10. Tamaño de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008

Trabajadores	Entidades	Cifra de negocios	Entidades	Activo	Entidades
< 50	20	< 2 M.	24	< 1 M	19
50 – 100	7	2 M – 5,7 M.	3	1 M – 2,85 M	5
100 – 250	1	> 5,7 M	3	> 2,85 M	6
> 250	2				

Fuente: elaboración propia



### 5.2.1. Volumen de las actividades y otras magnitudes.

Uno de los principales impactos monetizados de cualquier organización es el importe de la cifra de negocios, que permite valorar la actividad mercantil en función de la dimensión económica de las ventas y prestaciones de servicios. En la economía solidaria, además, toma especial relevancia, la obtención de ingresos solidarios, a través de cuotas, subvenciones y donaciones. Otro de los impactos desde la perspectiva de los costes, lo constituye los gastos de personal que toman especial relevancia, dado que la amplia mayoría de las entidades tienen por objeto la inserción de colectivos desfavorecidos.

Se ha analizado, tanto la estructura de los ingresos como la de costes de explotación, con dos objetivos: estudiar su estructura y poder extraer conclusiones sobre el valor añadido aportado por este sector al conjunto de la economía balear.

La tabla siguiente refleja el volumen de ingresos y costes de explotación<sup>90</sup> agregados de la economía solidaria en 2008, así como otras magnitudes económicas, correspondiente a las treinta entidades, cuyos datos han podido ser tratados de forma conjunta.<sup>91</sup>

Tabla 4.11. Volumen de actividad y otras magnitudes de las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008

<b>Ingresos de explotación</b>	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>
Cuotas de usuarios y asociados	3.986.944,99	7,03 %
Subvenciones y donaciones	19.110.993,04	33,72 %
Ventas y prestaciones de servicios	30.495.213,14	53,80 %
Otros ingresos de explotación	3.088.932,33	5,45 %
Total ingresos de explotación	56.682.083,50	100,00 %
<b>Gastos de explotación</b>	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>
Aprovisionamientos	11.363.081,47	22,00 %
Gastos de personal	31.519.608,44	61,03 %
Otros gastos de explotación	6.928.507,11	13,42 %
Amortizaciones	1.835.574,68	3,55 %
Total gastos de explotación	51.646.771,70	100,00 %
<b>Valor añadido bruto (VAB)</b>	<b>Importe</b>	<b>Distribución del VAB al factor trabajo<sup>92</sup></b>
	38.390.494,92	82,10 %

Fuente: elaboración propia

<sup>90</sup> No incluye los resultados de carácter excepcional

<sup>91</sup> No incluye los datos de la Delegación Territorial de la ONCE, debido a que únicamente en su información pública referida a Illes Balears, aparece el volumen de ventas, cifrado en 2008 en 69,58 millones de euros y el número de vendedores con discapacidad visual, que asciende a 659.

<sup>92</sup> Costes de personal / valor añadido bruto

El volumen de negocio de las actividades mercantiles, se cifra en 30,495 millones de euros, que suponen un 53,80 % de los ingresos de explotación obtenidos. El volumen de subvenciones y donaciones tiene un peso relevante en el conjunto del sector, habiendo recibido 19,111 millones, un 33,72 % de los ingresos de la actividad. La financiación externa obtenida a través de cuotas de asociados representa un 7,03 % de los ingresos de explotación, ascendiendo a 3,987 millones de euros.

El mayor peso de los recursos obtenidos proviene en la economía solidaria de las actividades mercantiles. Si bien, hay que destacar que en cuatro de las entidades analizadas de forma individual, el porcentaje de recursos del sector público vía subvenciones es superior a los obtenidos del mercado, en especial, por el peso de las actividades sociales que desarrollan.

Tomando los datos del último estudio realizado en Illes Balears de la economía solidaria REAS (2003) y comparándolos con el presente análisis, el volumen de facturación por ventas de las entidades comunes en ambos estudios, se ha duplicado desde el 2003, con un incremento medio del 13 % anual<sup>93</sup>.

Desde la perspectiva de los costes, los relativos al personal, suponen en la economía solidaria un porcentaje del 61 % de los costes de explotación. Cabe destacar en este sentido, que el 87 % de las entidades son exclusivamente del sector servicios y un 3 % corresponden a entidades con actividad industrial. El resto, un 10 % desarrollan de forma conjunta actividades industriales y de servicios.

Analizando la contribución de la economía solidaria al PIB balear, podemos destacar que, siendo el valor añadido bruto (VAB) de la economía global a precios corrientes, en 2008 en Illes Balears, de 22.627.018.000 euros (CES, 2009: 48), la aportación de la economía solidaria se sitúa en torno al 0,17 %.

Otro aspecto que nos ha parecido interesante analizar, es la distribución del valor añadido al factor trabajo. Mientras en la economía balear en 2008, el porcentaje de los costes salariales respecto al valor añadido bruto supuso un 40,50 %, considerándose el

---

<sup>93</sup> Las entidades consideradas comunes en ambos estudios, en 2003 elevaron su facturación a 8,7 millones de euros, mientras que en el presente estudio asciende a 16 millones. En el presente estudio, se solicitó la evolución de ventas y de subvenciones y cuotas. De las entidades de las que se ha podido obtener información, bien a través de las cuentas anuales o de los datos del cuestionario, se deduce un incremento de estos ingresos del 8 % anual respecto al ejercicio anterior.

resto retribución al capital, en la economía solidaria la distribución al factor trabajo se situó en un 82,10 %.

Con la finalidad de analizar de forma similar algunas de las magnitudes hasta ahora examinadas, con distinción en función de la constitución como entidades sin ánimo de lucro o como sociedades mercantiles, presentamos las siguientes tablas.

Tabla 4.12. Volumen de actividad de las entidades de economía solidaria según configuración jurídica en Illes Balears en 2008

Ingresos de explotación	Entidades no lucrativas		Sociedades mercantiles	
	Importe	Porcentaje vertical	Importe	Porcentaje vertical
Cuotas de usuarios y asociados	3.986.944,99	10,01 %	0,00	0,00 %
Subvenciones y donaciones	19.019.298,17	47,75 %	91.694,87	0,54 %
Ventas y prestaciones de servicios	15.141.831,92	38,02 %	15.353.381,22	91,10 %
Otros ingresos de explotación	1.681.416,13	4,22 %	1.407.516,20	8,35 %
Total ingresos de explotación	39.829.491,21	100 %	16.852.592,29	100 %
Porcentaje de ingresos sobre la totalidad de ingresos de la economía solidaria	70,27 %		29,73 %	

Fuente: elaboración propia

Tabla 4.13. Valor añadido de la economía solidaria según configuración jurídica en Illes Balears en 2008

Magnitudes	Entidades no lucrativas		Sociedades mercantiles	
	Importe	Porcentaje sobre total	Importe	Porcentaje sobre total
Valor añadido bruto (VAB)	31.099.184,99	81,00 %	7.291.309,93	19,00 %
Distribución de VAB al factor trabajo	83,12 %		78 %	

Fuente: elaboración propia

Las entidades sin ánimo de lucro, suponen un 60 % de las treinta entidades analizadas y generan un 70,27 % del volumen de ingresos y un 81,00 % del valor añadido bruto de la economía solidaria. La diferencia, radica en que, la configuración de las entidades de economía solidaria, como sociedades mercantiles, implica un menor acceso a la obtención de recursos a través de subvenciones, donaciones y cuotas, como cabía esperar.

Observando el volumen de las actividades mercantiles en términos absolutos, por ventas y otros ingresos, vemos que no difieren ostensiblemente en ambos tipos de entidades, pero si analizamos la totalidad de los ingresos, los que corresponden a las

entidades no lucrativas, duplican a los de las sociedades mercantiles, debido a la obtención de subvenciones, donaciones y cuotas.

Así, el origen de los ingresos en sociedades anónimas y limitadas, proviene en un 91,10 % de la actividad de mercado y en entidades sin ánimo de lucro, estos ingresos suponen el 38,02 % de los obtenidos, siendo un 57,76 % el peso de las subvenciones, donaciones y cuotas.

En cuanto a la distribución del valor añadido al factor trabajo, se da una diferencia mínima entre las entidades no lucrativas y las no lucrativas, indicando la igual proporción de excedente bruto de explotación sobre el valor añadido bruto generado.

En función del objeto social, las principales magnitudes aparecen en la tabla siguiente y corresponden a la distinción entre dieciséis centros especiales de empleo, una empresa de inserción, ocho entidades de integración laboral de colectivos desfavorecidos y cinco entidades de comercio justo.

Tabla 4.14. Volumen de actividad en la economía solidaria según objeto social de las entidades en Illes Balears en 2008

<b>Ingresos de explotación</b>	<b>Centros Especiales Empleo</b>	<b>Empresas Inserción</b>	<b>Otras Entidades Integración</b>	<b>Comercio Justo</b>
Cuotas de usuarios y asociados	1.369.194,88	0,00	2.611.330,75	6.419,36
Subvenciones y donaciones	10.535.036,54	3.830.097,00	4.635.707,25	110.152,25
Ventas y prestaciones de servicios	15.482.158,12	4.981.494,70	9.669.817,90	361.742,42
Otros ingresos de explotación	1.465.583,96	0,00	1.499.688,37	123.660,00
<b>Total ingresos de explotación</b>	<b>28.851.973,50</b>	<b>8.811.591,70</b>	<b>18.416.544,27</b>	<b>601.974,03</b>
Porcentaje sobre la totalidad de ingresos de la economía solidaria	50,90 %	15,55 %	32,49 %	1,06 %

Fuente: elaboración propia

Tabla 4.15. Valor añadido de la economía solidaria según objeto social de las entidades en Illes Balears en 2008

Valor añadido bruto	Centros Especiales Empleo	Empresas Inserción	Otras Entidades Integración	Comercio Justo
Importe	20.757.047,34	7.678.979,00	9.572.642,89	381.825.69
Porcentaje sobre el VAB de la economía solidaria	54,07 %	20,00 %	24,93 %	1,00 %

Fuente: elaboración propia

En función del objeto social de la entidades analizadas, el valor añadido que generan sobre el total de la economía solidaria corresponde en un 54,07 % a los centros especiales de empleo, en un 20,00 % a la empresa de inserción, en un 24,93 % a las entidades de integración laboral y en un 1,00 % a las entidades de comercio justo.

Algo más de la mitad, un 53,33 % de las entidades consideradas, son centros especiales de empleo, con lo que el volumen de actividades mayoritario corresponde a estas entidades. Respecto a las empresas de inserción, únicamente existe una entidad de este tipo, aunque el importe de sus ingresos y el número de empleados la sitúa como una gran organización.

El menor peso, corresponde a las entidades de comercio justo. Cinco entidades tienen este objeto social, a pesar de que otra entidad también tiene iniciativas de comercio justo, junto con otro tipo de iniciativas de integración laboral, sin que haya trascendido el importe de los ingresos que corresponde a una u otra actividad. Por esa razón la hemos considerado en otras entidades a efectos del análisis de los ingresos obtenidos.

Cada una de estas tipologías de entidades, como se puede observar, obtienen de forma mayoritaria sus ingresos a través de la actividad mercantil.

### 5.2.2. Empleo generado, estabilidad y productividad.

El acceso al empleo de colectivos desfavorecidos, así como la estabilidad del mismo, son características propias de la economía solidaria. Se ha considerado analizar estos aspectos, desde la óptica del cumplimiento de estos requisitos, así como, con la finalidad de ponderar el empleo que generan estas entidades en la economía balear. Además se ha obtenido la cuantificación del voluntariado que integran estas entidades.

En la siguiente tabla podemos ver la distribución de la tipología de trabajadores en las entidades analizadas, así como el número de voluntarios durante el ejercicio 2008.

Tabla 4.16. Número medio y tipología de trabajadores en las entidades de economía solidaria en Illes Balears en 2008

<b>Tipo de trabajadores</b>	<b>Número medio</b>	<b>Porcentaje sobre contratación</b>	<b>Porcentaje sobre ocupación</b>
Personas con discapacidad	547,77	33,12 %	23,71 %
Otras personas en riesgo de exclusión	109,00	6,59 %	4,72 %
Resto de trabajadores	997,22	60,29 %	43,17 %
<b>Total trabajadores contratados</b>	<b>1.653,99</b>	<b>100 %</b>	<b>71,60 %</b>
<b>Voluntarios</b>	<b>656,00</b>	<b>-</b>	<b>28,40 %</b>
<b>Total ocupación</b>	<b>2.309,99</b>	<b>-</b>	<b>100 %</b>

Fuente: elaboración propia

En total, la economía solidaria, en 2008, dio acceso al empleo a 656,77 personas de colectivos desfavorecidos, que suponen un 39,71 % del total de los trabajadores contratados en estas entidades. Habida cuenta de que el 53,33 % de las entidades ahora analizadas son centros de empleo, el mayor número de personas empleadas en riesgo de exclusión corresponde a trabajadores con discapacidad.

La totalidad de trabajadores contratados, en la economía solidaria asciende a 1.653,99, lo cual sitúa a este sector, en la ocupación de un 0,47 % de los trabajadores en Illes Balears en el régimen general.<sup>94</sup>

Por otra parte, analizando la tipología de la contratación, la siguiente tabla especifica la distinción entre los trabajadores a tiempo indefinido y los trabajadores temporales, para examinar la estabilidad del empleo.

Tabla 4.17. Estabilidad en la contratación en la economía solidaria en Illes Balears en 2008

<b>Tipo contrato</b>	<b>Número</b>	<b>Porcentaje</b>
Personas con contratación indefinida	1.221,70	73,86 %
Personas con contratación eventual	432,29	26,14 %
Totalidad	1.653,99	100 %

Fuente: elaboración propia

<sup>94</sup> En total 350.189 trabajadores de alta en régimen general de la Seguridad Social (CES, 2009:310)

Queda patente, la mayor proporción de generación de empleo estable sobre el temporal en la economía solidaria, situándose en torno al 73,86 % de la contratación. La proporción de contratación indefinida en el mercado laboral en 2008 en Illes Balears, es algo inferior siendo los trabajadores con contratos fijos un 63 % de la totalidad (CES, 2009: 310).

Uno de los elementos de la responsabilidad social, es precisamente la estabilidad del empleo, que como se ha constatado, se cumple en la economía solidaria con niveles superiores a la media de la contratación general. En este sentido, estas entidades cumplen con los requerimientos del principio del empleo, que aluden tanto a la estabilidad como al acceso de personas en riesgo de exclusión.

Otro dato comparativo relevante, se refiere al coste medio salarial de la economía solidaria, que según los datos de las entidades analizadas gira en torno a 19.056,71 euros anuales por trabajador, mientras los datos generales de la economía balear arrojan un saldo medio de 27.150,84 euros anuales, un 29,81 % superior. El resultado se explica por la menor cualificación laboral requerida a las personas en riesgo de exclusión y las categorías profesionales en las se contratan, que derivan en remuneraciones inferiores a la media.

Por otra parte, la productividad, medida en términos de valor añadido bruto por trabajador contratado, en estas entidades se sitúa en 23.210,84 euros según los datos examinados. En la economía balear en 2008, el valor añadido bruto por trabajador se situó en 32.569 euros (CES, 2009: 81), con lo cual, podemos concluir que la productividad en la economía solidaria resulta inferior en un 28,47 % a la general en esta comunidad autónoma.

Si analizamos el empleo generado por distinción de las entidades según la forma jurídica sin ánimo de lucro y mercantil, teniendo en cuenta que la mayoría de entidades son no lucrativas, es en estas entidades donde se da una mayor proporción de trabajadores.

Por otra parte, dado que las sociedades mercantiles son centros especiales de empleo, el empleo hacia colectivos desfavorecidos se limita a personas con discapacidad.

Tabla 4.18. Empleo por tipo de trabajadores en las entidades de economía solidaria según configuración jurídica en Illes Balears en 2008

Tipo de trabajadores	Entidades no lucrativas		Sociedades mercantiles	
	Número	Porcentaje	Número	Porcentaje
Personas con discapacidad	255,30	20,75 %	292,47	69,00 %
Otras personas en riesgo de exclusión	109,00	8,86 %	0,00	0,00 %
Resto de trabajadores	865,80	70,39 %	131,42	31,00 %
Totales	1.230,10	100,00 %	423,89	100 %
Porcentaje sobre la totalidad de la economía solidaria	74,37 %		25,63 %	

Fuente: elaboración propia

En efecto, las entidades sin ánimo de lucro generan el 74,37 % del empleo de la economía solidaria. En estas entidades, se ofrece empleo en un 29,61 % a trabajadores en riesgo de exclusión, la mayoría personas con discapacidad, ascendiendo a un 70,39 % el resto de trabajadores. La contratación indefinida es del 76,90 %.

En el caso de las entidades mercantiles, los porcentajes tienen signo contrario, un 69 % de los trabajadores son personas con discapacidad. El resultado es coherente con el hecho de que se trata de centros especiales de empleo registrados. Por otra parte, el porcentaje de contratos indefinidos resulta inferior en estas entidades y se sitúa en un 64,88 %.

En función del objeto social y con independencia de la forma jurídica, los datos sobre el empleo pueden observarse en la tabla que sigue.

Tabla 4.19. Empleo por tipo de trabajadores en la economía solidaria según objeto social de las entidades en Illes Balears en 2008

Tipo de trabajador	Centros Especiales Empleo	Empresas Inserción	Otras Entidades Integración	Comercio Justo
Personas con discapacidad	499,47	28,00	20,30	0,00
Otras personas en riesgo de exclusión	0,00	106,00	3,00	0,00
Resto de trabajadores	467,42	224,00	297,80	8,00
Totales	966,89	358,00	321,10	8,00
Porcentaje sobre el total de trabajadores de la economía solidaria	58,46 %	21,64 %	19,41 %	0,49 %

Fuente: elaboración propia

Los centros especiales de empleo generan algo más de la mitad de los puestos de trabajo en la economía solidaria, en especial para el colectivo de personas con



discapacidad. En este sentido el 91,18 % de los puestos de trabajo de este colectivo en la economía solidaria, se da en centros especiales de empleo. La contratación indefinida es del 75,68 %.

Destacar que la única entidad de inserción acoge al 21,64 % de los trabajadores de la economía solidaria. Un 7,8 % son personas con discapacidad y un 29,61 % son trabajadores de otros colectivos en riesgo de exclusión, siendo el porcentaje de contratación estable del 71,51 %.

Al respecto del resto de entidades de integración, mencionar que suponen el 19,41 % de los trabajadores de la economía solidaria, de los cuales un 7,25 % son personas en riesgo de exclusión. El porcentaje no es elevado en comparación con los centros de empleo y la empresa de inserción, si bien debemos mencionar que se trata de entidades que desarrollan de forma mayoritaria acción social hacia colectivos desfavorecidos y en menor medida actividades mercantiles con integración de estos colectivos. Por esta razón gran parte de los trabajadores corresponden a trabajadores ordinarios y es donde se encuentra la mayor proporción de voluntariado. La contratación indefinida se sitúa en el 71,31 %.

Por otra parte, en las entidades de comercio justo no se da contratación de personas en riesgo de exclusión, debido a que el objeto social y por tanto los inputs solidarios derivan de las relaciones comerciales, no laborales, de productores de países en vías de desarrollo. En cualquier caso, los contratos estables son del 62,5 % del total y se nutren en buena parte de personal voluntario.

Al respecto del voluntariado, mencionar que la totalidad del mismo corresponde a entidades no lucrativas. Por tipología de entidad, según el objeto social, la distribución aparece en la tabla siguiente:

Tabla 4.20. Voluntariado en la economía solidaria según objeto social de las entidades en Illes Balears en 2008

	<b>Centros E. Empleo</b>	<b>Empresas Inserción</b>	<b>Otras Entidades Integración</b>	<b>Comercio Justo</b>	<b>Total</b>
Voluntarios	50,00	12,00	502,00	92,00	656,00
Porcentaje sobre el total	7,62 %	1,83 %	76,53 %	14,02 %	100,00 %

Fuente: elaboración propia

### **5.2.3. Valoración de los inputs solidarios.**

Los componentes solidarios de las entidades objeto de estudio, dependen del objeto social de las entidades consideradas. Como hemos estudiado, en las entidades de comercio justo, los inputs solidarios radican en la valoración de las compras, que incluyen la prima al desarrollo. En aquellas entidades dedicadas a la integración laboral de personas en riesgo de exclusión, el valor económico de las retribuciones a esta tipología de trabajadores, constituye el valor del input solidario.

En ambos casos, la contabilidad es la fuente de información, a pesar de que las cuentas anuales no muestran el detalle suficiente, para poder determinar el valor de los inputs solidarios. Por este motivo, en el cuestionario, se ha demandado información al respecto. En cualquier caso, las cuestiones sobre desagregación de determinadas partidas, no han sido contestadas, salvo en dos casos, de forma que no podemos obtener datos congruentes reales al respecto. Sin embargo podemos obtener una aproximación en base a determinadas estimaciones.

Así, para las entidades de comercio justo, teniendo en cuenta que se trata de tiendas minoristas, que han adquirido los productos a las importadoras, la valoración de la partida de aprovisionamientos, debe corresponder mayoritariamente a estas adquisiciones, que incluyen el valor de los productos, más la imputación de los gastos de las actividades de sensibilización y capacitación y de otros gastos de la actividad de las importadoras. En las entidades de comercio justo, el valor de los aprovisionamientos en Illes Balears asciende a 165.834,38 euros, sin que haya trascendido el importe del valor de la prima, como input solidario.

Para las entidades de integración laboral de colectivos desfavorecidos, la parte de los costes de personal imputables a este tipo de trabajadores, constituye la valoración del input solidario. La información contable, no proporciona datos al respecto y en base al cuestionario, dado que no se contestaron las cuestiones referentes a ello, tampoco se pueden extraer conclusiones.

Una aproximación a la valoración del input solidario del sector, proviene de considerar el dato obtenido sobre número de trabajadores con discapacidad y en riesgo de exclusión ocupados en la economía solidaria con objeto social de integración y el coste medio anual de los trabajadores en esta tipología de entidades. Con ello, el valor medio aproximado de

las retribuciones a trabajadores en riesgo de exclusión y discapacidad, ocupados en centros especiales de empleo, empresas de inserción y otras entidades asciende a 12,53 millones de euros.

#### **5.2.4. Reinversión de beneficios obtenidos.**

Uno de los requerimientos de la economía solidaria, es la reinversión de los excedentes obtenidos hacia la propia entidad, para incrementar su estabilidad y mejorar su estructura para acatar sus objetivos sociales.

Si bien, el cumplimiento de este requisito viene por imperativo legal en el caso de que las entidades estén constituidas sin ánimo de lucro o en el caso de empresas de inserción calificadas como tales, no resulta preceptivo en el caso de empresas mercantiles.

Según la tipología jurídica de las entidades objeto de estudio de las que hemos podido obtener información al respecto, dieciocho están constituidas como entidades sin ánimo de lucro y doce como sociedades mercantiles. En éstas, como es obvio, centraremos nuestros comentarios.

Del conjunto de sociedades mercantiles, dos sociedades anónimas de la Corporación Empresarial Once (CEOSA), no han ofrecido información sobre la reinversión de los beneficios desde el ejercicio 2005, que se les solicitó en el cuestionario. A pesar de ello, sabiendo que el capital de estas entidades es propiedad en el 100% de la ONCE (ONCE, 2009) se asegura, la reversión de los beneficios obtenidos al objeto social del grupo en su conjunto.

Por otra parte, en cuanto a las restantes empresas mercantiles de las que se ha podido obtener información, cabe destacar, que en ningún caso, desde el ejercicio 2006, se destinan beneficios al reparto de dividendos. En todas ellas, los excedentes se destinan a reservas o sirven para compensar pérdidas de años anteriores. En este sentido cabe destacar que un 54,54 % de estas entidades han tenido pérdidas en el ejercicio 2008 o los anteriores, con lo cual puede inducir a pensar que la reinversión se lleva a cabo en aras a obtener mayor estabilidad.

Con todo ello, podemos concluir que las entidades de economía solidaria, según el análisis de las entidades examinadas, cumplen y han cumplido en los últimos ejercicios,

con el requerimientos de la reinversión de los beneficios, bien se trate de entidades sin ánimo de lucro o de empresas mercantiles que destinan los beneficios a dotar de estabilidad a la entidad.

### **5.2.5. Relaciones comerciales y financieras responsables.**

En el marco de aplicación de los elementos de la responsabilidad social, se establece la necesidad de que las relaciones comerciales de la entidad, deban considerar criterios responsables. En este sentido, se entiende que la selección de proveedores y acreedores de bienes, servicios y operaciones financieras debería hacerse considerando entidades de la economía social y solidaria y en cualquier caso, empresas socialmente responsables.

Como esta información no aparece en las cuentas anuales, en el cuestionario se incluyó la petición de información económica al respecto sobre los importes de los consumos y otras gastos, de las adquisiciones de inmovilizado, de las inversiones financieras y de las deudas, con distinción entre las derivadas de entidades de la economía social, de la economía solidaria, de empresas socialmente responsables y del resto.

En referencia a las dieciocho entidades que aceptaron colaborar en el estudio, cabe destacar los siguientes aspectos:

- Una de las entidades de comercio justo, destaca, como es lógico, que el 96 % de sus adquisiciones de bienes y servicios son a entidades solidarias, debido a que los productos para la venta, se adquieren a importadoras de comercio justo. Esta situación es extensible para la totalidad de este tipo de entidades, a pesar de que no hayan incluido esta información.
- Cuatro entidades, indican que las adquisiciones de bienes y servicios, se efectúan a la empresa tradicional lucrativa, en un porcentaje medio del 92,50 % de las adquisiciones.
- Cuatro entidades, informan de que las adquisiciones de inmovilizado provienen de empresas lucrativas, en 99 % como media, de los casos.
- Dos entidades indican que han obtenido préstamos de entidades de crédito socialmente responsables en un porcentaje medio del 80 % de las deudas.

- El resto de entidades, no ha indicado ningún importe al respecto, ni siquiera en el apartado referente al resto de entidades lucrativas o bien ha optado por la opción *no sabe/no contesta*, con lo cual, podemos concluir que, en cualquier caso desconocen tal información.

Por tanto, con la salvedad obvia, de las entidades de comercio justo, el resto de entidades de la economía solidaria que han ofrecido información, de forma mayoritaria establecen relaciones comerciales con empresas tradicionales sin aplicar criterios de selección responsables.

Al respecto de las entidades que no han indicado la distinción de gastos, inversiones y financiación con criterios responsables, no podemos constatar que se apliquen estos criterios.

En cualquier caso, en el bloque tercero del cuestionario, se han incluido ítems relativos a la aplicación de iniciativas de la responsabilidad social, relacionadas con la selección de proveedores y de operaciones financieras con criterios de responsabilidad social. En este sentido, a través del análisis de estas cuestiones, hemos constatado los resultados que acabamos de comentar, según veremos en apartados posteriores.

### **5.3. Cumplimiento de las obligaciones en materia de información económica.**

Respecto al cumplimiento de las obligaciones en materia de información económica, podemos decir, que de forma generalizada, las empresas de la economía solidaria, acatan las exigencias que les afectan.

Las entidades de las que hemos podido contrastar la consecución de la normativa sobre información contable, son aquellas que han colaborado en el estudio y aquellas que están obligadas a depositar las cuentas anuales en los registros correspondientes.

Los datos que se comentan a continuación, corresponden a la totalidad de la población objeto de estudio.

Al respecto de las empresas mercantiles, un 77,78 % de las entidades elaboran y depositan las cuentas anuales, balance, cuenta de pérdidas y ganancias, memoria y estado de cambios en el patrimonio neto. Cuatro sociedades mercantiles, en concreto sociedades limitadas, no tienen depositadas las cuentas anuales en el registro correspondiente.

El 75 % de las fundaciones, elaboran y depositan las cuentas anuales a las que están obligadas, balance, cuenta de resultados y memoria, además del plan de actuación para el ejercicio siguiente y la liquidación del plan de actuación de cada ejercicio.

Además, las fundaciones que han colaborado en el estudio, cumplen con las obligaciones de elaborar una memoria de actividades exigida por la Ley 50 /2002 de fundaciones y una memoria económica establecida por la Ley 49/2002 de régimen fiscal de entidades sin fines de lucro.

Las asociaciones declaradas de utilidad pública, cumplen con sus obligaciones de elaboración y depósito de cuentas anuales. Únicamente destacar que, aquellas que han participado en el estudio, han informado de que, a pesar de no estar obligadas, elaboran el plan de actuación para el ejercicio siguiente y la liquidación del mismo del ejercicio correspondiente.

En cuanto al resto de asociaciones no declaradas de utilidad pública, que han participado en el estudio, cinco en concreto, no están obligadas a depositar las cuentas anuales, aunque sí a su elaboración.

Tres de estas asociaciones elaboran balance, cuenta de resultados y memoria y dos de ellas únicamente la cuenta de resultados. Cuatro asociaciones preparan presupuesto o plan de actuación y su liquidación y tres, cumplen con las exigencias de elaborar memoria de actividades y memoria fiscal. En este sentido, la elaboración de información por parte de las entidades no obligadas al depósito, depende básicamente de sus necesidades de información.

Como conclusión general, podemos destacar que aquellas entidades que de forma obligada deben presentar información a los registros correspondientes, cumplen con las exigencias establecidas de forma mayoritaria, mientras que las que no están obligadas a la presentación, la elaboración de información se limita a las propias necesidades de gestión de la entidad y suele centrarse por lo menos, en el plan de actuación y su liquidación y en la cuenta de resultados.

Obviamente, la obligatoriedad de la presentación de la información implica un mayor cumplimiento de la normativa sobre su elaboración.

#### **5.4. Aplicación de los elementos estratégicos y de gestión sobre responsabilidad social.**

Los datos que se presentan a continuación corresponden a los resultados obtenidos de la aplicación de la primera parte del Boque III de cuestionario, referido al conocimiento y a la aplicación de normas e instrumentos de gestión de la responsabilidad social, así como a la aplicación de iniciativas concretas enmarcadas como elementos de la responsabilidad social (AECA, 2004).

El objetivo de este análisis gira en torno a contrastar la aplicación de las dos dimensiones de la responsabilidad en estas organizaciones: la responsabilidad social y la responsabilidad solidaria.

La responsabilidad solidaria, se concreta en la propia definición de las entidades, relativa a la incorporación de inputs solidarios, el objeto social de interés general hacia colectivos desfavorecidos y la reinversión de los beneficios al objeto social. En realidad, estos aspectos ya han sido contrastados y medidos, en el análisis efectuado hasta el momento. En efecto, se trata de las premisas básicas para considerar una entidad como integrante de la economía solidaria.

La responsabilidad social, no viene definida ni especificada en este concepto de economía solidaria, sino que está implícita en los principios de actuación de estas entidades (REAS 1998, EMES 2006), relativos al *empleo* estable y digno, la *igualdad* y democratización de los procesos de decisión, la gestión de los impactos sobre el *medio ambiente*, la *cooperación* y el *compromiso con el entorno* local y las relaciones responsables y la transparencia sobre la gestión y los impactos económicos, sociales y ambientales.

Estos aspectos sobre la aplicación de los mencionados principios y por ende, de la responsabilidad social son los que se han pretendido contrastar, así como el conocimiento de los instrumentos de gestión al efecto.

El análisis de los resultados obtenidos corresponde a los datos de diecisiete cuestionarios válidos obtenidos, que corresponden a un 42,50 % de las entidades, porcentaje que se ha considerado suficientemente representativo, considerando la inexistencia de estudios anteriores al respecto. A continuación se presentan los datos y las

principales conclusiones sobre el conocimiento y la aplicación de la responsabilidad social en entidades de la economía solidaria.

#### 5.4.1. Conocimiento y aplicación de los instrumentos de gestión de la responsabilidad social.

En el presente estudio, en la pregunta inicial del Bloque III, se incluyeron ítems relativos al conocimiento y a la aplicación, tanto de los principios de la economía solidaria, como de las principales herramientas de gestión de la responsabilidad social, nacionales e internacionales.

La siguiente tabla, revela el porcentaje de entidades, así como los valores medios obtenidos sobre el conocimiento de cada una de las normas de instrumentación de la responsabilidad social en la economía solidaria<sup>95</sup>.

Tabla 4.21. Resultados sobre el “Conocimiento de instrumentos de la responsabilidad social”

Conocimiento de las normas	Porcentaje de entidades				Media	Desv.Estandar
	1	2	3	NS/NC		
Principios de economía solidaria de REAS	5,88%	41,18%	47,06%	5,88%	2,35	0,70
Pacto Mundial de Naciones Unidas	58,82%	11,76%	11,76%	17,65%	1,53	0,94
Global Reporting Initiative	64,71%	0,00%	17,65%	17,65%	1,29	0,81
Libro Verde de la UE	29,41%	35,29%	23,53%	11,76%	1,82	0,81
AA1000	64,71%	5,88%	5,88%	23,53%	1,18	0,53
SA8000	58,82%	5,88%	11,76%	23,53%	1,29	0,69
SGE21	43,75%	12,50%	18,75%	25,00%	1,47	0,80
ISO 9000, EFQM	6,25%	43,75%	50,00%	0,00%	2,35	0,70
ISO 14000, EMAS	11,76%	47,06%	29,41%	11,76%	2,06	0,75

De los principios de economía solidaria tienen completo conocimiento ocho organizaciones, un 47,06 % de las entidades. Un análisis pormenorizado revela que de estas organizaciones, seis están adheridas a REAS y las otras cuatro no lo están, a pesar de que conocen sus principios. Por otra parte, resulta sorprendente el hecho de que las cuatro entidades restantes adheridas a REAS, reconozcan que tienen un conocimiento superficial de sus principios<sup>96</sup>. En este sentido, parece que la adhesión a esta plataforma de la

<sup>95</sup> En este caso, la escala de valores corresponde a 1 = conocimiento nulo, 2 = superficial, 3 = profundo.

<sup>96</sup> De hecho se analizó la existencia de diferencias significativas entre intergrupos, correspondientes a la variable explicativa “pertenencia a REAS”. Los valores obtenidos mediante el Test F Snedecor, no arrojan valores de p inferiores a 0,05, de modo que las diferencias en función de la adhesión o no a Reas no son significativas.



economía solidaria, no garantiza que todas las entidades conozcan y por tanto apliquen sus principios de actuación.

Sobre el conocimiento de los instrumentos de aplicación de la responsabilidad social, los resultados resultan desfavorables, debido a los altos porcentajes de entidades que tienen un conocimiento nulo o que han optado por la opción *No sabe / No contesta*<sup>97</sup>.

Así, los Principios de Pacto Mundial, se desconocen por un 76,47 % de las entidades, el modelo de GRI, por un 82,36 %, al igual que la norma SA8000. La norma AA1000 es desconocida para un 88,24 % y la norma española SGE21 por un 68,75 %. Aquellas entidades que alegan tener un conocimiento profundo de alguna de estas normas son en general, las entidades nacionales y las locales de gran tamaño.

El Libro Verde de UE, resulta sensiblemente más conocido, con un 35,29 % de entidades que tienen algún conocimiento sobre sus contenidos y un 23,53 % que lo conocen a un nivel profundo.

Por otra parte destacar, que los sistemas de gestión empresarial sobre calidad son conocidos ampliamente por un 50 % de las entidades y los sistemas de gestión ambiental por un 29,41 %. Estos modelos de gestión gozan de mayor tradición que los sistemas completos de responsabilidad social, pero incluyen aspectos de la misma, pudiendo decirse que la gestión de la responsabilidad social proviene de la evolución de estos sistemas.

En definitiva, podemos concluir, que los principios de economía solidaria por parte de las entidades que la conforman, son conocidos de forma moderada, al igual que los sistemas de gestión tradicionales de calidad y medio ambiente. Sin embargo, sobre los sistemas de gestión o instrumentos de la responsabilidad social, las entidades tienen un desconocimiento ampliamente generalizado, en línea con los resultados de otros estudios desarrollados en el ámbito balear para el sector tradicional lucrativo. Es obvio advertir, dadas las conclusiones anteriores, que la aplicación de estos instrumentos será mínima.

Para conocer la situación sobre la aplicación, en este caso, se optó por establecer una escala de valoración de cinco puntos para cada uno de los ítems referidos a los instrumentos<sup>98</sup>. Los resultados aparecen en la tabla siguiente.

---

<sup>97</sup> En el ámbito de les Illes Balears, un estudio reciente sobre el conocimiento y al aplicación de instrumentos de responsabilidad social en las empresas (DGSRC, 2008), arrojó un porcentaje del 67 % de las empresas baleares que desconocen el concepto y las implicaciones de la responsabilidad social.

Tabla 4.22. Resultados sobre la “Aplicación de instrumentos de la responsabilidad social”

Aplicación de las normas	Porcentaje de entidades						Media	Desv.Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Principios de economía solidaria de REAS	0,00%	23,53%	11,76%	17,65%	29,41%	17,65%	3,64	1,28
Pacto Mundial de Naciones Unidas	18,75%	6,25%	6,25%	12,50%	0,00%	56,25%	2,29	1,38
Global Reporting Initiative	25,00%	0,00%	6,25%	6,25%	6,25%	56,25%	2,29	1,70
Libro Verde de la UE	12,50%	0,00%	25,00%	18,75%	12,50%	31,25%	3,27	1,35
AA1000	18,75%	0,00%	6,25%	12,50%	0,00%	62,50%	2,33	1,51
SA8000	18,75%	6,25%	0,00%	12,50%	6,25%	56,25%	2,57	1,72
SGE21	18,75%	6,25%	0,00%	12,50%	6,25%	56,25%	2,57	1,72
ISO 9000, EFQM	17,65%	29,41%	5,88%	11,76%	29,41%	5,88%	3,06	1,61
ISO 14000, EMAS	18,75%	6,25%	12,50%	12,50%	18,75%	31,25%	3,09	1,64

Se advierte que los porcentajes de las entidades que aplican los instrumentos de forma relevante, se corresponden a las aquellas que tienen un conocimiento profundo de los mismos. Así un 47,06 % de las entidades aplica bastante o siempre los principios de economía solidaria.

Los siguientes instrumentos aplicados de forma relevante, son los sistemas de gestión de la calidad por parte de un 41,17 % de las entidades y los sistemas de gestión ambiental, por un 31,25 %. Le sigue la aplicación de los contenidos del Libro Verde de la UE, con un 31,25 % de las entidades que lo confirman. Por otra parte, solamente entre un 12,50 % de las entidades y un 18,75 % aplican instrumentos específicos de la gestión de la responsabilidad social. Estas entidades corresponden a las entidades nacionales y a las entidades locales de mayor tamaño.

Relacionados con los sistemas de gestión, en la segunda pregunta del Boque III, se incluyeron unos ítems finales relativos a si las entidades utilizaban elementos concretos de control interno, como la utilización del cuadro de mando, la emisión de informes sobre sostenibilidad y la obtención de premios o certificaciones sobre sistemas de calidad, medio ambiente o responsabilidad social. Los resultados aparecen a continuación.

<sup>98</sup> Las puntuaciones corresponden a 1 = Nunca, 2 = Poco, 3 = Regularmente, 4= Bastante y 5 = Siempre.

Tabla 4.23. Resultados sobre “Iniciativas de control interno, comunicación y certificación de la responsabilidad social”

Control de la responsabilidad social	Porcentaje de entidades						Media	Desv.Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Seguimiento de objetivos con indicadores	6,67%	6,67%	26,67%	13,33%	40,00%	6,67%	3,79	1,31
Publicación de informes sobre aspectos económicos, sociales y medioambientales	41,18%	17,65%	17,65%	17,65%	5,88%	0,00%	2,29	1,36
Certificaciones o premios sobre calidad	52,94%	5,88%	5,88%	11,76%	23,53%	0,00%	2,47	1,77
Certificaciones o premios sobre gestión medioambiental	64,71%	5,88%	5,88%	11,76%	11,76%	0,00%	2,00	1,54
Certificaciones o premios sobre responsabilidad social	47,06%	23,53%	5,88%	5,88%	17,65%	0,00%	2,24	1,56

Los porcentajes están en línea con los datos analizados hasta el momento. Un 41,17 % de las entidades ha obtenido en alguna ocasión premios o certificaciones sobre gestión de la calidad, un 29,41 % sobre gestión ambiental, y esta misma proporción, premios o certificaciones relativas a la responsabilidad social.

Las entidades que publican al menos de forma regular información sobre sostenibilidad, es decir informes económicos, sociales y ambientales está en el 41,17 %, cuestión que posteriormente será analizada en detalle a lo largo de este estudio.

Mencionar por último, que la utilización de indicadores de gestión es amplia, con un 80 % de entidades que de forma regular o exhaustiva, efectúan seguimiento de los objetivos planteados a través de esta metodología.

#### 5.4.2. La aplicación de los elementos estratégicos y de gestión de responsabilidad social.

Las cuestiones relativas a las iniciativas tomadas por parte de las entidades, como elementos de la responsabilidad social, se incluyeron en la segunda pregunta del Bloque III. Las iniciativas están basadas en las establecidas por AECA (2004), pretendiéndose contrastar el nivel de aplicación por parte de las entidades. En cualquier caso, algunas cuestiones al respecto ya se han contrastado, como la generación de empleo estable y la integración de colectivos desfavorecidos. Un primer grupo de elementos a contrastar, giran alrededor de los ámbitos de gobierno corporativo y dirección estratégica (la integración de expectativas de los grupos de interés y la consideración de los mismos en los órganos de decisión de la empresa, asumidos por el principio de *igualdad*). Otro grupo de elementos son específicos del ámbito de gestión de los grupos de interés: el empleo digno y la

profesionalización de los trabajadores (principio de *empleo*), la gestión ambiental (principio de *medio ambiente*), las relaciones comerciales responsables y la implicación con el sector (principios de *cooperación* y *compromiso* con el entorno).

5.4.2.1. *Los elementos estratégicos de la responsabilidad social: Integración de los grupos de interés y sus expectativas, en los objetivos y decisiones de la organización.*

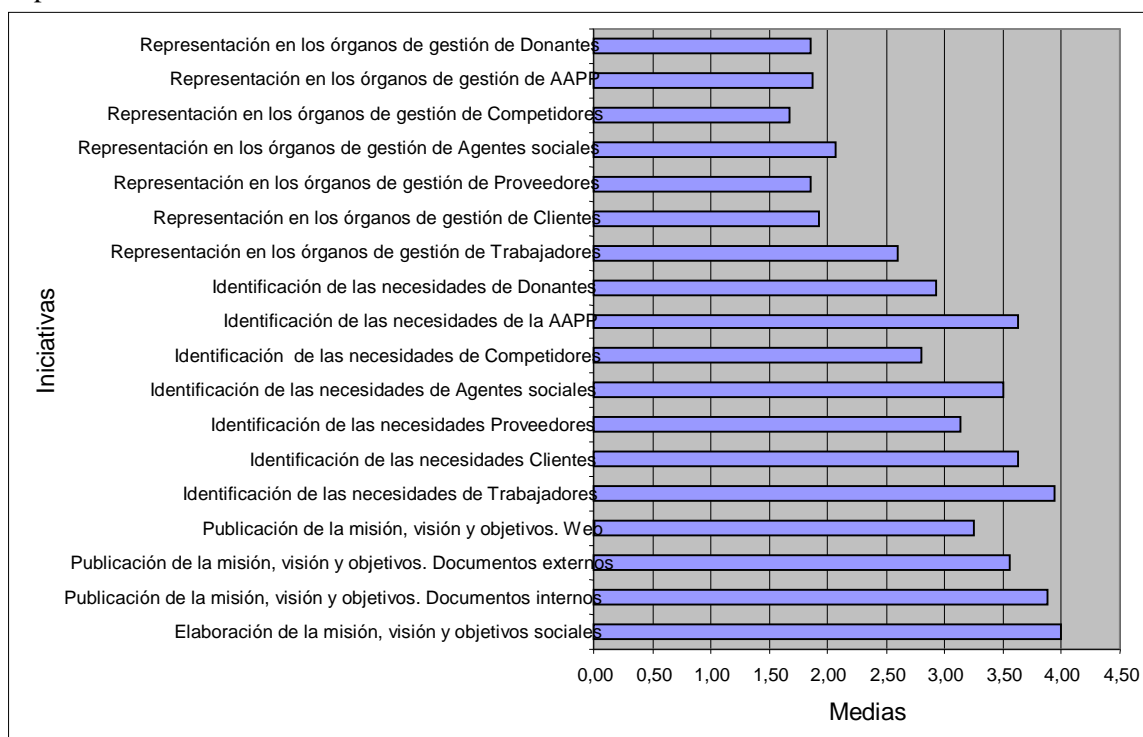
Cualquier proceso de gestión de la responsabilidad social, nace con la integración en la dirección estratégica de las expectativas de los grupos de interés en los objetivos de la entidad y se asocia con la democratización de los procesos de decisión.

En este sentido, se ha pretendido contrastar su grado de aplicación, considerando identificar sus principales grupos de interés. Los resultados sobre el porcentaje de entidades que aplican cada una de las iniciativas, en función del grado en escala de cinco puntos, así como los valores de las medias aparecen en la tabla y gráfico siguientes.

Tabla 4.24. Resultados sobre “Iniciativas de elementos estratégicos de la responsabilidad social”

Iniciativas	Porcentaje de entidades						Media	Desv.Est.
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Elaboración de misión, visión, objetivos sociales	0,00%	11,76%	23,53%	17,65%	47,06%	0,00%	4,00	1,20
Publicación de misión, visión, objetivos sociales								
En documentos internos	5,88%	0,00%	41,18%	5,88%	47,06%	0,00%	3,88	1,22
En documentos externos	11,76%	17,65%	11,76%	11,76%	41,18%	5,88%	3,56	1,55
En la página web	23,53%	11,76%	5,88%	23,53%	29,41%	5,88%	3,25	1,65
Identificación de las necesidades de:								
Trabajadores	0,00%	11,76%	5,88%	52,94%	23,53%	5,88%	3,94	0,93
Clientes	5,88%	17,65%	5,88%	41,18%	23,53%	5,88%	3,63	1,26
Proveedores	17,65%	5,88%	29,41%	17,65%	17,65%	11,76%	3,13	1,41
Agentes sociales	5,88%	5,88%	29,41%	23,53%	17,65%	17,65%	3,50	1,16
Competidores	23,53%	11,76%	23,53%	17,65%	11,76%	11,76%	2,80	1,42
Administración Pública	11,76%	0,00%	11,76%	58,82%	11,76%	5,88%	3,63	1,15
Donantes	23,53%	11,76%	11,76%	29,41%	11,76%	11,76%	2,93	1,49
Integración en los órganos de gestión de:								
Trabajadores	23,08%	15,38%	15,38%	23,08%	0,00%	23,08%	2,60	1,35
Clientes	41,18%	23,53%	11,76%	11,76%	0,00%	11,76%	1,93	1,10
Proveedores	41,18%	23,53%	5,88%	11,76%	0,00%	17,65%	1,86	1,10
Agentes sociales	41,18%	11,76%	23,53%	11,76%	0,00%	11,76%	2,07	1,16
Competidores	52,94%	23,53%	0,00%	11,76%	0,00%	11,76%	1,67	1,05
Administración Pública	47,06%	17,65%	11,76%	11,76%	0,00%	11,76%	1,87	1,13
Donantes	53,33%	20,00%	0,00%	20,00%	0,00%	6,67%	1,86	1,23

Gráfico 4.1. Valores de las medias sobre “Iniciativas sobre elementos estratégicos de la responsabilidad social”



Las entidades de economía solidaria elaboran de forma mayoritaria la misión, visión y objetivos sociales de la entidad y la publican, especialmente en documentos internos y en menor medida de forma externa. Así, de forma regular o continua, un 94,12 % de las entidades publican de forma interna su misión y objetivos sociales, mientras que solamente un 64,71 % lo hace en documentos externos y un 58,82 % a través de la red.

En referencia a la identificación de las necesidades de los grupos de interés, se manifiestan de forma favorable la mayoría de entidades. Si atendemos a las que confirman que desarrollan iniciativas al respecto con las valoraciones más altas (bastante y siempre), se comprueba que corresponden a la identificación de las necesidades de grupos de interés con relación directa: los trabajadores, los clientes y la administración pública.

Así, un 76,47 % de las entidades identifican las expectativas de sus trabajadores, un 64,71 % las de sus clientes y un 70,58 % las de las administraciones públicas, como además ponen de manifiesto los valores de las medias obtenidas, que son las más altas para estos ítems.

De esta forma, queda patente, la prioridad que dan estas entidades a estos grupos de interés. Por una parte los trabajadores, como grupo interno y por otra parte, los clientes y las administraciones públicas, como principales agentes que aportan recursos.

En menor medida se contemplan las necesidades de los donantes y agentes sociales, pues estas iniciativas se desarrollan de forma amplia por un 41,18 % de las entidades, con medias algo inferiores a las anteriores.

Además de la identificación de las expectativas de los grupos de interés, resulta relevante analizar, la integración de los mismos en las decisiones empresariales, con la finalidad de determinar el nivel de democratización en la entidad.

Contrasta el hecho, de que mientras la identificación de las necesidades es alta, la integración en los órganos de decisión de los grupos de interés como vía para ejecutarlas, es baja. La media más alta corresponde al grupo de interés de los trabajadores, que obtiene un valor de 2,6 puntos, siendo en cualquier caso un valor bajo, rozando la mitad de la valoración más alta. Así, en este caso, solamente un 23,08 % de las entidades, democratizan de forma considerable los procesos de decisión con integración en los órganos de gestión de los trabajadores. El siguiente grupo de interés considerado en su integración en las decisiones de la entidad de forma moderada o amplia, por un 35,29 % de las entidades, son los agentes sociales. Para el resto de ítems, las medias son muy bajas y los porcentajes de la entidades que llevan acabo estas iniciativas aunque sea de forma moderada ronda el 20 % por término medio.

#### *5.4.2.2. Los elementos de gestión de la responsabilidad social hacia grupos de interés internos: los trabajadores.*

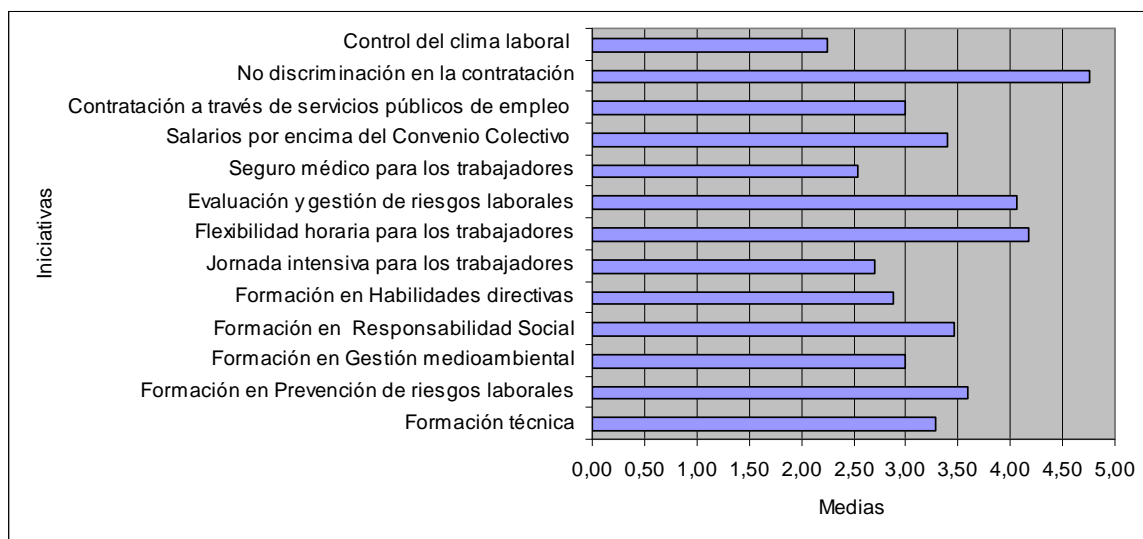
Los elementos de la responsabilidad social relativos al grupo de interés de los empleados, además de la estabilidad y diversidad, que ya han sido contrastados, se refieren a las acciones de formación, la responsabilización, los salarios justos, la igualdad de oportunidades, la conciliación entre la vida laboral y personal y la seguridad.

Los datos relativos a las iniciativas en este sentido desarrolladas por la economía solidaria aparecen en la tabla y el gráfico que siguen.

Tabla 4.25. Resultados sobre “Iniciativas sobre elementos de gestión de responsabilidad social: trabajadores”

Iniciativas	Porcentaje de entidades						Media	Desv.Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Desarrollo de actividades de formación en:								
Técnicas de producción u operativas	17,65%	11,76%	23,53%	17,65%	29,41%	0,00%	3,29	1,49
Prevención de riesgos laborales	11,76%	5,88%	29,41%	17,65%	35,29%	0,00%	3,59	1,37
Gestión medioambiental	17,65%	29,41%	17,65%	5,88%	29,41%	0,00%	3,00	1,54
Responsabilidad Social	5,88%	11,76%	29,41%	35,29%	17,65%	0,00%	3,47	1,12
Habilidades directivas	23,53%	17,65%	23,53%	17,65%	17,65%	0,00%	2,88	1,45
Establecimiento de jornada intensiva	41,18%	5,88%	17,65%	11,76%	23,53%	0,00%	2,71	1,69
Flexibilidad horaria para los trabajadores	0,00%	11,76%	11,76%	23,53%	52,94%	0,00%	4,18	1,07
Evaluación y gestión de riesgos laborales	0,00%	11,76%	17,65%	23,53%	47,06%	0,00%	4,06	1,09
Seguro médico para los trabajadores	41,18%	0,00%	11,76%	0,00%	23,53%	23,53%	2,54	1,85
Salarios por encima del Convenio	17,65%	5,88%	5,88%	41,18%	17,65%	11,76%	3,40	1,45
Contratación en servicios públicos de empleo	17,65%	23,53%	17,65%	23,53%	17,65%	0,00%	3,00	1,41
No discriminación en la contratación	0,00%	0,00%	0,00%	23,53%	76,47%	0,00%	4,76	0,44
Control del clima laboral	47,06%	11,76%	11,76%	11,76%	11,76%	5,88%	2,25	1,53

Gráfico 4.2. Valores de las medias sobre las “Iniciativas sobre elementos de gestión de responsabilidad social: trabajadores”



Entre las iniciativas en el entorno laboral desarrolladas por las entidades de economía solidaria, destacan las políticas de no discriminación, que obtiene la valoración media más alta, con 4,76 puntos y la totalidad de las entidades que las aplican de forma amplia.

La flexibilidad horaria para los trabajadores en el ámbito de la conciliación con la vida personal, se configura como una iniciativa generalizada que desarrollan el 76,47 % de las entidades de forma notable, así como la gestión de riesgos en torno a la seguridad laboral, que llevan a cabo ampliamente el 70,59 %.

La siguiente iniciativa en orden de importancia es el establecimiento de salarios por encima del convenio colectivo, con un 58,83 % de las organizaciones que la aplican de forma relevante y una valoración media de 3,40 puntos.

La formación ocupa un lugar destacado, es especial, la formación sobre riesgos laborales, la formación técnica y la relacionada con responsabilidad social, que efectúan de forma notable en torno a la mitad de las entidades y poco menos de un tercio de las entidades de forma regular.

Las iniciativas menos desarrolladas son las relativas al control del clima laboral y al establecimiento de seguros médicos para los empleados, con un porcentaje del 23,53 % de las entidades que contemplan en la gestión estas iniciativas de forma relevante.

#### *5.4.2.3. Los elementos de gestión de la responsabilidad social hacia grupos de interés externos: gestión de los impactos ambientales, relaciones comerciales responsables y participación en redes y proyectos externos.*

Los elementos de la responsabilidad social relacionados con los grupos de interés externos, se refieren a las relaciones con clientes, proveedores, aportantes de recursos, competidores, agentes sociales, proveedores, la comunidad local y el entorno ambiental.

Las iniciativas al respecto se centran en la fidelización de los clientes, la selección de proveedores con criterios responsables, la colaboración con competidores y otros agentes sociales, el desarrollo de proyectos externos y la gestión del consumo de recursos e impactos ambientales.

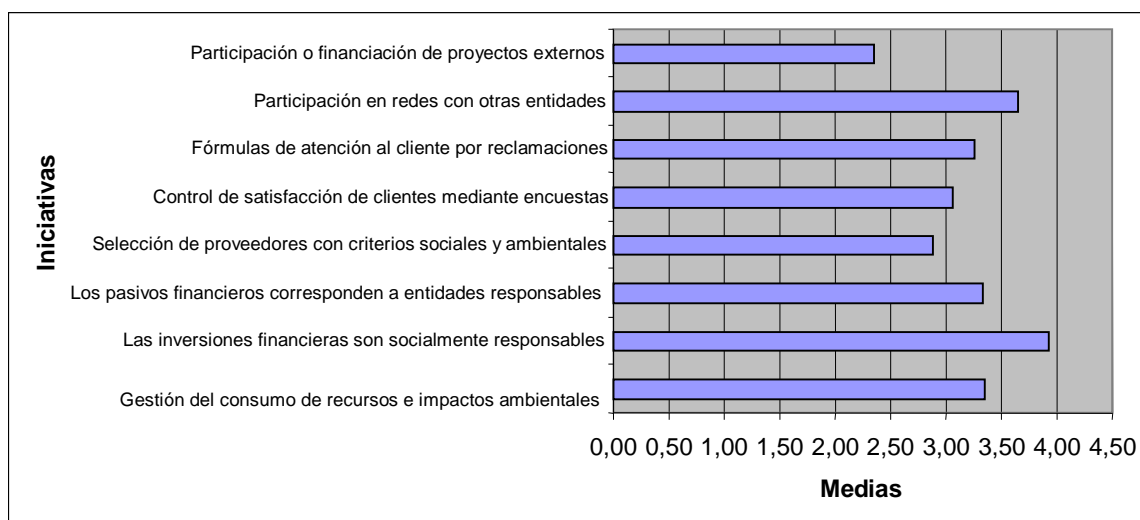
Los resultados sobre la aplicación de estas iniciativas de gestión, aparecen a continuación.



Tabla 4.26. Resultados sobre “Iniciativas sobre elementos de gestión de la responsabilidad social: grupos de interés externos”

Iniciativas	Porcentaje de entidades						Media	Desv.Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Gestión del consumo de recursos e impactos ambientales	11,76%	17,65%	17,65%	29,41%	23,53%	0,00%	3,35	1,37
Las inversiones financieras son socialmente responsables	11,76%	0,00%	11,76%	17,65%	41,18%	17,65%	3,93	1,44
Los pasivos financieros corresponden a entidades socialmente responsables	23,53%	5,88%	5,88%	23,53%	29,41%	11,76%	3,33	1,68
Selección de proveedores con criterios sociales y ambientales	17,65%	35,29%	11,76%	11,76%	23,53%	0,00%	2,88	1,50
Control de satisfacción de clientes mediante encuestas periódicas	23,53%	11,76%	17,65%	17,65%	23,53%	5,88%	3,06	1,57
Fórmulas de atención al cliente por reclamaciones	11,76%	29,41%	11,76%	5,88%	35,29%	5,88%	3,25	1,57
Participación en redes con otras entidades de economía social y solidaria	11,76%	11,76%	11,76%	29,41%	35,29%	0,00%	3,65	1,41
Participación o financiación de proyectos externos sociales, ambientales, culturales	29,41%	35,29%	17,65%	5,88%	11,76%	0,00%	2,35	1,32

Gráfico 4.3. Valores de las medias sobre las “Iniciativas sobre elementos de gestión de la responsabilidad social: grupos de interés externos”



En el ámbito de la gestión ambiental, un 52,94 % de las entidades desarrollan ampliamente iniciativas para la reducción del consumo de recursos y de los impactos ambientales y un 17,65 %, lo hacen de forma moderada.

La selección de proveedores con criterios de responsabilidad social, obedece a dos aspectos diferenciados. Por una parte, en la selección de operaciones financieras de activo y pasivo, un 58,83 % y un 52,94 % de las entidades, respectivamente, contemplan los criterios de responsabilidad social de las entidades financieras de forma notable. Diferente es el tratamiento a los proveedores de bienes y servicios corrientes, que solamente son

seleccionados de forma relevante, con criterios responsables por un 35,29 % de las entidades.

Las iniciativas relacionadas con la fidelización de los clientes, como el control de la satisfacción y las fórmulas de atención son habituales en un 41,18 % de las entidades, que las aplican notablemente.

La participación en redes de la economía solidaria, es la iniciativa de ámbito externo mayoritariamente aplicada, con un 64,71 % de las entidades que afirman que la llevan a cabo ampliamente. Por otra parte, la participación en proyectos conjuntos con otras entidades, resulta la iniciativa menos desarrollada, lo cual denota la no colaboración con otras entidades del sector en la ejecución de proyectos conjuntos.

#### **5.4.3. Consideraciones generales sobre responsabilidad social y responsabilidad solidaria en las entidades.**

Del análisis efectuado hasta el momento, podemos efectuar una serie de consideraciones al respecto de la aplicación en estas entidades, de las dos dimensiones de la responsabilidad: social y solidaria.

La responsabilidad solidaria, establecida, por la propia definición de economía solidaria, ocupa la posición prioritaria en estas entidades y se acata de forma absoluta, a través del objeto social desarrollado, la incorporación de inputs solidarios y la reinversión de beneficios al objeto social.

La aplicación de los elementos de responsabilidad social, es inferior y en general se puede calificar de moderada. Algunos elementos estratégicos y de gestión se aplican de forma generalizada, como la elaboración de la misión y objetivos sociales y las iniciativas hacia el grupo de interés de los trabajadores. Sin embargo, el resto de iniciativas de gestión, incardinadas en los principios de igualdad, cooperación, compromiso con el entorno y medio ambiente, no son relevantes.

La tabla siguiente resume las conclusiones obtenidas al respecto, considerando que las medias obtenidas en cada agrupación de elementos por ítems que lo integran, se puede clasificar entre: aplicación escasa (medias de 1 a 2,99), aplicación moderada (medias de 3 a 3,99) y aplicación alta (medias de 4 a 5).

Tabla 4.27. Nivel de aplicación de los elementos de la responsabilidad social en la economía solidaria en les Illes Balears

ÁMBITOS RS (AECA)	ELEMENTOS SOBRE RS (AECA)	APLICACIÓN
Gobierno corporativo y Dirección estratégica	Proceso estratégico centrado en los grupos de interés, que defina la misión, visión y objetivos sociales.	ALTA
	Representación en los órganos de dirección de grupos de interés	BAJA
Gestión y control interno	Empleados: formación, transparencia, diversidad, salarios justos, igualdad de oportunidades, conciliación vida laboral y personal, salud y seguridad, estabilidad.	ALTA-MODERADA
	Medio ambiente: reducción de consumos e impactos	MODERADA
	Clientes, proveedores, competidores: fidelización del cliente, selección de proveedores con criterios de responsables, colaboraciones con competidores.	MODERADA
	Sociedad: colaboración con organismos sobre la responsabilidad social y economía social y solidaria	MODERADA-BAJA
	Elaboración de indicadores: cuadro de mando	ALTA
Información corporativa y comunicación	Elaboración y comunicación de información sobre sostenibilidad económica, social y ambiental	MODERADA - BAJA
Certificación del proceso	Formalización y estandarización de sistemas de gestión	MODERADA - BAJA

Fuente: elaboración propia

### 5.5. Posicionamiento respecto a la transparencia de la información sobre sostenibilidad económica, social y ambiental.

Uno de los objetivos planteados en el presente estudio es el análisis del posicionamiento de las entidades de la economía solidaria al respecto de la publicación de información económica, social y ambiental, de carácter público y más allá del cumplimiento de la legislación al respecto.

Por una parte podremos extraer conclusiones sobre las principales ventajas, inconvenientes y motivaciones para publicar esta tipología de información que consideran las entidades objeto de estudio, a través de los resultados de la aplicación del cuestionario en las cuestiones 3, 4 y 5 del Bloque III.

Destacar en este sentido que se ofrecen los datos relativos a diecisiete entidades cuyos cuestionarios han sido considerados válidos, a pesar de que en alguna cuestión no se ha

obtenido respuesta de una de las entidades. En cualquier caso, los datos que se ofrecen corresponden a un 42,50 % de la economía solidaria, porcentaje que consideramos representativo para poder extraer conclusiones sobre el posicionamiento de la transparencia en la emisión de la información. Por otra parte, y para completar este análisis, estudiaremos la realidad de la emisión de información por parte de estas entidades en el siguiente apartado.

El examen de las motivaciones sobre la transparencia de la información, nos deben permitir situar a estas entidades en la asunción de alguna de las teorías estudiadas. La hipótesis de partida, es la consideración de la Teoría de los Stakeholders, que puede tomar, desde la consideración de un verdadero compromiso hacia los grupos de interés, hasta la visión pragmática de obtención de legitimidad de grupos concretos para obtener su aprobación.

Las cuestiones relativas a las ventajas, inconvenientes y motivaciones para la emisión de información, permitirán identificar:

- En referencia a las ventajas, si prima el cumplimiento de la legalidad, o bien prima, la obtención de legitimidad a través de la mejora de la imagen y la credibilidad, o bien se prioriza la mejora de la relación con los grupos de interés, o bien si se considera prioritaria la diferenciación de la entidad.
- En relación a los inconvenientes, si radican en los costes, la inercia de la entidad y la dificultad o desconocimiento para emitir información o bien radican en la adopción de posturas reactivas, en torno a mantener la confidencialidad, los posibles aspectos negativos de la información o la interpretación que pudiera hacerse de la misma.
- Respecto a las motivaciones, si se centran en el cumplimiento de las obligaciones, en la mejora de la imagen, credibilidad y legitimidad de la entidad, en la diferenciación respecto a otras entidades y la obtención de financiación o bien por la asunción de la responsabilidad social y compromiso con los grupos de interés.

Pasaremos a comentar los principales resultados obtenidos al respecto y las conclusiones derivadas. Con independencia de que las entidades objeto de estudio emitan información económica, social o ambiental, hemos pretendido analizar su postura estratégica al respecto y de forma diferenciada para estas tres tipologías de información.

### 5.5.1. Las ventajas de publicar información económica, social y ambiental.

Sobre las cuestiones relativas a las ventajas de emitir información económica por encima de las obligaciones legales, información social y ambiental, los principales aspectos que hemos pretendido contrastar radican en la consideración de las obligaciones legales, la imagen y credibilidad social de la entidad, la diferenciación de otras organizaciones y la responsabilidad social y mejora de las relaciones con los grupos de interés.

Consideramos la distinción entre la información de carácter económico, la de carácter social y finalmente la ambiental, con la finalidad de analizar si las entidades, tienen una diferente consideración para cada tipología de información.

Las tablas y gráficos que presentamos a continuación ofrecen datos sobre el porcentaje de entidades que han otorgado la valoración para cada uno de los ítems, referentes a las ventajas de emitir información, así como la valoración media de cada ítem y su desviación estándar<sup>99</sup>.

#### 5.5.1.1. Las ventajas sobre la emisión de información económica por encima de las obligaciones contables.

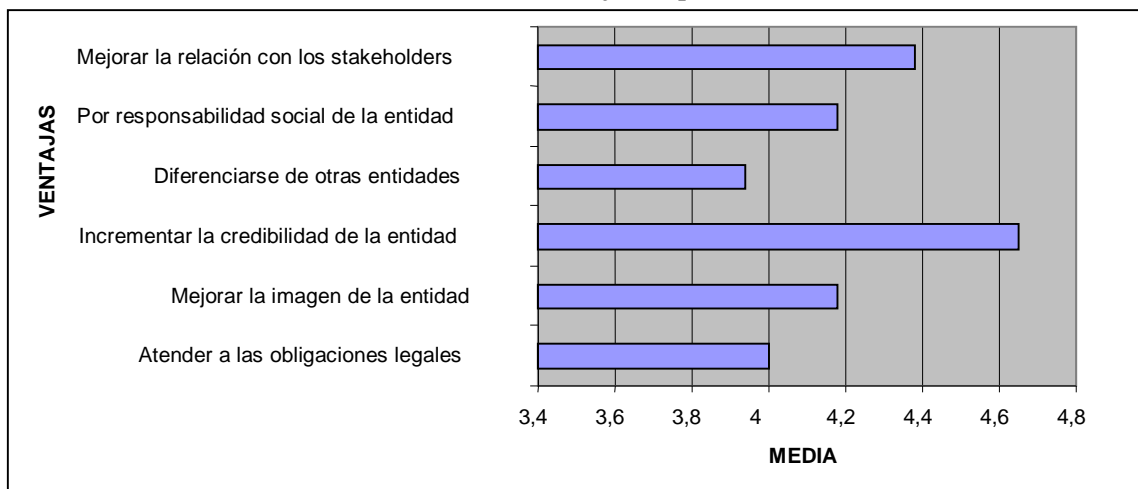
Los principales resultados sobre la tercera pregunta del Bloque III sobre la consideración al respecto de las ventajas de emitir información económica, aparecen en la siguiente tabla y gráfico, donde pueden observarse el porcentaje de entidades que ha valorado cada uno de los ítems correspondientes y el valor de las medias de cada uno de ellos.

Tabla 4.28. Resultados sobre las “Ventajas de publicar información económica”

Ventajas publicar información económica	Porcentaje de entidades						Desv.	
	1	2	3	4	5	NS/NC	Media	Estandar
Atender a las obligaciones legales	5,88%	5,88%	17,65%	11,76%	47,06%	11,76%	4,00	1,31
Mejorar la imagen de la entidad	0,00%	11,76%	17,65%	11,76%	58,82%	0,00%	4,18	1,13
Incrementar la credibilidad de la entidad	0,00%	5,88%	0,00%	17,65%	76,47%	0,00%	4,65	0,79
Diferenciarse de otras entidades	11,76%	5,88%	17,65%	5,88%	58,82%	0,00%	3,94	1,48
Por responsabilidad social de la entidad	11,76%	0,00%	11,76%	11,76%	64,71%	0,00%	4,18	1,38
Mejorar la relación con los stakeholders	5,88%	0,00%	11,76%	11,76%	64,71%	5,88%	4,38	1,15

<sup>99</sup> 1 = totalmente en desacuerdo, 2 = en desacuerdo, 3 = moderadamente de acuerdo, 4 = de acuerdo, 5 = totalmente de acuerdo

Gráfico 4.4. Valores de las medias sobre las “Ventajas de publicar información económica”



En referencia a la emisión de información económica por encima de las obligaciones establecidas al respecto, cabe mencionar que destaca como ventaja principal considerada por las entidades de economía solidaria, la obtención de credibilidad. En este sentido un 94,12 % de las entidades están de acuerdo o totalmente de acuerdo en este aspecto, como además puede verse en la puntuación media obtenida para este ítem, que se sitúa en 4,65 puntos, de los cinco máximos de la escala.

Le sigue, en orden de importancia, la responsabilidad social de la entidad y mejora de la relación con los grupos de interés. Un 76,47 % de las entidades están de acuerdo o totalmente de acuerdo en que éstas son las ventajas de la emisión de información económica amplia, ascendiendo el valor de la media de la mejora de las relaciones con los grupos de interés a 4,38 puntos.

La diferenciación de otras entidades es la ventaja menos considerada en la publicación de información económica por encima de las obligaciones legales, obteniendo la puntuación media mas baja, de 3,94 puntos y estando de acuerdo o totalmente de acuerdo el 64,71 % de las entidades.

Destacar en cualquier caso, la importancia mayoritaria que dan todas las entidades a estas ventajas, priorizándose ante todo la credibilidad que puede obtener la entidad al publicar esta tipología de información. La razón principal de la consideración de la obtención de credibilidad, radica, a nuestro entender, en el volumen de ingresos que reciben a través de subvenciones y del mercado de donantes, lo cual justifica, que la

emisión de información económica, tenga como finalidad ofrecer los datos sobre el destino de la financiación obtenida.

5.5.1.2. Las ventajas sobre la emisión de información social

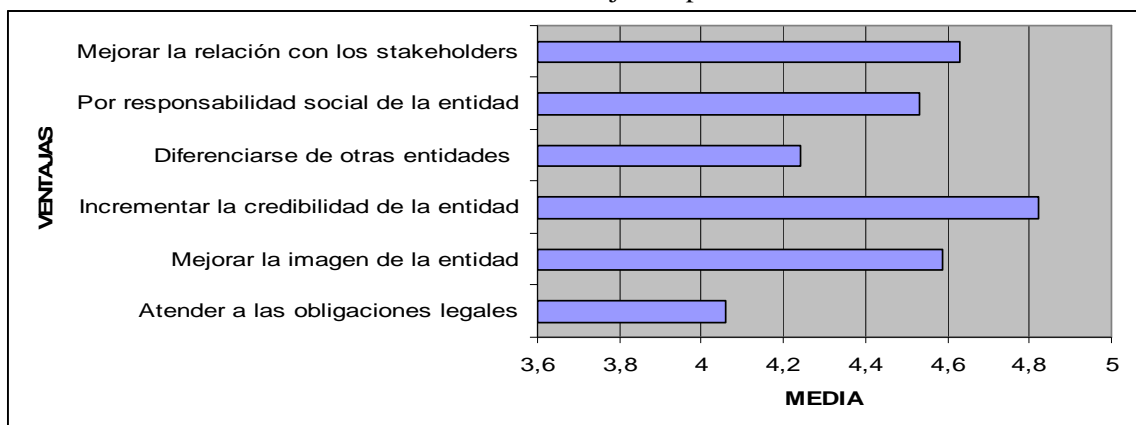
Una vez analizada la postura sobre las ventajas de publicar información económica, la siguiente cuestión, pretendía examinar la actitud sobre la información de contenido social.

El resumen de los datos puede observarse en la tabla y el gráfico siguiente:

Tabla 4.29. Resultados sobre las “Ventajas de publicar información social”

Ventajas de publicar información social	Porcentaje de entidades						Media	Desv. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Atender a las obligaciones legales	5,88%	5,88%	17,65%	11,76%	52,94%	5,88%	4,06	1,29
Mejorar la imagen de la entidad	0,00%	0,00%	17,65%	5,88%	76,47%	0,00%	4,59	0,80
Incrementar la credibilidad de la entidad	0,00%	0,00%	0,00%	17,65%	82,35%	0,00%	4,82	0,39
Diferenciarse de otras entidades	5,88%	5,88%	17,65%	0,00%	70,59%	0,00%	4,24	1,30
Por responsabilidad social de la entidad	0,00%	5,88%	5,88%	17,65%	70,59%	0,00%	4,53	0,87
Mejorar la relación con los stakeholders	0,00%	0,00%	11,76%	11,76%	70,59%	5,88%	4,63	0,72

Gráfico 4.5. Valores de las medias sobre las “Ventajas de publicar información social”



Se otorga, como ha sucedido para la información económica, como ventaja principal la obtención de credibilidad social. En este sentido el 100 % de las entidades, están de acuerdo o totalmente de acuerdo en que ésta es una ventaja de la emisión de información social, obteniéndose para este ítem el mayor valor de la media, con 4,82 puntos.

El siguiente ítem en importancia, se refiere a la responsabilidad social de la entidad y a la mejora de las relaciones con los grupos de interés. Un 88,24 % de las entidades están de

acuerdo o totalmente de acuerdo en que la emisión de información social deja traslucir la responsabilidad social de la entidad y un 82,35 %, en que mejora las relaciones con los grupos de interés, con medias de 4,53 y 4,63 puntos respectivamente.

Los menores valores se obtienen de las ventajas al respecto de atender a las obligaciones legales y a la diferenciación de otras entidades. Realmente se derivan menores ventajas si la emisión de información social, se efectúa para cumplir con las obligaciones marcadas al respecto, obteniendo como media 4,06 puntos. También se consideran en menor medida las ventajas derivadas de la diferenciación de otras entidades, con una media de 4,24 puntos.

A pesar de que todos los ítems obtienen puntuaciones medias altas, prevalece la obtención de credibilidad social por encima de las demás. La respuesta a estos resultados, pasa por considerar que estas entidades desarrollan una labor social que debe ser reconocida por la sociedad donde actúan y la emisión de información al respecto les puede otorgar la legitimidad de sus actuaciones.

Bajo el prisma de la obtención de credibilidad, si comparamos los resultados al respecto de la información económica y de la información social, podemos observar que las entidades han otorgado una valoración más alta a la emisión de información social que a la emisión de información económica. Igualmente sucede con las siguientes ventajas consideradas, la mejora de la relación con los grupos de interés y la responsabilidad social, que priman más en la emisión de información social que en la económica.

#### *5.5.1.3. Las ventajas sobre la emisión de información ambiental.*

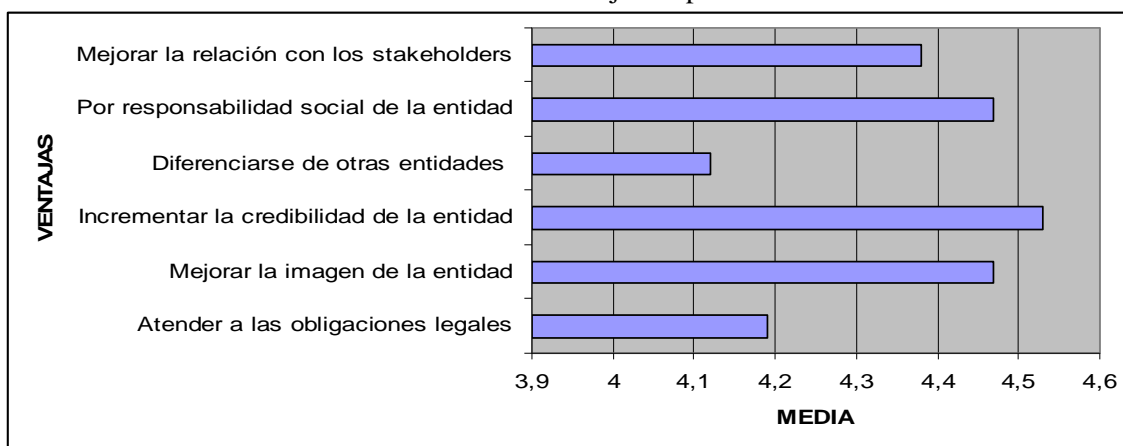
De forma separada, hemos analizado la consideración de las ventajas al respecto de la publicación de información ambiental. Los datos resumen aparecen en la tabla y gráfico que siguen a continuación.



Tabla 4.30. Resultados sobre las “Ventajas de publicar información ambiental”

Ventajas publicar información ambiental	Porcentaje de entidades						Media	Desv. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Atender a las obligaciones legales	5,88%	0,00%	17,65%	17,65%	52,94%	5,88%	4,19	1,17
Mejorar la imagen de la entidad	0,00%	0,00%	23,53%	5,88%	70,59%	0,00%	4,47	0,87
Incrementar la credibilidad de la entidad	0,00%	5,88%	11,76%	5,88%	76,47%	0,00%	4,53	0,94
Diferenciarse de otras entidades	5,88%	5,88%	23,53%	0,00%	64,71%	0,00%	4,12	1,32
Por responsabilidad social de la entidad	0,00%	5,88%	5,88%	23,53%	64,71%	0,00%	4,47	0,87
Mejorar la relación con los stakeholders	0,00%	0,00%	23,53%	11,76%	58,82%	5,88%	4,38	0,89

Gráfico 4.6. Valores de las medias sobre las “Ventajas de publicar información ambiental”



Como en los anteriores casos, la credibilidad es una de las principales ventajas emitir información ambiental, habiendo obtenido una media de 4,53 puntos. En este sentido, un 82,35 % de las entidades están de acuerdo o totalmente de acuerdo con esta afirmación,

Prácticamente al mismo nivel se considera que el reflejo de la responsabilidad social de la entidad, con una media de valoración de 4,47 puntos. En este sentido un 88,24 % de las entidades están de acuerdo o totalmente de acuerdo en la importancia de esta ventaja.

A diferencia de la emisión de información económica y social, no se considera tan relevante la ventaja de la mejora de la relación con los grupos de interés en la emisión de información ambiental, habiendo obtenido una puntuación media de 4,38 puntos. En este sentido parece que las entidades consideran a los grupos de interés en función de la relación directa que tienen con ellos y relativa especialmente a relaciones económicas y sociales. La gestión ambiental, es considerada una parte de la responsabilidad social, pero no parece que las entidades contemplen que la información al respecto mejore las relaciones con los grupos de interés.

Las últimas ventajas consideradas han sido, como en los casos de la información económica y social, la diferenciación de otras entidades y la atención a las obligaciones legales.

Por último destacar que considerando como principal ventaja en la emisión de información, la obtención de credibilidad social por parte de las entidades de economía solidaria, se otorga más peso a la importancia de la información social, seguida de la económica y finalmente la ambiental.

Como segunda ventaja en orden de importancia, destaca la mejora de las relaciones con los grupos de interés en el ámbito de la publicación de información económica y social. Por otra parte, en la emisión de información ambiental, no se le da tanta importancia a esta ventaja, considerándose que se trata de una cuestión de responsabilidad social en términos más generales.

Si bien la credibilidad y la mejora de las relaciones con los grupos de interés, son consideradas las ventajas prioritarias en la emisión de información, nos interesa a través del análisis de las motivaciones, vislumbrar el por qué se da importancia a estas ventajas.

### **5.5.2. Los inconvenientes de publicar información económica, social y ambiental.**

Las cuestiones relativas al posicionamiento de las entidades objeto de estudio sobre los inconvenientes de emitir información, se han articulado en torno a dos grandes posturas. Una primera, relativa a los costes de la emisión, la inercia en la no publicación, la dificultad o desconocimiento de medición de aspectos sociales y ambientales. Otra posición referente a una actitud reactiva sobre las consecuencias de la emisión de información: confidencialidad, interpretación negativa, la actitud y rigidez de la organización al respecto. La finalidad ha sido determinar en qué posicionamiento de sitúan las entidades, independientemente de que publiquen o no información.

Hemos considerado, como en el caso anterior, analizar de forma separada los inconvenientes aludidos por las entidades al respecto de la información económica, social y ambiental.

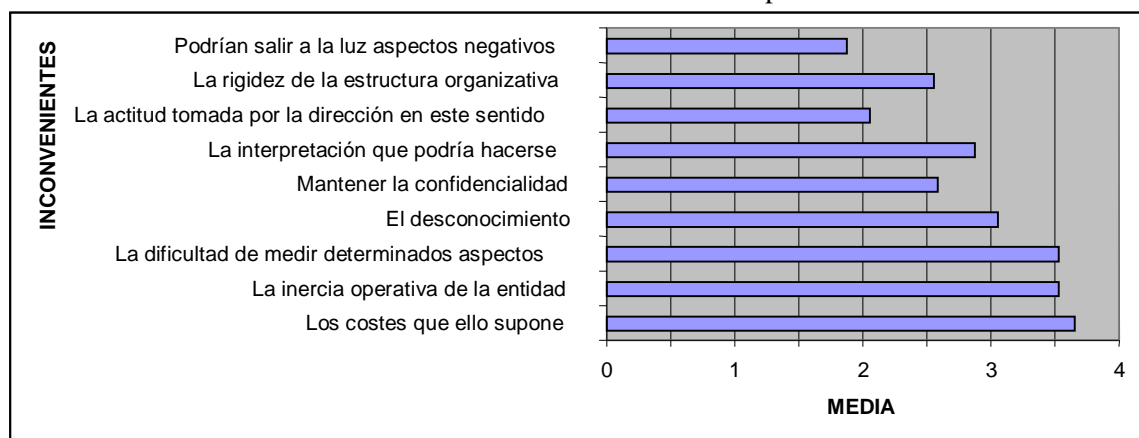
5.5.2.1. Los inconvenientes sobre la emisión de información económica

Los principales resultados sobre la consideración de los inconvenientes esgrimidos para la publicación de información por encima de las obligaciones contables, pueden observarse en la tabla y gráfico siguientes.

Tabla 4.31. Resultados sobre los “Inconvenientes de publicar información económica”

Inconvenientes publicar información económica	Porcentaje de entidades						Media	Desv. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Los costes que ello supone	11,76%	17,65%	11,76%	11,76%	47,06%	0,00%	3,65	1,54
La inercia operativa de la entidad	17,65%	5,88%	17,65%	23,53%	35,29%	0,00%	3,53	1,5
La dificultad que supone medir determinados aspectos	11,76%	11,76%	17,65%	29,41%	29,41%	0,00%	3,53	1,37
El desconocimiento	17,65%	23,53%	17,65%	5,88%	29,41%	5,88%	3,06	1,57
Mantener la confidencialidad	29,41%	29,41%	5,88%	23,53%	11,76%	0,00%	2,59	1,46
La interpretación que podría hacerse	17,65%	11,76%	47,06%	11,76%	11,76%	0,00%	2,88	1,22
La actitud tomada por la dirección en este sentido	47,06%	17,65%	23,53%	5,88%	5,88%	0,00%	2,06	1,25
La rigidez de la estructura organizativa	23,53%	23,53%	29,41%	5,88%	11,76%	5,88%	2,56	1,31
Podrían salir a la luz aspectos negativos	47,06%	29,41%	17,65%	0,00%	5,88%	0,00%	1,88	1,11

Gráfico 4.7. Valores de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información económica”



Los principales argumentos, por orden de importancia que han considerado las entidades objeto de estudio, se centran en los costes de la emisión, la inercia de la entidad y la dificultad de medir ciertos aspectos. En este sentido un 58,82 % de las entidades, están de acuerdo o totalmente de acuerdo en que estas son los tres inconvenientes principales. En especial, los costes y por ende, la dedicación de recursos que supone publicar información económica detallada, es el argumento con más peso, con una media de 3,65 puntos de valoración.

Le siguen a estos tres primeros aspectos, el desconocimiento sobre cómo ser transparente en cuestiones económicas detalladas, con una media de 3,06 y un porcentaje de un 52,94 % de entidades que están de acuerdo, en menor o mayor medida al respecto.

A pesar de que en general no parece que se dé una actitud reactiva, sobre el inconveniente relacionado con la interpretación que podría hacerse de la información económica, casi la mitad de las entidades, están moderadamente de acuerdo con esta afirmación.

En cuanto a los inconvenientes sobre el mantenimiento de la confidencialidad, un 58,82 % de las entidades no están de acuerdo, pero es interesante destacar que una parte importante, un 35,29 % están de acuerdo o totalmente de acuerdo con la afirmación.

La rigidez de la organización obtiene una puntuación media de 2,56, estando a la par las entidades que consideran éste un inconveniente y las que no lo hacen.

En cuanto a la actitud de la dirección sobre la publicación de información económica, un 64,71 % de las entidades están en desacuerdo con que se considere este inconveniente y en referencia al las desventajas de que salgan a la luz aspectos negativos, un 76,47 % de las entidades no están de acuerdo, obteniendo este ítem la media menor de 1,88 puntos.

De forma mayoritaria, podemos decir que la actitud sobre las desventajas consideradas de la emisión de información económica, no es reactiva. En general se priorizan los inconvenientes sobre los costes, la inercia de la organización y la dificultad de medición. Sin embargo, una parte relevante de las entidades, en torno al 40 % mantienen una actitud de recelo al respecto de publicar información, derivada fundamentalmente de la interpretación que pudiera hacerse y por mantener la confidencialidad.

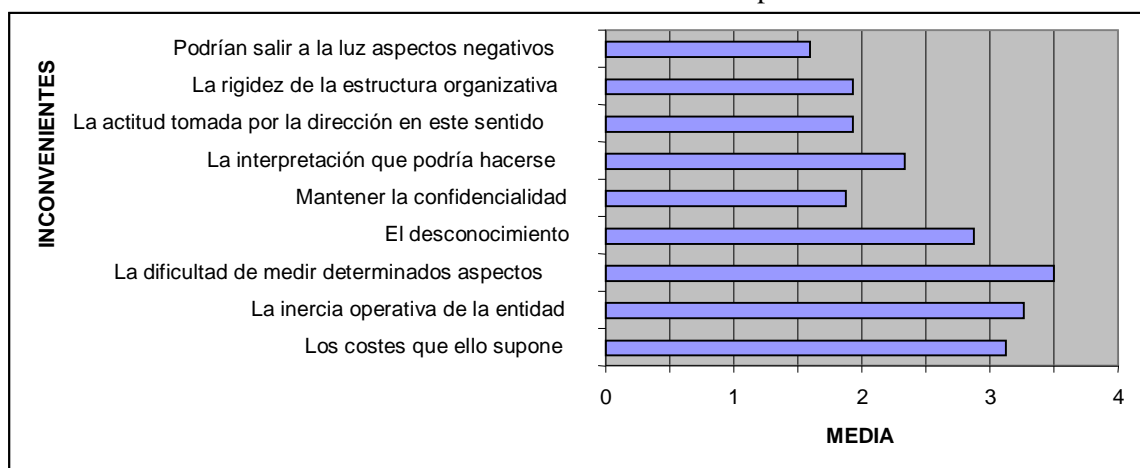
#### *5.5.2.2. Los inconvenientes sobre la emisión de información social*

Pasaremos a comentar a continuación los inconvenientes considerados por las entidades sobre la emisión de información social de forma pública. Los datos resumen pueden observarse en la siguiente tabla.

Tabla 4.32. Resultados sobre los “Inconvenientes de publicar información social”

Inconvenientes de publicar información social	Porcentaje de entidades						Media	Desv. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Los costes que ello supone	13,33%	26,67%	20,00%	13,33%	26,67%	0,00%	3,13	1,46
La inercia operativa de la entidad	13,33%	13,33%	33,33%	13,33%	26,67%	0,00%	3,27	1,39
La dificultad que supone medir aspectos	13,33%	6,67%	13,33%	40,00%	20,00%	6,67%	3,50	1,34
El desconocimiento	33,33%	20,00%	0,00%	20,00%	26,67%	0,00%	2,87	1,73
Mantener la confidencialidad	53,33%	13,33%	26,67%	6,67%	0,00%	0,00%	1,87	1,06
La interpretación que podría hacerse	33,33%	20,00%	33,33%	6,67%	6,67%	0,00%	2,33	1,23
La actitud tomada por la dirección	53,33%	20,00%	13,33%	6,67%	6,67%	0,00%	1,93	1,28
La rigidez de la estructura organizativa	46,67%	26,67%	13,33%	13,33%	0,00%	0,00%	1,93	1,10
Podrían salir a la luz aspectos negativos	53,33%	40,00%	0,00%	6,67%	0,00%	0,00%	1,60	0,83

Gráfico 4.8. Valores de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información social”



En este caso y en relación a la información de carácter económico, las entidades priman como principal desventaja en la emisión de información social la dificultad de medir ciertos aspectos, seguida de la inercia de la organización y los costes de la emisión. En este sentido un 60 % de las entidades están de acuerdo o totalmente de acuerdo en considerar como inconveniente la medición de aspectos, más que los costes y la inercia, estando de acuerdo o totalmente de acuerdo en estos aspectos un 40 % de las entidades.

Sigue teniendo un peso relevante, el inconveniente derivado de la interpretación que podría hacerse de la información publicada, con un 53,33 % de las entidades que no están de acuerdo, pero el resto estando de acuerdo en mayor o menor medida. Curiosamente, destacar que la puntuación obtenida para este ítem se sitúa en 2,33, por debajo del mismo ítem relativo a la información económica, lo cual denota, el mayor recelo en la emisión de información económica que en la emisión de información social.

Lo mismo sucede en los ítems relativos a la confidencialidad, la estructura de la organización y la posibilidad de que surjan aspectos negativos. Los porcentajes de entidades que están en desacuerdo con estas afirmaciones sobre los inconvenientes son del 66,66 %, 73,33 % y el 93 % respectivamente. Con ello parece que al respecto de la información social, la actitud sobre las desventajas, denota un menor recelo, que la emisión de información económica.

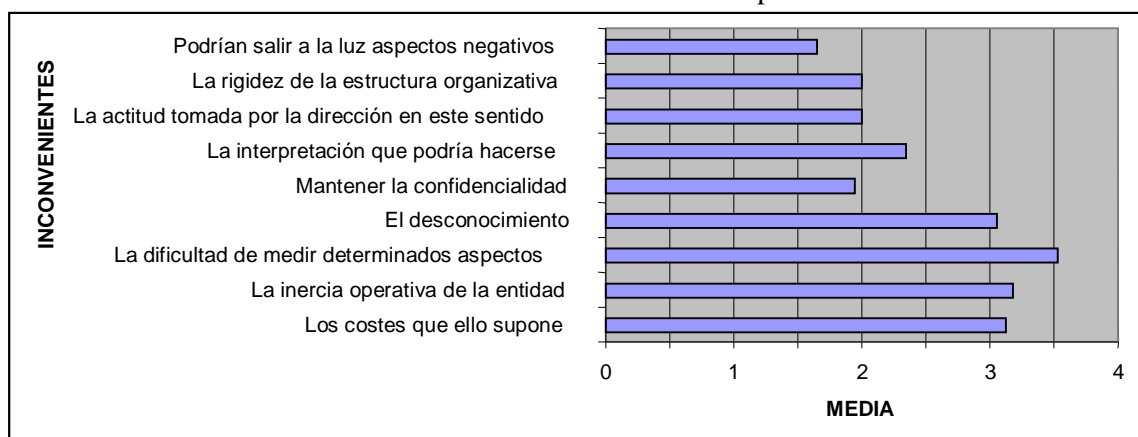
### 5.5.2.3. Los inconvenientes sobre la emisión de información ambiental

En referencia a los inconvenientes sobre la emisión de información de contenido ambiental, pasaremos a comentar los resultados más relevantes y en especial, en comparación a los datos obtenidos en cuanto a la información económica y social.

Tabla 4.33. Resultados sobre los “Inconvenientes de publicar información ambiental”

Inconvenientes publicar información ambiental	Porcentaje de entidades						Media	D. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
Los costes que ello supone	23,53%	11,76%	23,53%	11,76%	29,41%	0,00%	3,12	1,58
La inercia operativa de la entidad	17,65%	5,88%	35,29%	23,53%	17,65%	0,00%	3,18	1,33
La dificultad que supone medir determinados aspectos	17,65%	5,88%	11,76%	35,29%	29,41%	0,00%	3,53	1,46
El desconocimiento	17,65%	35,29%	0,00%	17,65%	29,41%	0,00%	3,06	1,60
Mantener la confidencialidad	47,06%	23,53%	17,65%	11,76%	0,00%	0,00%	1,94	1,09
La interpretación que podría hacerse	35,29%	17,65%	29,41%	11,76%	5,88%	0,00%	2,35	1,27
La actitud tomada por la dirección en este sentido	52,94%	17,65%	11,76%	11,76%	5,88%	0,00%	2,00	1,32
La rigidez de la estructura organizativa	41,18%	29,41%	17,65%	11,76%	0,00%	0,00%	2,00	1,06
Podrían salir a la luz aspectos negativos	52,94%	35,29%	5,88%	5,88%	0,00%	0,00%	1,65	0,86

Gráfico 4.9. Valores de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información ambiental”



Como podemos observar, el principal inconveniente radica en la dificultad de medición de aspectos ambientales, estando de acuerdo o totalmente de acuerdo con esta afirmación, el 64,71 % de las entidades, con una valoración media de 3,53.

Le sigue la inercia operativa de la entidad y los costes derivados de la emisión de información, estando de acuerdo en mayor o menor medida, un 64,71 % y un 52,94 % respectivamente. Le sigue como inconveniente en orden de importancia, el desconocimiento de los aspectos sobre los que emitir información, con una media de 3,06.

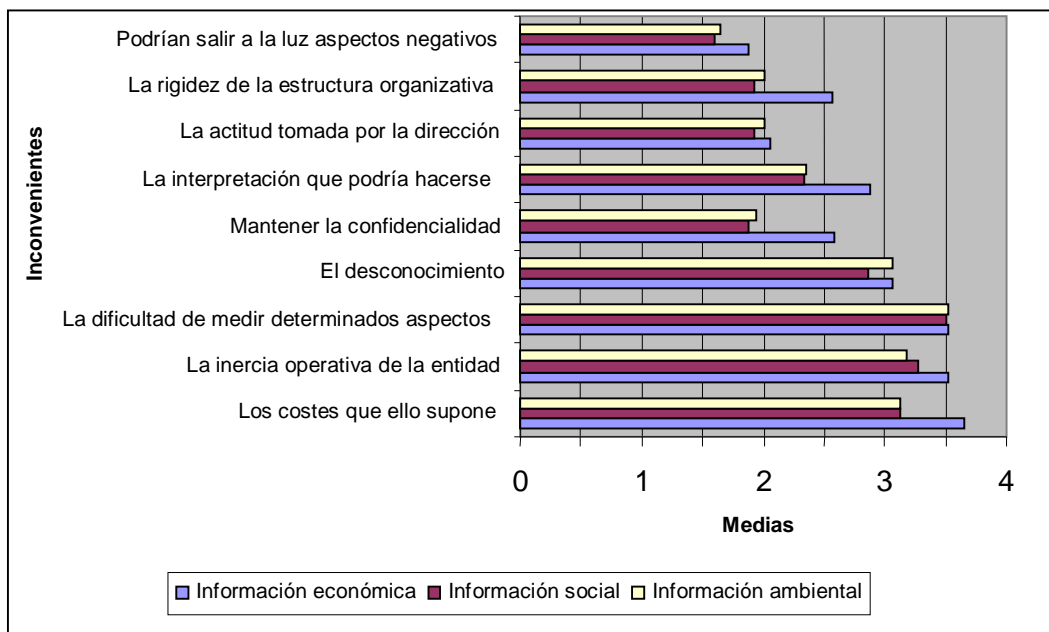
Al respecto de las posturas más reactivas, comentar, en línea con las conclusiones sobre los inconvenientes de la información social, que prima la consideración de la interpretación de la información. En este sentido, un 52,94 % de las entidades no están de acuerdo, pero el resto un 47,06 % sí lo está en mayor o menor medida.

Por último, en referencia a las desventajas derivadas de la actitud y rigidez de la organización, y la confidencialidad, los porcentajes de las entidades que no están de acuerdo son altos, del 70,59 %. La posibilidad de mostrar aspectos negativos, es el último de los inconvenientes aludidos, con una valoración media de 1,65 y un 88,23 % de las entidades que no están de acuerdo que éste sea un inconveniente fundamental.

Como hemos concluido en la consideración de los aspectos sociales, los inconvenientes principales para emisión de información ambiental, radican en la dificultad de medir elementos ambientales, seguidos de la inercia y los costes de elaboración. La interpretación que pudiera hacerse de la información es el siguiente inconveniente en orden de importancia.

Comparativamente, es destacable el hecho de que se dan posturas más recelosas en la emisión de información económica, derivadas de la confidencialidad y la interpretación que podría hacerse de la información publicada. Si bien de forma mayoritaria no hay una postura reactiva, un elevado porcentaje de entidades mantienen una actitud temerosa. No se da de forma tan acusada en el caso de la información ambiental y todavía en menor medida en la información social, especialmente pensamos, por la seguridad que tienen sobre la adecuada labor social que desempeñan estas entidades. El gráfico siguiente revela las conclusiones comparativas que hemos extraído.

Gráfico 4.10. Valores comparativos de las medias sobre los “Inconvenientes de publicar información económica, social y ambiental”



#### 5.5.4. Las motivaciones para publicar información económica, social y ambiental.

Una vez determinado que las entidades de economía solidaria, consideran como prioritarias las ventajas de emitir información económica, social y ambiental de forma pública, la obtención de credibilidad y la mejora de las relaciones con grupos de interés, el análisis de las motivaciones nos guiará a la hora de determinar las razones de estas consideraciones.

Este análisis, resulta necesario para concretar el posicionamiento de las entidades respecto a su transparencia y por tanto, para poder contrastar su comportamiento en base a la Teoría de los Stakeholders.

Hasta el momento, es obvio que la principal ventaja es la obtención de credibilidad social y por tanto, el alcance de la legitimidad. Este es el nexo común de todas las teorías organizacionales expuestas en el capítulo tercero. La cuestión verdaderamente relevante es determinar, de qué agentes sociales prioritarios pretenden conseguir la legitimidad y por qué. Como hemos efectuado hasta el momento, examinaremos de forma separada las motivaciones por tipo de información.



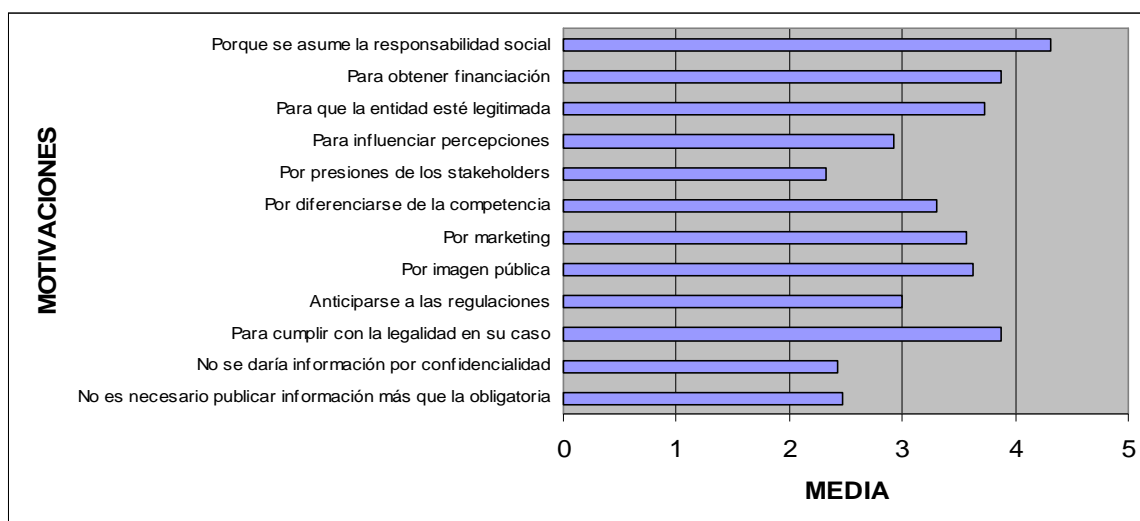
5.5.4.1. Las motivaciones para la emisión de información económica

Comenzaremos nuestro análisis de las motivaciones de las entidades objeto de estudio al respecto de emitir información económica. Los datos sobre los porcentajes de entidades que han dado la ponderación para cada ítem, así como los valores medios aparecen en la tabla y gráfico siguientes.

Tabla 4.34. Resultados sobre las “Motivaciones para publicar información económica”

Motivaciones publicar información económica	Porcentaje de entidades						Media	Desv. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
No es necesario publicar información más allá de la obligatoria	35,29%	23,53%	17,65%	5,88%	17,65%	0,00%	2,47	1,5
No se daría información por confidencialidad	23,53%	23,53%	17,65%	11,76%	5,88%	17,65%	2,43	1,28
Para cumplir con la legalidad en su caso	5,88%	5,88%	17,65%	29,41%	35,29%	5,88%	3,88	1,20
Anticiparse a las regulaciones	5,88%	23,53%	23,53%	23,53%	5,88%	17,65%	3,00	1,11
Por imagen pública	11,76%	0,00%	29,41%	23,53%	29,41%	5,88%	3,63	1,31
Por marketing	5,88%	23,53%	11,76%	17,65%	35,29%	5,88%	3,56	1,41
Por diferenciarse de la competencia	17,65%	11,76%	17,65%	17,65%	29,41%	5,88%	3,31	1,54
Por presiones de los stakeholders	35,29%	11,76%	23,53%	11,76%	5,88%	11,76%	2,33	1,35
Para influenciar percepciones	17,65%	5,88%	41,18%	0,00%	17,65%	17,65%	2,93	1,38
Para que la entidad esté legitimada	5,88%	5,88%	23,53%	23,53%	29,41%	11,76%	3,73	1,22
Para obtener financiación	5,88%	0,00%	23,53%	29,41%	29,41%	11,76%	3,87	1,27
Porque se asume la responsabilidad social	0,00%	0,00%	17,65%	29,41%	47,06%	5,88%	4,31	0,79

Gráfico 4.11. Valores de las medias sobre las “Motivaciones para de publicar información económica”



La principal motivación que alegan las entidades de economía solidaria para emitir información económica por encima de la obligatoria, es la asunción de una

responsabilidad social. En este sentido están de acuerdo con ello, la práctica totalidad de las entidades y siendo la valoración media de este ítem la más alta, con 4,31 puntos.

En realidad era de esperar la respuesta de las entidades en esta dirección, así que lo realmente relevante, es el resultado de las valoraciones que le siguen. Prácticamente a la par, se encuentran, las motivaciones del cumplimiento con la legalidad y la obtención de financiación.

Sobre el cumplimiento de las obligaciones legales al respecto, cabe decir, que el 82,36 % de las entidades están de acuerdo en menor o mayor medida, en que ésta es una motivación para emitir información de contenido económico.

Por otra parte, resulta destacable el hecho de que la obtención de financiación sea una motivación con la que están de acuerdo el 82,35 % de las entidades, habiendo obtenido una valoración media de 3,87.

En orden de relevancia, le siguen la obtención de legitimidad y la imagen social, cuestión que ya habíamos concretado en el análisis de las ventajas.

En cuanto a las motivaciones en torno a la diferenciación de la competencia y del márketing, alrededor de la mitad de las entidades están de acuerdo o totalmente de acuerdo con estas afirmaciones.

Las presiones de los stakeholders para emitir información han sido valoradas como motivación con 2,33 puntos y casi la mitad de las entidades no están de acuerdo con esta premisa.

Llama la atención, que al respecto de la emisión de información económica para influenciar percepciones, un 41,18 % de las entidades están moderadamente de acuerdo y un 17,65 % totalmente de acuerdo. Esto implica que a pesar de no ser una de las motivaciones principales, tiene un peso relevante, siendo un aspecto que denota, dentro de la teoría de los stakeholders, la visión del oportunismo.

Por último mencionar, que un 58,82 % de las entidades no están de acuerdo en que sea necesario publicar información económica y un 41,18 % están en cierto modo de acuerdo, lo cual es concordante con las conclusiones sobre los inconvenientes de la emisión de información económica sobre la confidencialidad y la actitud recelosa tomada al respecto de buena parte de las entidades.

En definitiva, estamos en disposición de concluir sobre las motivaciones de la publicación de información económica, que en general y a pesar de que indiquen la es prioritaria la responsabilidad social, se priorizan los motivos de obtener financiación, cumplir con la legalidad y obtener legitimidad.

Una parte nada desdeñable de las entidades además considera de forma moderada como motivación la influencia de percepciones y que no es necesario publicar información económica más allá de la obligatoria.

Bajo el prisma de la Teoría de los Stakeholders, no parece que se adopte una postura de compromiso, en línea con el concepto de accountability. Más bien, se trata de la posición pragmática de la teoría, que indica que la organización reconoce a sus grupos de interés principales e intenta actuar de forma que le beneficien de una u otra forma.

Esto explica, el por qué se da importancia al motivo para emitir información, de la obtención de la financiación y al cumplimiento de la legalidad. Dado que, como hemos visto, aproximadamente un tercio de la financiación obtenida por estas entidades proviene la administración pública y sin tener en cuenta las ventas al sector público, podemos pensar que en este grupo de interés focalizan sus estrategias comunicativas, en aras a obtener su aprobación y apoyo económico. Cuanto mayor se la obligatoriedad de la emisión de información, mayor cobertura se le daría.

En otro orden de cuestiones, no pensamos que la emisión de información tenga como finalidad ser un instrumento manipulador de percepciones, sino más bien, ser un instrumento para obtener el apoyo de determinados grupos de interés.

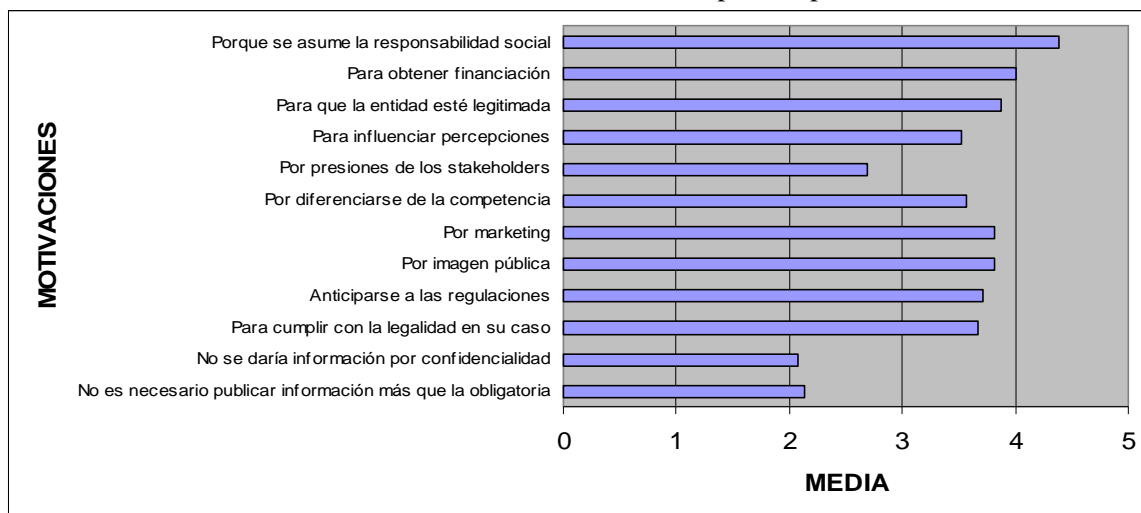
#### *5.5.4.2. Las motivaciones para la emisión de información social*

Pasando al examen de las motivaciones para emitir información social, en la tabla y gráfico siguientes se pueden observar los resultados obtenidos.

Tabla 4.35. Resultados sobre las “Motivaciones para publicar información social”

Motivaciones de publicar información social	Porcentaje de entidades						Media	Desv. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
No es necesario publicar información más allá de la obligatoria	43,75%	18,75%	12,50%	12,50%	6,25%	6,25%	2,13	1,36
No se daría información por mantener la confidencialidad	37,50%	31,25%	12,50%	6,25%	6,25%	6,25%	2,07	1,22
Para cumplir con la legalidad en su caso	12,50%	6,25%	18,75%	18,75%	37,50%	6,25%	3,67	1,45
Anticiparse a las regulaciones	6,25%	6,25%	18,75%	31,25%	25,00%	12,50%	3,71	1,2
Por imagen pública	12,50%	6,25%	12,50%	25,00%	43,75%	0,00%	3,81	1,42
Por marketing	6,25%	18,75%	12,50%	12,50%	50,00%	0,00%	3,81	1,42
Por diferenciarse de la competencia	12,50%	18,75%	12,50%	12,50%	43,75%	0,00%	3,56	1,55
Por presiones de los stakeholders	31,25%	12,50%	25,00%	18,75%	12,50%	0,00%	2,69	1,45
Para influenciar percepciones	12,50%	6,25%	25,00%	18,75%	31,25%	6,25%	3,53	1,41
Para que la entidad esté legitimada	6,25%	0,00%	31,25%	18,75%	37,50%	6,25%	3,87	1,19
Para obtener financiación	0,00%	0,00%	43,75%	6,25%	43,75%	6,25%	4,00	1,00
Porque se asume la responsabilidad social	0,00%	0,00%	18,75%	25,00%	56,25%	0,00%	4,38	0,81

Gráfico 4.12. Valores de las medias sobre las “Motivaciones para de publicar información social”



La asunción de responsabilidad social es la principal motivación que arguyen las entidades de economía solidaria para emitir información de contenido social, habiendo obtenido la media más alta, de 4,38 puntos. A diferencia de la información económica, no se sigue en orden de importancia, el cumplimiento de la legalidad, sino la obtención de financiación. Es este aspecto están de acuerdo de forma moderada o absoluta el 82,35 % de las entidades.

La legitimación es la siguiente motivación que se considera relevante, con una media de 3,87, siguiéndole la imagen y el márketing, la atención a la legalidad y la diferenciación de otras entidades.

A excepción del cumplimiento de obligaciones legales, las motivaciones para emitir información social, están en línea que las argumentadas para la información económica.

Sí resulta interesante destacar que la motivación de influenciar percepciones es ligeramente más elevada en el caso de la emisión de información social. En este sentido un 75 % de las entidades están de acuerdo en menor o mayor medida, con una media de 3,53. Lo mismo sucede con las presiones de los stakeholders, que se tienen en mayor consideración para la información social.

Destacar también que el porcentaje de entidades que consideran que no es necesario publicar información social por encima de sus obligaciones, se sitúa en el 31,25 %, inferior que en el caso de la información económica, lo que vuelve a recordarnos el mayor nivel de confidencialidad para emitir en este tipo de datos.

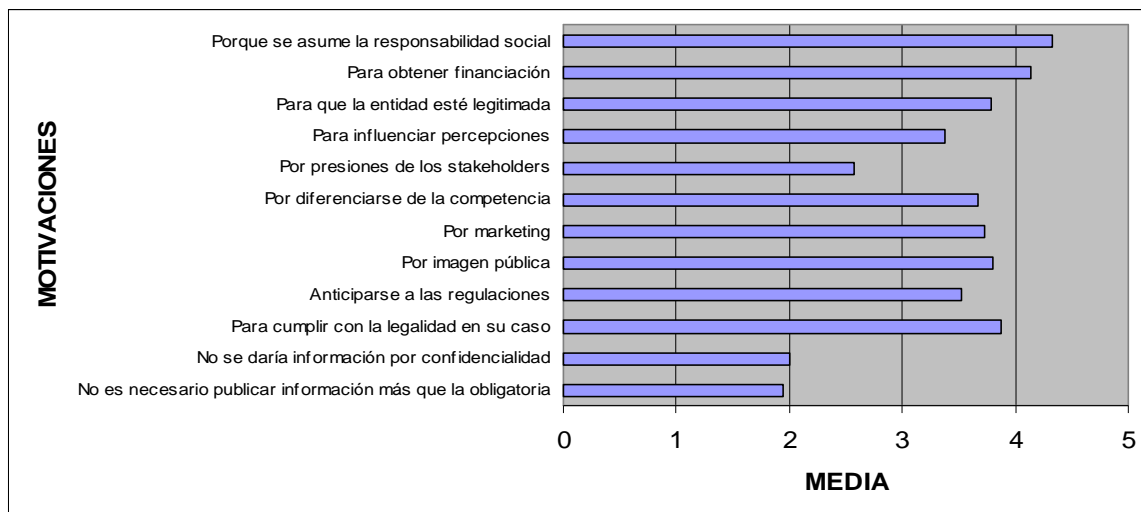
### 5.5.3.3. Las motivaciones para la emisión de información ambiental

Para terminar, pasamos al análisis de los motivos para publicar información de contenido ambiental que alegan las entidades de economía solidaria, cuyos datos principales aparecen a continuación.

Tabla 4.36. Resultados sobre las “Motivaciones para publicar información ambiental”

Motivaciones publicar información ambiental	Porcentaje de entidades						Media	Desv. Estandar
	1	2	3	4	5	NS/NC		
No es necesario publicar información más allá de la obligatoria	56,25%	18,75%	12,50%	0,00%	12,50%	0,00%	1,94	1,39
No se daría información por mantener la confidencialidad	37,50%	31,25%	6,25%	6,25%	6,25%	12,50%	2,00	1,24
Para cumplir con la legalidad en su caso	6,25%	6,25%	25,00%	12,50%	43,75%	6,25%	3,87	1,30
Anticiparse a las regulaciones	6,25%	6,25%	37,50%	18,75%	25,00%	6,25%	3,53	1,19
Por imagen pública	12,50%	6,25%	12,50%	18,75%	43,75%	6,25%	3,80	1,47
Por marketing	6,25%	18,75%	12,50%	12,50%	43,75%	6,25%	3,73	1,44
Por diferenciarse de la competencia	12,50%	12,50%	12,50%	12,50%	43,75%	6,25%	3,67	1,54
Por presiones de los stakeholders	31,25%	12,50%	18,75%	12,50%	12,50%	12,50%	2,57	1,50
Para influenciar percepciones	12,50%	6,25%	25,00%	12,50%	25,00%	18,75%	3,38	1,45
Para que la entidad esté legitimada	6,25%	0,00%	31,25%	18,75%	31,25%	12,50%	3,79	1,19
Para obtener financiación	0,00%	0,00%	31,25%	12,50%	43,75%	12,50%	4,14	0,95
Porque se asume la responsabilidad social	0,00%	0,00%	25,00%	12,50%	56,25%	6,25%	4,33	0,90

Gráfico 4.13. Valores de las medias sobre las “Motivaciones para de publicar información ambiental”



El principal motivo que las entidades de economía solidaria atribuyen para emitir información ambiental es la responsabilidad social de la organización, con un valor medio de 4,33. Como en el análisis anterior, podemos decir que se trata de una respuesta obvia y por tanto, debemos examinar cuáles son en orden de importancia, los siguientes motivos.

En este sentido, la obtención de financiación obtiene una media de 4,14 y la práctica totalidad de las entidades que están en cierto grado de acuerdo con ello. Le sigue el cumplimiento de las obligaciones legales al respecto, con una media de 3,87 y la obtención de legitimidad con un valor medio de 3,79.

Como en el caso de la información económica y social, las siguientes motivaciones se relacionan con el márketing y la diferenciación de otras entidades, en lo que están de acuerdo el 68,50 % de las entidades, de forma moderada o absoluta.

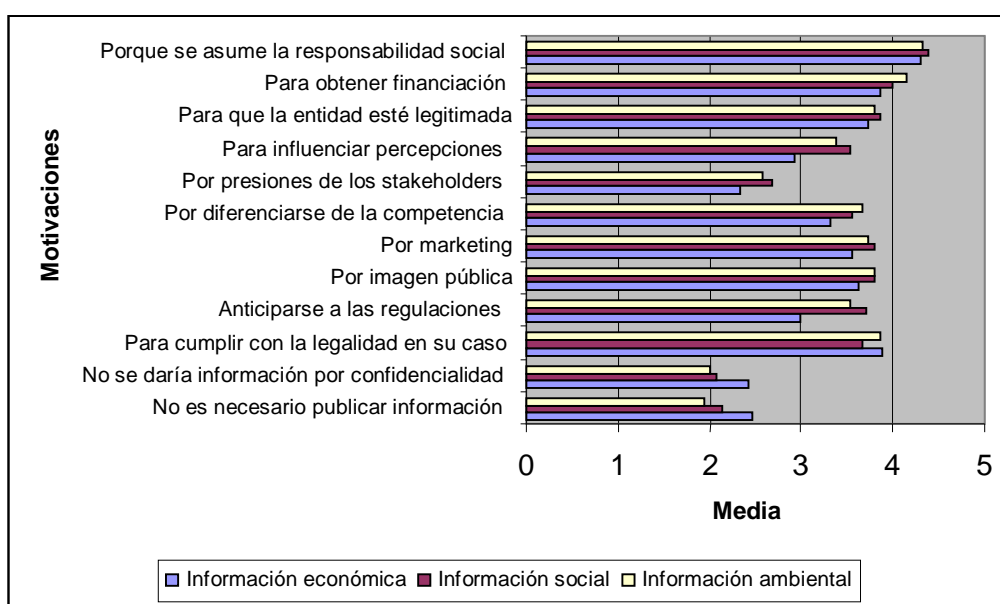
Las motivaciones relacionadas con la influencia de las percepciones, obtienen una media de 3,38, estando de acuerdo en cierta medida el 62,50 % de las entidades. Menos importancia se da a las presiones de grupos de interés, con una puntuación media de 2,57.

Las entidades que consideran que no es necesario publicar información ambiental son un 25 % de la totalidad, porcentaje inferior en el caso de la información social.

En el gráfico siguiente encontramos una comparativa respecto a los valores medios obtenidos para cada ítem dependiendo de la tipología de la información, sobre los que hemos venido efectuando algunas consideraciones.

La dinámica en cuanto a las motivaciones es similar para los tres tipos de información, sin embargo, en el caso de la información económica, trasluce una mayor motivación según el cumplimiento de la legalidad y un mayor número de entidades que consideran que no es necesario emitir información detallada y alegan una mayor confidencialidad.

Gráfico 4.14. Valores comparativos de las medias sobre las “Motivaciones para publicar información económica, social y ambiental”



#### 5.5.4. Posicionamiento sobre la emisión de información sobre sostenibilidad según la pertenencia a REAS.

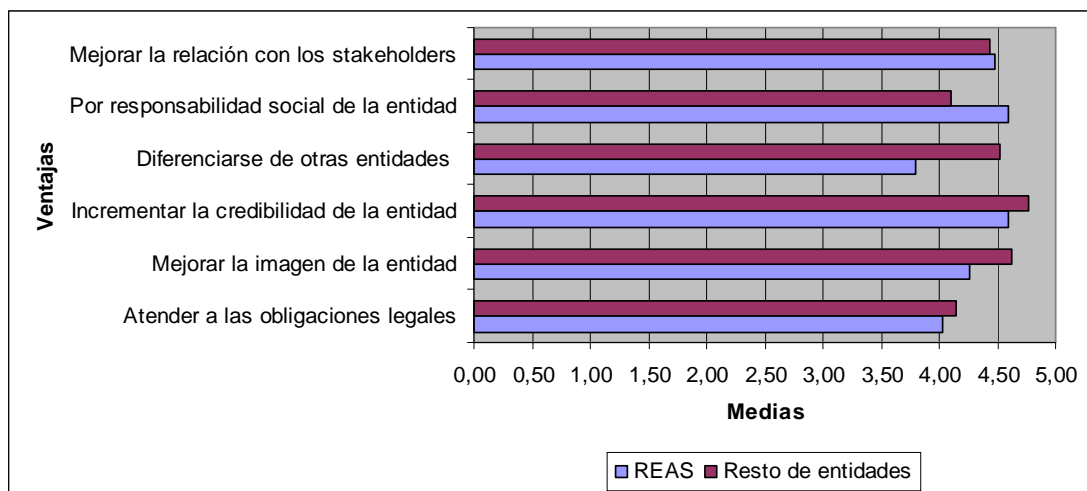
Tomando como referencia la adhesión o no REAS, se ha considerado, analizar la existencia de diferencias en la consideración de las ventajas y motivaciones sobre la emisión de información de las entidades, en base a su pertenencia a esta plataforma de la economía solidaria.

Para la totalidad de las entidades, las tres principales ventajas relacionadas con la emisión de información sobre sostenibilidad, se centran en la obtención de credibilidad, la mejora de relación con los grupos de interés y el reflejo de la responsabilidad social.

Un análisis de las ventajas prioritarias de aquellas entidades adheridas a REAS, refleja datos similares a los globales, priorizándose la credibilidad, la responsabilidad social y la mejora de las relaciones con los grupos de interés. Sin embargo, para aquellas organizaciones externas a esta red, las principales ventajas para emitir información sobre sostenibilidad derivan, además de la credibilidad, de la mejora de la imagen y de la diferenciación con otras entidades, con una valoración bastante menor de la responsabilidad social.

La comparativa de los valores medios para cada ítem de las ventajas de emitir información económica, social y ambiental, aparecen en el gráfico siguiente, con distinción entre la adhesión o no a REAS de las entidades.

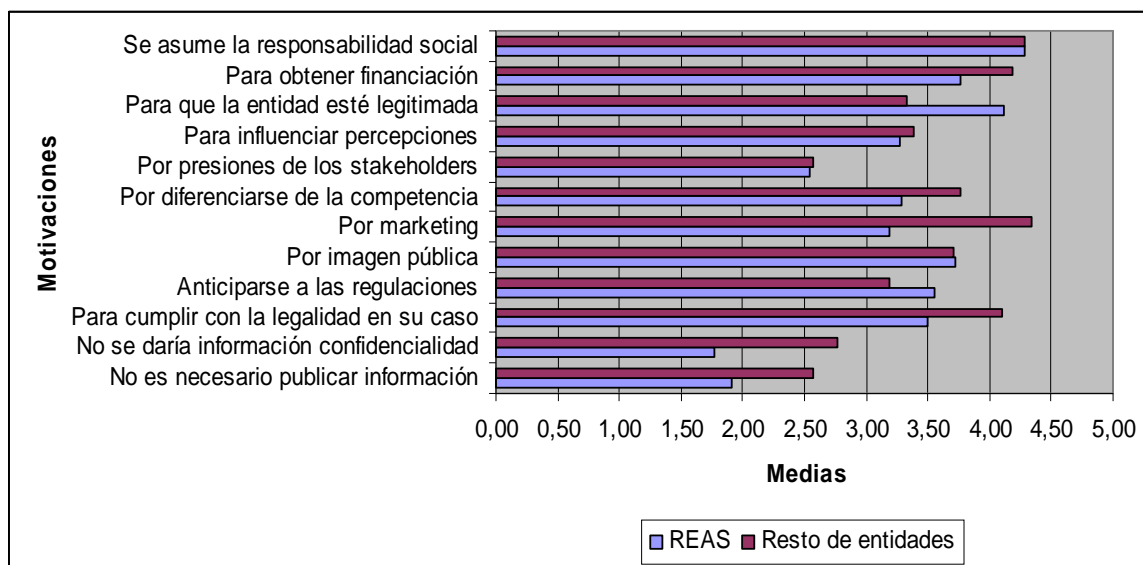
Gráfico 4.15. Valores medios de las ventajas de publicar información económica, social y ambiental en función de la pertenencia a REAS.



Por otra parte, al respecto de las motivaciones, como hemos analizado, de forma conjunta se consideran primordiales además de la responsabilidad social, la obtención de financiación, la atención a la legalidad y la legitimación. Mientras los datos de las entidades adheridas a REAS revelan igualmente, como motivaciones prioritarias, la legitimación, la obtención de financiación, la imagen y la atención a la legalidad, para el resto de entidades, prevalecen el márketing, seguido de la legalidad y una mayor importancia de la obtención de financiación, apareciendo posturas mucho más reactivas en cuanto a mantener la confidencialidad y en cuanto la consideración de que no es necesario publicar información.



Gráfico 4.16. Valores medios de las motivaciones para publicar información económica, social y ambiental en función de la pertenencia a REAS.



La no pertenencia a REAS, revela, una mayor consideración de las motivaciones para emitir información sobre sostenibilidad relacionadas con la diferenciación, su utilización como herramienta de márketing, la obtención de financiación y el cumplimiento de la legalidad. Traslucen posicionamientos menos abiertos en cuanto a la confidencialidad y la transparencia voluntaria, que para aquellas entidades que se han adherido a REAS.

## 6. Análisis de la información económica, social y ambiental publicada por las entidades.

Con la finalidad de analizar la aplicación del requerimiento de transparencia de los principios de economía solidaria, más allá de la información al respecto obtenida en el cuestionario, hemos considerado revisar la tipología de la información corporativa que publican las entidades objeto del estudio. Así podrá constatararse el posicionamiento de las entidades al respecto de la publicación de información económica, social y ambiental y a la vez, la realidad de su transparencia.

Para ello, nos hemos centrado en conocer los contenidos de la información externa que se publica voluntariamente a través de la red y en especial realizar un análisis pormenorizado de los contenidos sobre información económica, social y ambiental, de

aquellas entidades que publicaron memorias del ejercicio 2008, efectuando una comparación con los requerimientos de GRI (2006) y de AECA (2005)

### **6.1. Tipología de la información corporativa publicada en la red**

En un primer estadio y antes de categorizar la información, nos centramos en conocer si las entidades de economía solidaria en Illes Balears, publican algún tipo de información. Al respecto de esta primera cuestión se analizó la información en la red de las cuarenta entidades integrantes del estudio.

De este primer análisis se ha concluido que el 40,00 % de las empresas de economía solidaria de les Illes Balears, no emiten en absoluto ningún tipo de información corporativa a través de la red, ni siquiera cuentan con una página web. Un 27,50 %, cuentan con información corporativa en la red, únicamente sobre su objeto y misión social, las actividades que desarrollan y la estructura operativa básica.

En cuanto a la publicación de información bajo la denominación de memoria de actividades o memoria social, un 32,50 % de las entidades publicaron información en el ejercicio 2008. Debemos realizar unas consideraciones al respecto de estas últimas entidades. Se trata de siete entidades no lucrativas locales adheridas a REAS Balears y otras seis entidades nacionales, que cuentan con una o más delegaciones o actividades concretas en las Illes Balears<sup>100</sup>. En este sentido, la información que publican está referida a toda la organización, pero no se detalla la relativa a sus actuaciones en el ámbito autonómico.

### **6.2. Análisis de contenido de las memorias publicadas en la red**

#### **6.2.1. Introducción y alcance**

Una vez realizada una primera aproximación a la tipología de información externa publicada, hemos considerado, efectuar un análisis de contenido de las memorias sociales publicadas por las entidades en el último ejercicio. En Illes Balears, las empresas de economía solidaria locales, que publican información externa bajo la denominación de

---

<sup>100</sup> La ONCE y sus tres Sociedades Anónimas de su corporación empresarial, Fundación Vicente Ferrer y Fundación Intermón Oxfam

memoria social o memoria de actividades forman parte de REAS y son entidades sin ánimo de lucro.

Hemos considerado no incluir en este análisis las entidades no lucrativas nacionales que desarrollan alguna actividad o cuentan con delegaciones en Illes Balears a las que nos hemos referido en el apartado anterior. El argumento para ello, radica en que nuestro análisis pretende centrarse en la realidad de las entidades de la economía solidaria en Illes Balears y en el contexto de su transparencia informativa. Además la información que publican las entidades nacionales está referida al agregado para todo el territorio español.

Si bien asciende a siete el número de entidades de esta comunidad autónoma que publican una memoria de forma voluntaria, hay que decir que tres de ellas lo hacen de forma conjunta. Se trata de entidades jurídicamente independientes pero que actúan con una marca comercial común en el ámbito del comercio justo. Por lo tanto el número de memorias estudiadas asciende a cinco.

En primer lugar, hemos realizado una comparativa entre la información que presentaron referente al último ejercicio y su concordancia con la estructura de los contenidos de GRI (2006) en su primer nivel de aplicación C, sobre:

- Estrategia y análisis
- Perfil de la organización
- Parámetros de la memoria
- Gobierno, compromiso y grupos de interés
- Desempeño económico, social y ambiental.

En este nivel, se debe incluir la declaración del máximo responsable sobre la estrategia, los datos completos del perfil de la organización, el periodo al que corresponde la memoria, su alcance y cobertura, la estructura de gobierno y el compromiso y diálogo con grupos de interés y como mínimo, diez indicadores de desempeño, al menos uno de cada categoría: económico, social y ambiental.

En adición, hemos examinado si cualitativamente la información se adecua a los planteamientos que hemos propuesto en el capítulo tercero, sobre los objetivos y las hipótesis de la información sobre sostenibilidad. En este sentido, este análisis nos permitirá determinar, si la información presentada permite identificar los elementos de la responsabilidad de estas entidades. En especial, la tipología de impactos de los que

informa, la integración de las expectativas de los grupos de interés y el planteamiento y resultados de objetivos económicos, sociales y ambientales.

### **6.2.2. Análisis de los casos y categorización de la información publicada.**

Las cinco memorias analizadas a continuación corresponden, según el objeto social desarrollado, a un centro especial de empleo, tres entidades de inserción socio-laboral de personas en riesgo de exclusión y un conjunto de entidades de comercio justo, que están constituidas como asociaciones o fundaciones.

#### *Amadip –Esmert*

Es una entidad sin ánimo de lucro constituida bajo la forma jurídica de asociación en 1962, cuyas actividades van dirigidas al cumplimiento de la misión de mejorar la calidad de vida de las personas con discapacidad intelectual y sus familias, ofreciéndoles dependiendo de sus necesidades, toda una serie de servicios sociales y de acceso al empleo digno.

Las particularidades de la organización, como entidad no lucrativa, se centran en las actividades que desarrolla para atender a sus usuarios. Por una parte, ofrece servicios sociales y educativos a las personas con discapacidad intelectual y a sus familias (área social) y por otra, mediante el desarrollo de actividades mercantiles diversas (imprenta, jardinería, limpieza, restauración) incorpora a personas con discapacidad intelectual como trabajadores en estas actividades (área comercial), formándoles y ofreciéndoles apoyo en el desarrollo de su actividad en la entidad o en su acceso a la empresa ordinaria.

La memoria publicada en su página web es, en comparación con el resto de entidades, la que incluye más contenidos de los establecidos por el nivel C de la guía del GRI (2006), pero sin llegar a constituir realmente una memoria de sostenibilidad con todos los parámetros e indicadores.

Los aspectos positivos a destacar de la información que presenta se centran en que trasluce la aplicación de un sistema de gestión centrado en el diseño de su misión, visión y valores, así como el diseño de políticas y objetivos económicos, sociales y en menor medida ambientales. Este sistema, amparado por la implantación de la norma EFQM, le deriva además en el diseño de indicadores para evaluar los objetivos planteados, en

especial sobre la solvencia y estabilidad económica y la satisfacción y calidad de vida de usuarios, clientes y trabajadores.

Por otra parte, trasluce la implicación o integración de las expectativas de trabajadores, usuarios y clientes, mediante dos vías: la evaluación de su satisfacción mediante encuestas, cuyos resultados aparecen en la memoria y mediante la posibilidad de efectuar propuestas de mejora, cuyos resultados se presentan a través de indicadores sobre el número de propuestas integradas sobre el total de efectuadas.

Como aspectos de los que adolece la información sobre sostenibilidad destacamos:

- No aparece una declaración de máximo responsable.
- No se da información sobre la estructura de gobierno e información asociada.
- No aparece información sobre normativa, políticas, objetivos, actuaciones e indicadores en relación al medio ambiente, los derechos humanos y la relación con competidores.

A pesar de las particularidades mencionadas y a sabiendas de que la publicación de información bajo el paraguas de memorias de sostenibilidad es voluntaria, la memoria de esta entidad se sitúa a la cabeza en relación a la información que presentan el resto de empresas de economía solidaria en nuestra comunidad autónoma.

#### *Fundación Deixalles*

Es una entidad sin ánimo de lucro que fue constituida en 1986. Tiene como objetivo fundamental favorecer la inserción social y laboral de personas en situación o en riesgo de exclusión de les Illes Balears. Desarrolla programas de formación y asistencia laboral, así como programas de educación ambiental externa y programas específicos de integración laboral mediante la inserción de colectivos en riesgo de exclusión en la plantilla de las actividades económicas que desarrolla y que se centran en la recogida y el tratamiento de residuos y en la mejora del medio ambiente.

La memoria publicada incluye una declaración del máximo responsable y se centra en las actividades desarrolladas, en los beneficiarios de las mismas, la estructura de la plantilla. La información de carácter económico se refiere al volumen de ingresos, con distinción de su origen por ventas, subvenciones y a los gastos, que aparecen desagregados por programas o actividades, sin distinción de su naturaleza. La información ambiental es

detallada, aunque se refiere a la recogida de residuos y su tratamiento, dado que es una de las actividades económicas que lleva a cabo, pero no a los impactos propios de la entidad.

La entidad informa de la asunción de los principios de economía solidaria de REAS y elabora una política social centrada en la formación de los trabajadores y en la prevención de riesgos laborales y una política ambiental derivada de su propio objeto social y de su actividad.

No se informa sobre normativa, políticas y objetivos económicos, sobre productos, clientes, derechos humanos y relación con la sociedad, ni sobre la estructura de gobierno ni sobre la implicación de los grupos de interés. En definitiva, los compromisos y políticas sobre los que se informa no son exhaustivos de todos los aspectos económicos, sociales y ambientales, al igual que los indicadores de los mismos.

#### *Ateneu – Alcari*

Es una entidad no lucrativa constituida en 1989, cuyo objeto social es la inclusión sociolaboral especialmente de mujeres y jóvenes y el desarrollo socioeducativo de niños que se encuentran en situación de vulnerabilidad. Para ello desarrolla dos programas de actuación diferenciados. Por una parte ofrece servicios de orientación, formación y ocupación laboral, para lo cual desarrolla actividades económicas en las que integra los colectivos mencionados. Por otra parte desarrolla actividades socioeducativas para niños en situaciones de especial vulnerabilidad.

Esta entidad, en su memoria anual aparece una declaración del máximo responsable con indicación de la misión, visión y valores relacionados con los principios de economía solidaria. Detalla cada una de las actividades efectuadas, con temporalización, descripción y beneficiarios, así como las entidades públicas y privadas con las que colabora, datos económicos sobre los ingresos obtenidos según origen, así como los gastos por naturaleza y estructura de la plantilla por género, edad y tipo de contrato. En definitiva, aparecen los datos básicos sobre el perfil de la organización.

#### *S'Altra Senalla*

Es una asociación de tiendas de comercio justo fundada en 1994. Aglutina siete tiendas que corresponden a cinco entidades con personalidad jurídica diferente. El objeto social es la comercialización de productos de comercio justo y la sensibilización en torno

al mismo. Los productos que comercializan, de artesanía y alimentación, son adquiridos a entidades importadoras y provienen de productores de países no desarrollados. El objetivo del comercio justo es contribuir al desarrollo económico y social de los productores, comercializando bajo condiciones comerciales ventajosas, sus productos en los países desarrollados.

La memoria que elabora y publica S'Altra Senalla, incluye básicamente la descripción de las actividades de sensibilización desarrolladas, las entidades públicas y privadas con las que colaboran y los datos sobre las ventas por tipología de cliente y las adquisiciones a cada importadora. Estos datos aparecen agregados para la totalidad de las entidades que forman parte de la marca y se ofrece su evolución desde 2005.

#### *Fundació Social La Sapiencia*

Nace en 1976 como iniciativa social auspiciada por Càritas que fue evolucionando hasta convertirse en fundación en el año 2000. Su objeto social gira entorno a la inserción social y laboral de personas con adicciones y cuentan con servicios de acogida residencial, tratamiento, servicios médicos y programas de desintoxicación, así como programas de inserción laboral a través de actividades económicas de limpieza.

Tanto la memoria social, como la información que aparece en la web de la entidad, constituye un análisis de las actividades que desarrollan. Efectúan un detalle exhaustivo de cada una de las actividades o programas que forman parte de su objeto social, en el que incluyen una descripción del servicios, el número de usuarios que lo han solicitado, las entradas y salidas de los usuarios, sus motivos y necesidades, sus ingresos económicos y su situación laboral, su nacionalidad y origen geográfico, edad y género. La memoria incluye además una declaración del máximo responsable y la información del número de trabajadores por categoría. Los detalles se centran en el perfil de la organización y en la dimensión de las actividades desarrolladas. No ofrecen ningún tipo de información económica, ni sobre políticas, objetivos y actuaciones sobre el desempeño económico, social y ambiental.

La tabla siguiente indica los contenidos de la guía de GRI (2006) que aparecen en las memorias de estas entidades en la columna izquierda y algunas observaciones destacables al respecto en la columna de la derecha, que complementan los comentarios efectuados hasta el momento. En la primera parte de la tabla aparecen las cinco entidades, ya que

cada una de ellas ha incluido en la información, contenidos sobre la estrategia, el perfil de la organización y los parámetros de la memoria. En la segunda parte de la tabla, sobre gobierno, compromisos y grupos de interés, solamente aparecen cuatro entidades que incluyen algún elemento de este apartado. Finalmente dos entidades incluyen contenidos sobre el desempeño económico, social y ambiental y que permite en cierto modo analizar la consecución de algunos de los principios de economía solidaria.



CONTENIDOS DE LA GUIA GRI	AMADIP ESMENT	FUNDACIÓ DEIXALLES	ATENEU ALCARI	S'ALTRA SENALLA	LA SAPIÈNCIA
<b>1. Estrategia y análisis</b>					
1.1. Declaración del máximo responsable	No aparece	Sobre la gestión, historia, retos de futuro	Sí, incluyendo historia de la entidad	No aparecen	Incluye historia y perspectivas de futuro
<b>2. Perfil de la organización</b>					
2.1. Nombre	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
2.2. Marcas, productos	Actividades sociales y comerciales, historia de la entidad, beneficiarios por programas desarrollados	Actividades sociales y comerciales, historia de la entidad, beneficiarios por programas desarrollados y por nacionalidad	Actividades sociales y comerciales, beneficiarios por programas desarrollados	Actividades de sensibilización y comercialización desarrolladas	Detalle exhaustivo de cada programa o actividad desarrollados y de los beneficiarios de los mismos, por edad, ingresos y situación laboral, origen geográfico, motivos de ingreso y necesidades.
2.3. Estructura operativa	Organigrama por áreas: social y comercial	Incluidas las delegaciones	Sí	Sí, entidades que conforman la marca	Sí
2.4. Localización	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
2.6. Forma jurídica	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
2.8. Dimensiones sobre plantilla Datos económicos	Plantilla por categoría Ingresos y gastos por naturaleza. Ingresos y gastos vinculados a área social y comercial Orígenes y aplicaciones de recursos por operaciones de funcionamiento y de fondo.	Plantilla con distinción por género, nacionalidad y categoría Ingresos por naturaleza Gastos totales por programa	Distinción por género, tipo de contrato, edad y jornada Ingresos por fuentes de financiación y gastos por naturaleza	Distinción entre contratados y voluntarios Ventas por tipología de cliente público/privado Compras con distinción de importadoras	Dimensiones de la plantilla por categoría No aparecen datos económicos
2.10. Premios	Premios de gestión	No aparecen	No aparecen	No aparecen	No aparecen
<b>3. Parámetros de la memoria</b>					
3.1. Periodo	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí

CONTENIDOS DE LA GUIA GRI	AMADIP ESMENT	FUNDACIÓ DEIXALLES	ATENEU ALCARI	S'ALTRA SENALLA
<b>4. Gobierno, compromisos y grupos de interés</b>				
4.8. Declaración de la misión, visión, valores y Adhesión a códigos, principios, estándares	Se definen la misión, visión y valores propios que se asimilan a los principios de economía solidaria (a excepción del principio de medio ambiente)	Principios de economía solidaria de REAS	Establecimiento de su misión, visión y valores en línea a los principios de economía solidaria de REAS a excepción del de medio ambiente	Mención a la adhesión a los principios del comercio justo
4.9. Procedimientos para gestionar dicha adhesión	Se destacan los sistemas de gestión que tienen implantados: EFQM, ISO:9001	Sistemas de gestión implantados. ISO:9001	No aparecen	No aparecen
4.12. Programas ambientales, sociales y económicos externos	Programas y colaboraciones social con otras entidades	Ambientales, sociales y de cooperación	No aparecen	No aparecen
4.13. Asociaciones con las que colabora estratégica o financieramente	Públicas y privadas. Detalle de organismos colaboradores y financiadores de sus actividades	Administraciones públicas y entidades privadas. Detalle de organismos colaboradores y financiadores de sus actividades	Administraciones públicas y entidades privadas. Detalle de organismos colaboradores y financiadores de sus actividades.	Administraciones públicas y entidades privadas. Detalle de organismos colaboradores y financiadores de sus actividades.
4.14. Relación de grupos de interés	Sí	No aparece	No aparece	No aparece
4.16. Enfoque y proceso de implicación	Integración de expectativas de trabajadores, clientes y usuarios mediante recogida de propuestas y evaluación de su satisfacción.	No aparece	No aparece	No aparece

CONTENIDOS DE LA GUIA GRI	AMADIP ESMENT	FUNDACIÓ DEIXALLES
<b>5. Desempeño económico, social y ambiental</b>		
<i>Desempeño económico</i>		
<b>Política económica y objetivos</b>	Centrada en la estabilidad y la solvencia	No aparece
<b>Descripción actuaciones</b>	Especialmente en inversiones realizadas	No aparece
<b>Indicadores económicos</b>	Ingresos, Consumos, Gastos personal Inversiones, Distribución de beneficios Subvenciones, donaciones y origen por AAPP	Ingresos según naturaleza Gastos totales por programas Subvenciones recibidas, donaciones
<i>Desempeño ambiental</i>		
<b>Política ambiental y objetivos</b>	Se menciona el respeto al medio ambiente	Objeto social de mejora del medio ambiente, actividades de recogida y tratamiento de residuos
<b>Indicadores ambientales</b>	Consumo de energía: % en relación a ingresos	No son los propios, sino los derivados de los residuos recogidos, tipología y destino
<i>Desempeño social</i>		
<b>Política sobre prácticas laborales y objetivos</b>	Centrada en la integración de personas con discapacidad, en la seguridad y salud laboral, en la formación y satisfacción de los trabajadores	Centrada en la prevención de riesgos laborales y la formación
<b>Descripción de actuaciones</b>	Sobre formación, salud y seguridad	Sobre formación, salud y seguridad
<b>Indicadores de prácticas laborales</b>	Plantilla por categorías y trabajadores con discapacidad Tasas absentismo y accidentalidad Formación por categorías, horas y % de trabajadores Trabajadores con evaluación del desempeño Resultados evaluación clima laboral y % de integración de propuestas realizadas por trabajadores	Plantilla por género, nacionalidad y categoría Horas totales y tipo de formación
<b>Política y objetivos de acción social, AAPP y competidores</b>	Refuerzo con tejido social, con AAPP y empresas	Acción social de cooperación al desarrollo
<b>Política y objetivos sobre productos y clientes</b>	Fidelidad del cliente y protección de datos	No aparecen
<b>Indicadores</b>	Encuestas de satisfacción del cliente y usuarios y datos	No aparecen

Fuente: elaboración propia

Aunque parece que la intención de las entidades no es publicar una memoria con los requerimientos de GRI (2006), la finalidad de nuestro estudio ha sido analizar en qué nivel de aplicación de estos contenidos se sitúan.

Los resultados resumen de este análisis aparecen en la tabla siguiente, donde se marcan para cada entidad los contenidos mínimos del nivel C incluidos. Para este nivel C, GRI (2006) exige 38 aspectos y computando los que informan las entidades, hemos establecido el porcentaje de aplicación para este nivel mínimo C, en cada entidad.

Tabla 4.37. Contenidos de nivel C de GRI (2006) y su inclusión en las memorias analizadas

Partes GRI (2006)	Contenidos exigidos nivel C	Entidades				
		Amadip	Deixalles	Ateneu	S'Altra Senalla	La Sapiència
1. Estrategia y análisis	1.1.	-	X	X	X	X
2. Perfil de la organización	2.1. a 2.10.	X	X	X	X	X
3. Parámetros de la memoria	3.1	X	X	X	X	X
	3.2. a 3.8.	-	-	-	-	-
	3.10. a 3.12	-	-	-	-	-
4. Gobierno, compromisos y grupos de interés	4.1. a 4.4.	-	-	-	-	-
	4.14 a 4.15.	X	-	-	-	-
5. Desempeño económico, social, ambiental	10 indicadores	X	X	-	-	-
<i>Aspectos totales</i>	38	23	22	12	12	12
<i>Porcentaje de cobertura de contenidos exigidos</i>	100%	60,52%	57,89%	31,58%	31,58%	31,58%

Fuente: elaboración propia

Una vez efectuada, la cuantificación de los parámetros de información, desde la perspectiva cualitativa podemos efectuar diversas consideraciones, sobre la tipología de los impactos sobre los que informan y la aplicación de las hipótesis de la información.

En referencia a los *impactos*, se observa, que en las cinco memorias aparecen los principales impactos sociales, referidos al empleo generado y a los beneficiarios de las actividades, con especial referencia a los colectivos en riesgo de exclusión, es decir los inputs solidarios, sin especificar sus retribuciones o valoración económica<sup>101</sup>. Cuatro entidades, informan además de los impactos económicos sobre ingresos y gastos por

<sup>101</sup> A excepción de las adquisiciones efectuadas por las entidades de comercio justo

naturaleza y por tipología de actividades. Los impactos económicos y sociales bajo las hipótesis de entidad y devengo, son los impactos directos generados por la propia entidad y actuales referidos al ejercicio<sup>102</sup>. Sobre impactos ambientales, las entidades no informan al respecto.

Esta tipología de información económica y social, que permite analizar los principales impactos económicos y sociales, es fundamentalmente la derivada del perfil de la organización. Podemos establecer, que es coincidente con los contenidos de las disposiciones normativas que les afectan, en cuanto a la elaboración de memorias de actividades, dado que se trata de entidades no lucrativas obligadas a su elaboración. En este sentido, la información parece una externalización voluntaria de la información obligatoria.

Bajo las *hipótesis de materialidad y mejora continua*, la información sobre sostenibilidad debería incluir el planteamiento, las actuaciones y los resultados sobre objetivos económicos, sociales y ambientales, es decir, el desempeño, en estas tres áreas. Únicamente dos entidades ofrecen información sobre desempeño económico y social, que permite analizar el planteamiento de su responsabilidad social en cierta medida.

Por una parte, el centro especial de empleo ofrece referencias a los objetivos económicos y sociales, que permiten analizar la consecución de los principios de no lucratividad, empleo, cooperación y compromiso con el entorno, así como el de igualdad, es decir la integración de las expectativas de los principales grupos de interés. A pesar de que la información es incompleta para el nivel mínimo de contenidos, puede considerarse significativa para evaluar aspectos de la gestión de su responsabilidad social.

La empresa de inserción, plantea en la información que presenta objetivos y actuaciones sobre empleo, cooperación y compromiso con el entorno y sobre medio ambiente,<sup>103</sup> pero en menor medida, con lo que la calificamos de escasa y poco significativa para evaluar su responsabilidad social.

Debemos destacar que estas dos entidades, con niveles de transparencia superiores, son precisamente las entidades locales de mayor tamaño de la economía solidaria en esta comunidad autónoma, estando constituidas como sin ánimo de lucro y adheridas a REAS.

---

<sup>102</sup> Son impactos positivos, sin evidencia o referencia alguna a impactos o aspectos negativos y que no cubren de forma exhaustiva todos los ámbitos de la entidad.

<sup>103</sup> Referida a una de las actividades comerciales de gestión de residuos que desarrolla.

Sobre el resto de entidades que han publicado información, centrada básicamente en su perfil económico y social, podemos calificar dicha información a efectos de evaluar su responsabilidad social, de anecdótica.

La tabla siguiente resume la categorización de la información sobre sostenibilidad ofrecida por las treinta y cuatro entidades de economía solidaria de ámbito local en Illes Balears, en base a las consideraciones efectuadas hasta el momento.

Tabla 4.38. Categorización de la información sobre sostenibilidad de las entidades de economía solidaria en Illes Balears.

	<b>Categoría</b>	<b>Número de entidades</b>	<b>Porcentaje de entidades</b>
0	Inexistente	27	79,41 %
1	Anecdótica	5	14,71 %
2	Escasa	1	2,94 %
3	Incompleta	1	2,94 %
4	Completa	0	0,00 %
5	Exhaustiva	0	0,00 %

Fuente: elaboración propia

### **6.2.3. Consideraciones sobre las motivaciones de la emisión de información sobre sostenibilidad en las entidades más transparentes.**

Del análisis del estudio empírico, hemos podido constatar que las motivaciones y las ventajas consideradas de forma mayoritaria por las entidades, entorno a la publicación de información económica, social y ambiental, se circunscriben en tono a la obtención de legitimación por parte de grupos de interés concretos. Los principales inconvenientes radican en los costes de la emisión y la dificultad de medición de determinados aspectos.

Dado que las entidades con mayores niveles de transparencia son las de mayor tamaño, queda constatado que este aspecto influye, por la dedicación de recursos que supone, en la emisión de información voluntaria.

Por otra parte si analizamos en detalle las principales motivaciones que estas dos grandes entidades consideran para emitir información, a través de los datos individuales del cuestionario, podemos complementar el análisis hasta ahora efectuado.

Así, en el caso de Amadip, se prima por encima de la media del resto de entidades, las ventajas de publicar información para mejorar las relaciones con los grupos de interés, si

bien las principales motivaciones de esta entidad radican en las presiones de los grupos de interés y la obtención de legitimidad. La legitimidad, desde el ámbito de la Teoría de los Stakeholders, se busca desde una perspectiva pragmática, a favor de los grupos principales de presión y con la intencionalidad de buscar su apoyo y aprobación.

Los inconvenientes para la emisión radican, como en el resto de entidades, en los costes y la dificultad en la emisión y no muestran una actitud reactiva relacionada con la confidencialidad de la información.

Destacar, que esta entidad, no prioriza la atención a las obligaciones legales, como condicionante para emitir información económica, social y ambiental, a diferencia del resto de entidades, cuya motivación al respecto es muy superior.

En el caso de Fundación Deixalles, sorprende la diferente consideración sobre la información económica y la información social y ambiental. Así, para la primera, las motivaciones se centran en atender las obligaciones legales y establecen que no es necesario fundamentalmente publicar información económica más allá de la establecida legalmente.

En el caso de la información social y ambiental, se considera necesaria la publicación de esta información, si bien las motivaciones para hacerlo giran en torno a incrementar la legitimidad de la entidad y la obtención de financiación. Con ello, se circunscriben especialmente a la visión pragmática de la Teoría de los Stakeholders: se gestionan las relaciones con grupos de interés prioritarios de poder, para obtener su aprobación y en este caso, con un efecto directo, que es la obtención de financiación.

Ambas entidades buscan en último extremo la legitimidad en la emisión de información a través de grupos de interés con poder, sea fáctico o económico. La diferencia entre ellas, radica en una actitud más centrada en Amadip, en la atención a los grupos de interés de presión sin relación directa con la obtención de recursos y más orientada en el caso de la Fundación Deixalles, a la necesidad de atender a las obligaciones legales y a la obtención de financiación

Hemos ofrecido en este capítulo la dimensión económica y social de la economía solidaria en Illes Balears, a la vez que hemos contrastado la realidad de la integración en la gestión de los elementos de la responsabilidad social, que están inherentes en sus principios de actuación.

Los elementos de la responsabilidad solidaria en estas entidades, se encuentran en una posición prioritaria respecto al resto de elementos de la responsabilidad social, que son aplicados, más bien de forma moderada.

Siendo uno de los requerimientos de la responsabilidad social, la transparencia sobre impactos y sobre la gestión de la misma, podemos concluir que en general, no se atiende voluntariamente a este criterio y aquellas entidades que en cierta medida emiten información mínima al respecto son las de mayor tamaño. En cualquier caso, las motivaciones para la emisión de información económica, social y ambiental, se centran en la obtención de apoyo y financiación de grupos de interés relevantes.



## **CONCLUSIONES**



## Conclusiones del capítulo primero

Las diversas aportaciones sobre concepto afines como economía social, tercer sector, entidades no lucrativas, organizaciones no gubernamentales, economía solidaria, reflejan básicamente las diversas tradiciones históricas y geográficas de raíz anglosajona y europea continental. La delimitación de las características de las organizaciones que forman parte de estos términos, marca unas fronteras entre ellas.

El concepto amplio de economía social incluye entidades que divergen sobremanera a la hora de entender la actuación en el mercado, la forma democrática de gestionar la organización, imperante en la concepción europea, y la visión de la no lucratividad, extrema, en el enfoque anglosajón.

De la revisión de las diferentes aportaciones, hemos extraído la distinción entre dos aspectos básicos para establecer, las tipologías de clasificación de las entidades de la economía social:

- La diferenciación entre entidades que operan en el mercado y las que no utilizan instrumentos de mercado.
- La distinción entre entidades cuyos objetivos sociales son de interés particular y las que tienen interés general, en especial hacia colectivos desfavorecidos.

De la combinación de estos aspectos, se configuran los límites entre las diversas tipologías de entidades de la economía social.

Un primer grupo de entidades de la economía social, lo conforman, aquellas que actúan en el mercado ofreciendo bienes y servicios, con la finalidad de mejorar las condiciones económicas y sociales de los miembros o socios de las mismas, es decir tienen interés particular. Son las empresas de economía social pura, tradicionalmente consideradas. Cuentan con objetivos de obtención de beneficios, a pesar de que el reparto de excedentes no sea en base al capital aportado y se establezcan jurídicamente, determinados límites.

Otro grupo de entidades en la economía social, está constituido, por organizaciones que no actúan en el mercado, sino que desarrollan una actividad asociativa, que beneficia a los miembros o socios y por tanto, su interés es particular. Las hemos denominado entidades sociales de no mercado y se constituyen como entidades sin ánimo de lucro.

Hemos delimitado una tercera tipología de organizaciones, como entidades solidarias de no mercado, que ofrecen bienes y servicios a colectivos con necesidades económicas y sociales específicas. Su interés es general y en concreto solidario y se han venido definiendo como entidades no lucrativas puras, que se constituyen de forma habitual, como tales, asociaciones y fundaciones. Estas entidades se alinean con el término de ONG, en el caso de ofrecer bienes y servicios sin contraprestación.

De la combinación entre la actuación en el mercado para la obtención de recursos, con la finalidad de desarrollar actuaciones de interés general, surge una cuarta tipología de entidades de carácter solidario, las empresas o entidades de economía solidaria, denominadas en ocasiones en la literatura, empresas sociales.

Las características de general aceptación de las empresas de economía solidaria, giran en torno al establecimiento de un objeto social de interés general hacia colectivos desfavorecidos, al desarrollo de una actividad mercantil de producción de bienes y servicios, con relaciones específicas con estos colectivos, que constituyen los denominados inputs solidarios y la reversión de los beneficios obtenidos hacia la propia entidad, para reforzar el objeto social y el interés general de sus actuaciones.

La definición que hemos propuesto para estas entidades es la que sigue:

*Conjunto de entidades organizadas formalmente, con autonomía de decisión y libertad de adhesión, que bajo formas jurídicas mercantiles o civiles, actúan en el mercado con actividades productivas, aseguradoras o financieras, que constituye una fuente importante de ingresos, con la finalidad mejorar el bienestar económico y social de colectivos desfavorecidos, utilizando componentes solidarios en su proceso productivo y ofreciendo outputs solidarios y en las que la obtención de beneficios está supeditada a sus objetivos sociales.*

Pero además, una serie de ejes transversales determinan los principios de actuación de estas entidades: la gestión democrática, la transparencia, las relaciones comerciales responsables, la consideración de las necesidades de los grupos de interés, la gestión ambiental y el compromiso con el entorno.

De forma mayoritaria, el objeto social de estas entidades se centra en la integración laboral de colectivos desfavorecidos y en el desarrollo del comercio justo, destacando entre las primeras, las empresas de inserción y los centros especiales de empleo, que

requieren un inscripción registral para su calificación y deben incorporar porcentajes establecidos de trabajadores desfavorecidos

Las empresas de economía solidaria, pueden constituirse como asociaciones o fundaciones, por ende no lucrativas, o bien como sociedades mercantiles. La configuración jurídica bajo formas no lucrativas, asegura la reinversión de los excedentes al objeto social de interés general. Sin embargo, la adopción de formas jurídicas mercantiles, no asegura el cumplimiento de esta exigencia. La única excepción la constituyen las empresas de inserción registradas, cuya legislación limita el reparto de excedentes, sea cual sea la forma jurídica.

Partiendo de la base, de que son entidades que actúan en el mercado con fines solidarios y la incorporación de inputs solidarios en el proceso productivo, la particularidad de la reinversión de los excedentes, dependerá en primera instancia de la forma jurídica no lucrativa y en última instancia de la voluntariedad de la organización en el caso de sociedades mercantiles.

Del análisis de la articulación de la solidaridad en las empresas o entidades de economía solidaria, a través del estudio del concepto de sus componentes, inputs y outputs solidarios, destacamos las siguientes consideraciones.

En primero lugar, estas entidades ofrecen un output de mercado. La incorporación de la solidaridad en estas entidades puede darse también en el output, si se ofrecen bienes y servicios adicionales al de mercado, sin contraprestación o con una contraprestación mínima hacia beneficiarios concretos; puede darse en el resultado, si se revierten excedentes a proyectos sociales externos o internos; y se da en los inputs del proceso productivo, al incorporar, sea laboral comercialmente, colectivos con necesidades específicas de apoyo económico y social.

En las entidades de economía solidaria se da, por definición y de forma habitual esta triple dimensión de la solidaridad. Por una parte, estas organizaciones incluyen inputs solidarios en su proceso productivo, como trabajadores procedentes de perfiles en riesgo de exclusión o con discapacidad, en el caso de empresas de inserción o centros especiales de empleo o como productores de países en vías de desarrollo, en el caso de entidades comercializadoras de productos de comercio justo.

En otra instancia, la propia definición de estas entidades, incluye la reinversión de los beneficios que se obtengan al propio objeto social, con la intención de mejorar y ampliar la cobertura a colectivos desfavorecidos.

Por último, resulta habitual, que estas entidades, desarrollen de forma paralela actividades de apoyo, hacia el propio colectivo integrado como input solidario, que les proporciona una mejora de sus condiciones sociales. Actividades que suelen enmarcarse en el ámbito de la acción social y suelen centrarse en la formación, orientación y apoyos en ámbitos productivos, comerciales o laborales.

En definitiva, la solidaridad en la economía solidaria radica, tanto en la incorporación de inputs solidarios, como en la oferta de outputs solidarios, así como en la reinversión de los beneficios al propio objeto social.

La incorporación de los componentes de solidaridad en estas entidades, nos ha llevado a introducir las posibilidades de valoración económica de los mismos. Si es posible valorar monetariamente los inputs y los outputs solidarios, la contabilidad financiera es capaz, entonces, de reflejar esta valoración.

Por una parte los inputs solidarios, al igual que los inputs de mercado vienen directamente integrados en la contabilidad financiera al estar monetizados por el mercado. La integración de inputs o consumos solidarios, como por ejemplo, las adquisiciones de las empresas de comercio justo o la integración laboral en la empresa de trabajadores de colectivos desfavorecidos, conlleva una monetización directa de los mismos, reflejada en la información contable, que hemos denominado gastos económicos solidarios.

El output de mercado, es decir, el bien y servicio que ofrecen estas entidades a los consumidores, también viene valorado por el mercado e integrado en la contabilidad financiera a través de los ingresos de mercado, valorados al precio de la transacción.

Sin embargo, el output solidario de estas entidades, plantea dificultades de valoración. La propia mejora de las condiciones económicas, laborales y sociales de los beneficiarios, no solamente por su integración en el proceso productivo, sino por las actividades de apoyo social que suelen desarrollar estas entidades, supone un output de difícil monetización y valoración. Las posibilidades de valoración o evaluación, en este sentido, giran en torno a diversas posibilidades.

En primera instancia, la determinación del coste adicional del desarrollo de estas actuaciones solidarias, coste que viene integrado en la contabilidad financiera, que será la fuente de información de una primera aproximación en términos monetarios. En segundo lugar, el diseño de indicadores económicos y sociales de evaluación, sirve como complemento para evaluar el output solidario. Por último, la aplicación de técnicas alternativas de valoración, utilizadas en la teoría económica para valorar bienes públicos y políticas sociales, se plantea como otra alternativa a la valoración, desde la sociedad, de la labor desarrollada por estas entidades.

### **Conclusiones del capítulo segundo**

En este capítulo, en primer lugar, hemos realizado una revisión de las obligaciones contables de las formas jurídicas relevantes de la economía solidaria: cooperativas, entidades no lucrativas y en general, sociedades mercantiles.

En cualquier caso, el proceso de reforma contable acaecido en España a partir de la entrada en vigor en 2008, del Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007), se traduce actualmente, en la necesidad de adaptar y contemplar esta normativa actual y la normativa anterior, que había sido adaptada para entidades no lucrativas y cooperativas y que todavía no ha sido reformulada. Esta situación, supone la conjugación de las normas contables actuales y de las anteriores adaptaciones sectoriales en lo que no contravengan a la norma actual. Y ello es extensible a los modelos de cuentas anuales, como emisión información económica obligatoria.

En base a la revisión de la anterior normativa contable sectorial y de la normativa básica actual, hemos clarificado la aplicabilidad de las mismas a entidades específicas de la economía solidaria, como cooperativas y entidades no lucrativas en relación al resto de sociedades mercantiles.

Hemos deducido, que las obligaciones en materia de información económica son diferentes en cada una de estas entidades y las exigencias al respecto, son superiores en el caso de asociaciones y fundaciones, tanto por la normativa civil, como por la mercantil y fiscal que les afecta.

En cuanto al papel que juega la contabilidad financiera como transmisora de información sobre los componentes solidarios en la economía solidaria, hemos efectuado un análisis en determinadas tipologías de entidades.

Las importadoras de los productos de comercio justo, efectúan la comercialización de productos adquiridos a productores de países en vías de desarrollo, a un precio superior al del mercado, que incluye una prima al desarrollo. La valoración de las adquisiciones con inclusión de esta prima, es el primer componente (input) solidario de su actividad de comercialización.

Además las importadoras asesoran gratuitamente a los productores sobre gestión de sus propias organizaciones y ello constituye un output solidario, que puede valorarse según los costes incurridos en esta labor. Otra función que desarrollan son las campañas de sensibilización, también consideradas un output solidario, que como el anterior puede valorarse desde la contabilidad, según su coste.

En base a ello, hemos considerado separadamente tres actividades en las entidades importadoras de comercio justo, determinando sus aspectos solidarios:

- En la actividad de mercado, es decir, en la comercialización de los productos, el input solidario lo identificamos con la valoración de las adquisiciones con inclusión de la prima.
- En las actividades de asesoría o capacitación a los productores, encontramos el output solidario, que se valora desde la contabilidad, según los costes incurridos.
- En las campañas de sensibilización, también se da un output solidario, valorado según el coste de desarrollar esta actividad.

En el caso de las tiendas minoristas de comercio justo, hemos identificado los siguientes aspectos solidarios:

- Las adquisiciones con la prima al desarrollo en la actividad de comercialización, que habrá sido imputada por la importadora, junto con el resto de los costes en los que haya incurrido ésta, considerando que su beneficio es nulo como entidad sin ánimo de lucro.
- La valoración de las campañas de sensibilización desarrolladas por las tiendas.



A través del análisis conceptual de la cuenta de resultados en las entidades de comercio justo, concluimos que en el precio de venta de los productos, establecido por las importadoras, se incluye: el valor de mercado del producto, la prima, los gastos de asesoría o capacitación a los productores, los gastos relativos a las campañas de sensibilización, otros gastos necesarios de las importadoras, menos los ingresos solidarios obtenidos.

Si aplicamos el mismo análisis conceptual al precio de venta final de los productos que ofrecen las tiendas, concluimos que, de forma implícita, incluye: el precio de mercado del producto, la prima de desarrollo, los gastos de asesoría o capacitación a los productores por parte de las importadoras, los gastos de sensibilización, tanto de las importadoras, como de las tiendas y otros gastos necesarios para la actividad de las importadoras y de las tiendas.

Una vez identificados los componentes solidarios hemos analizado dónde se encuentran contablemente reflejados. Básicamente se ubican en los componentes de la cuenta de resultados, aunque, en nuestra opinión, sin el suficiente detalle para conocer la concreción de la solidaridad.

Para mejorar la transparencia informativa en torno a los componentes solidarios en las entidades de comercio justo, hemos propuesto:

- El desglose de la partida de aprovisionamientos en la cuenta de resultados, para poder identificar separadamente la valoración de la prima y el precio de mercado. Se trata de desagregar la partida de consumos en estos dos componentes, para destacar el valor de la prima como aspecto eminentemente solidario.
- La imputación separada de ingresos y los gastos por naturaleza de estas entidades a las distintas actividades que desarrollan: la comercialización, la capacitación o asesoría (en el caso de las importadoras) y la sensibilización. De esta forma se llegaría a obtener el valor de estas dos últimas actividades como output solidario.

Consideramos que ambas propuestas de desagregación, pueden efectuarse, tanto en la propia cuenta de resultados o a través de información adicional en la memoria contable.

Aplicando la misma metodología a los centros especiales de empleo, concluimos lo siguiente sobre los componentes solidarios de su proceso productivo: se concretan en la integración laboral en las actividades de mercado, de trabajadores con discapacidad, con la finalidad de mejorar sus condiciones laborales, económicas y sociales. Además estas entidades, fomentan sus posibilidades de acceder a empleo normalizado, ofreciendo servicios de apoyo, acompañamiento y formación, que van a cargo de personal de la organización.

La integración laboral de personas con discapacidad, constituye el input solidario en estas entidades y su valoración económica, viene determinada por las retribuciones a los mismos, en general a precios de mercado.

Además, es habitual en centros especiales de empleo, que se ofrezcan servicios adicionales, para los propios trabajadores, o para otros usuarios y sus familias: formación, orientación laboral, actividades de ocio y culturales o educativas, apoyo psicológico. En este sentido, estas actividades, forman parte de las actividades solidarias y constituyen un output solidario.

La propuesta efectuada, de mejora de la información contable va en la misma línea que la anterior referida a las entidades de comercio justo y afecta básicamente a la cuenta de resultados, en la que se ha propuesto:

- El desglose de la partida de gastos de personal, en la cuenta de resultados, para que pueda analizarse de forma separada la valoración del input solidario en estas entidades, respecto del resto de trabajadores.
- La imputación de ingresos y los gastos por naturaleza de estas entidades a las distintas actividades que desarrollan: la actividad mercantil y en su caso, las actividades sociales o solidarias, con la finalidad de obtener el coste del desarrollo de éstas últimas y por tanto una aproximación a su valoración económica desde la contabilidad.

En cualquier caso y para ambas tipologías de organizaciones, si están constituidas como entidades no lucrativas, es exigencia de la normativa contable y fiscal, la elaboración de información segmentada por actividades o programas, con lo cual resulta coherente la distinción por actividades mercantiles y sociales, de los componentes de los resultados.

### Conclusiones del capítulo tercero

Más allá de las exigencias en materia de información económica obligatoria, en los últimos tiempos han aparecido otros modelos de información de aplicación voluntaria, en aras a incrementar la transparencia de las organizaciones, en especial, en cuanto a sus impactos económicos, sociales y ambientales. Estos modelos surgen de forma paralela al término de responsabilidad social, como requerimiento del mismo y se configuran como aplicaciones de la denominada contabilidad social, bajo denominaciones como informes o memorias sociales, información sobre sostenibilidad, balances sociales...

En primera instancia, hemos examinado las principales aportaciones en torno a los principios, los elementos y los instrumentos de aplicación de la gestión de la responsabilidad social, en base a los enfoques teóricos más relevantes, así como los diferentes modelos, estándares y principios sobre la elaboración de información económica, social y ambiental, balances sociales o memorias sobre sostenibilidad, aplicados tanto a organizaciones lucrativas, como a organizaciones vinculadas a la economía social y solidaria.

Asimismo, hemos analizado las principales investigaciones académicas al respecto, que versan principalmente sobre la información social que emiten las empresas, la reacción de los grupos de interés a la emisión de información social, la relación entre información social y rentabilidad económica o las motivaciones que explican la emisión de información social y ambiental, ligadas a la Teoría de la Legitimación o a la Teoría de los Stakeholders.

#### *Responsabilidad social*

Para analizar si el enfoque de la responsabilidad social es inherente a los principios de gestión de la economía solidaria, hemos adoptado la perspectiva establecida por la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas en cuanto a los principios y elementos de la responsabilidad social.

De la comparación entre los principios y los elementos de la responsabilidad social y los principios y criterios de actuación de las empresas de economía solidaria, establecidos en España, por la Red de Economía Alternativa y Solidaria, podemos concluir, que las

similitudes entre ambos, se circunscriben en torno a la primacía de las personas sobre el lucro económico, al fomento y estabilidad del empleo, a la cooperación con otras entidades, al establecimiento de relaciones comerciales responsables, a la gestión ambiental, a la transparencia y a la integración de las necesidades de los grupos de interés.

Pero las empresas de economía solidaria, van más allá de esta responsabilidad social, y adquieren además un compromiso, que hemos designado como responsabilidad solidaria, inherente en la conceptualización de estas entidades y centrada en el desarrollo de un objeto social de interés general hacia colectivos desfavorecidos y en la reinversión de los posibles beneficios al mismo.

Las entidades de economía solidaria, adoptan desde un enfoque teórico, los principios de la responsabilidad social de transparencia, materialidad, mejora continua y naturaleza social de la empresa. Además incorporan en su gestión elementos de la responsabilidad social relativos a la dirección estratégica, la gestión interna y la comunicación.

Así, en el ámbito estratégico estas entidades, definen su misión, visión y objetivos, con la identificación e integración de forma equilibrada y material, de las expectativas de los grupos de interés, cuestión implícita en su principio de igualdad.

En el ámbito de gestión, inherente en los principios de empleo, cooperación, compromiso y medio ambiente, se establecen los elementos de la responsabilidad social referidos a los grupos de interés internos y externos de la entidad.

Sin embargo, determinados elementos de gestión de la responsabilidad social como la certificación de procesos, la verificación de información emitida y el control de los objetivos planteados a través del cuadro de mando, no se contemplan en los principios de economía solidaria. Se trata de elementos de gestión para evaluar la consecución de la responsabilidad social. A pesar de no estar contemplados de forma directa en sus principios de actuación, les son aplicables y constituyen un eslabón en el proceso de sistematización de la responsabilidad social, necesario en cualquier organización que asuma una gestión social.

En definitiva, podemos decir que en los principios y criterios de la economía solidaria subyace la responsabilidad social. Pero además existe otra dimensión de responsabilidad: la responsabilidad solidaria. Viene fijada por la definición de su misión u objeto social de mejora de las condiciones de colectivos desfavorecidos y considera la reversión de

beneficios obtenidos a esta finalidad. Este último requerimiento resulta mucho más exigente que los establecidos por los elementos de la responsabilidad social y se halla establecido en el principio de no lucratividad.

### *Transparencia*

Por otra parte, la emisión de información sobre sostenibilidad en las empresas de economía solidaria, debe configurarse como un elemento diferenciador que puede aportar legitimidad a estas organizaciones. Las principales motivaciones para la transparencia en la emisión de información sobre sostenibilidad, deberían centrarse en estas organizaciones, en la adquisición de un verdadero compromiso hacia los grupos de interés y no en visiones oportunistas o pragmáticas para la emisión de información.

Las principales aportaciones sobre los modelos de información han centrado su atención en la empresa tradicional lucrativa, siendo el principal referente a seguir las memorias de sostenibilidad de GRI, modelo que referencia explícitamente la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

Sin embargo, encontramos también aplicaciones de sistemas de evaluación, información y gestión a las entidades de la economía social y solidaria, centrados básicamente en el diseño de indicadores que miden la consecución de principios y objetivos sociales y económicos.

Hemos revisado los fundamentos de estos modelos y sistemas, para considerar su aplicabilidad a las entidades de economía solidaria. En especial, hemos aplicado el documento de AECA sobre el alcance de la información sobre sostenibilidad, para determinar el marco general de la información en empresas de economía solidaria y por tanto el alcance de la transparencia en estas organizaciones sobre su responsabilidad social y responsabilidad solidaria.

En este sentido hemos establecido para estas entidades el alcance, los objetivos, las hipótesis, los requisitos, los impactos objeto de información y los contenidos básicos de la información económica, social y ambiental.

En referencia al alcance, entendemos que la información sobre sostenibilidad en la economía solidaria debe incluir:

- La información de contenido social y solidario, integrada en la contabilidad financiera y que incluye aquellos impactos económicos, sociales y ambientales directamente monetizados por el mercado: ingresos, gastos, inversiones y financiación con componentes de responsabilidad social y de responsabilidad solidaria.
- La información descriptiva, cuantitativa y cualitativa sobre aquellos impactos no monetizados.

Directamente relacionados con el alcance, hemos identificado los objetivos de la información, centrados en que la misma, permita evaluar:

- La eficacia de la entidad en el cumplimiento de sus objetivos económicos, sociales y ambientales.
- La perspectiva y la integración de los grupos de interés en el proceso de gestión de la entidad.
- Los impactos de la entidad, económicos, sociales y ambientales y los componentes solidarios de su proceso productivo.

Por tanto, la transparencia sobre la dimensión económica, social y ambiental, debe reflejar los dos niveles de la responsabilidad, la social y la solidaria, así como los impactos y componentes solidarios.

Para determinar los límites a la información sobre sostenibilidad, hemos aplicado las *hipótesis* de la información sobre entidad, materialidad, mejora continua y devengo.

- En base a la hipótesis de materialidad y mejora continua, la información debe permitir analizar la consecución y mejora de objetivos, actuaciones e impactos. Su aplicación a la economía solidaria supone ofrecer información sobre la aplicación y los resultados sobre los principios de economía solidaria: igualdad, empleo, medio ambiente, cooperación, compromiso con el entorno y no lucratividad.
- En base a la hipótesis de devengo, debe ofrecer información de los impactos económicos, ambientales, sociales en el corto y en el largo plazo.

Si nos centramos en la responsabilidad solidaria, la determinación del alcance de la información, nos lleva a concluir la importancia que debe darse a los impactos económicos

y sociales sobre el colectivo de beneficiarios que habitualmente se habrán incluido en el proceso productivo como inputs solidarios (vía empleo u otras relaciones comerciales).

Especial relevancia toma en estas organizaciones la transparencia sobre los impactos económicos monetizados de la entidad, que se refieren a la reinversión de los beneficios al objeto social; los impactos sociales sobre los beneficiarios que son monetizados, como la retribución de los inputs solidarios y aquellos de más difícil monetización como la estabilidad de estos inputs solidarios y la mejora de su calidad de vida tanto en el corto, como en el largo plazo.

A partir de aquí, hemos analizado, cuál podría ser el formato de información sobre sostenibilidad para la economía solidaria, que permita comprobar tanto, la valoración económica de los componentes solidarios, como los impactos económicos sociales y ambientales que generan, así como su eficacia en la gestión de la responsabilidad social.

Se ha planteado una estructura básica que nace de la configuración de las memorias de sostenibilidad de GRI, del enfoque sobre información sobre sostenibilidad de AECA y remite para el análisis del desempeño sobre objetivos a través de indicadores, a los modelos de gestión analizados, aplicados a diversas entidades integrantes de la economía social.

En definitiva, hemos esbozado un formato, que permita a los usuarios de la información:

- Observar el perfil organizativo, operativo y económico y las actividades que desarrolla la entidad.
- Destacar la valoración económica de los componentes solidarios hacia el colectivo de beneficiarios, mediante la desagregación de la información contable, que permita advertir tanto los inputs como los outputs solidarios.
- Evaluar, cómo la entidad plantea los objetivos y aspectos económicos y de responsabilidad social y solidaria, relacionados con sus principios, así como las actuaciones para acatarlos.
- Distinguir los principales impactos económicos, sociales y solidarios de la organización, estén o no monetizados por el mercado.

### **Conclusiones del capítulo cuarto.**

En este capítulo se ha profundizado en la realidad de la economía solidaria en Illes Balears, desde una triple perspectiva. En primera instancia, analizando la configuración jurídica, social y económica de este subsector de la economía social. La motivación fundamental para ello, ha sido la ausencia de estudios generales sobre esta tipología de entidades que arrojen luz sobre las principales magnitudes económicas y sociales del sector. La metodología utilizada en este sentido, se ha centrado en la obtención a través de fuentes legitimadas, de las entidades que forman parte de la economía solidaria en Illes Balears y en la revisión del cumplimiento de los componentes conceptuales de estas entidades; la obtención de magnitudes económicas, patrimoniales y sociales, a través de los registros mercantiles y civiles y del propio cuestionario exploratorio elaborado al efecto.

La segunda perspectiva de análisis se centra en la asunción implícita de la responsabilidad social por parte de la economía solidaria. La existencia de características, principios y criterios de actuación, tanto en el ámbito de la economía social, como en la propia economía solidaria, se ha utilizado como aspecto a contrastar. En este sentido partiendo de la base de la similitud entre estos principios de actuación y los elementos de la responsabilidad social, se ha analizado su efectiva aplicación en estas entidades. La metodología utilizada ha sido el diseño y obtención de datos a través de un cuestionario exploratorio.

La tercera perspectiva se relaciona directamente con un aspecto relevante de la responsabilidad social: la transparencia en la emisión de información sobre sostenibilidad en el marco del concepto de contabilidad social.

Por una parte, el posicionamiento de las entidades sobre la emisión de información y por otra, la realidad de la misma, se han configurado como los ejes de análisis de esta tercera perspectiva. La metodología utilizada se ha centrado en el diseño de un cuestionario para la medición de los posicionamientos en la emisión de información y el análisis de contenido de la información publicada por las entidades.



*Configuración jurídica, social y económica de la economía solidaria en Illes Balears.*

La economía solidaria en Illes Balears la conforman un total de cuarenta entidades operativas en 2008, con un cincuenta y cinco por ciento de entidades constituidas como sin fines lucrativos, asociaciones, fundaciones, cooperativas sin ánimo de lucro y otras configuraciones. El resto de entidades, un cuarenta y cinco por ciento, se constituyen como sociedades anónimas y limitadas.

El objeto social principal de la economía solidaria es la integración laboral de personas en riesgo de exclusión. En este sentido un sesenta y dos por ciento de las organizaciones, están registradas como centros especiales de empleo y empresas de inserción. El resto, corresponden a otras entidades también dedicadas a la integración laboral y en menor medida, un quince por ciento, aquellas que tienen como objeto social el comercio justo.

Por ámbito geográfico, la amplia mayoría de estas entidades, un ochenta y siete por ciento, se encuentran en Mallorca, siendo mínima la presencia de la economía solidaria en Menorca e Ibiza.

En cuanto al tamaño, un ochenta y siete por ciento de las entidades locales de economía solidaria son pequeñas y medianas empresas, teniendo en cuenta las dimensiones sobre cifra de negocios, activo y trabajadores.

Solamente una cuarta parte de las entidades se hallan adheridas a REAS, siendo éstas entidades configuradas sin ánimo de lucro.

Se ha tenido acceso a las magnitudes económicas y sociales del setenta y cinco por ciento de las entidades de la economía solidaria, referentes al ejercicio 2008. Destacar en primer lugar, que estas entidades generaron un volumen de actividad en términos de ingresos de explotación de 56,7 millones de euros, de los cuales poco más de la mitad, un cincuenta y cuatro por ciento, corresponden a los derivados de la actividad mercantil y el resto a los recursos generados a través de subvenciones, donaciones y cuotas.

Si bien, podemos puntualizar que por distinción entre entidades no lucrativas y mercantiles, en éstas últimas no se obtienen apenas recursos del mercado de donantes, siendo la proporción de ingresos que provienen de la actividad mercantil, un noventa y uno por ciento de los ingresos de explotación. En las entidades no lucrativas, la actividad mercantil supone un treinta y ocho por ciento de los ingresos de explotación.

El valor añadido bruto generado por la economía solidaria en 2008 es de 38,49 millones de euros, correspondientes a 0,17 % del valor añadido bruto de la economía balear en el mismo ejercicio. La generación de valor añadido por parte de entidades no lucrativas respecto al total es del setenta por ciento. Por objeto social, un cincuenta y cuatro por ciento, corresponde a centros especiales de empleo, un veinte por ciento a empresas de inserción y un veinticinco por ciento a otras entidades de integración.

La evolución de los ingresos en los últimos ejercicios denota su estabilidad y un crecimiento moderado. Además, según datos del último estudio efectuado en 2003 por REAS, considerando las entidades comunes en ambos análisis, podemos concluir que el volumen de facturación de la economía solidaria desde 2003, se ha incrementado a razón de un trece por ciento anual.

Desde la perspectiva de los costes, los principales datos, reflejan que la distribución al factor trabajo del valor añadido generado, duplica la efectuada en el global de la economía balear. Así mientras a nivel general, el porcentaje de los costes salariales sobre el valor añadido bruto representa el cuarenta por ciento, en la economía solidaria representa en torno al ochenta por ciento, tanto en entidades lucrativas como en sociedades mercantiles.

La reinversión de los beneficios es la tónica general de la totalidad de las entidades, incluso en las constituidas como mercantiles. Si bien debemos puntualizar, que en éstas últimas la obtención de beneficios es bastante limitada y en gran parte de las entidades, han tenido pérdidas en ejercicios anteriores, lo cual induce a pensar que la reinversión se plantea con objetivos de estabilidad.

El empleo en la economía solidaria en 2008, arrojó la cifra de 1.654 personas ocupadas, que corresponde a medio punto de la ocupación balear. De esta cifra de empleo, un cuarenta por ciento, corresponde fundamentalmente a personas con discapacidad y otros perfiles en riesgo de exclusión.

Las entidades sin ánimo de lucro generan un setenta y cuatro por ciento del empleo de la economía solidaria y en estas entidades, el volumen de voluntariado asciende a más de seiscientas personas. Por objeto social, el empleo mayoritario se da en un cincuenta y ocho por ciento, en centros especiales de empleo y alrededor de un veinte por ciento en empresas de inserción, al igual que en otras entidades de integración.

Destaca la estabilidad de la contratación, con un porcentaje elevado de empleo indefinido, un setenta y cuatro por ciento de la contratación, onces puntos por encima de la contratación estable media en la economía balear.

Otros datos relevantes se refieren a los costes medios salariales, que en la economía solidaria se situaron en 2008 en torno a los 19.057 euros por trabajador y año, casi un treinta por ciento inferiores a los costes medios de la economía balear. Por otra parte, destacar que la productividad laboral, medida en términos de valor añadido bruto por trabajador, en estas entidades se situó en 23.211 euros, también en torno a un treinta por ciento inferior a la media en Illes Balears.

Además de la obtención de las principales magnitudes económicas y sociales, se ha contrastado que en general, las entidades de economía solidaria, cumplen con las exigencias de elaboración de información a las que están sometidas. En este sentido, un quince por ciento de las entidades obligadas, no tenían depositadas las cuentas anuales y las memorias de actividades en los registros correspondientes. Para el caso de las asociaciones no obligadas al depósito, la elaboración de información se limita básicamente, a la presupuestación y a la cuenta de resultados.

Destacar, que a pesar de que se solicitó a las entidades, la desagregación de determinadas partidas, con el objetivo de determinar el volumen de operaciones con criterios de responsabilidad social, la valoración de los inputs solidarios y el volumen de ventas al sector público, no se ha obtenido información al respecto.

#### *Aplicación de los elementos de la responsabilidad social en la economía solidaria en Illes Balears.*

Uno de los objetivos del estudio efectuado, ha sido contrastar el grado de aplicación de los elementos básicos de la responsabilidad social por parte de las entidades. Elementos, que por otra parte, son mayoritariamente coincidentes con los principios y características establecidos para las entidades de economía solidaria.

El diseño de las cuestiones relativas a las iniciativas de la responsabilidad social que desarrollan las entidades, tomó como base el enfoque y los parámetros de AECA. La población objeto de estudio fue la totalidad de las entidades, de las que finalmente se obtuvo una tasa de respuesta del cuarenta y tres por ciento.

Destacar, las dificultades que se nos han presentado debido a la poca accesibilidad y el hermetismo de estas entidades, cuya tasa de respuesta ha sido superior en el caso de entidades no lucrativas.

Los ámbitos empresariales de la responsabilidad social de gobierno corporativo, dirección estratégica, gestión interna, control interno y comunicación externa, tienen asociados determinados elementos o iniciativas, cuya aplicación ha sido contrastada.

En un primer estadio, se ha determinado el conocimiento por parte de las entidades de economía solidaria, de los principales sistemas, estándares o instrumentos de la responsabilidad social, así como de los principios de actuación de la economía solidaria.

Por una parte, el conocimiento y la aplicación de los principios de economía solidaria es moderado, ya que apenas la mitad de las entidades, un cuarenta y siete por ciento, confirman tener un conocimiento profundo de los mismos y aplicarlos de forma asidua. Incluso la pertenencia a REAS no garantiza su aplicación exhaustiva.

Los sistemas de gestión tradicionales sobre calidad y medio ambiente se conocen y aplican por parte de algo más de un tercio de las entidades. En este sentido, estas entidades han obtenido premios o certificaciones al respecto en alguna ocasión.

En cuanto a los sistemas y normas propios de la responsabilidad social, alrededor de un tercio de estas organizaciones conoce y aplica los requerimientos del Libro Verde. Por otra parte, el tamaño de la entidad y por ende la profesionalización de la misma, conlleva un conocimiento y aplicación de otros instrumentos y sistemas de la responsabilidad social, como los Principios de Pacto Mundial, el modelo de GRI, la norma española SG21 y las internacionales AA1000 y SA8000. Así, un trece por ciento de las entidades, las entidades nacionales y las grandes organizaciones locales, conocen y aplican alguna de estas normas.

Independientemente del conocimiento de las normas de gestión, se ha contrastado la efectiva aplicación de iniciativas relevantes de la responsabilidad social en línea con los planteamientos de AECA.

En el ámbito del gobierno corporativo y dirección estratégica, la práctica totalidad de las entidades, un noventa y cuatro por ciento, elaboran su misión, visión y objetivos

sociales, pero solamente cerca de un sesenta por ciento los hacen públicos a través de la red.

La identificación de las necesidades de los grupos de interés es relevante para la amplia mayoría de las entidades, pero únicamente en el caso determinados grupos de interés. Así, especial relevancia toma, en un setenta por ciento de las entidades, la identificación de las expectativas y necesidades de los trabajadores, los clientes y la administración pública.

Sin embargo, la articulación de estas necesidades, a través de la integración de los grupos de interés en la gestión de la entidad, es mínima, siendo los trabajadores, el grupo más considerado en la aplicación de la democratización, pero solamente por un veintitrés por ciento de las entidades.

En este sentido, mientras la consideración de las expectativas y necesidades de los grupos de interés principales de las entidades se consideran en los objetivos sociales de la entidad, siendo el nivel de aplicación alto, la inclusión de estos grupos en los procesos decisorios, tiene un nivel de aplicación bajo.

Sobre los elementos de gestión internos de la responsabilidad social, podemos distinguir aquellos que se refieren a los grupos de interés internos y a los grupos de interés externos.

En primera instancia, respecto a los trabajadores, se puede concluir que las entidades de economía solidaria aplican las iniciativas al respecto de forma mayoritaria, es especial, la generación de empleo estable, la consideración de colectivos desfavorecidos, las políticas de no discriminación, la conciliación con la vida personal, las retribuciones dignas, la seguridad laboral y la formación en ámbitos operativos, sociales y de gestión ambiental. En este sentido el nivel de aplicación de iniciativas relacionadas con el principio de empleo es alto por parte de un setenta por ciento de las entidades.

Al respecto de los elementos de la responsabilidad social hacia los grupos de interés de ámbito externo, como clientes, proveedores, otras entidades y agentes sociales, se aplican de forma bastante moderada, destacando sensiblemente la participación en redes, la selección de operaciones financieras con criterios de responsabilidad social y la gestión ambiental, por parte de la mitad de las entidades. Una aplicación más baja se da en la

selección de proveedores de bienes y servicios corrientes con criterios de responsabilidad social, las medidas de fidelización de los clientes y la colaboración con otras entidades.

Sobre los elementos de control interno, en cuanto a la aplicación de indicadores de seguimiento para el análisis de la consecución de objetivos, destacar que un ochenta por ciento de las entidades aplican herramientas al respecto, en menor o mayor medida. Sobre uno de los requisitos de la responsabilidad social, la transparencia, como elemento de comunicación externa, un cuarenta y uno por ciento de las entidades reconocen que emiten información de sobre sostenibilidad.

En definitiva, los elementos de la responsabilidad social ampliamente aplicados corresponden al establecimiento de objetivos estratégicos sociales, con inclusión de las necesidades de los grupos de interés relevantes: trabajadores, clientes y administración pública, fundamentalmente aportantes de recursos, así como las iniciativas de gestión del empleo.

La asunción de otros elementos de responsabilidad social es moderada o baja, las iniciativas relativas a grupos de interés externos y gestión ambiental y las relativas a comunicación y certificación de procesos de responsabilidad social, no son generalizadas.

En términos de los principios de economía solidaria, podemos concluir, que las entidades en esta comunidad autónoma, acatan los requerimientos establecidos para los principios de no lucratividad y empleo. En este sentido, los elementos de la responsabilidad solidaria, en estas entidades, se cumplen ampliamente.

Sin embargo, los elementos de gestión de la responsabilidad social, incardinados en los principios de igualdad, cooperación, compromiso con el entorno y medio ambiente, se aplican de forma relativamente moderada.

Por tanto la responsabilidad solidaria se prioriza por encima de la responsabilidad social, que toma una posición residual, a pesar de que la mayoría de los principios de la economía solidaria se refieren a ella.

*Posicionamiento sobre la emisión de información sobre sostenibilidad de la economía solidaria en Illes Balears.*

En el ámbito de la responsabilidad social, la transparencia y comunicación toman una posición relevante. Hemos contrastado cuáles son las motivaciones para emitir información económica, social y ambiental, y si se circunscriben en torno a la Teoría de los Stakeholders, en su visión más comprometida con el concepto de accountability o en su enfoque pragmático.

El análisis en torno al posicionamiento que se adopta sobre la transparencia se ha efectuado con distinción entre la consideración de las ventajas, inconvenientes y motivaciones en la emisión de información, tanto económica, como social y ambiental.

Las cuestiones relativas a las ventajas, inconvenientes y motivaciones para la emisión de información, se han centrado en lo siguiente:

- En cuanto a las ventajas, el cumplimiento de la legalidad, la obtención de legitimidad a través de la mejora de la imagen y la credibilidad, la mejora de la relación con los grupos de interés, la diferenciación y el de la entidad.
- En relación a los inconvenientes, si radican en los costes, la inercia de la entidad y la dificultad o desconocimiento para emitir información o bien radican en la adopción de posturas reactivas, como mantener la confidencialidad, los aspectos negativos o la interpretación que pudiera hacerse de la información.
- Respecto a las motivaciones, si se centran en el cumplimiento de las obligaciones, en la mejora de la imagen, credibilidad y legitimidad de la entidad, en la diferenciación respecto a otras entidades, en la obtención de financiación o bien por la asunción de la responsabilidad social y compromiso con los grupos de interés.

Al respecto de las ventajas, las entidades de economía solidaria, en referencia a la emisión de información voluntaria, consideran prioritaria la obtención de credibilidad y de legitimidad. Esta es una de las premisas de todas las teorías en base a las que, cualquier entidad, asume comportamientos concretos relacionados con la responsabilidad social.

En la obtención de legitimidad, las entidades han otorgado un papel más relevante a la información social, que a la información económica y en última instancia a la información

ambiental. La siguiente ventaja en orden de importancia, es la mejora de las relaciones con los grupos de interés, en especial en la publicación de información económica y social.

En referencia a los inconvenientes derivados de la publicación de información, se argumentan los costes, la inercia de la organización y la dificultad de medir ciertos aspectos. Pero también traslucen posturas recelosas en una parte relevante de las entidades y en especial, en la emisión de información económica, derivadas de la confidencialidad y la interpretación que podría hacerse de la información publicada.

El análisis completo, se complementa con las motivaciones para la emisión de información. Las entidades consideran importante obtener credibilidad y mejorar las relaciones con los grupos de interés, sin embargo las consecuencias directas de esta legitimidad y la determinación del grupo de interés principal, nos permite situarlas en tono al enfoque pragmático de la Teoría de los Stakeholders.

En este sentido, a pesar de que indiquen que es fundamental la responsabilidad social como motivación, se prioriza la obtención de financiación y el cumplimiento de la legalidad. Llama la atención, que una parte relevante de las entidades además considera como motivación la influencia de percepciones.

En otra instancia, la adhesión a REAS desvela una actitud más positiva en la transparencia que para el resto de organizaciones. Éstas últimas, ven en la emisión de información, una herramienta de márketing para diferenciarse de la competencia.

En torno a la Teoría de los Stakeholders, de forma general no se adopta una postura de compromiso bajo el término de accountability, sino que la postura se acerca más a la visión pragmática de la teoría, de forma que en relación a la emisión de información sobre sostenibilidad, se pretende obtener la legitimidad de los grupos de interés principales a través de la obtención de su aprobación, en especial para obtener financiación externa.

Dado que las entidades participantes en el estudio, son fundamentalmente entidades sin ánimo de lucro, donde la fuente principal de ingresos proviene de las subvenciones de las administraciones públicas, queda patente, que las estrategias de comunicación que se adoptan, tienen como foco de atención este grupo de interés. La finalidad es, la obtención de su aprobación con una consecuencia directa, la obtención de recursos.



Aunque una parte destacable de las entidades, dejen traslucir la posible influencia de percepciones, la tónica mayoritaria, se centra más bien, en la gestión de las relaciones con los grupos de interés, no la manipulación de forma directa.

*Evidencia sobre la transparencia en la emisión de información sobre sostenibilidad de la economía solidaria en Illes Balears.*

En adición al posicionamiento que adoptan las entidades, se ha contrastado la efectiva transparencia, a través del análisis de la información corporativa que emiten.

Casi un setenta por ciento de la totalidad de las entidades de economía solidaria en Illes Balears, no emiten información corporativa a través de la red, más allá del objeto social, las actividades que desarrollan y la estructura operativa básica.

En cuanto a la publicación de información bajo la denominación de memoria de actividades o memoria social, un treinta y dos por ciento de las entidades, publicaron información en el ejercicio 2008. Estas entidades corresponden a entidades locales, no lucrativas y adheridas a REAS, y a grandes entidades de ámbito nacional. En este último caso, la información que presentan corresponde a la organización en su conjunto, no a las delegaciones por comunidades autónomas.

En este sentido, hemos profundizado en el análisis de la información publicada por las entidades locales. Se ha efectuado, desde una perspectiva cuantitativa y cualitativa. Así por una parte, hemos realizado una comparativa entre la información que presentaron referente al último ejercicio y su concordancia con la estructura de los contenidos de GRI en su primer nivel de aplicación, sobre “Estrategia y análisis”; “Perfil de la organización”; “Parámetros de la memoria”; “Gobierno, compromiso y grupos de interés” y “Desempeño económico, social y ambiental”

Además, hemos examinado si cualitativamente la información se adecua a los planteamientos sobre los objetivos y las hipótesis de la información sobre sostenibilidad para estas entidades. Es decir, si la información identifica los elementos de la responsabilidad de estas entidades, la tipología de impactos, la integración de las expectativas de los grupos de interés y el planteamiento y resultados de objetivos económicos, sociales y ambientales.

En las entidades de la economía solidaria, la información publicada en formato de memoria social, se centra básicamente en el perfil de la organización, las actividades desarrolladas, los beneficiarios, con información económica básica sobre ingresos y gastos del periodo, así como el establecimiento de la misión y los valores.

En este sentido estas entidades acatan los contenidos mínimos sobre estrategia y análisis y perfil de la organización de GRI y ofrecen información sobre los impactos económicos y sociales principales de la entidad: ventas, subvenciones y otros ingresos solidarios, empleo global y a colectivos desfavorecidos y otros beneficiarios de sus actividades, sin que trasluzca la valoración de los inputs solidarios en los términos que hemos planteado.

Estos contenidos, coinciden con los contenidos exigidos en la normativa que les afectan, en cuanto a la elaboración de memorias de actividades, ya que se trata de entidades sin ánimo de lucro. La información no resulta ser más que una externalización de la información obligatoria.

Los impactos económicos y sociales sobre los que informan, bajo las hipótesis de entidad y devengo, son los impactos directos de la propia entidad y se refieren a los actuales, es decir, referidos al ejercicio, sin mención a los impactos futuros. Sobre los impactos ambientales, las entidades no informan

En cuanto a los parámetros de la memoria únicamente aparece el periodo que cubre y la información sobre el órgano de gobierno de las entidades es escasa. No se establece ningún sistema de verificación de la información que se presenta, y en el contenido de las memorias destacan los aspectos positivos sin mención alguna a aspectos o impactos negativos.

Además de la información sobre los impactos de la entidad, uno de los objetivos que hemos planteado de la información sobre sostenibilidad, es que permita analizar la aplicación de la responsabilidad social y solidaria de la entidad, es decir, la consecución de los principios de actuación.

En este sentido, solamente para dos entidades, la *Asociación Amadip-Esment* y la *Fundación Deixalles*, se ofrece información sobre el desempeño económico, social y ambiental que permite analizar cómo se aplican algunos elementos de la responsabilidad social y por ende, los principios de economía solidaria.

Estos dos casos, se sitúan en una categoría de información que proporciona más de la mitad de los contenidos de nivel mínimo de GRI y deja traslucir los objetivos y actuaciones desarrolladas para algunos de los principios de la economía solidaria.

Por una parte, *Amadip-Esment* plantea objetivos económicos y sociales y ofrece información sobre actuaciones e indicadores, que permiten analizar la consecución de los principios de no lucratividad, empleo, cooperación y compromiso con el entorno, así como el de igualdad, es decir la integración de las expectativas de los principales grupos de interés. Aunque la información resulta incompleta, incluso para el nivel mínimo de contenidos, puede considerarse significativa para evaluar aspectos de su responsabilidad social.

*Fundación Deixalles*, ofrece información que presenta objetivos y actuaciones sobre empleo, cooperación y compromiso con el entorno y sobre medio ambiente, pero en menor medida, con lo que la calificamos de escasa y poco significativa para evaluar su responsabilidad social.

Estas dos entidades, son las entidades locales de mayor tamaño de la economía solidaria en esta comunidad autónoma, estando constituidas como sin ánimo de lucro y adheridas a REAS.

Sobre el resto de entidades locales que han publicado información corporativa, que corresponden a un quince por ciento de las entidades, se centra básicamente en su perfil económico y social, destacando los principales impactos económicos y sociales. Sin embargo, a efectos de evaluar su responsabilidad social, podemos calificar dicha información de anecdótica.

Por último, la información del resto de entidades locales de economía solidaria, es decir del ochenta por ciento de las entidades, resulta inexistente.

Así como las obligaciones en materia de información son acatadas por las entidades, la emisión de información voluntaria relacionada con la responsabilidad solidaria y con la responsabilidad social, no es habitual.

Como consideraciones finales, queremos destacar algunas cuestiones referidas a las dos dimensiones de la responsabilidad establecidas para esta tipología de entidades: la responsabilidad social y la responsabilidad solidaria.

La responsabilidad solidaria se articula en torno a la propia definición de la economía solidaria: la actuación en el mercado con claros objetivos de interés general hacia colectivos desfavorecidos y la reinversión de los posibles beneficios al propio objeto social.

A través de esta investigación, se ha podido contrastar la efectiva aplicación de estos requerimientos, para la práctica totalidad de las entidades de economía solidaria en Illes Balears de las que se ha obtenido esta información.

En referencia a la responsabilidad social, que se concreta en los principios de actuación establecidos para estas entidades, cabe mencionar una moderada aplicación de los mismos. Elementos relevantes de la responsabilidad social, como la integración en los procesos decisorios de la entidad de los grupos de interés, la colaboración con otras entidades del sector, la asunción de criterios responsables en la selección de proveedores y la comunicación de información sobre sostenibilidad, no son aplicados de forma exhaustiva en la economía solidaria.

La transparencia, uno de los criterios fundamentales de la responsabilidad social, tampoco es un elemento que las entidades potencien. La información sobre impactos económicos y sociales es habitual por parte de algunas entidades. Sin embargo, la información sobre aspectos que revelen la gestión social de las entidades, es inexistente para la práctica totalidad de las mismas. Únicamente en pocos casos y directamente relacionados con el tamaño de la entidad, la información sobre sostenibilidad permite un evaluación de ciertos aspectos de la responsabilidad social.

# **ANEXOS**



## ANEXO I. ENTIDADES DE ECONOMÍA SOLIDARIA EN ILLES BALEARS EN 2008. FORMA JURÍDICA, OBJETO SOCIAL Y ADHESIÓN A REAS

ENTIDAD Y FORMA JURÍDICA	OBJETO SOCIAL	REAS	ÁMBITO
ASOCIACIÓN AMADIP-ESMENT	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE <sup>104</sup> )	SI	LOCAL
ASOCIACIÓN APROCEM – APROSCOM	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
ASOCIACIÓN ATENEU ALCARI	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL	SI	LOCAL
ASOCIACIÓN CASAL DE LA PAU - S'ALTRA SENALLA MANACOR	COMERCIO JUSTO	SI	LOCAL
ASOCIACIÓN DEFORSAMAR	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
ASOCIACIÓN ESTEL NOU – ASANIDESO	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
ASOCIACIÓN FINESTRA AL SUD - S'ALTRA SENALLA INCA	COMERCIO JUSTO	SI	LOCAL
ASOCIACIÓN GIRASOL	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
ASOCIACIÓN S'ALTRA SENALLA DE PALMA	COMERCIO JUSTO	SI	LOCAL
BALEAR DE REPARTO, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
CAP DE LLEVANT DE MENORCA, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
CÀRITAS MALLORCA – TALLER DE OCUPACIÓN	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL	SI	NACIONAL
CÀRITAS MENORCA – TIENDA DE COMERCIO JUSTO	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL COMERCIO JUSTO	SI	NACIONAL
CENTRE TÈCNIC ELECTROSOLAR, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
CLARO SOL INTEGRAL BALEARES, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	NACIONAL

<sup>104</sup> Centro Especial de Empleo

<b>ENTIDAD Y FORMA JURÍDICA</b>	<b>OBJETO SOCIAL</b>	<b>REAS</b>	<b>ÁMBITO</b>
COOPERATIVA SIN ÁNIMO DE LUCRO SUPORT SOCIAL	COOPERACIÓN SERVICIOS INTEGRACIÓN Y OTROS	SI	LOCAL
COOPERATIVA SIN ÁNIMO DE LUCRO SERVEIS DE SUPORT I ACCESIBILITAT	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL		LOCAL
CORPORACIÓN ONCE. Delegación Territorial de les Illes Balears	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL	NO	NACIONAL
FUNDACIÓN DEIXALLES	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (EI <sup>105</sup> ) COMERCIO JUSTO	SI	LOCAL
FUNDACIÓN ES GARROVERS	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
FUNDACIÓN INSTITUCIÓ NATZARET	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL	NO	LOCAL
FUNDACIÓN INTERMÓN OXFAM	COMERCIO JUSTO	NO	NACIONAL
FUNDACIÓN ISLA	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL	NO	LOCAL
FUNDACIÓN LA SAPIÈNCIA	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL	SI	LOCAL
FUNDACIÓN VÀLIDS ARTESANS	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
FUNDACIÓN VICENTE FERRER	COMERCIO JUSTO	NO	NACIONAL
GABINET BALEAR D'INVERSIONS I SERVEIS, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
GELIM BALEARES, S.A.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
ISLA CENTINELA, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
LLIGALL, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL

<sup>105</sup> Empresa de inserción



<b>ENTIDAD Y FORMA JURÍDICA</b>	<b>OBJETO SOCIAL</b>	<b>REAS</b>	<b>ÁMBITO</b>
MAGIC WATCH, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
MESVALID, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
PER ENVANT, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
PROYECTOS INTEGRALES DE LIMPIEZA, S.A.- CORPORACIÓN EMPRESARIAL ONCE	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	NACIONAL
SEGUR ONCE S.A – CORPORACIÓN EMPRESARIAL ONCE	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	NACIONAL
SEMPRE VERD, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
SERVEIS INTEGRALS DE FINQUES URBANES, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
SOPORTE INFORMÁTICO DE BALEARES, S.L.	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
SUCSVALIDS, S.L	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL (CEE)	NO	LOCAL
VIAJES 2000, S.A. – CORPORACIÓN EMPRESARIAL ONCE	INTEGRACIÓN SOCIO LABORAL	NO	NACIONAL

## ANEXO II. PRESENTACIÓN Y CUESTIONARIO DEL ESTUDIO APLICADO



Estimado/a Sr./Sra.

Nos ponemos en contacto con su entidad con el objetivo de realizar un estudio descriptivo sobre determinados aspectos de las entidades que forman parte de la economía solidaria. Consideramos de especial importancia el papel que juegan estas entidades, que independientemente de su forma jurídica, priorizan objetivos sociales sobre los de lucro económico, en especial, en lo que concierne a la integración laboral, económica y social de determinados colectivos.

Este estudio está siendo desarrollado por los profesores Dr. Antonio Socías y Sra. Patricia Horrach del departamento de Economía de la Empresa de la Universitat de les Illes Balears y cuenta con el apoyo de la Red de Economía Alternativa y Solidaria, REAS Balears.

Los objetivos primordiales del trabajo son:

1. En primer lugar conocer la dimensión económica y social de las entidades de la economía solidaria. En este sentido los dos primeros bloques del cuestionario que ahora se presenta, se centran en datos generales y en datos económicos de su entidad. Además de los datos básicos contables, se solicita la desagregación de determinadas partidas de gastos, ingresos, activos y pasivos. La finalidad es conocer los impactos sociales de la entidad valorados económicamente y que afectan a determinados colectivos. Asimismo se solicitan datos de evolución de determinadas magnitudes, como ingresos y resultados. Los datos que se solicitan son los referentes *únicamente a las actividades de la delegación en Illes Balears*.
2. En segundo lugar, el tercer bloque del cuestionario se centra en el concepto de responsabilidad social, los principios de economía solidaria y la emisión de información económica, social y ambiental, por parte de su entidad. Los objetivos de estas partes se centran en analizar el conocimiento del concepto y de los instrumentos de gestión de la responsabilidad social por parte de las entidades de economía solidaria. Dadas las similitudes entre los principios de la responsabilidad

social y los principios de economía solidaria, pretendemos además, conocer las iniciativas que en este sentido desarrollan estas entidades. Finalmente, deseamos conocer cuáles son a su entender, las principales ventajas, inconvenientes y motivaciones para publicar información económica, social y ambiental de su entidad.

Aseguramos la total confidencialidad en el tratamiento de los datos que nos aporten, que serán presentados de forma agregada para obtener conclusiones sobre magnitudes globales del total de las entidades encuestadas.

La identidad de los entrevistados permanecerá anónima tal y como aparece plasmado en el Código Internacional CCI/ESOMAR con objeto de garantizar la protección de datos individualizados como consecuencia de entrevistas y encuestas, según el que prevé la ley 3/2002, de 17 de mayo, de estadística de las Islas Baleares, la ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de protección de datos de carácter personal, y en el resto de la normativa en vigor.

Le recordamos que para nosotros es de vital importancia su colaboración en este estudio, para poder presentar datos agregados sobre las entidades que conforman la economía solidaria en las Illes Balears. Sin la colaboración de todas estas organizaciones, la información que presentemos podría tener sesgos importantes.

Serán contactados en breve para concertar una cita.

Muchas gracias por su colaboración.

Patricia Horrach Rossello  
Profesora Titular de Escuela Universitaria  
Universitat de les Illes Balears.  
Departament d'Economia de l'Empresa  
l'Empresa  
Edifici Gaspar Melchor de Jovellanos  
Despatx DB008.  
Teléfono: 971171333  
Correo electrònic: [patricia.horrach@uib.es](mailto:patricia.horrach@uib.es)

Antoni Socias Salvà  
Catedrático de Universidad  
Universitat de les Illes Balears  
Departament d'Economia de  
Edifici Gaspar Melchor de Jovellanos

**BLOQUE I. DATOS GENERALES**

Razón Social de la entidad.....  
 Forma jurídica.....  
 Objeto social.....  
 Nombre de quien responde al cuestionario.....  
 Cargo de quien responde el cuestionario.....  
 Actividad de mercado.....  
 CNAE.....  
 Año de constitución.....Localización geográfica.....

Actividades económicas cuyo objeto es:

- Comercio justo
- Integración socio - laboral de personas con discapacidad / Centros Especiales de Empleo
- Integración socio - laboral de otros colectivos en riesgo de exclusión<sup>106</sup> / Empresa  
 Inserción
- Otros: indicar .....

Número medio de empleados en 2008:

	Hombres			Mujeres		
	Personas con discapacidad	Otras personas en riesgo de exclusión	Resto de trabajadores	Personas con discapacidad	Otras personas en riesgo de exclusión	Resto de trabajadores
Fijos						
Eventuales						
Voluntarios						

<sup>106</sup> a) Personas destinatarias de la Renta Mínima de Inserción, de conformidad con el Decreto 117/2001, de 28 de septiembre.

b) Jóvenes de dieciséis a veinticinco años que provengan de instituciones de protección y reforma de menores.

c) Personas con problemas de drogadicción o alcoholismo que se encuentren en proceso de rehabilitación y reinserción social.

d) Personas internas de centros penitenciarios, la situación de las cuales les permita acceder a una ocupación, así como personas en libertad condicional y personas exreclusas.

e) Personas que no estén incluidas en los colectivos anteriores, pero que se encuentren en situación de riesgo de exclusión a juicio de los servicios sociales de atención primaria o servicios sociales específicos

Si se trata de una empresa de inserción o de un centro especial de empleo indicar:

- a) El número de trabajadores de tránsito a empresa ordinaria durante 2008 \_\_\_\_\_
- b) El número de personas formadas en itinerario de inserción durante 2008 \_\_\_\_\_
- c) Otros beneficiarios durante 2008 \_\_\_\_\_

Si se trata de otras entidades que prestan servicios de inserción social o laboral indicar el número de personas atendidas durante 2008 \_\_\_\_\_

## **BLOQUE II. DATOS ECONÓMICOS**

A) Elaboración de información económica:

Responda a las siguientes cuestiones sobre la elaboración de información económica obligatoria, señalando la casilla correspondiente:

	SI	NO
¿Elabora a final de ejercicio:		
Balance de situación?		
Cuenta de resultados?		
Memoria?		
Estado de Cambios en el Patrimonio Neto?		
Estado de Flujos de Efectivo?		
Presupuesto o Plan de Actuación para el ejercicio siguiente?		
Liquidación del presupuesto o Plan de Actuación del ejercicio?		
¿Elabora memoria de actividades exigida por la Ley Orgánica 1/2002 de asociaciones y la ley 50/2002 de fundaciones?		
¿Elabora memoria económica exigida por la ley 49/2002 de régimen fiscal de entidades no lucrativas?		

B) Con el objetivo de conocer el volumen de operaciones de la entidad, ¿puede transcribir los datos o adjuntar al cuestionario la cuenta de resultados del ejercicio 2008?

<b>1. Ingresos de la entidad</b>	
a) Cuotas de usuarios, afiliados, promociones, patrocinios.	
b) Subvenciones, donaciones	
<b>2. Ayudas monetarias</b>	
<b>3. Ventas y prestaciones de servicios</b>	
<b>4. Variación existencias prod.terminados</b>	
<b>5. Trabajos para el activo</b>	
<b>6. Otros ingresos de explotación</b>	
<b>7. Consumos (compras) y trabajos realizados por otras empresas</b>	
<b>8. Gastos de personal</b>	
<b>9. Otros gastos (servicios exteriores, impuestos, excepcionales)</b>	
<b>10. Amortización del inmovilizado</b>	
<b>11. Subvenciones de capital traspasadas a resultados</b>	
<b>12. Excesos de provisiones</b>	
<b>13. Deterioros de inmovilizado</b>	
<b>A1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN</b>	
<b>14. Ingresos y resultados financieros</b>	
<b>15. Gastos y resultados financieros</b>	
<b>A2) RESULTADO FINANCIERO</b>	
<b>A3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS</b>	
<b>19. Impuesto sobre beneficios</b>	
<b>A4) RESULTADO DEL EJERCICIO</b>	

C) Desglose de determinadas partidas de la cuenta de resultados de 2008:

1. Porcentaje de la partida 4. *Consumos (compras) y trabajos realizados por otras empresas* que corresponde a adquisiciones a:

- Empresas de la economía social (cooperativas, sociedades laborales) \_\_\_\_\_
- Empresas y entidades de economía solidaria (comercio justo, centros especiales de empleo, empresas de inserción, otras entidades no lucrativas) \_\_\_\_\_
- Empresas consideradas socialmente responsables<sup>107</sup> \_\_\_\_\_
- Empresa tradicional lucrativa \_\_\_\_\_

2. Porcentaje de la partida 6. *Otros gastos* que corresponde a adquisiciones de servicios a:

- Empresas de la economía social (cooperativas, sociedades laborales) \_\_\_\_\_
- Empresas y entidades de economía solidaria (comercio justo, centros especiales de empleo, empresas de inserción, otras entidades no lucrativas) \_\_\_\_\_
- Empresas consideradas socialmente responsables \_\_\_\_\_
- Empresa tradicional lucrativa \_\_\_\_\_

<sup>107</sup> Se trata por ejemplo, de empresas lucrativas que tengan sistemas de gestión de responsabilidad social, sistemas de gestión ambiental, que hayan recibido certificaciones o premios en ese sentido, que publiquen memorias de sostenibilidad...

3. Porcentaje de la partida 5. *Gastos de personal* que corresponde a:

- Gastos de personal imputables a personas con discapacidad\_\_\_\_\_
- Gastos de personal imputables a otras personas en riesgo de exclusión\_\_\_\_\_
- Gastos de personal imputables al resto del personal\_\_\_\_\_

4. Porcentaje de ventas de bienes y prestaciones de servicios a las Administraciones Públicas\_\_\_\_\_

D) ¿Puede transcribir los datos o adjuntar al cuestionario el balance de situación a 31-12-2008?

<b>ACTIVO</b>	
<b>A) ACTIVO NO CORRIENTE</b>	
Inmovilizado	
Inversiones financieras a largo plazo	
Activos impuesto diferido	
<b>B) ACTIVO CORRIENTE</b>	
Activos no corrientes disponibles para la venta	
Existencias	
Usuarios y otros deudores de la actividad	
Clientes y deudores comerciales	
Inversiones financieras a corto plazo	
Periodificaciones	
Efectivo y otros activos líquidos	
<b>PATRIMONIO NETO Y PASIVO</b>	
<b>A) PATRIMONIO NETO</b>	
A1) Fondos Propios	
V.    Fondo social / dotación fundacional/capital	
VI.   Reservas	
VII.  Excedentes de ejercicios anteriores	
VIII. Excedente del ejercicio	
A2) Ajustes	
A3) Subvenciones, donaciones y legados de capital recibidos	
<b>B) PASIVO NO CORRIENTE</b>	
Provisiones a largo plazo	
Deudas a largo plazo	
Pasivos impuesto diferido	
Periodificaciones a largo plazo	
<b>C) PASIVO CORRIENTE</b>	
Provisiones a corto plazo	
Deudas a corto plazo	
Beneficiarios - acreedores	
Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar	
Periodificaciones a corto plazo	

E) Desglose de determinadas partidas del balance de situación de 2008:

1. Porcentaje de inversiones financieras que corresponden a:

- Préstamos cedidos a empresas de la economía social \_\_\_\_\_
- Préstamos cedidos a entidades de la economía solidaria \_\_\_\_\_
- Préstamos cedidos a empresas socialmente responsables \_\_\_\_\_
- Préstamos cedidos a empresa tradicional lucrativa \_\_\_\_\_
- Otras inversiones en empresas de la economía social \_\_\_\_\_
- Otras inversiones en entidades de economía solidaria \_\_\_\_\_
- Otras inversiones en empresas socialmente responsables \_\_\_\_\_
- Otras inversiones en empresas tradicionales lucrativas \_\_\_\_\_

2. Porcentaje de inversiones en inmovilizado adquiridas:

- Empresas de la economía social (cooperativas, sociedades laborales) \_\_\_\_\_
- Empresas y entidades de economía solidaria (comercio justo, centros especiales de empleo, empresas de inserción, otras entidades no lucrativas) \_\_\_\_\_
- Empresas consideradas socialmente responsables \_\_\_\_\_
- Empresa tradicional lucrativa \_\_\_\_\_

3. Porcentaje de deudas de naturaleza financiera correspondiente a:

- Préstamos recibidos de entidades de la economía social \_\_\_\_\_
- Préstamos recibidos de entidades de la economía solidaria \_\_\_\_\_
- Préstamos recibidos de empresas socialmente responsables \_\_\_\_\_
- Préstamos recibidos de empresas y entidades financieras tradicionales \_\_\_\_\_

F) Evolución de magnitudes 2005-2008

1. Porcentaje de los beneficios que se han reinvertido en la propia entidad 2005-2008:

2005	2006	2007	2008

2. Evolución de los resultados obtenidos 2005-2008 (importes):

2005	2006	2007	2008



## 3. Evolución de las ventas y prestaciones de servicios 2005-2008 (importes)

2005	2006	2007	2008

## 4. Evolución de subvenciones y cuotas 2005-2008 (importes):

2005	2006	2007	2008

**BLOQUE III.****RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA Y PRINCIPIOS DE ECONOMÍA SOLIDARIA**

*Para responder tenga en cuenta que:*

*1 = Nunca; 2 = Poco; 3 = Regularmente; 4 = Bastante; 5 = Siempre; NS/NC = No sabe / No contesta*

1) Responda a las siguientes preguntas sobre los desarrollos de los principios de economía solidaria e instrumentos de responsabilidad social corporativa:

	¿Los conoce?		¿Los aplica?					NS/NC
	SI	NO	1	2	3	4	5	
Principios de Economía Solidaria de REAS	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Pacto Mundial o Global Compact de Naciones Unidas	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Global Reporting Initiative	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Libro Verde de la Comisión Europea sobre responsabilidad social	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Norma AA1000	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Norma SA8000	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Norma SGE21	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Normas sobre gestión de la calidad: ISO9000, EFQM	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC
Normas sobre gestión ambiental: ISO14000, EMAS	SI	NO	1	2	3	4	5	NS/NC

2) ¿Ha tomado su entidad alguna de las siguientes iniciativas?

Elaboración de la misión, visión y objetivos sociales de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
Publicación de la misión, visión y objetivos sociales de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
En documentos internos	1	2	3	4	5	NS/NC
En documentos externos	1	2	3	4	5	NS/NC
En la página web	1	2	3	4	5	NS/NC
Identificación de las necesidades de los stakeholders o grupos de interés para definir los objetivos estratégicos de la entidad:	1	2	3	4	5	NS/NC
Trabajadores	1	2	3	4	5	NS/NC
Clientes	1	2	3	4	5	NS/NC
Proveedores	1	2	3	4	5	NS/NC
Agentes sociales	1	2	3	4	5	NS/NC
Competidores	1	2	3	4	5	NS/NC
Administración Pública	1	2	3	4	5	NS/NC
Donantes	1	2	3	4	5	NS/NC
Representación en los órganos de gestión /decisión de la entidad de stakeholders	1	2	3	4	5	NS/NC
Trabajadores	1	2	3	4	5	NS/NC
Clientes	1	2	3	4	5	NS/NC
Proveedores	1	2	3	4	5	NS/NC
Agentes sociales	1	2	3	4	5	NS/NC
Competidores	1	2	3	4	5	NS/NC
Administración Pública	1	2	3	4	5	NS/NC
Donantes	1	2	3	4	5	NS/NC
Seguimiento de objetivos planteados con indicadores (cuadro de mando)	1	2	3	4	5	NS/NC
Desarrollo de actividades de formación en la organización sobre:	1	2	3	4	5	NS/NC
Técnicas de producción u operativas	1	2	3	4	5	NS/NC
Prevención de riesgos laborales	1	2	3	4	5	NS/NC
Gestión medioambiental	1	2	3	4	5	NS/NC
Responsabilidad Social	1	2	3	4	5	NS/NC
Habilidades directivas	1	2	3	4	5	NS/NC
Establecimiento de jornada intensiva para los trabajadores	1	2	3	4	5	NS/NC

Flexibilidad horaria para los trabajadores	1	2	3	4	5	NS/NC
Evaluación y gestión de riesgos laborales	1	2	3	4	5	NS/NC
Seguro médico para los trabajadores	1	2	3	4	5	NS/NC
Salarios de los trabajadores por encima de lo estipulado en el Convenio Colectivo del sector	1	2	3	4	5	NS/NC
Contratación de trabajadores a través de servicios públicos de empleo	1	2	3	4	5	NS/NC
No discriminación en la contratación	1	2	3	4	5	NS/NC
Control del clima laboral mediante encuestas periódicas	1	2	3	4	5	NS/NC
Gestión del consumo de recursos (agua, electricidad) y de los impactos ambientales	1	2	3	4	5	NS/NC
Las inversiones financieras realizadas son socialmente responsables	1	2	3	4	5	NS/NC
Los pasivos financieros corresponden a entidades socialmente responsables	1	2	3	4	5	NS/NC
Selección de proveedores con criterios sociales y ambientales	1	2	3	4	5	NS/NC
Control de satisfacción de clientes mediante encuestas periódicas	1	2	3	4	5	NS/NC
Fórmulas de atención al cliente por reclamaciones	1	2	3	4	5	NS/NC
Participación en redes con otras entidades de economía social y solidaria	1	2	3	4	5	NS/NC
Participación o financiación de proyectos externos sociales, ambientales o culturales	1	2	3	4	5	NS/NC
Publicación de informes sobre aspectos económicos, sociales y medioambientales	1	2	3	4	5	NS/NC
Obtención de certificaciones o premios sobre calidad	1	2	3	4	5	NS/NC
Obtención de certificaciones o premios sobre gestión medioambiental	1	2	3	4	5	NS/NC
Obtención de certificaciones o premios sobre responsabilidad social	1	2	3	4	5	NS/NC

## **INFORMACIÓN ECONÓMICA, SOCIAL Y MEDIOAMBIENTAL**

*Para responder tenga en cuenta que:*

*1= Totalmente en desacuerdo; 2 = En desacuerdo; 3 = Moderadamente en acuerdo; 4 = En acuerdo; 5 = Totalmente en acuerdo; NS/NC = No sabe, no contesta*

3) Indique hasta qué punto está de acuerdo sobre las cuestiones que se exponen a continuación acerca de la publicación de información:

Las ventajas de publicar <i>información económica</i> más allá de la información contable obligatoria:						
...atender a las obligaciones legales	1	2	3	4	5	NS/NC
...mejorar la imagen de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...incrementar la credibilidad de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...diferenciarse de otras entidades	1	2	3	4	5	NS/NC
...por responsabilidad social de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...mejorar la relación con los stakeholders	1	2	3	4	5	NS/NC
Las ventajas de publicar <i>información social</i> :						
...atender a las obligaciones legales	1	2	3	4	5	NS/NC
...mejorar la imagen de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...incrementar la credibilidad de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...diferenciarse de otras entidades	1	2	3	4	5	NS/NC
...por responsabilidad social de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...mejorar la relación con los stakeholders	1	2	3	4	5	NS/NC
Las ventajas de publicar <i>información ambiental</i> :						
...atender a las obligaciones legales	1	2	3	4	5	NS/NC
...mejorar la imagen de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...incrementar la credibilidad de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...diferenciarse de otras entidades	1	2	3	4	5	NS/NC
...por responsabilidad social de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...mejorar la relación con los stakeholders	1	2	3	4	5	NS/NC

## 4) Responda en el mismo sentido a la cuestión siguiente:

Los inconvenientes de publicar <i>información económica</i> más allá de la información contable obligatoria son:						
...los costes que ello supone	1	2	3	4	5	NS/NC
...la inercia operativa de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...la dificultad que supone medir determinados aspectos	1	2	3	4	5	NS/NC
...el desconocimiento	1	2	3	4	5	NS/NC
...mantener la confidencialidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...la interpretación que podría hacerse de la información publicada	1	2	3	4	5	NS/NC
...la actitud tomada por la dirección en este sentido	1	2	3	4	5	NS/NC
...la rigidez de la estructura organizativa	1	2	3	4	5	NS/NC
...podrían salir a la luz aspectos negativos	1	2	3	4	5	NS/NC
Los inconvenientes de publicar <i>información social</i> son:						
...los costes que ello supone	1	2	3	4	5	NS/NC
...la inercia operativa de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...la dificultad que supone medir determinados aspectos	1	2	3	4	5	NS/NC
...el desconocimiento	1	2	3	4	5	NS/NC
...mantener la confidencialidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...la interpretación que podría hacerse de la información publicada	1	2	3	4	5	NS/NC
...la actitud tomada por la dirección en este sentido	1	2	3	4	5	NS/NC
...la rigidez de la estructura organizativa	1	2	3	4	5	NS/NC
...podrían salir a la luz aspectos negativos	1	2	3	4	5	NS/NC
Los inconvenientes de publicar <i>información ambiental</i> son:						
...los costes que ello supone	1	2	3	4	5	NS/NC
...la inercia operativa de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...la dificultad que supone medir determinados aspectos	1	2	3	4	5	NS/NC
...el desconocimiento	1	2	3	4	5	NS/NC
...mantener la confidencialidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...la interpretación que podría hacerse de la información publicada	1	2	3	4	5	NS/NC
...la actitud tomada por la dirección en este sentido	1	2	3	4	5	NS/NC
...la rigidez de la estructura organizativa	1	2	3	4	5	NS/NC
...podrían salir a la luz aspectos negativos	1	2	3	4	5	NS/NC

5) Responda, valorando de 1 a 5, a las siguientes cuestiones:

Las motivaciones para publicar <i>información económica</i> más allá de la obligatoria son:						
...no es necesario publicar información más allá de la obligatoria	1	2	3	4	5	NS/NC
...no se daría información por mantener la confidencialidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...para cumplir con la legalidad en su caso	1	2	3	4	5	NS/NC
...anticiparse a las regulaciones	1	2	3	4	5	NS/NC
...por imagen pública	1	2	3	4	5	NS/NC
...por marketing	1	2	3	4	5	NS/NC
...por diferenciarse de la competencia	1	2	3	4	5	NS/NC
...por presiones de los stakeholders	1	2	3	4	5	NS/NC
...para influenciar percepciones	1	2	3	4	5	NS/NC
...para que la entidad esté legitimada	1	2	3	4	5	NS/NC
...para obtener financiación	1	2	3	4	5	NS/NC
...porque se asume la responsabilidad social de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
Las motivaciones para publicar <i>información social</i> son:						
...no es necesario publicar información más allá de la obligatoria	1	2	3	4	5	NS/NC
...no se daría información por mantener la confidencialidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...para cumplir con la legalidad en su caso	1	2	3	4	5	NS/NC
...anticiparse a las regulaciones	1	2	3	4	5	NS/NC
...por imagen pública	1	2	3	4	5	NS/NC
...por marketing	1	2	3	4	5	NS/NC
...por diferenciarse de la competencia	1	2	3	4	5	NS/NC
...por presiones de los stakeholders	1	2	3	4	5	NS/NC
...para influenciar percepciones	1	2	3	4	5	NS/NC
...para que la entidad esté legitimada	1	2	3	4	5	NS/NC
...para obtener financiación	1	2	3	4	5	NS/NC
...porque se asume la responsabilidad social de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC
Las motivaciones para publicar <i>información ambiental</i> son:						
...no es necesario publicar información más allá de la obligatoria	1	2	3	4	5	NS/NC
...no se daría información por mantener la confidencialidad	1	2	3	4	5	NS/NC
...para cumplir con la legalidad en su caso	1	2	3	4	5	NS/NC
...anticiparse a las regulaciones	1	2	3	4	5	NS/NC
...por imagen pública	1	2	3	4	5	NS/NC

---

...por marketing	1	2	3	4	5	NS/NC
...por diferenciarse de la competencia	1	2	3	4	5	NS/NC
...por presiones de los stakeholders	1	2	3	4	5	NS/NC
...para influenciar percepciones	1	2	3	4	5	NS/NC
...para que la entidad esté legitimada	1	2	3	4	5	NS/NC
...para obtener financiación	1	2	3	4	5	NS/NC
...porque se asume la responsabilidad social de la entidad	1	2	3	4	5	NS/NC

### ANEXO III. RESULTADOS SOBRE ELABORACIÓN DE INFORMACIÓN OBLIGATORIA EN LAS ENTIDADES DE ECONOMÍA SOLIDARIA

RAZON SOCIAL	Balance	Cuenta de resultados	Memoria	ECPN	EFE	Presupuesto o Plan de Actuación	Liquidación presupuesto o Plan de Actuación	Memoria actividades	Memoria exigida por ley 49/2002
Asociación Amadip Esment UP	1	1	1	2	2	1	1	1	1
Asociación Aproscop UP	1	1	1	1	2	1	1	1	1
Asociación Asanideso UP	1	1	1	2	2	1	1	1	1
Asociación Ateneu Alcari	1	1	1	3	3	1	1	2	2
Asociación Casal de la Pau	1	1	1	3	3	2	2	1	1
Asociación Deforsam	2	1	2	2	2	1	1	1	1
Asociación Finestra al Sud	2	1	2	2	2	1	1	3	3
Asociación S'Altra Senalla	1	1	1	1	2	1	1	1	1
Cáritas Mallorca	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Cáritas Menoría	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Cooperativa Servei de Suport i Accesibilitat	1	1	1	1	3	3	3	3	3
Cooperativa Suport Social	1	1	1	1	2	2	2	1	1
Fundación Deixalles	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Fundación Es Garrover	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Fundación Intermón OXFAM	1	1	1	3	3	1	1	1	1
Fundación Nazaret	1	1	1	1	2	1	1	1	1
Fundación la Sapiencia	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Fundación Vicente Ferrer	1	1	1	1	1	1	1	1	1
SA Proyectos Integrales de Limpieza	1	1	1	1	1	1	1	1	1
SA Viajes 2000	1	1	1	1	1	1	1	1	1
SA Gelim	1	1	1	1	2				
SL Balear de Reparto	1	1	1	1	2				
SL Cap de Llevant	1	1	1	1	2				
SL Gabiner Balear	1	1	1	1	2				
SL Isla Centinela	1	1	1	1	2				
SL Per Envant	1	1	1	1	2				
SL Sempre Verd	1	1	1	1	2				
SL Serveis Integrals	1	1	1	1	2				
SL Soporte Informático	1	1	1	1	2				
SL Sucsválids	1	1	1	1	2				

(1= Sí; 2 = No; 3 = NS/NC)



### ANEXO IV. NÚMERO Y TIPOLOGÍA DE TRABAJADORES EN LAS ENTIDADES DE ECONOMÍA SOLIDARIA

Razón Social de la entidad	P.Discapacidad	Otros colectivos	Resto trab	Total	Fijos	Eventuales	Total	Voluntarios	Trabajadores insertados en empresa ordinaria	Personas formadas inserción	Otros beneficiarios
Asociación Amadip	161,00		233,00	394,00	340,00	54,00	394,00	30,00	2,00	81,00	769,00
Asociación Aproscom	9,00		87,00	96,00	69,00	27,00	96,00	14,00			264,00
Asociación Asanideso	24,00		8,00	32,00	32,00		32,00				35,00
Asociación Deforsamar			6,00			6,00	6,00	6,00	6,00	16,00	80,00
Asociación S'altra senalla			6,00	6,00	5,00	1,00	6,00	36,00			
Asociación Finestra Sud			2,00		-	2,00	2,00	14,00			
Asociación Ateneu Alcari			25,00	25,00	7,00	18,00	25,00				1.485,00
Asociación Casal de Pau								13,00			
Cáritas Mallorca		3,00	118,00	121,00	75,00	46,00	121,00	472,00			6.442,00
Caritas Menorca			65,00	65,00	43,00	22,00	65,00				
Cooperativa Servei de Suport i Accesibilitat	1,30		0,80			2,10	2,10			8,00	16,00
Cooperativa Suport Social Illes Balears			6,00	6,00	2,00	4,00	6,00				
Fundació Deixalles	28,00	106,00	224,00	358,00	256,00	102,00	358,00	12,00			439,00
Fundación Es Garrover	15,00		6,00	21,00	21,00		21,00				
Fundación Nazaret	17,00		4,00	21,00	21,00		21,00				1.796,00
Fundación La Sapiencia			75,00	75,00	75,00		75,00	17,00			13.506,00
Fundación I. Oxfam								20,00			
Fundación V. Ferrer								22,00			
<b>SUBTOTAL ENL</b>	<b>255,30</b>	<b>109,00</b>	<b>865,80</b>	<b>1.230,10</b>	<b>946,00</b>	<b>284,10</b>	<b>1.230,10</b>	<b>656,00</b>	<b>8,00</b>	<b>105,00</b>	<b>24.832,00</b>

Razón Social de la entidad	P.Discapacidad	Otros colectivos	Resto trab	Total	Fijos	Eventuales	Total	Voluntarios	Trabajadores insertados en empresa ordinaria	Personas formadas inserción	Otros beneficiarios
SA Viajes 2000	2,00		4,00	6,00	6,00		6,00				
SA Proyectos Integrales	60,00		23,00	83,00	36,00	47,00	83,00				
SA Gelim	4,00		3,00	7,00	6,00	1,00	7,00				
SL Balear de Reparto	52,50		22,50	75,00	62,06	12,94	75,00				
SL Cap de Llevant	16,30		7,43	23,73	19,50	4,23	23,73				
SL Gabinet Balear	4,03		3,00	7,03	6,30	0,73	7,03				
SL Isla Centinela	43,00		18,39	61,39	54,44	7,01	61,45				
SL Per Envant	11,00		7,00	18,00	18,00		18,00				
SL Sempre Verd	20,00		7,00	27,00	9,20	17,80	27,00				
SL Serveis Integrals	68,64		29,60	98,24	41,20	56,98	98,18				
SL Soporte Informàrtico	8,00		4,50	12,50	12,00	0,50	12,50				
SL Sucsvàlids	3,00		2,00	5,00	5,00		5,00				
<b>SUBTOTAL S.MERCANT.</b>	<b>292,47</b>	<b>-</b>	<b>131,42</b>	<b>423,89</b>	<b>275,70</b>	<b>148,19</b>	<b>423,89</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>TOTAL</b>	<b>547,77</b>	<b>109,00</b>	<b>997,22</b>	<b>1.653,99</b>	<b>1.221,70</b>	<b>432,29</b>	<b>1.653,99</b>	<b>656,00</b>	<b>8,00</b>	<b>105,00</b>	<b>24.832,00</b>

## ANEXO V. MAGNITUDES DE RESULTADOS DE LAS ENTIDADES DE ECONOMÍA SOLIDARIA

### V.1. Magnitudes de resultados por entidad

RAZON SOCIAL	Cuotas de usuarios afiliados promociones patrocinios.	Subvenciones donaciones	Ventas y prestaciones de servicios	Otros ingresos de explotación	Consumos y trabajos realizados por otras empresas	Gastos de personal	Otros gastos explotación	Amortización inmovilizado	Resultado Excep.	RESULT. EXPLOT.
Asociación Amadip Esment	678.446,00	7.096.245,00	6.652.799,00	12.896,00	(1.814.828,00)	(7.313.588,00)	(1.791.599,00)	(749.289,00)		2.789.588,94
Asociación Aproscm	280.007,07	3.023.243,01	22.558,44	1.214,63	(357.197,59)	(2.448.127,56)	(254.920,24)	(98.191,16)		168.586,60
Asociación Asanideso	405.741,81	165.604,66	611.536,46	43.957,13	(118.062,57)	(669.421,78)	(182.255,40)	(83.917,10)		173.183,21
Asociación Ateneu Alcari	1.358,00	616.900,28	289.524,54	2.000,00	-	(534.110,53)	(330.647,24)	(7.703,69)		58.710,78
Asociación Casal de la Pau (s'altra senalla)	1.620,00	10.248,90	30.772,90	-	(33.846,10)	(2.075,47)	(7.848,19)	-		(605,09)
Asociación Deforsam	5.000,00	45.000,00	-	-	(25.000,00)	(30.000,00)	(5.000,00)	-		(6.657,67)
Asociación Finestra al sud (s'altra senalla d'Inca)	813,36	14.375,35	13.048,46	-	(14.343,83)	(14.777,21)	-	-		971,28
Asociación S'altra senalla (Palma)	3.986,00	85.528,00	176.803,14	-	(117.644,45)	(128.135,49)	(46.465,77)	(9.513,07)		(24.751,68)
Cáritas Mallorca	814.191,65	3.478.623,58	682.589,69	351.353,35	(279.938,16)	(2.797.014,59)	(496.941,02)	(67.585,40)		1.697.466,15
Cáritas Menorca	-	-	922.731,85	924.819,05	(204.271,35)	(1.162.670,54)	(535.851,15)	(68.991,39)		(106.281,29)
Cooperativa Servei de Suport i Accesibilitat	1.200,00	-	-	-	(7.009,31)	-	-	(2.758,15)		(8.567,46)
Cooperativa Suport Social	-	-	57.522,01	23.603,00	(31.252,48)	(30.761,26)	-	(1.838,65)		22.405,50
Fundación Deixalles	-	3.830.097,00	4.981.494,70	-	(135.052,13)	(7.025.623,02)	(997.560,57)	(146.665,90)		528.246,53
Fundación Es Garrover	-	113.249,00	156.941,00	-	(7.115,00)	(170.590,00)	(53.555,00)	(11.758,00)		35.316,33

RAZON SOCIAL	Cuotas de usuarios afiliados promociones patrocinios.	Subvenciones donaciones	Ventas y prestaciones de servicios	Otros ingresos de explotación	Consumos y trabajos realizados por otras empresas	Gastos de personal	Otros gastos explotación	Amortización inmovilizado	Resultado excep.	RESULT. EXPLOT.
Fundación Intermón Oxfam	-	-	34.800,00	29.100,00	-	-	-	-		63.900,00
Fundación Nazaret	1.584.417,50	67.303,15	217.195,52	197.912,97	(259.344,88)	(1.483.511,48)	(273.482,89)	(79.588,63)	999.444,1	970.345,39
Fundación la Sapiència	210.163,60	472.880,24	185.196,29	-	(201.930,27)	(2.039.900,62)	(147.343,63)	(52.893,62)		(1.551.563,18)
Fundación Vicente Ferrer	-	-	106.317,92	94.560,00	-	-	-	-		200.877,92
<b>SUBTOTAL ENL</b>	<b>3.986.944,99</b>	<b>19.019.298,17</b>	<b>15.141.831,92</b>	<b>1.681.416,13</b>	<b>(3.606.836,12)</b>	<b>(25.850.307,55)</b>	<b>(5.123.470,10)</b>	<b>(1.380.693,76)</b>	<b>999.444,1</b>	<b>4.011.728,13</b>
SA GELIM			86.220,00	19.428,00		(79.351,00)	(4.470,00)	(9.442,00)		23.727,86
SA Proyectos Integrales Limpieza	-	-	983.056,00	-	(25.403,00)	(708.539,00)	(14.327,00)	(102,00)		243.304,61
SA Viajes 2000	-	-	7.315.058,00	-	(6.015.321,00)	(292.018,00)	(60.568,00)	-		995.826,67
SL Balear Reparto			2.312.066,62	544.126,37	(1.034.236,58)	(1.467.642,50)	(254.001,08)	(114.402,76)		5.553,64
SL Cap de Llevant		27.488,40	335.187,84	88.755,60	(161.798,08)	(299.460,61)	(203.999,91)	(47.640,42)		(248.823,96)
SL Gabinet Balear		4.959,47	525.375,95	-	(15.673,21)	(133.045,48)	(249.283,55)	(109.846,18)		41.419,42
SL Isla Centinela			1.146.675,09	220.292,61	(47.164,39)	(782.056,56)	(395.819,59)	(71.098,21)		83.629,49
SL Per Envant			135.548,48	60.918,80	(23.298,22)	(217.850,43)	(42.309,46)	(32.784,95)		(107.654,98)
SL Sempre Verd			706.054,35	37.118,76	(337.652,93)	(370.369,76)	(71.054,20)	(8.071,98)		(30.231,36)
SL Serveis Integrals		40.370,00	1.515.610,00	361.680,00	(66.650,00)	(1.088.650,00)	(455.260,00)	(34.440,00)		283.846,49
SL Soporte Informático		18.877,00	135.637,13	62.406,63	(10.713,94)	(157.051,78)	(28.134,90)	(19.792,69)		13.804,09
SL Sucvalids			156.891,76	12.789,43	(18.334,00)	(73.265,77)	(25.809,32)	(7.259,73)		59.670,52
<b>SUBTOTAL S.MERC.</b>	<b>-</b>	<b>91.694,87</b>	<b>15.353.381,22</b>	<b>1.407.516,20</b>	<b>(7.756.245,35)</b>	<b>(5.669.300,89)</b>	<b>(1.805.037,01)</b>	<b>(454.880,92)</b>	<b>999.444,1</b>	<b>1.364.072,49</b>
<b>TOTALES</b>	<b>3.986.944,99</b>	<b>19.110.993,04</b>	<b>30.495.213,14</b>	<b>3.088.932,33</b>	<b>(11.363.081,47)</b>	<b>(31.519.608,44)</b>	<b>(6.928.507,11)</b>	<b>(1.835.574,68)</b>		<b>5.375.800,63</b>

**V.2. Magnitudes totales sobre Ingresos y Gastos de Explotación**

<b>Volumen de actividad</b>	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>
Cuotas	3.986.944,99	7,03%
Subvenciones y donaciones	19.110.993,04	33,72%
Ventas	30.495.213,14	53,80%
Otros ingresos	3.088.932,33	5,45%
<b>Totales</b>	<b>56.682.083,50</b>	<b>100,00%</b>
<b>Costes de explotación</b>	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>
Aprovisionamientos	(11.363.081,47)	22,00%
Gastos de personal	(31.519.608,44)	61,03%
Otros gastos de expl.	(6.928.507,11)	13,42%
Amortizaciones	(1.835.574,68)	3,55%
<b>Totales</b>	<b>(51.646.771,70)</b>	<b>100,00%</b>
<b>VAB</b>	<b>38.390.494,92</b>	

**V.3. Magnitudes totales por distinción entre entidades no lucrativas y mercantiles**

<b>Volumen de actividad</b>	<b>ENL</b>		<b>S.MERCAN.</b>		<b>TOTAL</b>
	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>	
Cuotas	3.986.944,99	10,01%	-	0,00%	3.986.944,99
Subvenciones y donaciones	19.019.298,17	47,75%	91.694,87	0,54%	19.110.993,04
Ventas	15.141.831,92	38,02%	15.353.381,22	91,10%	30.495.213,14
Otros ingresos	1.681.416,13	4,22%	1.407.516,20	8,35%	3.088.932,33
<b>Totales</b>	<b>39.829.491,21</b>	<b>100,00%</b>	<b>16.852.592,29</b>	<b>100,00%</b>	<b>56.682.083,50</b>
<b>Costes de explotación</b>	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>	<b>Importe</b>	<b>Porcentaje</b>	
Aprovisionamientos	(3.606.836,12)	10,03%	(7.756.245,35)	49,45%	(11.363.081,47)
Gastos de personal	(25.850.307,55)	71,88%	(5.669.300,89)	36,14%	(31.519.608,44)
Otros gastos de expl.	(5.123.470,10)	14,25%	(1.805.037,01)	11,51%	(6.928.507,11)
Amortizaciones	(1.380.693,76)	3,84%	(454.880,92)	2,90%	(1.835.574,68)
<b>Totales</b>	<b>(35.961.307,53)</b>	<b>100,00 %</b>	<b>(15.685.464,17)</b>	<b>100,00 %</b>	<b>(51.646.771,70)</b>
<b>VAB</b>	<b>31.099.184,99</b>		<b>7.291.309,93</b>		<b>38.390.494,92</b>

#### V. 4. Magnitudes totales por distinción según objeto social

<b>Volumen de actividad</b>	<b>CEE</b>	<b>EI</b>	<b>O.INTEGRAG.</b>	<b>CJ</b>	<b>TOTAL</b>
	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>
Cuotas	1.369.194,88	-	2.611.330,75	6.419,36	3.986.944,99
Subvenciones y donaciones	10.535.036,54	3.830.097,00	4.635.707,25	110.152,25	19.110.993,04
Ventas	15.482.158,12	4.981.494,70	9.669.817,90	361.742,42	30.495.213,14
Otros ingresos	1.465.583,96	-	1.499.688,37	123.660,00	3.088.932,33
Totales	28.851.973,50	8.811.591,70	18.416.544,27	601.974,03	56.682.083,50
<b>Costes de explotación</b>	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>	<b>Importe</b>
Costes personal	(16.009.010,23)	(7.025.623,02)	(8.339.987,02)	(144.988,17)	(31.519.608,44)
Aprovisionamientos	(4.063.127,51)	(135.052,13)	(6.999.067,45)	(165.834,38)	(11.363.081,47)
Otros gastos	(4.031.798,65)	(997.560,57)	(1.844.833,93)	(54.313,96)	(6.928.507,11)
Amortizaciones	(1.398.036,18)	(146.665,90)	(281.359,53)	(9.513,07)	(1.835.574,68)
Totales	(25.501.972,57)	(8.304.901,62)	(17.465.247,93)	(374.649,58)	(51.646.771,70)
<b>VAB</b>	20.757.047,34	7.678.979,00	9.572.642,89	381.825,69	38.390.494,92

## ANEXO VI. RESULTADOS BLOQUE III. Responsabilidad social e información sobre sostenibilidad

### Q38

1) Responda a las siguientes preguntas sobre los desarrollos de los principios de economía solidaria e instrumentos de responsabilidad social

#### Principios de Economía Solidaria de REAS

Profundo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
Superficial	7	41,18%
Nulo	1	5,88%
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	1,56
Standard Dev.	0,63
Variance	0,40

#### Pacto Mundial o Global Compact de Naciones Unidas

Profundo	2	11,76%
Superficial	2	11,76%
Nulo	<b>10</b>	<b>58,82%</b>
NS/NC	3	17,65%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,57
Standard Dev.	0,76
Variance	0,57

#### Global Reporting Initiative

Profundo	3	17,65%
Superficial	0	0,00%
Nulo	<b>11</b>	<b>64,71%</b>
NS/NC	3	17,65%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,57
Standard Dev.	0,85
Variance	0,73

#### Libro Verde de la Comisión Europea sobre responsabilidad social

Profundo	4	23,53%
Superficial	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
Nulo	5	29,41%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,07
------	------

Standard Dev.		0,80	
Variance		0,64	
Norma AA1000			
Profundo		1	5,88%
Superficial		1	5,88%
Nulo		<b>11</b>	<b>64,71%</b>
NS/NC		4	23,53%
<b>Total</b>		<b>17</b>	
Mean		2,77	
Standard Dev.		0,60	
Variance		0,36	
Norma SA8000			
Profundo		2	11,76%
Superficial		1	5,88%
Nulo		<b>10</b>	<b>58,82%</b>
NS/NC		4	23,53%
<b>Total</b>		<b>17</b>	
Mean		2,62	
Standard Dev.		0,77	
Variance		0,59	
Norma SGE21			
Profundo		3	18,75%
Superficial		2	12,50%
Nulo		<b>7</b>	<b>43,75%</b>
NS/NC		4	25,00%
<b>Total</b>		<b>16</b>	
Mean		2,33	
Standard Dev.		0,89	
Variance		0,79	
Normas sobre gestión de la calidad: ISO9000, EFQM			
Profundo		<b>8</b>	<b>50,00%</b>
Superficial		7	43,75%
Nulo		1	6,25%
NS/NC		0	0,00%
<b>Total</b>		<b>16</b>	
Mean		1,56	
Standard Dev.		0,63	



Variance	0,40
----------	------

Normas sobre gestión ambiental: ISO14000, EMAS

Profundo	5	29,41%
Superficial	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
Nulo	2	11,76%
NS/NC	2	11,76%

<b>Total</b>	<b>17</b>
--------------	-----------

Mean	1,80
Standard Dev.	0,68
Variance	0,46

### Q52

Señale qué principios aplica su entidad y con qué frecuencia lo hace

Principios de Economía Solidaria de REAS

1 Nunca	0	0,00%
2 Poco	4	23,53%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
NS/NC	3	17,65%

<b>Total</b>	<b>17</b>
--------------	-----------

Mean	3,64
Standard Dev.	1,28
Variance	1,63

Pacto Mundial o Global Compact de Naciones Unidas

1 Nunca	3	18,75%
2 Poco	1	6,25%
3 Regularmente	1	6,25%
4 Bastante	2	12,50%
5 Siempre	0	0,00%
NS/NC	<b>9</b>	<b>56,25%</b>

<b>Total</b>	<b>16</b>
--------------	-----------

Mean	2,29
Standard Dev.	1,38
Variance	1,90

Global Reporting Initiative

1 Nunca	4	25,00%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	1	6,25%
4 Bastante	1	6,25%
5 Siempre	1	6,25%
NS/NC	<b>9</b>	<b>56,25%</b>
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	2,29
Standard Dev.	1,70
Variance	2,90

Libro Verde de la Comisión Europea sobre responsabilidad social

1 Nunca	2	12,50%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	4	25,00%
4 Bastante	3	18,75%
5 Siempre	2	12,50%
NS/NC	<b>5</b>	<b>31,25%</b>
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,27
Standard Dev.	1,35
Variance	1,82

Norma AA1000

1 Nunca	3	18,75%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	1	6,25%
4 Bastante	2	12,50%
5 Siempre	0	0,00%
NS/NC	<b>10</b>	<b>62,50%</b>
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	2,33
Standard Dev.	1,51
Variance	2,27

Norma SA8000

1 Nunca	3	18,75%
2 Poco	1	6,25%
3 Regularmente	0	0,00%
4 Bastante	2	12,50%
5 Siempre	1	6,25%
NS/NC	<b>9</b>	<b>56,25%</b>
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	2,57
Standard Dev.	1,72
Variance	2,95

Norma SGE21		
1 Nunca	3	18,75%
2 Poco	1	6,25%
3 Regularmente	0	0,00%
4 Bastante	2	12,50%
5 Siempre	1	6,25%
NS/NC	<b>9</b>	<b>56,25%</b>
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	2,57
Standard Dev.	1,72
Variance	2,95

Normas sobre gestión de la calidad: ISO9000, EFQM		
1 Nunca	3	17,65%
2 Poco	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	5	29,41%
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,06
Standard Dev.	1,61
Variance	2,60

Normas sobre gestión ambiental: ISO14000, EMAS		
1 Nunca	3	18,75%
2 Poco	1	6,25%
3 Regularmente	2	12,50%
4 Bastante	2	12,50%
5 Siempre	3	18,75%
NS/NC	<b>5</b>	<b>31,25%</b>
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,09
Standard Dev.	1,64
Variance	2,69

**Q37**

2) ¿Podría por favor responder con qué frecuencia su entidad ha tomado alguna de las siguientes iniciativas?

Elaboración de la misión, visión y objetivos sociales de la entidad

1 Nunca	0	0,00%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	4	23,53%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	4,00
Standard Dev.	1,12
Variance	1,25

Publicación de la misión, visión y objetivos sociales de la entidad

1 Nunca	2	13,33%
2 Poco	2	13,33%
3 Regularmente	3	20,00%
4 Bastante	2	13,33%
5 Siempre	<b>5</b>	<b>33,33%</b>
NS/NC	1	6,67%

**Total** **15**

Mean	3,43
Standard Dev.	1,50
Variance	2,26

En documentos internos

1 Nunca	1	5,88%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	7	41,18%
4 Bastante	1	5,88%
5 Siempre	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	3,88
Standard Dev.	1,22
Variance	1,49

## En documentos externos

1 Nunca	2	11,76%
2 Poco	3	17,65%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	<b>7</b>	<b>41,18%</b>
NS/NC	1	5,88%

<b>Total</b>	<b>17</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,56
Standard Dev.	1,55
Variance	2,40

## En la página web

1 Nunca	4	23,53%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	4	23,53%
5 Siempre	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
NS/NC	1	5,88%

<b>Total</b>	<b>17</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,25
Standard Dev.	1,65
Variance	2,73

## Identificación e integración de las necesidades de los stakeholders o grupos de interés para definir los objetivos estratégicos de la entidad:

1 Nunca	1	7,69%
2 Poco	1	7,69%
3 Regularmente	2	15,38%
4 Bastante	<b>6</b>	<b>46,15%</b>
5 Siempre	1	7,69%
NS/NC	2	15,38%

<b>Total</b>	<b>13</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,45
Standard Dev.	1,13
Variance	1,27

## Trabajadores

1 Nunca	0	0,00%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	<b>9</b>	<b>52,94%</b>
5 Siempre	4	23,53%
NS/NC	1	5,88%

<b>Total</b>	<b>17</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,94
Standard Dev.	0,93
Variance	0,86

Clientes		
1 Nunca	1	5,88%
2 Poco	3	17,65%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	<b>7</b>	<b>41,18%</b>
5 Siempre	4	23,53%
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,63
Standard Dev.	1,26
Variance	1,58

Proveedores		
1 Nunca	3	17,65%
2 Poco	1	5,88%
3 Regularmente	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	3	17,65%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,13
Standard Dev.	1,41
Variance	1,98

Agentes sociales		
1 Nunca	1	5,88%
2 Poco	1	5,88%
3 Regularmente	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
4 Bastante	4	23,53%
5 Siempre	3	17,65%
NS/NC	3	17,65%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,50
Standard Dev.	1,16
Variance	1,35

Competidores		
1 Nunca	4	23,53%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	4	23,53%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	2	11,76%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,80
Standard Dev.	1,42
Variance	2,03

Administración Pública		
1 Nunca	2	11,76%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	10	58,82%
5 Siempre	2	11,76%
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,63
Standard Dev.	1,15
Variance	1,32

Donantes		
1 Nunca	4	23,53%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	5	29,41%
5 Siempre	2	11,76%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,93
Standard Dev.	1,49
Variance	2,21

Representación en los órganos de gestión de la entidad de stakeholders		
1 Nunca	3	23,08%
2 Poco	2	15,38%
3 Regularmente	2	15,38%
4 Bastante	3	23,08%
5 Siempre	0	0,00%
NS/NC	3	23,08%
<b>Total</b>	<b>13</b>	

Mean	2,50
Standard Dev.	1,27
Variance	1,61

Trabajadores	
1 Nunca	<b>5 29,41%</b>
2 Poco	1 5,88%
3 Regularmente	5 29,41%
4 Bastante	3 17,65%
5 Siempre	1 5,88%
NS/NC	2 11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>

Mean	2,60
Standard Dev.	1,35
Variance	1,83

Clientes	
1 Nunca	<b>7 41,18%</b>
2 Poco	4 23,53%
3 Regularmente	2 11,76%
4 Bastante	2 11,76%
5 Siempre	0 0,00%
NS/NC	2 11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>

Mean	1,93
Standard Dev.	1,10
Variance	1,21

Proveedores	
1 Nunca	<b>7 41,18%</b>
2 Poco	4 23,53%
3 Regularmente	1 5,88%
4 Bastante	2 11,76%
5 Siempre	0 0,00%
NS/NC	3 17,65%
<b>Total</b>	<b>17</b>

Mean	1,86
Standard Dev.	1,10
Variance	1,21



Agentes sociales		
1 Nunca		<b>7 41,18%</b>
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	4	23,53%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	0	0,00%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,07
Standard Dev.	1,16
Variance	1,35

Competidores		
1 Nunca		<b>9 52,94%</b>
2 Poco	4	23,53%
3 Regularmente	0	0,00%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	0	0,00%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	1,67
Standard Dev.	1,05
Variance	1,10

Administración Pública		
1 Nunca		<b>8 47,06%</b>
2 Poco	3	17,65%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	0	0,00%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	1,87
Standard Dev.	1,13
Variance	1,27

Donantes		
1 Nunca		<b>8 53,33%</b>
2 Poco	3	20,00%
3 Regularmente	0	0,00%
4 Bastante	3	20,00%
5 Siempre	0	0,00%
NS/NC	1	6,67%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	1,86
Standard Dev.	1,23
Variance	1,52

Seguimiento de objetivos planteados con indicadores (cuadro de mando)

1 Nunca	1	6,67%
2 Poco	1	6,67%
3 Regularmente	4	26,67%
4 Bastante	2	13,33%
5 Siempre	<b>6</b>	<b>40,00%</b>
NS/NC	1	6,67%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	3,79
Standard Dev.	1,31
Variance	1,72

Desarrollo de actividades de formación en la organización sobre:

1 Nunca	0	0,00%
2 Poco	1	7,69%
3 Regularmente	<b>4</b>	<b>30,77%</b>
4 Bastante	2	15,38%
5 Siempre	3	23,08%
NS/NC	3	23,08%
<b>Total</b>	<b>13</b>	

Mean	3,70
Standard Dev.	1,06
Variance	1,12

Técnicas de producción u operativas

1 Nunca	3	17,65%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	4	23,53%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,29
Standard Dev.	1,49
Variance	2,22

## Previsión de riesgos laborales

1 Nunca	2	11,76%
2 Poco	1	5,88%
3 Regularmente	5	29,41%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,59
Standard Dev.	1,37
Variance	1,88

## Gestión medioambiental

1 Nunca	3	17,65%
2 Poco	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
3 Regularmente	3	17,65%
4 Bastante	1	5,88%
5 Siempre	5	29,41%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,00
Standard Dev.	1,54
Variance	2,38

## Responsabilidad Social

1 Nunca	1	5,88%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	5	29,41%
4 Bastante	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
5 Siempre	3	17,65%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,47
Standard Dev.	1,12
Variance	1,26

## Habilidades directivas

1 Nunca	<b>4</b>	<b>23,53%</b>
2 Poco	3	17,65%
3 Regularmente	4	23,53%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	3	17,65%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,88
Standard Dev.	1,45
Variance	2,11

Establecimiento de jornada intensiva para los trabajadores	
1 Nunca	<b>7 41,18%</b>
2 Poco	1 5,88%
3 Regularmente	3 17,65%
4 Bastante	2 11,76%
5 Siempre	4 23,53%
NS/NC	0 0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>

Mean	2,71
Standard Dev.	1,69
Variance	2,85

Flexibilidad horaria para los trabajadores	
1 Nunca	0 0,00%
2 Poco	2 11,76%
3 Regularmente	2 11,76%
4 Bastante	4 23,53%
5 Siempre	<b>9 52,94%</b>
NS/NC	0 0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>

Mean	4,18
Standard Dev.	1,07
Variance	1,15

Evaluación y gestión de riesgos laborales	
1 Nunca	0 0,00%
2 Poco	2 11,76%
3 Regularmente	3 17,65%
4 Bastante	4 23,53%
5 Siempre	<b>8 47,06%</b>
NS/NC	0 0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>

Mean	4,06
Standard Dev.	1,09
Variance	1,18

## Seguro médico para los trabajadores

1 Nunca	7	41,18%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	0	0,00%
5 Siempre	4	23,53%
NS/NC	4	23,53%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,54
Standard Dev.	1,85
Variance	3,44

## Salarios de los trabajadores por encima de lo estipulado en el Convenio Colectivo del sector

1 Nunca	3	17,65%
2 Poco	1	5,88%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	7	41,18%
5 Siempre	3	17,65%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,40
Standard Dev.	1,45
Variance	2,11

## Contratación de trabajadores a través de servicios públicos de empleo

1 Nunca	3	17,65%
2 Poco	4	23,53%
3 Regularmente	3	17,65%
4 Bastante	4	23,53%
5 Siempre	3	17,65%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,00
Standard Dev.	1,41
Variance	2,00

## No discriminación en la contratación

1 Nunca	0	0,00%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	0	0,00%
4 Bastante	4	23,53%
5 Siempre	13	76,47%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,76
Standard Dev.	0,44
Variance	0,19

Control del clima laboral mediante encuestas periódicas

1 Nunca	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	2	11,76%
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,25
Standard Dev.	1,53
Variance	2,33

Gestión del consumo de recursos (agua, electricidad) y de los impactos ambientales

1 Nunca	2	11,76%
2 Poco	3	17,65%
3 Regularmente	3	17,65%
4 Bastante	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
5 Siempre	4	23,53%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,35
Standard Dev.	1,37
Variance	1,87

Las inversiones financieras realizadas son socialmente responsables

1 Nunca	2	11,76%
2 Poco	0	0,00%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	<b>7</b>	<b>41,18%</b>
NS/NC	3	17,65%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,93
Standard Dev.	1,44
Variance	2,07

## Los pasivos financieros corresponden a entidades socialmente responsables

1 Nunca	4	23,53%
2 Poco	1	5,88%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	4	23,53%
5 Siempre	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	
Mean	3,33	
Standard Dev.	1,68	
Variance	2,81	

## Selección de proveedores con criterios sociales y ambientales

1 Nunca	3	17,65%
2 Poco	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	4	23,53%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	
Mean	2,88	
Standard Dev.	1,50	
Variance	2,24	

## Control de satisfacción de clientes mediante encuestas periódicas

1 Nunca	<b>4</b>	<b>23,53%</b>
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	3	17,65%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	4	23,53%
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	
Mean	3,06	
Standard Dev.	1,57	
Variance	2,46	

## Fórmulas de atención al cliente por reclamaciones

1 Nunca	2	11,76%
2 Poco	5	29,41%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	1	5,88%
5 Siempre	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,25
Standard Dev.	1,57
Variance	2,47

Participación en redes con otras entidades de economía social y solidaria

1 Nunca	2	11,76%
2 Poco	2	11,76%
3 Regularmente	2	11,76%
4 Bastante	5	29,41%
5 Siempre	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,65
Standard Dev.	1,41
Variance	1,99

Participación o financiación de proyectos externos sociales, ambientales o culturales

1 Nunca	5	29,41%
2 Poco	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
3 Regularmente	3	17,65%
4 Bastante	1	5,88%
5 Siempre	2	11,76%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,35
Standard Dev.	1,32
Variance	1,74

Publicación de informes sobre aspectos sociales y medioambientales

1 Nunca	<b>7</b>	<b>41,18%</b>
2 Poco	3	17,65%
3 Regularmente	3	17,65%
4 Bastante	3	17,65%
5 Siempre	1	5,88%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,29
Standard Dev.	1,36
Variance	1,85



## Obtención de certificaciones o premios sobre calidad

1 Nunca	<b>9</b>	<b>52,94%</b>
2 Poco	1	5,88%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	4	23,53%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,47
Standard Dev.	1,77
Variance	3,14

## Obtención de certificaciones o premios sobre gestión medioambiental

1 Nunca	<b>11</b>	<b>64,71%</b>
2 Poco	1	5,88%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	2	11,76%
5 Siempre	2	11,76%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,00
Standard Dev.	1,54
Variance	2,38

## Obtención de certificaciones o premios sobre responsabilidad social

1 Nunca	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
2 Poco	4	23,53%
3 Regularmente	1	5,88%
4 Bastante	1	5,88%
5 Siempre	3	17,65%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,24
Standard Dev.	1,56
Variance	2,44

**Q39**

Las ventajas de publicar información económica más allá de la información contable obligatoria sirven para:

Atender a las obligaciones legales

1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,00
Standard Dev.	1,31
Variance	1,71

Mejorar la imagen de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	2	11,76%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>10</b>	<b>58,82%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,18
Standard Dev.	1,13
Variance	1,28

Incrementar la credibilidad de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	0	0,00%
4 De acuerdo	3	17,65%
5 Totalmente de acuerdo	<b>13</b>	<b>76,47%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,65
Standard Dev.	0,79
Variance	0,62

Diferenciarse de otras entidades		
1 Totalmente en desacuerdo	2	11,76%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	<b>10</b>	<b>58,82%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,94
Standard Dev.	1,48
Variance	2,18

Por responsabilidad social de la entidad		
1 Totalmente en desacuerdo	2	11,76%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>11</b>	<b>64,71%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,18
Standard Dev.	1,38
Variance	1,90

Mejorar la relación con los stakeholders		
1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>11</b>	<b>64,71%</b>
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,38
Standard Dev.	1,15
Variance	1,32

**Q40**

Las ventajas de publicar información social sirven para:

Atender a las obligaciones legales

1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>9</b>	<b>52,94%</b>
NS/NC	1	5,88%

**Total** **17**

Mean	4,06
Standard Dev.	1,29
Variance	1,66

Mejorar la imagen de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	<b>13</b>	<b>76,47%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	4,59
Standard Dev.	0,80
Variance	0,63

Incrementar la credibilidad de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	0	0,00%
4 De acuerdo	3	17,65%
5 Totalmente de acuerdo	<b>14</b>	<b>82,35%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	4,82
Standard Dev.	0,39
Variance	0,15

Diferenciarse de otras entidades		
1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	0	0,00%
5 Totalmente de acuerdo	<b>12</b>	<b>70,59%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,24
Standard Dev.	1,30
Variance	1,69

Por responsabilidad social de la entidad		
1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	1	5,88%
4 De acuerdo	3	17,65%
5 Totalmente de acuerdo	<b>12</b>	<b>70,59%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,53
Standard Dev.	0,87
Variance	0,76

Mejorar la relación con los stakeholders		
1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>12</b>	<b>70,59%</b>
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,63
Standard Dev.	0,72
Variance	0,52

**Q41**

Las ventajas de publicar información ambiental sirven para:

Atender a las obligaciones legales

1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	3	17,65%
5 Totalmente de acuerdo	<b>9</b>	<b>52,94%</b>
NS/NC	1	5,88%

**Total** **17**

Mean	4,19
Standard Dev.	1,17
Variance	1,36

Mejorar la imagen de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	<b>12</b>	<b>70,59%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	4,47
Standard Dev.	0,87
Variance	0,76

Incrementar la credibilidad de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	<b>13</b>	<b>76,47%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	4,53
Standard Dev.	0,94
Variance	0,89

Diferenciarse de otras entidades		
1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	0	0,00%
5 Totalmente de acuerdo	<b>11</b>	<b>64,71%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,12
Standard Dev.	1,32
Variance	1,74

Por responsabilidad social de la entidad		
1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	1	5,88%
4 De acuerdo	4	23,53%
5 Totalmente de acuerdo	<b>11</b>	<b>64,71%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,47
Standard Dev.	0,87
Variance	0,76

Mejorar la relación con los stakeholders		
1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>10</b>	<b>58,82%</b>
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,38
Standard Dev.	0,89
Variance	0,78

**Q44**

Los inconvenientes de publicar información económica más allá de la información contable obligatoria son:

Los costes que ello supone

1 Totalmente en desacuerdo	2	11,76%
2 En desacuerdo	3	17,65%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	3,65
Standard Dev.	1,54
Variance	2,37

La inercia operativa de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	4	23,53%
5 Totalmente de acuerdo	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	3,53
Standard Dev.	1,50
Variance	2,26

La dificultad que supone medir determinados aspectos

1 Totalmente en desacuerdo	2	11,76%
2 En desacuerdo	2	11,76%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
5 Totalmente de acuerdo	5	29,41%
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	3,53
Standard Dev.	1,37
Variance	1,89



El desconocimiento		
1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	4	23,53%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,06
Standard Dev.	1,57
Variance	2,46

Mantener la confidencialidad		
1 Totalmente en desacuerdo	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
2 En desacuerdo	5	29,41%
3 Moderadamente de acuerdo	1	5,88%
4 De acuerdo	4	23,53%
5 Totalmente de acuerdo	2	11,76%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,59
Standard Dev.	1,46
Variance	2,13

La interpretación que podría hacerse de la información publicada		
1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	2	11,76%
3 Moderadamente de acuerdo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	2	11,76%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,88
Standard Dev.	1,22
Variance	1,49

La actitud tomada por la dirección en este sentido		
1 Totalmente en desacuerdo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
2 En desacuerdo	3	17,65%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	1	5,88%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,06
Standard Dev.	1,25
Variance	1,56

La rigidez de la estructura organizativa

1 Totalmente en desacuerdo	4	23,53%
2 En desacuerdo	4	23,53%
3 Moderadamente de acuerdo	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	2	11,76%
NS/NC	1	5,88%

**Total** **17**

Mean	2,56
Standard Dev.	1,31
Variance	1,73

Podrían salir a la luz aspectos negativos

1 Totalmente en desacuerdo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
2 En desacuerdo	5	29,41%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	0	0,00%
5 Totalmente de acuerdo	1	5,88%
NS/NC	0	0,00%

**Total** **17**

Mean	1,88
Standard Dev.	1,11
Variance	1,24

**Q45**

Los inconvenientes de publicar información social son:

Los costes que ello supone

1 Totalmente en desacuerdo	2	13,33%
2 En desacuerdo	<b>4</b>	<b>26,67%</b>
3 Moderadamente de acuerdo	3	20,00%
4 De acuerdo	2	13,33%
5 Totalmente de acuerdo	4	26,67%
NS/NC	0	0,00%

**Total** **15**

Mean	3,13
Standard Dev.	1,46
Variance	2,12

La inercia operativa de la entidad		
1 Totalmente en desacuerdo	2	13,33%
2 En desacuerdo	2	13,33%
3 Moderadamente de acuerdo	<b>5</b>	<b>33,33%</b>
4 De acuerdo	2	13,33%
5 Totalmente de acuerdo	4	26,67%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	3,27
Standard Dev.	1,39
Variance	1,92

La dificultad que supone medir determinados aspectos		
1 Totalmente en desacuerdo	2	13,33%
2 En desacuerdo	1	6,67%
3 Moderadamente de acuerdo	2	13,33%
4 De acuerdo	<b>6</b>	<b>40,00%</b>
5 Totalmente de acuerdo	3	20,00%
NS/NC	1	6,67%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	3,50
Standard Dev.	1,34
Variance	1,81

El desconocimiento		
1 Totalmente en desacuerdo	<b>5</b>	<b>33,33%</b>
2 En desacuerdo	3	20,00%
3 Moderadamente de acuerdo	0	0,00%
4 De acuerdo	3	20,00%
5 Totalmente de acuerdo	4	26,67%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	2,87
Standard Dev.	1,73
Variance	2,98

Mantener la confidencialidad		
1 Totalmente en desacuerdo	<b>8</b>	<b>53,33%</b>
2 En desacuerdo	2	13,33%
3 Moderadamente de acuerdo	4	26,67%
4 De acuerdo	1	6,67%
5 Totalmente de acuerdo	0	0,00%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	1,87
Standard Dev.	1,06
Variance	1,12

La interpretación que podría hacerse de la información publicada

1 Totalmente en desacuerdo	5	33,33%
2 En desacuerdo	3	20,00%
3 Moderadamente de acuerdo	5	33,33%
4 De acuerdo	1	6,67%
5 Totalmente de acuerdo	1	6,67%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	2,33
Standard Dev.	1,23
Variance	1,52

La actitud tomada por la dirección en este sentido

1 Totalmente en desacuerdo	8	53,33%
2 En desacuerdo	3	20,00%
3 Moderadamente de acuerdo	2	13,33%
4 De acuerdo	1	6,67%
5 Totalmente de acuerdo	1	6,67%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	1,93
Standard Dev.	1,28
Variance	1,64

La rigidez de la estructura organizativa

1 Totalmente en desacuerdo	7	46,67%
2 En desacuerdo	4	26,67%
3 Moderadamente de acuerdo	2	13,33%
4 De acuerdo	2	13,33%
5 Totalmente de acuerdo	0	0,00%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>15</b>	

Mean	1,93
Standard Dev.	1,10
Variance	1,21

Podrían salir a la luz aspectos negativos		
1 Totalmente en desacuerdo	8	53,33%
2 En desacuerdo	6	40,00%
3 Moderadamente de acuerdo	0	0,00%
4 De acuerdo	1	6,67%
5 Totalmente de acuerdo	0	0,00%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>15</b>	
Mean	1,60	
Standard Dev.	0,83	
Variance	0,69	

**Q46**

Los inconvenientes de publicar información ambiental son:

Los costes que ello supone

1 Totalmente en desacuerdo	4	23,53%
2 En desacuerdo	2	11,76%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	5	29,41%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	
Mean	3,12	
Standard Dev.	1,58	
Variance	2,49	

La inercia operativa de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	6	35,29%
4 De acuerdo	4	23,53%
5 Totalmente de acuerdo	3	17,65%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	
Mean	3,18	
Standard Dev.	1,33	
Variance	1,78	

La dificultad que supone medir determinados aspectos

1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
5 Totalmente de acuerdo	5	29,41%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,53
Standard Dev.	1,46
Variance	2,14

El desconocimiento

1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
3 Moderadamente de acuerdo	0	0,00%
4 De acuerdo	3	17,65%
5 Totalmente de acuerdo	5	29,41%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,06
Standard Dev.	1,60
Variance	2,56

Mantener la confidencialidad

1 Totalmente en desacuerdo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
2 En desacuerdo	4	23,53%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	0	0,00%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	1,94
Standard Dev.	1,09
Variance	1,18

La interpretación que podría hacerse de la información publicada

1 Totalmente en desacuerdo	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
2 En desacuerdo	3	17,65%
3 Moderadamente de acuerdo	5	29,41%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	1	5,88%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,35
Standard Dev.	1,27
Variance	1,62

## La actitud tomada por la dirección en este sentido

1 Totalmente en desacuerdo	<b>9</b>	<b>52,94%</b>
2 En desacuerdo	3	17,65%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	1	5,88%
NS/NC	0	0,00%

<b>Total</b>	<b>17</b>
--------------	-----------

Mean	2,00
Standard Dev.	1,32
Variance	1,75

## La rigidez de la estructura organizativa

1 Totalmente en desacuerdo	<b>7</b>	<b>41,18%</b>
2 En desacuerdo	5	29,41%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	0	0,00%
NS/NC	0	0,00%

<b>Total</b>	<b>17</b>
--------------	-----------

Mean	2,00
Standard Dev.	1,06
Variance	1,13

## Podrían salir a la luz aspectos negativos

1 Totalmente en desacuerdo	<b>9</b>	<b>52,94%</b>
2 En desacuerdo	6	35,29%
3 Moderadamente de acuerdo	1	5,88%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	0	0,00%
NS/NC	0	0,00%

<b>Total</b>	<b>17</b>
--------------	-----------

Mean	1,65
Standard Dev.	0,86
Variance	0,74

**Q49**

Díganos qué opina de las siguientes afirmaciones sobre la publicación de información económica más allá de la obligatoria

No es necesario publicar información más allá de la obligatoria

1 Totalmente en desacuerdo	6	<b>35,29%</b>
2 En desacuerdo	4	23,53%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	1	5,88%
5 Totalmente de acuerdo	3	17,65%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,47
Standard Dev.	1,50
Variance	2,26

No se daría información por mantener la confidencialidad

1 Totalmente en desacuerdo	4	<b>23,53%</b>
2 En desacuerdo	4	23,53%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	1	5,88%
NS/NC	3	17,65%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,43
Standard Dev.	1,28
Variance	1,65

Para cumplir con la legalidad en su caso

1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	5	29,41%
5 Totalmente de acuerdo	6	<b>35,29%</b>
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,88
Standard Dev.	1,20
Variance	1,45



## Anticiparse a las regulaciones

1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	<b>4</b>	<b>23,53%</b>
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	4	23,53%
5 Totalmente de acuerdo	1	5,88%
NS/NC	3	17,65%

<b>Total</b>	<b>17</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,00
Standard Dev.	1,11
Variance	1,23

## Por imagen pública

1 Totalmente en desacuerdo	2	11,76%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
4 De acuerdo	4	23,53%
5 Totalmente de acuerdo	5	29,41%
NS/NC	1	5,88%

<b>Total</b>	<b>17</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,63
Standard Dev.	1,31
Variance	1,72

## Por marketing

1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	4	23,53%
3 Moderadamente de acuerdo	2	11,76%
4 De acuerdo	3	17,65%
5 Totalmente de acuerdo	<b>6</b>	<b>35,29%</b>
NS/NC	1	5,88%

<b>Total</b>	<b>17</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,56
Standard Dev.	1,41
Variance	2,00

## Por diferenciarse de la competencia

1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	2	11,76%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	3	17,65%
5 Totalmente de acuerdo	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
NS/NC	1	5,88%

<b>Total</b>	<b>17</b>	
--------------	-----------	--

Mean	3,31
Standard Dev.	1,54
Variance	2,36

Por presiones de los stakeholders		
1 Totalmente en desacuerdo	6	35,29%
2 En desacuerdo	2	11,76%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	2	11,76%
5 Totalmente de acuerdo	1	5,88%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,33
Standard Dev.	1,35
Variance	1,81

Para influenciar percepciones		
1 Totalmente en desacuerdo	3	17,65%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	7	41,18%
4 De acuerdo	0	0,00%
5 Totalmente de acuerdo	3	17,65%
NS/NC	3	17,65%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	2,93
Standard Dev.	1,38
Variance	1,92

Para que la entidad esté legitimada		
1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	1	5,88%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	4	23,53%
5 Totalmente de acuerdo	5	29,41%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,73
Standard Dev.	1,22
Variance	1,50

Para obtener financiación		
1 Totalmente en desacuerdo	1	5,88%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	4	23,53%
4 De acuerdo	<b>5</b>	<b>29,41%</b>
5 Totalmente de acuerdo	5	29,41%
NS/NC	2	11,76%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	3,87
Standard Dev.	1,13
Variance	1,27

Porque se asume la responsabilidad social de la entidad		
1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	3	17,65%
4 De acuerdo	5	29,41%
5 Totalmente de acuerdo	<b>8</b>	<b>47,06%</b>
NS/NC	1	5,88%
<b>Total</b>	<b>17</b>	

Mean	4,31
Standard Dev.	0,79
Variance	0,63

## Q50

Díganos qué opina de las siguientes afirmaciones sobre la publicación de información social

No es necesario publicar información más allá de la obligatoria

1 Totalmente en desacuerdo	<b>7</b>	<b>43,75%</b>
2 En desacuerdo	3	18,75%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	1	6,25%
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	2,13
Standard Dev.	1,36
Variance	1,84

No se daría información por mantener la confidencialidad

1 Totalmente en desacuerdo	6	37,50%
2 En desacuerdo	5	31,25%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	1	6,25%
5 Totalmente de acuerdo	1	6,25%
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	2,07
Standard Dev.	1,22
Variance	1,50

Para cumplir con la legalidad en su caso

1 Totalmente en desacuerdo	2	12,50%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	3	18,75%
4 De acuerdo	3	18,75%
5 Totalmente de acuerdo	6	37,50%
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,67
Standard Dev.	1,45
Variance	2,10

Anticiparse a las regulaciones

1 Totalmente en desacuerdo	1	6,25%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	3	18,75%
4 De acuerdo	5	31,25%
5 Totalmente de acuerdo	4	25,00%
NS/NC	2	12,50%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,71
Standard Dev.	1,20
Variance	1,45

Por imagen pública

1 Totalmente en desacuerdo	2	12,50%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	4	25,00%
5 Totalmente de acuerdo	7	43,75%
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,81
Standard Dev.	1,42
Variance	2,03

## Por marketing

1 Totalmente en desacuerdo	1	6,25%
2 En desacuerdo	3	18,75%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	<b>8</b>	<b>50,00%</b>
NS/NC	0	0,00%

<b>Total</b>	<b>16</b>
--------------	-----------

Mean	3,81
Standard Dev.	1,42
Variance	2,03

## Por diferenciarse de la competencia

1 Totalmente en desacuerdo	2	12,50%
2 En desacuerdo	3	18,75%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	<b>7</b>	<b>43,75%</b>
NS/NC	0	0,00%

<b>Total</b>	<b>16</b>
--------------	-----------

Mean	3,56
Standard Dev.	1,55
Variance	2,40

## Por presiones de los stakeholders

1 Totalmente en desacuerdo	<b>5</b>	<b>31,25%</b>
2 En desacuerdo	2	12,50%
3 Moderadamente de acuerdo	4	25,00%
4 De acuerdo	3	18,75%
5 Totalmente de acuerdo	2	12,50%
NS/NC	0	0,00%

<b>Total</b>	<b>16</b>
--------------	-----------

Mean	2,69
Standard Dev.	1,45
Variance	2,10

Para influenciar percepciones

1 Totalmente en desacuerdo	2	12,50%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	4	25,00%
4 De acuerdo	3	18,75%
5 Totalmente de acuerdo	<b>5</b>	<b>31,25%</b>
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,53
Standard Dev.	1,41
Variance	1,98

Para que la entidad esté legitimada

1 Totalmente en desacuerdo	1	6,25%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	5	31,25%
4 De acuerdo	3	18,75%
5 Totalmente de acuerdo	<b>6</b>	<b>37,50%</b>
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,87
Standard Dev.	1,19
Variance	1,41

Para obtener financiación

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	<b>7</b>	<b>43,75%</b>
4 De acuerdo	1	6,25%
5 Totalmente de acuerdo	7	43,75%
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	4,00
Standard Dev.	1,00
Variance	1,00

Porque se asume la responsabilidad social de la entidad

1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	3	18,75%
4 De acuerdo	4	25,00%
5 Totalmente de acuerdo	<b>9</b>	<b>56,25%</b>
NS/NC	0	0,00%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	4,38
Standard Dev.	0,81
Variance	0,65

**Q51**

Díganos qué opina de las siguientes afirmaciones sobre la publicación de información ambiental

No es necesario publicar información más allá de la obligatoria

1 Totalmente en desacuerdo	9	56,25%
2 En desacuerdo	3	18,75%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	0	0,00%
5 Totalmente de acuerdo	2	12,50%
NS/NC	0	0,00%

**Total** 16

Mean	1,94
Standard Dev.	1,39
Variance	1,93

No se daría información por mantener la confidencialidad

1 Totalmente en desacuerdo	6	37,50%
2 En desacuerdo	5	31,25%
3 Moderadamente de acuerdo	1	6,25%
4 De acuerdo	1	6,25%
5 Totalmente de acuerdo	1	6,25%
NS/NC	2	12,50%

**Total** 16

Mean	2,00
Standard Dev.	1,24
Variance	1,54

Para cumplir con la legalidad en su caso

1 Totalmente en desacuerdo	1	6,25%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	4	25,00%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	7	43,75%
NS/NC	1	6,25%

**Total** 16

Mean	3,87
Standard Dev.	1,30
Variance	1,70

Anticiparse a las regulaciones		
1 Totalmente en desacuerdo	1	6,25%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	<b>6</b>	<b>37,50%</b>
4 De acuerdo	3	18,75%
5 Totalmente de acuerdo	4	25,00%
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,53
Standard Dev.	1,19
Variance	1,41

Por imagen pública		
1 Totalmente en desacuerdo	2	12,50%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	3	18,75%
5 Totalmente de acuerdo	<b>7</b>	<b>43,75%</b>
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,80
Standard Dev.	1,47
Variance	2,17

Por marketing		
1 Totalmente en desacuerdo	1	6,25%
2 En desacuerdo	3	18,75%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	<b>7</b>	<b>43,75%</b>
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,73
Standard Dev.	1,44
Variance	2,07

Por diferenciarse de la competencia		
1 Totalmente en desacuerdo	2	12,50%
2 En desacuerdo	2	12,50%
3 Moderadamente de acuerdo	2	12,50%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	<b>7</b>	<b>43,75%</b>
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	



Mean	3,67
Standard Dev.	1,54
Variante	2,38

Por presiones de los stakeholders		
1 Totalmente en desacuerdo	5	31,25%
2 En desacuerdo	2	12,50%
3 Moderadamente de acuerdo	3	18,75%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	2	12,50%
NS/NC	2	12,50%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	2,57
Standard Dev.	1,50
Variante	2,26

Para influenciar percepciones		
1 Totalmente en desacuerdo	2	12,50%
2 En desacuerdo	1	6,25%
3 Moderadamente de acuerdo	4	25,00%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	4	25,00%
NS/NC	3	18,75%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,38
Standard Dev.	1,45
Variante	2,09

Para que la entidad esté legitimada		
1 Totalmente en desacuerdo	1	6,25%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	5	31,25%
4 De acuerdo	3	18,75%
5 Totalmente de acuerdo	5	31,25%
NS/NC	2	12,50%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	3,79
Standard Dev.	1,19
Variante	1,41

Para obtener financiación		
1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	5	31,25%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	<b>7</b>	<b>43,75%</b>
NS/NC	2	12,50%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	4,14
Standard Dev.	0,95
Variante	0,90

Porque se asume la responsabilidad social de la entidad		
1 Totalmente en desacuerdo	0	0,00%
2 En desacuerdo	0	0,00%
3 Moderadamente de acuerdo	4	25,00%
4 De acuerdo	2	12,50%
5 Totalmente de acuerdo	<b>9</b>	<b>56,25%</b>
NS/NC	1	6,25%
<b>Total</b>	<b>16</b>	

Mean	4,33
Standard Dev.	0,90
Variante	0,81

## **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**



AAF (1995): Environmental issues in financial reporting. Accounting Advisory Forum. Doc. XV/6004/97

ADAMS, C.A. (2004): “The ethical, social and environmental reporting-performance gap”. Accounting, Auditing and Accountability Journal

AECA (2001): *La Contabilidad de Gestión en las Entidades sin Fines de Lucro*. Principios de Contabilidad de Gestión. Documento nº 24. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.

AECA (2002): *Indicadores para la gestión empresarial*. Contabilidad de Gestión. Documento nº 17. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.

AECA (2003): *Los Principios de Contabilidad aplicables a las Entidades sin Fines Lucrativos*. Serie Principios Contables. Documento nº 23. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.

AECA (2004). *Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa*. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.

AECA (2005). *Límites a la información de sostenibilidad: entidad, devengo y materialidad*. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.

AECA (2006) *La semántica de la responsabilidad social corporativa*. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.

AECA (2008). *Gobierno y responsabilidad social de la empresa*. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Madrid.

ALBERINI, A. y KAHN, J.R. (eds), 2006: *Handbook on contingent valuation*. Edward Elgar. Northampton, MA.

ÁLVAREZ ETXEBERRÍA, I. y GARAYAR ERRO, A. (2006). “La responsabilidad social corporativa en las memorias de sostenibilidad”. Una aproximación al estado de la cuestión. Incluido en Gallizo (Coord.) *Responsabilidad Social e información Medioambiental en la Empresa*. Monografías AECA, Madrid.

ÁLVAREZ VEGA, M. I. (2002): *Aspectos jurídico económicos de las empresas de economía social*. Universidad de Oviedo.

AMAT SOLDEVILA, O. (2008): *Análisis de estados financieros. Fundamentos y aplicaciones*. Ediciones Gestión 2000. Barcelona.

ARCAS, N. y BRIONES, A.J. (2009): “Responsabilidad social de las organizaciones de la economía social. Valoración de la misma en la región de Murcia”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 65, 143-161

ARNAU PARADÍS, A. (1998): “El balance en las entidades sin fines lucrativos”. *IV Jornada de trabajo sobre Análisis Contable*. ASEPUC, Palma de Mallorca.

ARROW, K., SOLOW, R., PORTNEY, P.R., LEAMER, E.E., RADNER, R., SCHUMAN, H. (1993). Report of the NOAA panel on contingent valuation. Disponible en <http://www.darrp.noaa.gov/library/pdf/cvblue.pdf>

AZQUETA OYARZUN, D. (1994): *Valoración económica de la calidad ambiental*. Ed. McGrawHill, Madrid

AZQUETA OYARZUN, D. (2005): *Introducción a la economía ambiental*. Ed. McGrawHill, Madrid

AZQUETA, D y PÉREZ, L. (1996): *Gestión de espacios naturales: la demanda de servicios recreativos*. Ed. McGrawHill, Madrid

BALLESTEROS, C. y DEL RÍO, E. (2004): *La auditoría social y la economía solidaria*. Fundació Deixalles, Palma.

BAREA TEJEIRO, J. (1990): “Concepto y agentes de la economía social”, *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 8, 109-117

BAREA, J. y MONZÓN, J. L (1992): *Libro blanco sobre la economía social en España*. Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Madrid

BAREA, J. y MONZÓN, J. L. (2006): Manual para la elaboración de las cuentas satélite de las empresas de la economía social: cooperativas y mutuas. CIRIEC, diciembre de 2006.

BAREA, J. y MONZÓN, J. L. (2008): *Economía social e inserción laboral de las personas con discapacidad en el País Vasco*. Informes Fundación BBVA

- BAREA, J. y PULIDO, A. (2001): "El sector de instituciones sin fines de lucro en España" *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 37, 35-49
- BARRAT BROWN, M. (1998): *Comercio justo, comercio injusto*. Icaria, Barcelona.
- BAUMOL, W.; OATES, W. (1982): *La teoría de la política económica del medio ambiente*. Ed. Antoni Bosch, Barcelona
- BAYOUMI, A.M. (2004): "The measurement of contingent valuation for health economics". *Pharmacoeconomics*, 22(11), 691-700
- BEBBINGTON, J.; GRAY, R.; HIBBIT, C. y KIRK, E. (2001): "Full Cost Accounting: an agenda for action". *ACCA Research Report*, 73
- BEN-HER, A. y GUI, B. (1993). *The nonprofit sector in the mixed economy*. University of Michigan Press, Michigan
- BORZAGA, C. y DEFOURNY, J. (2001): *The emergence of social enterprise*. Editorial Routledge, Londres.
- BORZAGA, C.; GUI, B. y POVINELLI, F. (1997): "Inserción por el trabajo de personas desfavorecidas. El papel de las entidades no lucrativas". Incluido en Defourny, J., Favreau, L y Laville, J. L. *Inserción y nueva economía social: un balance internacional*. CIRIEC ESPAÑA
- BRUSCA, I. y MARTI, C. (2002): *La información financiera en las entidades no lucrativas: una perspectiva internacional. Documentos de Trabajo*. Universidad de Zaragoza.
- CAPRON, M. y GRAY, R. (2000): "Experimenting with assessing corporate responsibility in France: an exploratory note on an initiative by social economy firms" *The European Accounting Review*, 9 (1), 99-109
- CARRASCO FENECH, F. y LARRINAGA GONZÁLEZ, C. (1995): "Organizaciones, Contabilidad y Entorno natural. Una perspectiva andaluza". *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 83, 393-416
- CARROL, A. (1991): "The pyramid of corporate social responsibility: toward the moral management of organizational stakeholders" *Business Horizons*, 4, 39-48

CARSON, R.T., HANEMANN, M.W., KOPP, R.P., KROSNICK, J.A., MITCHELL, R.C., PRESSER, S. ET AL. (1995): Referendum design and contingent valuation: the NOAA panel's no-vote recommendation. Disponible en <http://www.rff.org/Documents/RFF-DP-96-05.pdf>

CARSON, R.T., HANEMANN, M.W. (2005): "CONTINGENT VALUATION". INCLUIDO EN MALER, K.G., VINCENT, J.R. (eds). *Handbook of environmental economics*, vol. 2.

CAWLEY, J (2008). "Contingent valuation analysis to pay to reduce childhood obesity" *Economics and human biology*, 6, 281-292

CECJ (2003). *Coordinadora Estatal de Comercio Justo en España. Dossier de presentación.* [www.e-comerciojusto.org/dossier.pdf](http://www.e-comerciojusto.org/dossier.pdf).

CEE (1989): Comunicación al Consejo (SE (89) 2187) sobre "las empresas de la economía social y la realización del mercado europeo sin fronteras". COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

CEE (1996): Reglamento 223/96, de 25 de junio de 1996, relativo al sistema europeo de cuentas nacionales y regionales de la Comunidad. CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA.

CEE (2001a). *Libro verde: Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas.* Comisión de las Comunidades Europeas Disponible en: [europa.eu/documents/comm/green\\_papers/index\\_es.htm#2001-](http://europa.eu/documents/comm/green_papers/index_es.htm#2001-)

CEE (2002): Reglamento 1606/2002/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 julio de 2002, relativo a la aplicación de las normas internacionales de contabilidad

CEE (2003): Reglamento nº 1435/2003, de 22 de julio, *La Sociedad Cooperativa Europea* (SCE). CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA

CEE (2004): Comunicación al Consejo, al Parlamento Europeo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones (COM (2003)18) sobre *El fomento de las cooperativas en Europa.* COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS.

CES (2009): *Memoria socioeconómica i laboral 2008.* Consell Econòmic i Social de les Illes Balears. Disponible en [www.ces.caib.es](http://www.ces.caib.es)



CESE (2000): Dictamen CES 242/2000 sobre *Economía Social y Mercado Único*. CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL EUROPEO

CESE (2004): Dictamen CES 1425/2004 sobre *La capacidad de adaptación de las pymes y de las empresas de la economía social a los cambios impuestos por el dinamismo económico*. CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL EUROPEO

CESE (2005): Comunicación del Consejo Económico y Social Europeo (CESE/COMM/05/2005)., sobre *la Economía social en la Unión Europea*. CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL EUROPEO

CEP-CMAF (2000): *Principios de la Economía Social*. Social Economy Europe. Disponible en: [www.socialeconomy.eu.org/spip.php?rubrique210](http://www.socialeconomy.eu.org/spip.php?rubrique210)

CHAVES ÁVILA, R. (1999): “La economía social como enfoque metodológico, como objeto de estudio y como disciplina científica”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 33, 115-139

CHAVES ÁVILA, R. y MONZON CAMPOS, J.L. (2000): “Las cooperativas en las modernas economías de mercado”, *Economistas*, 83, 113-123.

CHAVES ÁVILA, R. y MONZÓN CAMPOS, J. L (2001): “Economía social y sector no lucrativo: Actualidad científica y perspectivas”, *CIRIEC-ESPAÑA, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*. Abril, 7-33

CHAVES ÁVILA, R., DEMOUSTIER, D., MONZÓN CAMPOS, J.L. y OTROS (2000): *Economía social y empleo en la UE* . CIRIEC ESPAÑA.

CLAWSON, M. y KNETSCH, J.L. (1966): *Economics of outdoor recreation*. The Johns Hopkins University Press for Resources of the Future. Baltimore.

COASE, R. (1960): “The problem of social cost” *Journal of Law and economics*. p. 1-44

COHEN M.A.; RUST, R.T.; STEEN, S.; TIDD, S.T. (2004): “Willingness to pay for crime control program”. *Criminology*, 24 (1), 89-109

CUBEDO TORTONDA, M (2007): “El régimen económico de las sociedades cooperativas: situación actual y apuntes para la reforma”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 58, 161-187

- DAVIS, K. y BAGWELL DURBAND, D. (2008): "Valuing the implementation of financial literacy education" *Financial counseling and planning*, 19, (1), 20-30
- DE LA FUENTE, R. (2006): *Hacia la integración laboral de las personas con discapacidad. Un estudio longitudinal*. Universidad de Burgos.
- DE RUS, G (2004): *Análisis coste – beneficio. Evaluación económica de políticas y proyectos de inversión*. Editorial Ariel, Barcelona.
- DEEGAN, C. (2002): "The legitimizing effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15 (3), 282-311
- DEFOURNY, J. y MONZÓN CAMPOS, J. (eds.) (1992): *Économie sociale (économie capitaliste et économie publique) / The Third Sector (cooperatives, mutual and nonprofit organizations)*. De Boeck Université – CIRIEC, Bruxelles.
- DEFOURNY, J. y NYSSSENS, M. (2008): *Social enterprises in Europe: recent trends and developments*. Working Paper, 01. [www.emes.net](http://www.emes.net)
- DEFOURNY, J., FAVREAU, L. y LAVILLE, J. L. (1997): *Inserción y nueva economía social: un balance internacional*. CIRIEC ESPAÑA.
- DGRSC (2008): *La responsabilidad social empresarial en las Islas Baleares*. Direcció General de Responsabilitat Social Corporativa del Govern de les Illes Balears.
- DEMOUSTIER, D. (1999) : "La economía social : una economía privada, colectiva y no lucrativa, activa en la oferta de servicios, en el mercado de trabajo y e el mercado de capitales" *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 33, 29-41
- DEMOUSTIER, D. (2001): *L'économie sociale et solidaire. S'associer pour entreprendre autrement*, Alternatives économiques/Syros, Paris.
- DESROCHE, H. (1983): *Pour un traité d'économie sociale*, CIEM, Paris
- DEY, C. (2002): "Methodological issues: the use of critical ethnography as an active research methodology". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 15 (1), 106-121
- DEY, C. (2007): "Social Accounting at Traidcraft plc. A struggle wiht the meaning of fair trade" *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 20 (3), 423-445

- DIEZ LOPEZ, M.A. y SETIEN SANTAMARIA, M.L. (2005): “Bases metodológicas para la evaluación de proyectos de inserción social y laboral”. *Ekonomiaz*, 60, (2), 110--137
- DIMAGGIO, P.J. y POWELL, W.W. (1991): *The new institutionalism in organizational analysis*. University of Chicago Press.
- EFQM (2003). *Modelo EFQM de excelencia*. European Foundation Of Quality Management
- EFTA (2002): *Yearbook: challenges of fair trade 2001-2003*. European Fair Trade Association. [www.eftafairtrade.org](http://www.eftafairtrade.org). European fair trade association
- EMES (2006): *Las empresas sociales*. European Research Network. Disponible en [www.emes.net](http://www.emes.net)
- ESCOBAR PÉREZ, B. y GONZÁLEZ GONZÁLEZ, J.M. (2005): “Responsabilidad social corporativa. ¿Compromiso u oportunismo? *Revista de Contabilidad*, 8(16), 67-98
- FAJARDO GARCÍA (2009): “La economía social en las leyes”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 66, 5-35
- FEDEEI (2003): *Identificación y diagnóstico integral de las empresas de inserción en España*. Federación Española de Entidades de Empresas de Inserción. Editorial Popular
- FERNÁNDEZ CHULIÁN, M. y LARRINAGA GONZÁLEZ, C. (2005): “Percepciones sobre contabilidad de costes ecológicos completos: análisis empírico en el sector energético español” *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 31, 225-254
- FLO. *Fairtrade Standard Setting and Certification*. [www.fairtrade.net](http://www.fairtrade.net)
- FORÉTICA (2008): Norma SGE21. Disponible en [www.sge21.foretica.es](http://www.sge21.foretica.es)
- FRANCO SALA, L. (1995): *Política económica del medio ambiente. Análisis de la degradación de los recursos naturales*. Dedecs editorial.
- FREEMAN, A.M. (1993): *The measurement of environmental and resource values: theory and methods*. Resources for the future. Washington.
- FREEMAN, R.E. (1984): *Strategic management: a stakeholder approach*. Boston MA.

- FRIEDMAN, A. y MILES, S. (2001): "Socially responsible investment and corporate social and environmental reporting in the UK: an exploratory study", *British Accounting Review*, 33, 523-548
- FUNDACIÓ UN SOL MÓN CAIXA DE CATALUNYA (2007) (coord. Veciana Botet, Paula): *Las empresas de inserción en España*. Fundació Un Sol Món, Barcelona
- GALLARDO VÁZQUEZ, D. y CASTILLA POLO, F. (2005): "La actuación empresarial responsable y una nueva propuesta para su divulgación por las empresas" *Revista de Contabilidad*, 8 (16), 41-65
- GARCÍA ECHEVARRÍA, S. (1982): *Responsabilidad social y balance social de la empresa*. Fundación Maphre. Madrid.
- GARCÍA MAYNAR, A (2007): "El momento actual de las empresas de inserción". *CIRIEC, Revista de economía pública, social y cooperativa*, 59, 7-32
- GARCÍA MAYNAR, A. y ESTEVE ARNAL, M. (2007): "Las empresas de inserción en España: normativa y características". *CIRIEC, Revista de economía pública, social y cooperativa*, 59, 153-178
- GARROD, G. y WILLIS, K.G. (1999): *Economic valuation of the environment: methods and case studies*. Edward Elgar, Cheltenham.
- GOMEZ, C.M. (1994): "On hedonic prices and urban economics: a note" *Revista Española de Economía, monográfico sobre recursos naturales y medio ambiente: 191-206*.
- GONZÁLEZ QUINTANA, M.J. y CAÑADAS MOLINA, E. (2008): "Los indicadores de gestión y el cuadro de mando en las entidades no lucrativas". *CIRIEC, Revista de economía pública, social y cooperativa*, 63, 227-252
- GRÁVALOS GASTAMINZA, M.A. (2002): *Economía social*. Septem Ediciones, Oviedo.
- GRAY, R. (2004): «Why is social accounting so difficult?» *Social and environmental accounting*, 24 (1), 12-17
- GRAY, R.; OWEN, D.; ADAMS, C. (1996): *Accounting and accountability. Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall.

GRAY, R.; WALTERS, D.; BEBBINGTON, J.; THOMSON, I. (1995): «The greening of enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change» *Critical perspectives on accounting*, vol. 6 (3)

GRAY, R.; BEBBINGTON, J.Y COLLINSON, D. (2006): «NGOs, civil society and accountability: making people accountable to capital». *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(3), 405-427

GRI (2006). Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad. *Disponible en: [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org) Global Reporting Initiative*

GUESLIN, A. (1987): *L'invention de l'économie sociale*. Economica, París.

HANLEY, N ; SHOGREN, J.F.; WHITE, B. (2002): *Environmental economics: in theory and practice*. Ed. Palgrave Macmillan.

HERNÁNDEZ SAMPIERI, R. (2006): *Metodología de la investigación*. Ed. McGrawHill, México.

HERRANZ BASCONES, R. (2003): *Propuesta de un modelo integral para la evaluación y gestión de las ONG*. Tesis doctoral. Departamento de Economía de la Empresa. Universitat de les Illes Balears

HERRANZ BASCONES, R. (2005): *Las organizaciones no gubernamentales. Un modelo integral de gestión y control*, AECA, Madrid.

HUSILLOS, J. y ÁLVAREZ-GIL, M.J. (2008): “A stakeholder-theory approach to environmental disclosures by a small and medium enterprises”. *Revista de Contabilidad*, 11 (1), 125-156

ICAC (2002): Resolución de 25 de marzo de 2002, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se aprueban normas para el reconocimiento, valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales. *BOE de 4 de abril de 2002*

IFAT. *International Fair Trade Association*. [www.ifat.org](http://www.ifat.org)

INE (2009): *Encuesta de Discapacidad, Autonomía Personal y situaciones de Dependencia del año 2008*. Ministerio de Sanidad y Política Social. Observatorio de la Discapacidad. Disponible en [www.ine.es](http://www.ine.es)

ISEA (1999): *Accountability 1000 (AA1000)*. Disponible en: [www.accountability21.net](http://www.accountability21.net). Institute of Social and Ethical Accountability.

JORDÁN DE URRÍES, F., VERDUGO, M.A. y JENARO, C. (2006): "Tipicidad, calidad de vida y mejora de los resultados en empleo con apoyo". Incluido en VERDUGO ALONSO, M.A. (2006): *Cómo mejorar la calidad de vida de las personas con discapacidad*. Amarú ediciones, Salamanca.

KAPLAN, R. y NORTON, D. (1997): *Cuadro de mando integral (the balanced scorecard)*. Ediciones Gestión 2000, Barcelona

KATZ, S., FORD, A.B. y MOSKOWITZ, R.W. (1963): "Studies of illness in the aged. The index of ADL: a standardized measure of biological and psychosocial function" *Journal of the American Medical Association*, 185, 914-919

LARRINAGA, C. (1999): "Contabilidad empresarial e información ambiental". *Revista de Gestión Ambiental*, 1

LARRINAGA, C.; CARRASCO, F.; CARO, F.J.; CORREA, C.; PÁEZ, J.M. (2001): "The role of environmental accounting in organizational change. An exploration of Spanish companies", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 14(2), 213-239

LIKERT, R. (1932): "A technique for measurement attitudes". *American Journal of Sociology*, 140, 55-65.

LINDBLOM, C.K. (1994): The implications of organizational legitimacy for corporate social performance and disclosures, presentado en Critical Perspectives on Accounting Conference, New York

LEIPZIGER, D. (2003): *The corporate responsibility code book*. Greenleaf Publishing, Londres.

LEY 13/1982, de 7 de abril, de integración social de minusválidos. *BOE núm. 103 de 30 de abril de 1982*

LEY 31/1985, de 2 de agosto de regulación de normas básicas sobre los órganos rectores de las cajas de ahorro. *BOE núm. 190, de 9 de agosto de 1985*

LEY 13/1989, de 26 de mayo, de cooperativas de crédito. *BOE núm. 129, de 31 de mayo de 1989*

LEY 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen fiscal de las cooperativas. *BOE núm. 309 de 20 de diciembre de 1990.*

LEY 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de seguros privados. *BOE núm. 268 de 9 de noviembre de 1995*

LEY 31/1995, de 10 de noviembre, de Prevención de Riesgos Laborales. *BOE núm. 269 de 10 de noviembre de 1995*

LEY 4/1997 de 24 de marzo de sociedades laborales. *BOE núm. 72 de 25 de marzo de 1997*

LEY 23/1998, de 7 de julio, de cooperación internacional al desarrollo. *BOE núm. 162 de 8 de julio de 1998*

LEY 27/1999, de 16 de julio, de cooperativas. *BOE núm. 170 de 17 de julio de 1999*

LEY 44/2002, de 22 de noviembre de medidas de reforma del sistema financiero. *BOE núm. 281, de 23 de noviembre de 2002*

LEY 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. *BOE núm. 307, de 24 de diciembre de 2002.*

LEY 50/2002, de 26 de diciembre, de fundaciones. *BOE núm. 310, de 27 de diciembre de 2002; corrección de errores en BOE núm. 92 de 17 de abril de 2003.*

LEY ORGÁNICA 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del derecho de asociación. *BOE núm. 73, de 26 de marzo de 2002.*

LEY 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social. *BOE de 31 de diciembre de 2003*

LEY 31/2006, de 18 de octubre, sobre implicación de los trabajadores en las sociedades anónimas y cooperativas europeas. *BOE núm. 250 de 19 de octubre de 2006*

LEY 43/2006, de 29 de diciembre, para la mejora del crecimiento y del empleo. *BOE núm. 312 de 30 de diciembre de 2006*

LEY 44/2007 de 13 de diciembre para la regulación del régimen de las empresas de inserción. *BOE núm. 299 de 14 de diciembre de 2007*

LEY 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea. *BOE de 5 de julio de 2007*

LEY 27/2009, de 30 de diciembre, de medidas urgentes para el mantenimiento y el fomento del empleo y la protección de las personas desempleadas. *BOE de 31 de diciembre de 2009*

LINOWES, D.F. (1972): "An approach to socio-economic accounting." *Conference Board Record*, Noviembre, 60.

LÓPEZ-ARANGUREN MARCOS, L.M. (2002). *Las empresas de inserción en España*. Editorial CES, Madrid

LLULL, A (2003): *Contabilidad medioambiental y desarrollo sostenible en el sector turístico*. Conselleria de Economia. Govern de les Illes Balears

LULL, A.; LARRINGA, C.; PERELLÓ, M.; SOCÍAS, A.; SOLIVELLAS, R. y HORRACH, P. (2002): *La empresa turística balear y el medio ambiente. Un estudio empírico*. Ed. Universitat de les Illes Balears. Servei de Publicacions i Intervanci Científic.

MALLO, C. y PULIDO, A. (2006): *Normas Internacionales de Contabilidad*. Thomson, España

MALO, M.A. (2007): "La definición de la discapacidad en la investigación económica: una reflexión necesaria sobre qué características debería cumplir". *Estudios de Economía Aplicada*, 25 (2), 407-428

MARCUELLO SERVÓS, C. (2007): "Responsabilidad social y organizaciones no lucrativas". *Economiaz, Revista Vasca de Economía*, 65, 208-227

MARCUELLO, C, BELLOSTAS, A. y MARCUELLO, C. (2008). *Informe sobre las empresas de inserción en España*. Serie Informes CIRIEC.



- MARCUELLO, C., BELLOSTAS, A., MARCUELLO, C. y MONEVA, J.M. (2007): "Transparencia y rendición de cuentas en las empresas de inserción" *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 59, 91-122
- MARTINEZ-OROZCO LLORENTE, S. (2000): *Comercio justo, consumo responsable*. Intermon, Barcelona.
- MILNE, M.J. y CHAN, C. (1999): "Narrative corporate social disclosures: How much of a difference do they make to investment decision-making?", *British Accounting Review*, 31, 439-457.
- MITCHELL, R.C. y CARSON, R.T. (1989): *Using surveys to value public goods: the contingent valuation method..* Washington. Resources for the future.
- MONEVA ABADÍA, J.M. y LLENA MACARULLA, F. (1996): "Análisis de la información sobre responsabilidad social en las empresas industriales que cotizan en Bolsa". *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 25 (87), 361-401
- MONEVA ABADÍA, J.M. y LLENA MACARULLA, F. (2000): "Environmental disclosures in the annual reports of large companies in Spain". *The European Accounting Review*, 9 (1), 7-29
- MONZÓN CAMPOS, J.L. (1987): "La economía social en España". *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 0, 19-29
- MONZÓN CAMPOS, J.L (2006): "Economía social y conceptos afines: fronteras borrosas y ambigüedades conceptuales del Tercer Sector". *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 56, 9-24
- MOLINA LLOPIS, R. (2007): "La reforma de la legislación mercantil en materia contable. Una breve referencia a su incidencia en las cooperativas y sociedades laborales". *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 58, 109-129
- MORENO ARAGONESES, J. (2006): *Gestión de entidades no lucrativas*. Thomson, Madrid
- MORILLAS JARILLO, M.J. y FELIU REY, M.I. (2002): *Curso de cooperativas*. Editorial Tecnos, Madrid.

MUGARRA ELORRIAGA, A (2001a): *Anuario de estudios cooperativos*. Universidad de Deusto, Bilbao.

MUGARRA ELORRIAGA, A (2001b): “Responsabilidad y balance social hoy en día: un reto para las cooperativas”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 39, 25-50

MUGARRA ELORRIAGA, A. (2005): “Memoria de sostenibilidad: una propuesta adaptada para las cooperativas de enseñanza en el país vasco”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 53, 333-349

MTAS (2008): *La estrategia global de acción para el empleo de personas con discapacidad 2008-2012*. Ministerio de Trabajo e Inmigración.

NNUU (2000): *Los Objetivos del Milenio*.  
[www.un.org/spanish/millenniumgoals/index.html](http://www.un.org/spanish/millenniumgoals/index.html)

NNUU (2004). *Los Principios del Pacto Mundial de Naciones Unidas*. Disponible en [www.pactomundial.org](http://www.pactomundial.org)

NEWS! *Network of European World Shops*. [www.worldshops.org](http://www.worldshops.org)

NYSSSENS, M. (2006): *Social enterprise. At the crossroads of market, public policies and civil society*. Editorial Routledge, Londres

OBSERVATORIO DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA (2008): *La responsabilidad social corporativa en las memorias anuales del Ibx 35*. Disponible en <http://www.observatoriorsc.org/cice/cd/cd4.php>

OIT (1991): *Enciclopedia de Salud, Seguridad e Higiene en el trabajo*. Publicaciones del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

OIT (2001). *Manual de balance social*. Organización Internacional Del Trabajo, Colombia.

OMS (1980): *Clasificación Internacional de Deficiencias, Discapacidades y Minusvalías*. Organización Mundial de la Salud.

OMS (2001): *Clasificación internacional del funcionamiento, de la discapacidad y de la salud*. Organización Mundial de la Salud.

ONCE (2009): Memoria 2008 de la Organización Nacional de Ciegos de España. Disponible en [www.once.es/new/sala-de-prensa/publicaciones-y-documentos/](http://www.once.es/new/sala-de-prensa/publicaciones-y-documentos/)

ORDEN ECO/2801/2003, de 3 de octubre, por la que se establecen las aportaciones al fondo de garantía de depósitos en cooperativas de crédito

ORDEN ECO/3614/2003, de 16 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre aspectos contables de las sociedades cooperativas

ORDEN ECO/3721/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el código de conducta para las mutuas de seguros y mutualidades de previsión social en materia de inversiones financieras temporales

PEARCE, J. (2002): "Some contemporary issues in social accounting and audit." *Social and environmental accounting*, 22 (1), 1-7

PEARCE, D.W y TURNER, R.K. (1995): *Economía de los recursos naturales y del medio ambiente*. Ediciones Celeste

PFEFFER, J. y SALANCIK, G.R. (2003): *The external control of organizations: A resource dependence perspective*. Stanford University Press.

PINTOS-PRADES, J.L.; FARRERAS, V. y FERNÁNDEZ DE BOBADILLA, J. (2007): "Willingness to pay for a reduction in mortality risk alter a myocardial infarction: an application of the contingent valuation to the caso of eplerenone" *European Journal of health and Economics*, 9, 69-78

PNUD (2006). *Informe sobre el Desarrollo Humano 2006*. Naciones Unidas. <http://www.undp.org/>

POLO GARRIDO, F. (2003): *La adaptación de los estados contables de las sociedades cooperativas al plan general de contabilidad español, en el contexto de un marco normativo sustantivo y plural*. Tesis doctoral. Universidad de Valencia

PRIETO, ALBERTO D. (2003): *La ley del más fuerte. Trampas e injusticias del comercio mundial*. Intermon, Barcelona.

QUINTAO, C. (2007): "Empresas de inserción y empresas sociales en Europa". *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 59, 33-59

REAL DECRETO 1368/1985, de 17 de julio que regula la relación laboral de carácter especial de los minusválidos que trabajen en los centros especiales de empleo. *BOE núm. 189 de 8 de agosto de 1985.*

REAL DECRETO 2273/1985, de 4 de diciembre, que regula los centros especiales de empleo de los minusválidos. *BOE núm. 294 de 9 de diciembre de 1985*

REAL DECRETO 2014/1997, por el que se aprueba el plan de contabilidad de las entidades aseguradoras. *BOE núm. 312 de 30 de diciembre de 1997*

REAL DECRETO 437/1998 de 20 de marzo, por el que se aprueba la adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad a las Empresas del Sector Eléctrico.

REAL DECRETO 776/1998, de 30 de abril, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan general de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y las normas de información presupuestaria de estas entidades. *BOE núm. 115 de 14 de mayo de 1998.*

REAL DECRETO 2114/1998, de 2 de octubre, que regula el registro administrativo de sociedades laborales. *BOE núm. 246 de 14 de octubre de 1998*

REAL DECRETO 2486/1998, de 20 noviembre, por el que se aprueba el reglamento de ordenación y supervisión de seguros privados. *BOE núm.282 de 25 de noviembre de 1998.*

REAL DECRETO 427/1999, de 12 de marzo, por el que se modifica el Real Decreto 1368/1985, de 17 de julio, por el que se regula la relación laboral de de carácter especial de los minusválidos que trabajen en los centros especiales de empleo. *BOE núm. 73 de 26 de marzo de 1999.*

REAL DECRETO 993/1999, de 11 de junio, por el que se aprueba el registro de organizaciones no gubernamentales de desarrollo. *BOE núm. 152 e 26 de junio de 1999*

REAL DECRETO 1910/1999, de 17 de diciembre, por el que se crea el Consejo estatal de organizaciones no gubernamentales de acción social. *BOE núm. 10 de 12 de enero de 2000.*

REAL DECRETO 136/2002, de 1 de febrero, por el que se aprueba el registro de sociedades cooperativas. *BOE núm. 40 de 15 de febrero de 2002.*

REAL DECRETO 1430/2002, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento de mutualidades de previsión social. *BOE núm. 15 de 17 de enero de 2002*

REAL DECRETO 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el reglamento del régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo. *BOE núm. 254, de 23 de octubre de 2003.*

REAL DECRETO 1497/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Nacional de Asociaciones y de sus relaciones con los restantes registros de asociaciones. *BOE núm. 306, de 23 de diciembre de 2003.*

REAL DECRETO 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública. *BOE núm. 11, de 13 de enero de 2004.*

REAL DECRETO 170/2004, de 30 de enero, por el que se modifica el Real Decreto 1451/1983, de 11 de mayo, por el que en cumplimiento de lo previsto en la Ley 13/1982, de 7 de abril, se regula el empleo selectivo y las medidas de fomento del empleo de los trabajadores minusválidos. *BOE núm. 27 de 31 de enero de 2004*

REAL DECRETO 290/2004, de 20 de febrero, por el que se regulan los enclaves laborales como medida de fomento del empleo de personas con discapacidad. *BOE núm. 45 de 21 de febrero de 2004*

REAL DECRETO 235/2005, de 4 de marzo, por el que se regula el Consejo estatal de organizaciones no gubernamentales de acción social. *BOE núm. 66 de 18 de marzo de 2005*

REAL DECRETO 364/2005, de 8 de abril, por el que se regula el cumplimiento normativo con carácter excepcional de la cuota de reserva a favor de los trabajadores con discapacidad. *BOE de 20 de abril.*

REAL DECRETO 1337/2005, de 11 de noviembre por el que se aprueba el reglamento de fundaciones de competencia estatal. *BOE núm. 279 de 22 de noviembre de 2005*

REAL DECRETO 469/2006, de 21 de abril, por el que se regulan las unidades de apoyo a la actividad profesional en el marco de los servicios de ajuste personal y social de los centros especiales de empleo. *BOE núm. 96 de 22 de abril de 2006*

REAL DECRETO 239/2007, de 16 de febrero, por el que se modifica el reglamento de mutualidades de previsión social. *BOE núm. 43 de 19 de febrero de 2007.*

REAL DECRETO 870/2007, de 2 de julio, por el que se regula el programa de empleo con apoyo como medida de fomento de empleo de personas con discapacidad en el mercado ordinario de trabajo. *BOE de 14 de julio de 2007.*

REAL DECRETO 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de contabilidad. *BOE del 20 de noviembre de 2007.*

REAL DECRETO 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas. *BOE de 21 de noviembre de 2007.*

REAS (1998): "Definición y bases de la empresa social solidaria". Disponible en [http://www.economiasolidaria.org/carta\\_solidaria](http://www.economiasolidaria.org/carta_solidaria)

REAS (2003): Guia d'iniciatives d'economia social i solidària. REAS Balears, Palma.

REAS (2008): *Economía solidaria para la transformación social*. Disponible en <http://www.economiasolidaria.org/bibliografia>

RETOLAZA, J.L.; RUIZ, M y ARAUJO, A (2007): "Factores estratégicos de éxito de las empresas de inserción". *CIRIEC, Revista de economía pública, social y cooperativa*, 59, 61-89

RIERA FONT, A. (1998): *Tesis doctoral: Hacia un modelo de elección discreta en las bases del método del coste del viaje: aplicación a los espacios naturales de Mallorca*. Universitat Illes Balears.

RIERA MICALÓ, P.; GARCÍA PÉREZ, D.; KRISTÖM, B.; BRÄNNLUND, R. (2005): *Manual de Economía ambiental y de los recursos naturales*. Thomsom editores.

RODRIGUEZ, G.; GIL, J. y GARCÍA, E. (1996): *Metodología de la investigación cualitativa*. Ediciones Aljibe.

RODRIGUEZ ARIZA, L y LÓPEZ GORDO, M.G. (2004): "Análisis de los atributos cualitativos de la información medioambiental proporcionada por las compañías del IBEX 35 (1998-2002). *Revista de Contabilidad*, vol. 7, nº 14, p.135-172

ROE, B; HAAB, T.C. y SOHNGEN, B. (2004): The value of agricultural economics extension programming: An application of contingent valuation. *Review of agricultural economics*, nº 23 (3), p.373-390

- ROMERO, C. (1994): *Economía de los recursos ambientales y naturales*. Alianza Economía
- RUIZ ROQUEÑI, M. y RETOLAZA AVALOS, J.L. (2005). "La auditoría social como instrumento de posicionamiento de la economía solidaria" *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 53, 285-304
- RUIZ LOZANO, M., TIRADO VALENCIA, P. y MORALES GUTIERREZ, A.C. (2008): "Transparencia y calidad de la información económica-financiera en las entidades no lucrativas. Un estudio a nivel andaluz". *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 63, 253-274
- SAI (2008): *Norma Internacional SA8000*. Social Accountability Internacional. Disponible en: [www.sa-intl.org](http://www.sa-intl.org)
- SAJARDO MORENO, A. y CHAVES ÁVILA, R. (2006): "Balance y tendencias de la investigación sobre el tercer sector no lucrativo. Especial referencia al caso español" *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 56, 87-116
- SALAMON L. M. y ANHEIER H. K. (1992): "In search of the non profit sector I: The questions of definitions". Working paper nº 2, Johns Hopkins University
- SALAMON L. M. y ANHEIER H. K. (1997): *Defining the nonprofit sector — a cross-national analysis*, Institute for Policy Studies, The Johns Hopkins University.
- SALINAS RAMOS F. y RUBIO MARTIN, M. J. (2001): "Tendencias en la evolución de las organizaciones no lucrativas hacia la empresa social" *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 37, 79-116
- SAMANIEGO, V. (1998): "Absentismo, rotación y productividad" incluido en Rodríguez, A. (Coord.): *Introducción a la Psicología del Trabajo y de las Organizaciones*. Madrid. Pirámide.
- SÁNCHEZ PACHÓN, L.A. (2009): "La delimitación de las entidades y organizaciones de la economía social en la próxima ley reguladora del sector". *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 66, 61-84
- SCHALOCK, R.L. (1996). "Reconsidering the conceptualization and measurement of quality of life, incluido en Schalock (ed.), *Quality of life. Application to persons with disabilities*, 1, 123-139. Whashington D.C.: American Association of Mental Retardation.

SCHALOCK, R.L. y VERDUGO, M.A. (2002): Handbook on quality of life for human services practitioners. Whashington D.C. American Association of Mental Retardation.

SERVER IZQUIERDO, R. y VILLALONGA GRAÑANA, I. (2005): “La responsabilidad social corporativa y su gestión integrada”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 53, 137-161

SETEM (2006): *El comercio justo en España 2006*. Icaria, Barcelona.

SOCÍAS SALVÁ, A. (1999): *La información contable externa en las entidades privadas no lucrativas. Especial referencia a las ONG's*. ICAC, Madrid.

SOCÍAS SALVÁ, A. y HERRANZ BASCONES R. (2001): “Organizaciones no gubernamentales y empresas de economía solidaria: características e interpretación del resultado”. *Cuadernos aragoneses de economía*, 11 (2), 317-334

SOCÍAS SALVÁ, A. y DOBLAS GÓMEZ, N. (2005): “El comercio justo: implicaciones económicas y solidarias”, *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 51, 7-24.

SPEE (2008): *Informe del Mercado de trabajo de las personas con discapacidad 2007*. Servicio Público de Empleo Estatal. Observatorio de las Ocupaciones.

SPEE (2009a): *Informe del Mercado de trabajo de las personas con discapacidad 2008 Illes Balears*. Servicio Público de Empleo Estatal. Observatorio de las Ocupaciones.

SPEE (2009b): *Informe del Mercado de trabajo 2008 Illes Balears*. Servicio Público de Empleo Estatal. Observatorio de las Ocupaciones.

SUCHMAN, M.C. (1995): “Managing legitimacy: strategic and institutional approaches” *Academy of Management Review* 20 (3), 571-610

UNCTAD. *United Nations Conference on Trade and Development*. [www.unctad.org/templates/page.asp?intItemID=1532&lang=1](http://www.unctad.org/templates/page.asp?intItemID=1532&lang=1)

UNERMAN, J. y O'DWYER, B. (2006a): “On James Bond and the importance of NGO accountability”. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19 (3), 305-318

UNERMAN, J. y O'DWYER, B. (2006b): “Theorising accountability for NGO advocacy”. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19 (3), 349-376



VALOR MARTÍNEZ, C. y DE LA CUESTA GONZÁLEZ, M (2005): “Efectividad de los códigos para el control social de la empresa”. *CIRIEC ESPAÑA, revista de economía pública, social y cooperativa*, 53, 163-190

VALLVERDÚ CALAFELL, J. (2003): “La responsabilidad social de la empresa: una aportación contable”. *Papeles de ética, economía y dirección*, 8.

VERNIS, A; IGLESIAS, M.; SANZ, B.; SOLERNOS, M.; URGELL, J y VIDA, P (2004): *La gestión de las organizaciones no lucrativas*. Deusto, Bilbao.

VERDUGO ALONSO, M.A. (2006): *Cómo mejorar la calidad de vida de las personas con discapacidad*. Amarú ediciones, Salamanca.

VIDAL, I y CLAVER, N (2004): Work Integration Social Enterprises in Spain. Working Paper, 05. [www.emes.net](http://www.emes.net)

VIENNEY, O. (1983). “Concepts et champs de l’économie sociale”. *Revue des études coopératives*, 9, Paris

VILANOVA, E. y VILANOVA, R. (1996): *Las otras empresas. Experiencias de economía alternativa y solidaria en el Estado español*. Madrid: Talasa Ediciones.

WHITEHEAD, J.C. (2006): “A practitioner’s primer on contingent valuation method”, incluido en Alberini, A., Kahn, J.R.: *Handbook on contingent valuation*. Edward Elgar, Northampton, MA.

YOUNG, D.R. (1983): *If not for profit, for what?* DC Heath, Lexington, Massachusetts.