

Contabilidad social para la sostenibilidad: modelo y aplicación

JOSE LUIS RETOLAZA
Deusto Business School (SPAIN)

LEIRE SAN-JOSE
Universidad del País Vasco (UPV/EHU) (SPAIN)
University of Huddersfield. UK

Fecha de recepción: 21/03/2016
Fecha de aceptación: 13/05/2016

RESUMEN

Tras más de 500 años de desarrollo, en la actualidad contamos con un buen sistema contable, que nos permite aproximarnos al análisis de la función económica de las organizaciones, sin embargo, no nos hemos dotado en igual medida de instrumentos que permitan analizar la función social de las mismas. El presente artículo sintetiza el trabajo de investigación publicado en dos recientes libros de los autores en las editoriales Springer y Pirámide, en la que se hace una propuesta para el desarrollo e incorporación a las organizaciones de una contabilidad social. Dicha propuesta se desarrolla a partir de un proceso analítico-sintético de comprensión y visualización del Valor Social generado, en el que se dan cuatro presupuestos teóricos: la acción research como metodología de investigación; la Teoría de *stakeholder* como método de análisis; la perspectiva fenomenológica como mecanismo de fundamentación del valor, y la lógica difusa basada en proxys como instrumento de monetización. A partir de estos elementos se desarrollan tres propuestas complementarias: un modelo de análisis subyacente, el Modelo poliédrico; un proceso de análisis y monetización, al que hemos denominado Spoly; y un mecanismo de aceptación y valoración de proxys, basado en la intersubjetividad sectorial. Destacar que no se trata de una propuesta teórica, sino de un modelo cuya utilidad se ha contrastado en más de 20

organizaciones, tanto del tercer sector, como mercantiles y de la Administración Pública.

Clasificación JEL: M14; M40; P41

PALABRAS CLAVE

Valor integral, valor social, stakeholders, monetización, sostenibilidad, organizaciones, gestión.

ABSTRACT

After more than 500 years of improvements, nowadays we have developed a fair accounting system, which allows us to analyze the economic role of organizations. However, we have not developed an equally efficient set of instruments to analyze the social function of these same organizations. This article summarizes two recent studies published in Springer and Piramide, where the authors propose the development and implementation of a social accounting within the organizations. This concept is developed from an analytic-synthetic approach of aggregated Social Value, in which four theoretical assumptions are given: action research as research methodology; stakeholder theory as a method of analysis; the phenomenological perspective as a mechanism for value foundation, and fuzzy logic-based proxies as a means of monetization. Based on these assumptions, we develop three complementary proposals: a model of underlying analysis, the polyhedral model; a process of analysis and monetization, which we have named *Spoly*; and a mechanism for acceptance and valuation of proxies, based on sectoral intersubjectivity. Note that this is not a theoretical proposition, but a model whose usefulness has been tested in more of 20 organizations in the service, commercial and public sectors.

Classification JEL: M14; M40; P41

KEYWORDS

Integral value, social value, stakeholders, monetization, sustainability, organizations, management.

1. Introducción

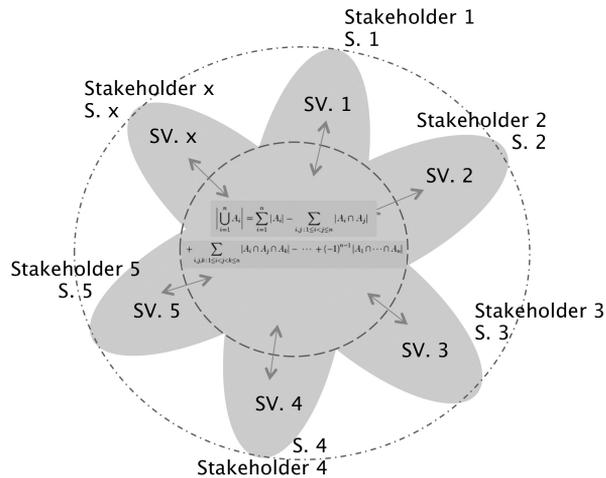
En la actualidad el valor social está adquiriendo la importancia que se merece en la sociedad, de ahí, que las organizaciones estén interesadas en conocer cuál es el valor social que generan. Este reto se ha abordado desde la investigación, pero es en la práctica en donde se está consiguiendo que una metodología, como la que presentamos en este trabajo, sea respaldada por empresas tanto de ámbito social como mercantil y tanto privadas como públicas.

En concreto la propuesta de contabilidad social para la sostenibilidad tiene por objetivo monetizar el Valor Social Integral que generan, o destruyen, las diversas organizaciones, y cuenta con tres propuestas complementarias: de una parte, incorpora un modelo subyacente de valor, centrado en la Teoría de Stakeholder, al que hemos denominado Modelo Poliédrico. Se trata de un modelo teórico, y por lo tanto sujeto a debate conceptual. En segundo lugar, desarrolla una metodología procesual, basada en el mencionado modelo poliédrico, que a través de una serie de pasos permite sistematizar el proceso de cálculo de valor social para cada entidad en particular; esta metodología, a la que hemos denominado *SPOLY*, puede y debe ser mejorada de forma constante a través del *feedback* proporcionado por su aplicación en diferentes organizaciones. En tercer lugar, para aquellas entidades con las que hemos trabajado experimentalmente, más de veinte, concreta una cierta estandarización de las variables de valor, así como de los proxys que permiten la monetización de los outputs con ellas vinculados; no obstante, el ir generando un vademécum tanto de variables como de proxys reconocidos intersubjetivamente, es un reto pendiente, que debería ser abordado por una Comunidad de prácticas, compuesta por usuarios, prescriptores e investigadores.

2. La contabilidad social: modelo poliédrico como soporte

El proceso de contabilidad social sigue la metodología analítico-sintética, por cuanto subdivide un concepto complejo e intangible, como el de valor social, en una serie de factores constituyentes, las Variables de Valor (VV), a partir de las cuales se identifican outputs, los cuales se cuantifican a través de su vinculación, mediante diferentes algoritmos, con proxys de referencia. Una vez cuantificadas de forma diferencial las diversas variables, se procede a una integración sintética y holística de los datos obtenidos, permitiendo una visualización múltiple (poliédrica) a través de diversos ecosistemas de valor, como el valor específico para cada stakeholder, el

valor compartido, el valor social específico, el valor social generado por la actividad mercantil, el retorno económico a la Administración, el valor consolidado, el equilibrio de valor entre los diversos stakeholders... y cuantos análisis específicos se quieran generar a partir de los resultados obtenidos. El Modelo Poliédrico que sirve de soporte a este proceso analítico sintético, se plasma en la figura 1.



Fuente: Adaptación de Retolaza, San-Jose y Ruiz-Roqueñi, 2016: 40.

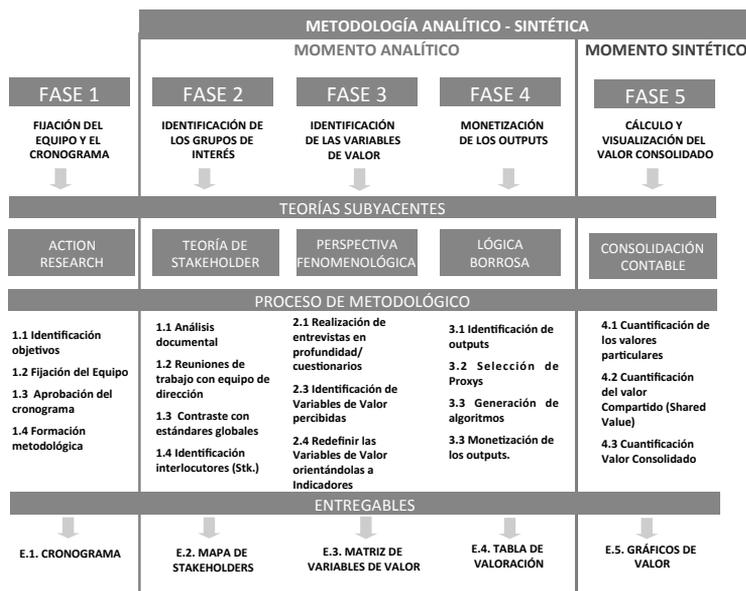
Figura 1. Modelo Poliédrico.

Las diferentes áreas representan el valor generado (SV) para cada uno de los stakeholder (Stakeholder n°); dichos valores no tienen por qué ser coincidentes, lo normal es que en algunas variables coincidan, y en otras no. El núcleo central representa el conjunto de valor atribuido a las variables coincidentes, lo que podríamos denominar como *shared value*; el cual se calculará mediante el sumatorio de los valores coincidentes para el conjunto de stakeholders. Complementariamente existirán valores generados para un stakeholder particular, que no sean coincidentes con los de los otros stakeholders, la consolidación del total del valor generado por la organización para el conjunto de stakeholders constituirá el valor integral generado. El modelo gráfico, al tratarse de una simplificación, no visualiza los posibles valores compartidos solo de forma parcial entre algunos de los stakeholders, sin que afecten al conjunto de los mismos; no ocurre así con el sistema de cálculo, donde estos valores si son tenidos en cuenta y cuantificados.

Complementariamente el modelo nos permite apreciar la importancia de la alineación de intereses entre los diferentes stakeholders, partiendo, no del diseño, sino del resultado. En el caso de confluencia entre el *shared value* y el valor consolidado, se daría una mejor alineación de los intereses de los stakeholder de la organización (Kaplan y Norton, 2006), lo que conllevaría a que el retorno percibido por cada stakeholder sería mucho mayor que en el caso de que ambos valores fueran muy distantes. Es de suponer que la alineación de intereses y el incremento del retorno percibido, ayudará a la alineación de los recursos vinculados a cada uno de los stakeholders.

3. Proceso práctico de monetización del valor social integral

Como se ha señalado previamente, el Modelo Poliédrico puede considerarse como el modelo de análisis subyacente, del cual dimana un proceso para su aplicación concreta a una organización. La figura 2 sintetiza de forma bastante completa el micro proceso de investigación que se desarrolla para establecer un sistema (contabilidad) para la monetización del valor social generado por una organización.



Fuente: SanJose y Retolaza, 2016: 57.

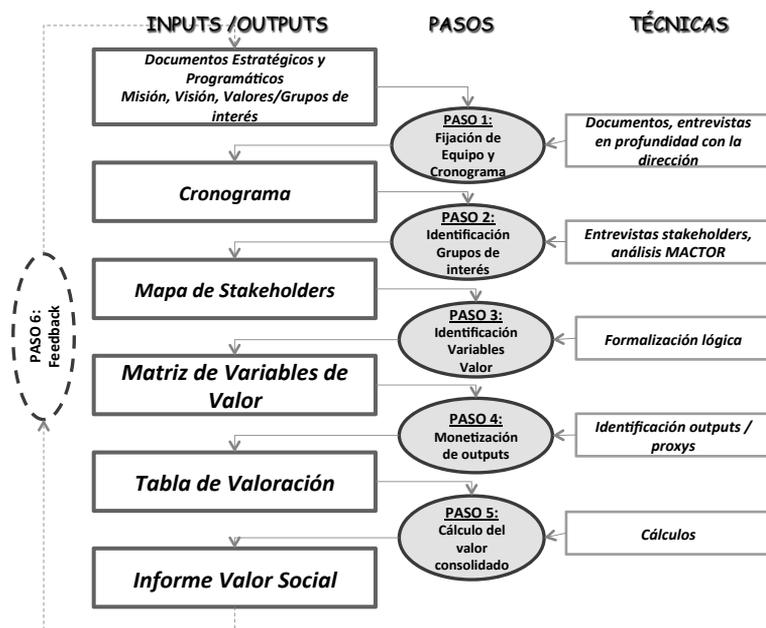
Figura 2. Fases del SPOLY: modelo para la contabilidad social.

Fundamentalmente, el proceso cuenta con seis fases diferenciadas:

- 1. Fijación del equipo y cronograma**, que podría considerarse también como una fase previa o preparatoria; no obstante, es de vital importancia, ya que la calidad e implicación con la organización del equipo de investigación, va a determinar en gran medida el éxito del proceso de análisis y sistematización. Así mismo, el cronograma, va a ser no sólo el pistoletazo de salida, sino el marco de referencia para que el proceso no se vaya dilatando *sine die*.
- 2. Identificación de los grupos de interés** a los que la organización presupone que les genera valor, donde el valor no se entiende como un concepto soportado ontológicamente, sino en relación a las personas receptoras de dicho valor, entendiendo por valor social el conjunto del valor percibido por los diferentes grupos de interés de una organización.
- 3. Identificación de las variables de valor**, entendiendo por tales, los aspectos en los que la organización genera valor a terceros; que, siguiendo el planteamiento de la fase anterior, se realizará en diálogo con los diferentes stakeholders, ya que desde una perspectiva fenomenológica serán estos los que identifiquen dichas variables.
- 4. Monetización de los outputs**, en esta fase reconducimos la perspectiva subjetivista de la anterior, que podríamos haber continuado a través de la valoración subjetiva de los stakeholders, como se realiza en los ámbitos de calidad y en otras metodologías; y nos centramos en cuantificar intersubjetivamente los outputs vinculados a cada variable de valor, a través de proxys. La lógica utilizada en este proceso de cuantificación monetaria es la misma que la del valor razonable, con la diferencia que los rangos de valor en el caso de los intangibles son mucho más amplios y complejos de consensuar que en el caso de los bienes tangibles.
- 5. Cálculo y visualización** del valor social integral; integrando los resultados de los cálculos parciales mediante el Modelo Poliédrico.
- 6. Proceso de *feedback* y mejora continua**; tanto para la propia organización en ciclos de análisis sucesivos (contabilidad social anual), como para otras organizaciones que se aprovechen del resultado y de la experiencia obtenida en el proceso, especialmente las pertenecientes al mismo sector de actividad.

Por su parte, cada una de estas fases se apoya en diversos presupuestos teóricos; ya que a pesar de que afecten a la globalidad, tanto del Modelo subyacente como de la Metodología Procesual, se vinculan de forma prioritaria con alguna fase específica. Así la primera fase de orientación, entronca con la *action research* o investigación participativa; ya que en lugar de suponer que la realidad es un objeto ajeno al investigador, al que este se aproxima de forma objetiva, se opta por equipos mixtos con implicación necesaria de responsables de alto nivel de la organización. Lo que permite garantizar que el análisis se realiza sobre la realidad y no sobre una mera imagen ficticia de la entidad; facilitando la explotación de los resultados y la posterior incorporación de la contabilidad social como proceso estable en la organización. La fase de identificación de grupos de interés, descansa de forma prioritaria sobre la teoría de stakeholder. Por su parte, el *stakeholder engagement* se basa en una epistemología de perspectiva fenomenológica. La monetización de los outputs, descansa por igual en el valor razonable y en la lógica borrosa, que permiten establecer rangos difusos de valor siempre con carácter provisional y circunscrito a las circunstancias (San-Jose y Retolaza, 2016). En última instancia, el cálculo del valor, descansa tanto en el análisis coste-beneficio como en los procesos al uso de consolidación contable.

En la Figura 3 se sintetizan los pasos progresivos, así como los outputs resultantes que se transforman en los inputs de la siguiente fase del proceso; también se apuntan los recursos técnicos normalmente utilizados en cada fase del proceso.



Fuente: Retolaza, San-Jose y Ruiz-Roqueñi, 2016: 54.

Figura 3. Modelo Poliédrico: Inputs/outputs-pasos y Técnicas.

3.1. Fase 1: fijación del equipo y cronograma

Normalmente el proceso se inicia cuando algún responsable de la entidad decide que sería interesante cuantificar el valor social que genera la organización; en nuestra experiencia, la motivación fundamental suele estar vinculada a la reputación o a la comunicación; y aunque una vez desarrollado, el sistema se convierte en un importante recurso de gestión, esto suele ser difícil de visualizar en los inicios del proyecto.

En un segundo momento la organización debe decidir si va a abordar el proceso de manera autónoma o va a contar con apoyo externo, normalmente de una empresa consultora o universidad. Los materiales desarrollados son de acceso libre www.geaccounting.org, y en el caso en que la empresa en cuestión tenga similitudes con alguno de los modelos existentes, puede gestionar el proceso de forma autónoma, o con la ayuda de alguna empresa de consultoría familiarizada con el modelo; en caso de que fuera necesario desarrollar un modelo de análisis nuevo, la organización podría recurrir a la propia universidad. En cualquier caso, siempre puede acudir a esta para generar un proceso de acompañamiento y transferencia de *know-how*.

En referencia al equipo de trabajo, será aconsejable, que al menos participen dos personas de la organización, tres, si no se va a contar con apoyo externo; a poder ser en puestos directivos de los ámbitos financiero y social de la empresa; como en cualquier otro proceso transformacional, será necesario que el proyecto sea asumido por el conjunto de la organización y liderado desde el máximo nivel de dirección.

La finalización de este primer periodo, que podríamos denominar de orientación, viene dada con la constitución formal del equipo de trabajo y la aprobación del cronograma. El proceso de análisis tiene una duración variable, dependiendo tanto de la realidad de la entidad analizada, como de los recursos disponibles y el ritmo de trabajo; no obstante, y de forma genérica, se puede considerar que entre tres y seis meses puede ser un plazo adecuado para poder analizar, calcular y sistematizar un proceso de contabilidad social en una organización de tamaño medio y sin excesivas ramificaciones internacionales. La figura 4 refleja el *planning* estándar de un proceso de monetización.

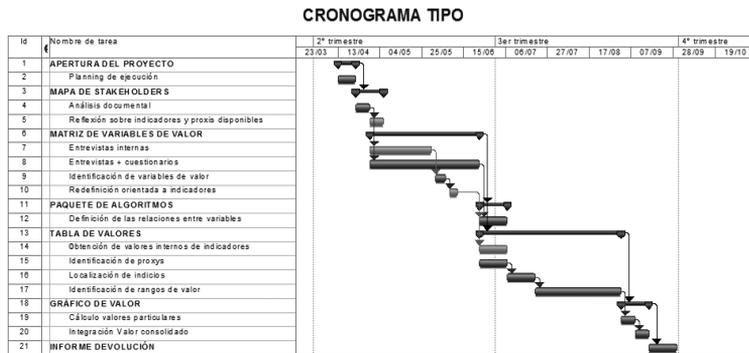
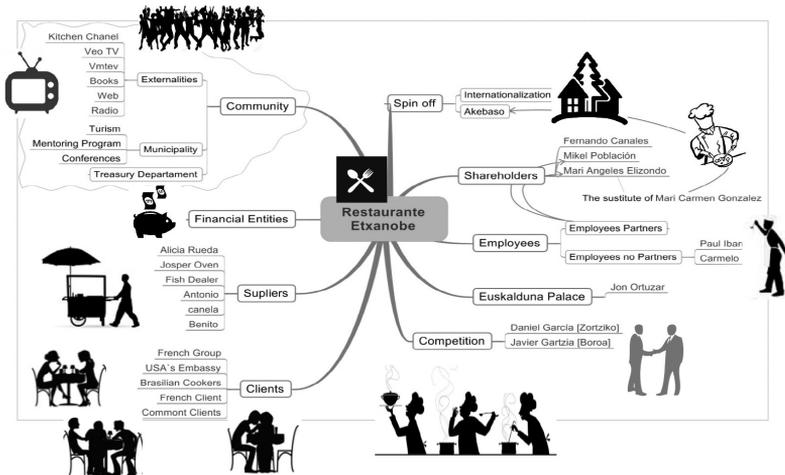


Figura 4. Cronograma de las fases del SPOLY.

3.2. Fase 2: identificación grupos de interés

Una vez definido el equipo de trabajo y validado el cronograma, la siguiente fase consiste en la elaboración del mapa de stakeholder de la organización, para lo cual se parte tanto del conocimiento implícito que tienen los participantes en el proyecto, como del conocimiento explícito recogido en los documentos estratégicos y programáticos: ideario, plan estratégico, memorias de calidad... La elaboración del Mapa no es un acto puntual, sino un proceso; el equipo de trabajo realiza un borrador provisional que va contrastando con los diferentes interlocutores para que a su vez lo enriquezcan; el mapa no estará finalizado hasta que exista un consenso en torno a su

pertinencia. Es aconsejable ayudarse de algún programa para la elaboración de mapas mentales (*mindjet, freemind, novamind...*), que facilite la elaboración y consolidación del mapa.



Fuente: Freeman, San-Jose y Retolaza 2016.

Figura 5. Ejemplo Mapa de stakeholders.

En la figura 5 podemos observar el mapa de stakeholder de un restaurante de España, que se ha plasmado sobre *mindjet*. En relación al mapa de stakeholder se deben hacer dos consideraciones, por una parte, su elaboración desde la perspectiva de valor generado en el pasado, y no desde una perspectiva estratégica futura; por lo que no necesariamente tiene que coincidir con el que se hubiera diseñado en el marco de un planteamiento estratégico. El ejemplo más claro de la posible diferencia viene dado por los proveedores no estratégicos, que difícilmente se incluirían en un mapa estratégico, mientras que en un mapa de valoración social sería deseable incluirlos, por cuanto con las compras que la organización les realiza, está aportando valor, no sólo a la empresa, sino también al conjunto de la sociedad mediante el retorno socio-económico de parte del valor añadido a la Administración, en forma de impuestos y similares. El otro aspecto a tener en cuenta es que no debemos preocuparnos excesivamente por la exhaustividad, ya que al ser un procedimiento aditivo, en cualquier momento podríamos incorporar a un posible stakeholder que hubiéramos dejado olvidado, aunque indudablemente es conveniente que esto sea una excepción y no la regla.

3.3. Fase 3: identificación de variables de valor

El siguiente paso consiste en identificar potenciales interlocutores en cada uno de los grupos de stakeholder identificados. Es decir, identificar las personas concretas de las entidades con las que se vaya a dialogar. Como regla general, se deben elegir interlocutores que estén en la centralidad del grupo de referencia, y que a su vez tengan un buen conocimiento de la potencial aportación de valor que puede generar la organización que realiza el análisis. En relación al número, señalar que el límite superior viene dado únicamente por nuestra disponibilidad de tiempo, mientras en el límite inferior se debiera hablar, al menos, con un interlocutor por grupo de interés. De nuestra experiencia se podría deducir que para entidades de tamaño medio, entre quince y veinticinco entrevistas parece un número correcto; aunque la clave está en recoger la totalidad de variables de valor que puedan darse en relación con los diferentes stakeholder. En la medida en que estos sean más homogéneos, será menor el número de entrevistas a realizar; en la medida en que exista una mayor heterogeneidad, y por lo tanto la posibilidad de que diversos integrantes de un grupo concreto aprecien diferentes variables de valor, será más necesario incrementar el número de entrevistas. Para llegar a un mayor número de interlocutores se podrá recurrir a la utilización de cuestionarios o a entrevistas telefónicas o por videoconferencia.

La realización de las entrevistas es uno de los temas, junto con la identificación de proxys, que más dudas generan antes del inicio del proceso; aunque a la postre resulta uno de los procesos más sencillos, donde lo más complejo es la gestión de las citas.

La primera duda que puede surgir es sobre quién debe hacer la entrevista, una persona de la organización, alguien de una empresa de consultoría o incluso de la propia universidad. La respuesta no es homogénea, va a depender de tres factores; el primero será el equilibrio de la organización entre recursos financieros y personal con tiempo disponible, si el primero es mayor, aconsejará recurrir a entrevistadores externos; si lo es el segundo, a internos. El otro factor estará relacionado con la imagen que queramos transmitir a los interlocutores, con los que no olvidemos que mantenemos una relación, normalmente importante; la utilización de entrevistadores externos, especialmente si son de la universidad, transmite apuesta por el proyecto y rigor de análisis; entrevistadores internos transmiten cercanía y mayor implicación interna. El tercer factor hace referencia al “poner entre paréntesis” –*epojé*– del proceso fenomenológico; que exige que el entrevistador se acerque al entrevistado desprovisto de prejuicios y dispuestos a escuchar desde cero (tabula rasa). Normalmente esto les resulta más sencillo a entrevistadores externos, con menor conocimiento e implicación emocional con la entidad.

Al finalizar las entrevistas con los interlocutores de los stakeholders, y si es su caso, los cuestionarios; habremos identificado un conjunto de variables de valor, que tras un proceso de integración de expresiones sinónimas, generarán un listado similar al de la figura 6, correspondiente a la empresa Formació i Treball.

Variables de valor identificadas por los grupos de interés

1	Creación de trabajo y ayuda a la ocupabilidad en clave de cohesión social
2	Aprendizaje oficios y formación
3	Autoestima y confianza
4	Orientación laboral
5	Incremento de renta y consumo personal
6	Posibilidad de sentirse útil y oportunidad para estar activo
7	Recompensa por prestar un servicio a la sociedad
8	Promoción y fomento del reciclaje; catalizadores de un modelo de cambio; innovación en procesos y mejora en la gestión del reciclaje textil
9	Transparencia y capacidad de adaptación
10	Reducción de emisiones de CO ₂
11	Competencia y eficacia en el cumplimiento de su misión
12	Instrumento de apoyo a la consecución de objetivos comunes
13	Iniciativa propia e innovación
14	Ahorros generados por el servicio de recogida de ropa
15	Favorecen cumplimiento con legislación vigente
16	Dignificación y servicio del comedor social
17	Canalización de cheques de servicios sociales
18	Retorno a la Obra Social
19	Rendimiento económico generado e imagen de marca
20	Formación acreditada y certificados de profesionalidad; transferencia de <i>know-how</i> en procesos de integración; oferta más competitiva que el mercado en formación
21	Referente y entidad tractora del sector social de empresas de inserción
22	Valor añadido en formación a colectivos específicos

Continúa

23	Capacidad de lobby y capacidad de generación de negocio compartido
24	Asesoría y conocimiento en la gestión del fin del ciclo de vida del producto textil y su reutilización
25	Apoyo a las políticas de RSC; valor comunicativo y divulgativo
26	Producto de calidad y profesionalidad como proveedor; asesoramiento para puesta en marcha tiendas de 2º mano
27	Intercambio proyectos y experiencias; refuerzo de valores

Fuente: Retolaza *et al.* 2015 en <http://www.formacioitreball.org/es/>

Figura 6. Variables de valor de Formació i Treball.

En este punto, surge posiblemente la fase más compleja del proceso, a redefinición de las variables expresadas en forma generalista, a una reformulación en términos de indicadores que se correspondan con outputs mensurables de la organización, y que a su vez se intuya que es posible obtener proxys que posibiliten la valoración monetaria de dichos outputs.

3.4. Fase 4: monetización de outputs

Una vez obtenidas dichas variables, que serán diferentes para cada empresa, o al menos para cada tipología de empresa, se hace necesario identificar los outputs generados por la organización que se corresponden con la variable, así como los proxys que permitan su cuantificación. En la figura 7 podemos apreciar una tabla de outputs correspondientes a la Fundacion Lantegi Batuak.

TIPOLOGÍAS DE VALOR	VARIABLES DE VALOR							
	Valor añadido	Salarios	Seguridad Social	Impuesto de la Renta	IVA	Otros Impuestos	Resultado	Inversiones
VALOR SOCIOECONÓMICO DIRECTO								
VALOR SOCIOECONÓMICO INDIRECTO: PROVEEDORES	Compra provee- dores (Autono- mía, Estado...)	Facturación proveedores	Gastos Personal Social	Valor añadido	Resultado de explotación	Impuesto socie- dades	Reservas	
VALOR SOCIOECONÓMICO INDIRECTO: CLIENTES	Coste salarial Entidad	Coste salarial de referencia	Facturación clientes locales	Facturación clientes locales	Empleo Indu- cido: gasto personal	Valor añadido	Resultado de explotación	Impuesto sociedades
VALOR SOCIOECONÓMICO INDIRECTO: ECONOMÍA SOCIAL	Compra provee- dores CAPV	Facturación pro- veedores E.S.	Gastos personal	Valor añadido	Resultado de explotación	Impuestos		
AHORRO PARA LA ADMINISTRACIÓN	Pensión no con- tributiva > 65% minusvalía	Derecho a cui- dado familiar	Prestaciones sanitarias	Tránsito al em- pleo ordinario	Creación empleo CEE	Creación Empleo Ordinario		
VALOR PARA LAS FAMILIAS	Sueldos netos [minusvalía]	Horas liberadas	[Horas libera- das] Coste de oportunidad	Retorno del coste de oportu- nidad	Ahorro comidas	Servicios sani- tarios		
EXTERNALIZACIONES POSITIVAS	Proyecto 1	Proyecto 2	Proyecto 3					
SUBVENCIONES [-]	A. GENERALES	B. OBJETO SOCIAL	C. OBJETIVOS SOCIALES ESPECÍFICOS	D. DONACIONES Y AYUDAS PRIVADAS				

Figura 7. Indicadores de valor social del impacto económico: lantegibatuaik.

Las categorías recogidas en la figura 7 se refieren tanto al impacto social generado a través de la actividad económica o mercantil, lo que hemos dado en llamar valor socio-económico, subdividida en cuatro categorías: 1) el directo, o generado a través del valor añadido o equivalente; 2) el indirecto generado a través de la compra a proveedores, donde no se tiene en cuenta la totalidad del gasto, sino sólo el valor añadido en función de la distribución social (salarios, IRPF, Seguridad Social, impuestos) que del mismo hacen los proveedores; 3) el generado en los propios clientes como transferencia de valor, aplicable sólo a centros especiales de empleo, o a entidades cuya facturación hora esté por debajo del coste medio hora del sector; y 4) el valor generado al sector de la Economía Social, al que la entidad pertenece y del cual actúa como tractora. Así mismo aparecen indicadores relacionados con el 5) retorno a la Administración a través del ahorro, que se deberán sumar a los retornos generados por las variables de valor socio-económico (Seguridad social, IRPF, impuestos). Las variables restantes hacen referencia al 6) valor social específico, en este caso el generado para el usuario, las familias y entidades similares; añadiéndose un siguiente apartado con el valor generado por los proyectos específicos de I+D. Por último, se recoge la cantidad recibida a través de subvenciones, la cual se utiliza para hallar el valor neto generado, restado la subvención al valor bruto.

La búsqueda de información sobre los outputs generados por la entidad para cada variable corresponde conseguirla a la propia organización; en ocasiones es posible que haya datos que podrían conseguirse, pero como no se han explicitado en el diseño de gestión, en este momento no se dispone de los mismos; en estos casos, nos conformaremos con dejar indicado el output, e integrarlo en el sistema de indicadores de la entidad, de forma que en próximos años se pueda disponer de esos datos para integrarlos en la monetización. Hay que señalar que aunque el primer año el plazo para la monetización puede ser de seis meses de media, como ya hemos señalado, en años sucesivos, basta una jornada para proceder al proceso de monetización. Es cierto que esto no sirve para todos los años futuros, ya que es de suponer que con el paso del tiempo, las variables de valor y los proxys utilizados para la cuantificación puedan variar, por lo que sería necesario replicar, al menos en parte, el proceso de contraste fenomenológico. Dicho análisis en profundidad debiera hacerse cuando se perciban cambios significativos en el entorno o en la propia organización; un buen criterio sería hacerlo coincidir con las modificaciones del diseño estratégico, aunque para graduar el trabajo se podría hacer al año siguiente.

El siguiente problema viene dado por la selección de proxys, si previamente hemos identificado un outputs que pueden encuadrarse en una variable de valor, debemos identificar uno o varios proxys monetarios que

permitan cuantificar monetariamente el output; los costes o ahorros por parte de la Administración suelen ser buenos proxys, por cuanto que identifican lo que la Administración, en representación de la Sociedad, está dispuesta a pagar por los outputs correspondientes.

No obstante, lo más normal es que no exista un único proxy, sino un conjunto de ellos. Tomemos como ejemplo la creación de nuevos puestos de trabajo; si analizamos lo que la Administración ha pagado en los últimos años por crear puestos de trabajo, nos encontramos con que dichos importes oscilan entre 0 y 6.000 €. A la hora de elegir el proxy más adecuado podemos optar por diferentes estrategias, la más simple, elegir el proxy que más parecido tenga con el output generado. Por ejemplo para Lantegi Batuak, parece lógico elegir un proxy del País Vasco, o aún mejor de Bizkaia, (unidad territorial en la que se ubica y ejecuta la mayor parte de su actividad) referido a la creación de empleo para las personas con discapacidad o con especiales dificultades de acceso al empleo; este proxy deberá ser actual o lo más reciente posible en el tiempo. Así pues los proxys deberán tener entre sus características la similitud geográfica y temporal. En este caso, el gasto realizado por el Gobierno Vasco en la creación de puestos de trabajo para las personas con especiales dificultades de inserción, que se realiza a través de las empresas de inserción, puede parecer un buen proxy. Aunque siguiendo el criterio de prudencia, el valor del output supera al del proxy, por cuanto que este se refiere a un puesto de trabajo de tres años de duración, mientras que el puesto de trabajo generado por Lantegi Batuak tiene carácter indefinido; y en cualquier caso en la valoración de años sucesivos, a los nuevos empleos creados se les restan los empleos destruidos, con la misma consideración contable, pero con carácter sustractivo.

Una vez identificado el valor numérico de los outputs generados, que en virtud de la metodología fenomenológica (percepción de los stakeholder) aplicada pueden ser considerados como outcomes; y de haber identificado un proxy –entendemos por tal de ítem de comparación con el valor monetario de referencia–, ya sea concreto –único– o tipo –obtenido mediante alguna función de pertenencia–; pasamos a identificar el algoritmo relacional entre ambos ítems, que en muchas ocasiones reviste la forma de multiplicación, pasando a calcular el valor generado para cada variable. La figura 8 es un ejemplo tomado de *Formació i Treball*.

Variables de valor	Indicador	Valor indicado	Algoritmo	Proxy	Fuente	Valor proxy	Valor monetario
Participación voluntariado	nº horas de voluntariado	17.220	nº de horas de voluntariado * precio hora voluntariado	Precio hora valor mercado voluntariado, menos IRPF y SS trabajador	Contabilidad FIT	8,17 €	140.687 €
Entrega social	valor económico atribuido	448.263 €	ΣValor Económico Atribuido al PES		Contabilidad FIT		448.263 €
Generación soluciones innovadoras	nº proyectos innovadores	8	(ΣInversiones + Σgasto corriente) proyectos innovadores		FIT		3.450.918 €
Confianza y transparencia	nº contenedores instalados sin contraprestación económica	500	nº contenedores * canon	Canon municipal colocación contenedores	Pliegos Ayuntamiento de Gavà, 2014	400 €	200.000 €
	nº m² cedidos de locales/naves en régimen de cesión de uso	3.400	nº m² x valor mercado local comercial	Pecio medio mensual del m² en alquiler de naves industriales	Informe de Mercado Industrial de Catalunya, 2-S 2013, Fincas Forcadell	3,42 €	139.536 €
	nº m² de terrenos cedidos en régimen de cesión de uso	2.750	nº m² x valor mercado solar X 5% (valor inmuebles a largo plazo)	Precio medio de venta del m² de solares industriales en Barcelonés	Informe de Mercado Industrial de Catalunya, 2-S 2013, Fincas Forcadell	234,20 €	32.203 €
Generación de negocio compartido	Volumen económico de planes compartidos	1.467.592 €	Sumatorio del valor generado por proyectos compartidos (Roba Amiga y Nousest)	Valor económico apropiado por FIT de proyectos compartidos	Contabilidad FIT		1.467.592 €
Transferencia de know-how	nº horas dedicadas a proyectos de colaboración externa						

Fuente: SanJose y Retolaza, 2016: 101; basado en Retolaza *et al.* 2015 pp. 27-29.

Figura 8. Algoritmos relacionales: el caso de Formació i Treball.

3.5. Fase 5: cálculo y visualización del valor consolidado

En la figura 9, se puede visualizar el valor social generado por Viviendas Municipales de Bilbao, desglosado en los tres ecosistemas anteriormente mencionados. De una parte, existe un beneficio económico, que no nos dice mucho sobre el valor social generado y que en todo caso sería una medida complementaria al mismo; de otra, podemos ver los tres ecosistemas que integran el valor social integrado:

- 1) el valor que genera con su actividad económica para el conjunto de la sociedad
- 2) los flujos de caja que, o bien retornan o bien ahorra la Administración
- 3) el valor social específico generado a los diferentes stakeholders mediante relaciones de no mercado; en este caso, principalmente a los usuarios de las viviendas y a la ciudadanía.

El valor consolidado –similar a concepto contable de la misma denominación– tiene en consideración el valor conjunto generado, evitando duplicar el valor compartido que se genera a la vez para varios stakeholders o varios ecosistemas.

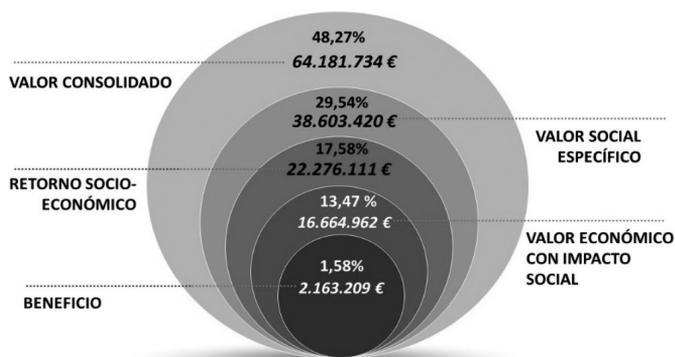


Figura 9. Valor Consolidado de Viviendas Municipales de Bilbao. El porcentaje se obtiene en relación al volumen de activos fijos en forma de viviendas.

Los porcentajes hacen referencia al ratio del valor total generado en el ecosistema correspondiente entre el valor del inmovilizado en viviendas que posee la entidad, sería pues un ratio de rentabilidad social sobre el conjunto de viviendas gestionadas; dato que puede ser relevante para interpretar el rendimiento de la entidad.

Por último, cabe señalar que el valor generado no es homogéneo, ya que se distribuye entre un conjunto de stakeholders. En la siguiente Figura 10, referido a Formació i Treball, podemos apreciar el valor social generado, no sólo por ecosistemas, sino también por stakeholder. Esto nos permite una mejor visualización del valor generado, ya que podemos visualizar de una forma diferenciada el porcentaje de valor distribuido, pudiendo centrar el análisis en aquel que tenga una mayor coincidencia con el propósito de la entidad. Dado que en el caso de FiT, a pesar de ser una empresa, su misión se orienta hacia los usuarios, podemos constatar que el valor generado para los mismos es de 7.212.939,4€, que equivale a algo más del 100% de la facturación. Entre otros análisis, también se puede calcular el ratio de valor interno/externo generado, o la de retorno a la Administración, que en este caso sería del 223%. Habida cuenta que los ratios nunca son absolutos, no nos dicen demasiado sino los podemos comparar; en este sentido se pueden hacer dos tipos de análisis, por una parte, comparar la evolución anual de los ratios de referencia, por otra, analizar el equilibrio existente en la distribución de valor a los diferentes stakeholders. A futuros, con la existencia de una comunidad de usuarios, se podría avanzar hacia procesos de *benchmarking sectorial* o por tipología de organización.

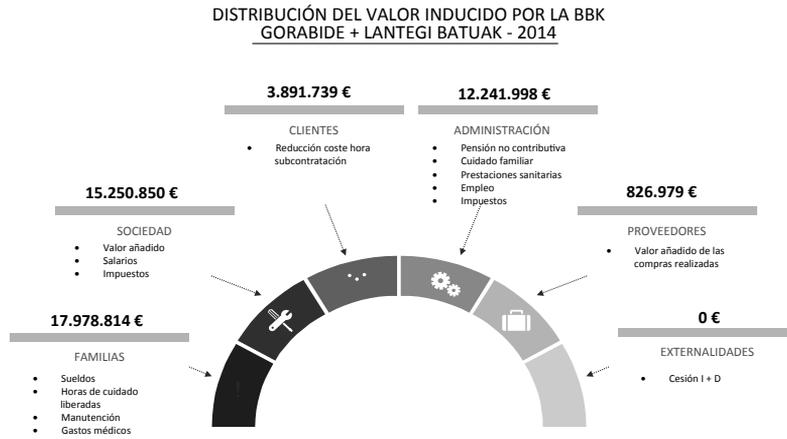


Figura 10. Valor Consolidado: valor inducido por la colaboración de la Fundación BBK con Gorabide y Lantegi Batuak.

Como hemos señalado con anterioridad, aunque es cierto que en la actualidad las empresas que se acercan a la contabilidad social lo hacen desde una perspectiva reputacional, lo cierto es que la monetización del valor social permite identificar un conjunto de indicadores que posteriormente pueden introducirse en la gestión, al mismo nivel que los indicadores financieros, permitiendo que el valor social pase al centro de la gestión, y lo social pueda convertirse en eje vertebrador de la organización (San-Jose y Retolaza, 2015) para conocer el valor social como eje vertebrador en la unión europea).

4. Conclusiones y futuras líneas de investigación

De forma general, la principal conclusión se centra en la posibilidad que presenta la contabilidad social como elemento para la comprensión y gestión del Valor Social integral. El valor social generado por diferentes tipos de organizaciones se puede medir, monetizándolo de forma sistemática; en este proceso de cálculo se incluye tanto el Valor social generado a través de la actividad mercantil, como el valor social generado mediante relaciones ajenas a la transacción de mercado. Cabe también citar como una conclusión la aplicación del modelo y del proceso vinculado a cualquier tipo de organización, independientemente de su forma jurídica, su carácter social, su gobernanza o su adscripción pública.

Complementariamente, se puede concluir que la teoría de stakeholder permite el desarrollo de un modelo, el poliédrico, que posibilita fundamentar y estructurar el análisis y cuantificación del valor generado. Así mismo, la experiencia en la aplicación de este modelo, permite proponer un proceso metodológico que permite abordar de forma sistemática la implementación de la contabilidad social en una organización determinada; proceso que permite generar una dinámica de mejora continua del mismo mediante un feed-back compartido. Por ende, propone un mecanismo de monetización mediante proxys, que si bien no es original, añade la peculiaridad de convertirlo en un proceso de consenso intersubjetivo de ámbito sectorial.

Las líneas de investigación futuras pasan por una mejora continua del modelo a través de su aplicación a diversas realidades sectoriales y por una cierta estandarización de las variables y los proxys; así como por la ampliación del mismo, a otros problemas relacionados, como el del valor inducido a través de terceros por organizaciones financiadoras, o a la obtención del valor económico que tendría una organización en función de la renta social que genera. A futuros, el principal reto viene dado por contrastar la posible utilidad de los datos agregados en la comprensión del impacto social que tienen los diversos modelos económicos.

Referencias Bibliográficas

- KAPLAN, R.S. y NORTON, D.P. (2006) "Alignment: Using the balanced scorecard to create corporate synergies", Harvard: Harvard Business Press.
- RETOLAZA, J.L.; SANCHEZ, P.; TARIFA, P.; RUIZ-ROQUEÑI, M; SAN-JOSE, L. y AYUSO, S. (2015) "Análisis del valor social de la Fundación Formació i Treball: Una aproximación monetaria al cálculo del valor social", Documento de trabajo núm. 22 de la Cátedra Mango de Responsabilidad Social Corporativa.
- RETOLAZA, J.L.; SAN-JOSE, L. y RUIZ-ROQUEÑI, M. (2016) "Social Accounting for Sustainability. Monetizing the Social Value", Heidelberg: Springer publishing.
- SAN-JOSE, L. y RETOLAZA, J.L. (2015) "La generación de Valor Social como eje vertebrador de la Unión Europea", FJL EUROBASK. Vitoria.
- SAN-JOSE, L. y RETOLAZA, J.L. (2016) "Contabilidad Social orientada a los stakeholders. Perspectiva de la Administración Pública", Ed. Pirámide, Madrid.

ACCID

Contabilidad y
Dirección

Contabilidad y Dirección

Edif. Colegio de Economistas de Cataluña
Pl. - Gal·la Placida 32, 4º planta - 08006 Barcelona
Tel. 93 416 16 04 extensión 2019
info@accid.org - www.accid.org