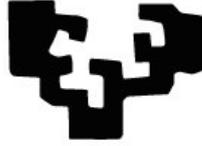


eman ta zabal zazu



Universidad
del País Vasco

Euskal Herriko
Unibertsitatea

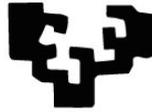
TESIS DOCTORAL

***FACTORES IMPULSORES DE LA IMPLEMENTACIÓN
DE LA CONTABILIDAD SOCIAL EN ENTIDADES DE
ECONOMÍA SOCIAL:
EXPECTATIVAS, RESULTADOS Y SATISFACCIÓN.***

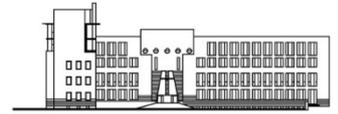
LARRAITZ LAZKANO DE ANTA

2023

eman ta zabal zazu



Universidad del País Vasco Euskal Herriko Unibertsitatea



Sección Gipuzkoa

**UNIVERSIDAD DEL PAÍS VASCO
EUSKAL HERRIKO UNIBERTSITATEA**

TESIS DOCTORAL

***FACTORES IMPULSORES DE LA IMPLEMENTACIÓN
DE LA CONTABILIDAD SOCIAL EN ENTIDADES DE
ECONOMÍA SOCIAL:
EXPECTATIVAS, RESULTADOS Y SATISFACCIÓN.***

DOCTORANDA: Dña. LARRAITZ LAZKANO DE ANTA

DIRECTORA: DRA. DÑA. LEIRE SAN-JOSE RUIZ DE AGUIRRE

DIRECTOR: DR. D. JOSÉ LUÍS RETOLAZA ÁVALOS

DONOSTIA-SAN SEBASTIÁN, 2023

MDe

Master eta Doktorego Eskola
Escuela de Máster y Doctorado
Master and Doctoral School



EUE Empresariales / Empresa IUE
Vitoria-Gasteiz

erman ta zabal zazu



Universidad del País Vasco Euskal Herriko Unibertsitatea

DEPARTAMENTO DE ECONOMÍA FINANCIERA II
(Economía de la Empresa y Comercialización)

A Jakes,
sin quien esta tesis hubiese sido terminada
antes, pero hubiese tenido menos sentido.

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, no puedo agradecer a otros que a mis directores Leire San-Jose y José Luis Retolaza, por su energía, su confianza, por su paciencia, y sus constantes ánimos, su cercanía y ser unos guías inmejorables. Gracias.

También quiero hacer una mención especial a Ana Beraza, compañera de investigación, y de muchas otras batallas. Por su humanidad, su apoyo y su energía inagotable, que han hecho el camino más ameno. Eskerrik asko.

Al grupo de investigación ECRI, quién me acogió como una más desde el primer momento (www.ehu.eus/ecri).

A GEAccounting, por darme acceso a las entidades y experiencias reales de la Contabilidad Social y su impacto en las organizaciones. A su vez, los profesionales, empresas y organizaciones que me han ayudado desinteresadamente con su participación en entrevistas y realización de cuestionarios.

Agradecer asimismo a FESIDE, (Fundación Emilio Soldevilla para la investigación y desarrollo de la Economía de la Empresa) por la financiación suministrada para el desarrollo de esta investigación.

A los miembros de la Comisión Académica del Programa de Doctorado en Dirección Empresarial, Conocimiento e Innovación, por la gestión y dinamización del programa, así como por el tiempo invertido en que nuestras investigaciones sean de calidad.

A los compañeros de mi departamento de Economía Financiera II de la Facultad de Economía y Empresa en su sección de Gipuzkoa, en la que desarrollo mi actividad docente e investigadora, quienes me han apoyado en todo lo que han podido durante este proceso. Eskerrik asko.

Y, por último, a mi familia y amigos. A mis “aitas”, quienes aparte de transmitirme los valores necesarios para poder llegar hasta aquí, han sido un apoyo imprescindible en este camino. Y, a mi familia de no sangre, por ser soporte tan importante. En especial a Arminda, Olatz, Maitane, Laurita, Davinia, Nuria, Laura, Marta y Esti, también compañera de la universidad. Sin vuestro apoyo moral y sesiones de risoterapia no hubiese llegado hasta aquí, o, al menos, no tan entera.

RESUMEN

Esta tesis doctoral tiene como objeto determinar los factores impulsores en la implementación de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social, así como establecer las expectativas, resultados y satisfacción tras su implementación, y concluir las variables personales y organizacionales que influyen en las mismas.

La conciencia social, así como la Economía Social tiene cada vez más relevancia en la economía general, con una representación de un 10% en el PIB a nivel estatal y un 12% del empleo nacional. Aun siendo tal su importancia, las entidades de Economía Social carecen de métodos estandarizados para medir el valor social que aportan. Mediante la Contabilidad Social podemos no solo medir, sino monetizar el valor social que aportan las entidades de una manera sistémica y objetiva basándonos en la teoría de los stakeholders.

La tesis inicia con la contextualización de la situación de la Economía Social a nivel estatal y mundial y la exposición del problema y la aportación que se pretende hacer con esta investigación. A continuación, se desarrolla el modelo de Contabilidad Social mediante la explicación de su aplicación práctica en el tercer grupo de Economía Social más grande de España, el grupo Clade.

Posteriormente, se desarrolla la fase empírica donde se inicia con un análisis cualitativo mediante 20 entrevistas semiestructuradas a responsables de implantar la Contabilidad Social en 20 entidades de Economía Social, para medir las expectativas y niveles de satisfacción. De este estudio se concluye que las entidades de Economía Social inician la Contabilidad Social con fines reputacionales con el objetivo de publicar los resultados, pero que, una vez

concluida la Contabilidad Social, los resultados se comunican de una manera interna, y la mejora más apreciada es la relación con los stakeholders.

A continuación, en una fase confirmatoria, se realiza un estudio cuantitativo mediante 161 cuestionarios a responsables de implantar la Contabilidad Social en 25 entidades de Economía Social, en tres momentos de medición diferentes; antes de realizar la Contabilidad Social, una vez obtenidos los resultados, y aproximadamente seis meses después. De este análisis longitudinal se concluye que el género es la variable personal que más influye en la fluctuación entre los tres momentos de medición diferente, siendo las mujeres las que presentan unos niveles de expectativas superiores y los hombres unos niveles de satisfacción superiores. Por otro lado, el tamaño de la entidad es la variable organizativa que se concluye como significativa para explicar las desviaciones entre momentos temporales, siendo las grandes entidades de Economía Social las que presentan unos niveles de expectativas superiores mientras las pequeñas organizaciones presentan unos niveles de satisfacción mayores.

Para finalizar con este estudio se ha medido la evolución del valor social aportado por nueve entidades que han implantado la Contabilidad Social durante al menos tres ejercicios consecutivos. Tras este estudio, podemos concluir que las entidades de Economía Social que vienen implantando la Contabilidad Social durante años consecutivos tienen una tendencia positiva en cuanto a generación de valor social.

Con respecto a futuras líneas de investigación se puede abrir el análisis a empresas de economía mercantil para confirmar y comparar los resultados obtenidos en nuestro estudio. otra línea futura de investigación sería centrarse en analizar el impacto de la Contabilidad Social en el empoderamiento de los empleados “empowerment”, entendida como estrategia de gestión.

Palabras clave: Economía Social, Contabilidad Social, Stakeholders, Impacto, Expectativas, Satisfacción, Variables Personales, Variables Organizacionales.

ABSTRACT

The aim of this doctoral thesis is to determine the driving factors in the implementation of Social Accounting in Social Economy entities, as well as to establish the expectations, results and satisfaction after its implementation, and to conclude the personal and organisational variables that influence them.

Social awareness, as well as the Social Economy, is becoming more and more relevant in the general economy, with a representation of 10% of the GDP and 12% of national employment. Despite their importance, Social Economy entities lack standardised methods to measure the social value they contribute. Through Social Accounting we can not only measure, but also monetise the social value provided by the entities in a systemic and objective way based on the stakeholder theory.

The thesis begins with the contextualisation of the Social Economy's situation at state and world level and the exposition of the problem and the contribution that this research intends to demonstrate. Next, the Social Accounting model is developed by explaining its practical application in the third largest Social Economy group in Spain, the Clade group.

Subsequently, the empirical phase is developed, starting with a quality analysis carried by 20 semi-structured interviews with those responsible for implementing Social Accounting in 20 Social Economy entities, in order to measure expectations and satisfaction levels. From this study it is concluded that Social Economy entities start Social Accounting for reputational purposes with the aim of publishing the results.

Once Social Accounting has been completed, the results are communicated internally and the most sort after improvement is the relationship with stakeholders.

Next, in a confirmatory phase, a quantitative study is carried out using 161 questionnaires to those responsible for implementing Social Accounting in 25 Social Economy entities calculating results at three different phases: before carrying out Social Accounting, once the results have been obtained and the last carried out approximately six months later. From this longitudinal analysis, we conclude that gender is the personal variable that most influences the fluctuation between the three different phases of calculation with women having higher levels of expectations and men having higher levels of satisfaction. On the other hand, the size of the entity is the organisational variable that was found to be significant in explaining the deviations between the different time periods, with large Social Economy entities showing higher levels of expectations and small organisations showing higher levels of satisfaction.

To conclude this study, the evolution of the social value contributed by nine entities that have implemented Social Accounting for at least three consecutive years has been measured. After the study is completed we can conclude that the Social Economy entities that have been implementing Social Accounting for consecutive years have a positive trend in terms of the generation of social value.

With regard to future lines of research, we can open the analysis to capital economy companies in order to confirm and compare the results obtained in our study. Another future line of research would be to focus on analysing the impact of Social Accounting on employee empowerment, understood as a management strategy.

Keywords: Social Economy, Social Accounting, Stakeholders, Impact, Expectations, Satisfaction, Personal Variables, Organisational Variables.

ÍNDICE

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO 0. INTRODUCCIÓN.....	28
0. PREFACIO – TESIS DOCTORAL CON PUBLICACIONES PREVIAS.....	30
0.1. CONTEXTUALIZACIÓN Y JUSTIFICACIÓN DEL TEMA	31
0.2. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA, PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN Y OBJETO DE ESTUDIO	40
0.3. OBJETIVOS.....	43
0.4. METODOLOGÍA.....	44
0.5. ESTRUCTURA.....	46

PRIMERA PARTE. MARCO TEÓRICO

CAPÍTULO 1. IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN. EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN.....	52
1.1. INTRODUCCIÓN.....	54
1.2. LA NECESIDAD DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN EN LAS ORGANIZACIONES	54
1.3. TEORÍAS RELACIONALES ENTRE EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN ...	56
1.3.1. DEFINICIONES Y TEORÍAS DEL CONCEPTO EXPECTATIVAS	56
1.3.2. DEFINICIONES Y TEORÍAS DEL CONCEPTO SATISFACCIÓN	62
1.3.3. RELACIÓN ENTRE EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN EN LA IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN.....	66
1.4. VARIABLES EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	67
1.4.1 VARIABLES PERSONALES.....	68
1.4.2 VARIABLES ORGANIZACIONALES	69
1.5. HIPÓTESIS	70
1.6. CONCLUSIONES.....	82

CAPÍTULO 2. ECONOMÍA SOCIAL: RELEVANCIA Y DESARROLLO EN ESPAÑA Y EUROPA Y LA APLICACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL EN LA ECONOMÍA SOCIAL	84
2.1. INTRODUCCIÓN.....	86
IMPACTO: DEFINICIÓN E IMPLICACIÓN	90
2.2. ECONOMÍA SOCIAL	91
2.2.1. HISTORIA Y EVOLUCIÓN ECONOMÍA SOCIAL	92
2.2.2. LEGISLACIÓN ECONOMÍA SOCIAL EN ESPAÑA	97
2.2.3. DISTRIBUCIÓN ECONOMÍA SOCIAL ESPAÑA Y EUROPA.....	98
2.3. CONTABILIDAD SOCIAL EN LA ECONOMÍA SOCIAL.....	100
2.3.1. HISTORIA DE LA CONTABILIDAD SOCIAL	100
2.3.2. MARCO REGULATORIO INFORMACIÓN NO FINANCIERA Y DE SOSTENIBILIDAD	101
2.3.3. METODOLOGÍAS MEDICIÓN VALOR SOCIAL	103
2.3.4. CONCLUSIONES Y CRITERIOS PARA SELECCIONAR LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	114
2.3.5. APLICACIÓN CONTABILIDAD SOCIAL GRUPO CLADE.....	123
2.4. SÍNTESIS Y CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO	146

SEGUNDA PARTE. DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN EMPÍRICA

CAPÍTULO 3. METODOLOGÍA.....	152
3.1. METODOLOGÍA EMPLEADA	154
3.2. DESARROLLO DEL ESTUDIO EMPÍRICO.....	154
3.2.2. ANÁLISIS CUANTITATIVO	159
3.2.3. ANÁLISIS DESCRIPTIVO	171

CAPÍTULO 4. PROCESO DE INVESTIGACIÓN EXPLORATORIO. ANÁLISIS CUALITATIVO MEDIANTE ENTREVISTAS: EXPECTATIVAS & SATISFACCIÓN CONTABILIDAD SOCIAL.....	174
4.1. INTRODUCCIÓN.....	176
4.2. METODOLOGÍA.....	178
4.2.1 MUESTRA	178
4.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	179

4.3. RESULTADOS	179
4.4. CONCLUSIONES Y DISCUSIÓN DEL CAPÍTULO	184
CAPÍTULO 5. ANÁLISIS CONFIRMATORIO: FACTORES IMPULSORES DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	188
5.1. INTRODUCCIÓN.....	190
5.2. METODOLOGÍA.....	195
5.2.1. MUESTRA	195
5.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	195
5.3. RESULTADOS	195
5.3.1. VARIACIÓN DE MEDIAS EN COMUNICACIÓN	196
5.3.2. VARIACIÓN DE MEDIAS EN ESTRATEGIA	197
5.3.3. VARIACIÓN DE MEDIAS EN RESULTADOS	199
5.4. CONCLUSIONES E IMPLICACIONES DEL CAPÍTULO.....	205
CAPÍTULO 6. ANÁLISIS CONFIRMATORIO: IMPACTO DE LAS VARIABLES PERSONALES Y ORGANIZACIONALES EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	208
6.1. INTRODUCCIÓN.....	210
6.2 METODOLOGÍA.....	211
6.2.1. MUESTRA	211
6.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	211
6.3. RESULTADOS	211
6.3.2. EFECTO DE LAS VARIABLES ORGANIZACIONALES EN EL ANÁLISIS LONGITUDINAL	223
6.4. CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO	229
CAPÍTULO 7. IMPACTO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL EN LA GENERACIÓN DE VALOR SOCIAL	234
7.1. INTRODUCCIÓN.....	236
7.2. METODOLOGÍA.....	237
7.2.1. MUESTRA	238
7.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	238
7.3. RESULTADOS	238
7.4. CONCLUSIONES E IMPLICACIONES DEL CAPÍTULO.....	244

TERCERA PARTE. CONCLUSIONES

CAPÍTULO 8. CONCLUSIONES, LIMITACIONES Y FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN	248
8.1. CONCLUSIONES	250
8.2. LIMITACIONES DE ESTUDIO	256
8.3. FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN	257
 BIBLIOGRAFÍA	260
 ANEXO A1 GLOSARIO CONCEPTOS	288
ANEXO A2 GLOSARIO ACRÓNIMOS.....	290
ANEXO A3 CODIFICACIÓN CUESTIONARIO.....	291
ANEXO A4 ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA	292
ANEXO A5 CUESTIONARIO	293

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 0: FACTORES DE IMPACTO EN JOURNAL CITATION REPORTS, SUBJECT AREA AND PERCENTILE OF JOURNALS	31
TABLA 1: VARIACIÓN NÚMERO DE ENTIDADES POR FORMA LEGAL	38
TABLA 2: TEORÍAS DE LAS EXPECTATIVAS	58
TABLA 3: DEFINICIONES CONCEPTO SATISFACCIÓN	64
TABLA 4: HIPÓTESIS DE ESTUDIO	72
TABLA 5: TABLA RESUMEN HIPÓTESIS – AUTORES.....	81
TABLA 6: EMPLEO REMUNERADO EN LA ECONOMÍA SOCIAL Y TOTAL EMPLEO REMUNERADO. UNIÓN EUROPEA (2014-2015).....	99
TABLA 7: COMPARATIVA DIFERENTES METODOLOGÍAS PARA LA MEDICIÓN DEL VALOR SOCIAL	113
TABLA 8: GRUPOS EMPRESARIALES ECONOMÍA SOCIAL A NIVEL ESTATAL	127
TABLA 9: ORGANIZACIONES GRUPO CLADE.....	129
TABLA 10: ASIGNACIÓN DE VARIABLES VALOR SOCIAL A STAKEHOLDERS: ABACUS COOPERATIVA	133
TABLA 11: VARIABLES DE VALOR. ABACUS COOPERATIVA.....	134
TABLA 12: INDICADORES DE VALOR SOCIAL. ABACUS COOPERATIVA....	135
TABLA 13: IMPACTO SOCIAL DIRECTO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ABACUS COOPERATIVA	137
TABLA 14: ÍNDICES DE REPERCUSIÓN PARA EL CÁLCULO DEL IMPACTO SOCIAL INDIRECTO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ABACUS COOPERATIVA	138
TABLA 15: IMPACTO SOCIAL INDIRECTO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ABACUS.....	138
TABLA 16: ALGORITMOS RELACIONALES: EL CASO DE ABACUS COOPERATIVA.....	139
TABLA 17: RESULTADOS VALOR SOCIAL ABACUS COOPERATIVA	141
TABLA 18: DATOS ECONÓMICO-FINANCIEROS ABACUS COOPERATIVA ..	143
TABLA 19: VALOR SOCIAL GENERADO POR LAS ENTIDADES QUE COMPONEN EL GRUPO CLADE.....	145
TABLA 20: MUESTRA DE LAS ENTIDADES QUE PARTICIPAN EN EL ANÁLISIS CUALITATIVO.....	156
TABLA 21: FICHA TÉCNICA DEL ANÁLISIS CUALITATIVO	158

TABLA 22: MUESTRA DE LAS ORGANIZACIONES QUE FORMAN PARTE DEL ANÁLISIS CUANTITATIVO	163
TABLA 23: FICHA TÉCNICA DEL ANÁLISIS CUANTITATIVO	167
TABLA 24 MUESTRA DE LAS ORGANIZACIONES QUE FORMAN EL ANÁLISIS DESCRIPTIVO	169
TABLA 25: CARACTERÍSTICAS DE LA MUESTRA QUE FORMA EL ANÁLISIS DESCRIPTIVO	170
TABLA 26: FICHA TÉCNICA DEL ANÁLISIS DESCRIPTIVO	171
TABLA 28: PREGUNTAS DE LA ENTREVISTA ANTES DE INICIAR LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	179
TABLA 29: PREGUNTAS DE LA ENTREVISTA DESPUÉS DE REALIZAR LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	181
TABLA 30: NODOS UTILIZADOS EN NVIVO EN EL ANÁLISIS CUALITATIVO	183
TABLA 31: ANÁLISIS ESTADÍSTICOS DE LOS FACTORES IMPULSORES DE LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	201
TABLA 32: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD DIFERENCIAS MEDIAS TOTALES ENTRE CUESTIONARIOS.....	212
TABLA 33: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD DIFERENCIAS POR GÉNERO DE LOS RESPONSABLES DE IMPLANTAR LA CONTABILIDAD SOCIAL	213
TABLA 32: DIFERENCIAS DE MEDIAS ENTRE LOS 3 CUESTIONARIOS POR GÉNERO DE LOS RESPONSABLES DE REALIZAR LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	215
TABLA 33: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD DIFERENCIAS POR EDAD DE LOS RESPONSABLES DE REALIZAR LA CONTABILIDAD SOCIAL	216
TABLA 34: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD POR ANTIGÜEDAD EN LA ENTIDAD DE LOS RESPONSABLES DE REALIZAR LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	218
TABLA 35: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD POR NIVEL DE ESTUDIOS DE LOS RESPONSABLES DE REALIZAR LA CONTABILIDAD SOCIAL	220
TABLA 36: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD POR CARGO DE LOS RESPONSABLES DE REALIZAR LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	222
TABLA 37: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD POR TAMAÑO DE LA ORGANIZACIÓN	224
TABLA 38: DIFERENCIA DE MEDIAS POR TAMAÑO DE LA ORGANIZACIÓN ENTRE LOS 3 CUESTIONARIOS	225
TABLA 39: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD POR SECTOR DE LA ORGANIZACIÓN	226

TABLA 40: PRUEBAS DE SIGNIFICATIVIDAD POR TIPOLOGÍA DE LA ENTIDAD	228
TABLA 41: EVOLUCIÓN VSI DE LAS 9 ENTIDADES QUE FORMAN EL ANÁLISIS EXPLORATORIO	240

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 1: EVOLUCIÓN NÚMERO DE COOPERATIVAS 1993-2022	32
FIGURA 2: EVOLUCIÓN NÚMERO DE SOCIEDADES LABORALES 1993-2022	33
FIGURA 3: ENTIDADES ECONOMÍA SOCIAL ESPAÑA 2018-2022.....	34
FIGURA 4: VARIACIÓN INTERANUAL DE COMPAÑIAS REGISTRADAS EN LA SEGURIDAD SOCIAL POR TAMAÑO	36
FIGURA 5: VARIACIÓN DE COMPAÑIAS REGISTRADAS EN LA SEGURIDAD SOCIAL POR SECTOR.....	37
FIGURA 6: METODOLOGÍA, ESTRUCTURA Y OBJETIVOS DE INVESTIGACIÓN	46
FIGURA 7: DISTRIBUCIÓN ENTIDADES ECONOMÍA SOCIAL ESPAÑA	98
FIGURA 8: CARACTERÍSTICAS COMUNES METODOLOGÍAS PARA LA MEDICIÓN DEL VALOR SOCIAL	116
FIGURA 9: PROCESO METODOLÓGICO CONTABILIDAD SOCIAL	124
FIGURA 10: MAPA DE GRUPOS DE INTERÉS ABACUS COOPERATIVA	131
FIGURA 11: VALOR SOCIAL GENERADO: ABACUS COOPERATIVA	142
FIGURA 12: VALOR SOCIAL GENERADO GRUPO CLADE	146
FIGURA 13: CUESTIONARIO ANÁLISIS CUANTITATIVO	159
FIGURA 14: RESPONSABLES POR CARGO	164
FIGURA 15: SECTOR DE LA MUESTRA	165
FIGURA 16: TIPOLOGÍA DE LA MUESTRA	165
FIGURA 17: EVOLUCIÓN EN LA IMPLANTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL.....	177
FIGURA 18: FRECUENCIA DE PALABRAS EN LAS ENTREVISTAS	184
FIGURA 19: VARIACIÓN DE MEDIAS POR BLOQUES EN LOS TRES	
FIGURA 20: COMUNICACIÓN: MEDIAS POR PREGUNTA	197
FIGURA 21 ESTRATEGIA: MEDIAS POR PREGUNTA	198
FIGURA 22: RESULTADOS: MEDIAS POR PREGUNTA.....	200
FIGURA 23: MEDIAS POR TIPOLOGÍA.....	202
FIGURA 24: MEDIAS POR TAMAÑO	202
FIGURA 25: MEDIAS POR CARGO	203
FIGURA 26: LAS FUERZAS IMPULSORAS DE LA CONTABILIDAD SOCIAL.	204
FIGURA 27: VARIACIÓN ENTRE CUESTIONARIOS	212

FIGURA 28: VARIACIÓN TEMPORAL POR GÉNERO	214
FIGURA 29: VARIACIÓN TEMPORAL POR EDAD	217
FIGURA 30: VARIACIÓN TEMPORAL POR ANTIGÜEDAD	219
FIGURA 31: VARIACIÓN TEMPORAL POR NIVEL DE ESTUDIOS.....	221
FIGURA 32: VARIACIÓN TEMPORAL POR CARGO	223
FIGURA 33: VARIACIÓN TEMPORAL POR TAMAÑO.....	224
FIGURA 34: VARIACIÓN TEMPORAL POR SECTOR.....	227
FIGURA 35: VARIACIÓN TEMPORAL POR TIPOLOGÍA.....	229
FIGURA 36: EVOLUCIÓN DEL VSI DE TODAS LAS ENTIDADES.....	239
FIGURA 37: EVOLUCIÓN VALOR SOCIAL TRABAJADORES	241
FIGURA 38: EVOLUCIÓN VALOR SOCIAL PROVEEDORES	242
FIGURA 39: VALOR SOCIAL USUARIOS	243
FIGURA 40: VALOR SOCIAL ADMINISTRACIONES PÚBLICAS	244
FIGURA 41: RESUMEN DE LAS CONCLUSIONES.....	258

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO 0. INTRODUCCIÓN

0. PREFACIO - PROYECTO DE TESIS DOCTORAL CON CONTRIBUCIONES PREVIAMENTE PUBLICADAS

0.1. CONTEXTUALIZACIÓN Y JUSTIFICACIÓN DEL TEMA

0.2. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA, PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN Y PROPÓSITO DEL ESTUDIO

0.3. OBJETIVOS

0.4. METODOLOGÍA

0.5. ESTRUCTURA

0. PREFACE - DOCTORAL THESIS PROJECT WITH PREVIOUSLY PUBLISHED CONTRIBUTIONS

This doctoral thesis includes the following contributions, which provide answers to the objectives and hypotheses of the study in both the theoretical and empirical parts of the work.

The following publications were included in the theoretical section, providing a basis for the study while helping to focus it:

□ San-Jose, L.; Retolaza, J.L; Lazkano, L. (2018). Social Accounting in the social economy: A case study of monetizing Social Value. IGI Global. Book Chapter, 132-150.

□ Lazkano, L. & San-Jose, L. (2019). Monetization of social value: the Clade case. *Gizarte Ekonomiaren Euskal Aldizkaria/Basque Journal of Social Economy*, 2019, vol. 16, 103-127.

In the empirical part, we find the following two articles published in high-impact journals. The first article contains the results of the qualitative analysis, which can be found in chapter IV:

□ Lazkano, L. & Beraza, A. (2019). Social Accounting for Sustainability: A study in Social Economy. *Sustainability journal*, Mdpi editor, vol. 11, issue 24, 6824.

The second publication contains research results from confirmatory or quantitative analysis of Chapter V. This is the article:

□ Lazkano, L., Beraza, A. & San-Jose, L. (2020). Determining success factors in the implementation of Social Accounting. *CIRIEC-Spain, Public, Social and Cooperative Economy Magazine*, vol. 100, 177-205.

Table 0: Impact Factor in Journal Citation Reports, subject area and percentile of journals

JOURNAL	IMPACT FACTOR*	SUBJECT AREA	POSITION	PERCENTILE	DATA-BASE
IGI GLOBAL	79 (ICEE**) (2018)	Business, Administration, & Management	36	-	SPI
REVISTA VASCA DE ECONOMÍA SOCIAL	0,31 (2019)	Economy	45/163	C2	DIALNET
SUSTAINABILITY JOURNAL	2,96 (2019)	Environmental Sciences	124/274	JCR - Q2	WEB OF SCIENCE
CIRIEC ESPAÑA, REVISTA DE ECONOMÍA PÚBLICA, SOCIAL Y COOPERATIVA	2,35 (2020)	Social Sciences	351/555	Q3	SCOPUS

* The Impact Factor taken as reference is the one at the time of final acceptance of each article.

** Indicator of Quality of Publishers according to Experts

Source: author's own

It should be noted that the present work is a classic thesis, with an introductory section, an extended theoretical framework of reference, and an empirical section with two published articles that address the research hypotheses and provide coherent and revised information from different points of view, as well as unpublished results and conclusions that include all of the above.

0.1. CONTEXTUALIZATION AND JUSTIFICATION OF THE THEME

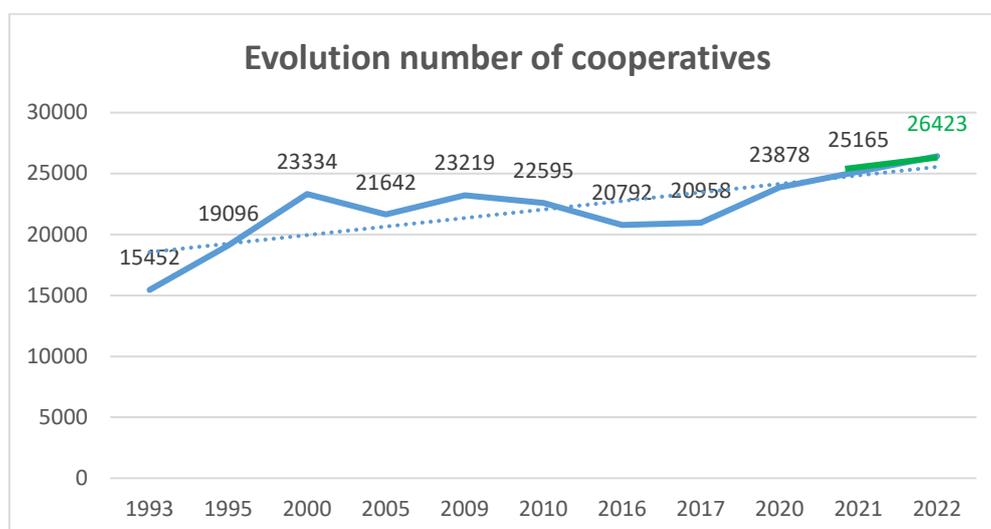
The human being, who is central according to the constitutional mandate, is the fundamental factor of the economy (Coraggio, 2011). Work is the basis of the economy.

Therefore, the Social Economy (hereafter ES) should not be an unknown or isolated economy (De Uralde, 2014). Indeed, the significance of Social Economy over the global economy has been on the rise since there are statistics quantifying the number of Social Economy entities. Currently, in Spain, Social Economy institutions represent 10% of GDP and 12% of employment, and their role is becoming increasingly important in Spain and worldwide. The oldest statistics on the Social Economy date back to 1993, but at that time only cooperatives and worker-owned enterprises were counted as Social Economy entities. Today, cooperatives and worker-owned enterprises account for 59.64% of all Social Economy entities (CEPES, 2021), and the statistics of these type of organization have been studied in isolation to examine their evolution in terms of number of enterprises since 1990.

According to the data, the number of cooperatives increased by 62.8% between 1993 and 2021, from 15,452 to 25,165 (Barea & Monzón, 2002; CEPES, 2022). This positive evolution in the number of cooperatives is shown graphically in Figure 1.

The latest consolidated data on the number of cooperatives are those for 2021, and taking into account the trend and evolution of cooperatives, an estimate is made to obtain the number of cooperative institutions for 2022, validated by experts in statistics in Social Economy entities. Thus, according to conversations with Rafael Chaves and Tony González, it appears that the number of cooperatives will increase by 5% per year. (See the estimate in green in Figure 1).

Figure 1: Evolution number of cooperatives 1993-2022

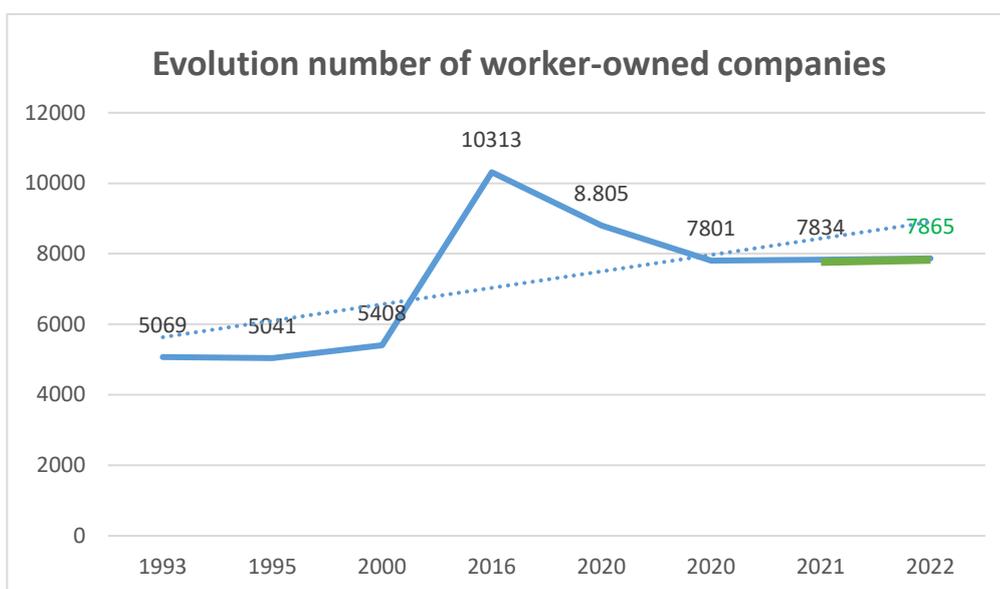


Source: own elaboration based on data from Barea & Monzón and CEPES

Regarding worker-owned companies, the evolution has also been positive, with an increase of 54.4% between 1993 and 2021, bringing the number of companies from 5,069 to 7,834 (Barea & Monzón, 2002; CEPES, 2022) (see Figure 2).

The most recent consolidated data on the number of worker-owned enterprises is from 2021, and based on discussions with Rafael Chaves and Tony González, the number of cooperatives is estimated to increase by 4% per year. (See the estimate highlighted in green in Figure 2).

Figure 2: Evolution of the number of worker-owned companies 1993-2022



Source: own elaboration based on data from Barea & Monzón and CEPES

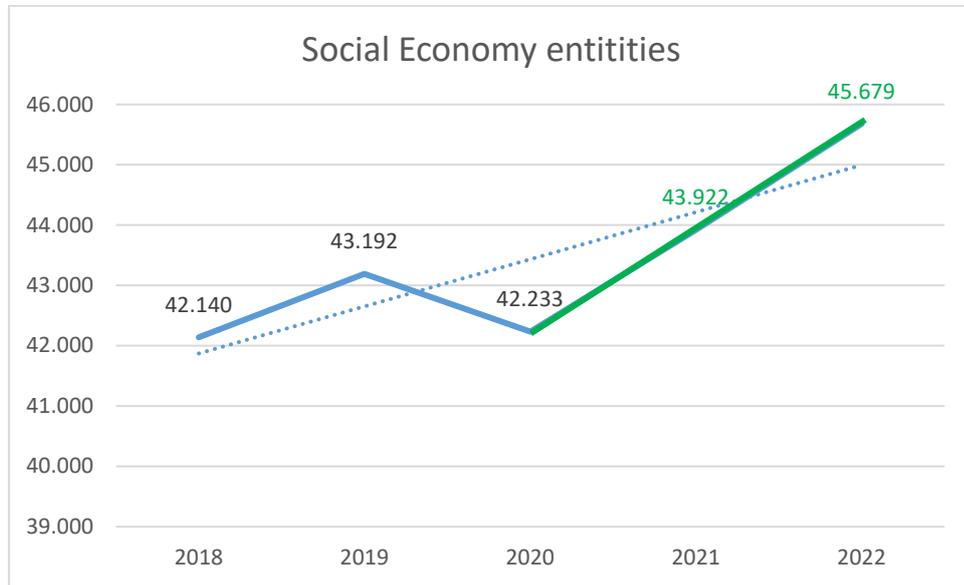
As for the Social Economy in a broader sense, taking into account all the entities listed in Law 5/2011 of March 29 on the Social Economy, based on the data of the last five years, there is also a positive trend in terms of number of entities and jobs created.

The number of companies in the Social Economy increased slightly by 1.25% between 2018 and 2022, from 42,140 companies to 42,670 (CEPES, 2021). (See Figure 3).

The last official data on the number of Social Economy enterprises is from 2020, and according to discussions with Rafael Chaves and Tony González, the number of Social Economy enterprises is estimated to increase by 4% per year (see the estimate highlighted in green in Figure 3). In any case, it should be noted that the global pandemic of

coronavirus disease in 2019 (COVID -19) reduced the number of Social Economy enterprises in 2020, breaking the trend. (See Figure 3).

Figure 3: Social Economy entities in Spain 2018-2022



Source: own elaboration based on CEPES data

In Europe, according to the latest report (Recent Evolution of the Social Economy in the European Union, 2017), there are 2.8 million Social Economy organisations and more than 13.6 million paid jobs, representing more than 6.3% of the total EU-28 labour force. The report highlights that the differences between countries are significant, as the percentage of jobs created by the Social Economy varies from 0.6% to 9.9% across Member States.

In addition to the increasing prominence of Social Economy entities within the global economy and society, they have demonstrated heightened resilience during periods of economic uncertainty. The main characteristics of Social Economy enterprises are the priority of people over capital, democratic participation, self-management and non-profitability. These characteristics have contributed to Social Economy enterprises being more resilient to the economic crises that have hit the Spanish and world economies. Jaén (2017) studied the behaviour of Social Economy enterprises during the crisis period compared to market economy enterprises in the context of the 2008 financial crisis or the global financial crisis that affected the whole economy in general. This study confirmed that even in crisis or recession situations, Social Economy enterprises maintain or lose

fewer jobs and even continue to create new organisations, creating more stable jobs and strengthening economic cohesion (Jaén, 2017).

Another study conducted in the Basque Country shows that the Social Economy sector has coped better with the crises than the market economy, especially in terms of employment loss (Bretos & Morandeira, 2016).

Sala et al. (2014), in their study examining the cyclical behaviour of Spanish co-operatives and worker-managed enterprises in the period 1995-2013, confirm that both cooperatives and worker-managed enterprises, although there is variation between them, have been able to withstand recessionary periods in the economy better in terms of business maintenance and creation.

Calderón & Calderón (2012), analysing the quality of employment in 2009 in the midst of the economic crisis in special employment centres, cooperatives and worker-owned companies, find that the impact of the economic crisis was lower in this type of companies than in the rest.

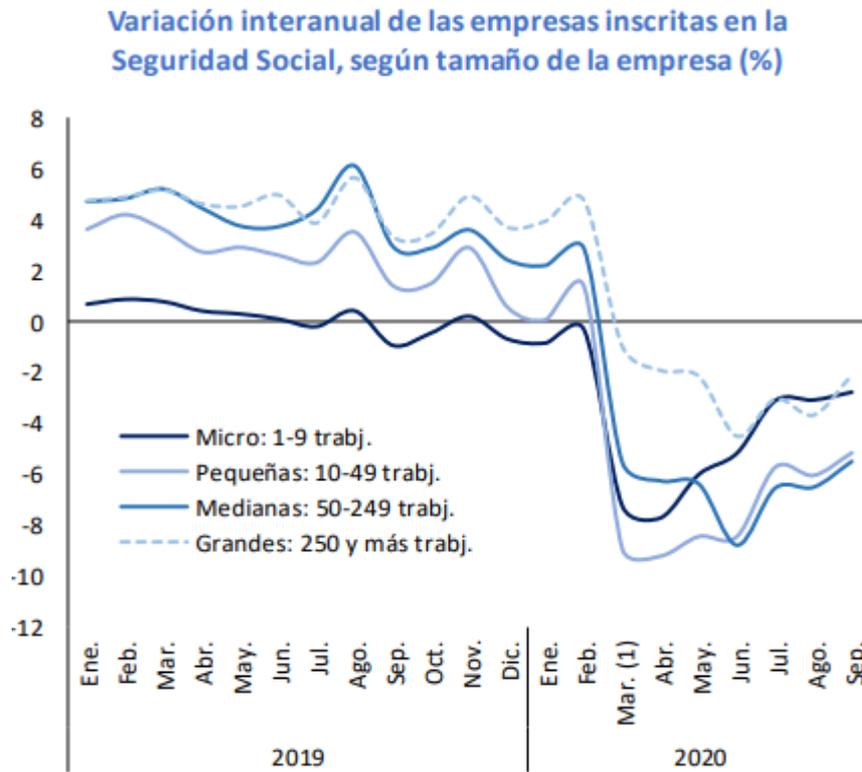
After the crisis of 2008, the health crisis caused by COVID -19 has hit the economy for the second time in just two decades of the 21st century. The economy had not experienced such a decline in GDP, recession and job destruction since the 1930s. According to INE, the interannual growth rate of Spanish GDP in the second quarter of 2020 was 22.1%.

According to Eurostat, the average decline in GDP of European Union countries was 12.1% in the second quarter of 2020, the main period of containment, and 3.6% in the first quarter of 2020, all because of the measures adopted by governments to deal with COVID -19. The impact in Spain was even greater, with employment falling by 5.2% in the first quarter of 2020 and 18.5% in the second quarter of 2020.

The Ministry of Labour and Social Economy certifies that the number of companies registered with the Social Security decreased significantly from March 2020 as a result of the decline in the economic activity. In said month, the number of enterprises registered with the Social Security decreased by 85,873, which is 6.5% year-on-year. The number of companies registered with the Social Security in March 2020 was 1,238,554, down 7.4% from 2019, and this decrease affected all types of companies, regardless of their size and industry. From May 2020, when the restrictions on economic and social

activities in the fight against COVID -19 were gradually lifted, the data show that the number of enterprises registered in the first months after the pandemic was declared was higher for small and medium enterprises and slightly lower for micro and large enterprises (see Figure 4).

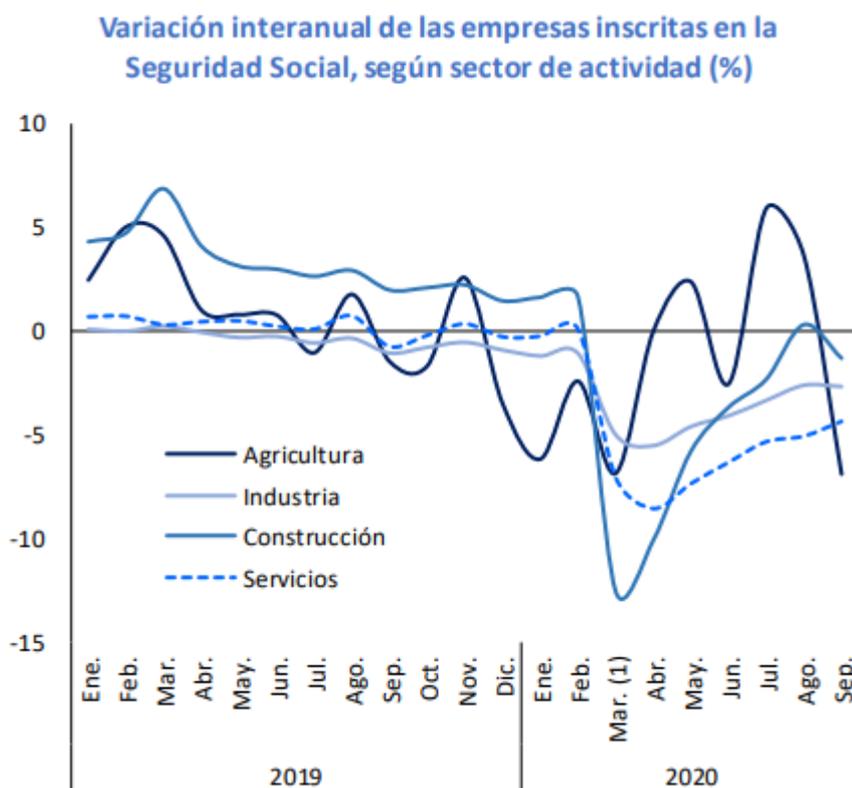
Figure 4: Inter-annual variation of companies registered with Social Security according to size



Source: Ministry of Labor and Social Economy, 2021, p.8

By economic sector, the decline in March was particularly pronounced in construction, which, however, shows a stronger recovery from April 2020. In contrast, the recovery in the services sector and in industry is slower. (See Figure 5).

Figure 5: Variation of companies registered with Social Security by sector



Source: Ministry of Labor and Social Economy, 2021, p.8

Looking more closely at the variation in the number of businesses registered in the state by legal form, we see that the number of commercial businesses decreased from 2019 to 2020, while the number of Social Economy businesses increased during this period. (See Table 1).

Table 1: Variation number of entities by legal form

	2018	2019	VARIATION 18-19	2020	VARIATION 19-20
TOTAL	3.000.000	3.363.197	12,11%	3.404.428	1,23%
COOPERATIVESS	20.707	20.830	0,59%	21.111	1,35%
ASOCIATIONS & OTHER SE	145.405	147.010	1,10%	150.701	2,51%
Limited Society	1.143.625	1.154.289	0,93%	1.181.391	2,35%
Anonymous Society	78.866	67.546	-14,35%	63.456	-6,06%
Collective Societies	155	137	-11,61%	125	-8,76%
Limited partnerships	81	70	-13,58%	72	2,86%
Communities of goods	116.000	116.391	0,34%	116.504	0,10%
Self employed	8.885	8.928	0,48%	9.024	1,08%
Physical persons	1.786.037	1.847.996	3,47%	1.786.037	-3,35%
SOCIAL ECONOMY	166.112	167.840	1,04%	171.812	2,37%
MARKET ECONOMY	3.133.649	3.195.357	1,97%	3.156.609	-1,21%

Source: own elaboration based on INE data

Thus, we see that even when market economy enterprises suffer a decline due to the impact of the health crisis on the state's economy, the number of Social Economy enterprises continues to grow, confirming that not only are they more resilient, but that Social Economy enterprises emerge even in times of crisis. Moreover, their presence gives stability and cohesion to the economy as a whole and prevents the total number of enterprises from falling, thus cushioning the decline in the global economy.

Several studies also suggest that Social Economy enterprises are better at responding to and managing crisis situations. According to the Sustainable Economy Department of the Valencian Autonomous Government, in July 2020, 300 force majeure requests were made by cooperatives, representing 0.5% of the total requests made and affecting 0.42% of the 421,000 cooperative employees. The lesser impact of the crisis on cooperatives is also confirmed by the data provided by the Basque Government: As of June 2020, 500 of the 1,300 registered cooperatives have claimed ERTE. These ERTE claims affected about 50% of the employees in the cooperatives, while the affected jobs in the other private

companies with ERTE reached 80%. This shows the much lower impact of ERTE in the cooperative sector, and therefore the resilience of companies and workers (Chaves, 2020).

According to the "European Commission" (2021), the Social Economy played a key role in Europe during the pandemic COVID -19. On the one hand, Social Economy enterprises have been the main providers of necessary products and services during the pandemic, such as masks or online digital education, and on the other hand, they have demonstrated their capacity for recovery and resilience by creating significant opportunities to implement reforms and investments through inclusive and social entrepreneurship.

These two major crises that the state and the global economy have faced so far in the 21st century, and in particular the crisis COVID -19, have exposed the significant weaknesses and inadequacies of our production and social model. This confirms the need to commit to the development of an economy of values, as this is the only way to achieve recovery through smart, sustainable and inclusive growth that can successfully address the major challenges of environmental and digital transformation, while leading to greater social and territorial cohesion” (Juliá, 2022, p. 15).

Seeing that the potential of the Social Economy is still unknown to many people, the European Commission has developed an action plan to promote social innovation, to support the development of the Social Economy, and foster its economic and social transformational power. This action plan includes a series of actions for the period between 2021 and 2030, such as proposing a Council Recommendation to develop the Social Economy framework, organizing webinars and workshops for public officials on various policy areas relevant to the Social Economy, improving access to finance for social entrepreneurs, supporting the development of social impact measurement and management, and more.

The ability of the Social Economy to create and sustain stable, high-quality jobs has thus been amply demonstrated (Burdin and Dean, 2009; Perotin, 2013), as has its ability to manage crises and bring stability to the economy. This is due in part to the reduced dependence of these companies on financial markets and the socialized nature of their capital, which made them less exposed to pressure during the financial crisis (Birchall & Ketilson, 2009). Likewise, these companies stand out for creating quality jobs thanks to aspects such as gender equality, job stability, job flexibility, active participation of workers or labour integration and non-discrimination (Calderón & Calderón, 2012).

This third sector performs macro- and microeconomic functions that correct various imbalances and essential problems of an economic and social nature, which have been widely studied in the scientific literature (Defourny & Monzón, 1992; Tomás-Carpi, 1997; Stiglitz, 2009; Monzón & Chaves, 2012; Chaves & Monzón, 2018). They are, therefore, the business model that strategically combine better business efficiency with economic, social and environmental responsibility, a clear example of corporate social responsibility which, in turn, reaffirms the social and economic value of the Social Economy (Aguado-Hernández et al., 2023).

The growing importance of the Social Economy is thus evident. On the one hand, because of its increasing representation in the overall economy, in terms of the growing number of companies that form it and the increase in employment rates. And, on the other hand, because of their resilience in times of crisis, which gives cohesion and stability to the economy in general.

0.2. IDENTIFICATION OF THE PROBLEM, RESEARCH QUESTIONS AND PURPOSE OF THE STUDY

The Social Economy is increasingly known and researched, and the need to measure its contribution to society is becoming more and more evident, not only at the economic level or in terms of employment figures, but also in terms of contribution to social value, which is its main objective. Social accounting (hereafter CS) quantifies and monetizes the value that Social Economy enterprises contribute to each stakeholder group that the enterprise influences or is affected by. An increasing number of Social Economy enterprises have adopted Social Accounting (Lazkano et al., 2020).

The need for Social Accounting in Social Economy enterprises stems not only from the purpose of Social Economy enterprises, which is primarily the purpose of the enterprise, and they find in Social Accounting a way to disclose the value they contribute to their purpose or mission, but because Social Accounting has an impact on the organization and society (Hernández, 2015; Lazkano et al., 2020).

Social Accounting is not only necessary, but also becomes important and useful for the organization (Inchicaqui, 2003). The objective of this work is to identify the driving factors for the adoption of Social Accounting in Social Economy organizations and

to determine the expectations, results and satisfaction with the adoption of Social Accounting.

The measurement of the object of study was carried out first through an approach by means of a qualitative analysis through interviews, to end with a confirmatory phase through a quantitative analysis based on questionnaires in three moments of study: the first moment before starting the process of Social Accounting, but with the commitment to do so; the second moment, when the results of the social value contributed by the entity are obtained; and the third moment, six months after obtaining the results. Thus, the first time reflects the expectations that people have about the improvement or contribution of Social Accounting, the second reflects the perception of what Social Accounting has contributed to the change or improvement, and the third reflects the satisfaction of the people on whom Social Accounting has had an impact six months after its calculation.

A phenomenological perspective is taken, focusing on the perceptions of the actors involved. Phenomenology is conceived as part of a social framework. It assumes that the subject perceives reality based on the perception of the object, so that reality is a perceived reality resulting from the interaction between the object and the subject. Therefore, starting from a phenomenological perspective, we approach scientific knowledge through the study of phenomena (Hidalgo, 2009).

This research focuses specifically on Social Economy organizations for two reasons. The first reason is that Social Economy enterprises have principles and values oriented to people and society rather than capital, which leads, on the one hand, to this type of large organizations to make visible the value generated beyond accounting data. On the other hand, it is necessary to capture the global value created by the organization in its interaction with other actors in society, taking into account all stakeholders and not just shareholders, as traditional accounting does. Because of its typology, this means that Social Accounting makes more sense within Social Economy organizations. As Monzón (2013) states in his study, the social impact of Social Economy entities must be measured by the quantitative and qualitative importance of the entity's stakeholders and by its corporate purpose.

The second reason lies in the fact that the majority of companies that have carried out Social Accounting (75% of the total since 2011) are Social Economy companies. This has also contributed to the focus of research on Social Economy companies.

The impact of the introduction of Social Accounting on companies has not yet been studied, and this is what this work aims to begin. The aim of the study is to analyse how the introduction of Social Accounting affects companies in the Social Economy and which variables take part in the impact Social Accounting has.

We consider Social Accounting as an Information System (IS), as it is a system that captures, processes, stores, analyses, and distributes information for a specific goal or purpose. The purpose of an information system is to obtain the right information for the people who need it at the right moment, and in the appropriate quantity and format (Joyanes, 2015).

To define expectations, we draw upon Victor Vroom's Expectancy Theory (1964), which stands as one of the most influential workplace motivation theories of the 20th century. This theory posits that the strength of a tendency to act in a certain manner depends on the strength of an expectation that a particular outcome, deemed attractive by the individual, will follow that action. Consequently, according to Vroom, motivation is intricately tied to the individual's expectation based on the satisfaction they anticipate from their effort. User satisfaction is widely employed in information systems research as an indicator of user perception regarding the effectiveness of an information system (Staples et al., 2002). Based on the theories that have been studied regarding expectations and satisfaction related to information systems, the following research questions are posed.

1- Are there variations between expectations and satisfaction on the Social Economy entities that have implemented Social Accounting?

2- Which are the driving factors for positive change in Social Economy organizations through the implementation of Social Accounting?

Digging deeper into the research, the personal and organizational variables that influence the expectations and satisfaction regarding the implementation of Social Accounting in Social Economy entities are analysed. Thus, the following research questions are formulated:

3- What personal and organizational variables influence expectations of Social Accounting adoption?

4- Which personal and organizational variables influence the fluctuations between expectations, results and satisfaction?

5- Which personal and organizational variables influence final satisfaction in the implementation of Social Accounting?

The personal variables that will be taken into account include gender, age, educational background, work experience, and position. The organizational variables encompass size, sector, and entity typology. In this way, we contribute to studies by various authors that determine the relationship between these variables, expectations, and satisfaction in the workplace (Scherer, 1976; Stafford, 1980; Dunn, 1980; Idson, 1990; Clark, 1996; Clark, 1997; Burton-Jones & Hubona, 2005; Di Nardo, 2005; Poggi, 2008; Tansel & Gazioglu, 2013; Castillo, 2014).

Finally, it is investigated whether the introduction of Social Accounting is reflected in the social value created by the institution by measuring the creation of social value after the introduction of Social Accounting. And there it is our last research question:

6- Does the adoption of Social Accounting increase the creation of social value?

This will contribute to Shewhart's theory (1931), who defined continuous improvement as a four-phase process PDCA (Plan-Do-Check-Act), known as the Deming Cycle, one of the most widely used continuous improvement techniques. According to his studies, if this cycle were applied to all activities of the organization, the results would substantially improve. We can apply this to Social Accounting, as a process in which if all activities and stakeholders of the organization are involved, the improvement of social value should be increased.

0.3. OBJECTIVES

The main objective of this research is to identify the driving factors for the implementation of Social Accounting in Social Economy institutions and to determine the expectations, results and satisfaction after the implementation of Social Accounting.

To achieve this main objective, we set a series of intermediate objectives:

Objective 1. - The first objective is to determine and clarify the difference between expectations and satisfaction of the Social Economy entities that have implemented Social Accounting¹.

Objective 2 - The second objective is to identify the driving factors for positive change in Social Economy organizations through the implementation of Social Accounting.

Objective 3 - The third objective is to determine what personal and organizational variables influence expectations of Social Accounting adoption.

Objective 4. - The fourth objective focuses on determining which personal and organizational variables influence the fluctuations between expectations, results and satisfaction.

Objective 5. - The fifth objective focuses on verifying which personal and organizational variables influence final satisfaction.

Objective 6. - The sixth and last objective is to determine if the implementation of Social Accounting increases the social value generated by Social Economy entities in quantitative terms.

0.4. METHODOLOGY

Qualitative and quantitative methods were combined to conduct this study, using essentially analytic-synthetic, inductive, and hypothetic-deductive methods.

First, a review of the literature is provided, mainly on Information Systems in organizations and on theories of expectations and job satisfaction, in order to contextualize the subject of the thesis. The second chapter of the theoretical framework contextualizes Social Accounting within the Social Economy. It addresses the history and evolution of the Social Economy in Spain and Europe, as well as the tools available to Social Economy companies to measure their contribution to society based on the stakeholder theory that underpins the social value analysed in the research.

¹ See explanation and application of Social Accounting in point 2.3 of Chapter 2.

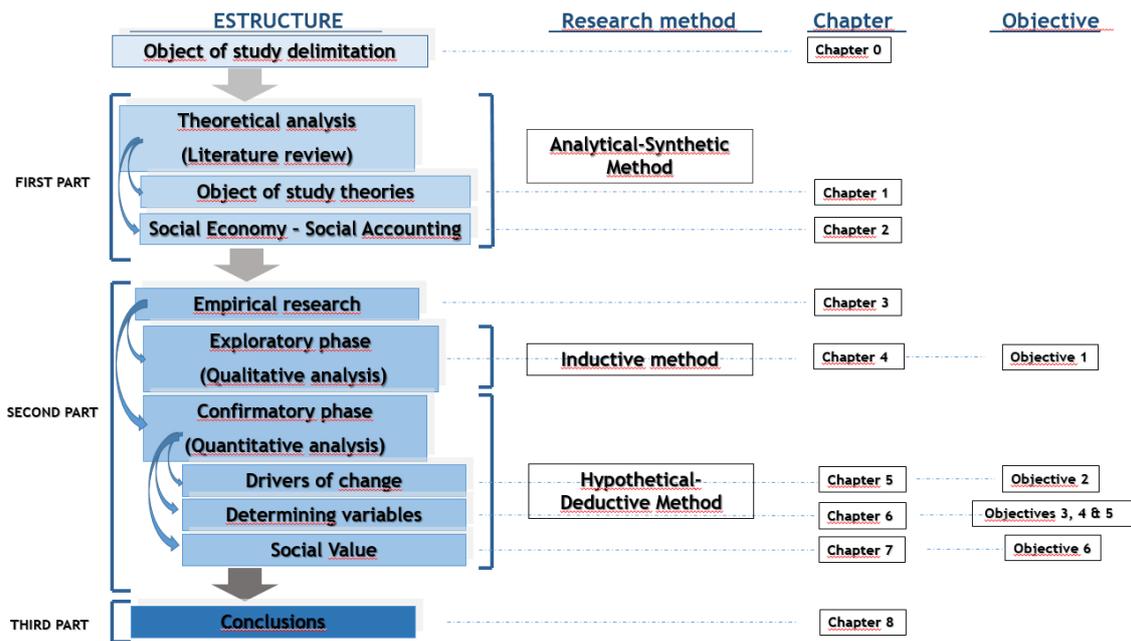
This is followed by the empirical part, in which an exploratory phase of a qualitative nature is first conducted. In this phase, twenty semi-structured interviews are conducted with those responsible for the implementation of Social Accounting in twenty institutions of the Social Economy, in order to measure the expectations and motivations with which the institutions begin the implementation of Social Accounting. And the satisfaction and evaluation after the completion of the process. Based on the information analysed and through the use of NVivo 12², it was possible to identify several variables that motivate the entities to adopt Social Accounting, as well as the factors of change that are generated in the entities by the adoption of Social Accounting.

In the confirmatory phase, one hundred and sixty questionnaires are designed and sent to those responsible for the implementation of Social Accounting in the companies of the Social Economy in three different phases: before the implementation of Social Accounting, once the results of the social value created by the company are available and six months later. This questionnaire is divided into three blocks: Communication, Strategy and Results, to confirm the variables identified in the exploratory phase and to determine the factors of change after the implementation of Social Accounting.

Finally, in the confirmation phase, the hypotheses are compared quantitatively by applying structural equation models developed with SPSS based on the responses to the questionnaires. The structure of the study and the methodology used are shown in Figure 6.

² NVivo is one of the most widely used software to analyze data related to qualitative research and mixed methods (NVivo, 2019, 2019a). Specifically, it is used for the analysis of unstructured text data obtained through interviews.

Figure 6: Methodology, structure and objectives of the research work



Source: author's own

Therefore, there are two clearly delineated parts in this study: the delineation of the theoretical framework and the development of the empirical study (exploratory phase and confirmatory phase).

0.5. STRUCTURE

This thesis is organised into eight chapters, the table of contents, the appendices, and the bibliography, as shown in Figure 6.

The thesis begins with the introductory Chapter 0, which presents the object of study, objectives, methodology, and structure of this thesis.

After that, three parts are distinguished.

In the first part, the theoretical framework is delineated, which consists of the first chapter, in which the analytical-synthetic method is applied. In this first chapter, the theories about information systems are collected and analysed how they affect the expectations and satisfaction of implementation. It also determines the control factors that affect expectations and satisfaction, thus establishing the hypotheses of this thesis.

In the second chapter, the Social Economy is fundamentally conceptualised and examined. Likewise, its origin, development, current legislation and its importance in the general economy are analysed. The tools and methodologies that we currently have to

measure social value are analysed, determining the characteristics and implementation process of each of them. In order to reach the conclusion of the need for Social Accounting. Subsequently, the implementation process of Social Accounting is explained, using a practical example of application, Abacus cooperative, belonging to one of the most important groups of Social Economy at the state level, the Clade Group.

The second part of the thesis develops the empirical study and two parts are differentiated: the exploratory phase of a qualitative nature and the confirmatory phase of a quantitative nature. This part is made up of chapters three, four, five, six and seven.

Chapter three explains the different research methodologies applied in the empirical part of the thesis.

Chapter four describes the exploratory phase of the empirical study. Based on the study of twenty Social Economy organizations (Eroski, Anel, Ucan, Lantegi Batuak, Artium, Rubricatus, CPS Francesc Palau, Fundació cívica Esperanzah, Heres consultoría, Cuinajusta, Cogami, Saoprat, Grupo Clade, Lavola, Som Fundació, Empresas Navarra, Futubide, Action Against Hunger, Katea Legaia) in which a semi-structured interview is carried out with those responsible for carrying out the Social Accounting in each entity to identify the motivations and expectations that the entities have before starting the Accounting Social and evaluations and satisfaction once the process is finished. The interviews are transcribed and analysed using NVivo 12, to identify the frequency of the most mentioned variables. The inductive method applied in this phase makes it possible to achieve the third objective.

In chapter five a quantitative analysis is carried out through a questionnaire designed taking into account the conclusions obtained in the qualitative analysis. This questionnaire is completed by all the Social Economy entities that have carried out the Social Accounting in three moments; the first, before starting the Social Accounting, the second, once the results of the social value provided by the entity have been obtained, and the third, six months after obtaining the results. Likewise, the questionnaire is divided into three blocks; communication, strategy and results. This chapter identifies the positive forces of change generated by the implementation of Social Accounting in each block.

Chapter six focuses on the quantitative contrast of the proposed model and through which the specific hypotheses formulated based on the results of the exploratory phase have been positively verified. In this way, the relationships between the personal and/or

organizational variables that affect the fluctuations of the answers to the questionnaires and that affect the final satisfaction are established. The development of this chapter, the hypothetical-deductive method has been applied.

In chapter seven, and, to respond to the last hypothesis, the impact of Social Accounting on the generation of social value is quantitatively analysed. There are nine Social Economy entities that have implemented Social Accounting for at least three consecutive years, and all of them participate in the study (Lantegi Batuak, Action Against Hunger, Anel, Katea Legaia, Ucan, Mining museum of the Basque Country, Som Fundacio, Cogami and Córdoba Singular). Therefore, in this chapter, the evolution of the social value contributed to each interest group by the aforementioned entities in the consecutive years in which it was applied is studied.

PRIMERA PARTE. MARCO TEÓRICO

CAPÍTULO 1. IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN. EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN

1.1. INTRODUCCIÓN

1.2. LA NECESIDAD DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN EN LAS ORGANIZACIONES

1.3. RELACIÓN ENTRE EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN EN LA IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN

1.3.1. DEFINICIONES Y TEORÍAS DEL CONCEPTO EXPECTATIVA

1.3.2. DEFINICIONES Y TEORÍAS DEL CONCEPTO SATISFACCIÓN

1.3.3. RELACIÓN ENTRE EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN EN LA IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN

1.4. VARIABLES EN LA IMPLANTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

1.4.1. VARIABLES PERSONALES

1.4.1.1 Género

1.4.1.2 Edad

1.4.1.3 Antigüedad laboral

1.4.1.4 Formación académica

1.4.1.5 Cargo

1.4.2. VARIABLES ORGANIZACIONALES

1.4.2.1 Tamaño de la entidad

1.4.2.2 Sector

1.4.2.3 Forma jurídica

1.5. HIPÓTESIS

1.5.1. JUSTIFICACIÓN Y EXPLICACIÓN DE HIPÓTESIS

1.6. CONCLUSIONES

1.1. INTRODUCCIÓN

Este capítulo se centra en conceptualizar los elementos que forman el objetivo principal de esta tesis; determinar los factores impulsores en la implementación de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social, así como establecer las expectativas, resultados y satisfacción tras su implementación.

Primeramente, ponemos en relieve lo que se entiende por un sistema de información, así como la necesidad de implementar sistemas de información en las organizaciones, entendiendo la Contabilidad Social como un sistema de información.

A continuación, desarrollamos diferentes teorías sobre expectativas, satisfacción y teorías relacionales entre ambos conceptos, específicamente en la implementación de sistemas de información.

En el punto 1.4. detallamos las variables personales como organizacionales hemos considerado en el análisis cuantitativo para formular así las hipótesis recogidas en el punto 1.5. donde explicamos la justificación y las teorías asociadas a cada hipótesis.

1.2. LA NECESIDAD DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN EN LAS ORGANIZACIONES

El conocimiento es el motor de las organizaciones actuales. La empresa siempre ha considerado importante la información y ha tratado de interpretarla con visión de futuro (Goitia et al., 2008). Los sistemas de información sirven para procesar, almacenar y distribuir información que apoye la toma de decisiones, la coordinación y el control en una organización.

La American Association of School define la competencia en información como la "habilidad de reconocer una necesidad de información y la capacidad de identificar, localizar, evaluar, organizar, comunicar y utilizar la información de forma efectiva, tanto para la solución de problemas como para el aprendizaje a lo largo de la vida" (Fernández Valdés, 2008, p.7).

Un sistema de información (SI) es un sistema que captura (recoge), procesa, almacena, analiza y distribuye información para un objetivo o propósito específico. El propósito de un sistema de información es obtener la información correcta para las personas

que la necesitan en el momento preciso, y, en la cantidad y el formato adecuados (Joyanes, 2015).

A la hora de definir un sistema de información existe un amplio abanico de definiciones. Según Andreu et al. (1991), un sistema de información queda definido como: “habilidad de reconocer, elaborar y distribuir selectivamente la información necesaria para la operación de dicha empresa y para las actividades de dirección y control correspondientes, apoyando, al menos en parte, los procesos de toma de decisiones necesarios para desempeñar funciones de negocio de la empresa de acuerdo con su estrategia” (p.1).

Otra definición de sistema de información serían las propuestas por Laudon et al. (1996), para los cuales un “sistema de información es aquel conjunto de componentes interrelacionados que capturan, almacenan, procesan y distribuyen la información para apoyar la toma de decisiones, el control, análisis y visión de una organización

Los sistemas de información están cambiando en la actualidad la forma en que operan las organizaciones. Mediante su uso se obtienen grandes mejoras, ya que automatizan los procesos operativos que se pueden llevar a cabo en toda empresa, proporcionan información de apoyo al proceso de tomas de decisiones y facilitan el logro de ventajas competitivas a través de su implantación dentro de la organización (Fernández et al., 2015).

Fernández et al. (2015) sostiene que los sistemas de información han llegado para quedarse por su gran utilidad como herramienta complementaria en diferentes áreas, ya sea en lo personal, empresarial (gestión de recursos humanos, procesamiento de transacciones, gerencial o administrativas, toma de decisiones) y comunicacional, entre otros.

La información estratégica (SIE) está cobrando cada día mayor importancia, pues sin ella es imposible el análisis y la reflexión que exige la dinámica empresarial actual (Goitia et al., 2008). Un SIE debe adaptarse a las necesidades concretas de cada organización y a su estructura organizativa

La satisfacción del usuario se usa ampliamente en la investigación de sistemas de información como un indicador de la percepción del usuario sobre la efectividad de un sistema de información (Staples et al., 2002)

Los beneficios netos, medidos por los beneficios o impactos organizacionales, se relacionaron significativamente con la satisfacción del usuario (Jones & Beatty, 1996; Teo & Wong, 1997;). Para medir los beneficios netos, uno tiene que adoptar el punto de vista de los stakeholders sobre lo que aporta valor y lo que no (Staples et al., 2002).

La Contabilidad Social³ es un sistema que reúne las características de un sistema de información, ya que recoge, almacena y procesa la información teniendo en cuenta el punto de vista de los stakeholders, sobre el valor que la entidad les aporta, y esa información es utilizada por los usuarios para la toma de decisiones.

A continuación, veremos las distintas teorías sobre expectativas y satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social como sistema de información.

1.3. TEORÍAS RELACIONALES ENTRE EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN

A continuación, presentamos definiciones y teorías de los conceptos expectativas y satisfacción para contextualizar y justificar el uso de dichos conceptos en nuestra investigación.

1.3.1. DEFINICIONES Y TEORÍAS DEL CONCEPTO EXPECTATIVAS

Etimológicamente el vocablo expectativo proviene del latín “*exspectatum*” que significa “visto”. Una expectativa es algo que una persona considera que puede ocurrir, es una suposición que está enfocada en el futuro, que puede ser acertada o no. Psicológicamente este sentimiento suele estar vinculado con una probabilidad lógica de que algo suceda; por eso para que en realidad exista una expectativa, ésta debe estar sustentada.

Una de las primeras formulaciones teóricas de las expectativas fue propuesta por Victor Vroom (1964) mediante la Teoría De Las Expectativas, la cual es una de las teorías de motivación laboral más influyentes del siglo XX. Esta teoría afirma que la fuerza de una tendencia a actuar de una manera, depende de la fuerza de una expectativa de que al acto le seguirá cierto resultado que el individuo encuentre atractivo, por tanto, según Vroom la motivación está muy ligada a la expectativa que el individuo tenga en base a la

³ La definición y el proceso de implementación de la Contabilidad Social se explica en el punto 2.3. del Capítulo 2.

satisfacción que obtendrá de su esfuerzo. En dicha teoría se incluyen conceptos como expectativa, instrumentalidad y valencia. La expectativa es lo que la persona percibe o cree entre el esfuerzo realizado y el desempeño obtenido, creyendo que el resultado viene condicionado por el esfuerzo realizado (primer nivel); la instrumentalidad es el valor concedido a ese desempeño en el camino de conseguir el objetivo marcado, siendo el rendimiento el intermediario de conseguir los resultados deseados (segundo nivel); y la valencia es el aliciente, el valor que la persona otorga a todos los resultados que generaran el esfuerzo realizado. Una valencia positiva representa que la persona desea conseguir un resultado esperado; y, si, es negativa significa que prefiere no alcanzar dicho resultado (Chiavenato, 2009).

Así, Vroom juzga que los resultados que el individuo desea obtener dependen normalmente de fenómenos que no controla, aparte de las decisiones que toma, por lo que define la expectativa como el pensamiento subjetivo de que un resultado concreto sea consecuencia de un hecho concreto. Además, Vroom (1964) explica las expectativas en términos de su fuerza. La fuerza máxima, dándole el valor de “1”, significa para él convicción subjetiva de que un hecho o acción llevará a un resultado concreto, al contrario que la fuerza mínima, la cual hacer referencia a la certeza, con valor “0”, lo que representa la creencia subjetiva de que un hecho no tendrá como consecuencia un cierto resultado (Aguilera et al., 2019).

Esta teoría es importante en nuestra investigación ya que las entidades que realizan la Contabilidad Social inician su implementación porque tienen la creencia de que la Contabilidad Social va a aflorar unos resultados positivos. Por tanto, cabe esperar que exista una fuerza positiva ante la convicción de que el proceso de Contabilidad Social será seguido por unos factores de cambio particulares. Asimismo, según Vroom, la motivación está muy ligada a la expectativa que el individuo tenga en base a la satisfacción que obtendrá del proceso, por lo que sería lógico hipotetizar sobre unas expectativas elevadas en un primer cuestionario, antes de iniciar la implementación de la Contabilidad Social.

Desde la formulación de la Teoría de las expectativas de Vroom en 1964, diversos autores han intentado constatar su teoría de una manera teórica y empírica, intentando también examinar nuevos modelos basados en las expectativas y motivación laboral.

Las teorías de la motivación se pueden dividir en dos corrientes: las teorías del contenido; las centradas en factores intrínsecos de las personas, estudiando los factores que pueden motivar a las mismas como son la de Maslow (1943), Alderfer (1972) y Hezberg (1954) y las teorías del proceso; las cuales tienen en cuenta el proceso de pensamiento por el cual estas se motivan como son la de Vroom (1964), Adams (1965), Porter y Lawler (1968), y Locke (1969) (ver Tabla 2).

Tabla 2: Teorías de las expectativas

	Autor	Definición expectativas
Teorías del contenido	Maslow (1943)	Los individuos trabajan para satisfacer necesidades, en base a un orden de prioridades en base a su importancia. En la medida en que satisfacen las necesidades de primer nivel, inicia el sentimiento motivacional hacia la búsqueda de satisfacción de otras necesidades de un rango superior.
	Hezberg (1954)	Los factores motivacionales (después de haber satisfecho los relacionados a la higiene) son las tareas estimulantes, el sentimiento de la autorrealización, el reconocimiento, el logro y la mayor responsabilidad.
	Alderfer (1972)	Propone tres motivaciones; 1) la de existencia, correspondiente a la necesidad fisiológica de Maslow; 2) la de relación, con el foco en las interacciones sociales, el apoyo emocional, el reconocimiento y el sentido de pertenencia al grupo y; 3) la de crecimiento, unida al desarrollo y el crecimiento personal.

Fuente: elaboración propia

Tabla 2 (continuación): Teorías de las expectativas

Teorías del proceso	Vroom (1964)	“Modelo cognitivo” de motivación al trabajo: la persona de forma racional decide hacia dónde dirigir su esfuerzo, en base al resultado que desea.
	Adams (1965)	Los trabajadores comparan la relación entre su trabajo y la recompensa con los demás, evaluando si son justas, siempre buscando la equidad.
	Porter y Lawer (1968)	El esfuerzo o la motivación como consecuencia de lo atractiva que sea la recompensa y la manera en la que se percibe la relación entre esfuerzo y recompensa.
	Locke (1969)	La meta es la motivación para llevar a cabo una acción y el impulso para alcanzarla y obtener un buen rendimiento. Esta meta debe ser específica, difícil y desafiante, pero posible de lograr.

Fuente: elaboración propia

En esta investigación nos hemos centrado en las teorías del proceso, ya que la implementación de la Contabilidad Social se realiza como un proceso en el que se espera un resultado que condiciona las expectativas o motivación inicial.

Dentro de las teorías del proceso varios autores hablan sobre la recompensa esperada (Porter y Lawer, 1968; Locke, 1969). Porter y Lawler (1967) se centran en ampliar la teoría de Vroom y vinculan el esfuerzo con las recompensas. Mencionan asimismo que las personas son racionales y pueden hacer estimaciones sobre la probabilidad de lograr un resultado. Estos autores ponen de relieve el valor de la recompensa y la probabilidad de que la recompensa dependa del esfuerzo.

Estos autores descomponen la idea de expectativa en dos variables diferentes: La primera, esfuerzo-desempeño; en la que analizan la probabilidad de alcanzar un resultado concreto en una situación concreta en base al esfuerzo realizado para conseguirlo. Y la segunda, desempeño-resultado; refiriéndose a la probabilidad de que la obtención de los objetivos lleve a los individuos al logro de los resultados de primer nivel (Aguilera et al., 2019).

Así, lo que hacen es realizar estimaciones de si las recompensas o resultados de primer nivel llevarán a las personas a conseguir los objetivos marcados. Vroom no diferencia estos niveles de expectativas; pero en el entorno organizacional, esta diferenciación puede resultar necesaria según varios autores, ya que las recompensas pueden o no ser consecuencia de la obtención de objetivos, y las personas pueden pensar que no son capaces de conseguir los mismos (Campbell et al., 1970).

Una de las motivaciones de las entidades de Economía Social para iniciar la Contabilidad Social es el poner en valor su aportación a la sociedad; demostrar su aportación social y ayudar a mejorar las operaciones organizacionales (Lazkano & Beraza, 2019). Dichas entidades tienen la convicción de que contribuyen a la mejora de la sociedad y la Contabilidad Social va a acompañarles en la monetización de esa aportación, por lo que el resultado que se espera obtener de la Contabilidad Social es positivo. Implícitamente hacen una estimación del logro de un resultado positivo. De esta manera, según la teoría de Porter y Lawler (1968), al poner en relieve dicha estimación inciden positivamente en la motivación de los trabajadores.

Adams (1963) desarrolla la Teoría de la equidad. La cual radica en que los empleados comparan sus esfuerzos y sus recompensas con la de otros que están en similares condiciones laborales. Si los trabajadores sienten que sus esfuerzos y los resultados o lo que obtienen por esos esfuerzos es similar a la de sus compañeros de trabajo, entonces, según Adams, existiría equidad. Y la motivación laboral de los trabajadores, según este autor, viene ligada a dicha equidad. Si, al contrario, sienten que la relación entre sus esfuerzos y recompensas no es similar a la de sus compañeros, ese sentimiento de injusticia trae como consecuencia desmotivación.

Para establecer ese juicio, hay que tener en cuenta varios elementos: inputs; las aportaciones o contribuciones que el sujeto aporta al trabajo: formación, capacidad, experiencia, habilidad, nivel de esfuerzo, tiempo de dedicación, tareas realizadas, etc. y outputs: los resultados, las ventajas o beneficios que la persona obtiene del trabajo: salario, prestigio, estatus, reconocimiento etc.

En este estudio los inputs que los trabajadores de las entidades de Economía Social reciben en el proceso de implementación de la Contabilidad Social son la formación recibida en torno a la Contabilidad Social, el tiempo y tareas que se les exige para llevar a

cabo el proceso y el nivel de esfuerzo e implicación. Los outputs, a su vez serán el reconocimiento y la satisfacción de haber llevado a cabo dicha implementación. Según la Teoría de la equidad de Adams, los empleados deben percibir que sus esfuerzos (inputs) y recompensas (outputs) están en condiciones similares para que exista una motivación a la hora de llevar a cabo la implementación de la Contabilidad Social.

Locke (1968) propone la teoría del establecimiento de metas, y considera que la motivación primaria en el trabajo puede definirse a partir del deseo de lograr una meta determinada. En cualquier actividad son importantes las metas ya que motivan y guían la conducta e impulsan a obtener el mejor rendimiento.

Locke buscaba que, a través del establecimiento de metas fuese posible motivar a las personas involucradas, y, así, alcanzar un efecto positivo en los resultados. Su teoría establece cinco aspectos clave a la hora de establecer objetivos: 1) La claridad; la precisión y claridad de los objetivos y metas para que su interpretación por parte de los trabajadores sea adecuada. Cuanto más claro sea, más sencillo será el proceso de entendimiento. 2) El nivel de reto; las metas tienen que tener un componente realista pero también han de ser retadores. 3) El compromiso; es necesario que todos los individuos se comprometan con el cumplimiento del objetivo u objetivos. 4) La retroalimentación; es necesario contar con recursos que den feed-back con hechos, datos y acciones concretas para ver si la organización va en buen camino para lograr sus metas. 5) La complejidad de las tareas; dentro de los recursos ha de tenerse en cuenta los materiales, personas y el tiempo, todos ellos necesarios para lograr un objetivo (Perez, 2020).

La Contabilidad Social tiene una meta concreta, que es llegar a determinar y monetizar el valor social que aporta la entidad. Esta meta cumple con los aspectos clave a los que la teoría del establecimiento hace referencia; Es una meta clara y precisa, ya que para llegar al resultado hay que seguir un procedimiento claro y objetivo que ha sido desarrollado y ampliamente constatado. Es realista pero retadora, ya que centenas de entidades han llegado a implementarlo, por lo que su implementación es posible, pero es un proceso que lleva adherido un esfuerzo continuo durante aproximadamente seis meses (Retolaza et al., 2016). Requiere de un compromiso; los trabajadores responsables de realizar la Contabilidad Social adquieren un compromiso de trabajo y tiempo durante todo

el proceso de implementación. Se hace un seguimiento en el que existe una retroalimentación continua, mediante reuniones durante todo el proceso. Y, por último, las tareas son complejas en cuanto a la involucración de tiempo, recursos humanos, etc.

1.3.2. DEFINICIONES Y TEORÍAS DEL CONCEPTO SATISFACCIÓN

La satisfacción representa una interacción entre lo que se espera y lo que se siente que se recibe. En esta investigación, la satisfacción se ve reflejada en el tercer y último cuestionario, el cual se recoge seis meses después de la obtención de los resultados del valor social aportado por la entidad, donde los responsables de implementar la Contabilidad Social en la entidad valoran en qué ha contribuido la implementación de la Contabilidad Social respecto a las expectativas recogidas en un primer cuestionario y los resultados señaladas en un segundo cuestionario, nada más obtener los resultados de la Contabilidad Social.

Originada etimológicamente en el latín “satisfactiōnis” palabra compuesta integrada por “satis” = bastante o suficiente y el verbo “facere” = “hacer”, la palabra satisfacción designa lo que ha sido realizado de modo acabado, cumpliendo las expectativas, órdenes o deseos, de tal modo que habiendo hecho lo suficiente se siente la gratificación o el agrado de llegar a un buen resultado, que no necesita de un mayor aporte.

La satisfacción puede entenderse como el cumplimiento de un deseo o la resolución de una necesidad, de manera tal que se produce sosiego y tranquilidad. Las personas se sienten satisfechas, pues, cuando logran cumplir un deseo o alcanzar una meta trazada de antemano, por lo que se alcanza un estado de bienestar. La satisfacción es subjetiva, ya que no todos sentirán la misma satisfacción ante iguales resultados.

Asemajamos la satisfacción que medimos con los datos recogidos en el tercer y último cuestionario, donde se deja un tiempo prudencial para integrar y asimilar los resultados, ya que este último cuestionario determina en qué medida se han cumplido las expectativas señaladas en el primer cuestionario, cumpliendo con el término satisfacción.

Así, la satisfacción, como concepto general, puede venir determinada por motivos diversos. Aunque los más estudiados son los siguientes: la satisfacción personal, la satisfacción laboral, la satisfacción en ciencias económicas y la satisfacción del cliente.

La *satisfacción personal* es la percepción o sensación de bienestar general que siente una persona respecto de su vida, de sí misma o de sus necesidades. Se trata de un estado psicológico que depende tanto de factores esenciales (que garantizan la salud y el bienestar objetivo), como secundarios (vinculados con lo emocional, lo psicológico y lo existencial). Así, según Pirámide de Maslow, la satisfacción de las necesidades fundamentales es mucho más apremiante y urgente que la satisfacción de las necesidades más vinculadas con la realización personal y la autoestima. En ese sentido, la satisfacción se va adquiriendo a medida que un individuo tiene sus necesidades urgentes resueltas y puede, por lo tanto, intentar resolver las secundarias (Maslow, 1991).

La *satisfacción laboral* es el grado de conformidad que una persona siente respecto a su trabajo, o sea, el grado de plenitud que siente con lo que hace, dónde lo hace, para quién lo hace y qué recibe a cambio. De la satisfacción laboral depende en gran medida la motivación de los trabajadores y, por lo tanto, su desempeño. La satisfacción laboral depende de una combinación de factores físicos y psicosociales, como son los siguientes: el salario y las recompensas, la higiene y seguridad laboral, el estilo de gestión y la cultura de trabajo, es decir, qué tipo de liderazgo ejerzan los jefes y cómo se configure socialmente la estructura de trabajo, la participación y empoderamiento de los trabajadores. A mayor participación, mayor compromiso por parte de los trabajadores y, por tanto, más satisfacción laboral.

En las ciencias económicas, se emplea el término “satisfacción” con un sentido muy específico: es un sinónimo de consumo. *La satisfacción de las necesidades económicas* está en la base de toda actividad productiva: cuando generamos bienes a partir de la materia prima que tomamos de la naturaleza, lo hacemos porque alguien querrá esos bienes y con ellos satisfará alguna necesidad natural, social o cultural.

En marketing, se emplea el término *satisfacción del cliente* para medir el grado de conformidad del consumidor al término de una relación comercial Oliver (1997). Es decir, para evaluar su grado de satisfacción con la inversión monetaria realizada (Zeithaml, 1988). La satisfacción del cliente se considera un indicador clave para la conducción de los negocios, y se ha estudiado mucho. La satisfacción del cliente depende de factores diferentes que a menudo se intentan medir o captar a través de encuestas y cuestionarios.

Algunos de ellos pueden ser la atención brindada por el vendedor a lo largo de la transacción o la calidad del bien recibido.

La satisfacción medida en nuestra investigación se asemeja más con la satisfacción laboral. Señalamos a continuación varias definiciones del concepto satisfacción laboral donde varias de ellas señalan la relación de la satisfacción con las expectativas o motivación previa y otras hablan del tipo de gerencia o la importancia del grupo, valores que promueve la Economía Social.

Tabla 3: Definiciones concepto satisfacción

Autor	Definición
Porter & Lawler (1968)	Recompensa por el esfuerzo realizado, la cual tiene que ser equitativa con el rendimiento. Resultado equitativo del desempeño.
Locke (1976)	Reacción cognitiva y afectiva consecuencia de la evaluación de la experiencia laboral y que conduce a un estado emocional positivo o placentero. La satisfacción laboral es el resultado de la percepción del individuo del nivel en que el puesto de trabajo proporciona las satisfacciones esperadas.
Koontz & O'Donnell (1995)	Bienestar laboral, cuando se percibe que un interés es complacido, vinculándolo asimismo con la motivación laboral.
Bracho (1999)	La respuesta afectiva, de la conexión entre las experiencias, necesidades, valores y expectativas de cada parte involucrada en la organización y las condiciones laborales percibidas por ellos.

Fuente: elaboración propia

Tabla 3 (continuación): Definiciones concepto satisfacción

Mason & Griffin (2002)	Satisfacción de la tarea del grupo como “la actitud compartida del grupo hacia su tarea y hacia el ambiente de trabajo asociado”.
Wright & Davis (2003)	Interacción entre los empleados y su ambiente de trabajo, en donde se busca la congruencia entre lo que los empleados quieren de su trabajo y lo que los empleados sienten que reciben.
Morillo (2006)	La perspectiva favorable o desfavorable que tienen los trabajadores sobre su trabajo expresado a través del grado de concordancia que existe entre las expectativas de las personas con respecto al trabajo, las recompensas que este le ofrece, las relaciones interpersonales y el estilo gerencial.
Lee & Chang (2008)	Una actitud general que el individuo tiene hacia su trabajo.

Fuente: elaboración propia

Como podemos observar en la tabla 3, existen diversas definiciones para el concepto de satisfacción, aunque algunos puntos en común entre ellas. Muchas de ellas relacionan la satisfacción con el esfuerzo, la motivación o las expectativas (Porter & Lawler, 1968; Bracho, 1999; Morillo, 2006).

Porter y Lawler (1968) se basan en la teoría de la equidad de Adams, considerando que la recompensa tiene que ser equitativa con el esfuerzo. Así, según estos autores, si se recibe una recompensa menor que lo que perciben como recompensa equitativa, los trabajadores no estarán satisfechos (Mitchell, 1982a). Porter & Lawler (1968) ahondaron en el modelo de Vroom para que fuese más expreso y sumase otras variables importantes para anticipar el rendimiento y la satisfacción laboral. Suscitando que el esfuerzo de los empleados está ocasionado por las mismas variables: el valor que el individuo otorga a las recompensas y la expectativa de lograr dicha recompensa o el nivel en que el individuo siente que su esfuerzo le llevará o no a conseguir estas recompensas. Aun así, un alto nivel de esfuerzo puede o no tener como consecuencia el rendimiento, al estar este

también condicionado por la habilidad del individuo para realizar sus tareas y el nivel de comprensión en relación a tener claro cuál es su trabajo (Pinder, 1985).

Koontz & O'Donnell (1995), Bracho (1999) y Morillo (2006) definen la satisfacción laboral en relación con la motivación y las expectativas respecto al trabajo.

Otros autores señalan que la satisfacción laboral está relacionada con el ambiente de trabajo (Wright y Davis, 2003; Mason y Griffin, 2002). Mientras Wright y Davis (2003) dictan que la satisfacción laboral depende del ambiente de trabajo, mientras que Mason y Griffin (2002) hablan de satisfacción como “la actitud compartida del grupo hacia su tarea y hacia el ambiente de trabajo asociado” (p. 284).

Para Locke (1976) y Lee & Chang (2008), la satisfacción laboral recae sobre la actitud. Locke (1976) propone una definición clásica que considera a la satisfacción en el trabajo como una reacción cognitiva y afectiva que resulta de la evaluación de la experiencia laboral y que conduce a un estado emocional positivo o placentero. Entonces, la satisfacción en el trabajo es el resultado de la percepción del individuo acerca de si el puesto de trabajo le produce satisfacción o no. Lee & Chang (2008) hablan de manera más genérica, definiendo la satisfacción laboral como una actitud general que el individuo tiene hacia su trabajo.

Estas definiciones son interesantes para la evaluación de la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social, ya que, por una parte, la satisfacción en este estudio está directamente relacionada con las expectativas, señaladas en el primer cuestionario de nuestro análisis longitudinal, y; por otra parte, porque es un proceso que se realiza en grupo dentro de la organización, quedando latente la actitud compartida del grupo.

1.3.3. RELACIÓN ENTRE EXPECTATIVAS Y SATISFACCIÓN EN LA IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN

A finales de la década de los 80, los administradores de sistemas de información empezaron a preocuparse por las expectativas de los usuarios a la hora de implantar sistemas de información (Lederer & Mendelow, 1990; Magal et al., 1988).

Cuando nos referimos a las expectativas en cuanto a los sistemas de información, una expectativa se define como la probabilidad de que un resultado esté asociado con el sistema de información que se está implantando. Las expectativas se pueden considerar

como la creencia de que es probable que un sistema de información exhiba un determinado atributo ponderado por la probabilidad de que eso ocurra (Marcolin, 1994).

La teoría de las expectativas propone que los resultados finales de cualquier comportamiento están sujetos a las expectativas que se tiene del mismo y se relaciona con la percepción que las personas tienen sobre la situación en la que se encuentran (Balkwell, 1991; Zhang et al., 2006).

La satisfacción está directamente relacionada con el rendimiento percibido en la implantación de sistemas de información. Así, en el término satisfacción está implícito el concepto de rendimiento, el cual se usa para comparar los logros con las expectativas. Por tanto, es el rendimiento de los sistemas de información lo que contribuye a la satisfacción.

En el contexto de los sistemas de información, se entiende por satisfacción de usuarios la medida en la que éstos creen que el sistema de información cumple con sus requisitos de información (Rey, 2000). La satisfacción es un resultado que el sistema de información desea alcanzar, y busca que dependa tanto del servicio prestado, como de los valores y expectativas del propio usuario, además de contemplarse otros factores, tales como el tiempo invertido, el dinero y el esfuerzo.

El método por medio del cual se mide la satisfacción del usuario suele ser el cuestionario (Rey, 2000). Esta es la manera en la que medimos en esta tesis la satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social. Vemos así que la satisfacción está directamente relacionada con el logro de las expectativas medidas en el primer cuestionario de nuestra investigación. En el siguiente punto veremos cómo afectan las variables personales y organizacionales a las expectativas y satisfacción.

1.4. VARIABLES EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

A continuación, determinaremos las variables que vamos a analizar en relación a la implantación de la Contabilidad Social. Estas variables se presentan divididos entre factores personales y factores organizacionales.

1.4.1 VARIABLES PERSONALES

Las variables personales definen las características atribuidas a los empleados de cada entidad, responsables de implantar la Contabilidad Social y de responder a los cuestionarios. Las variables personales analizadas son las siguientes:

1.4.1.1 Género: en este estudio el género es abarcado desde un punto meramente biológico, delimitando las respuestas a hombre y mujer.

1.4.1.2 Edad: En la característica personal referente a la edad hemos dividido las edades de las personas que han respondido a los cuestionarios en cinco rangos; hasta 30 años, de 31 a 40 años, de 41 a 50 años, de 51 a 60 años y más de 61 años; utilizando campos de 10 años, clasificación utilizada por varios autores en investigaciones descriptivas (Muñoz et al., 1998; Hugoson et al., 2008; Icaza & Zurita, 2013; Estrada et al., 2014).

1.4.1.3 Antigüedad laboral: Según el derecho laboral, la antigüedad laboral se define como el tiempo transcurrido desde el día en que se obtiene un empleo o el periodo de tiempo que un trabajador lleva en una empresa. Otras definiciones más completas definen la antigüedad laboral como el tiempo total que lleva un trabajador desempeñando sus servicios en una empresa o unidad económica determinada, a cambio de una prestación económica, independientemente de que el empleado en ese tiempo haya cambiado de puesto, función o área.

En nuestro estudio hemos clasificado la antigüedad laboral en cuatro rangos; hasta 5 años, de 5 a 10 años, de 11 a 20 años y más de 21 años.

1.4.1.4 Formación académica: Aunque no existe una definición estandarizada de la formación académica, podríamos definirla como un conjunto de conocimientos adquiridos que describen la trayectoria formativa de los individuos de una manera jerárquica. En esta investigación hemos clasificado la formación académica en tres rangos; educación media, incluyendo en este rango la formación profesional y diplomatura universitaria, educación superior, incluyendo licenciatura, y por último doctorados.

1.4.1.5 Cargo: El cargo es la función de la cual una persona tiene la responsabilidad en una organización, un organismo o una empresa. Hemos clasificado el cargo en tres

rangos en mi investigación; Directivo, financiero y social. Comprendiendo directivo como todos los directores técnicos o gerentes de la entidad, financiero como a las personas responsables de la contabilidad y finanzas, responsables económico-financieros, administrativos financieros, directores administrativos, técnicos contables y controllers y sociales a los demás cargos como responsables de seguridad, marketing, informática, gerentes, fisioterapeutas, etc.

1.4.2 VARIABLES ORGANIZACIONALES

Las variables organizacionales son las que referencian las características de la entidad. En este estudio las variables tenidas en cuenta han sido el tamaño de la entidad, el sector al que pertenecen y si tienen o no ánimo de lucro, ya que son las características distintivas de las diferentes entidades de la muestra, por una parte, y, por otra se ajustan a las necesidades de la Economía Social.

1.4.2.1 Tamaño de la entidad: El tamaño o dimensión de una organización puede ser medido por diferentes indicadores como el número de empleados, la cifra de negocios, beneficios económicos o el número de unidades producidas. En este estudio se ha considerado el primer indicador; el número de empleados, ya que, por una parte, es el más utilizado, y, por otra, los factores de ingresos o beneficios económicos no son relevantes en las entidades de Economía Social. Para clasificar las entidades hemos seguido la clasificación que la Unión Europea explicita en el Reglamento 651/2014, en el que define los distintos tipos de empresas y también establece un método con el que poder calcular el número de empleados y los límites financieros (microempresas; hasta 10 empleados, pequeña empresa; de 11 a 50 empleados, medianas empresas; de 51 a 250 empleados y gran empresa; a partir de 250 empleados).

1.4.2.2 Sector: Hemos seguido la clasificación tradicional, en la que se distinguen tres sectores de producción y fabricación básicos: sector primario, secundario y terciario. El sector primario, denominado como el más básico, recoge todas las actividades relacionadas con extraer o cosechar productos de la tierra. El sector secundario, responsable de procesar las materias primas, la fabricación industrial y todas las actividades relacionadas con la producción o fabricación. Y, por último, el sector terciario es el que provee a la sociedad de todo tipo de servicios.

1.4.2.3 Forma jurídica: Bajo la heterogeneidad de las entidades que componen la Economía Social, a la hora de clasificar las entidades por sector, se ha respetado la clasificación que marca la Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social en la que en el artículo 5 cita como entidades pertenecientes a la Economía Social: cooperativas, mutualidades, fundaciones y asociaciones que lleven a cabo actividad económica, sociedades laborales, empresas de inserción, Centros Especiales de Empleo, las cofradías de pescadores y las sociedades agrarias de transformación

1.5. HIPÓTESIS

Después de analizar la teoría respecto a la implantación de sistemas de información en las organizaciones, así como las teorías sobre expectativas y satisfacción y los factores tanto personales, como organizacionales, se han desarrollado 15 hipótesis objeto de estudio en esta tesis.

H1: A menores expectativas mayor satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

H2: Las mujeres muestran un menor nivel de expectativas que los hombres en la implantación de la Contabilidad Social

H3: Las mujeres presentan un mayor diferencial entre expectativa y satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social

H4: Las mujeres manifiestan un mayor nivel de satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social

H5: La edad influye positivamente en las expectativas en la implantación de la Contabilidad Social

H6: La edad influye positivamente en la satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social

H7: Las personas con más antigüedad manifiestan una mayor satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social

H8: Las personas con un nivel de formación superior manifiestan un menor nivel de expectativas en la implantación de la Contabilidad Social

H9: Las personas con educación superior presentan un menor diferencial entre expectativa y satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social

H10: Las personas con educación superior presentan una menor satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social

H11: El nivel de satisfacción es mayor en las personas de la empresa con puestos directivos en relación a las personas que no ostentan responsabilidades formales de dirección

H12: El tamaño de la empresa, medido en personas trabajadoras, influye de forma negativa en la satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social

H13: El nivel de satisfacción del tercer sector es mayor que el del primer sector en cuanto al impacto de la Contabilidad Social en la implantación de la Contabilidad Social

H14: El nivel de satisfacción es mayor en los Centros Especiales de Empleo que en el resto de organizaciones analizadas en la implantación de la Contabilidad Social

H15: La implantación de la Contabilidad Social en una organización incrementa la generación de valor social en los años sucesivos

Tabla 4: Hipótesis de estudio

H1: A menores expectativas mayor satisfacción en la implementación de la CS				
Características		Expectativas	Fluctuación expectativas-satisfacción	Satisfacción
PERSONALES	Género	H2	H3	H4
	Edad	H5		H6
	Antigüedad			H7
	Formación	H8	H9	H10
	Cargo			H11
ORGANIZACIONALES	Tamaño			H12
	Sector			H13
	Forma jurídica			H14
H15: La implantación de la Contabilidad Social en una organización incrementa la generación de valor social en los años sucesivos				

Fuente: elaboración propia

1.5.1. JUSTIFICACIÓN Y EXPLICACIÓN DE HIPÓTESIS

A continuación, se va a proceder a analizar y argumentar el fundamento de cada hipótesis recogida en la tabla 4.

Hipótesis 1: A menores expectativas mayor satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Varios autores (Clark, 1997; Poggi, 2008) afloran tras sus investigaciones que, a menores niveles de expectativas, les siguen unos mayores niveles de satisfacción.

Las bajas expectativas implican una mayor percepción de satisfacción laboral (Poggi, 2008). En su estudio concluye que si los individuos esperan condiciones inferiores a las reales (expectativas bajas), los niveles observados de satisfacción laboral están sesgados al alza (alrededor del 6%).

Esta variación entre niveles de expectativas y satisfacción se ve así afectada por las variables personales género, edad, antigüedad, nivel educacional y cargo, así como por las variables organizacionales tamaño, sector y tipología de entidad. Así pasamos a desarrollar las 13 hipótesis siguientes.

Hipótesis 2: Las mujeres muestran un menor nivel de expectativas que los hombres en la implantación de Contabilidad Social

En el estudio realizado por Clark (1997), sobre la relación entre género y satisfacción laboral, en el que usó una muestra de 10.000 encuestas realizadas por el British Household Panel Survey (BHPS), afloró que las mujeres presentaron menores expectativas hacia el ámbito laboral, debido a sus bajas posibilidades laborales en el pasado. Los hombres, por el contrario, mostraron unas expectativas hacia el trabajo más exigentes.

Según Carrillo-García et al. (2013) las mujeres pueden presentar unas expectativas menores en relación con su empleo, al contrario que los hombres, cuyas expectativas hacia el trabajo pueden ser más elevadas y, por consiguiente, más difíciles de cumplir.

En cuanto a la incidencia de la variable género en la adopción de sistemas de información en las empresas, varios autores (Karahanna, 1999 y Venkatesh et al., 2000) han concluido en estudios previos que la relación entre la utilidad de los sistemas de información y la intención de usar los sistemas de información es más fuerte en los hombres que en las mujeres.

Por tanto, la segunda hipótesis a contrastar sería que las mujeres muestran menores expectativas que los hombres a la hora de implantar la Contabilidad Social.

Hipótesis 3: Las mujeres presentan un mayor diferencial entre expectativa y satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Siguiendo con el estudio de Clark (1997), los niveles de satisfacción de las mujeres son mayores que los de los hombres, cuyas expectativas hacia el trabajo son más exigentes y, por tanto, de más difícil cumplimiento. Las mujeres presentaron de media 5,71 puntos en la satisfacción global en una escala de Likert de 1 a 7, mientras que los hombres presentaron de media 5,31. Por tanto, cabe esperar que, la fluctuación entre expectativas y satisfacción, derivada de las desviaciones entre el tercer y el primer cuestionario es mayor en las mujeres que en los hombres.

Lo mismo ocurre con los estudios previos que han analizado la variable género en la adopción de sistemas de información. Karahanna (1999) y Venkatesh et al. (2000) de-

terminan que las mujeres muestran menor intención de implantar sistemas de información, mientras que Palm et al. (2006) concluyen que las mujeres aceptaron mejor su adopción.

Por lo que podemos esperar que las mujeres muestren una fluctuación mayor entre las expectativas y la implementación de la Contabilidad Social.

Hipótesis 4: Las mujeres manifiestan un mayor nivel de satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Diferentes estudios han considerado el impacto del género en la satisfacción laboral (Clark, 1997; Groot & Van Den Brik, 1998; Sloane & William, 2000 y Molino et al., 2018) y en todos ellos, las mujeres han mostrado una satisfacción mayor que los hombres.

En el estudio de Clark (1997), en el que se utilizó un conjunto de datos británicos a gran escala para analizar la relación entre género y satisfacción laboral, las mujeres reportaron niveles de satisfacción significativamente más altos que los hombres, incluso cuando se controla un gran número de características individuales y laborales. Aun habiendo una extensa evidencia en cuanto a que los empleos que realizan las mujeres son peores que los de los hombres en términos de contratación y despido, contenido del trabajo, oportunidades de promoción y acoso sexual, y, a pesar de sus niveles más altos de estrés en su vida, las mujeres reportan niveles más altos de satisfacción laboral que los hombres.

Carrillo-García et al. (2013), mediante un estudio realizado con 1194 profesionales sanitarios concluyeron también que las mujeres se muestran más satisfechas en el ámbito laboral que los hombres (valor promedio de 5,5 para las mujeres frente a 5,1 para los hombres).

En cuanto a los estudios previos sobre la incidencia de la variable género en la adopción de sistemas de información, Palm et al. (2006) concluyeron que las mujeres aceptaron mejor el Sistema de Información que los hombres.

Siendo así formulamos la cuarta hipótesis, para confirmar que nuestra investigación también aflora que las mujeres presentan mayores niveles de satisfacción que los hombres en la implantación de la Contabilidad Social.

Hipótesis 5: La edad influye positivamente en las expectativas en la implementación de la Contabilidad Social

Según las conclusiones de Poggi (2008) en un estudio utilizando datos de la Encuesta europea sobre las condiciones de trabajo de 2005 (EWCS), los trabajadores mayores de 40 años muestran mayores expectativas. El objetivo de la encuesta europea sobre las condiciones de trabajo era proporcionar una descripción general del estado de la calidad del trabajo y el empleo en Europa con una muestra de 1.000 personas activas en los 27 Estados miembros y aforó que los trabajadores mostraban mayores expectativas a partir de los 40 años.

En cuanto a la adopción de sistemas de información en las empresas, un estudio realizado por Burton-Jones & Hubona (2005) determinó que los trabajadores de más edad oponían más resistencia a la adopción de sistemas de información, ya que encontraban que eran más difíciles de usar, pero aun así los encontraban más útiles para sus trabajos.

Por tanto, la quinta hipótesis sería que, los individuos muestran mayores expectativas a partir de los 40 años; es decir, los individuos comprendidos en los rangos tres, cuatro y cinco (41-50 años, 51-60 años y mayores de 61 años respectivamente) presentan mayores expectativas que los individuos comprendidos en los rangos uno y dos (de 20 a 30 años y de 31 a 40 años).

Hipótesis 6: La edad influye positivamente en la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Como White & Spector (1987) observaron que los trabajadores de más edad tienen actitudes más positivas hacia el trabajo y por tanto están más satisfechos. Otros estudios muestran asimismo que la satisfacción laboral aumenta con la edad (Ng & Feldman, 2010b; Rhodes, 1983). Estudios más actuales también apoyan que la edad tiene un efecto positivo en la satisfacción laboral (Riza et al, 2018). Según Carrillo-García et al. (2013) también, los profesionales de mayor edad muestran mayor satisfacción.

El estudio de Burton-Jones & Hubona (2005) concluyó que los trabajadores más mayores encontraron los sistemas de información más útiles a la hora de realizar sus tareas.

Dichos estudios nos llevan a pensar que la edad tiene un efecto positivo en la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social.

Hipótesis 7: Las personas con más antigüedad manifiestan una mayor satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Para la variable antigüedad, las estimaciones realizadas indican un efecto negativo y significativo sobre la satisfacción laboral, es decir, a mayor antigüedad, menor satisfacción (Di Nardo, 2005).

Cabe esperar una asociación significativa entre ambas variables, ya que los asalariados insatisfechos tienden a retirarse de sus puestos de trabajo; sin embargo, la situación política y económica y la elevada tasa de desempleo que existe desde hace algunos años son probablemente una de las razones por las que los asalariados con más antigüedad continúan en sus puestos de trabajo actuales (Di Nardo, 2005).

Rossel (2013) determina en su estudio que la satisfacción presenta una función en forma de U con respecto a la antigüedad, siendo mayor para el grupo de menor antigüedad (menos de 1 año), decreciente para el grupo de mediana antigüedad (entre 1 y 5 años) y aumentando nuevamente para el grupo de mayor edad.

La séptima hipótesis sería la siguiente: La antigüedad influye negativamente en la satisfacción en cuanto a la implementación de la Contabilidad Social.

Hipótesis 8: Las personas con un nivel de formación superior manifiestan un mayor nivel de expectativas en la implementación de la Contabilidad Social

La educación está asociada con un aumento de las expectativas (Hagenaars, 1986 y Reskin & Ross, 1992). Así como se asocia a los individuos con menor nivel de educación con menores expectativas (Poggi, 2008).

Según Albert y Davia (2005) también los individuos con un nivel de educación mayor presentan expectativas mayores que son después más difíciles de cumplir.

Respecto a las expectativas de los usuarios sobre la implementación de sistemas de información, varios autores concluyeron en sus investigaciones que los usuarios con mayor nivel de educación tienen menos ansiedad respecto a la adopción de sistemas de

información, por lo tanto, mayores expectativas (Igarria & Parsuraman, 1989; Ashcraft, 2002).

Por lo que la octava hipótesis trata de constatar que a mayor formación mayores son las expectativas respecto a la Contabilidad Social.

Hipótesis 9: Las personas con educación superior presentan un menor diferencial entre expectativa y satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Según la investigación de Poggi (2008) los trabajadores con educación superior se asocian con un menor ascenso en las percepciones respecto a las expectativas.

Es de esperar que siendo las expectativas mayores para los individuos con mayor nivel de educación (Hagenaars, 1986; Reskin & Ross, 1992; Albert y Davia, 2005; Poggi, 2008), y el nivel de satisfacción menor para el mismo grupo (Clarck, 1996; Di Nardo, 2005), la fluctuación debiera ser menor.

En cuanto a la fluctuación entre expectativas y satisfacción en cuanto a la implementación de sistemas de información, varios autores determinaron que los usuarios con mayor nivel de educación tienen mayores expectativas en cuanto a la implementación de sistemas de información (Igarria & Parsuraman, 1989; Ashcraft, 2002) mientras que otros estudios concluyeron que los usuarios con mayor nivel de educación tienen mayores niveles de satisfacción (Ajzen, 1991; Davis & Davis, 1990; Hamner & Qazi, 2009).

Por tanto, la novena hipótesis nos lleva a estimar que los individuos con un nivel de educación superior muestran menor variación entre expectativas y percepciones.

Hipótesis 10: Las personas con educación superior presentan una menor satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Son diversos los estudios que relacionan la formación o nivel educativo con la satisfacción. Según Di Nardo (2005), el nivel educativo correlaciona de manera negativa con la satisfacción laboral.

El nivel educativo se asocia a una menor satisfacción laboral, ya que cuantos más estudios tenga un trabajador, más probabilidades tendrá de aspirar a ocupar puestos de

mayor responsabilidad y autonomía, lo que a su vez lleva a gozar de mayor prestigio profesional que otro trabajador menos instruido (Clarck, 1996).

Asimismo, el nivel de educación tiene también un efecto significativo y positivo en la implementación de los Sistemas Información, como varios autores han concluido previamente (Ajzen, 1991; Davis & Davis, 1990; Hamner & Qazi, 2009). Estos autores concluyen en sus estudios que cuanto mayor es el nivel educativo, mayor es la percepción de utilidad de los sistemas de información.

Así pues, la décima hipótesis nos lleva a constatar que a mayor nivel formativo menor será la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social.

Hipótesis 11: El nivel de satisfacción es mayor en las personas de la empresa con puestos directivos en relación a las personas que no ostentan responsabilidades formales de dirección en la implementación de la Contabilidad Social

La constatación de que la percepción de clima varía de acuerdo a la jerarquía es altamente relevante para el desarrollo de la organización. Cuanto más elevada sea la jerarquía, más elevada o favorable es la percepción de clima (Castillo, 2014). En su investigación, realizada a 100 empleados con entrevistas que medían clima organizacional, motivación intrínseca y satisfacción laboral constató, que, cuanto más alto sea el cargo mayor será la satisfacción laboral. La onceava hipótesis insta a contrastar que los directivos presentan un nivel de satisfacción mayor en la implementación de la Contabilidad Social.

Hipótesis 12: El tamaño de la empresa, medido en personas trabajadoras, influye de forma negativa en la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social

Diversos autores coinciden en que el tamaño de la empresa incide negativamente en la satisfacción laboral. Uno de los primeros estudios fue el de Scherer en 1976, usando una encuesta sobre la calidad del empleo en 1973 concluyó que en las grandes empresas el nivel de satisfacción laboral era menor. Desde entonces otros estudios como el de Stafford (1980), Idson (1990) dieron credibilidad a dichos resultados. Estudios de Dunn (1980, 1986) indicaron también menor satisfacción laboral en grandes empresas. Así

como Clark (1996) y Tansel y Gazioglu (2013) apoyaron en sus investigaciones esta conclusión. La doceava hipótesis dicta que el tamaño influye negativamente en la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social.

Hipótesis 13: El nivel de satisfacción del tercer sector es mayor que el del primer sector en cuanto al impacto de la Contabilidad Social en la implementación de la Contabilidad Social

Según estudios de la OECD, en Europa los niveles de satisfacción son mayores en el sector servicios que en el sector de producción de bienes. Estos mismos estudios muestran que la satisfacción laboral es menor en los sectores manufactureros, así como la agricultura, donde se observan los niveles de satisfacción más bajos. Ello nos lleva a configurar la decimosegunda hipótesis, donde presuponemos que la satisfacción es mayor en el sector servicios que en el resto de sectores después de implementar la Contabilidad Social.

Hipótesis 14: El nivel de satisfacción es mayor en los Centros Especiales de Empleo que en el resto de organizaciones analizadas en la implementación de la Contabilidad Social

La forma jurídica o tipología de la entidad ha sido el último factor a investigar. En nuestro caso hemos diferenciado entre fundaciones, mutuas, grupos cooperativos, Centros Especiales de Empleo y ONGs.

En un estudio sobre la satisfacción de los trabajadores del Centro Especial de Empleo Lantegi Batuak, entidad que ha sido también analizada en nuestra investigación, se indica un alto grado de satisfacción en todos los agentes y resultados de los procesos de la organización (Franco et al., 2006). Dicho estudio además determinó que los factores que más incidían en la satisfacción de los trabajadores fueron primero, la satisfacción con labor social que desarrolla la entidad, que la entidad favorezca las relaciones con los compañeros, en segundo lugar y la confianza y libertad para plantear problemas como tercer indicador de satisfacción.

Podemos concluir de este estudio que la satisfacción de la implementación de la Contabilidad Social dependerá de la labor social que desarrolle la entidad, siendo mayor cuanto mayor sea su labor social. Así podemos determinar que los Centros Especiales de

Empleo son los que mayor labor social realizan al estar en contacto directo con las personas con necesidades especiales y su entorno, describiendo así la decimocuarta hipótesis de estudio: “La satisfacción de la implementación será mayor en los Centros Especiales de Empleo”.

Hipótesis 15: La implantación de la Contabilidad Social en una organización incrementa por parte de esta la generación de valor social en los años sucesivos

La decimocuarta y última hipótesis general hace referencia a la evolución de los resultados que aporta la Contabilidad Social. Son muchas las entidades de Economía Social que han realizado la Contabilidad Social durante varios años consecutivos, por lo que podemos estudiar la evolución y entender la contabilidad como un proceso de mejora continua.

Shewhart definió la mejora continua como un proceso de cuatro fases PDCA (Plan-Do-Check-Act), conocido como el círculo de Deming, una de las técnicas de mejora continua más utilizada. Según sus estudios, si este ciclo se llevase a cabo a todas las actividades de la organización, los resultados mejorarían de forma sustancial. Si trasladamos esto a la Contabilidad Social, en una primera fase (Plan) se identifican los stakeholders y el cronograma a seguir en la realización de la Contabilidad Social. En una segunda fase (Do) se aplica lo programado, llevando a cabo los cálculos pertinentes. En una tercera fase (Check) se verifican los resultados, controlando las variables e indicadores previstos. Y, en una última fase (Act) se estandarizan y consolidan las variables con la que la entidad se siente cómoda, se corrigen las variables con las que la entidad no está satisfecha y se incide en aumentar el valor en las variables que los stakeholders valoran.

Este proceso de mejora continua que conlleva implícito la Contabilidad Social nos hace formular esta decimoquinta hipótesis: la realización de la Contabilidad Social aumenta la generación de valor social.

La Tabla 5 recoge las hipótesis que acabamos de explicar con los respectivos autores que justifican cada hipótesis.

Tabla 5: Tabla resumen hipótesis – autores

Hipótesis	Autores
H1	Clark, 1997; Poggi, 2008
H2	Clark, 1997; Carrillo-Garcia et al., 2013; Karahanna, 1999 y Venkatesh et al., 2000
H3	Clark, 1997; Karahanna, 1999 y Venkatesh et al., 2000
H4	Clark, 1997; Groot & Van Den Brink, 1998; Sloane & William, 2000 y Molino et al., 2018, Carrillo-Garcia et al., 2013; Palm et al., 2006
H5	Poggi, 2008; Burton-Jones & Hubona , 2005
H6	Rhodes, 1983; White & Spector, 1987; Ng & Feldman, 2010b; Carrillo-Garcia et al., 2013; Burton-Jones & Hubona, 2005
H7	Di Nardo, 2005; Rossel, 2013
H8	Hagenaars, 1986; Reskin & Ross, 1992; Albert & Davia, 2005; Poggi, 2008; Igbaria & Parsuraman, 1989; Ashcraft, 2002
H9	Hagenaars, 1986; Reskin & Ross, 1992; Di Nardo, 2005; Clarck, A., 1996; Albert & Davia, 2005; Poggi, 2008; Igbaria & Parsuraman, 1989; Ashcraft, 2002; Ajzen, 1991; Davis & Davis, 1990; Hamner & Qazi, 2009
H10	Clarck, 1996; Di Nardo 2005; Ajzen, 1991; Davis & Davis, 1990; Hamner & Qazi, 2009
H11	Castillo, 2014
H12	Scherer, 1976; Stafford, 1980; Dunn; 1980, 1986; Idson, 1990; Clark, 1996; Tansel; Gazioglu, 2013
H13	OECD
H14	Franco et al., 2006
H15	Shewhart, 1931

Fuente: elaboración propia

1.6. CONCLUSIONES

Los sistemas de información están cambiando en la actualidad la forma en que operan las organizaciones. Mediante su uso se obtienen grandes mejoras, ya que automatizan los procesos operativos que se pueden llevar a cabo en toda empresa, proporcionan información de apoyo al proceso de tomas de decisiones y facilitan el logro de ventajas competitivas a través de su implantación dentro de la organización (Fernández et al., 2015).

La Contabilidad Social es un sistema que reúne las características de un sistema de información, ya que recoge, almacena y procesa la información teniendo en cuenta el punto de vista de los stakeholders, sobre el valor que la entidad les aporta, y esa información es utilizada por los usuarios para la toma de decisiones.

Nuestra investigación se centra en determinar las variables personales (género, edad, antigüedad, formación académica y cargo) y las variables organizacionales (tamaño de la entidad, sector y forma jurídica) que inciden en el nivel de expectativas, satisfacción y fluctuación entre ambas.

Para definir las expectativas nos basamos en la Teoría De Las Expectativas de Victor Vroom (1964), la cual es una de las teorías de motivación laboral más influyentes del siglo XX. Esta teoría afirma que la fuerza de una tendencia a actuar de una manera, depende de la fuerza de una expectativa de que al acto le seguirá cierto resultado que el individuo encuentre atractivo, por tanto, según Vroom la motivación está muy ligada a la expectativa que el individuo tenga en base a la satisfacción que obtendrá de su esfuerzo. La satisfacción del usuario se usa ampliamente en la investigación de sistemas de información como un indicador de la percepción del usuario sobre la efectividad de un sistema de información (Staples et al., 2002)

La satisfacción representa una interacción entre lo que se espera y lo que se siente que se recibe. En esta investigación, la satisfacción se ve reflejada en el tercer y último cuestionario, el cual se recoge seis meses después de la obtención de los resultados del valor social aportado por la entidad, donde los responsables de implementar la Contabilidad Social en la entidad valoran en qué ha contribuido la implementación de la Conta-

bilidad Social respecto a las expectativas recogidas en un primer cuestionario y los resultados señaladas en un segundo cuestionario, nada más obtener los resultados de la Contabilidad Social.

Teniendo en cuenta las teorías sobre expectativas y satisfacción, se formulan 15 hipótesis; H1: A menores expectativas mayor satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social; H2: Las mujeres muestran un menor nivel de expectativas que los hombres en la implantación de la Contabilidad Social; H3: Las mujeres presentan un mayor diferencial entre expectativa y satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social; H4: Las mujeres manifiestan un mayor nivel de satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social; H5: La edad influye positivamente en las expectativas en la implantación de la Contabilidad Social; H6: La edad influye positivamente en la satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social; H7: Las personas con más antigüedad manifiestan una mayor satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social; H8: Las personas con un nivel de formación superior manifiestan un menor nivel de expectativas en la implantación de la Contabilidad Social; H9: Las personas con educación superior presentan un menor diferencial entre expectativa y satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social; H10: Las personas con educación superior presentan una menor satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social; H11: El nivel de satisfacción es mayor en las personas de la empresa con puestos directivos en relación a las personas que no ostentan responsabilidades formales de dirección; H12: El tamaño de la empresa, medido en personas trabajadoras, influye de forma negativa en la satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social; H13: El nivel de satisfacción del tercer sector es mayor que el del primer sector en cuanto al impacto de la Contabilidad Social en la implantación de la Contabilidad Social; H14: El nivel de satisfacción es mayor en los Centros Especiales de Empleo que en el resto de organizaciones analizadas en la implantación de la Contabilidad Social; H15: La implantación de la Contabilidad Social en una organización incrementa la generación de valor social en los años sucesivos.

CAPÍTULO 2. ECONOMÍA SOCIAL: RELEVANCIA Y DESARROLLO EN ESPAÑA Y EUROPA Y LA APLICACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL EN LA ECONOMÍA SOCIAL

2.1. INTRODUCCIÓN

2.2. ECONOMÍA SOCIAL

2.2.1. HISTORIA Y EVOLUCIÓN ECONOMÍA SOCIAL

2.2.1.1. Término “Economía social”

2.2.1.2. Primeras experiencias de Economía Social

2.2.1.3. La Economía Social en la Unión Europea

2.2.2. LEGISLACIÓN ECONOMÍA SOCIAL EN ESPAÑA

2.2.3. DISTRIBUCIÓN ECONOMÍA SOCIAL ESPAÑA Y EUROPA

2.3. CONTABILIDAD SOCIAL EN LA ECONOMÍA SOCIAL

2.3.1. HISTORIA DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

2.3.2. MARCO REGULATORIO INFORMACIÓN NO FINANCIERA

2.3.3. METODOLOGÍAS MEDICIÓN VALOR SOCIAL

2.3.3.1. LBG MODEL

2.3.3.2. GRI

2.3.3.3. SROI

2.3.3.4. B IMPACT ASSESSMENT

2.3.3.5. MEASURING IMPACT FRAMEWORK

2.3.3.6. BALANCE DEL BIEN COMÚN

2.3.3.7. MODELO IC

2.3.4. CONCLUSIONES Y CRITERIOS PARA SELECCIONAR LA CONTABILIDAD SOCIAL

2.3.4.1. Relación entre contabilidad económico financiera y Contabilidad Social

2.3.5. APLICACIÓN CONTABILIDAD SOCIAL GRUPO CLADE

2.3.5.1. PROCESO CONTABILIDAD SOCIAL

2.3.5.1.1. Fase 1: Implicación de la organización

2.3.5.1.2. Fase 2: Identificación de los stakeholders

2.3.5.1.3. Fase 3: Identificación de las variables de valor

2.3.5.1.4. Fase 4: Identificación y monetización de outcomes

2.3.5.1.5. Fase 5: Cálculo y visualización de valor

2.3.5.2. COMPOSICIÓN GRUPO CLADE

2.3.5.3. CÁLCULO VALOR SOCIAL ABACUS COOPERATIVA

2.3.5.4. VALOR SOCIAL GRUPO CLADE

2.4. SÍNTESIS Y CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

Parte del contenido de este capítulo ha sido publicado en la Revista Vasca de Economía Social.

Lazkano, L. & San-Jose, L. (2019). Monetización del valor social: el caso Clade. Gizarte Ekonomiaren Euskal Aldizkaria/Revista Vasca de Economía Social, vol. 16, 103-127.

2.1. INTRODUCCIÓN

Desde el inicio de la era industrial, la empresa ha sido considerada como una entidad generadora de valor económico (Groth et al., 1996), olvidando su función social o relegándola a un segundo plano (Fernandes et al., 2011). La Contabilidad económico-financiera se sitúa en la historia como una ciencia muy antigua, se ha llevado a cabo desde que el hombre tuvo la necesidad de contar y anotar. La actividad fue evolucionando en la medida en la que se perfeccionó la propiedad y el comercio, pero, aunque sus antecedentes se pueden encontrar desde la época de los sumerios alrededor de 8000 a.C. no es hasta 1494 d. C. que Luca Paciolo expone en 36 capítulos “Métodos Contables”, donde se encuentran impresos los fundamentos de la partida doble (Casal & Vioria, 2007). En cambio, en la actualidad, más allá del valor económico-financiero, el valor social está contrayendo cada vez más importancia. Según el último Informe Especial GEM (*Global Entrepreneurship Monitor*) sobre Emprendimiento Social, los negocios iniciados por emprendedores sociales han aumentado en la mayoría de regiones del mundo y cada vez son más las personas que inician negocios con objetivos de bien común y no solo con la meta de obtener beneficios. Y, aunque centenas de años de desarrollo han permitido que en la actualidad contemos con un buen sistema contable, que nos aproxima a un buen conocimiento de la situación económico-financiera de las organizaciones, hasta 1970 no se conoce ninguna propuesta para ampliar los elementos considerados en la información contable, y relacionar los estados financieros con los grupos de interés. Y, todavía en el siglo XXI, 50 años más tarde, no nos hemos dotado de instrumentos estandarizados y reconocidos que permitan analizar el valor social que estas organizaciones aportan a la sociedad.

Según la OECD (2021), aunque ha habido muchas oleadas en la medición del impacto social, y algunos esfuerzos de armonización desde la década de 1990, nunca ha habido un apoyo tan grande para la estandarización a nivel internacional. Las discusiones internacionales en torno a la normalización de la medición del impacto social se han unido recientemente en el marco del Proyecto de Gestión de Impactos (IMP), del inglés “Impact Management Project”, un foro de multi-stakeholders para debatir y generar consenso sobre las normas internacionales para la medición y gestión de impactos. Por lo que la necesidad y la materialización de unos estándares de medición no financieros son un tema de desarrollo y debate a nivel nacional e internacional.

La descripción completa de una empresa exige rendir cuentas, no sólo a los accionistas, sobre el valor generado para ellos, en términos de rentabilidad económico-financiera, sino también del que se genera al resto de los stakeholders. Richard Edward Freeman fue uno de los precursores del término “stakeholder” y definió el término, en su obra, “Strategic Management: A Stakeholder Approach”, como “cualquier grupo o individuo que puede afectar o ser afectado por el logro de los objetivos de la empresa” (Freeman, 1984, p.24).

El primer término que responsabiliza a la entidad para con la sociedad es la responsabilidad social. La responsabilidad social se entiende como el compromiso que tienen todos los ciudadanos, las instituciones, públicas y privadas, y las organizaciones sociales, en general, para contribuir al aumento del bienestar de la sociedad local y global. Consecuentemente, la responsabilidad social de la empresa o empresarial (RSE) ha de ser entendida como una filosofía y una actitud que adopta la empresa hacia los negocios y que se refleja en la incorporación voluntaria en su gestión de las preocupaciones y expectativas de sus distintos grupos de interés (stakeholders), con una visión a largo plazo. Una empresa socialmente responsable busca el punto óptimo en cada momento entre la rentabilidad económica, la mejora del bienestar social de la comunidad y la preservación del medio ambiente (Fernández, 2009).

El término responsabilidad social surgió como tal a finales de los años 50 y principios de los 60 en Estados Unidos, como consecuencia de la guerra de Vietnam y de otros conflictos como el apartheid, cuando los ciudadanos empezaron a creer que, mediante su trabajo en determinadas organizaciones o adquiriendo determinados productos, estaban colaborando con el mantenimiento de determinados regímenes políticos o con determinadas prácticas políticas o económicas éticamente reprobables (Hernández, 2000).

En la década de los ochenta, la sociedad dejó de pensar en el Estado como único administrador del gasto social y responsable de la contención de las desigualdades y comenzó a defender la idea de que la contribución al bienestar y a la calidad de vida debía ser también el objetivo de todas las instituciones, públicas o privadas, con o sin fines de lucro. En la segunda mitad de la década de los noventa, se reactivó el estableci-

miento de la economía de la información o la confluencia de las tecnologías de comunicación y poder debido a la privatización de actividades clásicamente vinculadas al sector público o la aparición de factores como la globalización de los mercados (Mombert, 2006). Es ahí cuando empieza a cobrar cada vez más importancia, prueba de ello son la iniciativa “Pacto Mundial” auspiciada por el Secretario General de las Naciones Unidas con el objeto de que las empresas colaboren en la consecución de mejoras sociales y medioambientales a nivel mundial en las empresas europeas, así como también en las internacionales, aumentar la transparencia y la calidad informativa de las sociedades y mejorar su contribución al desarrollo sostenible. Así como el “Libro Verde”, cuyo objetivo era promover un marco europeo para la responsabilidad social de las organizaciones. A través de este documento, la Comisión Europea creó un foro de debate para estudiar cómo la Unión Europea podría fomentar el desarrollo de la responsabilidad social (Comisión de las Comunidades Europeas, 2001).

Las organizaciones de la Economía Social comparten desde sus inicios los valores fundamentales de la responsabilidad social, pero incorporando aspectos concretos, tangibles y medibles, que legitimen ese discurso. La ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social denomina Economía Social en su artículo 2 “al conjunto de las actividades económicas y empresariales, que en el ámbito privado llevan a cabo aquellas entidades que, de conformidad con los principios recogidos en el artículo 4, persiguen bien el interés colectivo de sus integrantes, bien el interés general económico o social, o ambos”.

La Economía Social integra a diferentes organizaciones como son cooperativas, mutualidades, Centros Especiales de Empleo, sociedades laborales, asociaciones, fundaciones y cofradías de pescadores. Todas ellas rigiéndose según los principios de Economía Social; primacía de las personas sobre el capital, gestión autónoma, democrática y participativa, no lucratividad, aplicación de los resultados en función del trabajo aportado, compromiso social e independencia respecto a los poderes públicos.

La Economía Social cuenta con 42.233 entidades a nivel estatal, lo cual representa el 12,5% del empleo y el 10% del PIB español. Y su peso es cada vez mayor. La Economía Social ha tenido un aumento de un 80% entre los años 1990 y 2020 en cuanto a número de entidades y empleos directos generados (Barea & Monzón, 2002; CEPES, 2020).

En la Comunidad Europea, la Economía Social integra a más de 2,8 millones de entidades y empresas y proporciona más de 13,6 millones de empleos remunerados que representan más del 6,3 % de la población activa total de la Europa de los Veintiocho.

Por tanto, la Economía Social lleva una evolución más que favorable, con un peso cada vez mayor en la economía y un fin tangiblemente social, lo que hace necesario medir las contribuciones no solo económicas, sino también sociales de estas organizaciones de una manera cuantitativa. Una vez reconocida la función social de la empresa, se genera la necesidad de determinar el valor social generado por una determinada organización (Vancaly & Estevez, 2011). Sin embargo, la única herramienta estandarizada con la que cuentan para medir su aportación es la contabilidad tradicional, la cual no refleja el valor social que aportan. Si bien es cierto que existen varias metodologías para medir el propósito social de las entidades, pocas monetizan el valor social y carecen de herramientas estandarizadas. La Contabilidad Social es análoga a la contabilidad tradicional ya que monetiza el valor social y tiene en cuenta a todos los grupos de interés (stakeholders). Si bien, la Contabilidad Social es más cualitativa, situacional, abierta y más cercana, especialmente en lo que respecta a los beneficiarios y los empleados (Awio et al., 2011; O'Leary, 2017; Uddin & Belal, 2019; Yasmin and Ghafran, 2019; Dewi et al., 2021).

Según Fernández (2023), “sin lugar a duda, la responsabilidad social empresarial está muy ligada a la Contabilidad Social y ambiental” (p. 18). Cientos de entidades de Economía Social ya han implementado la Contabilidad Social por lo que resulta de interés ver el impacto de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social, la cual aún no ha sido medida.

La investigación se centra en entidades de Economía Social concretamente por dos motivos. El primero, es que las entidades de Economía Social tienen unos principios y valores orientados a las personas y a la sociedad por encima del capital, lo que lleva por una parte a que este tipo de organizaciones de mayor importancia a visualizar el valor generado más allá de los datos contables. Y, por otra parte, resulte necesario recoger ese valor global generado por la organización en su interacción con otros agentes de la sociedad, teniendo en cuenta a todos los stakeholders y no sólo los accionistas, como hace la contabilidad económico-financiera. Ello hace que por su tipología la Contabilidad Social cobre más sentido dentro de la Economía Social. Como concluye Monzón

(2013) en su estudio, el impacto social de las entidades de Economía Social debe medirse en función de la importancia cuantitativa y cualitativa de los grupos beneficiados y por el destino final de la mayoría de los excedentes o beneficios hacia los objetivos de interés social.

El segundo motivo, viene del hecho que la mayoría de entidades que han realizado la Contabilidad Social (el 75% del total desde 2011 y el 100% de las que han iniciado la Contabilidad Social desde el 2019) son entidades de la Economía Social. Lo que ha contribuido también a que la investigación se centre en entidades de Economía Social.

IMPACTO: DEFINICIÓN E IMPLICACIÓN

De acuerdo con el Diccionario de uso del español “impacto” proviene de la palabra “impactus”, del latín tardío y significa, en su tercera acepción: “impresión o efecto muy intensos dejados en alguien o en algo por cualquier acción o suceso “.

El término impacto, como expresión del efecto de una acción, se comenzó a utilizar en las investigaciones y otros trabajos relacionados sobre el medio ambiente. Posteriormente, se amplió el uso del término con otros significados y usos, como por ejemplo el siguiente concepto de impacto en el ámbito de una organización, donde se afirma que el impacto organizacional puede definirse como el cambio generado en la organización como resultado de una innovación. Más tarde, el término “impacto social” surgió con fuerza. El impacto social son los cambios que experimentan las personas, grupos o comunidades como consecuencia del desarrollo de una actividad, proyecto, programa o política específicos y que afectan las condiciones humanas a largo plazo. Estos cambios pueden producirse directa o indirectamente por una intervención, intencionada o no, positiva o negativa, y en aspectos o dimensiones tangibles o intangibles.

Medir el impacto es concretamente, tratar de determinar lo que se ha alcanzado (Bonilla, 2007). La medición del impacto social ha ganado popularidad recientemente, pero su desarrollo puede estar vinculado a esfuerzos pasados de identificar, monitorizar y promover el progreso social de acciones públicas y privadas. Su práctica se remonta a principios del siglo 20 (Freudenburg, 1986). Sus raíces históricas abarcan desde la planificación pública y la evaluación del progreso social hasta las prácticas contables basadas en el mercado que transmiten el rendimiento de invertir en objetivos sociales (Dufour, 2016; Rauscher et al. 2012).

Con la introducción formal de la evaluación y la rendición de cuentas a los objetivos sociales en la esfera pública, los métodos de medición del impacto social pasaron por una serie de transformaciones de desarrollo (Reisman, 2015). Desde aproximadamente 2010, el enfoque ha sido desarrollar estrategias, prácticas y principios que permitan la recopilación y el uso efectivo de los datos de impacto social disponibles a través de una variedad de partes interesadas (stakeholders) que se vuelca en la toma de decisiones estratégicas y conduce al uso continuo de la medición del impacto social.

Tanto los impulsores internos como externos fomentan la medición del impacto social en la Economía Social y Solidaria. La evidencia disponible sugiere que las entidades de la Economía Social y solidaria están participando cada vez más en la medición del impacto social. Según la OECD (2021), el “Global Entrepreneurship Monitor” reveló que, en 2015, alrededor del 33% de las entidades de Economía Social en todo el mundo midieron su impacto. Además, la encuesta encontró una relación significativamente positiva entre la medición del impacto y la misión económica, el tamaño y la capacidad de innovación de las entidades de Economía Social encuestadas.

Según Bonilla (2007) el impacto es “la consecuencia de los efectos de un proyecto. Los impactos y efectos se refieren a las consecuencias planeadas o no previstas de un determinado proyecto; para ellos, los efectos generalmente se relacionan con el propósito mientras que los impactos se refieren al fin” (p.3). En cuanto a los sistemas de información se refiere, autores como Mamit (2013) han concluido que la aplicación de los sistemas de información afecta significativamente las operaciones de las organizaciones. Así, las organizaciones necesitan comprender el papel de los sistemas de información dentro de las organizaciones y sus influencias en los procesos organizacionales (Von Hellens, 1997).

2.2. ECONOMÍA SOCIAL

El concepto Economía Social surgió hace tres siglos, pero con un enfoque diferente al que tiene a día de hoy. En este apartado explicaremos los inicios del término como “Economía Social” así como de las primeras experiencias a nivel mundial, hasta llegar a la legislación y situación actual de la Economía Social actual a nivel estatal.

2.2.1. HISTORIA Y EVOLUCIÓN ECONOMÍA SOCIAL

En los dos últimos decenios y de modo prominente desde la crisis económica y la crisis de legitimidad del modelo económico imperante basado en la empresa privada maximizadora de beneficios ha aparecido en el ámbito académico y en el mundo empresarial y político una diversidad de términos que van desde la economía colaborativa y la Economía Social hasta la economía solidaria y las entidades de Economía Social. Del análisis detallado de los diversos conceptos se ha podido constatar que, el concepto de Economía Social continúa siendo, con el del “nonprofit organisation”, el paradigma principal en lo que respecta al ‘espacio situado entre la economía pública y la economía capitalista’. Dispone de un amplio consenso científico y político en cuanto a su definición, se halla bien institucionalizado y cuantificado y presenta una fuerte notoriedad científica y social (Chaves & Monzón, 2018).

El concepto de Economía Social surgió hace ya tres siglos, como un enfoque moral de la economía, pero no fue hasta principios del siglo XIX cuando aparecieron las primeras experiencias de Economía Social, en modo de asociacionismo y cooperativismo en respuesta a las desfavorables condiciones laborales y económicas.

2.2.1.1. Término “Economía social”

Toda economía es social, ya que necesita de las instituciones para funcionar, así como el apoyo de las comunidades, del Estado, y, por supuesto, el compromiso de las personas (Bruyn, 1987; Lévesque & Mendell, 1999). Aun así, son pocos los economistas que lo reconocen, y cuando se toma en cuenta el aspecto social, se lo considera secundario respecto a los fines económicos (Bastidas & Richer, 2001). En cambio, la Economía Social reconoce las dimensiones sociales de la economía. Es un término polisémico, ya que designa tanto un enfoque teórico de la economía, como un tipo de organización, basada en la democracia y el empresariado colectivo (Lévesque & Mendell, 1999).

Según varios autores, el término “Economía Social” se remonta a finales del siglo XIX para describir las asociaciones voluntarias y de autoayuda creadas por los trabajadores para hacer frente a las consecuencias de la expansión del capitalismo industrial (Bonilla, 2015). Fue la “respuesta obrera y campesina a los procesos de empobrecimiento y explotación del primer capitalismo” (García, 2014, p.22).

La primera aparición del término “Economía Social” en la literatura económica fue en 1830, cuando el economista liberal francés Charles Dunoyer publicó el “Tratado sobre Economía Social” que abogaba por un enfoque moral de la economía. El autor resume en su tratado que la gente puede estar libre de combinar industria y moralidad (Dunoyer, 1830). La economía se regía hasta entonces según los principios que caracterizaban la Revolución Industrial, poniendo a las máquinas y al mercado por encima de las personas. El Tratado Dunoyer constituye fue el primer escalón en la construcción de un concepto que empezó a dar a la gente un espacio en medio del liberalismo exacerbado del momento y que tenía en cuenta las diversas organizaciones constituidas por las clases trabajadoras para satisfacer asociativamente sus crecientes necesidades en un contexto de fuerte ascenso del mercantilismo (Guerra, 2012).

Unos años después, en 1839, el filósofo y economista reformador Constantin Pecquer (1801-1887) publicó varios documentos en los que expresaba su orientación hacia el colectivismo desde una visión cristiana comunista. Posteriormente, en Inglaterra, en 1844, se redactaron los principios cooperativos de los pioneros de Rochdale, dando lugar al cooperativismo tal como lo conocemos hoy (Bonilla & Borge, 2015).

2.2.1.2. Primeras experiencias de Economía Social

La Economía Social (ES), como actividad, aparece históricamente ligada a las asociaciones y cooperativas populares, que constituyen su columna vertebral. Las “experiencias fundacionales” de la tradición cooperativa se remontan al siglo XIX, inspiradas en parte por Robert Owen (1771-1858) y Charles Fourier (1772-1837). Rochdale es el claro referente en el movimiento cooperativo y, por tanto, social. Fue en 1844 cuando un grupo de tejedores desocupados constituyeron la Rochdale Society of Equitable Pioneers (Sociedad Equitativa de los Pioneros de Rochdale), con un pensamiento socialista, animados a buscar una solución a las desfavorables condiciones laborales y económicas. El objetivo de esta nueva cooperativa es la distribución equitativa de los beneficios del trabajo frente al modelo de lucro, impulsando así una nueva forma asociativa bajo las consignas de la solidaridad y el bienestar común. Era la primera vez que se fijaban unas normas de organización y administración bajo dichos parámetros.

Primeramente, constituyeron un almacén para la venta de provisiones y ropa, que se convirtió más tarde en la “Tienda Rochdale”, el almacén cooperativo donde los trabajadores materializaron y fortalecieron los principios y valores de un movimiento que poco después comenzaría a extenderse por todo el mundo. Unos años más tarde se incorporó a la actividad la construcción de casas con el fin de mejorar la condición doméstica y social de los asociados, se adquirieron tierras para el empleo productivo de las mismas y se inició la fabricación de artículos para dar trabajo a los miembros desocupados.

La experiencia de los obreros ingleses supuso para el universo cooperativo un punto de partida desde el cual planificar su desarrollo concreto, y favoreció, ya en el siglo XIX, la posibilidad de establecer relaciones económicas más justas. En la “Equitable Society of Rochdale Pioneers” se establecieron los principios que se convertirían en los cimientos de las futuras entidades cooperativas: adhesión abierta, control democrático de los miembros, retorno o bonificación de las compras, interés gratuito, reparto equitativo del capital, neutralidad política y religiosa, venta en efectivo y promoción de la educación. Estas fundaciones constituyeron las normas que guiaron el funcionamiento de la cooperativa. Estas normas, convertidas posteriormente en principios generales de cooperación bajo el nombre de “principios de Rochdale”, fueron y siguen siendo actualizadas.

Dos décadas más tarde, en 1895 se crea en Londres la Alianza Cooperativa Internacional (ACI) de manos de los delegados de cooperativas de Alemania, Argentina, Australia, Bélgica, Dinamarca, Estados Unidos, Francia, Holanda, India, Inglaterra, Italia, Serbia y Suiza. Los asistentes acordaron que los principales propósitos centrales de la ACI serían la definición, la divulgación y la defensa de los principios cooperativos y el desarrollo del comercio internacional entre las organizaciones del sector. Asimismo, la ACI también ha contribuido a la construcción o definición del concepto de Economía Social, siendo socialmente el cooperativismo el agente más representativo de la Economía Social moderna.

Aunque el concepto de Economía Social apareció en 1830, no fue hasta 1860 cuando se proyectó la Economía Social como un modelo alternativo al capitalismo “que experimentó una profunda reorientación durante la segunda mitad del siglo XIX gracias

a la influencia de dos grandes economistas, John Stuart Mill y Leon Walras” (Monzón & Chaves, 2012, p. 17). Fueron estos autores, los que dieron los apodos más vehementes a las organizaciones innovadoras que se estaban creando para responder a los nuevos problemas sociales que generaba la incipiente sociedad capitalista. “Walras consideraba la Economía Social como una parte sustancial de la ciencia económica, como una disciplina económica para la cual la justicia social era un objetivo ineludible de la actividad económica” (De Mendiguren et al., 2008, p.1).

El término Economía Social volvió a la dimensión pública en los años setenta, cuando los movimientos cooperativos, mutualistas y asociativos franceses redescubrieron sus rasgos comunes y reforzaron su reconocimiento institucional (Defourny & Develtere, 2009). Estas organizaciones comparten el objetivo de agrupar organizaciones autónomas cuyo objetivo es ofrecer un servicio a sus miembros o a la comunidad sin ánimo de lucro y que incorporan procesos democráticos de toma de decisiones (Defourny & Develtere, 2009). Sin embargo, a estas organizaciones se han sumado otras que, aunque no comparten todos sus componentes, han encontrado en la Economía Social un espacio conceptual para anidar sus acciones, como es el caso de las fundaciones.

2.2.1.3. La Economía Social en la Unión Europea

Si bien la Economía Social tuvo una importancia relativa en Europa durante el primer tercio del siglo XX, desde el final de la Segunda Guerra Mundial hasta el año 1977, el término “Economía Social” dejó de utilizarse, incluso entre las “familias” de este sector de actividad. El patrón de crecimiento en Europa occidental durante el período 1945-1975 se situó entre el sector capitalista privado tradicional y el sector público. Este modelo era la base del Estado del bienestar, que enfrentaba fallos reconocidos del mercado y utilizaba un conjunto de políticas que resultaron muy eficaces para corregirlos: redistribución de los ingresos, asignación de recursos y políticas anticíclicas. Todo ello a partir del modelo keynesiano en el que los principales actores sociales y económicos son los empresarios, los sindicatos y el gobierno. En los países de Europa Central y Oriental, donde imperaba el sistema soviético y con economías planificadas centralmente, el Estado era el único actor económico, por lo que no había lugar para los agentes de la SE. Sólo las cooperativas tuvieron una presencia considerable en algunos

países del bloque soviético, aunque algunos de sus principios tradicionales, como la participación voluntaria y abierta y la organización democrática, quedaron totalmente anulados (Monzón & Chaves, 2012).

Con la crisis del Estado del bienestar y de los sistemas de economía mixta del último cuarto del siglo XX, algunos países europeos experimentaron un renovado interés por las organizaciones de educación superior típicas. Este interés se debía a las dificultades con que tropezaban las economías de mercado para encontrar soluciones satisfactorias a problemas importantes como el desempleo masivo de larga duración, la exclusión social, el bienestar de las zonas rurales y de las zonas urbanas degradadas, la salud, la educación, la calidad de vida de los pensionistas, el desarrollo sostenible y otras cuestiones (Monzón & Chaves, 2012).

Las Conferencias Europeas de Cooperativas, Mutualidades y Asociaciones se celebraron bajo los auspicios del Comité Económico y Social Europeo en los años 1977 y 1979 (Economic & European, 2007). Coincidiendo con su décimo aniversario, el CNLAMCA publicó en junio de 1980 un documento que constituiría la primera aproximación europea de la Economía Social: la “Charte de l’économie sociale” o Carta de la Economía Social, que define a la Economía Social como el conjunto de organizaciones no pertenecientes al sector público, que funcionan democráticamente con igualdad de derechos y obligaciones de sus miembros, y que practican un régimen particular de propiedad y distribución de beneficios, utilizando la Pretende expandir la entidad y mejorar los servicios prestados a sus socios y a la sociedad (Monzón & Barea, 1987). Estas características definitorias han sido ampliamente difundidas en la literatura económica y describen un ámbito de la educación superior que gira en torno a tres grandes familias - cooperativas, mutualidades y asociaciones- a las que se han añadido recientemente fundaciones.

La consolidación del concepto “Economía Social” ha sido más evidente en algunos países europeos que en otros. Según Chaves & Monzón (2007), existen tres grupos de países clasificados según su nivel de conocimiento de la Economía Social: los más aceptados son Francia, Italia, Portugal, España, Bélgica, Irlanda y Suecia. Un segundo grupo en el que el conocimiento de este modelo se clasifica como intermedio se encuentra en Chipre, Dinamarca, Finlandia, Grecia, Luxemburgo, Letonia, Malta, Polonia y el

Reino Unido. Y un tercer grupo en el que se sabe poco o nada de la Economía Social, formado por Austria, la República Checa, Estonia, Alemania, Hungría, Lituania, los Países Bajos y Eslovenia.

El auge de la Economía Social también ha sido reconocido en los círculos políticos y jurídicos, tanto nacionales como europeos. Francia fue el primer país en reconocer política y jurídicamente el concepto moderno de SE, mediante el decreto de diciembre de 1981 por el que se creó la Delegación Interministerial para la Economía Social (Délégation interministérielle à l'Économie Sociale – DIES). En otros países europeos, como España, el término “Economía Social” también se ha incorporado a la legislación. En 2011, España se convirtió en el primer país europeo en aprobar una Ley de Economía Social.

2.2.2. LEGISLACIÓN ECONOMÍA SOCIAL EN ESPAÑA

En el año 2011 se aprobó en España la [Ley 5/2011, de 29 de marzo, de Economía Social \(BOE del 30 de marzo\)](#), que se configura como un marco jurídico en el que se encuadran las siguientes entidades: Cooperativas, Mutualidades, Fundaciones, Asociaciones, Sociedades laborales, Empresas de inserción, Centros especiales de empleo, Cofradías de pescadores, Sociedades agrarias de transformación. Dicha Ley define la Economía Social como el “conjunto de las actividades económicas y empresariales, que en el ámbito privado llevan a cabo aquellas entidades que, de conformidad con los principios recogidos en el artículo 4, persiguen bien el interés colectivo de sus integrantes, bien el interés general económico o social, o ambos” (art. 4).

Los principios de la Economía Social son los siguientes:

1 Primacía de la persona y del fin social sobre el capital, que se concreta en gestión autónoma y transparente, democrática y participativa, que conlleva priorizar la toma de decisiones más en función de las personas y sus aportaciones de trabajo y servicios prestados a la entidad, que en relación a sus aportaciones al capital social.

2 Aplicación de los resultados obtenidos de la actividad económica principalmente en función del trabajo aportado y servicio o actividad realizada por las socias y socios, en su caso, al fin social objeto de la entidad.

3 Promoción de la solidaridad interna y con la sociedad que favorezca el compromiso con el desarrollo local, la igualdad de oportunidades, la cohesión social, la

inserción de grupos excluidos, la generación de empleo estable y de calidad y la sostenibilidad.

4 Independencia respecto a los poderes públicos.

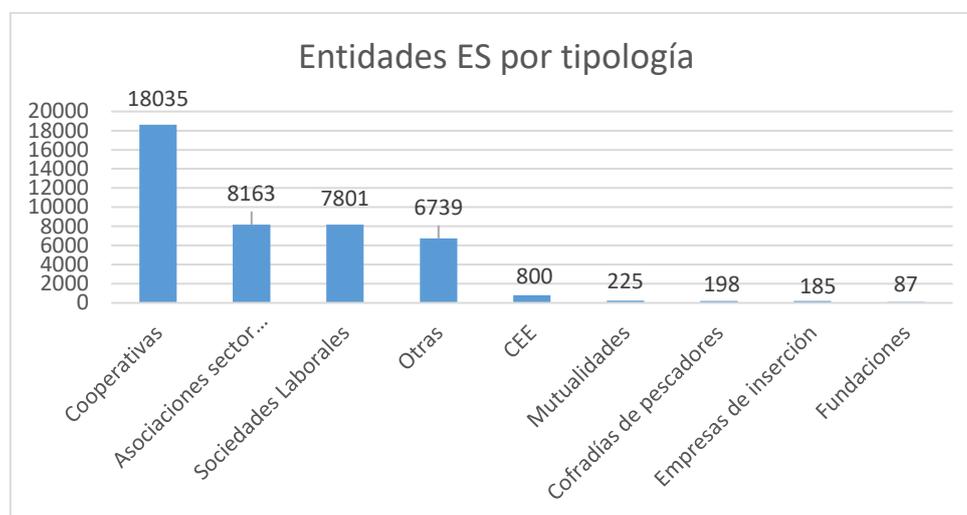
2.2.3. DISTRIBUCIÓN ECONOMÍA SOCIAL ESPAÑA Y EUROPA

Según los últimos datos aflorados por CEPES (Confederación Empresarial Española de la Economía Social), España cuenta en 2020 con 42.233 entidades de Economía Social, las cuales representan el 10% del PIB en facturación y emplean a 2.184.234 personas. En Europa, son 2,8 millones de entidades y empresas de Economía Social, representando el 8% del PIB y dando empleo a 13,6 millones de personas (6,3% de la población activa frente al 9,5% en España). Cabe destacar, que, el 52% de los empleos en España, 1.150.341 empleos, provienen de agricultores y ganaderos asociados a cooperativas.

En España, el 46% de la población, 21.625.063 personas están asociadas a la Economía Social. El 50%, 10.916.340 son socios no trabajadores, 40% asociados, y el resto mutualistas.

En los años 2018-2020 se han creado 2.944 nuevas empresas y 12.860 nuevos empleos dentro de la Economía Social. Cabe destacar que el 80% de los contratos son además indefinidos, cuando los contratos de este tipo no alcanzan el 10% en la economía estatal según el SEPE.

Figura 7: Distribución entidades Economía Social España



Fuente: elaboración propia a partir de CEPES 2020

Como vemos en la Figura 7 las cooperativas representan casi la mitad de las entidades de Economía Social en España (el 43,14%), seguidas por las asociaciones del sector de la discapacidad (18,89%) y las sociedades laborales (18,88%).

El estudio más reciente, publicado en 2017, revela que en Europa la Economía Social empleaba en el año 2015 a más de 13.6 millones de personas remuneradas, lo que equivale al 6.3% de la población ocupada de la UE (ver Tabla 6). Datos más desagregados para una selección de países, para los dos grandes ‘familias’ de la Economía Social (cooperativas, mutuas y otros, por un lado, y asociaciones, fundaciones y otros, por otro) y para tres momentos históricos se ofrecen en las tablas siguientes (Chaves & Monzón, 2018).

Tabla 6: Empleo remunerado en la Economía Social y total empleo remunerado. Unión Europea (2014-2015)

País	Empleos en Coop., mutuas y similares	Empleos en Fundaciones, Asociaciones y otros	Total empleos en Economía Social (ES)	% ES /total empleo remunerado
Rep. Checa	55.678	107.243	162.921	3,3 %
Estonia	10.036	28.000	38.036	6,2 %
Finlandia	100.105	82.000	182.105	7,7 %
Francia	445.255	1.927.557	2.372.812	9,1 %
Alemania	962.119	1.673.861	2.635.980	6,7 %
Grecia	16.516	101.000	117.516	3,3 %
Hungría	92.630	142.117	234.747	5,6 %
Italia	1.288.134	635.611	1.923.745	8,8 %
Países Bajos	129.657	669.121	798.778	9,8 %
Portugal	29.212	186.751	215.963	5,0 %
España	530.360	828.041	1358.401	7,7 %
Reino Unido	288.710	1.406.000	1694.710	5,6 %
TOTAL EU-28	4.605.795	9.015.740	13.624.535	6,3 %

Fuente: CIRIEC/EESC (2017). *Empleo remunerado, entre 15 y 65 años de edad, Eurostat, 2015.

2.3. CONTABILIDAD SOCIAL EN LA ECONOMÍA SOCIAL

La contabilidad económica-financiera presenta unos límites muy evidentes tanto en relación con la perspectiva como con el tipo de información incorporada. Y, aunque recientemente se ha incorporado un marco regulatorio de información no financiera obligatorio para entidades de ciertas características, las propuestas para ampliar la información no financiera van más allá.

La Contabilidad Social es un sistema de transferencia de información, en términos monetarios, del valor distribuido o detráido para los diversos grupos de interés por parte de una organización. Es informal, cualitativa, abierta, sin categorías preestablecidas de representación y contiene múltiples narrativas, posiblemente en interacciones orales cara a cara (Ahmed et al., 2023). Esta información se hace cada vez más necesaria, sobre todo para las entidades de Economía Social por su fin social.

Este apartado recoge la evolución desde las primeras propuestas de información social hasta la regulación vigente sobre información no financiera, y las diferentes metodologías al alcance de las organizaciones para la medición de valor social. A continuación, pone en relieve la importancia de la Contabilidad Social y su aplicación metodológica utilizando la implementación de la misma en un caso real.

2.3.1. HISTORIA DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

Podemos remontar a los años setenta las primeras propuestas para ampliar los elementos considerados en la información contable, y relacionar los estados financieros con los stakeholders (Linowes, 1972, 1973; Estes, 1976 y Branson, 2016); siendo quizás Linowes (1968) quien acuñó el término “contabilidad socioeconómica” para enfatizar los aspectos sociológicos, políticos y económicos que el paradigma contable clásico no tiene en cuenta. La idea fundamental se centraba en una Contabilidad Social superpuesta a la contabilidad financiera convencional. Como consecuencia de este movimiento, en los años ochenta las cooperativas francesas e italianas desarrollaron el balance cooperativo (Riahi-Belkaoui, 1984; Vaccari, 1997), que posteriormente se extendió a las grandes empresas francesas, y tuvo cierto desarrollo en España, donde BBVA lo desarrollará durante varios años; en la actualidad, este planteamiento, mantiene cierta vigencia a través de REAS (Red de Redes de Economía Alternativa y Solidaria).

En las décadas siguientes, el interés se expandirá para incorporar también información ambiental (Bebbington & Owen, 1999; Gray et al., 1996; Mathews, 1997); materializándose, con el cambio de siglo, en el conocido triple balance (Elkington, 1997; 2001). En la primera década del siglo XXI, las aplicaciones más difundidas, bajo el nombre de Contabilidad Social, utilizan datos cualitativos y estadísticas descriptivas para evaluar el grado en que la organización cumple su misión y las expectativas de sus grupos de interés (Sillanpää, 1998; Zadek, 1998). Este enfoque ha sido desarrollado principalmente por la New Economics Foundation, el Institute of Social and Ethical Accountability (Reino Unido) y el Council on Economic Priorities and Social Accountability International (Estados Unidos); y ha sido utilizado por algunas conocidas empresas de orientación social, como Body Shop, Ben & Jerry's y Traidcraft, así como por algunas cooperativas de ahorro y crédito y organizaciones sin fines de lucro. Sin embargo, la metodología sigue siendo un complemento de los estados financieros, en un lenguaje distinto del financiero, y muy alejada de los principios básicos de contabilidad (Retolaza & San-Jose, 2018).

2.3.2. MARCO REGULATORIO INFORMACIÓN NO FINANCIERA Y DIVERSIDAD

El 28 de diciembre de 2018 se aprobó la denominada Ley de Información No Financiera y Diversidad, que incorpora a la legislación española la Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 22 de octubre de 2014. En virtud de esta ley, por primera vez las empresas o entidades de interés público están obligadas a elaborar un informe especial sobre: cuestiones ambientales, sociales y de personal; respeto de los derechos humanos; cuestiones relativas a la lucha contra la corrupción y el soborno; detalles sobre su cadena de suministro y la procedencia de minerales procedentes de zonas afectadas por conflictos (EY, 2019).

Desde su aprobación, la norma era de aplicación a las sociedades de capital y sociedades que formulen cuentas consolidadas, siempre que concurren determinados requisitos:

- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 500.

- Que, o bien tengan la consideración de entidades de interés público de conformidad con la legislación de auditoría de cuentas, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- Que el total de las partidas del activo sea superior a 20.000.000 euros.
- Que el importe neto de la cifra anual de negocios supere los 40.000.000 euros.
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 250.

Toda sociedad dominante incluida en el alcance de la nueva Ley 11/2018 está obligada a elaborar el Estado de Información No Financiera consolidado incluyendo a todas las filiales y para todos los países en los que opera.

Transcurridos tres años de la entrada en vigor de la legislación, desde 2021, el alcance se amplió a las sociedades que formulen cuentas consolidadas con más de 250 trabajadores que o bien tengan la consideración de entidades de interés público de conformidad con la legislación de auditoría de cuentas, exceptuando a las entidades que tienen la calificación de empresas pequeñas y medianas de acuerdo con la Directiva 2013/34/UE, o bien, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos una de las circunstancias siguientes: que el total de las partidas del activo sea superior a 20.000.000 de euros o, que el importe neto de la cifra anual de negocios supere los 40.000.000 de euros.

Tarquino & Posadas (2020) hacen una amplia y actual revisión sobre la evolución y el estado de arte de la normativa no financiera a nivel europeo.

En la situación actual, con los mercados cada vez más exigentes, se espera que las organizaciones no solo ofrezcan productos y servicios de calidad, sino que además los procesos de producción o de prestación de servicio sean realizados de forma sostenible y que aporten credibilidad y transparencia a la empresa.

El referente mundial en memorias de sostenibilidad es GRI (Global Reporting Initiative), cuya misión es crear condiciones para un intercambio transparente y fiable

de información, a través del desarrollo y mejora continua de memorias de este tipo de documentos. Pero existen varias metodologías para reportar información no financiera. De hecho, según EY, el 98% de los indicadores cuantitativos no financieros tienen más de una forma de medición.

2.3.3. METODOLOGÍAS MEDICIÓN VALOR SOCIAL

Históricamente son varias las herramientas que se han utilizado para dar un valor cuantitativo a los aspectos más cualitativos y extrafinancieros generados por las organizaciones. A continuación, vamos a analizar las diferentes metodologías.

2.3.3.1. LBG MODEL

El LBG Model (London Benchmarking Group) es una metodología utilizada por las empresas para captar, clasificar, gestionar, medir y comunicar la acción social de carácter voluntario y caritativo que promueve el Benchmarking. El modelo LBG sirve a las entidades para medir el impacto social generado a través de sus actividades sociales o de RSC (Hernández, 2020). Este modelo, que nace en 1994 en Reino Unido por las empresas BP, Diageo, IBM, Marks&Spencer, Natwest Group y Whitbread, que buscaban un método unificado para la medición de los logros e impactos, producidos por las actividades sociales que realizaban, más allá de su negocio. Nace con el amparo de la consultora Corporate Citizenship, la cual gestiona LBG. En España, el Grupo LBG, se configuró en 2007 por Abertis, Agbar, Barclays, BBVA, Ferrovial, Gas Natural, Iberdrola, Repsol y Telefónica. Hoy en día, el Grupo LBG España coordinado por MAS Business, ha pasado de esas nueve empresas iniciales a 21 empresas.

En la actualidad, el modelo LBG es uno de los modelos con mejor aceptación por las empresas para medir el impacto de sus proyectos sociales y fue reconocido por el Dow Jones Sustainability Index (DJSI) como la mejor metodología para informar de la aportación social (Rojo, 2021).

El modelo LBG es una metodología sencilla. El manual estándar está accesible a todo el público, y los miembros del grupo LBG tienen acceso a una plataforma online, Masimpact, aparte de consultoría y manuales para usuarios. Unos años más tarde se creó la plataforma Masimpact, una plataforma online creada para ayudar a captar, clasi-

ficar, gestionar y medir las iniciativas de carácter social de las empresas. Esta herramienta utiliza indicadores sencillos, que aportan información imprescindible para anexar a los resultados y permita la comparación de resultados con otras empresas nacionales e internacionales. Los stakeholders o grupos de interés son esenciales en este modelo, ya que la metodología comienza con una matriz de materialidad de stakeholders, imprescindible para diseñar la memoria de sostenibilidad.

El modelo LBG diferencia tres rangos de medición de las acciones sociales que realiza la empresa: los recursos (input) los productos elaborados a partir de los inputs (output), resultados (outcome) e impactos (impact) en la sociedad (Rojo, 2021). La información requerida para realizar el informe se encuentra en la propia empresa. El cálculo de los outputs y los impactos exige información de las organizaciones sociales colaboradoras o beneficiarios de las iniciativas. La puntuación máxima obtenible es 100 puntos (Lazkano & San-Jose, 2019).

2.3.3.2. GRI

Global Reporting Initiative (GRI) es una organización que tiene como objetivo promover la elaboración de memorias de sostenibilidad en todo tipo de entidades (Justiniano, 2020). Podemos decir que las memorias de sostenibilidad de GRI o La Iniciativa de Reporte Global es el primer estándar mundial para evaluar el desempeño económico, ambiental y social creado en 1997 en colaboración con el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA) (de la Vega, 2019). Fue creado con el objetivo de reforzar la calidad de la confección de las memorias de sostenibilidad, hasta equipararlas con los informes financieros en cuanto a comparabilidad, rigor, credibilidad, periodicidad y verificabilidad. De hecho, la mayoría de las grandes organizaciones que reportan informes de sostenibilidad, lo hacen utilizando las memorias de sostenibilidad de GRI, exactamente el 78 por ciento de las 100 principales empresas en 41 países, utilizan las Directrices de GRI. En España, empresas como Iberia, Deloitte y CESPAA ya han realizado sus memorias de sostenibilidad. Podríamos decir que el GRI es la herramienta más aceptada a nivel internacional. Existen ya más de 40.000 reportes en sus bases de datos.

Varios representantes de organizaciones de derechos humanos, derechos laborales, investigación, medioambientales, organizaciones contables, etc. Mantienen una colaboración activa con el GRI. Cada dos o tres años el GRI elabora una guía, un estándar que busca la transparencia total de las empresas en tres sectores: social, económico y ambiental; basándose en la triple cuenta de resultados. Esta guía presenta una serie de Principios de desarrollo de memorias, unos Contenidos básicos y un manual de aplicación para ayudar a las empresas en su desempeño, aunque es un modelo sencillo y aplicable a todo tipo de organizaciones. Su última versión, la G4, se presenta como una nueva forma modular, interrelacionada y más versátil para elaborar reportes de sostenibilidad, a diferencia de las guías GRI en sus distintas versiones (G3, 3.1, 4) (Castillo et al., 2020).

Los estándares GRI permiten una aplicación progresiva, es decir que inicialmente se pueden abordar solo algunos aspectos o indicadores, hasta llegar a elaborar un informe completo que incluya todas las características recomendada (Justiniano, 2020). No es posible comparar plenamente los resultados del GRI entre empresas, ya que los indicadores aplicados para medir el valor social son ajustables a las necesidades de cada empresa (Retolaza et al., 2015).

Para que la memoria pueda verificarse, hay que acreditar el proceso de participación de los stakeholders. Si los stakeholders no son considerados para elaborar la memoria ni se sienten identificados, es difícil que las memorias recojan y se adapten a sus necesidades, siendo entonces las memorias menos creíbles para los stakeholders. Los datos necesarios se encuentran en la propia empresa y deben medirse en medidas estándar (litros, kilogramos, metros, etc.). La información aportada por esta herramienta es sistemática y básica pero no suficiente para establecer paralelismos con la contabilidad.

El manual de aplicación del GRI permite a las entidades de Economía Social la aplicación de la metodología como a cualquier otra empresa, adecuándose en su caso a los principios y valores de la Economía Social, utilizando indicadores genéricos y específicos que den información sobre su actividad en concreto (Castilla-Polo et al., 2015).

2.3.3.3. SROI

El SROI (Retorno Social de la Inversión) es una metodología para mensurar y cuantificar los resultados (outcomes) sociales, económicos y ambientales de una alteración, usando “términos monetarios para representar estos resultados” (The Cabinet Office 2009,p. 8). Esta metodología se basa en un análisis de los costos y beneficios de los resultados de un cambio esperado, mediante las actividades y productos (outputs) que realiza un emprendimiento, proyecto, programa e incluso una organización entera (Flores, 2016). Aunque su uso es más habitual en la medición del valor originado por una actividad o proyecto teniendo en cuenta los recursos invertidos en esta actividad o proyecto por la empresa (Fregones et al., 2016).

La metodología se creó en 1997 en Estados Unidos. En ese momento, el Roberts Enterprise Development Fund (REDF) incluyó al cálculo del valor aportado (blended value) seis niveles o resultados de carácter social. sin embargo, la madurez se alcanzó varios años más tarde, cuando se desarrollaron los principios básicos y las diferentes fases de aplicación del SROI (Nicholls et al., 2009).

El SROI mide el valor de los beneficios sociales en relación a los costes incurridos para obtener dichos beneficios sociales. Se expresa en forma de ratio como el cociente entre el valor que genera una iniciativa y la inversión necesaria para generar dicho valor expresado en términos monetarios. En otras palabras, trata de responder a la pregunta de cuánto valor se crea por cada unidad monetaria de inversión o lo que es lo mismo, el impacto social generado por una iniciativa e términos de retorno de la inversión (Fregones et al., 2016).

Según la guía disponible con objeto de facilitar la aplicación des SROI, la metodología está basada en siete principios; 1) Involucrar a los stakeholders, 2) Entender qué cambia, 3) Valorar las acciones importantes, 4) Tener en cuenta únicamente lo imprescindible, 5) No reivindicar en exceso, 6) Ser transparente Y 7) Contrastar el resultado.

El SROI se puede utilizar para predecir o evaluar los efectos de un cambio (Nicholls et al., 2012). En el caso de utilizarse con naturaleza predictiva, hay que predecir el valor social que una acción generará si cumple con los objetivos establecidos en cuanto a resultados de dicha acción. Se aplica en el momento que una iniciativa está en proceso de

planificación y; cuando esta iniciativa ya está en marcha, para fijar elementos que se deberían seguir y medir. Si la metodología se utiliza a posteriori, con carácter evaluativo, se recogen los resultados obtenidos realmente y se mide el impacto que ya han generado (Fregones et al., 2016).

Esquemáticamente, para aplicar la metodología SROI es necesario saber la situación de partida de los stakeholders, identificar indicadores que permitan conocer cómo ha cambiado su situación inicial, y, así como sea posible, dar un valor monetario a esos indicadores (Roux, 2010). La guía describe la aplicación paso a paso, en el instrumento automatizado para hallar el SROI y de esta forma describir el impacto generado por las actividades de un proyecto social y conocer su valor en términos monetarios para llegar a determinar la rentabilidad de la inversión en proyectos sociales (Pava, 2022). Así, SROI se acerca a la monetización parcial, aunque con carencias en la objetivación a la hora de cuantificar los indicadores, aunque se están dando pasos hacia una estandarización de la monetización (Maier et al., 2015).

La aplicación de la metodología SROI en entidades de Economía Social es factible, ya que los resultados de la medición del SROI sobre el valor social de las entidades de Economía Social se pueden utilizar como indicadores útiles en diversas áreas relacionadas con la gestión de entidades de Economía Social (Kim & Ji, 2020). Kim & Ji (2020) analizan en su estudio 50 entidades sociales que han aplicado el método SROI para cuantificar el impacto de sus proyectos y organizaciones, así como define el proceso metodológico.

2.3.3.4. B IMPACT ASSESSMENT

La B Impact Assessment o Evaluación de Impacto B es una metodología gratuita y confidencial fomentada por B Lab para medir el impacto social y medioambiental de una organización. B Lab es una organización sin ánimo de lucro responsable de promover el movimiento B Corp. El movimiento B Corp nació en EEUU en 2006 y se ha extendido a todos los continentes con muy buena acogida y un gran número de usuarios, sobre todo en Norteamérica. Optar por la certificación B Corp es totalmente voluntario, ya que las organizaciones, normalmente no lucrativas, están interesadas en saber el valor social neto que aportan (Diez et al., 2021). La herramienta mide la capacidad de generar valor a la comunidad, empleados, clientes y medio ambiente de una manera práctica y

sencilla. Se asigna un valor positivo a las prácticas empresariales que superan la media de los estándares del sector y que así, aportan un impacto positivo a la sociedad y al medio ambiente (Ayuso, 2018).

Más de 40.000 empresas de todo el mundo han medido su impacto mediante la B Impact Assessment. Está dirigido a empresas industriales, y, aunque lo que se mide es el impacto generado a los principales stakeholders, no establece la participación de éstos en el proceso de evaluación. Se requiere para su medición datos internos de la empresa como datos contables, gastos de compras con proveedores, listados de materiales, bases de datos de clientes y proyectos del último año.

La B Impact Assessment (BIA) es una auto-evaluación gratuita y confidencial que evalúa cinco categorías de desempeño llamadas “áreas de impacto” (Buen Gobierno y transparencia, trabajadores, comunidad (incluyendo proveedores, distribuidores, organizaciones sociales y clientes, medio ambiente y modelo de negocio) a través de aproximadamente 100 preguntas. Así, la Certificación B Corp no solo acredita en qué áreas sobresale una empresa sino también asegura su compromiso de considerar a todos los stakeholders de la compañía (Diez et al., 2021). Una vez completado el BIA, los representantes de la empresa deben contactar virtualmente al personal de B Lab para que revise el BIA y pedir información confidencial para validar las respuestas. Cada pregunta tiene una puntuación concreta que fluctúa dependiendo del número de trabajadores, sector y localización geográfica de la entidad. La valoración más alta alcanzable es de 200 puntos, pero para optar por la certificación B Corp, es imprescindible conseguir una puntuación mínima de 80 puntos. El BIA debe renovarse cada tres años (Paelman et al., 2020).

Esta autoevaluación podría aplicarse en entidades de Economía Social, aunque hasta hoy no se hayan encontrado casos de aplicación, La evaluación está diseñada para adaptarse a todo tipo de industrias y sectores, empresas de variado tamaño y diseño estructural y compañías que estén enmarcadas en un entorno de mercado desarrollado o emergente. De esta forma B Corp adapta la manera de medir las diversas variables en cada tipo de compañía y entorno, siendo flexible y adaptándose para crear un criterio que sea válido para todos los grupos (Mateo, 2021).

2.3.3.5. MEASURING IMPACT FRAMEWORK

El Measuring Impact Framework o Marco para la Medición de Impacto es una herramienta creada en 2008 por la asociación empresarial World Business Council for Sustainable Development (WBCSD), y respaldada por el International Finance Corporation (IFC) con el lema de empresa a empresa. El objeto de esta metodología es asistir a las organizaciones a entender mejor los impactos generados por su actividad en las zonas donde operan, más allá de los impactos económicos, así como ayudar a los accionistas en sus decisiones de inversión. El marco de medición permite así a las empresas identificar qué aspectos del negocio les gustaría medir (Wach, 2012).

Esta metodología surgió de la necesidad mostrada por las empresas miembros del WBCSD para desarrollar una herramienta de medición que podría respaldar la licencia para operar, mejorar la calidad de la participación de los grupos de interés, y así ayudar a gestionar los riesgos de forma más eficaz e identificar formas de mejorar la contribución empresarial a la sociedad. Así pues, la participación de los grupos de interés es voluntaria, aunque se promueve la importancia de su participación. La información obtenida es útil para tomar decisiones operativas y de inversión, conocer riesgos y aprovechar oportunidades y conocer más a fondo a los stakeholders con el fin de mejorar la relación con ellos (Ayuso, 2018).

La metodología es flexible y pretende complementar a otras herramientas ya existentes. Consiste en cuatro pasos: 1) Determinar el alcance y profundidad de la evaluación general en términos geográficos (local/regional) y los tipos de actividades comerciales que se evaluarán, 2) Medir impactos directos e indirectos derivados de las actividades de la organización la huella del negocio 3) Evaluar en qué medida los impactos de la corporación contribuyen a las prioridades de desarrollo en las áreas de evaluación 4) Tomar decisiones mejor informadas respecto a la gestión de la entidad (Maas & Likert, 2011) . A la hora de medir la huella, se emplean indicadores cuantitativos y cualitativos, así como directos, que pueden ser obtenidos en la compañía e indirectos, los cuales pueden requerir encuestas u otros métodos de recogida de datos. Existe una guía, así como una aplicación online para poder implementar esta metodología.

No existe una forma única de utilizar esta metodología. Con el fin de adaptar adecuadamente la metodología al negocio y su contexto operativo, así como garantizar

que se tomen medidas de seguimiento, se alienta a las corporaciones a realizar la evaluación tan participativa como sea posible, consultando a las personas tanto dentro como, si es posible, fuera de la corporación (Maas & Likert, 2011).

Han de reflejarse mediante indicadores tanto los impactos positivos como negativos de las acciones que lleva a cabo la organización. Tras medir esos impactos, la organización tiene que determinar en qué medida contribuyen sus acciones al desarrollo socioeconómico de la zona geográfica que se ha evaluado. Para ello, hay que priorizar los proyectos o acciones en materia de desarrollo que se van a llevar a cabo y evaluar.

El WBCSD pone en la mesa diez problemáticas de desarrollo, entre ellas los derechos humanos, el alivio de la pobreza o la salud pública. La empresa elige qué acciones de desarrollo son prioritarias para ella, y determina la relación entre los impactos medidos y las prioridades identificadas, su impacto positivo o negativo sobre ellas y, en ocasiones su magnitud. La herramienta aconseja contrastar si las acciones elegidas con los grupos de interés para poder corroborar, y poder corregir la evaluación de la aportación de la empresa a dicha acción (Ayuso, 2018).

Está diseñado para cualquier empresa, sector y país en cualquier fase de su ciclo de actividad. Clasifica cuatro áreas de actividad: gobernanza y sostenibilidad, activos, personas y flujos económicos. Por tanto, podría ser una metodología que podrían implementar las entidades de Economía Social para medir su impacto o valor social.

2.3.3.6. BALANCE DEL BIEN COMÚN

El Balance del Bien Común es una metodología comprensiva y coherente que utiliza la Economía del Bien Común (EBC) para medir el impacto de las organizaciones que la aplican (Ayuso, 2018). La EBC es una alternativa al capitalismo y comunismo basada en la “democracia soberana”, una democracia más estricta que la que existe hoy en día (Felber & Habelberg, 2017). Es un modelo socioeconómico cuyo objetivo es salir del modelo económico tradicional el cual se basa en la maximización del beneficio común alejándose del beneficio individual. La EBC es un modelo abierto, plantea un modelo en desarrollo basándose en la democracia, la participación y el diálogo (Gómez-Álvarez et al., 2017). Sus bases están expuestas en la llamada Matriz del Bien Común,

la cual fue propuesta en 2010 por un grupo de empresas del movimiento antiglobalización ATTAC, mejorando en los años posteriores la versión con la retroalimentación de las organizaciones que forman el movimiento de la EBC y que han llevado a cabo el Balance del Bien Común.

El Balance del Bien Común ha sido puesto en práctica en más de 2000 entidades dentro de la EBC y casi 400 entidades que no forman parte de la EBC. Entre las entidades se encuentran empresas, universidades, municipios y administraciones locales en Europa y Sudamérica (San-Jose et al., 2020).

El Balance del Bien Común establece 17 dictámenes de intersección que permiten analizar las actividades de la organización en los siguientes campos: dignidad humana, cooperación y solidaridad, sostenibilidad ecológica, justicia social y determinación democrática y transparencia. Cada criterio o indicador recibe la puntuación a partir de las acciones de la organización que superan lo que exige la ley en esa área. La valoración sigue una escala de 0 a 100%. Cada criterio tiene asignada o bien una puntuación positiva entre 20 y 90 puntos o una puntuación negativa de entre 100 y 200 puntos. La puntuación máxima obtenible por una empresa es de 1000 puntos. Aunque se considera la perspectiva de los Stakeholders, no son necesarios para realizar la evaluación.

Toda la documentación necesaria para realizar el balance es de libre acceso online. La organización puede implantar el Balance del Bien Común de modo autónomo o pedir ayuda a los consultores de la EBC para su realización. Según el nivel de implantación del Balance del Bien Común se diferencian tres niveles en el proceso de verificación: si las organizaciones implantan el balance internamente sin publicarlo reciben una semilla, si las entidades verifican el balance a través de una evaluación realizada por un grupo de organizaciones de similares características reciben dos semillas, y si un auditor externo audita el balance reciben tres semillas. Como el balance es público, el consumidor comprueba de inmediato el valor de cada uno de los indicadores del balance de la empresa (Ramos et al., 2013). El objetivo a largo plazo de la EBC es llevar el resultado del balance del bien común al etiquetado de los productos con una escala de color basada en la puntuación final y un QR de acceso al Informe del bien común (Korhonen, 2020).

El Balance del bien común podría aplicarse sin problema en entidades de Economía Social, ya que se trata de un sistema genérico y flexible que puede ser aplicado por

todo tipo de empresas. La Economía del Bien Común facilita unos instrumentos base que son fácilmente adaptables a cada entidad para su utilización, llegando así a los mismos indicadores a través de criterios específicos que cada organización defina, teniendo en cuenta las características que la diferencian (Bonet, 2015).

2.3.3.7. MODELO IC

El modelo IC (Índice de Capacidades) es la primera metodología para medir el impacto social de los programas de responsabilidad social Empresarial (RSE). El modelo IC es un modelo, como su nombre indica, basado en las capacidades, desarrollado por Garriga en 2014. Parte de la definición de impacto social de Martya Sen, premio Nobel en Economía en 1998, quien entiende el impacto social como la generación y mejora en el desarrollo humano, donde las capacidades son consecuencia del bienestar y la calidad de vida (Ayuso, 2018). El modelo IC elabora un índice de capacidades, semejante al índice de desarrollo humano del PNUD (Garriga, 2016).

El modelo IC consta de 12 fases. La etapa que requiere de más recursos es la investigación primaria. Para poder aplicarse, debe de tratarse de un proyecto con más de un año de trayectoria y los beneficiarios deben ser claramente identificables, ya que la información requerida para cuantificar los inputs y outputs proviene de datos internos de la organización, pero, los datos para calcular los outcomes e impacto social se recoge mediante entrevistas y encuestas a los beneficiarios del programa social para medir los cambios que se producen en la calidad de vida y bienestar de las personas. Esto es lo que más complejiza la metodología, ya que, por una parte, es necesario que los cuestionarios sean realizados por personas familiarizadas con la teoría de Amartya Sen y expertos en técnicas de investigación cualitativa. Asimismo, la fase de realización de encuestas puede generar un alto coste de tiempo y dinero. También es imprescindible que la encuesta la realice primero un grupo de control, formado por un grupo de personas ajenos al programa, pero que sean semejantes en cuanto a sexo, edad y situación problemática.

El modelo ha sido aplicado de forma piloto a programas de RSE de varias empresas como Grupo Norte y DKV. La versión del software desarrollado varía en función de si la empresa es tradicional, social o fundación. Es importante que se realice un análisis en profundidad del problema social y sus causas, y se instauren objetivos sustanciales para solucionarlos (Ayuso, 2018).

Una vez realizadas las encuestas, con los resultados de las mismas se calcula el índice global de capacidades. Esta metodología recoge todas las capacidades en un valor numérico entre 0 y 1. Posteriormente, se mide el impacto social utilizando esta fórmula; $\text{Impacto social} = \frac{\text{Índice Capacidades 1} - \text{Índice Capacidades 0}}{\text{Índice Capacidades 1}}$, para poder medir la diferencia del incremento de capacidades advertida entre los beneficiarios y un grupo de control. La herramienta permite también calcular el ahorro social, que generalmente implica un proceso de monetización. En base a las capacidades resultantes, se construye un índice de capacidades que permite a la entidad comparar en años consecutivos el incremento del impacto social, así como comparar con otros índices de las empresas con programas similares (Garriga, 2016).

Esta metodología no ha sido aplicada en entidades de Economía Social. Las entidades de Economía Social integran per se los ítems de RSE (Sajardo & Chaves, 2017), por lo que esta herramienta, dirigida en principio a medir programas de RSE, sería muy limitada a la hora de medir el impacto de las entidades de Economía Social (ver Tabla 7).

Tabla 7: Comparativa diferentes metodologías para la medición del valor social

Metodología	Usuarios	Puntuación máxima	Aplicación	Stakeholders	Año constitución	Monetización
LBG Model	>20.000	100	Empresas / organizaciones del tercer sector	Necesarios para la obtención de datos fiables.	1994	No
GRI	>40.000	100	Organizaciones de todo tipo	Necesarios	1997	No
SROI	>30.000	€	Organizaciones de todo tipo	Necesarios	1997	Parcial
B Impact Assessment	>40.000	200	Empresas	Mención, no necesarios	2006	No
Measuring Impact Framework	>1.000	200	Cualquier empresa	Participación activa	2008	No
Balance Bien Común	>2.400	1000	Empresas, instituciones académicas, administraciones locales	Mención, no necesarios	2010	No
Modelo IC	>10	1	Programas RSE	Necesarios	2014	Parcial

Fuente: elaboración propia

2.3.4. CONCLUSIONES Y CRITERIOS PARA SELECCIONAR LA CONTABILIDAD SOCIAL

Todos los procesos o metodologías de medición del impacto social se pueden caracterizar en base a una serie de etapas genéricas, como hemos visto que coinciden la mayoría de las herramientas de medición de impacto social que existen, y que se recogen en cinco pasos o fases (AEF, 2015; CE, 2015). El primer paso sería plantear los objetivos y determinar el alcance del análisis del impacto. El segundo paso constaría del análisis de los stakeholders, así como su grado de implicación. El tercero, la medición de los impactos relevantes mediante indicadores específicos y su aportación a cada stakeholder y el último el seguimiento continuo de los datos y la presentación de la información interna o externamente.

Si bien todas las metodologías analizadas presentan ciertas características o fases comunes, cada herramienta presenta diferentes características como hemos recogido en la tabla 7.

Según los datos obtenidos, la herramienta más utilizada internacionalmente en el cálculo del valor social es la GRI. Según su web, el 82% de las 250 empresas más grandes del mundo lo han implementado. La segunda metodología más antigua después de LBG Model. Ambas establecen unas métricas en las que la puntuación máxima posible es 100 puntos, con la diferencia que GRI está orientada para todo tipo de organizaciones, mientras que LBG se centra en empresas y/o organizaciones del tercer sector. En ambos modelos los stakeholders son necesarios en la obtención de datos. Pero ninguna de las metodologías monetiza los resultados obtenidos. El modelo del Índice de Capacidades propone como adicional el cálculo del ahorro social, en cuyo caso cabría monetizar el impacto, pero no es el objeto de la metodología per se,

Por lo que, a falta de herramientas estandarizadas para medir el impacto social que generan las empresas y más aún que cuantifiquen y moneticen el valor generado a los grupos de interés con los que interactúan, aumenta la necesidad de implementar la Contabilidad Social.

La Contabilidad Social sigue unas métricas parecidas al modelo GRI, ya que ambos se fundamentan en la perspectiva de la teoría de los stakeholders (Freeman, 1984; Freeman et. al., 2010; Retolaza & San-Jose., 2016). Otra semejanza con la metodología

GRI es que se trata de un sistema que puede ser aplicado en todo tipo de entidades, así como al conjunto de sus operaciones, bien sean de carácter social o mercantil. La principal diferencia entre el modelo GRI y la Contabilidad Social es que en el caso de la Contabilidad Social, se procede a monetizar el valor social creado para los diferentes stakeholders, haciendo equiparables dichos resultados a los datos económico-financieros obtenidos por las entidades. El Modelo IC también posibilita la monetización de los resultados, pero esta herramienta está orientada a programas de RSE. Lo mismo ocurre con SROI, una metodología ampliamente conocida a nivel internacional, que monetiza parcialmente los resultados, pero cuyo objetivo es la medición del cambio, habitualmente de un proyecto o iniciativa social, más que de la organización en sí. Aun así, podríamos decir que, en cuanto a aplicación, es la más semejante a la Contabilidad Social, y la más utilizada en entidades de Economía Social.

La herramienta Measuring Impact Framework está también orientada a todo tipo de organizaciones y los stakeholders se vuelven necesarios en su implementación, como ocurre con la Contabilidad Social. Pero no así la monetización. La metodología B Impact Assesment está orientada a empresas, pero los stakeholders, si bien se les menciona, no son necesarios, y no cuantifica ni monetiza el impacto. Lo mismo ocurre con el modelo LBG, ya que este modelo no requiere de stakeholders para la obtención de datos fiables ni monetiza los resultados, es más, está orientado a la medición del valor social de organizaciones del tercer sector. Y, por último, el Balance del Bien Común, está orientado a todo tipo de organizaciones, pero los stakeholders no son necesarios ni cuantifica los resultados obtenidos (ver Figura 8). “Diversas investigaciones han señalado la adecuación del modelo poliédrico de la Contabilidad Social para reflejar la realidad de la actividad de la Economía Social que no es visible a través de la información financiera” (Etxanobe, 2020, p. 233).

Figura 8: Características comunes metodologías para la medición del valor social



Fuente: elaboración propia

“La contabilidad analítica basada en una contabilidad para los stakeholders se presenta como una buena metodología para medir el impacto social tanto de las organizaciones como de los proyectos” (Freeman et al., 2020, p. 108).

Por lo que vemos la Contabilidad Social como un sistema completo con una perspectiva integral, lo que permite una comprensión global de la generación y distribución de valor entre los stakeholders (Etxanobe, 2023). Es aplicable a todo tipo de entidades, que tiene en cuenta a todos los grupos con los que la empresa interactúa, y que concluye señalando un valor social creado para cada stakeholder y a la vez un valor social integral de una manera cuantitativa. Por lo que creemos que la Contabilidad Social es una manera óptima para crear un estándar en la medición del valor social creado por las organizaciones.

Precisar y cuantificar el valor social de la actividad empresarial es un reto importante del sector empresarial a medio plazo. Cualquier actividad económica está generando un valor, pero tradicionalmente se han utilizado exclusivamente indicadores económicos para cuantificar dicho valor. Son aún pocas las organizaciones, aunque cada vez más, que valoran de forma sistemática el valor social generado, muchas menos las que llegan a monetizarlo. La ausencia de metodologías estandarizadas y reconocidas

para dicho fin ha dificultado la aplicación de un sistema de Contabilidad Social en las organizaciones empresariales que permita comparar el valor económico y social utilizando un único lenguaje, el lenguaje financiero o monetario, el cual constituye el lenguaje necesario en el ámbito empresarial y en los mercados financieros, proporcionándole mayor confianza y transparencia en la información que suministran las empresas al mercado, y haciendo suficiente, oportuna y comparable la información (Palacios, 2013).

Montesi & Villaseñor (2018) corroboran la necesidad de cuantificar y comparar indicadores de impacto social, así como Valdés & Saavedra-García (2019), quienes justifican la necesidad de monetizar y cuantificar beneficios que generan valor social, y cuya cuantificación en términos financieros es cada vez más necesaria.

De ahí que la búsqueda de metodologías que permitan medir el impacto social en un lenguaje que guarde coherencia con el lenguaje financiero, al que la empresa está habituado, y sobre el cual toma decisiones, sea crucial. Así pues, la sistematización y evaluación de los resultados, hacerlos tangibles y obtener registros se vuelve necesario. Medir facilita indagar el nivel de retorno social, permite adecuar las actuaciones, conocer sus prioridades, expectativas y necesidades, y, entonces, posicionar los objetivos (Álvarez-Nobell & Lesta, 2011).

Como explica Etxanobe (2020), el modelo poliédrico da comienzo con la identificación de las variables de valor, por lo que cuenta con un elemento descriptivo dependiendo de la percepción de valor de los stakeholders. En una fase posterior de seguimiento de resultados, posibilita medir el valor social, monetizando los indicadores y haciéndolos comprensibles y comparables.

La necesidad de cuantificar el valor social se hace aún más necesario en las entidades de Economía Social, cuyo objetivo no es la maximización de la rentabilidad, por lo que la distancia entre el valor aflorado por la contabilidad económico-financiera y la Contabilidad Social debiera ser mayor, ya que la segunda no sólo tiene en cuenta los valores contabilizados con impacto social, sino también otros valores relacionales y de actividad que no han requerido de transacción alguna, pero que son percibidos como generadores de valor, y por ello, su inclusión en el valor generado debe ser tenido en cuenta. La Contabilidad Social es apropiada para entidades de Economía Social ya que

el impacto social no se mide de acuerdo con indicadores preestablecidos, sino que se generan variables ad hoc para cada organización en función de los grupos de interés afectados por su actividad (Etxezarreta et al., 2018).

Las entidades de Economía Social tienen unos principios y valores orientados a las personas y a la sociedad por encima del capital, lo que hace necesario recoger ese valor global generado por la organización en su interacción con otros agentes de la sociedad, teniendo en cuenta a todos los grupos de interés (stakeholders) y no sólo los accionistas, como hace la contabilidad económico-financiera. Ello hace que por su tipología la Contabilidad Social cobre más sentido dentro de la Economía Social. Como concluye Monzón (2013) en su estudio, el impacto social de las empresas de Economía Social debe medirse por la importancia cuantitativa y cualitativa de los colectivos beneficiados y por el destino final a objetivos de interés social de la mayor parte de excedentes o beneficios.

2.3.4.1. Relación entre contabilidad económico financiera y Contabilidad Social

La contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera (Romero, 2010).

Acerca de los paradigmas de la contabilidad, la dimensión y el alcance de la contabilidad como ciencia superan las fronteras de la racionalidad financiera, administrativa y económica en las empresas y en la sociedad misma, por cuanto el devenir del pensamiento contable va más allá de las estimaciones, reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información económico-financiera, por lo que el paradigma contable actual no solo está alrededor de los beneficios económicos y financieros generados por una organización, sino también en la generación de bienestar social y la promulgación de ambientes y ecosistemas sostenibles (Pacheco & Higuera, 2017).

En este contexto, el sistema de información contable podría entenderse como el mecanismo que dotado de procesos y procedimientos, permite la explicitación de datos de tipo cuantitativo (Contabilidad Financiera), Cualitativo (Contabilidad de Gestión) e indicadores de desarrollo social (Contabilidad Social) que soportan el proceso de toma de

decisiones por parte de los accionistas, socios, junta directiva, asamblea general, gerencia, inversionistas potenciales, analistas financieros, proveedores, clientes, Estado y demás agentes inmersos en la sociedad en general, a través de la presentación de datos e información útil y relevante de acuerdo al contexto que circunscribe las alternativas que se desean adquirir. Para cumplir con estas injerencias, la contabilidad de gestión como herramienta para la planeación, se alimenta de la información suministrada de los distintos subcomponentes que integran al ciclo contable, utilizando para ello un marco teórico legal que circunscribe la implementación de procesos y procedimientos relacionados con el ciclo contable (Rodríguez & Castillo, 2017).

Aunque visto desde este prisma el sistema contable pueda tener apertura a otras maneras de medir, hasta la fecha, la única herramienta estándar con la que cuentan las entidades tanto sociales como mercantiles para medir de manera monetaria su aportación es la contabilidad económico-financiera, o contabilidad tradicional. La contabilidad es el registro en asientos contables, de todas las operaciones que se realizan en la empresa, siguiendo un orden cronológico y aplicando unas normas de obligado cumplimiento que se recogen en el Plan General de Contabilidad, la cual tiene varias ventajas;

- Contabiliza con precisión todos los movimientos financieros de una manera sistemática.
- Revela de forma transparente los fraudes u errores ocasionados en las actividades económicas de la empresa, permitiendo así detectarlos oportunamente y reducirlos significativamente.
- Son cinco los estados financieros de una empresa; balance general, cuenta de resultados, estado de cambios del patrimonio neto, estado de flujos de efectivo y memoria o notas financieras. Por consiguiente, la contabilidad financiera es la única área especializada de reunir datos que ayudan con la elaboración de estos informes relevantes e imprescindibles para conocer el desempeño económico de una empresa.
- Posibilita medir la evolución financiera de la empresa, comparando los resultados de años anteriores y obtener una visión general del rendimiento empresarial en comparación al año anterior.

- Los resultados a florados por la contabilidad financiera tienen un respaldo legal, que le aporta el sistema que maneja la entidad, el cual prepara y guarda los registros que deben ser después auditados.
- Es la base para presentar los pagos obligados por las autoridades fiscales, lo cual facilita la gestión impositiva.
- A parte de los gerentes de la empresa, reporta información financiera a las partes interesadas como son los acreedores, prestamistas, autoridades e incluso empleados o consumidores.
- La información que arroja es básica en la toma de decisiones de los directivos que gestionan la empresa.

A pesar de las ventajas que presenta la contabilidad financiera, las cuales están más relacionadas con aspectos legales y de gestión, la contabilidad tradicional tiene algunas desventajas:

- Tiene en cuenta exclusivamente aspectos financieros vinculados con operaciones de carácter monetario. Por lo que muchos aspectos no menos importantes quedan relegados a un segundo plano. Registra únicamente los aspectos financieros
- La información que aporta, si bien se usa para la toma de decisiones, no es 100% actual, ya que se basa en los datos económico-financieros del año anterior. La información presentada es normalmente anual, y está disponible un tiempo después de terminar el año.
- Solo comunica información de relación económica, en términos de ganancia, pérdida, activos, pasivos y capital. No informa de otros movimientos en actividades específicas, como por ejemplo los procesos de fabricación (para una empresa industrial), las operaciones de gerencia o las operaciones que carecen de transacción económica como son los intercambios con la sociedad, trabajadores u otros grupos de interés.
- No da información sobre los costes y gastos en sus estados financieros, aunque estén en el sistema, no se reflejan en la información final.

- Es fácilmente manipulable con el fin de atraer inversores o evadir impuestos, sin que sea tan fácil ser descubierto.
- Los resultados pueden ser inexactos, ya que a falta de datos reales los resultados se basan en cálculos estimados.

Como podemos observar en este análisis detallado de ventajas y desventajas de la contabilidad financiera, las ventajas se basan en los datos reales de los que parte su contribución a la fiscalidad y a la toma de decisiones. Las desventajas, en cambio, recaen en la medición solo de transacciones monetarias al interés de los directivos o accionistas.

La Contabilidad Social se propone como complementaria a la contabilidad financiera. Y vamos a analizar a continuación sus ventajas y desventajas:

Las ventajas de la Contabilidad Social son las que siguen:

- La Contabilidad Social busca fundamentalmente la armonización de las áreas sociales con la práctica contable, sin olvidar la parte legal, pero a la vez, ampliando la información aportada mediante la contabilidad.
- Tiene en cuenta a todos los grupos de interés que afectan o se ven afectados por la entidad (stakeholders), y no solo a los accionistas, reflejando el valor o resultado que se le aporta a cada uno de ellos.
- La recogida de datos no se basa exclusivamente en los datos aportados por el sistema, sino que se recogen directamente de los stakeholders, ya que tienen una participación activa en el proceso de implementación de la Contabilidad Social.
- El valor social calculado se escribe en el mismo lenguaje que la contabilidad financiera, en datos monetarios, lo cual facilita su comprensión y permite realizar comparaciones y ratios al igual que la contabilidad financiera.
- Aporta información y consecuentemente ayuda en la toma de decisiones no solo de los directivos o inversores, sino de todos los grupos de interés, como usuarios, clientes, vecinos o empleados.

- Puede ser implementada por todo tipo de entidades, ya sean entidades de Economía Social o entidades mercantiles.
- Ayuda a las entidades a justificar las subvenciones recibidas, mostrando un retorno superior a las ayudas entrantes.
- Permite a las entidades medir si cumplen la misión establecida, si están alineados con sus valores y principios.
- Da una perspectiva de la evolución de la aportación a la sociedad, comparando los resultados en años consecutivos y, por diferentes grupos de interés, permitiendo así incidir en los grupos o ítems que la empresa crea oportuno.
- Fomenta el networking entre las organizaciones que implementan la Contabilidad Social, trabajando en conjunto y comparando los resultados de diferentes organizaciones del mismo sector o forma jurídica.

Las desventajas de la Contabilidad Social, por el contrario, se enumeran a continuación:

- El resultado de la Contabilidad Social puede no ser tan objetivo como el valor que viene de una transacción, ya que se calcula en base al valor razonable extraído de las variables determinadas por los stakeholders.
- Su implementación es voluntaria, por lo que la mayoría de las entidades que la llevan a cabo son entidades de la Economía Social, donde priman las personas y la sociedad por encima del capital.
- Realizar la Contabilidad Social sin ayuda de un asesor u otra entidad que ya la haya desarrollado anteriormente puede resultar complejo, debido a que es un proceso disciplinado y sistemático, que requiere de trabajo para que los resultados obtenidos sean lo más cercanos posibles a la realidad.

La Contabilidad Social es por tanto idónea para que las entidades de Economía Social den respuesta a su misión de una manera responsable, coherente, completa y com-

plementaria y en armonía con la contabilidad tradicional, ya que utiliza el mismo lenguaje, unidades monetarias, y puede ser entendido por todos los miembros de la organización.

Favorece asimismo el networking, fomentando la cooperación entre entidades de Economía Social, trabajando en red y estandarizando así la Contabilidad Social, algo que favorece aún más si cabe la creación de valor social.

El incremento por la Contabilidad Social y la información no financiera se ha multiplicado en los últimos años en varios sentidos; en la definición de aspectos materiales, su cuantificación, su uniformización y comparabilidad. La estandarización de la información no financiera como complementaria a la contabilidad financiera con el objeto de que sea tomada en cuenta e incorporada en sus decisiones por parte de los directivos y todos los grupos de interés genera un gran debate. Los financieros están educados en datos cuantitativos concretos y precisos, a partir del dato de la transacción, por lo que la cuantificación de transacciones donde no hay un valor de mercado les genera cierta desconfianza o cuanto menos perplejidad.

Se trata de una información que puede presentar dificultades de medición, diferente para cada entidad dependiendo de la reacción de los actores en el entorno que opera cada organización, variables en el espacio y tiempo, y que no pueden ser uniformes por la vaguedad y especificidad de algunos componentes. Por lo que su uniformización y estandarización resulta compleja. Y los directivos e inversores pueden priorizar la precisión sobre la relevancia.

Aun así, hay algunos aspectos que están más definidos y pueden resultar más comparables, extrapolables en el espacio y tiempo, sobre todo a nivel de empresas semejantes. Y, por ello se debe seguir trabajando en unos estándares de proxys y en el trabajo en red.

2.3.5. APLICACIÓN CONTABILIDAD SOCIAL GRUPO CLADE

Una vez analizadas las ventajas de la Contabilidad Social, así como su idoneidad para las entidades de Economía Social, en este apartado vamos a explicar el proceso metodológico de la misma, partiendo de una base teórica para después detallar su aplicación en uno de los mayores grupos de Economía Social a nivel estatal, el Grupo Clade, y, específicamente en la Cooperativa más grande del grupo, Abacus Cooperativa.

2.3.5.1. PROCESO CONTABILIDAD SOCIAL

Antes de explicar su aplicación en el grupo Clade, vamos a establecer de forma detallada el proceso metodológico que hace posible la monetización del valor social de la cooperativa más grande del grupo, Abacus cooperativa. A continuación, se van a detallar y exponer cómo deben realizarse los pasos para lograr realizar el cálculo del valor social de una organización de forma rigurosa. El proceso, aunque consta de diez pasos, pueden ser agrupados en cinco, lo que facilita no sólo la comprensión del proceso, sino que clarifica el estadio en el que se encuentra el análisis.

Figura 9: Proceso metodológico Contabilidad Social



Fuente: Retolaza, 2016, p.41

2.3.5.1.1. Fase 1: Implicación de la organización

Normalmente el proceso se inicia cuando algún responsable de la entidad decide que sería interesante cuantificar el valor social que genera la organización, y se establecen así los objetivos. En un segundo momento se establece el equipo de trabajo. 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. Será aconsejable que al menos participen dos o tres personas de la organización, si la empresa no va a contar con apoyo externo.

La finalización de este primer período denominado orientación se produce con la constitución formal del equipo de trabajo y la aprobación del cronograma.

2.3.5.1.2. Fase 2: Identificación de los stakeholders

Una vez definido el equipo de trabajo y validado el cronograma, la siguiente fase consiste en la elaboración del mapa de stakeholders 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 o memorias de calidad. La elaboración del mapa es un proceso que comienza con un borrador provisional contrastado con los diferentes interlocutores y finaliza con el consenso en torno a su pertinencia.

El siguiente paso consiste en identificar potenciales interlocutores en cada uno de los grupos de stakeholders identificados, al menos uno por grupo, para la siguiente realización de entrevistas en las que se recogen la totalidad de variables de valor.

2.3.5.1.3. Fase 3: Identificación de las variables de valor

Al finalizar las entrevistas con los interlocutores de los stakeholders, y en su caso cuestionarios, con objeto de llegar a un mayor número de interlocutores, habremos identificado un conjunto de variables de valor, que tras un proceso de integración de expresiones sinónimas generará un listado de variables de valor.

En este punto surge posiblemente la fase más compleja del proceso, consistente en la redefinición de las variables expresadas, reformulando las variables para orientarlas a indicadores que puedan posteriormente vincularse 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.

2.3.5.1.4. Fase 4: Identificación y monetización de outcomes

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.

Corresponde a cada variable la búsqueda de información sobre los outputs generados por la entidad para cada variable. Posteriormente habrá que definir los proxys, para cuantificar las variables. Normalmente no habrá un único proxy, sino un conjunto de ellos.

Una vez identificado el valor numérico de los outputs generados, y de haber identificado un proxy, 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.

2.3.5.1.5. Fase 5: Cálculo y visualización de valor

Por una parte, existe un beneficio económico, que no nos dice mucho sobre el valor social generado y que sería una medida complementaria al mismo. Por otra, podemos ver los tres ecosistemas de valor social:

- 1) El valor que genera con su actividad económica para el conjunto de la sociedad;
- 2) el dinero que retorna a la Administración, y, por último,
- 3) el valor social específico generado a los diferentes stakeholders.

2.3.5.2. COMPOSICIÓN GRUPO CLADE

En el camino de la estandarización de la Contabilidad Social, es importante su aplicación no solo en entidades aisladas, sino en grandes grupos empresariales de Economía Social, donde la uniformización de los ítems sea más relevante. En España, existen 7 grandes grupos de Economía Social: Grupo cooperativo Cajamar, Corporación Mondragón, Fundación Espriu, Grupo Ilunion, Atlantis Grupo ACM España, Grupo Clade y GSD

Grupo Cooperativo. Entre los siete grupos empresariales facturan 95.234 millones de euros, lo que supone el 80% de la facturación de toda la Economía Social. Por tanto, la aplicación de la Contabilidad Social en estos grupos empresariales sería muy relevante (ver Tabla 8).

Tabla 8: Grupos empresariales Economía Social a nivel estatal

Pos	1	2	3	4	5	6	7
Organización	GRUPO COOPERATIVO CAJAMAR	CORPORACIÓN MONDRAGÓN	FUNDACIÓN ESPRIU	GRUPO ILUNION	ATLANTIS - GRUPO ACM ESPAÑA	GRUPO CLADE	GSD GRUPO COOPERATIVO
Tipo	Grupos Empresariales	Grupos Empresariales	Grupos Empresariales	Grupos Empresariales	Grupos Empresariales	Grupos Empresariales	Grupos Empresariales
Sector	ACTIVIDADES FINANCIERAS Y DE SEGURO...	MULTISECTORIAL	ACTIVIDADES SANITARIAS Y DE SERVICIO...	MULTISECTORIAL	ACTIVIDADES FINANCIERAS Y DE SEGURO...	OTROS SERVICIOS	EDUCACIÓN
Facturación (millones de.€)	79.523,00	12.215,00	1.622,00	925	486,15	364,91	98,04
Empleo	5.483	81.837	6.182	35.800	737	6.942	2.169
Comunidad Autónoma	ANDALUCÍA	PAÍS VASCO	ESTATAL	COMUNIDAD DE MADRID	CATALUÑA	CATALUÑA	COMUNIDAD DE MADRID

Fuente: elaboración propia a partir de los datos de CEPES

A continuación, vamos a desarrollar el proceso de Contabilidad Social mediante su aplicación práctica en la entidad con más facturación (Abacus Cooperativa) del primer grupo empresarial cooperativo de Cataluña (Grupo Clade).

Como ya hemos explicado anteriormente, las empresas de Economía Social conforman un modelo empresarial, vertebrador de un modelo económico de éxito donde las personas priman por encima del capital, donde los beneficios se redistribuyen entre las personas o el fin social, o se reinvierte para seguir creciendo y creando empleo. Asimismo, en estas empresas, la eficiencia empresarial "se combina" con valores de "solidaridad, responsabilidad y cohesión social".

A nivel estatal destaca la presencia de ocho grandes grupos empresariales de la Economía Social que emplean a más de 169.433 personas como son el Grupo Cooperativo Cajamar, Atlantis Grupo, Fundación Espriu, Grupo Clade, Unide, Corporación Mondragón, Grupo Ilunion y Grupo Gredos San Diego.

El Grupo Clade es el primer grupo empresarial cooperativo de Cataluña. Hoy en día lo forman doce empresas; 8 cooperativas, 2 fundaciones, una Sociedad Anónima y una Sociedad Anónima Laboral. Todas ellas provienen de diferentes sectores de actividad (educación, cultura, ocio, consumo, medio ambiente, música, atención a personas, etc.) pero forman un grupo de entidades de Economía Social compartiendo unos valores y manera de hacer en el marco de la Economía Social. Sus valores principales son la participación de las personas en la empresa, la responsabilidad social y el afán de colaborar, a través de la intercooperación.

El Grupo Clade se creó el 1 de diciembre de 2004 en Barcelona, entre los socios fundadores encontramos cuatro cooperativas (Abacus Cooperativa, Grup Qualitat, Ecotècnia y La Fageda) y dos sociedades anónimas laborales (Telecsal y Lavola). Se creó en Barcelona con el objetivo de compartir y promover la aplicación entre los socios de un modelo de actuación económico basado en unos principios y valores comunes.

En el 2018, el grupo contaba con 7.000 trabajadores, y unos ingresos de 365 millones de euros con un beneficio de 5.100.000 euros. En la tabla 9 se pueden observar las diferentes empresas pertenecientes al Grupo Clade y sus características.

Tabla 9: Organizaciones Grupo Clade

	Año	Tipología	Sector	Puestos de trabajo	Facturación
ABACUS COOPERATIVA	1968	Cooperativa de consumo	Educación, cultura y ocio	541	89.674.145 €
COMUNIDAD MINERA OLEASA	1868	Cooperativa. Abastecimiento de agua	Medio Ambiente	10	2.000.000 €
COOPERATIVA PLANA DE VIC	1966	Cooperativa agraria	Agroalimentario	63	30.000.000 €
CORMA	1981	Cooperativa agraria	Planta ornamental	53 directos, 210 indirectos	20.500.000 €
ESCOLA SAN GERVASI	1970	Cooperativa de trabajo asociado	Educación	176	9.476.000 €
FUNDACIÓ BLANQUERNA	1948	Fundación universitaria	Educación	699	-
SOM	2003	Grupo Cooperativo	Comunicación y cultura	79	3.683.310 €
LAVOLA	1981	S.A.	Servicios de sostenibilidad	210	7.000.000 €
SUARA COOPERATIVA	2008	Cooperativa de Iniciativa Social	Atención a las personas	3284	75.967.541 €
ORQUESTA SINFÓNICA VALLÉS	1987	Orquesta. S.A.L.	Cultura y música	53	7.000.000 €
LAFAGEDA	1983	Cooperativa de trabajo	Productos lácteos	350	237.118 €
GRUP QUALITAT	1989	Fundación	Promoción inmobiliaria		200.000 €

Fuente: elaboración propia

2.3.5.3. CÁLCULO VALOR SOCIAL ABACUS COOPERATIVA

Una vez presentados el marco metodológico, el modelo de análisis a utilizar para el cálculo de valor social generado, y presentado el Grupo de empresas, vamos a desarrollar la aplicación para una de las empresas del Grupo Clade, la empresa más antigua y más grande del Grupo en cuanto a número de socios y facturación, Abacus Cooperativa. Actualmente, Abacus es la organización de consumidores más grande de Cataluña y una de las más importantes del Estado español. En 2016, año de estudio de la aplicación de la Contabilidad Social, Abacus contaba con unos ingresos de 91.266 miles de euros, convirtiéndose en la empresa que más ingresa del Grupo, exactamente un 29% de la facturación grupal.

1. Identificación de los Stakeholders

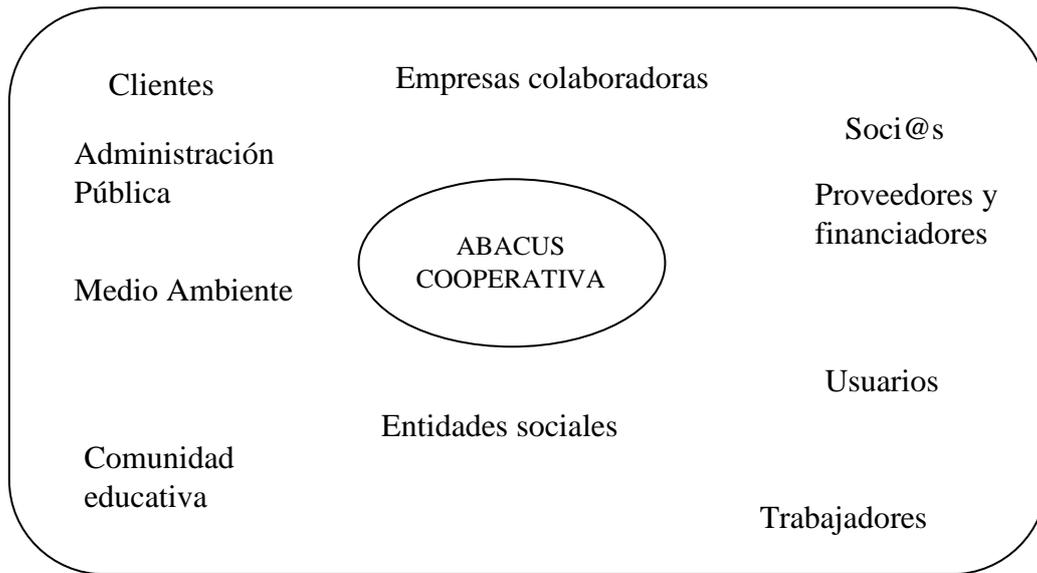
Para abordar esta fase se responde a la cuestión: ¿Quiénes son los grupos de interés de la cooperativa? Es decir, ¿quiénes son los que afectan y son afectados por los objetivos y por la misión de la empresa?

La identificación de los grupos de interés se realiza mediante el conocimiento implícito que tienen los participantes en el proyecto, y el análisis en detalle del conocimiento explícito recogido en la documentación; plan estratégico, misión, memorias de calidad, páginas web y noticias sobre la organización objeto de estudio, en este caso Abacus Cooperativa. La elaboración del mapa de stakeholders es un proceso, no un acto puntual, ya que empieza por un borrador que se va contrastando con los diferentes interlocutores para que lo enriquezcan. Una vez se alcance el consenso, el mapa se dará por finalizado, aunque en cualquier momento pueden incorporarse stakeholders que se hubieran dejado olvidados, aunque es conveniente que una vez cerrado el mapa no se incorporen nuevos grupos de interés.

Una vez identificados los grupos de interés se deben identificar interlocutores en cada uno de los grupos, que consista en una o varias personas concretas en las entidades con las que se procederá a dialogar, dependiendo de los recursos de la entidad para poder abarcar al máximo número de entrevistados posibles. En una organización de tamaño medio (entre 50 y 250 trabajadores), el número de entrevistados debería ser entre 15 y 25 entrevistas para poder recoger todas las variables de valor. Cuanto más homogéneos son los componentes de un grupo de interés, menor será el número de entrevistas a realizar.

En el caso de Abacus cooperativa, la misión de Abacus es la siguiente: “somos una comunidad de socios y socias con la voluntad de transformar la experiencia y el consumo cultural, educativo y de ocio de manera colaborativa, responsable y sostenible”.

Figura 10: Mapa de grupos de interés Abacus Cooperativa



Fuente: elaboración propia

A continuación, explicaré brevemente cada uno de los stakeholders de Abacus Cooperativa:

- **Usuarios:** Los usuarios son la razón de ser de la entidad y son las personas que hacen uso de los materiales y productos culturales, educativos y de ocio distribuidos por la cooperativa.
- **Clientes:** Los clientes de Abacus se diferencian entre entidades – públicas o privadas- que encargan a Abacus la compra de productos, y consumidores que compran productos de manera individual.
- **Soci@s:** Existen socios de consumo y socios trabajadores. La participación de los socios y socias de consumo se plasma en el acto de compra, pero también a través de los órganos de participación y representación, con las aportaciones al Capital Social Voluntario o en la asistencia a las actividades que organizamos.
- **Empresas colaboradoras:** La intercooperación, o cooperación entre cooperativas y otras empresas de la Economía Social, es un segundo escalón del hecho cooperativo que comienza cuando varias personas cooperan entre sí para crear una empresa cooperativa.

- **Administración Pública:** Las relaciones con la Administración se mantienen principalmente a nivel autonómico y a nivel municipal.
- **Proveedores y financiadores:** los proveedores y financiadores proveen de bienes, servicios y capital necesario para el desarrollo de las actividades de la entidad.
- **Medio ambiente:** Es un compromiso firme de Abacus cooperativa. Consciente del impacto de su actividad sobre el medio ambiente, la cooperativa trata de reducir al máximo dicho impacto con medidas como la reducción, la reutilización y el reciclaje de residuos en todas las áreas de trabajo de la cooperativa (oficinas, establecimientos y almacén) o la introducción de criterios ecológicos en el diseño de los nuevos establecimientos, así como su adaptación para hacerlos más accesibles.
- **Entidades sociales:** Clade es un grupo de empresas, que proceden de diferentes sectores de actividad y comparten una manera de entender la empresa. Sus valores principales son la participación, la permanencia empresarial, la responsabilidad social y la cooperación. Clade es un referente empresarial en Cataluña como modelo basado en las personas que opera de forma eficiente apostando por la innovación y la sostenibilidad económica y social.
- **Comunidad educativa:** Abacus da cobertura a más 4.000 centros escolares y conocen las necesidades de la comunidad educativa. Su objetivo es facilitar el acceso a productos y servicios culturales y educativos, tejiendo relaciones de confianza. Abacus ha sido y es referente para los docentes y como proveedor escolar.
- **Trabajadores:** Aparte de los socios trabajadores, Abacus cuenta con trabajadores ajenos y estudiantes en prácticas.

2. Identificación de las variables de valor

El análisis de los intereses de los diferentes grupos de interés se realiza mediante entrevistas en profundidad a representantes de los distintos grupos de interés prioritarios. En cada una de estas entrevistas se les pregunta: “¿Qué te aporta Abacus?”, y así se identifican las variables de valor que los distintos grupos de interés atribuyen a la actuación de Abacus Cooperativa. Una vez recaudadas las respuestas surge posiblemente la

fase más compleja del proceso, la de redefinir las variables expresadas de manera coloquial y reformularlas a indicadores que puedan posteriormente vincularse con outputs mensurables y que sea posible obtener proxys que posibiliten la valoración monetaria de dichos outputs. Así, en la tabla 10 se pueden observar las diferentes variables identificadas por cada grupo de interés.

Tabla 10: Asignación de variables valor social a stakeholders: Abacus Cooperativa

Variables de valor	Grupos de interés									
	US	CL	SO	E.C	A.P	P y F.	M.A	E.S	C.E	TR
Descuentos para los socios. Retorno cooperativo.										
Propiedad compartida										
Retorno generado por las aportaciones al capital social voluntario										
Participación										
Formación Profesional										
Promoción profesional de estudiantes										
Aportación FEP										
Desarrollo de actividades culturales y sociales para adultos y niños										
Estabilidad laboral										
Equidad de la cooperativa en sueldos y en género										
Generación de ocupación estable										
Abanico salarial										
Calidad y asesoramiento de productos para la comunidad de catálogos editados y enviados a la comunidad educativa										
Selección de productos con criterios éticos y sociales										
Transformación de la experiencia de consumo cultural y educativo										

Fuente: elaboración propia

Leyenda grupos de interés: US: Usuarios, CL: Clientes, SO: Socios, E.C: Empresas colaboradoras, A.P: Administración Pública, P y F: Proveedores y Financiadores, M.A: Medio Ambiente, C.E: Comunidad educativa, TR: Trabajadores.

Normalmente las variables no son coincidentes, algunas son mencionadas por más de un grupo de interés, mientras otras no. En la tabla 11 se establece el listado de variables resumen.

Tabla 11: Variables de valor. Abacus Cooperativa

Variables de valor identificadas por los grupos de interés	
1	Descuentos para los socios. Retorno cooperativo.
2	Propiedad compartida
3	Retorno generado por las aportaciones al capital social voluntario
4	Participación
5	Formación Profesional
6	Promoción profesional de estudiantes
7	Aportación FEP
8	Desarrollo de actividades culturales y sociales para adultos y niños
9	Estabilidad laboral
10	Equidad de la cooperativa en sueldos y en género
11	Generación de ocupación estable
12	Abanico salarial
13	Calidad y asesoramiento de productos para la comunidad de catálogos editados y enviados a la comunidad educativa
14	Selección de productos con criterios éticos y sociales
15	Transformación de la experiencia de consumo cultural y educativo

Fuente: elaboración propia

3. Identificación y Monetización del valor de los outcomes

Una vez obtenidas las variables, 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 las siguientes tablas podemos apreciar los outputs correspondientes a la organización.

Tabla 12: Indicadores de valor social. Abacus Cooperativa

Valor socioeconómico directo	Valor socioeconómico indirecto. Proveedores
Indicador	Indicador
Valor añadido	Compra proveedores
Salarios	Gastos personal
Seguridad Social	Resultados
Impuesto de la Renta	Impuestos
Otros Impuestos	Seguridad Social
Resultado	Impuesto de la Renta
IVA	IVA
Amortizaciones	Valor añadido

Fuente: elaboración propia

Las categorías recogidas en la tabla 12 se refieren en su totalidad al impacto social generado a través de la actividad económica o mercantil, lo que hemos dado en llamar valor socio-económico, que en este caso se subdivide en dos tipos:

1. El directo, generado a través del valor añadido o equivalente.
2. El indirecto, generado a través de la compra a proveedores, donde encontramos proveedores y proveedores de inversión. No se tiene en cuenta la totalidad del gasto, sino el valor añadido en función de la distribución del gasto a proveedores (salarios, IRPF, Seguridad Social, impuestos) calculado en base a los índices de repercusión que se mostrarán más adelante en el proceso.

Cada variable ha de dar información sobre los outputs generados por la entidad para cada variable. A continuación, hay que seleccionar los proxys. Si previamente hemos identificado un output que puede encuadrarse en una variable de valor, debemos identificar uno o varios proxys monetarios que permitan cuantificar monetariamente el output.

Una vez identificado el valor numérico de los outputs generados, que en virtud de la metodología fenomenológica (percepción de los stakeholders) aplicada pueden ser considerados como outcomes, y de haber identificado un proxy, 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.

4. Cálculo y visualización del valor

Los tres ecosistemas que integran el valor social integrado son:

- 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

Así, para el cálculo del valor social se calcula primeramente el valor social directo que genera la entidad con su actividad económica, que proviene de los datos meramente contables. A continuación, se calcula el impacto indirecto, por el valor social que genera la entidad indirectamente al comprar a los proveedores. Y, por último, se calcula el valor social específico, monetizando las variables indicadas por los diferentes grupos de interés.

Como hemos dicho anteriormente, para el cálculo del valor social se inicia con el cálculo del impacto social directo de la actividad económica de Abacus Cooperativa. El impacto social de la actividad económica representa el impacto económico generado por la actividad económica (valor añadido generado, salarios, impuestos, excedente reinvertido). Para ello, como observamos en la tabla 13, se toman los datos que genera la actividad económica.

Tabla 13: Impacto social directo de la actividad económica de Abacus Cooperativa

Indicador	Fórmula	Fuente	Resultado
Valor añadido	Valor añadido anual	Memoria Auditoria	28.672.691 €
Salarios	Σ sueldos netos	10T	9.456.551,78 €
Seguridad Social	Σ SS empresa + SS trabajador	Contabilidad	4.643.983,74 €
Impuesto de la Renta	Σ (retención IRPF)	10T	1.322.928,04 €
Otros Impuestos	Σ impuestos abonados	Contabilidad	165.859,53 €
Resultado	Beneficios antes de impuestos	Contabilidad	566.308,76 €
Amortizaciones		Contabilidad	3.147.044,49 €
Inversión	Δ Fondos reserva	Contabilidad + Acuerdo Junta	186.927,50 €
IVA	Σ IVA Devengado - Σ IVA Repercutido	Declaración anual IVA	2.777.952,19 €
RETORNO A LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS			8.910.724 €

Fuente: elaboración propia

Como se observa en la tabla 13, el retorno a las Administraciones Públicas fue de 8.910.724€ resultado del sumatorio de los ingresos realizados a la seguridad social y a la hacienda pública (suma de Seguridad social, Impuesto de la Renta, Otros impuestos e IVA). El impacto social de la actividad económica directo de Abacus es de 28.672.691€ correspondiente al valor añadido de la entidad.

Para el cálculo del impacto social de la actividad económica indirecto de proveedores, se realiza un análisis de la estructura de la distribución de valor de los proveedores más representativos de la entidad a través de datos mercantiles. De este modo, se obtienen unos índices de repercusión (véase tabla 14) que sirven de proxy para estimar la distribución de valor de los proveedores.

Tabla 14: Índices de repercusión para el cálculo del impacto social indirecto de la actividad económica de Abacus Cooperativa

Índice de repercusión		
Ingresos de explotación	100,00%	6.896.497,76
Gastos de personal	16,72%	1.152.951,75
Resultado del Ejercicio	2,10%	144.922,1647
Impuestos sobre sociedades	1,32%	90.834,17156
Valor agregado	22,90%	1.579.591,948

Fuente: elaboración propia

Estos datos se obtienen mediante la información contable de los proveedores, y vienen a representar que de todos los ingresos de explotación que tienen los principales proveedores, derivan el 16,72% a pagar gastos de personal, el 2,10% representa el resultado del ejercicio y así sucesivamente. Por lo que si Abacus tiene un gasto de 6.896.497,76€ en proveedores, éstos destinarán el 16,72% de ese importe a pagar a sus empleados, lo que representa que indirectamente Abacus paga 1.152.951,75€ por esos gastos de personal.

Tabla 15: Impacto social indirecto de la actividad económica de Abacus

Descripción	INDICADOR	Resultado
Compra proveedores	Σ compra proveedores	68.383.773,13 €
Gastos Personal	Σ sueldos netos	11.432.352,14 €
Resultados	Resultados de explotación	1.437.008,29 €
Impuestos	Σ impuestos abonados	900.686,64 €
Seguridad Social	Σ SS empresa + SS trabajador	4.229.970,29 €
Impuesto de la Renta	Σ (retención IRPF)	2.080.188,04 €
IVA	Σ (IVA generado - IVA repercutido)	3.112.631,71 €
Valor añadido		15.662.798,88 €
RETORNO A LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS		10.323.477€
VALOR SOCIAL INDIRECTO		18.775.431€

Fuente: elaboración propia

Como se muestra en la tabla 15, el valor social indirecto de Abacus generado por la compra a proveedores fue de 18.775.431€, obtenido de la suma del IVA y el Valor Añadido, con un retorno a las Administraciones de 10.323.477€(suma de los impuestos abonados, Seguridad Social, Impuesto de la Renta e IVA).

El valor social específico (VSE) integra el valor del conjunto de variables – sociales y ambientales- identificadas por los grupos de interés de la organización y que están asociadas a la misión específica de la entidad (estas variables han sido clasificadas en la tabla 10).

En la tabla 16 se detallan los indicadores utilizados para el cálculo de las variables de valor específico, así como el proxy y fórmula utilizada para determinar el valor monetario de cada una de estas variables. Se ha atribuido el valor monetario de las diversas variables e indicadores a los diferentes grupos de interés. Esto nos permite conocer cómo se distribuye la creación de valor social entre los diferentes grupos de interés de la entidad.

Tabla 16: Algoritmos relacionales: el caso de Abacus Cooperativa

Categorías	VARIABLES	INDICADORES	OUTPUT	VALOR DE REFERENCIA	PROXY	VALOR SOCIAL	FUENTE	GRUPO DE INTERÉS
Propiedad compartida y reparto de beneficios	Descuentos para el socio. Retorno cooperativo.	Importe total de descuentos obtenidos por los socios de consumo	5.166.195 €		No	5.166.195 €	Contabilidad interna	Soci@s
Propiedad compartida y reparto de beneficios	Propiedad compartida	Excedentes anuales repartidos a los soci@s de la cooperativa	193.515,8 €		No	193.515,80 €	Contabilidad interna	Soci@s trabajadores
Propiedad compartida y reparto de beneficios	Retorno generado por las aportaciones voluntarias	Interés generado por las aportaciones a los soci@s de capital voluntario	17.954.100 €	Interés medio anual generado	2%	359.082 €	Contabilidad interna	
Comunidad ciudadana de socios de consumo y de trabajo	Participación	Horas dedicadas a la participación en la cooperativa	20.481	Importe bruto hora salarial de l@s soci@s de trabajo de Abacus	14,04 €	287.553,24 €	Contabilidad interna	Soci@s trabajadores
Comunidad ciudadana de socios de consumo y de trabajo	Formación profesional	Horas de formación ofertadas a l@s trabajador@s	5.237	Valor de referencia de la bonificación de la tripartita para formación superior	13,00 €	68.081 €	Fundación Tripartita para la Formación en el Empleo	Socios trabajadores
Comunidad ciudadana de socios de consumo y de trabajo	Promoción profesional de estudiantes	Días de prácticas realizados en contratos de prácticas con instituciones formativas territoriales (8h/día)	1.790	80% del IPREM mensual vigente (diario)	14,20 €	25.416,23 €	Real Decreto 1543/2011, de 31 de octubre, por el que se regulan las prácticas no laborales en empresas.	Estudiantes en prácticas
Comunidad ciudadana de socios de consumo y de trabajo	Promoción profesional de estudiantes	Días de prácticas realizados en contratos de prácticas con colectivos desfavorecidos (8h/día)	1.436	80% del IPREM mensual vigente (diario)	14,20 €	20.387,65 €	Real Decreto 1543/2011, de 31 de octubre, por el que se regulan las prácticas no laborales en empresas.	Estudiantes en prácticas
Comunidad ciudadana de socios de consumo y de trabajo	Aportación FEP	Reparto del Fondo de Educación y Promoción de Cooperativas	46.319,9 €		No	46.319,92 €		
Comunidad ciudadana de socios de consumo y de trabajo	Actividades culturales	Asistentes a número de actividades culturales y talleres realizados	7.700	Estándar del mercado de actividades y talleres infantiles y familiares	7,00 €	53.900,00 €		Soci@s de consumo
Valores de equidad	Estabilidad laboral	Soci@s de la cooperativo con una antigüedad igual o superior de 10 años	283	Bonificación a la contratación por contratación de un lugar de trabajo fijo (considerando 10 años como un trabajo estable)	240,00 €	67.920,00 €	Ministerio de Empleo y Seguridad Social	Soci@s trabajadores
Valores de equidad	Equidad de la cooperativa en salario y género	Diferencia salarial entre hombres y mujeres de Abacus	2%	Diferencia entre la brecha salarial en España y la diferencia salarial de la empresa * Salarios brutos	14,9%	807.563 €	Eurostat	Trabajadores
Valores de equidad	Generación de ocupación estable	Número de puestos de trabajo a tiempo completo creados	26	Coste de creación de un puesto de trabajo para la administración	28.777 €	748.202 €	Plan E, Gobierno de España	Trabajadores
Valores de equidad	Abanico salarial							Trabajadores
	Calidad y asesoramiento de productos para la comunidad educativa	Número de catálogos editados y enviados a la comunidad educativa	14.490	Coste unitario de producción del catálogo	5,88 €	85.201,20 €	Contabilidad interna (Precio revista Graó, que se sitúa en 5,1€ el número)	Comunidad educativa
				VALOR SOCIAL ESPECÍFICO TOTAL		7.929.337,04 €		
				Valor Social Específico Consolidado		6.522.856,32 €		
				Valor consolidado		1.406.480,72 €		

Fuente: elaboración propia

En la tabla anterior se exponen los indicadores, proxys, algoritmos y valores monetarios asignados por cada grupo de interés, obteniendo un valor social específico aportado a la totalidad de stakeholders de 7.929.347 euros. Las variables mencionadas por los stakeholders carecen de transacción monetaria, por lo que el valor otorgado es denominado “valor de no mercado”. Al no haber una transferencia económica, este valor no se ve reflejado en la contabilidad tradicional, pero en la comunicación con los stakeholders se observa que la transferencia de valor es importante, por ello mediante la Contabilidad Social se recoge y monetiza ese valor que de otra manera no se vería reflejado.

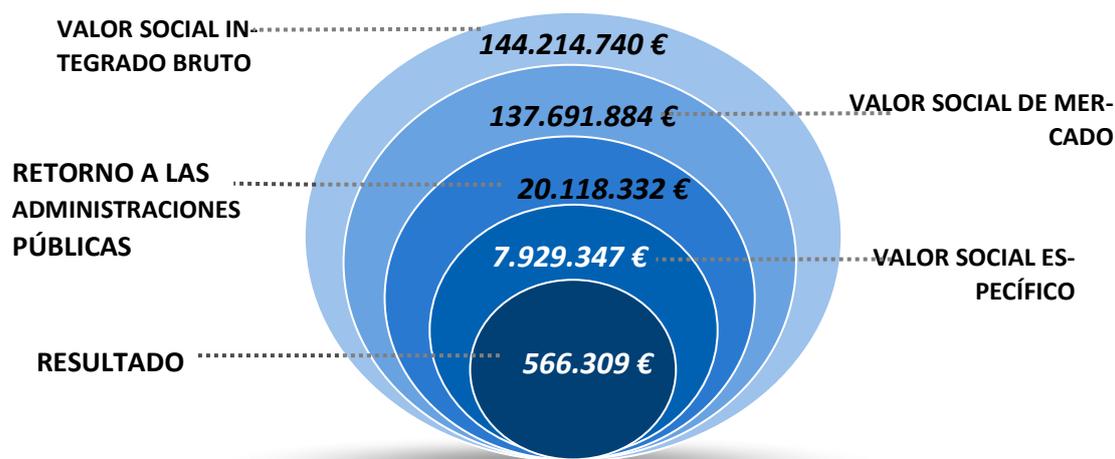
Tabla 17: Resultados valor social Abacus cooperativa

	SOCIEDAD	AAPP
VALOR ECONÓMICO SOCIAL DIRECTO	28.672.691 €	8.910.724 €
VALOR ECONÓMICO SOCIAL INDIRECTO (PROVEEDORES)	18.775.431 €	10.323.477 €
VALOR ECONÓMICO SOCIAL INDIRECTO (PROVEEDORES INVERSIÓN)	1.520.623 €	710.708 €
VALOR ECONÓMICO SOCIAL INDUCIDO	558.170 €	173.424 €
VALOR ECONÓMICO SOCIAL A CLIENTES	88.164.969 €	0 €
VALOR SOCIAL DE MERCADO	137.691.884 €	
VALOR SOCIAL ESPECÍFICO [VSE]	7.929.347 €	
VALOR SOCIAL INTEGRADO [VASI]	144.214.740 €	20.118.332 €

Fuente: elaboración propia

La Tabla 17 recoge el cálculo de valor de mercado y no mercado que aporta Abacus a la sociedad y a las administraciones públicas, resumiendo los cálculos realizados previamente. El valor económico social directo que Abacus aporta a la sociedad mediante su valor añadido es de 28.672.691 euros, y, el valor que aporta a las administraciones mediante las cotizaciones a la seguridad social e impuestos es de 8.910.724, valores que se arrastran de la tabla 10, así como los valores económicos indirectos a través de la compra a proveedores, recogidos anteriormente en la tabla 12. El valor social específico o de no mercado es de 7.929.347 euros. Y la suma del valor social de mercado y el valor social específico alcanza un valor social integrado de 144.214.740 euros aportados a la sociedad y 20.118.332 euros devueltos a las administraciones públicas.

Figura 11: Valor social generado: Abacus Cooperativa



Fuente: elaboración propia

En la Figura 11 se visualiza el valor social generado por Abacus Cooperativa, desglosados en los ecosistemas anteriormente mencionados. Por una parte, existe un beneficio económico, que no nos dice mucho sobre el valor social generado y que sería una medida complementaria al mismo, en el caso de Abacus el resultado económico sería 566.309€. Por otra, podemos ver los demás ecosistemas señalados del valor social: 1) el valor que genera con su actividad económica para el conjunto de la sociedad; que sería el valor social de mercado, y en el caso de Abacus serían 137.691.884€ 2) el dinero que retorna a la Administración, bien mediante pagos o ahorros, que en el caso de Abacus sería 20.118.332€. Este dato se compararía con el dinero recibido por la Administración vía subvenciones públicas, que sería 41.430€ 3) el valor social específico generado a los diferentes stakeholders, que sería 7.929.347€ y, por último 4) el valor social integrado bruto o valor consolidado, que tiene en consideración el valor conjunto generado, evitando duplicar el valor compartido que se genera a la vez para varios stakeholders o varios ecosistemas. En el caso de Abacus, el valor social integrado es de 144.214.740€

Datos económico-financieros vs datos Contabilidad Social

Una vez calculado y monetizado el valor que aporta Abacus Cooperativa a la sociedad, debemos resolver si la Contabilidad Social es realmente necesaria, para ello debemos comprobar que estos datos aportan más información que los datos que la contabilidad clásica nos permite obtener. Para dicho fin, veremos si mediante la contabilidad clásica, con los datos económico-financieros, podríamos saber qué actividades realiza Abacus Cooperativa y qué

impacto social tiene dicha entidad. Hemos obtenido varios datos económico-financieros partiendo de la contabilidad clásica (balances y cuentas de resultados) que se recogen en la siguiente tabla:

Tabla 18: Datos económico-financieros Abacus Cooperativa

	Fórmula	Datos económico-financieros
Ratio autonomía financiera	Patrimonio neto / Activo	0,489
Ratio liquidez	Efectivos y otros activos líquidos / Pasivo corriente	0,037
Ratio solvencia	Activo corriente / Pasivo corriente	1,299
Ratio garantía	Activo / Pasivo	1,956
Resultado de explotación	Ingresos actividad - gastos actividad	1220547
Resultado antes de impuestos	Resultado de explotación +/- resultado financiero	567595
Rentabilidad económica	Resultado de explotación / Activo	0,0166
Rentabilidad financiera	Resultado antes de impuestos / Patrimonio neto	0,0158

Fuente: elaboración propia

Dentro de los diferentes cálculos que se pueden realizar para conocer la situación económico-financiera de una empresa, destacan por su utilidad las ratios financieras. Mediante estas ratios obtenemos información sobre el grado de solvencia, liquidez, autonomía y sostenibilidad a medio y largo plazo de la entidad. Las ratios pueden ofrecer una imagen fiel del estado general de la empresa y son tenidos en cuenta en la toma de decisiones económicas y financieras del negocio, ya que pueden ayudar a detectar posibles situaciones o desequilibrios de la empresa. Hemos recogido en la tabla 18 las ratios más importantes para analizar la situación global de una empresa.

Si hacemos un análisis de la empresa en base a éstos ratios podremos decir que la empresa tiene un buen grado de autonomía financiera, ya que el 48,9% del patrimonio neto + pasivo de la empresa está formado por patrimonio neto y el otro 51,1% por pasivo, o, lo que es lo mismo, deuda. Con lo cual la empresa tiene un buen equilibrio entre deuda y recursos propios. En cuanto a la liquidez de la empresa, la empresa no dispone de suficiente efectivo, suponiendo el efectivo sólo un 3,7% del pasivo corriente, cuando los valores óptimos de liquidez oscilan entre el 10 y el 30%. En cuanto a la solvencia, los bienes a corto plazo superan en un 30% las deudas a corto plazo, y aunque la situación ideal para contar con un margen de maniobra adecuado sería una ratio de 1,5, es decir, que los bienes superasen las deudas en un 50%, Abacus no tiene problemas para hacer frente a sus deudas a corto plazo. Y mucho menos a largo plazo, como nos muestra la ratio de garantía, en el cual vemos que el total de activos de la empresa es casi el doble que el total de deuda. Con lo que concluimos que la empresa

presenta un buen nivel de deuda, y ningún problema para hacer frente a su deuda ni a corto ni a largo plazo.

Otro dato importante a la hora de analizar una empresa desde una perspectiva económico financiera es observar el resultado y la rentabilidad tanto económica como financiera de la misma. Vemos en la tabla que el resultado de explotación de Abacus, esto es, el resultado que brinda la mera actividad de la compañía es de 1.220.547€ y el resultado antes de impuestos, es decir, el resultado obtenido sumándole al resultado de explotación los ingresos financieros, y restándole los gastos financieros, es de 566.309€ Con estos datos obtenemos la rentabilidad económica, que es del 1,66% y refleja que cada euro invertido en el activo genera 1,66 euros mediante la actividad de negocio de la empresa. En cuanto a la rentabilidad financiera, vemos en la tabla que es del 1,58%, es decir, que cada euro que aportan los socios al patrimonio neto les devuelve 1,58 euros teniendo no solo en cuenta la actividad de la empresa, sino también el resultado financiero.

Viendo estos datos, vemos que Abacus Cooperativa presenta una situación económico-financiera positiva, estable, rentable y sostenible. Pero, ¿qué actividades lleva a cabo la empresa? ¿qué impacto social tiene esta entidad? No encontramos ninguna información en estos datos que nos pueda acercar a la respuesta a estas preguntas. Por lo que la primera conclusión es que la contabilidad clásica no es suficiente ya que solo mide la situación de la propia empresa, sin medir la relación que esta tiene con su entorno.

Por otra parte, aunque el resultado de Abacus sea de 566.309€ hemos calculado mediante la Contabilidad Social que el valor social específico total, es de 7.929.347€ Por lo que con el resultado solo se pierde mucho valor que genera la empresa más allá del económico financiero, y que no puede dejar de calcularse, ya que como vemos, es mucho el valor que esta cooperativa aporta a la sociedad y no se recoge en la contabilidad clásica.

2.3.5.4. VALOR SOCIAL GRUPO CLADE

Después de calcular la Contabilidad Social para 6 cooperativas del Grupo Clade, siguiendo el mismo proceso que hemos explicado para el caso de Abacus Cooperativa, hemos obtenido los resultados que hemos recogido en la tabla 19. Las cooperativas para las cuales se ha calculado el valor social son: Abacus cooperativa (para la cual se ha explicado el proceso

de cálculo anteriormente), Ampans, Blanquerna, Escola Sant Gervasi, Lavola y Suara cooperativa.

Tabla 19: Valor social generado por las entidades que componen el Grupo Clade

	ABACUS	AMPANS	BLANQUERNA	SANT GERVA	LAVOLA	SUARA	TOTALES
RESULTADO	566.309,00	3.428.619,00	1.018.652,00	257.637,00	229.598,00	2.138.192,00	7.639.007,00
RETORNO AAPP	20.118.332,00	6.715.374,00	14.911.163,00	3.298.056,00	5.426.576,00	24.551.401,00	75.020.902,00
VES	137.691.884,00	21.381.698,00	36.474.580,00	8.657.659,00	14.223.478,00	72.228.855,00	290.658.154,00
VASE	7.929.347,00	35.324.201,00	74.096.427,00	14.362.487,00	742.011,00	87.786.138,00	220.240.611,00
VALOR SOCIAL INTEGRADO BRUTO	144.214.740,00	57.155.899,00	107.630.158,00	22.937.146,00	1.477.667,00	158.096.531,00	491.512.141,00
PROPORCION RESULTADO/VASE	0,071	0,097	0,014	0,018	0,309	0,024	0,035
PROPORCION RESULTADO/VALO	0,004	0,060	0,009	0,011	0,155	0,014	0,016

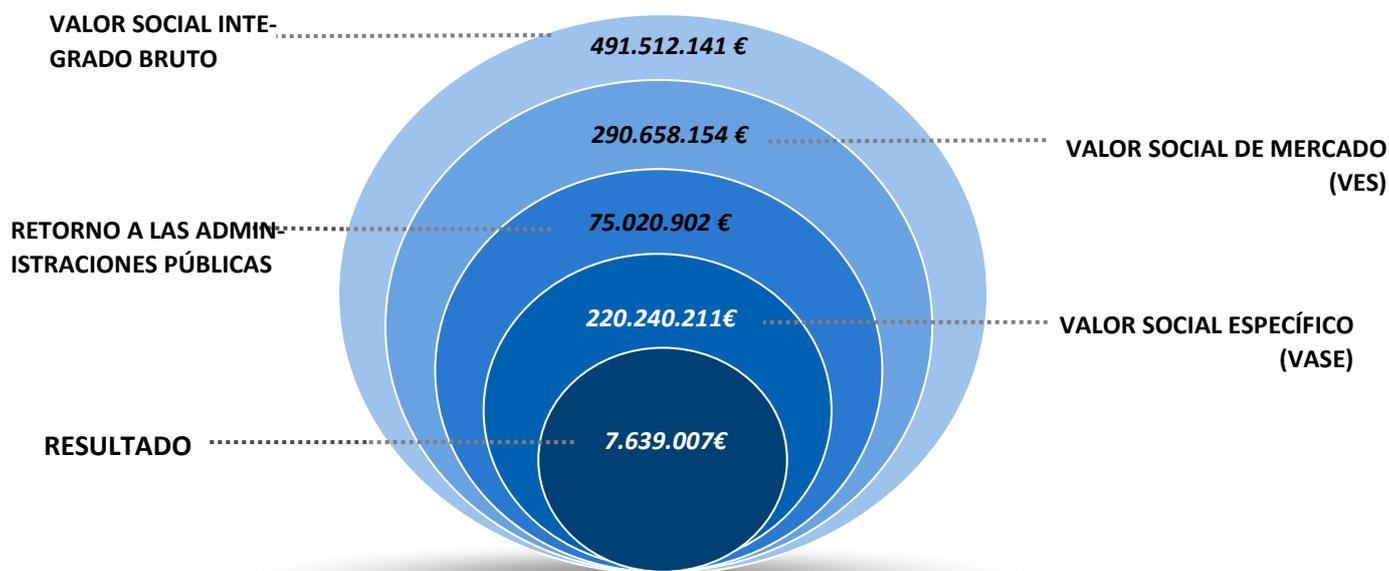
Fuente: elaboración propia

En esta tabla hemos detallado el resultado económico obtenido por cada cooperativa, el retorno generado para las Administraciones públicas (retorno AAPP), el valor económico social directo (VES), el valor social específico (VASE) y el valor social integrado bruto.

Con estos datos hemos intentado establecer un porcentaje para calcular el valor social específico y el valor social integrado bruto partiendo del valor contable o resultado económico de la cooperativa, pero vemos que el porcentaje dista mucho de una cooperativa a otra. Por lo tanto, queda demostrada la imposibilidad de calcular el valor social de una entidad con un mero porcentaje, y el cálculo de la Contabilidad Social se vuelve totalmente necesario.

También vemos que la relación entre el valor contable o resultado de la empresa y el valor social específico o valor social integrado bruto están muy alejados, ya que la proporción entre ambos valores no está en ningún caso cerca del 1. Por lo que podemos concluir que la contabilidad clásica no refleja en ningún caso el valor social que las entidades aportan a la sociedad, siendo necesaria la Contabilidad Social para llegar a este valor.

Figura 12: Valor social generado Grupo Clade



Fuente: elaboración propia

En la Figura 12 se plasman los totales obtenidos mediante el cálculo de las 6 entidades del Grupo Clade de una manera visual, desglosado por ecosistemas. El beneficio económico de las 6 cooperativas del grupo fue de 7.639.007 euros. Por otra parte, el valor social de mercado; que representa el valor que generan las 6 organizaciones para el conjunto de la sociedad, fue de 290.658.154 euros, mientras el dinero que retornan a la Administración mediante pagos o ahorros fue de 75.020.902 euros. El valor social específico generado a los diferentes stakeholders, que sería 220.240.211 euros y, por último, el valor social integrado bruto o valor consolidado, que tiene en consideración el valor conjunto generado, evitando duplicar el valor compartido que se genera a la vez para varios stakeholders o varios ecosistemas. En el caso de las seis organizaciones del Grupo Clade que han monetizado su valor social, el valor social integrado es de 491.512.141€

2.4. SÍNTESIS Y CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

Existe una preocupación creciente por generar valor social en las organizaciones, tanto de la Economía Social como mercantil. La sociedad está cada vez más concienciada de que las empresas no sólo son entidades generadoras de valor económico, sino también responsables de generar valor social. Para ello es necesario desarrollar métodos que permitan conocer el valor social generado por las organizaciones. No solo la sociedad, la Unión Europea, exige, por una parte, ser capaz de objetivizar y ponderar el valor social; y de otra, integrarlo con los

resultados económicos de forma que se pueda dar una visualización completa de valor generado por las entidades.

Utilizando la Contabilidad Social como base para la comunicación veraz y fiable de los aspectos sociales de las organizaciones hemos realizado en este trabajo un análisis que permite objetivar y cuantificar monetariamente el valor que genera el Grupo Clade, un grupo de empresas catalanas todas ellas dentro de la Economía Social. Este método permite comprender, medir y comunicar el VSI (valor social integral) de la empresa, y, por tanto, es una herramienta útil para sus directivos y gestores a la hora de tomar decisiones.

Para explicar el proceso metodológico de la Contabilidad Social hemos detallado el proceso para Abacus Cooperativa. Hemos obtenido de la misma manera la información económico-financiera de la empresa para ver si la contabilidad clásica nos aporta alguna información acerca de las actividades que realiza la empresa y el valor que aporta a la sociedad, y hemos demostrado que los datos económico-financieros no nos aportan esos datos. Abacus Cooperativa es una entidad rentable, con una buena salud económico financiera, pero este dato no aporta ninguna información acerca de las actividades que lleva a cabo la organización y el impacto que estas generan en su entorno. Por lo que concluimos que la Contabilidad Social es necesaria para llegar a esta información.

Siguiendo con esta pesquisa, el resultado económico financiero de Abacus es de 566.309 € mientras que el valor social específico total, calculado mediante la Contabilidad Social, es de 7.929.347 €. Por lo que con el resultado afluente por la contabilidad tradicional se pierde mucho valor que genera la entidad a los diferentes stakeholders, entre ellos la administración pública, y que no puede dejar de calcularse, ya que el valor que esta cooperativa aporta a la sociedad es notablemente superior y no se recoge en la contabilidad clásica.

Una vez aplicada la Contabilidad Social para las otras 5 cooperativas del Grupo Clade, hemos intentado establecer una relación proporcional directa entre el valor contable y el VASE (valor social específico) o el valor social integrado bruto, y hemos visto que no existe un porcentaje fijo aplicable para calcular el valor social partiendo del valor contable. Por lo que llegamos a la misma conclusión alcanzada anteriormente, ya que el cálculo de la Contabilidad Social es necesario siguiendo el proceso metodológico, siendo imposible calcularlo en base a un porcentaje.

Por último, y basándonos en esa relación entre el valor contable y el valor social, hemos podido observar que hay una gran diferencia entre ambos, siendo los parámetros obtenidos muy lejanos al 1, podemos, una vez más subrayar la necesidad de la Contabilidad Social para llegar a conocer el valor social, ya que el valor contable no nos informa del valor social que aportan las empresas a la sociedad.

El hecho de haber realizado este análisis para un grupo de entidades de Economía Social tiene un especial interés, dado que éstas tienen un fin marcadamente social, pero realizan una actividad económica de mercado que implica producir bienes y servicios y comercializarlos compitiendo con el resto de empresas. La posibilidad de integrar este método para evaluar y comunicar su impacto social les permite demostrar de forma monetaria el valor social que generan a los stakeholders.

Avanzar en esta dirección debe permitir superar la principal limitación de este método, como el resto de metodologías repasadas de análisis de valor social, que no es otra que la ausencia de unas normas reconocidas internacionalmente que permitan una comparativa efectiva y ponderada del cálculo del valor social. Únicamente la aplicación progresiva de este método por un número creciente de empresas, sumado al desarrollo y mejora de estos métodos por parte de investigadores dará como resultado un proceso que permitirá consolidar y estandarizar los modelos y técnicas más apropiadas para esta valoración.

SEGUNDA PARTE. DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN EMPÍRICA

CAPÍTULO 3. METODOLOGÍA

3.1. METODOLOGÍA EMPLEADA

3.2. DESARROLLO DEL ESTUDIO EMPÍRICO

3.2.1. Análisis cualitativo

3.2.1.1. Población

3.2.1.2. Muestra

3.2.1.3 Método de investigación

3.2.2. Análisis cuantitativo

3.2.2.1. Población

3.2.2.2. Muestra

3.2.2.3. Método de investigación

3.2.3. Análisis descriptivo

3.2.3.1. Población

3.2.3.2. Muestra

3.2.3.3. Método de investigación

3.1. METODOLOGÍA EMPLEADA

Tras la revisión de la literatura relacionada con el tema objeto de estudio en los capítulos 1 y 2, en los cuales se ha aplicado el método analítico-sintético, en este capítulo presentamos la metodología de investigación utilizada en el estudio empírico.

3.2. DESARROLLO DEL ESTUDIO EMPÍRICO

El diseño de la investigación empírica se ha basado en la combinación de metodologías cualitativas y cuantitativas. Con el objeto de cumplir con los objetivos intermedios cuatro y cinco, así como el objetivo principal, hemos realizado un estudio empírico en dos fases complementarias, pero claramente diferenciadas: cualitativa y cuantitativa.

En el estudio empírico, hemos obtenido varias variables determinantes del cambio como resultado del análisis cualitativo, en el cual se ha aplicado el método inductivo. Mientras que en el análisis cuantitativo se ha aplicado fundamentalmente el método hipotético-deductivo desarrollándose una investigación dirigida a contrastar un conjunto de hipótesis que se corresponden con las relaciones entre las variables analizadas en el cuestionario propuesto y que han sido formuladas con base en los resultados derivados del análisis cualitativo y fundamentadas posteriormente sobre la revisión de la literatura. De este modo, los resultados obtenidos en el contraste cuantitativo permiten contrastar las hipótesis planteadas, construyéndose así las conclusiones pertinentes.

Para finalizar la investigación se ha llevado a cabo un análisis cuantitativo para determinar en efecto de la implantación de la Contabilidad Social en la generación de valor de la entidad, y así responder al último objetivo de investigación.

3.2.1. ANÁLISIS CUALITATIVO

Esta primera fase exploratoria se ha llevado a cabo mediante una investigación cualitativa a través de entrevistas. Desde el punto de vista epistemológico, el concepto de Verstehen introducido por Weber es importante. Verstehen es un término alemán que significa comprender, ver con inteligencia. Supone un entendimiento empático, teniendo la capacidad de representar en nuestra mente los pensamientos, sentimientos y motivaciones de los demás (Bogdan & Taylor, 1975). Desde este punto de vista, la investigación cualitativa trata de comprender un fenómeno concreto, para lo cual se apoyará en la visión que un sujeto o

sujetos diferentes tienen de él. Por eso, en la investigación a través de entrevistas, es especialmente importante basarse en los puntos de vista de los entrevistados, así como en una construcción de la realidad a través de ellos, utilizando el texto de las transcripciones como material empírico (Hernández, 2014).

Se ha utilizado como técnica de recogida de información entrevistas semiestructuradas. La entrevista semiestructurada es menos rígida que la estructurada, ya que tiene preguntas fijas, pero en este caso los entrevistados pueden responder libremente sin tener que elegir una respuesta específica como sucede en la entrevista estructurada. Incluso los investigadores pueden interactuar y adaptarse a los entrevistados y sus respuestas. En definitiva, son entrevistas más dinámicas, flexibles y abiertas, y por lo tanto permiten una mayor interpretación de los datos que las entrevistas estructuradas (Lopezosa, 2020).

3.2.1.1 Población

La población objeto de estudio para nuestro análisis cualitativo son las entidades españolas de Economía Social que iban a implantar la Contabilidad Social o habían implantado la Contabilidad Social. El número total de organizaciones pertenecientes a la Economía Social que habían implantado la Contabilidad Social en el momento del análisis era de 53 empresas, de las cuales 20 entidades participaron en el estudio (37,73% de la población). Por tanto, consideramos que la muestra es suficientemente representativa de la población.

3.2.1.2 Muestra

Las 20 empresas analizadas son organizaciones pertenecientes al sector de la Economía Social. En el momento del estudio diez de ellas estaban comprometidas a realizar el cálculo mediante la Contabilidad Social (PRE), y diez de ellas ya habían finalizado el proceso (POST); además, algunas de ellas llevaban implantando la Contabilidad Social durante varios ejercicios consecutivos.

Las entrevistas se realizaron a los responsables de realizar la Contabilidad Social en cada entidad (ver Tabla 20). De los 20 entrevistados, diez son directores/gerentes de las organizaciones, dos responsables de personal o recursos humanos y el resto responsables de proyectos, subvenciones, calidad, etc.

Tabla 20: Muestra de las entidades que participan en el análisis cualitativo

Fase	Entidad	Forma Legal	Sector	Empleados	Ingresos (€)	Fecha de la entrevista	Duración	Primer año CS
PRE	RUBRICATUS	Fundación	Inserción laboral	152	1.806.401	28/02/2019	12.31 min	2019
PRE	CPS FRANCESC PALAU	Centro promoción social	Orientación, inserción	9	240.192	05/03/2019	14 min	2019
PRE	FUNDACIÓ CIVICA ESPERANZAH	Fundación	Intervención	34	399.490	06/03/2019	8.22 min	2019
PRE	HERES CONSULTORÍA IMPACTO SOCIAL	Cooperativa	Consultoría	17	100	14/03/2019	7.15 min	2019
PRE	CUINAJUSTA	Fundación	Catering	108.411	5.941.621	12/03/2019	8.56 min	2019
PRE	COGAMI	Confederación	Inserción laboral	306	3.741.475	17/12/2018	12.13 min	2019
PRE	SAOPRAT	Asociación	Inserción laboral	44	1.121.467	30/07/2019	16 min	2019
PRE	EROSKI	Cooperativa	Consumo	11,172	1.950.860	22/01/2019	18.03 min	2019
PRE	FUNDESPLAI	Fundación	Inserción laboral	1,5	31.461.497	17/07/2019	8.45 min	2019
PRE	ARTIUM	Fundación	Culture	15	3.500.000	27/09/2019	13.31 min	2020
POST	UCAN	Cooperativa	Agricultura	506	514.508	16/11/2018	12.13 min	2017
POST	ANEL	Asociación	Agricultura	14	1.188.000	11/01/2019	16.37 min	2017
POST	LANTEGI BATUAK	Fundación	Inserción laboral	2.862	52.000.000	28/03/2019	20.09 min	2011
POST	GRUPO CLADE		Grupo Empresas	5.866	316.466	16/11/2018	23.13 min	2017
POST	LAVOLA	Cooperativa	Consumo	139	7.003.359	23/01/2019	18.17 min	2017
POST	SOM FUNDACIÓ	Fundación	Consultoría	73	3.587.370	25/02/2019	14.42 min	2017
POST	EMPRESAS INSERCIÓN NAVARRA	Asociación	Inserción laboral	580	-	16/11/2018	5.40 min	2017
POST	FUTUBIDE	Fundación	Inserción laboral	13	762.418	27/08/2019	10.20 min	2015
POST	ACCIÓN CONTRA EL HAMBRE	ONG	Intervención	7.000	102.894.257	23/07/2019	16.24 min	2015
POST	KATEA LEGAIA	Fundación	Inserción laboral	911	16.969.756	30/07/2019	15.52 min	2013

Fuente: elaboración propia

La mayoría de los entrevistados eran directores generales de las empresas que formaban parte de la muestra; en el resto de los casos, eran directores financieros (CFO), secretarios técnicos, responsables de gestión de calidad, responsables de proyectos corporativos de soste-

nibilidad, responsables de personal y asesores/implementadores de modelos. En todos los casos, tenían una amplia perspectiva de la estrategia de su organización y podían responder a preguntas relativas a la implantación de la Contabilidad Social en sus respectivas compañías.

3.2.1.3 Método de investigación

El método de investigación aplicado ha sido el análisis cualitativo, ya que se considera un modelo de investigación viable en los negocios y la gestión (Myers, 2019).

Dado que el objetivo del estudio es establecer cuáles son los factores de cambio tras la implantación de la Contabilidad Social en las empresas de Economía Social, y determinar las diferencias entre las expectativas y la satisfacción de implementar la Contabilidad Social, hemos aplicado un método de investigación cualitativo explicativo basado en el análisis de entrevistas semiestructuradas (Denzin & Lincoln, 2011).

En cuanto al número de empresas a estudiar, hemos seguido el criterio de Eisenhardt (Eisenhardt, 1989), quien sugiere que el tamaño adecuado de la muestra es entre 4 y 10. Hemos utilizado un muestreo aleatorio.

Por otro lado, teniendo en cuenta a Langley y Royer (2006), que consideran que no todos los casos dentro de un grupo deben realizarse exactamente igual, hemos diferenciado dos grupos de organizaciones según la fase de implantación en la que se encuentren. Dado que observamos que la percepción de las empresas sobre la motivación inicial y las expectativas reales puede distorsionarse a lo largo del proceso, consideramos oportuno entrevistar de forma separada a las empresas en la fase inicial previa a la implantación y las organizaciones que ya han terminado el proceso de Contabilidad Social. Por todo ello, consideramos conveniente analizar comparativamente 20 empresas (10 casos en cada momento, según el criterio de Eisenhardt anteriormente indicado), buscando una coincidencia en los resultados de los distintos casos, lo que añadirá validez a la teoría propuesta.

El uso de una entrevista semiestructurada da libertad al entrevistador para introducir determinadas preguntas en función de quién sea el entrevistado y del desarrollo de la entrevista. Los entrevistadores formularon preguntas abiertas para invitar a los entrevistados a participar en una conversación. No obstante, se utilizaron preguntas concretas y directas para elaborar descripciones más precisas a partir de declaraciones del entrevistado (Qu, 2011).

Antes de comenzar cada entrevista, se explicó al entrevistado el objetivo de la investigación. El primer contacto con las organizaciones entrevistadas fue en persona o por correo electrónico, y las entrevistas se realizaron en persona cuando fue posible, y por skype o llamada cuando no. La duración media de las entrevistas fue de 15 minutos.

Todas las entrevistas se grabaron y se transcribieron, y con el uso de NVivo 12, uno de los softwares más utilizados para analizar datos relacionados con investigaciones cualitativas y métodos mixtos (NVivo, 2019, 2019^a). Así, se han identificado variables comunes que motivan a las entidades a implementar la Contabilidad Social y factores de cambio generados como causa de la implementación y finalización del proceso de Contabilidad Social. NVivo destaca por ser una herramienta capaz de automatizar datos no numéricos como entrevistas, encuestas, y contenido textual y ayudar así a los investigadores (Alyahmady y Saleh, 2013).

Tabla 21: Ficha técnica del análisis cualitativo

Aspecto metodológico	Descripción
Técnica cualitativa utilizada	Entrevistas semiestructuradas
Población	Entidades de Economía Social españolas que han implementado la Contabilidad Social o van a implementarla
Muestra	20 entidades de Economía Social españolas: 10 entidades que van a iniciar la implementación de la Contabilidad Social, y 10 que ya la han implementado
Técnica recolección de datos	Entrevistas dirigidas cara a cara, por Skype o teléfono. Las entrevistas fueron grabadas y transcritas
Instrumento recolección de datos	Cuestionario semiestructurado con preguntas abiertas
Instrumento análisis de datos	NVivo 12
Duración media de las entrevistas	15 minutos de media/entrevista
Periodo recolección de datos	Noviembre 2018 – Setiembre 2019

Fuente: elaboración propia

3.2.2. ANÁLISIS CUANTITATIVO

Una vez concluida la fase observatoria, y con las conclusiones obtenidas de este análisis cualitativo se diseñó y llevaron a cabo ciento sesenta cuestionarios (ver Figura 12) a responsables de implementar la Contabilidad Social en entidades que han llevado a cabo el proceso de implementación de la Contabilidad Social incluidos en la base de datos proporcionada por GEAccounting. Los datos recogidos mediante el cuestionario fueron sometidos, a un análisis univariante descriptivo mediante el uso de SPSS Statistics Versión: 28.0.1.1.

El uso y diseño del cuestionario en esta investigación viene como consecuencia del análisis cualitativo previo. Como consecuencia de ese análisis cualitativo, se obtuvieron varias conclusiones. Teniendo en cuenta las conclusiones obtenidas del estudio cualitativo, se elaboró un cuestionario para determinar de una manera más precisa los factores de cambio que se constataban en la empresa a través de la Contabilidad Social y los factores personales y organizacionales que influían en las expectativas, satisfacción y la fluctuación entre ambas (ver Figura 12).

El cuestionario es el instrumento que posibilita al investigador realizar una serie de preguntas para hallar información estructurada sobre una muestra de personas que describan a la población a la que pertenecen, en materia social, agrupando y contrastando relaciones entre las respuestas obtenidas (Meneses & Rodríguez-Gómez, 2011). En nuestra investigación, el cuestionario siempre ha sido el mismo (ver Figura 13), cumplimentado en tres momentos y conteniendo tres bloques: comunicación, estrategia y resultado. Las respuestas se han recopilado utilizando una escala Likert de siete opciones, donde 1 representa desacuerdo y 7 acuerdo total.

Figura 13: Cuestionario análisis cuantitativo

COMUNICACIÓN
1. Mejorar la comunicación con las Administraciones Públicas
2. Mejorar la legitimidad ante las Administraciones Públicas
3. Mejorar la comunicación con los patrocinadores
4. Mejorar la comunicación con socios / accionistas
5. Mejorar la comunicación con usuarios / clientes
6. Mejorar la comunicación con la Sociedad.
7. Mejorar la legitimidad social
8. Mejorar la elaboración de informes de responsabilidad social.
9. Mejorar la satisfacción de los trabajadores
10. Mejorar la reputación de la organización

Fuente: elaboración propia

Figura 13 (continuación): Cuestionario

ESTRATEGIA
11. Mejorar la estrategia 12. Mejorar la gestión operativa 13. Mejorar la calidad de la gestión 14. Mejorar la calidad del servicio / producto 15. Mejorar el impacto social 16. Mejorar la gestión del valor compartido 17. Reducir los conflictos de intereses entre las partes interesadas. 18. Mejorar la gobernanza 19. Mejorar los resultados económicos de la entidad. 20. Mejorar la relación con las partes interesadas
RESULTADOS
21. Mejorar el conocimiento sobre la organización. 22. Mejorar el aprendizaje continuo 23. Mejorar el posicionamiento 24. Reducir el riesgo social 25. Mejorar la motivación de los trabajadores 26. Mejorar el propósito 27. Mejorar la transparencia 28. Mejorar la sostenibilidad 29. Alinear los intereses de las partes interesadas 30. Reforzar el compromiso social 31. Incrementar los recursos 32. Mejorar el trabajo en red

Fuente: elaboración propia

Así, el cuestionario, en base a las conclusiones obtenidas mediante el análisis cualitativo se centra en las siguientes tres dimensiones:

- 1) Comunicación,
- 2) Estrategia, y
- 3) Resultados.

Como se concluye en la investigación cualitativa, así como en estudios anteriores (Etxanobe, 2023), la comunicación es la motivación principal a la hora de iniciar la Contabilidad Social, ya que la mayoría de las entidades inicia la Contabilidad Social para comunicar y publicar el valor social obtenido, pero una vez terminada la Contabilidad Social, se repara más en los resultados y cambios que se han dado a través de la implantación de la Contabilidad Social. El acercamiento de la Contabilidad Social a las decisiones estratégicas viene, como se observa en las entrevistas, unos meses después de la obtención de los resultados, por ello se definen los tres momentos de realización de cuestionarios de la siguiente manera;

- 1) Pre,
- 2) Post, y,
- 3) Post 2.

Normalmente, el proceso de implantar la Contabilidad Social se inicia cuando algún responsable de la entidad decide que sería interesante cuantificar el valor social que genera la organización (Gartzia et al., 2019). La organización debe decidir si va a abordar el proceso de manera autónoma o va a contar con apoyo externo, normalmente una empresa consultora o universidad. En cualquier caso, las entidades acuden a GEAccounting, Agrupación de Interés Económico sin ánimo de lucro, que pretende crear una comunidad de personas interesadas en la Contabilidad Social, para generar un proceso de acompañamiento y transferencia de know-how. Es en este momento, donde las entidades muestran un compromiso de iniciar el proceso de Contabilidad Social, y forman el equipo de trabajo, en el que es aconsejable que participen al menos dos personas de la organización.

Si la entidad decide realizar el proceso con apoyo externo, bien consultora o universidad, en la primera reunión para iniciar la Contabilidad Social les explicamos el objeto de estudio del análisis longitudinal y les pedimos que rellenen el primer cuestionario “Pre” en papel. Este cuestionario recoge las expectativas de los responsables de la entidad que van a realizar la Contabilidad Social de manera objetiva. Normalmente tardan entre 5 y 10 minutos en rellenar los cuestionarios, y los recogemos una vez que hayan terminado.

Si la entidad realiza el proceso de manera autónoma, nos ponemos en contacto con los responsables de implantar la Contabilidad Social por email, les explicamos la investigación y les enviamos el cuestionario en Word, así como en Google Forms. Google Forms o Formularios de Google es una de las herramientas de Google Workspace, la cual nos ayuda a crear formularios simples y rápidos. Los responsables realizan el cuestionario de la manera más cómoda para ell@s y nos los hacen llegar vía email.

El plazo para la monetización puede ser de seis meses de media (Retolaza et al., 2016). Es aquí, una vez obtenidos los resultados del valor social generado por la entidad cuando los responsables de implantar la Contabilidad Social rellenan el segundo cuestionario “Post” de la misma manera que rellenaron el primer cuestionario. Este segundo cuestionario recoge los resultados que se han obtenido de la Contabilidad Social, pero, según concluimos del análisis

cualitativo, los responsables necesitan más tiempo para interpretar e interiorizar el valor otorgado por la Contabilidad Social e integrarlo en la estrategia empresarial.

Así, estimamos que el plazo para poder medir la satisfacción, entendida como una interacción entre lo que se espera y lo que se siente que se recibe, puede ser aproximadamente de seis meses, tiempo estimado como necesario para interpretar, interiorizar y dar forma a los resultados por los responsables de implantar la Contabilidad Social. Por tanto, el tercer cuestionario “Post 2” se rellena seis meses después de haber obtenido los resultados del valor social aportado por la entidad.

Este último cuestionario se solicita en la gran mayoría de los casos vía email, enviándose el cuestionario tanto en formato .pdf como el enlace al cuestionario de Google Forms, y se recibe cumplimentado de la misma manera.

3.2.2.1. Población

La población objeto de estudio para nuestro análisis cuantitativo son las entidades españolas de Economía Social que han implantado la Contabilidad Social. Viendo la población total, el número total de entidades de Economía Social que han implementado la Contabilidad Social son 81 compañías, de las cuales 25 han participado en el estudio (el 30,9% de la población).

Todas las empresas analizadas son organizaciones que pertenecen al sector de la Economía Social. Todas ellas han realizado Contabilidad Social en 2022 y han respondido a los tres cuestionarios.

3.2.2.2. Muestra

Las 25 empresas analizadas son organizaciones pertenecientes al sector de la Economía Social que han implantado la Contabilidad Social, algunas de ellas, incluso, durante varios ejercicios consecutivos.

Dentro de estas 25 entidades, se les pidió a los responsables de implantar la Contabilidad Social en cada entidad, que rellenasen el cuestionario durante tres momentos temporales diferentes; antes de comenzar la implantación de la Contabilidad Social (Cuestionario 1), una vez finalizado el cálculo del valor social (Cuestionario 2), y aproximadamente seis meses después de haber finalizado el cálculo (Cuestionario 3).

Así, se obtuvieron 64 cuestionarios cumplimentados por los responsables de implantar la Contabilidad Social en cada entidad antes de iniciar la Contabilidad Social, 54 cuestionarios cumplimentados por los responsables de implantar la Contabilidad Social una vez terminado el proceso de Contabilidad Social, y 42 cuestionarios de responsables en implantar la Contabilidad Social en entidades que habían terminado la Contabilidad Social aproximadamente seis meses atrás. Haciendo así un total de 160 cuestionarios (ver Tabla 22).

Tabla 22: Muestra de las organizaciones que forman parte del análisis cuantitativo

ENTIDAD	TIPOLOGÍA	Nº EMPLEAD	SECTOR	CUESTIONARIO1	CUESTIONARIO2	CUESTIONARIO3	Primer año CS
Acción contra el hambre	Fundación	8	Terciario	1	1	1	2016
AGROALIMENTARIAS CLM	Grupo cooperativo	12000	Primario	3	3	3	2020
AMICA	Centro especial de empleo	627	Terciario	13	11	9	2020
ANEL	Grupo cooperativo		Primario	1	1	1	2017
AQUARIUM SS	Fundación	10	Terciario	1	1		2019
ARCHIVO DIOCESANO	Fundación	2	Terciario	1	1	1	2019
ARTIUM	Fundación	14	Terciario	3	2		2019
CHILLIDALEKU	Fundación	8	Terciario	1	1		2019
CLADE	Grupo cooperativo	5866	Secundario	1	1	1	2018
COGAMI	Centro especial de empleo	306	Terciario	2	1	1	2019
COOPERATIVAS AGOALIMENT	Grupo cooperativo		Primario	3	3		2019
FUNDACIÓN A LA PAR	Fundación	118	Terciario	7	1		2020
FUTUBIDE	Fundación	13	Terciario	1	1	1	2015
ITSAS MUSEUM	Fundación	8	Terciario	3	3	3	2019
KATEA LEGAIA	Centro especial de empleo	911	Secundario	1	1	1	2017
LANTEGI BATUAK	Centro especial de empleo	2860	Terciario	1	1	1	2011
MUSEO BILBAO	Fundación	12	Terciario	2	2		2019
MUSEO MINERIA PV	Fundación	3	Terciario	1	1	1	2017
MUTUALIA	Mutua	300	Terciario	9	9	9	2019
SALCEDO	cooperativa	70	Secundario	1	1	1	2019
SAN TELMO	Fundación	6	Terciario	3	3	3	2019
SOM FUNDACIO	Fundación	70	Terciario	1	1	1	2018
UCAN	Grupo cooperativo		Primario	1	1	1	2016
FAST AGRARIA	Cooperativa	1000	Primario	2	2	2	2019
MERCADO NUESTRA SEÑORA	cooperativa		Terciario	1	1	1	2019

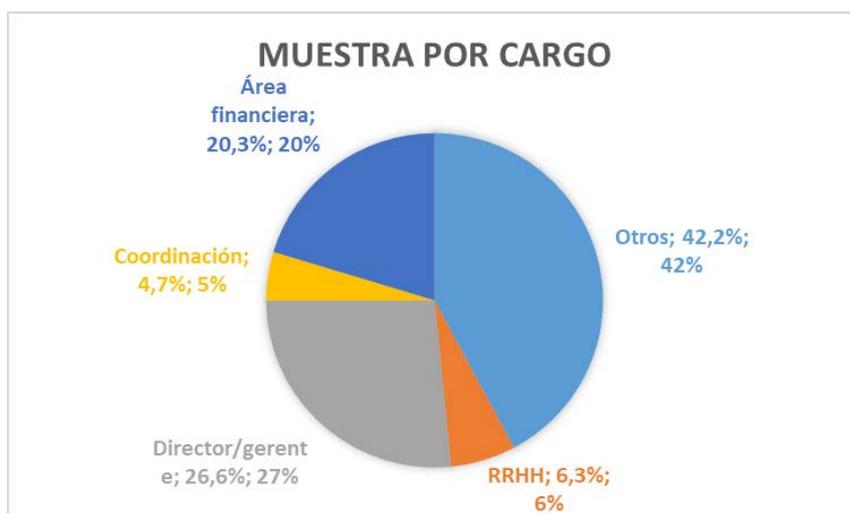
Fuente: elaboración propia

En relación a la antigüedad en la implantación de este método, el 41,17% de las empresas analizadas llevan más de dos años calculando el valor social, las que han mostrado un mayor nivel de compromiso implantando el método a lo largo del tiempo, estas 25 organizaciones han recibido y contestado el tercer cuestionario. La empresa que más tiempo lleva realizando Contabilidad Social es Lantegi Batuak, desde 2011, una empresa desde 2013, dos empresas desde 2015, otras tres desde 2016 y dos empresas desde 2018. El resto, 10 empresas, acaban de monetizar el valor social por primera vez. Algunas de las organizaciones entrevistadas se encuentran entre las más representativas de la población en su respectivo ámbito geográfico (por ejemplo, ANEL, UCAN, GRUPO CLADE, COGAMI), ya que en su mayoría son asociaciones o agrupaciones de empresas de Economía Social pertenecientes a un único sector

o a diferentes sectores. En algunos casos, además, son empresas líderes en su sector y área geográfica (p.e. Mutualia, Lantegi Batuak, Katea Legaia, Artium, Museo Bellas Artes Bilbao) (ver Tabla 28). Al tratarse de fundaciones, cooperativas, mutualidades, empresas de inserción, Centros Especiales de Empleo o agrupaciones empresariales (ver Tabla 22), la mayoría de los tipos de empresas sociales están representados en la muestra (según la Ley 5/2011 de Economía Social). Considerando los criterios de antigüedad en la implantación del modelo poliédrico, diversidad tipológica y sectorial de las empresas de Economía Social, y la importancia económica para sus respectivas áreas geográficas, consideramos la muestra suficientemente representativa de la población.

Los individuos que han respondido a los cuestionarios han sido los responsables de implementar la Contabilidad Social en cada entidad. La mayoría de ellos (17 de 64) han sido directores o gerentes de las compañías en cuestión, seguidos de trabajadores del ámbito de administración y finanzas (13 de 64), cuatro del área de recursos humanos, tres de áreas de coordinación y el resto responsables de calidad, marketing, informáticos, etc. En todos los casos, los responsables de llevar a cabo la Contabilidad Social y consecuentemente, de responder a los cuestionarios, tenían una amplia perspectiva de la estrategia de su organización y eran capaces de responder a las cuestiones referentes a la implementación de la Contabilidad Social en su entidad (ver Figura 14).

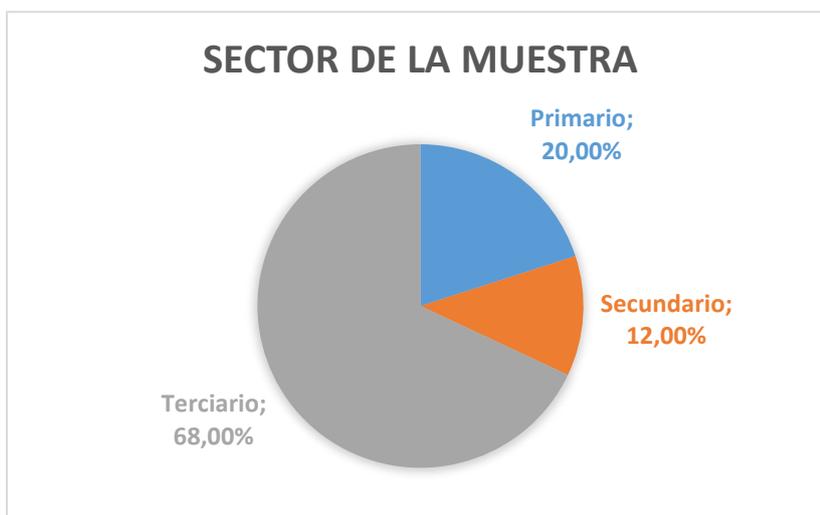
Figura 14: Responsables por cargo



Fuente: elaboración propia

La mayoría de las entidades que forman parte del estudio son organizaciones del tercer sector (17 de las 25), seguidas de entidades del primer sector (5 de 25) y por último encontramos 3 entidades del segundo sector (ver Figura 15). Esta relación es coherente con la proporción de la población que realiza la Contabilidad Social.

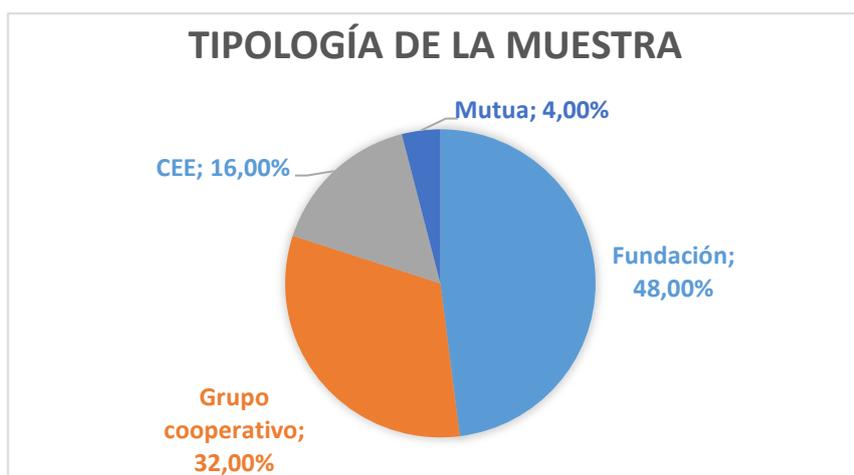
Figura 15: Sector de la muestra



Fuente: elaboración propia

En cuanto al tipo de entidad que forma parte del estudio, el 48%, esto es, 12 entidades de las 25 analizadas son fundaciones; 8 cooperativas o grupos cooperativos, representando el 32% del total, y 3 Centros Especiales de Empleo (ver Figura 16).

Figura 16: Tipología de la muestra



Fuente: elaboración propia

Para mejorar la validez interna del estudio y poder comparar las respuestas de una manera más segura, todos los encuestados representan el mismo nivel de análisis.

3.2.2.3. Método de investigación

El contacto inicial con las organizaciones se realizó en persona o por correo electrónico. Siempre que fue posible, los cuestionarios se realizaron de manera presencial, informando a los participantes del objeto de estudio y solicitando su colaboración antes de repartir los cuestionarios. Los cuestionarios se recogieron una vez todos los responsables hubiesen finalizado de cumplimentarlos, en una duración media de cinco minutos.

Los cuestionarios que no pudieron realizarse de manera presencial, se enviaron por correo electrónico a los responsables de implantar la Contabilidad Social, tanto el cuestionario en formato pdf, como el enlace del cuestionario de “Formularios de Google”, para que pudiesen rellenarlo online si les resultaba más cómodo.

Formularios de Google (en inglés, Google Forms) es un software de administración de encuestas que se incluye como parte del conjunto Google Docs Editors basado en la web que ofrece Google. Google Forms es una herramienta de creación de formularios que permite a los usuarios crear encuestas y cuestionarios online para recopilar y organizar información.

Los cuestionarios se distribuyeron en tres momentos de medición (antes de la aplicación de la Contabilidad Social, inmediatamente después de la aplicación y aproximadamente seis meses después de la aplicación) en el marco de una investigación longitudinal. Los estudios longitudinales emplean medidas repetidas para seguir a individuos particulares durante períodos prolongados de tiempo. Los estudios longitudinales identifican y relacionan eventos con percepciones particulares, y definen mejor estas percepciones con respecto al momento y la cronicidad, estableciendo una secuencia de percepciones de los eventos siguiendo el cambio en el tiempo en individuos particulares. Asimismo, permiten excluir el sesgo de recuerdo en los participantes, mediante la recopilación de datos de forma prospectiva, antes del conocimiento de un posible evento y posterior a que ocurra. Es esencial que los métodos de recopilación y de análisis de datos sean idénticos en los distintos cuestionarios, además de que estén estandarizados y sean consistentes a lo largo del tiempo (Caruana et al., 2015).

Una vez recopilados todos los cuestionarios, todos fueron escaneados, registrados en Excel y analizados con el programa estadístico SPSS Statistics Versión: 28.0.1.1.

El procesador estadístico SPSS posibilita al investigador elaborar el análisis multinivel partiendo de sus preguntas de investigación. Este programa promueve el proceso secuencial desde el modelo inicial, sin variables predictoras (modelo nulo) hasta el modelo final y así determinar cómo van interfiriendo causas o covariables. En relación a los resultados, SPSS permite visualizar de manera dinámica y gráfica los parámetros que cobren interés en su investigación (Vacchiano & Merino, 2018).

A través del SPSS se realizó un análisis estadístico descriptivo mediante la comparación de medias. Un análisis descriptivo supone un método preciso para recoger información y proceder posteriormente a describir las relaciones que se dan entre los datos. El objetivo de un análisis descriptivo es recolectar y ordenar la información por medio de gráficas y medios visuales y describir tendencias.

Antes de comparar las medias, se realiza una prueba de significatividad, un test ANOVA de medidas repetidas, utilizado en diseños donde se manipula una única variable independiente (un único factor), con 2 o más niveles, pero de forma intra-sujeto, para ver si hay diferencias entre las medias con un intervalo de confianza del 95%. Si la significación es menor a 0,05, hay diferencias significativas, y procedemos a analizar cómo afecta a las medias los factores personales y organizacionales a las expectativas, medidas en el primer cuestionario, satisfacción, medido en el tercer cuestionario, y la diferencia entre expectativas y satisfacción.

Tabla 23: Ficha técnica del análisis cuantitativo

Aspecto metodológico	Descripción
Técnica cuantitativa utilizada	Análisis longitudinal en 3 momentos diferentes (pre, post y post2-implementación)
Población	Entidades de Economía Social españolas que han implementado la Contabilidad Social
Muestra	160 responsables de implantar la Contabilidad Social en 25 entidades de Economía Social españolas

Fuente: elaboración propia

Tabla 23 (continuación): Ficha técnica del análisis cuantitativo

Técnica recolección de datos	3 cuestionarios a cada responsable en 3 momentos de medición diferentes (antes de iniciar la Contabilidad Social, una vez obtenidos los resultados de la Contabilidad Social; y, 6 meses después)
Instrumento recolección de datos	Cuestionarios cerrados con una escala tipo Likert de 7 puntos
Instrumento análisis de datos	Análisis estadístico descriptivo mediante SPSS Statistics 28.0.1.1
Duración de cuestionarios	5 min/cuestionario
Periodo recolección de datos	Noviembre 2019-Mayo 2022

Fuente: elaboración propia

3.2.3. ANÁLISIS DESCRIPTIVO

Tras analizar en un primer acercamiento a las entidades, las expectativas y satisfacción de los responsables de implantar la Contabilidad Social en las entidades de Economía Social en un análisis cualitativo conducido por entrevistas, se pasó a la fase confirmatoria o de contraste donde de manera cuantitativa se ha determinado cómo influyen las variables personales y organizacionales en los diferentes momentos temporales de estudio.

Para finalizar esta investigación, nos queda cuantificar la evolución del valor social de las entidades de Economía Social que han implantado la Contabilidad Social durante varios años consecutivos para dar respuesta al último objetivo de esta tesis, así como a la última hipótesis de investigación, que suscita que la realización de la Contabilidad Social aumenta la generación de Valor Social en las entidades.

3.2.3.1. Población

La población de este último análisis cuantitativo son las entidades que han implantado la Contabilidad Social en al menos tres años consecutivos. Son nueve las entidades de Economía Social españolas que han implantado la Contabilidad Social en tres años consecutivos, y sobre esas nueve entidades se lleva a cabo un análisis descriptivo para valorar si la implantación de la Contabilidad Social aumenta la generación de valor social.

Las nueve entidades que han implantado la Contabilidad Social durante más de tres ejercicios consecutivos han formado parte del estudio (el 100% de la población). Todas las empresas analizadas son organizaciones que pertenecen al sector de la Economía Social. Todas ellas han realizado Contabilidad Social en 2022 y han respondido a la petición de valor social generado para cada stakeholder en los últimos tres ejercicios en los que han realizado la Contabilidad Social.

3.2.3.2. Muestra

Las nueve entidades que han implantado la Contabilidad Social durante más de tres ejercicios consecutivos y que han formado parte del estudio son además representativas en la Economía Social (i.e Lanteri Batuak; la primera entidad que implementó la Contabilidad Social en 2011 y ha aplicado en años consecutivos desde entonces o Acción Contra el Hambre; una de las ONGs más antiguas a nivel estatal). En algunos casos son entidades líderes en su zona geográfica (i.e UCAN; organización representativa del Cooperativismo Agroalimentario de Navarra o Katea Legaia; entidad sociolaboral para las personas con discapacidad en riesgo de exclusión sociolaboral). Por lo que consideramos la muestra suficientemente representativa.

Tabla 24 Muestra de las organizaciones que forman el análisis descriptivo

ENTIDAD	TIPOLOGÍA	PROVINCIA	Tamaño	SECTOR	Primer año CS
LANTEGI BATUAK	Centro especial de empleo	Bizkaia	Grande	Primario	2011
Acción contra el hambre	Fundación	Madrid	Mediana	Primario	2016
ANEL	Grupo cooperativo	Navarra	Mediana	Primario	2016
KATEA LEGAIA	Centro especial de empleo	Gipuzkoa	Grande	Secundario	2016
UCAN	Grupo cooperativo	Navarra	Mediana	Primario	2016
MUSEO MINERIA PV	Fundación	Bizkaia	Micro	Terciario	2017
SOM FUNDACIO	Fundación	Barcelona	Mediana	Terciario	2018
COGAMI	Centro especial de empleo	Galicia	Grande	Terciario	2018
FUTURO SINGULAR	Fundación	Andalucía	Mediana	Terciario	2016

Fuente: elaboración propia

Todas las compañías analizadas pertenecen al sector de la Economía Social, y han implementado la Contabilidad Social como mínimo en tres ejercicios consecutivos.

Los individuos que han respondido a la petición de información sobre el valor social generado por su entidad han sido los responsables de implementar la Contabilidad Social en cada entidad. La mayoría de ellos (siete sobre nueve) son hombres, con una edad comprendida entre 41 y 50 años, una antigüedad entre 11 y 20 años, son directores o gerentes de las compañías en cuestión y todos ellos tienen estudios superiores. En todos los casos, los responsables de llevar a cabo la Contabilidad Social y consecuentemente, de responder a la solicitud de información sobre el valor social, tenían un amplio conocimiento del valor social generado por la entidad a cada grupo de interés durante los años de estudio.

En cuanto a las organizaciones a las que pertenecen y en las que se ha implantado la Contabilidad Social, la mayoría son entidades medianas, pertenecientes al sector primario y terciario en la misma medida y fundaciones (ver Tabla 25).

Tabla 25: Características de la muestra que forma el análisis descriptivo

Características Personales	Género	77,78%	Hombres
	Edad	55,55%	41-50 años
	Antigüedad	66,67%	11-20 años
	Puesto	66,67%	Directivos
	Estudios	100%	Superiores (Licenciado/Grado)
Características Organizacionales	Tamaño	66,67%	Mediana (51-250)
	Sector	44,44%	Primario / 44,44% Terciario
	Tipología	44,44%	Fundación

Fuente: elaboración propia

Para mejorar la validez interna del estudio y poder comparar las respuestas de una manera más segura, todos los encuestados representan el mismo nivel de análisis.

3.2.3.3. Método de investigación

Antes de pedir la información sobre el valor social de las entidades en años consecutivos dividida por grupos de interés, se describió a los responsables de implantar la Contabilidad Social en cada entidad el objeto de la investigación. El primer contacto con las organizaciones fue en persona o por correo electrónico, y la solicitud de información se realizó por correo

electrónico. Las respuestas fueron en su mayoría recibidas en Excel o .pdf en su defecto, y, para homogeneizar y comparar los resultados se integraron en una plantilla Excel.

Se ha aplicado un método de investigación cuantitativo. La investigación cuantitativa se utiliza cuando se pretende explicar fenómenos de causa y efecto. Este modelo requiere el empleo de un lenguaje unificado y la posibilidad de cuantificación de los fenómenos estudiados, o se expliquen, son principios similares, validados por un método científico o por otros medios (Ugalde et al., 2013).

En este estudio se ha analizado la estadística descriptiva. La estadística descriptiva es la parte de la estadística que sintetiza y resume la información contenida en un conjunto de datos, por tanto, un análisis descriptivo consiste en clasificar, representar y resumir los datos mediante el resumen de modo sencillo la información contenida en los datos reales, y utilizando representaciones gráficas (Seoane et al., 2007). En concreto, vamos a realizar el análisis de la fluctuación del valor social que cada entidad aporta a los diferentes grupos de interés en años consecutivos, para ver su evolución de manera cuantitativa y gráfica.

Este estudio proporciona un análisis comparativo dentro y fuera de la entidad. Fuera, porque permite comparar el valor aportado por cada entidad a los diferentes grupos de interés con los que opera y dentro, a través del análisis de la variación de valor en los diferentes años en los que se calcula el valor social dentro de la entidad.

Tabla 26: Ficha técnica del análisis descriptivo

Aspecto metodológico	Descripción
Técnica cuantitativa utilizada	Análisis cuantitativo mediante estadísticas descriptivas
Población	Entidades de Economía Social españolas que han implementado la Contabilidad Social durante 3 años consecutivos
Muestra	9 entidades españolas de Economía Social que han calculado su valor social mediante la Contabilidad Social durante al menos tres años consecutivos
Técnica recolección de datos	Solicitud de información vía email

Fuente: elaboración propia

Tabla 26 (continuación): Ficha técnica del análisis descriptivo

Instrumento recolección de datos	Plantilla VSI generada en excel para la recaudación de información del valor social a cada grupo de interés
Instrumento análisis de datos	Análisis variación mediante hoja de calculo excel
Periodo recolección de datos	Noviembre 2019-noviembre 2022

Fuente: elaboración propia

CAPÍTULO 4. PROCESO DE INVESTIGACIÓN EXPLORATORIO. ANÁLISIS CUALITATIVO MEDIANTE ENTREVISTAS: EXPECTATIVAS & SATISFACCIÓN CONTABILIDAD SOCIAL

4.1. INTRODUCCIÓN

4.2. METODOLOGÍA

4.2.1. MUESTRA

4.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

4.2.2.1. Perfil del entrevistado

4.2.2.2. Realización de la entrevista

4.3. RESULTADOS

4.4. CONCLUSIONES Y DISCUSIÓN DEL CAPÍTULO

El contenido de este capítulo ha sido publicado en la revista Sustainability Journal.

Lazkano, L. & Beraza, A. (2019). Social Accounting for Sustainability: A study in Social Economy. Sustainability journal, Mdpi editor, vol. 11, issue 24, 6824.

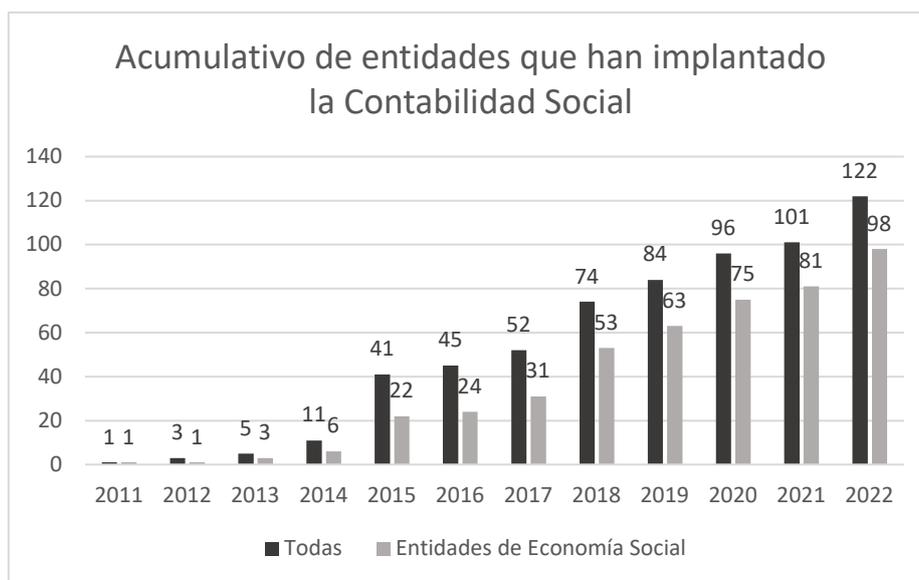
4.1. INTRODUCCIÓN

La Economía Social y sus valores (la primacía del individuo y del objetivo social sobre el capital, la gobernanza democrática y la reinversión de los beneficios para llevar a cabo objetivos de desarrollo sostenible) están profundamente vinculados con el desarrollo humano, sostenible y social (PNUD, 2020). La nueva Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público incluye criterios sociales y ambientales en la adjudicación de contratos públicos (Bernal et al., 2019). Las entidades de Economía Social tienen valores y principios que responden a criterios sociales, ambientales y éticos, que pueden ser incluidos en los pliegos de contratación pública.

Las empresas tienen una actividad económica, pero su objetivo es puramente social, por lo que la medición del valor social debería ser más importante que la del valor económico. Sin embargo, la única forma que tienen de medir su impacto es a través de los criterios económicos que proporciona la contabilidad tradicional. A medida que crece el tamaño de este tercer sector, crece la demanda de disponer de indicadores o metodologías para medir su valor social y su impacto social. El valor social es la cuantificación de la importancia relativa que las personas otorgan a los cambios que experimentan en sus vidas. Es importante considerar y medir este valor social desde la perspectiva de los afectados de una organización; los stakeholders. El impacto social es el efecto que las acciones de una organización tienen en el bienestar de la comunidad. Las metodologías e indicadores para el sector de la Economía Social aún no han sido ampliamente reconocidos, ni en el ámbito económico ni en el académico (Bouchard et al., 2001; Rondot & Bouchard, 2003). En la actualidad, aunque existen algunas metodologías para medir el valor social como hemos detallado en el capítulo 2, no existe una metodología paralela a la contabilidad tradicional, ya que ninguna de ellas sigue las mismas reglas y lógica, salvo la Contabilidad Social. Podemos definir la Contabilidad Social como "un análisis sistemático de los efectos de una organización en sus comunidades de interés o partes interesadas, con la aportación de las partes interesadas como parte de los datos que se analizan para el estado contable" (Mook & Richmond, 2007, p.2). El modelo poliédrico es el modelo de Contabilidad Social desarrollado por ECRI (Ética en las Finanzas y Valor Social, Universidad del País Vasco), utilizado para cuantificar el valor social de las entidades. Este modelo cuenta con el apoyo de GEAccounting, un grupo sin ánimo de lucro que promueve y lleva a cabo su uso. La Contabilidad Social permite la monetización del valor social y toma en consideración a todos los actores (San-Jose et al., 2016; Mook et al., 2003). Sigue las mismas reglas y lógica, ya que se basa en

datos reales, y los resultados se presentan en el mismo lenguaje que el de la contabilidad tradicional, en unidades monetarias y ratios. El objetivo de la Contabilidad Social es ser complementaria a la contabilidad tradicional. Como podemos ver en la Figura 17, muchas organizaciones ya han realizado Contabilidad Social con el modelo poliédrico desde 2011, siendo en su mayoría entidades de Economía Social.

Figura 17: Evolución en la implantación de la Contabilidad Social



Fuente: elaboración propia basada en los datos de GEAccounting

Como vemos en la Figura 17, el número de organizaciones que ha implantado la Contabilidad Social aumenta año tras año, siendo la mayoría de entidades de Economía Social. Sin embargo, aún no se ha analizado el impacto del resultado y del propio proceso. Normalmente, las entidades que abordan la Contabilidad Social suelen hacerlo desde una perspectiva reputacional (San-Jose eta al., 2016). Sin embargo, la monetización del valor social, es decir, la Contabilidad Social, les permite: por un lado, demostrar que las empresas de Economía Social aportan un valor significativo a la sociedad; y por otro, identificar un conjunto de indicadores que pueden ser introducidos posteriormente en la gestión. Sin embargo, aún no se ha analizado cómo cambian estas primeras expectativas una vez inmersas en el cálculo, ni el impacto, los factores generadores de cambio y el uso de estos resultados en la empresa.

Existe un interés académico y social por establecer cómo los modelos de negocio crean valor para los stakeholders (Freeman, 1984), ya que las organizaciones sostenibles son aquellas que impactan positivamente en todos los stakeholders, con más sentido en las entidades de Economía Social (Yunus et al., 2010; Velamuri et al., 2015). Con la Contabilidad Social es

posible identificar y cuantificar la distribución de valor entre los distintos stakeholders de una organización (Gray, 2002; Retolaza et al., 2018). La consolidación del valor generado para todo el conjunto de partes interesadas refleja el valor global generado por la organización.

El objetivo principal de este capítulo es determinar los principales factores de cambio en las entidades de Economía Social después de implantar la Contabilidad Social, y determinar las diferencias entre las expectativas y la satisfacción tras implantar la Contabilidad Social. Por lo tanto, mediante este primer análisis exploratorio contrastaremos la primera hipótesis de nuestra investigación, que es que, a menores expectativas, mayor es la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social.

4.2. METODOLOGÍA

Esta primera fase exploratoria se ha llevado a cabo mediante una investigación cualitativa a través de entrevistas semiestructuradas a 20 responsables de implantar la Contabilidad Social en veinte entidades de Economía Social Española para conocer las expectativas y motivaciones con las que inician la Contabilidad Social y sus percepciones una vez implantada la Contabilidad Social.

4.2.1 MUESTRA

Para este estudio exploratorio se ha llevado a cabo un análisis cualitativo mediante entrevistas semiestructuradas a entidades de Economía Social españolas que han implantado la Contabilidad Social o van a implantarla en un futuro próximo (Ver explicación acerca de la muestra en el punto 3.2.1.2)

En el año en el que se llevó a cabo el análisis cualitativo (2019), 53 entidades de Economía Social habían implantado la Contabilidad Social las cuales veinte participaron en el estudio (ver Tabla 20 en el Capítulo 3). De estas veinte entidades, diez organizaciones iban a implantar la Contabilidad Social (RUBRICATUS, CPS FRANCESC PALAU, FUNDACIÓ CIVICA ESPERANZAH, HERES CONSULTORÍA IMPACTO SOCIAL, CUINAJUSTA, COGAMI, SAOPRAT, EROSKI, FUNDESPLAI y ARTIUM) y diez ya la habían implantado (UCAN, ANEL, LANTEGI BATUAK, GRUPO CLADE, LAVOLA, SOM FUNDACIÓ, EMPRESAS INSERCIÓN NAVARRA, FUTUBIDE, ACCIÓN CONTRA EL HAMBRE, KATEA LEGAIA).

4.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método de investigación aplicado ha sido el análisis cualitativo basado en entrevistas semiestructuradas (Ver explicación acerca del método de investigación en el punto 3.2.1.3 del Capítulo 3).

El objetivo del estudio es establecer cuáles son los factores de cambio tras la implantación de la Contabilidad Social en las empresas de Economía Social, y determinar las diferencias entre las expectativas y la satisfacción de implementar la Contabilidad Social.

Todas las entrevistas fueron grabadas y transcritas y procesadas posteriormente mediante el programa informático NVivo (ver Tabla 21 en el Capítulo 3).

4.3. RESULTADOS

De las veinte organizaciones entrevistadas, diez aún no habían realizado la Contabilidad Social, y diez ya habían finalizado el proceso. A las entidades que aún no habían empezado se les preguntó por sus razones y motivaciones para tomar la decisión de calcular su valor social, las expectativas que tenían, lo que pretendían hacer con los resultados y la relación que mantenían con los stakeholders antes de implantar la Contabilidad Social. El objetivo de este análisis era ver qué motivaba a las entidades a considerar necesaria la Contabilidad Social, cuáles eran las expectativas con las que partían y la relación que tenían con los stakeholders antes de entrevistarlos y considerarlos, haciéndoles saber lo importantes que eran para la empresa.

Tabla 28: Preguntas de la entrevista antes de iniciar la Contabilidad Social

Preguntas de la entrevista “PRE”

1. ¿Cuáles son vuestras razones y motivaciones para realizar la Contabilidad Social ?
 2. ¿Qué expectativas tenéis? ¿Qué resultados esperáis obtener?
 3. ¿Qué relación tenéis con los stakeholders?
 4. Una vez realizada la Contabilidad Social, ¿tenéis intención de comunicar los resultados?
-

Fuente: elaboración propia

La razón para decidir calcular el valor social que más se mencionó fue la necesidad de justificar las subvenciones recibidas por parte de las administraciones públicas. No sólo justificar sino también, como dice Inma Pérez de Rubricatus en su entrevista, "cambiar la idea que

la sociedad tiene de estas entidades sociales, como si solo viviesen de las subvenciones que reciben. Es necesario mostrar el valor del trabajo que hacemos". Otra razón que apareció con mucha frecuencia, sobre todo en las organizaciones más grandes, fue la importancia de la misión de la organización y el uso de la Contabilidad Social para comprobar hasta qué punto se estaba cumpliendo la misión de la entidad. El hecho de ser conscientes Un par de veces se vio la conciencia de pertenecer al sector de la Economía Social, ya que un par de empresas mencionaron la necesidad de ver si cumplen o no con los valores que deben tener las entidades de Economía Social a través de la Contabilidad Social. Elena Calandria de Cuinajusta dice: "las empresas del tercer sector necesitamos detectar aquellos puntos que no estamos atendiendo como empresas del sector de la Economía Social o a los que quizás deberíamos prestar más atención". Como empresas de Economía Social, sienten el compromiso de hacerlo bien, y quieren saber qué puntos conocen y cuáles no, y a qué puntos no están atendiendo, para mejorar.

Cuando se habla de expectativas, hay menos consenso. Algunas empresas desean cuantificar todo el trabajo que realizan y del que la contabilidad tradicional no da ninguna información, otras quieren obtener información desconocida hasta ahora, otras esperan explicar los intangibles y otras quieren medir el impacto de las donaciones. Sólo una organización espera integrar la Contabilidad Social en el cuadro de mando integral (CMI). Sin embargo, incluso con la disparidad de respuestas, podemos ver un sentimiento mutuo de conciencia en el objetivo de dar valor a la sociedad, y la posibilidad a través de la Contabilidad Social de cuantificarlo. Como dice Rosana, de Cogami, "hacemos mucho trabajo para la sociedad, pero aún no sabemos cómo darle un valor, y es muy importante".

En cuanto a los resultados, todos los entrevistados quieren dar salida a sus resultados. La mayoría de los entrevistados están convencidos de que los comunicarán tanto de forma interna como externa, algunos de ellos también afirman que los publicarán, y unas pocas empresas quieren comparar sus resultados año tras año o integrarlos en el plan estratégico de la empresa.

Por último, al analizar la relación de las organizaciones con los grupos de interés, vemos, como algunas de ellas, especialmente las pequeñas empresas, estaban convencidas de tener una buena y estrecha relación con los stakeholders, mientras que otras admitían no tener

ninguna relación con algunos de sus grupos de interés, o como dijo Rubén Bagües, de Heres: "No hay más relación que la de cliente-proveedor".

Así, podemos concluir que las empresas que inician la Contabilidad Social lo hacen desde una perspectiva reputacional, y están dispuestas a comunicar y publicar los resultados, más que a integrarlos en su toma de decisiones o en su estrategia. De todos modos, las expectativas y la motivación son altas, sobre todo cuando se trata de subvenciones, ya que ven la necesidad de demostrar que no sólo reciben ayudas, sino que también devuelven mucho a la sociedad.

La mayoría de las organizaciones sociales entrevistadas que ya tienen los resultados de su Contabilidad Social la han calculado a lo largo del tiempo; Lantegi Batuak es la primera empresa que la calculó en 2011 y desde entonces la ha ido haciendo año tras año.

Tabla 29: Preguntas de la entrevista después de realizar la Contabilidad Social

Preguntas de la entrevista "POST"

1. ¿Qué razones os motivaron a implantar la Contabilidad Social?
 2. ¿Qué expectativas teníais?
 3. ¿Por qué elegisteis la Contabilidad Social?
 4. ¿Habéis comunicado los resultados?
 5. ¿Ha afectado la implantación de la Contabilidad Social en la relación con los stakeholders?
 6. ¿Habéis integrado los resultados en la gestión de la entidad?
-

Fuente: elaboración propia

La razón principal de las organizaciones para iniciar el proceso de Contabilidad Social fue la necesidad de contar con una herramienta que integrara todos los resultados sociales y económicos. La mayoría de las entidades creen que los informes de responsabilidad social corporativa ya se hacen, y existe la necesidad de visualizar sus acciones sociales a través de una herramienta integral que muestre una foto global de la organización. Una idea que se mencionó muchas veces en las entrevistas fue la necesidad de que estas empresas se centren en las personas y no en los resultados económicos, y que vean y visualicen cuánto ayudan a las personas en su calidad de vida. Como dijo Josep Treserras, de Som Fundacio, "como empresa social que trabaja con personas, ves y ayudas a las personas a mejorar su calidad de vida, y

esto también revierte en la sociedad. Sabes que es así, pero si no tienes una forma de cuantificarlo y visualizarlo, se pierde".

Una vez obtenidos los resultados de la Contabilidad Social, todas las empresas, diez de diez, comunicaron sus resultados de forma interna, pero sólo tres de ellas lo hicieron de forma externa. Internamente, los resultados se comunicaron en asambleas, al comité directivo o directamente a las partes interesadas, utilizando sobre todo una presentación audiovisual, comprensible para todos. Externamente, la comunicación se hizo sobre todo a través de las redes sociales. Aparte de la comunicación, sólo tres organizaciones han integrado la Contabilidad Social en la gestión de la empresa. Estas son: Anel, donde la Contabilidad Social se ha integrado en el modelo de la European Foundation Quality Management (EFQM); Lantegi Batuak, donde están en proceso de integrarla en la estrategia de la empresa; y Acción Contra el Hambre, donde la planificación estratégica se hace en parte basándose en los resultados de la Contabilidad Social.

Las empresas que han realizado Contabilidad Social durante años consecutivos ven la utilidad del modelo en la comunicación; ya que permite informar a los stakeholders del valor generado; benchmarking, permitiendo la comparación con otras empresas del mismo sector; estrategia, incorporando la información al diseño estratégico a través del cuadro de mando integrado; gestión, empoderando a trabajadores, directivos, y al resto de grupos de interés; e impacto, midiendo la contabilidad analítica por género, territorio, u objetivos de desarrollo sostenible.

Otra cuestión analizada era ver cómo cambiaba o mejoraba la relación con los grupos de interés durante el proceso. Todas las empresas coinciden en que este es uno de los principales resultados de la Contabilidad Social. Como dice Patxi Vera, de UCAN: "Hemos encontrado grupos de interés que ni siquiera pensábamos que fueran nuestros grupos de interés. Las partes interesadas están contentas de ser identificadas como partes interesadas, porque eso significa que forman parte de la organización, y, por lo tanto, son importantes para la misma". Lantegi Batuak, que es la primera entidad en implantar la Contabilidad Social, lleva doce años calculándola y, a través de ella, está priorizando las partes interesadas y las acciones dirigidas a ellas.

Todas las organizaciones admiten que iniciaron el proceso para obtener un resultado, pero coinciden en que el proceso en sí es suficiente. "Ha sido diferente a lo que buscábamos.

Buscábamos conocimiento y un resultado final, y eso ha sido menos relevante", afirma Antonio Martínez, de ANEL. Aunque, al principio, antes de empezar la Contabilidad Social, nadie se preocupaba mucho por los grupos de interés, ya que nadie los mencionaba, al final todas las empresas, una vez terminada la Contabilidad Social, coincidieron en que ese era el principal resultado de la Contabilidad Social, la mejora y el acercamiento a los stakeholders.

ANÁLISIS DE LAS ENTREVISTAS MEDIANTE NVIVO

Para contrastar el análisis realizado y los resultados obtenidos a través de las 20 entrevistas, utilizamos el programa informático NVivo 12, que contabiliza la frecuencia de palabras de cada pregunta. Clasificamos las distintas preguntas en siete nodos (ver Tabla 30).

Tabla 30: Nodos utilizados en NVivo en el análisis cualitativo

Nodos
Pre—expectativas y motivaciones
Pre—relación con los stakeholders
Pre—uso de resultados
Post—razones y expectativas
Post—comunicación de los resultados
Post—cumplimiento de expectativas
Post—integración de la Contabilidad Social

Fuente: elaboración propia

La Figura 18 muestra cómo se identificaron y agruparon las ideas principales, siguiendo como estrategia la estimación del número de repeticiones o frecuencia de palabras por nodos basada en el programa NVivo 12. A continuación, comparamos patrones sobre nuestras áreas de interés mediante el uso de tablas y matrices (Yin, 1994; Huberman & Miles, 1994).

Figura 18: Frecuencia de palabras en las entrevistas

Pre—expectativas y motivaciones		Post—razones y expectativas	
Valor Social	Misión Subvenciones	Valor	Personas Resultados
Pre—relación con los stakeholders		Post—comunicación de los resultados	
Interés	Buena / Indiferente	Internamente	Stakeholders Memoria
Pre—uso de resultados		Post—cumplimiento de expectativas	
Memoria	Publicaciones	Sí	Transferencia Comparación
		Post—integración de la Contabilidad Social	
		Comunicación	Estrategia

Fuente: elaboración propia basada en NVivo 12

Corroboramos así que los resultados obtenidos mediante NVivo respaldan el análisis de las entrevistas realizado anteriormente.

4.4. CONCLUSIONES Y DISCUSIÓN DEL CAPÍTULO

A partir del análisis de la evolución del número de empresas que han implantado la Contabilidad Social, podemos concluir, por un lado, que cada vez hay más empresas (especialmente dentro de la Economía Social) que incorporan la Contabilidad Social. Por otro lado, el creciente interés de las entidades de Economía Social en la implantación de la Contabilidad Social muestra un mayor compromiso de este tipo de organizaciones con la monetización del valor social.

Tal y como han establecido estudios anteriores, el principal motivo de las organizaciones para calcular su valor social es mejorar su reputación, deseando hacer visible a la sociedad el valor social creado y potenciar su trabajo por una sociedad más equitativa. La Contabilidad Social permite verificar si las entidades de Economía Social están cumpliendo con sus princi-

pios y valores, y en caso contrario, identificar cuáles son las áreas no atendidas como organizaciones de Economía Social o donde deberían prestar más atención, para mejorar su desempeño respecto a la misión y valores de la organización como ente social. Los grupos de empresas y las grandes compañías consideran la Contabilidad Social como un instrumento que integra el valor económico y social, y la necesidad de informar sobre la monetización del valor social se considera como un complemento a la información proporcionada a través de los informes de la Global Reporting Initiative (GRI). De todos modos, las expectativas y la motivación son altas, especialmente cuando se habla de subvenciones; necesitan comparar en términos monetarios las subvenciones recibidas con el valor creado y, en consecuencia, demostrar que devuelven más valor a la sociedad que el apoyo financiero recibido por parte de las administraciones públicas.

En cuanto al uso de los resultados obtenidos con la Contabilidad Social, la mayoría de las entidades de la Economía Social los comunican principalmente a nivel interno y también, aunque en menor medida, a nivel externo. Sin embargo, rara vez lo integran en su toma de decisiones o en su estrategia o, como mucho, en su modelo EFQM. Esto puede deberse, por un lado, a que las organizaciones han calculado el valor social en un horizonte temporal relativamente corto y, por otro, a que sólo las grandes empresas que ya publican sus informes GRI son más proclives a integrar el valor social en su estrategia. Las compañías que ya han calculado su valor social destacan la importancia del propio proceso, no sólo del resultado, en la medida en que les ha permitido identificar claramente a los grupos de interés y dirigir sus acciones hacia esos grupos prioritarios, mejorando su relación con ellos.

Otro de los objetivos de este análisis cualitativo era determinar los factores de cambio en la organización a través de la implantación de la Contabilidad Social. Los factores de cambio que observamos en las entidades de Economía Social que aplican la Contabilidad Social son 1) La mejora de la relación con los stakeholders, pasando de ser una relación que las organizaciones consideraban como buena o indiferente a establecer una relación más estrecha donde los stakeholders se sienten importantes para la organización; 2) El compromiso de los empleados pertenecientes a la entidad. Los empleados, una vez que conocen el resultado y el valor social que generan sus organizaciones, se sienten orgullosos y más comprometidos con su organización; 3) La curiosidad y el interés por comparar los resultados con otras empresas que también han implantado la Contabilidad Social; 4) El trabajo en red con otras organizaciones a través de la Contabilidad Social, realizando el proceso conjuntamente organizaciones

del mismo sector al mismo tiempo o compañías que ya han terminado el proceso ayudando a otras organizaciones que van a empezar a implantarlo.

La principal implicación de este estudio para las entidades de Economía Social es que el propio cálculo del valor social será más útil en la medida en que cada organización lo calcule año tras año y, al mismo tiempo, lo calcule un mayor número de entidades. Así, cada organización podrá hacer un análisis dinámico de su evolución en el tiempo y compararse con otras organizaciones del mismo sector. Además, la aplicación de los resultados de la Contabilidad Social se orientará de forma diferente en función de diversas variables, como el tamaño, la forma jurídica, la actividad, etc. Independientemente del modelo de implementación, el proceso de cálculo del valor social permite a las entidades de Economía Social reforzar su sentido de pertenencia a este sector y su compromiso con la sociedad debido al cumplimiento de la misión y los valores sociales de la sociedad. Por último, la transparencia en la comunicación interna de los resultados facilita el proceso de empoderamiento de los empleados, algunos de los grupos de interés prioritarios en las empresas de Economía Social, y, en consecuencia, se espera una mayor implicación en la aplicación de los resultados de la Contabilidad Social.

Los resultados de esta investigación aportan información cualitativa de carácter explicativo para el análisis del impacto de la Contabilidad Social en las entidades de Economía Social, un campo de investigación escasamente abordado en España.

La principal limitación de este estudio cualitativo es la dificultad para identificar entidades de Economía Social que se encuentren posicionadas en diferentes fases del proceso de Contabilidad Social. Asimismo, el desarrollo de mecanismos que faciliten la integración de la contabilidad en la gestión y estrategia de la empresa promoverá un proceso de mejora en el cumplimiento de los valores sociales de la organización. Otra limitación es que todas las organizaciones estudiadas pertenecen a la Economía Social, por lo que los resultados no son extensibles a todas las empresas; en el futuro se podría realizar una comparación del impacto en entidades sociales y no sociales.

CAPÍTULO 5. ANÁLISIS CONFIRMATORIO: FACTORES IMPULSORES DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

5.1. INTRODUCCIÓN

5.2. METODOLOGÍA

5.2.1. Muestra

5.2.2. Método de investigación

5.3. RESULTADOS

5.3.1 Variación de medias en Comunicación

5.3.2. Variación de medias en Estrategia

5.3.3. Variación de medias en Resultados

5.4. CONCLUSIONES E IMPLICACIONES DEL CAPÍTULO

El contenido de este capítulo ha sido publicado en la revista CIRIEC-España.

Lazkano, L., Beraza, A. & San-Jose, L. (2020). Determining success factors in the implementation of social accounting. CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, vol. 100, pp. 177-205.

5.1. INTRODUCCIÓN

Como hemos detallado anteriormente, el movimiento de la Economía Social ocupa un lugar importante en la economía española, por el número de entidades que lo forman, por el empleo que genera y por su positiva evolución en los últimos años a pesar de las crisis que han azotado el país y el mundo con repercusión social y económica. La tasa de empresas que aplican la Contabilidad Social está experimentando una tendencia al alza constante como hemos visto en el capítulo anterior. Sin embargo, hasta la fecha no se ha analizado el impacto del proceso y los resultados reales en términos del valor añadido que genera la Contabilidad Social. Existe un vacío en la literatura sobre los factores impulsores de la implantación de la Contabilidad Social. A pesar de su indudable interés teórico para los gestores, nuestro objetivo es analizar el efecto de la implantación de la Contabilidad Social para mejorar su integración y aplicación en las empresas. Así, mediante este análisis cuantitativo daremos respuesta al segundo objetivo de esta investigación; identificando los factores impulsores de la implantación de la Contabilidad Social.

El cambio es crucial para las organizaciones, y las entidades de Economía Social no son una excepción. Las entidades de Economía Social evolucionan en un espacio basado en la transparencia, la comunicación y la información. Contabilizar los valores sociales de las empresas es importante porque presenta su actividad social ante la sociedad, la esencia de este tipo de organizaciones de Economía Social. Además, la Contabilidad Social, podría afectar a su competitividad, por lo que es importante saber promover e impulsar los factores positivos con el objetivo de lograr una situación de éxito y privilegio durante el cambio. Esos factores podrían permitir determinar qué es lo que impulsa el cambio. Utilizaremos la teoría de los factores impulsores positivos de Lewin porque se trata de un primer modelo fundamental de cambio planificado que explica las fuerzas impulsoras que empujan a la implantación de la Contabilidad Social. En este sentido, la pregunta de investigación es la siguiente: ¿cuáles son las fuerzas impulsoras del cambio más importantes para la implantación de la Contabilidad Social en la Economía Social?

Siguiendo a Lazkano & Beraza (2019), el objetivo principal de este estudio es determinar los principales factores de cambio-emergentes basados en la teoría del Modelo de Cambio de Lewin en las entidades de Economía Social españolas en las tres fases: antes de iniciar

la Contabilidad Social; una vez finalizada y obtenidos los resultados; y un tiempo (aproximadamente seis meses) después de calcular su valor social. En el intento de determinar los factores impulsores del cambio que darán lugar a una implantación exitosa de la Contabilidad Social, estudiamos entidades de Economía Social que han calculado su valor social utilizando la Contabilidad Social. A través de cuestionarios que datan de 2017 a 2022, analizamos estas entidades de Economía Social desde tres perspectivas alineadas con la gestión empresarial: comunicación, estrategia y resultados (Spathis & Ananiadis, 2005). Para el análisis estadístico se utilizó SPSS 28.0.1.1 y se aplicó un análisis de varianza.

Por un lado, el Modelo de Cambio de Lewin apoya las instituciones democráticas, ya que estaba comprometido con la extensión de los valores democráticos en la sociedad. Las entidades de Economía Social tienen modelos democráticos de gestión y toma de decisiones. Por otro lado, el modelo de Lewin incluye fuerzas que impulsan el cambio y fuerzas que lo frenan. Para que se produzca el cambio, la fuerza impulsora debe superar a la fuerza restrictiva. En este capítulo se estudian las fuerzas impulsoras para que se produzca el cambio.

Analizaremos las organizaciones de Economía Social que han aplicado la Contabilidad Social y con los resultados de un mismo cuestionario (ver Figura 13 en el punto 3.2.3. del Capítulo 3) en tres momentos (antes, inmediatamente después de la aplicación de la Contabilidad Social, y seis meses después) responderemos a las preguntas de investigación. Por un lado, una vez más los resultados demuestran que las entidades del sector de la Economía Social aportan un importante valor a la sociedad; y por otro, identifican un conjunto de indicadores que pueden ser introducidos posteriormente en la gestión. Pero lo más importante es que hemos analizado cómo cambian estas expectativas iniciales una vez inmersos en el cálculo, así como el impacto, los factores generadores de cambio y el uso de estos resultados en la empresa. Con este análisis cuantitativo llegaremos a las conclusiones obtenidas en el capítulo anterior; que las organizaciones que abordan la Contabilidad Social suelen hacerlo desde una perspectiva reputacional. Nuestro análisis apoya resultados exploratorios previos (Lazkano & Beraza, 2019), pero analizar va más allá y establece que las expectativas son superiores a los efectos o percepciones, y, por tanto, la Contabilidad Social es insuficiente para ver motores de cambio en las empresas. Se requiere más que la aplicación y obtención de resultados de valor social. Los cambios a través de la Contabilidad Social vienen un tiempo después, una vez socializada e integrada en la empresa. Todas estas fuerzas deben tenerse en cuenta a la hora de introducir

la Contabilidad Social en una organización cuyo objetivo sea garantizar un cambio exitoso y consolidado.

La estructura de este capítulo es la siguiente: tras la introducción, revisamos la literatura científica y de opinión, analizando la "teoría del cambio de Lewin". A continuación, se describe la metodología utilizada para obtener nuestros resultados. El capítulo finaliza con una discusión de los resultados obtenidos, las conclusiones y las implicaciones de este apartado de la investigación.

Existe un interés académico y social por establecer cómo los modelos de negocio crean valor para los grupos de interés (Freeman, 1984) y se destaca la importancia de medir este valor (Harrison et al., 2020) especialmente en la Economía Social (Velamuri et al., 2015). La Contabilidad Social permite identificar y cuantificar la distribución de valor entre los distintos grupos de interés de una organización (Gray, 2002; Retolaza et al., 2016). La consolidación del valor generado para todo el conjunto de partes interesadas refleja el valor global generado por la organización.

La Contabilidad Social como motor para lograr el cambio organizacional es posiblemente el tema más relevante para los próximos años (Broccardo & Zicari, 2020). En relación con este propósito, la teoría del cambio de Lewin tuvo sin duda un enorme impacto en el campo del cambio. Él creía que un campo estaba en un estado continuo de adaptación y que "Cambio y constancia son conceptos relativos; la vida de un grupo nunca está exenta de cambio, simplemente existen diferencias en la cantidad y el tipo de cambio" (Lewin, 1947, p. 199). Lewin cree que el cambio conduce a la perturbación de una situación estable. A la gente le gusta mantener la situación anterior tal y como está porque es segura y predecible. Las personas sólo son capaces de aceptar el cambio cuando saben lo que éste les aportará.

El trabajo de Lewin fue una fuerte creencia moral y ética que puso en evidencia importancia de las instituciones democráticas y los valores democráticos en la sociedad. Lewin creía que sólo mediante el fortalecimiento de la participación democrática en todos los aspectos de la vida y ser capaz de resolver los conflictos sociales. En este aspecto, las organizaciones pertenecientes a la Economía Social tienen una participación totalmente democrática.

Para ello, la "Investigación – Acción" se basa en el trabajo de Lewin sobre la Teoría de Campos para identificar las fuerzas que se centran en el grupo al que pertenece el individuo.

También se basa en dinámicas de grupos para comprender por qué los miembros del grupo se comportan de la forma en que lo hacen cuando están sometidos a estas fuerzas. La “Investigación-Acción” subraya que, para que el cambio sea eficaz, debe producirse a nivel de grupo y debe ser un proceso participativo y colaborativo, que implique a todos los participantes (Allport, 1948; Bargal & Bar, 1992; French & Bell, 1984; Lewin, 1947b).

La tasa de organizaciones que hacen Contabilidad Social aumenta año tras año; es un 99% de crecimiento medio en los últimos diez años (2011-2021) con algunos picos de casi el 300% en 2015 y 2016. Crece entonces la necesidad de medir su impacto, así como el análisis del impacto de hacer Contabilidad Social (Retolaza et al., 2015, 2016; San-Jose et al., 2016; Retolaza et al., 2018); y en consecuencia determinar cuáles son los motores del cambio será la clave si queremos lograr una implementación exitosa.

La literatura previa ha tratado de analizar el impacto del uso de la Contabilidad Social. En el análisis cualitativo previo, los factores de cambio observados en las entidades de Economía Social que implementan la Contabilidad Social fueron los siguientes: 1) La mejora de la relación con los grupos de interés, pasando de ser una relación que las organizaciones consideraban como buena o indiferente a establecer una relación más cercana donde los grupos de interés se sienten importantes para la empresa; 2) El compromiso de los empleados pertenecientes a la empresa. Los empleados, una vez que conocen el resultado y el valor social que generan sus organizaciones, se sienten orgullosos y más comprometidos con su empresa; 3) Curiosidad e interés por comparar resultados con otras organizaciones que también han realizado Contabilidad Social; 4) Networking con otras organizaciones a través de la Contabilidad Social, calculando organizaciones del mismo sector en el mismo momento u organizaciones que ya han finalizado el proceso ayudando a otras organizaciones que van a comenzar a implantarla. Lazkano & Beraza (2019) concluyeron que la principal razón para hacer Contabilidad Social era una cuestión de reputación, pero después de hacerla, la mayoría de las entidades de Economía Social informaban principalmente de los resultados internamente, dando más valor al proceso que a los resultados.

En este capítulo, se realiza un análisis más profundo del impacto de hacer Contabilidad Social para analizar la variación entre expectativas y percepciones concluidas en el estudio explicativo a través de entrevistas. Para confirmar esta fase previa, y llegar a factores más

concretos se ha acudido a un estudio cuantitativo a través de cuestionarios para determinar los factores de cambio en las entidades de Economía Social que han realizado Contabilidad Social.

Se han realizado algunos estudios sobre la relación de las prácticas de RSE y su relación con el aumento de la identificación y compromiso de los empleados con la organización, los comportamientos de ciudadanía organizacional y la significatividad del trabajo (Aguilera et al., 2007). Sin embargo, no existe ningún estudio que analice el impacto social tras la aplicación de alguna metodología de medición del valor social o Contabilidad Social.

La variación entre expectativas y percepciones tras la aplicación de la Contabilidad Social se ha estudiado en tres bloques:

(1) Comunicación

(2) Estrategia

(3) Resultados

La comunicación se considera como un proceso a través del cual se produce un intercambio de información entre los individuos de la organización y los grupos de interés, mediante el uso de símbolos comúnmente aceptados (Monge & Poole, 2008). Lewis (1999) considera que la aceptación del cambio por parte de los miembros de la organización depende de la forma en que los gestores comparten la información. Lewin afirma tras varios estudios que la comunicación es un elemento crucial en el cambio organizativo.

La estrategia o planificación estratégica es un proceso dinámico lo suficientemente flexible como para permitir e incluso forzar modificaciones en los planes, con el fin de responder a las circunstancias cambiantes (Tito, 2003). Es crucial en el cambio organizativo de las entidades de Economía Social, porque mantiene a la empresa centrada en la visión, la misión y los objetivos sociales.

El resultado mide el conjunto de cambios generados por el proceso. Las entidades sociales empiezan a hacer Contabilidad Social con la expectativa de que al final se produzcan algunos cambios, y este estudio mide la variación de esas expectativas y la percepción.

5.2. METODOLOGÍA

Una vez concluida la fase observatoria, y con las conclusiones obtenidas de este análisis cualitativo se diseña y se llevan a cabo ciento sesenta cuestionarios a responsables de implementar la Contabilidad Social en 25 entidades que han llevado a cabo el proceso de implementación de la Contabilidad Social en tres momentos de medición diferentes (antes de iniciar la Contabilidad Social, una vez finalizado el cálculo del valor social y aproximadamente seis meses después).

5.2.1. MUESTRA

Estudiamos entidades españolas de Economía Social que ya han aplicado la Contabilidad Social en tres momentos diferentes: antes de iniciar el cálculo, una vez finalizado y un tiempo después. 25 entidades han participado en el estudio (ver Tabla 22 en el Capítulo 3), obteniendo 160 cuestionarios, de los cuales 64 se recogieron antes de iniciar la Contabilidad Social, 54 una vez terminada la Contabilidad Social y 42 aproximadamente seis meses después (ver explicación acerca de la muestra en el punto 3.2.2.2. en el Capítulo 3).

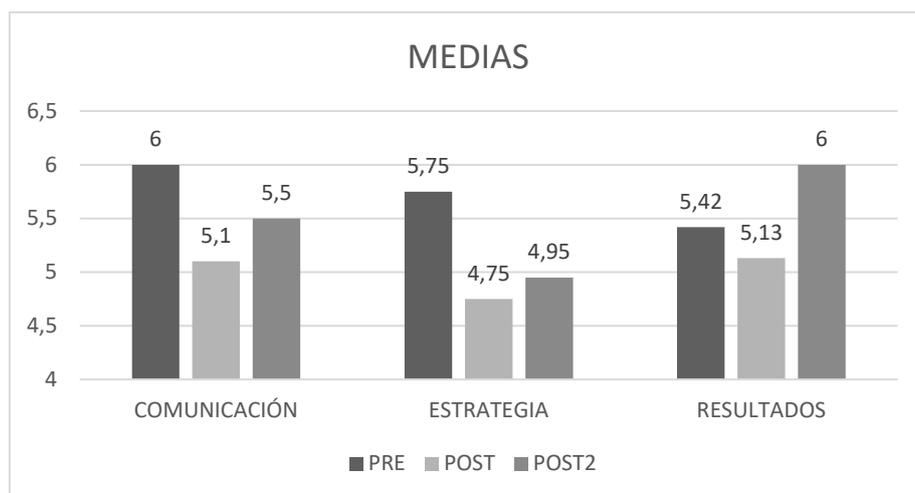
5.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

Se aplicó un método cuantitativo, considerando las diferencias en los tres momentos de medición. Este método cuantitativo consistió esencialmente en un análisis de varianza sobre la comparación de medias de los resultados obtenidos en los tres cuestionarios. Concretamente, se utilizó una prueba de significación para determinar si existían diferencias significativas entre las medias de los tres grupos de respuestas (pre, post y post2) (ver explicación acerca del método de investigación en el punto 3.2.2.3. en el Capítulo 3).

5.3. RESULTADOS

En general, los resultados muestran que, por término medio, la variación entre el primer y el segundo cuestionario es negativa desde una fase previa (pre) a una intermedia (post). Sin embargo, la media aumenta en el tercer cuestionario (post2), que se realiza unos seis meses después de finalizar los cálculos, una vez integrada la Contabilidad Social en la empresa (ver Figura 19).

Figura 19: Variación de medias por bloques en los tres momentos temporales



Fuente: elaboración propia

Los resultados muestran que las empresas inician la Contabilidad Social con la idea de que será especialmente útil para la comunicación, con una puntuación media de seis sobre siete; especialmente en la comunicación con la sociedad y la reputación. Esto respalda estudios anteriores que concluían que las empresas inician la Contabilidad Social desde una perspectiva reputacional. La segunda razón para introducir la Contabilidad Social es la estrategia, con una media de cinco puntos sobre siete. En este caso, las expectativas de las empresas respecto a la estrategia son ligeramente superiores a las percepciones tras el cálculo de la Contabilidad Social. El último bloque muestra que, aunque las entidades no consideren los resultados potenciales de la Contabilidad Social, después de implantarla se dan cuenta de que ésta es, de hecho, su principal aportación, con una puntuación media de seis sobre siete.

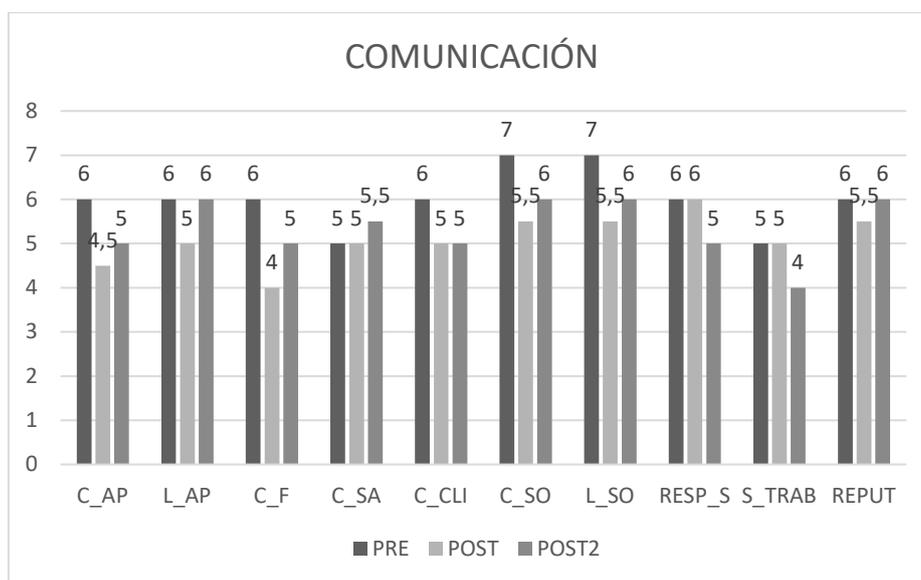
5.3.1. VARIACIÓN DE MEDIAS EN COMUNICACIÓN

Un análisis más detallado de cada bloque revela que existen diferencias significativas entre cuestionarios en el bloque referente a la comunicación, especialmente en las opiniones relativas a la comunicación con las administraciones públicas (C_AP), con la sociedad (C_SO) y con los financiadores (C_F). La principal expectativa en cuanto a lo que la Contabilidad Social puede aportar a la comunicación, reside en mejorar tanto la legitimidad como la comunicación con la sociedad (L_SO y C_SO). Además, la comunicación y la legitimidad con las administraciones públicas (C_AP y L_AP) y la sociedad (L_SO) disminuye significativamente entre el primer y segundo cuestionario (véase la Figura 17), así como la comunicación con los financiadores (C_F). Las valoraciones mejoran significativamente con el tercer cuestionario

cuando se trata de la legitimidad con de las administraciones públicas (L_PA), en la comunicación con los financiadores (C_F), la comunicación con la sociedad (C_SO) y la legitimidad social (L_SO). Esto denota que las expectativas creadas son muy altas; en el proceso de implantación destacan la complejidad y las dificultades de la Contabilidad Social, precisamente por tratarse de un proceso interno. Posteriormente, al final de la evaluación, vuelve a aumentar, con lo que se predice que, la Contabilidad Social se puede utilizar para su intención original. Este resultado evidencia la necesidad de mejorar la comunicación con las administraciones públicas, así como con otras partes interesadas.

En cuanto a la reputación (REPUT), la puntuación media muestra que las empresas esperan que la Contabilidad Social mejore la reputación de la empresa, con una media de seis sobre siete, y esta puntuación se mantiene casi constante a lo largo de las tres fases. Por lo tanto, las empresas esperan y perciben posteriormente que la Contabilidad Social mejora la reputación de la empresa, uno de los principales factores de motivación de la aplicación de la Contabilidad Social.

Figura 20: Comunicación: medias por pregunta



Fuente: elaboración propia

5.3.2. VARIACIÓN DE MEDIAS EN ESTRATEGIA

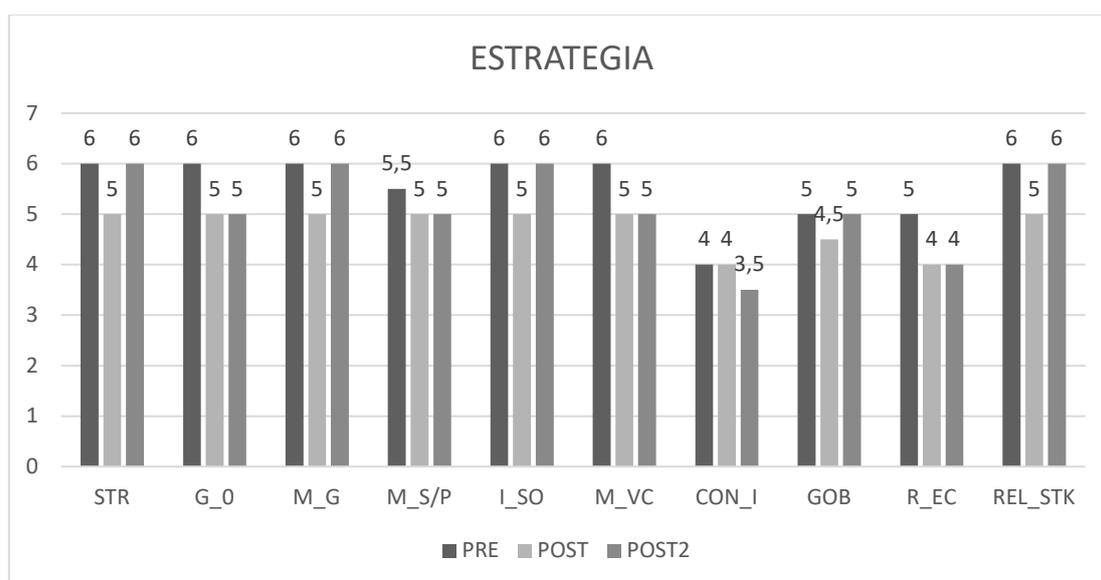
En el bloque referente a la estrategia, la mayoría de las puntuaciones medias de los ítems experimentan un descenso en el segundo cuestionario (ver Figura 20). Esto demuestra que, durante esta fase intermedia, las empresas son incapaces de relacionar o aplicar la Contabilidad

Social a la estrategia. Sin embargo, dejando un tiempo prudencial desde el cálculo, una vez integrada la Contabilidad Social, las entidades perciben que la Contabilidad Social puede mejorar la estrategia, el impacto social o la relación con las partes interesadas, como se aprecia en el tercer cuestionario.

Si analizamos por ítem o pregunta, del primer al segundo cuestionario, disminuyen los ítems relacionados con la mejora de la estrategia (STR), la mejora de la gestión operativa (G_O), la mejora de la calidad de la gestión (M_G), la mejora del impacto social (I_SO), la mejora de la gestión del valor compartido (M_VC), la mejora de los resultados económicos (R_EC), y la mejora de la relación con los grupos de interés (REL_STK). Esto deja en evidencia la falta de herramientas o conocimientos para integrar o aplicar la Contabilidad Social con el fin de mejorar la estrategia en esta fase.

En el tercer cuestionario, tras la integración de los resultados, las empresas empiezan a aplicar los resultados de la Contabilidad Social en la estrategia (STR), la calidad de la gestión (M_G), el impacto social (I_SO) y las relaciones con las partes interesadas (REL_STK). Por tanto, aunque la variación entre expectativas y percepciones no es tan significativa como en la comunicación, los resultados evidencian que las empresas necesitan algún tiempo tras el cálculo de la Contabilidad Social para aplicar los resultados a la mejora de la estrategia.

Figura 21 Estrategia: medias por pregunta



Fuente: elaboración propia

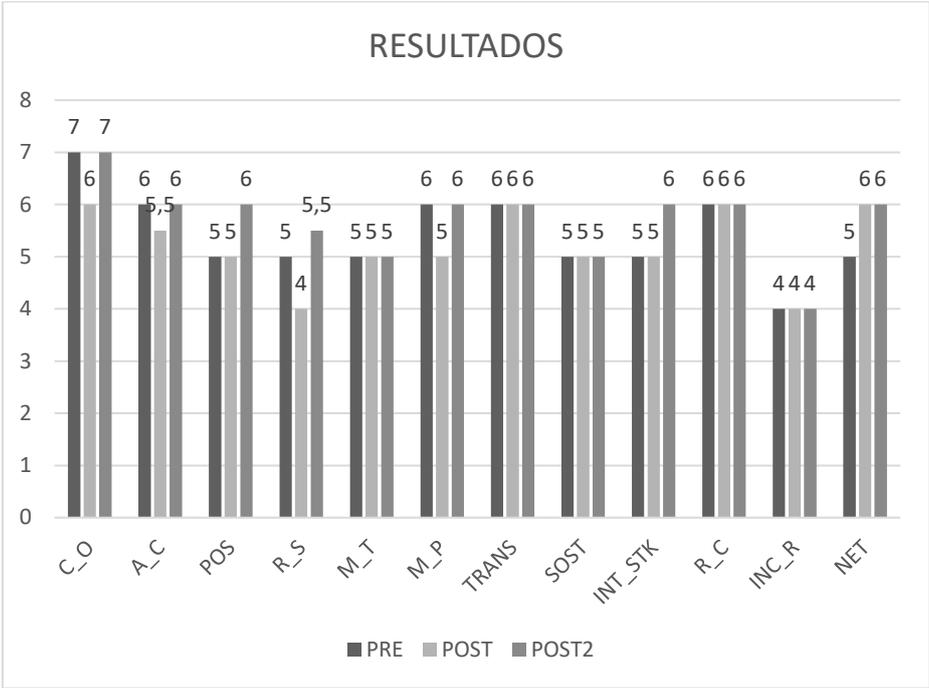
5.3.3. VARIACIÓN DE MEDIAS EN RESULTADOS

En cuanto a los resultados, las expectativas son inferiores a las de comunicación y estrategia, y la tendencia no es tan negativa como en los dos bloques anteriores; de hecho, es el único bloque en el que las percepciones superan las expectativas iniciales del tercer cuestionario. Las respuestas a la pregunta sobre la mejora del conocimiento de la organización (C_O) son los más elevados de todas las 32 preguntas, seguidos por el aprendizaje continuo (A_C), la mejora del propósito (M_P), la mejora de la transparencia (TRANS) y el fortalecimiento del compromiso social (R_C). La media de la rúbrica relativa a la creación de redes o networking (NET) aumenta desde el primer cuestionario hasta el intermedio. Como se observó en estudios anteriores, las empresas están dispuestas a compartir y comparar sus resultados con otras organizaciones, por lo que el networking es muy valorado a la hora de implantar la Contabilidad Social.

Si analizamos las respuestas del tercer cuestionario, observamos que aumenta la media del ítem vinculado a la percepción del conocimiento sobre la organización (C_O), cumpliendo con el nivel de expectativas, que ya se situaba en la máxima puntuación (siete sobre siete), así como la mejora del aprendizaje continuo (A_C), mejora del posicionamiento (M_P), la reducción del riesgo social (R_S), mejora del propósito (M_P), la alineación de los intereses de los stakeholders (INT_STK) y el networking (NET). Por lo tanto, está claro una vez más que las organizaciones necesitan tiempo para percibir las mejoras que aporta la Contabilidad Social.

Cabe destacar que las altas expectativas coinciden con las percepciones en varias cuestiones, como la motivación de los trabajadores (M_T), la mejora de la transparencia (TRANS), la sostenibilidad (SOST) y el refuerzo del compromiso social (R_C).

Figura 22: Resultados: medias por pregunta



Fuente: elaboración propia

Se ha establecido una tendencia negativa entre los cuestionarios primero y segundo, debido a la falta de integración de los resultados de la Contabilidad Social nada más finalizar el proceso, especialmente en comunicación y estrategia. Después de algún tiempo, la integración y socialización de los resultados, el uso de la Contabilidad Social la aplicación e integración de los resultados es mayor. Cabe señalar que algunas cuestiones mejoran desde el principio, como el networking, mientras que otras alcanzan las altas expectativas iniciales, como el conocimiento de la organización (C_0), el aprendizaje continuo (A_C), la transparencia (TRANS) y el fortalecimiento del compromiso social(R_C).

Corroboramos mediante este análisis cuantitativo las conclusiones obtenidas mediante el análisis cualitativo, ya que vemos que las empresas comienzan la Contabilidad social desde una perspectiva de reputación, y altas expectativas en términos de estrategia, que se alcanzan con el tiempo y la integración de la Contabilidad Social. Además, las grandes expectativas en materia de transparencia y compromiso social se cumplen desde el principio.

Tabla 31: Análisis estadísticos de los factores impulsores de la Contabilidad Social

Factor impulsor	W de Mauchly	Geenhouse - Geisser	Épsilon Huynh-Feldt	Sig.	Hipótesis nula
C_AP	,526	,680	,694	<,001	RECHAZADA
L_AP	,658	,745	,766	<,001	RECHAZADA
C_F	,769	,812	,840	,004	RECHAZADA
C_SO	,884	,896	,933	,046	RECHAZADA
L_SO	,694	,766	,78	<,001	RECHAZADA

Fuente: elaboración propia a partir de datos generados en SPSS

Rechazando la hipótesis nula, es decir, la existencia de diferencias entre el primer, segundo y tercer cuestionarios en esas variables, evidenciamos las conclusiones antes mencionadas para la alta desviación entre expectativas y percepciones en la comunicación y legitimidad con las administraciones públicas (C_AP y L_AP), la comunicación con los financiadores (C_F) y la comunicación y legitimidad con la sociedad (C_SO y L_SO). Esto denota que las expectativas creadas son superiores a la percepción, si bien la satisfacción aumenta dejando un tiempo prudencial para la integración de la Contabilidad Social, que predice que, si bien existen barreras, puede utilizarse para el propósito propuesto.

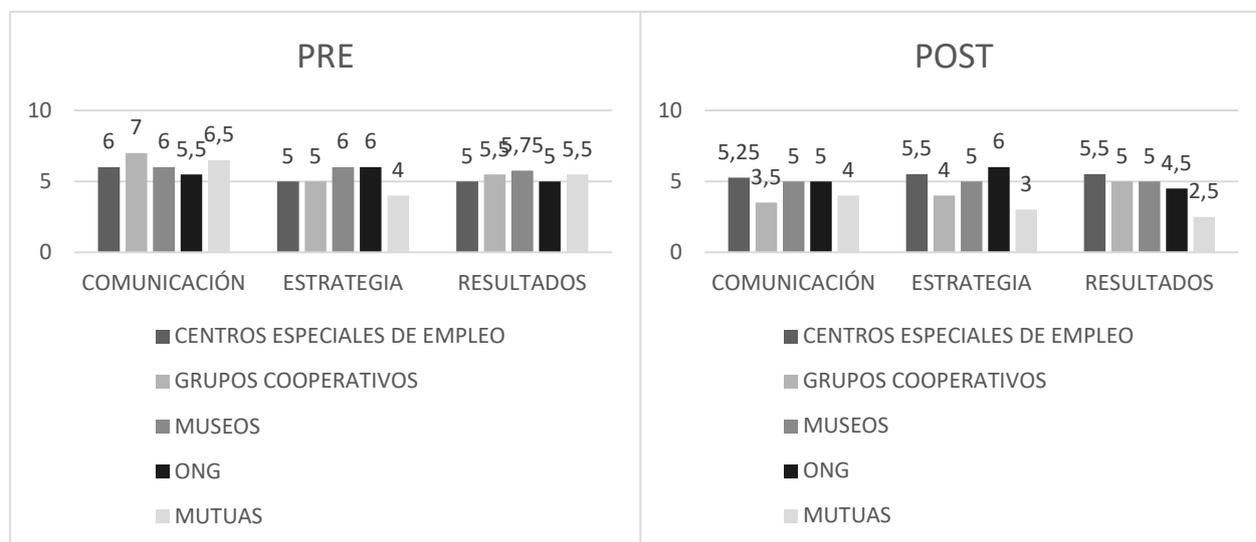
Análisis segmentado: tipología, tamaño y cargo

Como se observa en la muestra, las empresas varían en cuanto a su forma jurídica, provincia, número de empleados y también en cuanto al cargo de la persona responsable de implantar la Contabilidad Social, que es la encargada de cumplimentar el cuestionario. Por lo tanto, realizamos un análisis segregado de las respuestas medias del primer y segundo cuestionario para comparar expectativas y percepciones.

Comenzando por el sector, categorizamos las entidades en cinco bloques: Centros Especiales de Empleo, cooperativas, museos (que normalmente son fundaciones), ONGs y mutuas. Observando los medios por sector, podemos constatar que los grupos cooperativos tienen las mayores expectativas en materia de comunicación, con una media de siete sobre siete, seguidos de las mutuas, con una media de seis puntos cinco sobre siete. Sin embargo, no hay diferencias significativas. Desde el punto de vista estratégico, los Centros Especiales de Empleo y las ONG tienen las mayores expectativas, ya que son empresas con un verdadero propósito social. En cuanto a los resultados, no hay diferencias significativas (ver Figura 23).

Si observamos la variación entre el primer y el segundo cuestionario, las cooperativas y mutuas presentan las mayores disminuciones en los tres bloques, mientras que las ONG y los Centro Especial de Empleo representan las menores variaciones entre expectativas y percepciones.

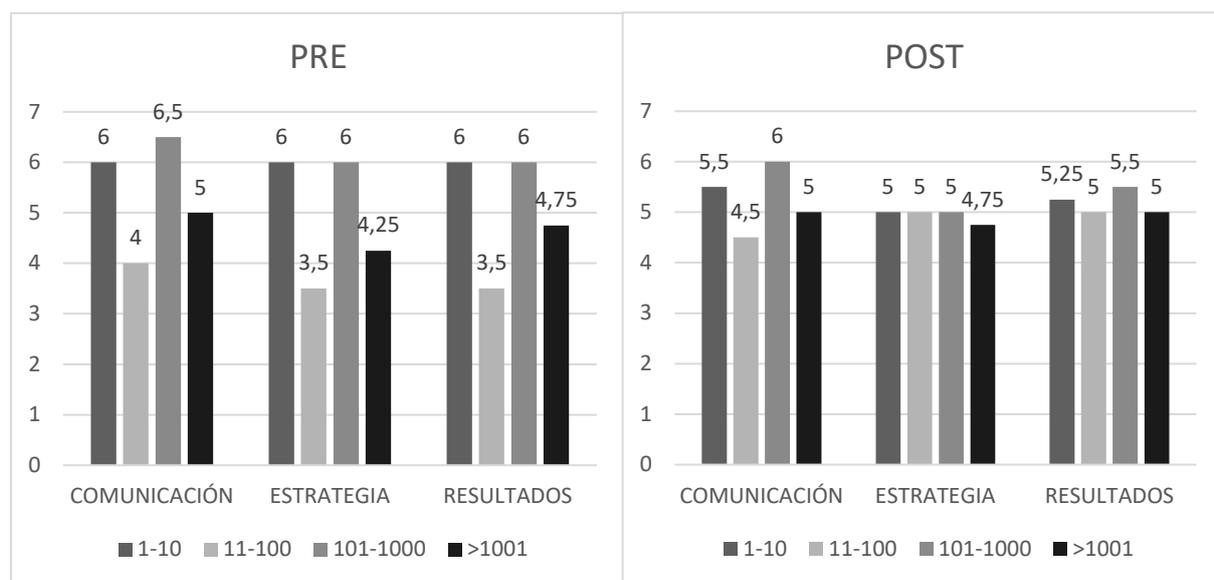
Figura 23: Medias por tipología



Fuente: elaboración propia

Si segregamos las respuestas por tamaño de la empresa, teniendo en cuenta el número de empleados que tiene cada empresa, observamos que las empresas con 11 a 100 empleados tienen expectativas más bajas, aunque no hay diferencias en las respuestas del segundo cuestionario (ver Figura 24).

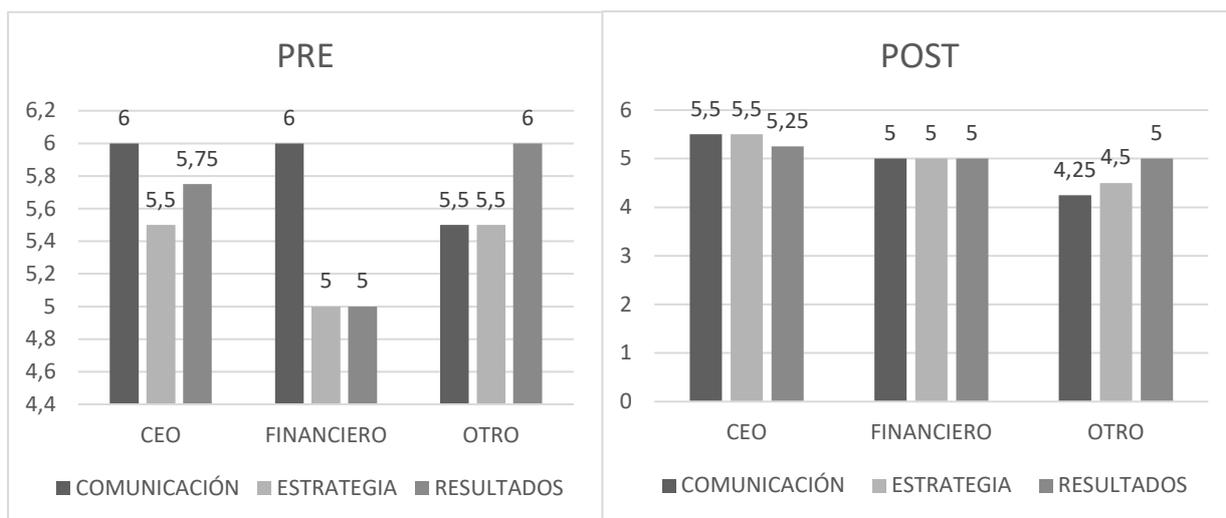
Figura 24: Medias por tamaño



Fuente: elaboración propia

Los encargados de completar los cuestionarios se clasificaron como directores generales, abarcando directores y gerentes, responsables financieros y otros. Analizando las respuestas, y a pesar de la falta de diferencias significativas, pudimos constatar que los CEOs y los responsables financieros tienen mayores expectativas en términos de comunicación y los demás responsables en cuanto a resultados. Las percepciones de los directivos siguen siendo las mismas después de la implantación Contabilidad Social (ver Figura 25).

Figura 25: Medias por cargo



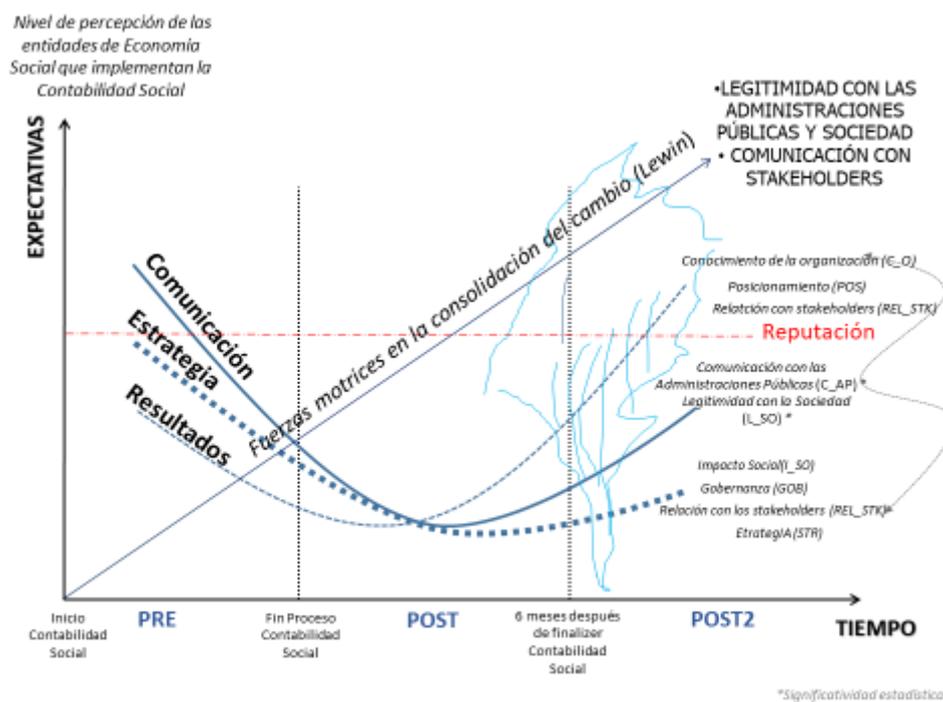
Fuente: elaboración propia

Factores impulsores basados en las fuerzas impulsoras de Lewin

El trabajo de Lewin se basó en una fuerte creencia moral y ética en la importancia de las instituciones democráticas y los valores democráticos en la sociedad, como las entidades de Economía Social se comprometen a llevar a cabo. Como se observa en el análisis por tipología, las empresas más comprometidas con la sociedad presentan menores variaciones entre las expectativas y las percepciones y están más satisfechas en general.

Lewin también vio el cambio de comportamiento como un proceso lento, una tendencia que observamos en la integración e implementación de la Contabilidad Social. Esto se resume en la Figura 26, que muestra que el cambio positivo en las organizaciones sólo comienza algún tiempo después de la aplicación de la Contabilidad Social, por lo general unos seis meses después.

Figura 26: Las fuerzas impulsoras de la Contabilidad Social



Fuente: elaboración propia

Las variables se analizaron en tres momentos (antes de la implementación de la Contabilidad Social, inmediatamente después de la implementación y algún tiempo después) y en tres niveles diferentes: comunicación, estrategia y resultados. Las expectativas en cuanto a las mejoras que va a acercar la Contabilidad Social son altas antes de iniciar la Contabilidad Social, se reducen nada más terminar el proceso de Contabilidad Social, y requieren algún tiempo para recuperarse. En la Figura 26 se muestran los aspectos más importantes: la reputación es el factor más significativo que impulsa de la aplicación de la Contabilidad Social, aunque otros factores, como mejorar la comunicación con las administraciones públicas y las partes interesadas, son pertinentes y necesarias como determinantes del éxito. Las entidades de Economía Social valoran positivamente el impacto de la Contabilidad Social en la estrategia y los resultados a través de la implantación de la Contabilidad Social, pero el conocimiento sobre la organización y la información sobre el valor social de la empresa es el principal resultado de la implantación de la Contabilidad Social. La consolidación del cambio, que permite aplicar con éxito la Contabilidad Social, se verá forzada por la reputación y la comunicación con los agentes (administraciones públicas y stakeholders). En cada nivel de análisis también surgen diversas cuestiones

clave: la legitimidad de la comunicación con la sociedad y la comunicación con las administraciones públicas; el impacto social, la estrategia, la gobernanza, la relación con los stakeholders, el conocimiento de la organización y el posicionamiento.

Por lo tanto, estrategias como el impacto social, la gobernanza o la relación con los stakeholders son responsables de lograr un cambio satisfactorio. Las percepciones de los individuos son importantes, por supuesto, e influirán en el grupo, pero es importante mostrar los resultados a la sociedad en términos de comunicación, información y reputación sobre los aspectos sociales de las empresas. Todo esto refuerza aún más la teoría de Lewin sobre la necesidad no sólo de implementar nuevos procesos de cambio, como la Contabilidad Social, sino también de analizar las fuerzas impulsoras para impulsar y lograr un cambio consolidado; en este caso, el propósito de valor social de la Economía Social. Además, se necesita más tiempo para consolidar el cambio, y para garantizarlo deberían tenerse en cuenta algunas fuerzas motrices y limitadoras.

5.4. CONCLUSIONES E IMPLICACIONES DEL CAPÍTULO

El objetivo de nuestra investigación fue determinar los principales factores que impulsan el cambio positivo en las entidades de Economía Social al implantar la Contabilidad Social. Otro objetivo era contribuir a la teoría del cambio de Lewin analizando las fuerzas impulsoras del cambio. Se realizó un estudio cuantitativo con el fin de confirmar los resultados obtenidos en un análisis cualitativo previo y destacar los principales factores que garantizan el éxito de la implantación de la Contabilidad Social.

Las entidades de Economía Social comienzan la Contabilidad Social con un objetivo de reputación y con grandes expectativas de mejora, sobre todo en términos de aprendizaje, transparencia y fortalecimiento del compromiso social. A lo largo del proceso de implantación, y hasta la plena integración de la Contabilidad Social en la organización, las entidades perciben que estos aspectos mejoran el nivel de las expectativas iniciales.

Por otra parte, las expectativas de los directivos respecto a la mejora de la comunicación, la estrategia y los resultados varían según el tamaño de la empresa y el cargo de la persona que responde al cuestionario, aunque posteriormente no se aprecian variaciones relevantes en las percepciones. La tipología de empresa parece ser una variable determinante tanto en el

nivel de expectativas como en las percepciones recogidas al final del proceso de implementación de la Contabilidad Social.

Los principales factores impulsores del cambio son esencialmente tres: la legitimidad ante las administraciones públicas, la legitimidad ante la sociedad y la comunicación con los stakeholders. Son factores atractivos para medir el grado de aplicación de la Contabilidad Social y, al menos, los más importantes para los directivos. El cambio eficiente y competitivo sólo se producirá cuando esos factores no sean sólo expectativas, sino también una forma de satisfacción para los directivos que implementan e integran la Contabilidad Social en las empresas españolas de la Economía Social.

Este estudio trae consigo varias implicaciones relativas a la Contabilidad Social para las entidades de Economía Social. Así, proporciona datos sobre las fuerzas motrices necesarias para lograr un cambio exitoso en la aplicación de la Contabilidad Social. Estos hallazgos ponen en relieve la necesidad de proporcionar herramientas a los responsables de implantar la Contabilidad Social para mejorar su integración en la estrategia, y poder desarrollar planes de comunicación acerca del valor social. Sin embargo, la Contabilidad Social también ofrece a las organizaciones de Economía Social la oportunidad de reconsiderar sus relaciones con los stakeholders a fin de mejorar su compromiso social y su impacto social. Para el personal, existe una clara oportunidad de profundizar y consolidar su compromiso con la empresa. Por último, la Contabilidad Social se percibe como un promotor de networking entre empresas del mismo sector, ya que ofrece la oportunidad de compartir y comparar sus resultados con otras empresas. En resumen, esas expectativas -la reputación, la mejora del impacto social, la relación con los stakeholders y la comunicación con la administración pública - serán los requisitos previos, entendidos como las fuerzas motrices para el éxito de la aplicación de la Contabilidad Social.

CAPÍTULO 6. ANÁLISIS CONFIRMATORIO: IMPACTO DE LAS VARIABLES PERSONALES Y ORGANIZACIONALES EN LA IMPLEMENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

6.1. INTRODUCCIÓN

6.2. METODOLOGÍA

6.2.1. Muestra

6.2.2. método de investigación

6.3 RESULTADOS Y DISCUSIÓN

6.3.1. Efecto de las variables personales en el análisis longitudinal

6.3.1.1. Efecto de variable “Género” en el análisis longitudinal

6.3.1.2. Efecto de la variable “Edad” en el análisis longitudinal

6.3.1.3. Efecto de la variable “Antigüedad” en el análisis longitudinal

6.3.1.4. Efecto de la variable “Nivel de estudios” en el análisis longitudinal

6.3.1.5. Efecto de la variable “Cargo” en el análisis longitudinal

6.3.2. Efecto de las Variables organizacionales en el análisis longitudinal

6.3.2.1. Efecto de la variable “Tamaño” en el análisis longitudinal

6.3.2.2. Efecto de la variable “Sector” en el análisis longitudinal

6.3.2.3. Efecto de la variable “Tipología” en el análisis longitudinal

6.4. CONCLUSIONES E IMPLICACIONES DEL CAPÍTULO

6.1. INTRODUCCIÓN

Como hemos concluido en los análisis anteriores, el número de entidades de Economía Social, así como las entidades que han implementado la Contabilidad Social ha ido en aumento y con ello la necesidad de medir el impacto de la implantación de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social. Tanto el análisis cualitativo como cuantitativo previos han determinado que las entidades inician el proceso de Contabilidad Social con un objetivo reputacional, pero la motivación y expectativas cambian una vez que el proceso ha terminado.

Para finalizar con esta fase confirmatoria y contrastar los resultados obtenidos en un primer análisis cualitativo y un segundo cuantitativo, en este capítulo vamos a centrar la investigación y dar respuesta a los objetivos cinco y seis, poniendo el foco en determinar qué variables personales y organizacionales influyen en las fluctuaciones entre expectativas, resultados, satisfacción, así como en la satisfacción final.

Las variables personales definen las características atribuidas a los empleados de cada entidad, responsables de implantar la Contabilidad Social y de responder a los cuestionarios. Las variables personales analizadas son las siguientes: género, edad, antigüedad laboral, formación académica y rango (Ver explicación detallada acerca de las variables personales en el punto 1.3.1 en el Capítulo 1).

Las variables organizacionales son las que referencian las características de la entidad. En este estudio las variables tenidas en cuenta han sido el tamaño de la entidad, el sector al que pertenecen y el tipo de entidad, ya que son las características distintivas de las diferentes entidades de la muestra, por una parte, y, por otra, se ajustan a las necesidades de la Economía Social (Ver explicación detallada acerca de las variables organizacionales en el punto 1.3.2 en el Capítulo 1).

El objetivo de esta investigación es determinar qué características personales y organizacionales afectan en el impacto de la Contabilidad Social, midiendo por una parte cómo afectan las variables en las expectativas y a la satisfacción, y por otra, a la fluctuación entre ambas. Para ello se ha pasado un mismo cuestionario en tres momentos de medición diferentes; el primero antes de iniciar la Contabilidad Social, para medir las expectativas; el segundo, al obtener los resultados de la Contabilidad Social para medir la percepción y por último un tercer cuestionario aproximadamente seis meses después de obtener los resultados.

Así, en este capítulo se analizan las hipótesis H1, H2, H3, H4, H5, H6, H7, H8, H9, H10, H11, H12, 13 y H14 (Ver hipótesis en el punto 1.5 del primer Capítulo).

6.2 METODOLOGÍA

Siguiendo con el análisis longitudinal mediante el cuestionario en tres momentos temporales diferentes (antes de iniciar la Contabilidad Social, una vez finalizado el cálculo del valor social, y, aproximadamente seis meses después), estudiamos en este capítulo el impacto de las variables personales y organizacionales en las expectativas, percepciones y satisfacción (ver explicación acerca de la metodología en el punto 3.2.2. en el Capítulo 3).

6.2.1. MUESTRA

Son 25 las entidades de Economía Social españolas que participan en esta investigación. Dentro de esas 25 entidades, 64 responsables de implantar la Contabilidad Social en estas 25 entidades han completado el primer cuestionario, antes de iniciar la Contabilidad Social; 54 responsables el segundo cuestionario, para medir las percepciones y 42 el tercer y último cuestionario, para medir los niveles de satisfacción (ver Tabla 22 en el Capítulo 3).

6.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

En este estudio se ha analizado la estadística descriptiva. En concreto, vamos a realizar el análisis del valor medio de cada variable personal (género, edad, antigüedad, formación, nivel educacional y cargo) y organizacional (tamaño, sector y forma jurídica) en cada momento del análisis longitudinal (pre, post y post2) tras la prueba de significatividad correspondiente para ver así las expectativas dependiendo de las características personales y organizacionales, así como la satisfacción y la fluctuación entre los dos momentos de análisis (ver explicación acerca del método de investigación en el punto 3.2.2.3. en el Capítulo 3).

6.3. RESULTADOS

Si observamos las medias obtenidas en los dos momentos de estudio de todas las entidades que han participado en el estudio, comprobamos que existen diferencias entre el primer, segundo y tercer cuestionario.

Esto es debido a que la hipótesis nula es rechazada con una significatividad de $0,025 < 0,05$, por lo tanto, se concluye que los valores promedio son diferentes entre los tres momentos de medición. Cuando esta hipótesis nula es rechazada, se utiliza una prueba de

ajuste Greenhouse-Geisser o Huynh-Feldt (Gómez et al., 2019). Entonces, hace preciso la comprobación del nivel de significación del estadístico corrigiendo los grados de libertad con el límite inferior épsilon, el cual permite obtener datos, ya no solo referidos a la esfericidad asumida, sino también a las otras tres medidas corregidas: Greenhouse- Geisser, Huynh- Fledt y Límite Inferior (Rúa et al., 2019).

Tabla 32: Pruebas de significatividad diferencias medias totales entre cuestionarios

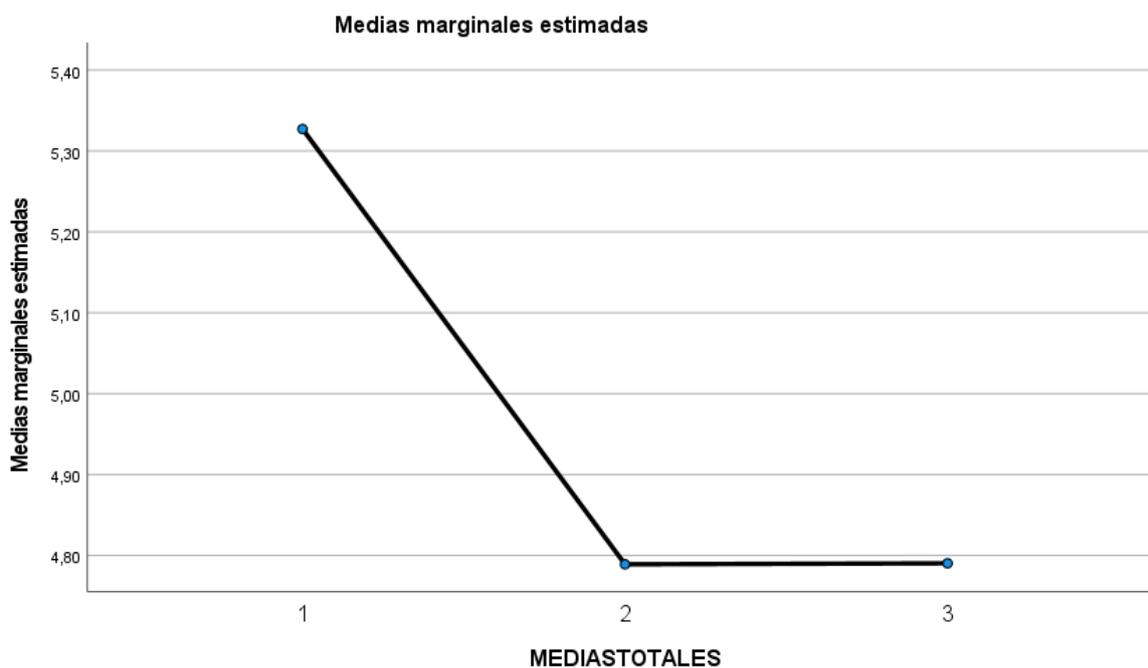
Pruebas de efectos intra-sujetos

Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	5,972	2	2,986	3,948	,025
	Greenhouse-Geisser	5,972	1,506	3,964	3,948	,037
	Huynh-Feldt	5,972	1,569	3,807	3,948	,035
	Límite inferior	5,972	1,000	5,972	3,948	,056

Fuente: elaboración propia a partir de los datos de SPSS 28.0

En este caso, todas pruebas de significatividad nos conducen a determinar que existen diferencias significativas entre el primer, segundo y tercer momento de estudio. Ahora, cabe analizar qué variables personales y organizacionales inciden en dicha fluctuación.

Figura 27: Variación entre cuestionarios



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos de SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Como se observa en el gráfico anterior, las medias totales fluctúan significativamente entre el primer cuestionario, que recoge las expectativas y el segundo, que recoge las percepciones de los responsables de implantar la Contabilidad Social de las entidades de Economía Social que formar el estudio. Entre el segundo cuestionario y el tercer y último, que mide la satisfacción, hay un ligero aumento, pero no es tan significativo. Así podemos aprobar la primera hipótesis, que dice que a menores expectativas mayor satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social, ya que, a la inversa, como vemos en nuestra investigación, a mayores expectativas, menor es la satisfacción a la hora de implementar la Contabilidad Social.

6.3.1. EFECTO DE LAS VARIABLES EN EL ANÁLISIS LONGITUDINAL

Las variables personales que se han tenido en cuenta en la investigación han sido el género, la edad, la antigüedad, la formación y el cargo ocupado dentro de la empresa.

6.3.1.1. Efecto de variable “género” en el análisis longitudinal

El género muestra también una significatividad aceptable, véase tabla 34 para aceptar la hipótesis nula y creer que el género incide en las fluctuaciones entre el primer, segundo y tercer cuestionario.

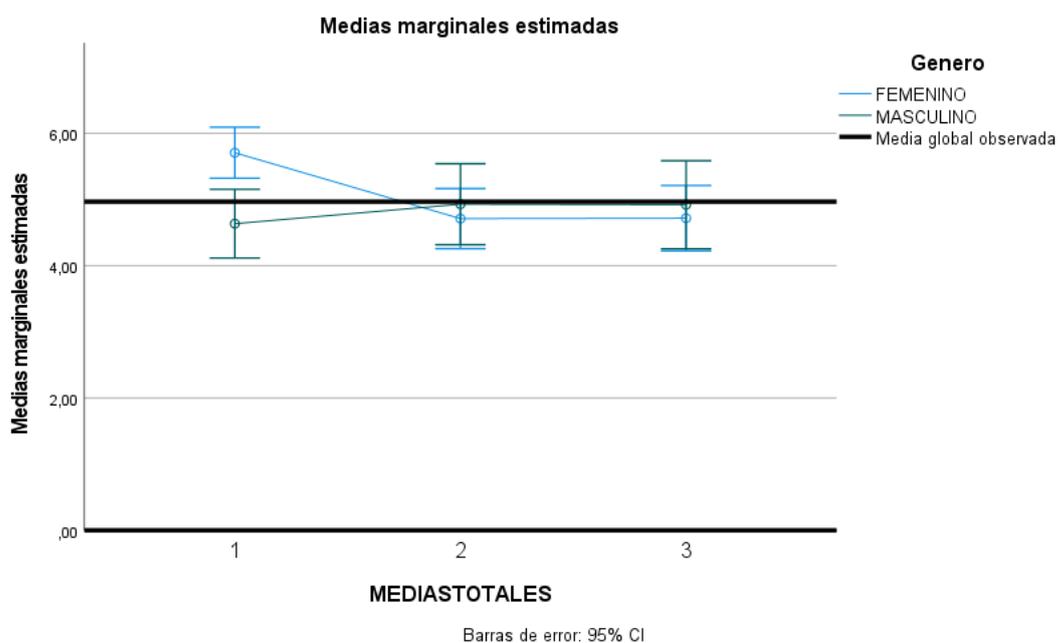
Tabla 33: Pruebas de significatividad diferencias por género de los responsables de implantar la Contabilidad Social

		Pruebas de efectos intra-sujetos				
Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	2,336	2	1,168	1,802	,174
	Greenhouse-Geisser	2,336	1,593	1,466	1,802	,182
	Huynh-Feldt	2,336	1,729	1,351	1,802	,180
	Límite inferior	2,336	1,000	2,336	1,802	,190
MEDIAS TOTALES * Género	Esfericidad asumida	7,783	2	3,892	6,003	,004
	Greenhouse-Geisser	7,783	1,593	4,884	6,003	,008
	Huynh-Feldt	7,783	1,729	4,501	6,003	,007
	Límite inferior	7,783	1,000	7,783	6,003	,021
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	37,600	58	,648		
	Greenhouse-Geisser	37,600	46,209	,814		
	Huynh-Feldt	37,600	50,152	,750		
	Límite inferior	37,600	29,000	1,297		

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Así, rechazamos la hipótesis nula, en la que habría igualdad y pasamos a dar valor a la hipótesis alternativa en la que se refleja que hay una variabilidad distinta entre momentos temporales en la cual el género tiene incidencia. Por lo que el género tiene capacidad explicativa. Vamos a continuación a ver esa variabilidad de forma gráfica (ver Figura 28).

Figura 28: Variación temporal por género



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Como podemos observar, las mujeres muestran unos niveles de expectativas superiores a la media y a los hombres, pero unos niveles de percepción y satisfacción menores que la media y que los hombres (ver Tabla 32).

Tabla 32: Diferencias de medias entre los 3 cuestionarios por género de los responsables de realizar la Contabilidad Social

Estimaciones					
Genero	MEDIAS TOTALES	Media	Desv. Error	Intervalo de confianza al 95%	
				Límite inferior	Límite superior
FEMENINO	1	5,708	,188	5,322	6,093
	2	4,712	,222	4,258	5,166
	3	4,718	,241	4,225	5,212
MASCULINO	1	4,635	,254	4,116	5,155
	2	4,929	,299	4,318	5,541
	3	4,921	,325	4,256	5,587

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Las mujeres presentan unas expectativas de 5,7 puntos de media sobre 7 puntos respecto al impacto de la implantación de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social, más de un punto por encima de la media de las expectativas masculinas. En cuanto a los niveles de percepción y satisfacción de la implantación de la Contabilidad Social, los hombres muestran unos niveles de satisfacción mayores, con 4,9 puntos de media sobre 7, una puntuación ligeramente superior a la reflejada por las mujeres.

Con respecto al género se han planteado la segunda, tercera y cuarta hipótesis (H2, H3 y H4). La segunda hipótesis suscita que las mujeres muestran unos niveles de satisfacción menores que los hombres a la hora de implantar la Contabilidad Social en entidades de Economía Social. La tercera hipótesis relata que la diferencia entre expectativas y satisfacción es mayor en las mujeres que en los hombres. Y la cuarta hipótesis plantea que en nivel de satisfacción es mayor en las mujeres que en los hombres.

Como hemos analizado en base a la tabla 32, la media de los niveles de expectativa respecto al impacto de la Contabilidad Social es mayor en las mujeres que en los hombres. Con lo que podemos rechazar la segunda hipótesis, demostrando que los niveles de expectativa son mayores en las mujeres que en los hombres.

En cuanto al impacto del género en las fluctuaciones entre los tres cuestionarios, podemos concluir en base a los datos obtenidos, que las mujeres sufren una variación mayor entre

expectativas y satisfacción a la hora de implantar la Contabilidad Social. Por lo que podemos también aceptar la tercera hipótesis.

Los niveles de satisfacción en los hombres son ligeramente mayores a los niveles de satisfacción de las mujeres, rechazando así la cuarta hipótesis, si bien es cierto que la diferencia es pequeña, los niveles de satisfacción presentados por las mujeres son menores a los presentados por los hombres.

6.3.1.2. Efecto de la variable “edad” en el análisis longitudinal

Varias pruebas de significatividad concluyen que la edad no tiene capacidad explicativa en nuestro modelo. Con lo que rechazamos la hipótesis nula al haber igualdad en los resultados obtenidos por los individuos de diferentes edades entre momentos temporales (ver Tabla 33).

Tabla 33: Pruebas de significatividad diferencias por edad de los responsables de realizar la Contabilidad Social

		Pruebas de efectos intra-sujetos				
Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	,592	2	,296	,377	,687
	Greenhouse-Geisser	,592	1,530	,387	,377	,632
	Huynh-Feldt	,592	1,783	,332	,377	,664
	Límite inferior	,592	1,000	,592	,377	,544
MEDIAS TOTALES * RangoEdad	Esfericidad asumida	3,041	6	,507	,646	,693
	Greenhouse-Geisser	3,041	4,589	,663	,646	,653
	Huynh-Feldt	3,041	5,349	,568	,646	,676
	Límite inferior	3,041	3,000	1,014	,646	,592
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	42,342	54	,784		
	Greenhouse-Geisser	42,342	41,297	1,025		
	Huynh-Feldt	42,342	48,142	,880		
	Límite inferior	42,342	27,000	1,568		

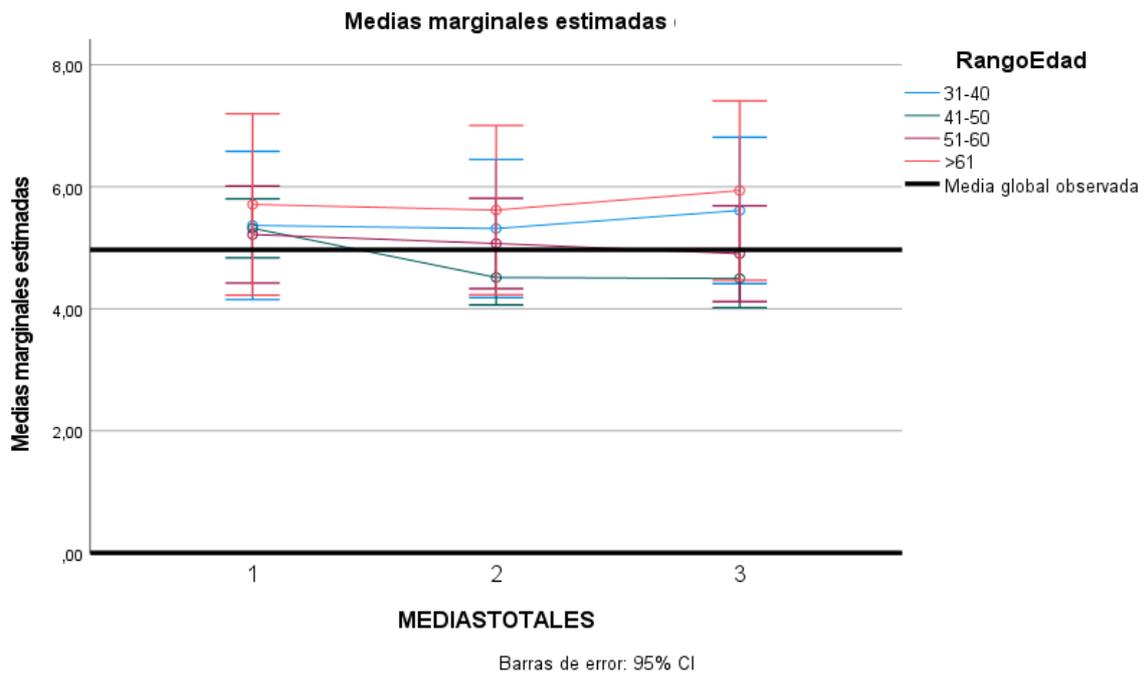
Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Concluimos así que la edad no tiene un impacto en la implantación de la Contabilidad Social. Damos con esto respuesta a la quinta y sexta hipótesis (H5 y H6). La quinta hipótesis lleva a contrastar que los individuos mayores de 40 años tienen unos niveles de expectativas mayores, y la sexta hipótesis que a mayor edad mayores serán los niveles de satisfacción. No

podemos valorar estas hipótesis ya que la variable edad no tiene una variabilidad distinta entre momentos temporales.

Aun así, si nos detenemos en la representación gráfica de la incidencia de la edad en los diferentes momentos temporales, vemos que los individuos mayores de 61 años muestran unos niveles de expectativas, percepciones y satisfacción mayores al resto de grupos de edades (ver Figura 29).

Figura 29: Variación temporal por edad



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

6.3.1.3. Efecto de la variable “antigüedad” en el análisis longitudinal

Varias pruebas de significatividad concluyen que la antigüedad no tiene capacidad explicativa en nuestro modelo. Con lo que rechazamos la hipótesis nula al haber igualdad en los resultados obtenidos por los individuos con diferentes niveles de antigüedad entre momentos temporales (ver Tabla 34).

Tabla 34: Pruebas de significatividad por antigüedad en la entidad de los responsables de realizar la Contabilidad Social

Pruebas de efectos intra-sujetos

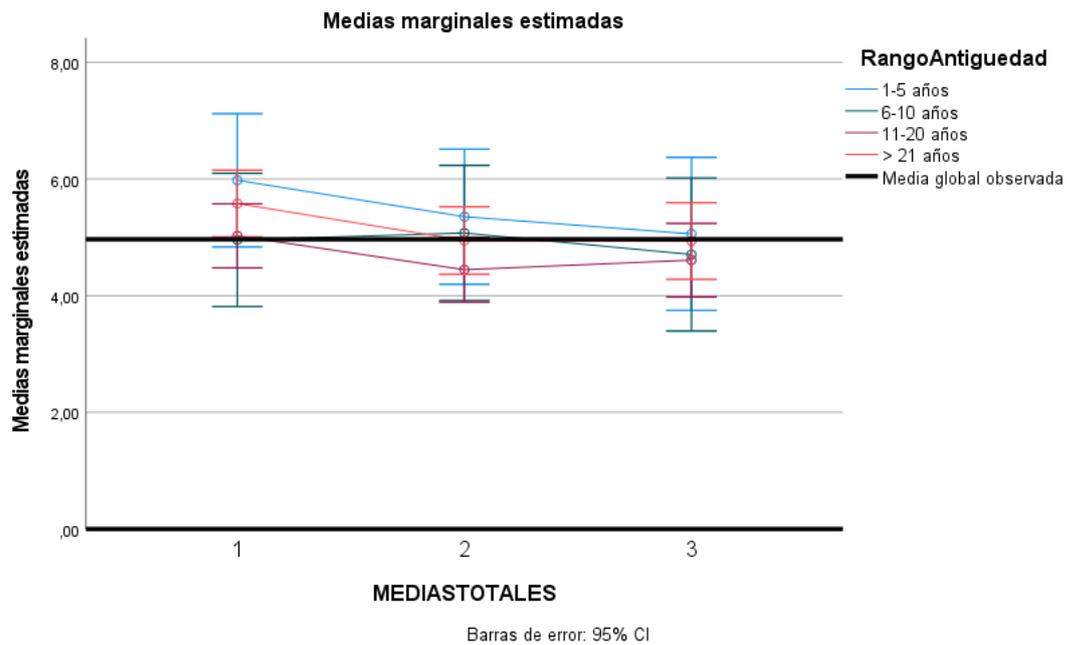
Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	3,300	2	1,650	2,015	,143
	Greenhouse-Geisser	3,300	1,488	2,218	2,015	,157
	Huynh-Feldt	3,300	1,730	1,908	2,015	,150
	Límite inferior	3,300	1,000	3,300	2,015	,167
MEDIAS TOTALES * Rango Antigüedad	Esfericidad asumida	1,158	6	,193	,236	,963
	Greenhouse-Geisser	1,158	4,464	,259	,236	,931
	Huynh-Feldt	1,158	5,189	,223	,236	,949
	Límite inferior	1,158	3,000	,386	,236	,871
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	44,225	54	,819		
	Greenhouse-Geisser	44,225	40,177	1,101		
	Huynh-Feldt	44,225	46,703	,947		
	Límite inferior	44,225	27,000	1,638		

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Mostramos así que la antigüedad no tiene un impacto significativo en nuestro análisis longitudinal, por lo que no podemos considerar que sea una variable que tenga impacto en la implantación de la Contabilidad Social. La séptima hipótesis propone que, a mayor antigüedad, mayores serán los niveles de satisfacción en cuanto a la implantación de la Contabilidad Social. no podemos dar valor a esta hipótesis ya que hemos concluido que la variable antigüedad no es influyente.

De todas formas, para ver de una manera gráfica la incidencia de la antigüedad entre los tres momentos temporales analizados en el estudio longitudinal, presento el gráfico siguiente (ver Figura 30).

Figura 30: Variación temporal por antigüedad



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Como representa el gráfico, los individuos con un nivel inferior de antigüedad en la entidad muestran unos niveles de expectativas, percepción y satisfacción superior a la media y al resto de los grupos de individuos, por lo que rechazamos la séptima hipótesis.

6.3.1.4. Efecto de la variable “nivel de estudios” en el análisis longitudinal

Varias pruebas de significatividad concluyen que el nivel de estudios no tiene capacidad explicativa en nuestro modelo. Con lo que rechazamos la hipótesis nula al haber igualdad en los resultados obtenidos por los individuos con diferentes niveles de estudios entre los tres momentos temporales sujetos a estudio (ver Tabla 35).

Tabla 35: Pruebas de significatividad por nivel de estudios de los responsables de realizar la Contabilidad Social

Pruebas de efectos intra-sujetos

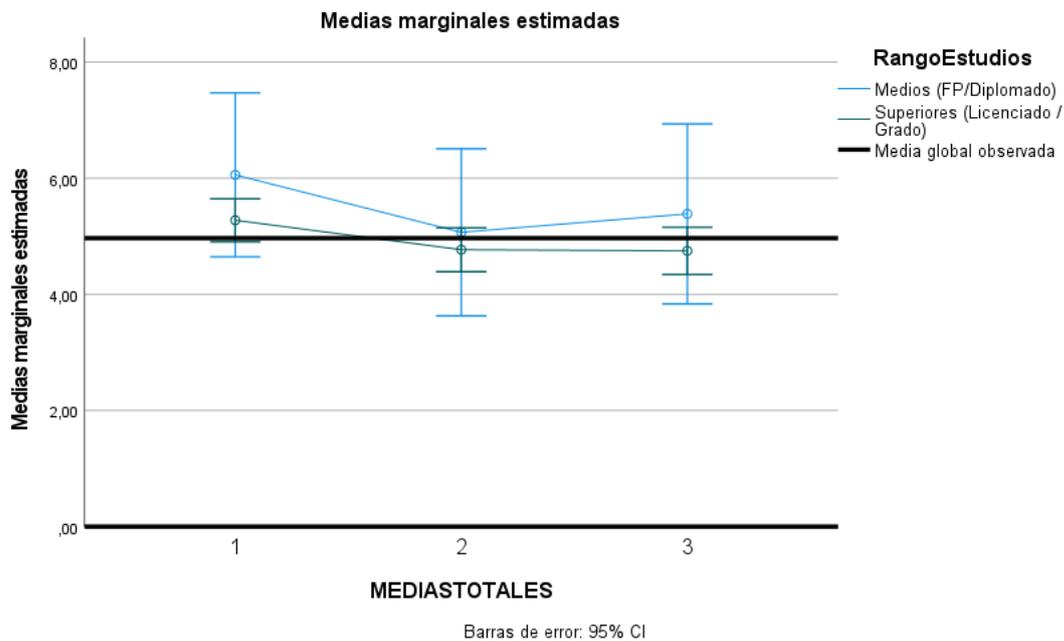
Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	2,348	2	1,174	1,508	,230
	Greenhouse-Geisser	2,348	1,501	1,565	1,508	,233
	Huynh-Feldt	2,348	1,619	1,450	1,508	,232
	Límite inferior	2,348	1,000	2,348	1,508	,229
MEDIAS TOTALES * Rango Estudios	Esfericidad asumida	,229	2	,114	,147	,864
	Greenhouse-Geisser	,229	1,501	,152	,147	,803
	Huynh-Feldt	,229	1,619	,141	,147	,820
	Límite inferior	,229	1,000	,229	,147	,704
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	45,154	58	,779		
	Greenhouse-Geisser	45,154	43,519	1,038		
	Huynh-Feldt	45,154	46,950	,962		
	Límite inferior	45,154	29,000	1,557		

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Por tanto, el nivel de estudios no presenta capacidad explicativa en el supuesto de esfericidad, por lo que no tiene un impacto significativo en la variabilidad entre los tres momentos temporales. Tres hipótesis han sido formuladas en base al nivel de estudios (H8, H9 y H10). La octava hipótesis plantea que, a mayor nivel de formación, mayores son los niveles de expectativa; la novena suscita que, en los individuos de educación superior existe menor variación entre expectativas y satisfacción, y; la décima propone que a mayores niveles de formación menores serán los niveles de satisfacción. No podemos contrastar dichas hipótesis por quedar demostrado que no existe significatividad en la prueba de esfericidad.

Con objeto de ver de una manera gráfica la incidencia del nivel de estudios entre los tres momentos temporales analizados en el estudio longitudinal, presento el gráfico siguiente.

Figura 31: Variación temporal por nivel de estudios



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Como representa el gráfico, los individuos con un nivel inferior de estudios muestran unos niveles de expectativas, percepción y satisfacción superior a la media y al resto de los grupos de individuos. Aprobamos así la octava, novena y décima hipótesis.

6.3.1.5. Efecto de la variable “cargo” en el análisis longitudinal

Las pruebas de esfericidad denotan que el cargo no tiene capacidad explicativa en nuestro modelo. Con lo que rechazamos la hipótesis nula al haber igualdad en los resultados obtenidos por los individuos con diferentes cargos entre momentos temporales (ver Tabla 36).

Tabla 36: Pruebas de significatividad por cargo de los responsables de realizar la Contabilidad Social

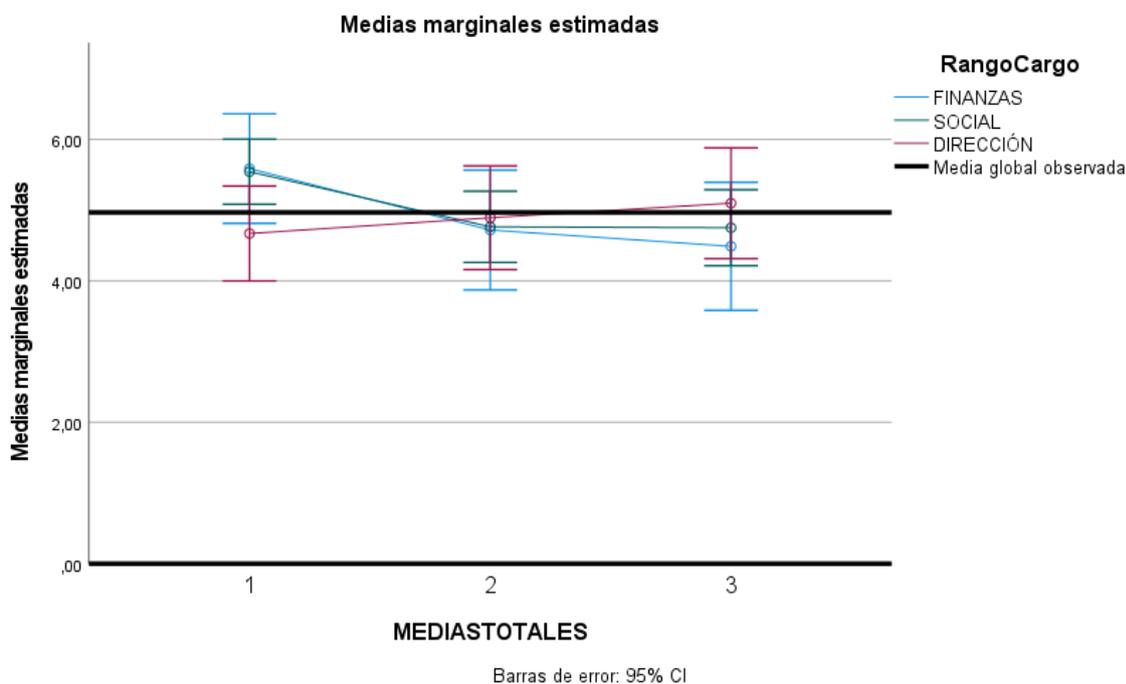
Pruebas de efectos intra-sujetos

Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	3,970	2	1,985	2,809	,069
	Greenhouse-Geisser	3,970	1,583	2,508	2,809	,082
	Huynh-Feldt	3,970	1,782	2,228	2,809	,076
	Límite inferior	3,970	1,000	3,970	2,809	,105
MEDIAS TOTALES * Rango Cargo	Esfericidad asumida	5,802	4	1,450	2,052	,099
	Greenhouse-Geisser	5,802	3,166	1,833	2,052	,117
	Huynh-Feldt	5,802	3,564	1,628	2,052	,108
	Límite inferior	5,802	2,000	2,901	2,052	,147
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	39,581	56	,707		
	Greenhouse-Geisser	39,581	44,321	,893		
	Huynh-Feldt	39,581	49,890	,793		
	Límite inferior	39,581	28,000	1,414		

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

El cargo no demuestra tener incidencia en la fluctuación entre los niveles de expectativa, percepción y satisfacción, por lo que aceptamos la hipótesis nula, entendiendo que hay igualdad y no existen diferencias por cargo entre momentos temporales. La undécima hipótesis plantea que cuanto más alto sea el cargo, mayores serán los niveles de satisfacción. No podemos analizar dicha hipótesis por no existir significatividad suficiente, pero, vamos a ver de manera gráfica cómo afecta el cargo a la media del primer, segundo y tercer cuestionario (ver Figura 32).

Figura 32: Variación temporal por cargo



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Como vemos en el gráfico los directivos muestran unos niveles de expectativas menores que la media y que el resto de los grupos, y unos niveles de satisfacción mayores, por lo que aprobamos la undécima hipótesis.

6.3.2. EFECTO DE LAS VARIABLES ORGANIZACIONALES EN EL ANÁLISIS LONGITUDINAL

Las variables organizacionales que se han tenido en cuenta en la investigación han sido el tamaño de la entidad, el sector y la tipología de la organización.

6.3.2.1. Efecto de la variable “tamaño” en el análisis longitudinal

El tamaño de la entidad presenta un nivel de significación por debajo del 0.05 en las pruebas de esfericidad, por lo que rechazamos la hipótesis nula, y aceptamos la hipótesis alternativa, que dicta que existe variabilidad distinta entre momentos temporales incidida por el tamaño de la entidad (ver Tabla 37).

Tabla 37: Pruebas de significatividad por tamaño de la organización

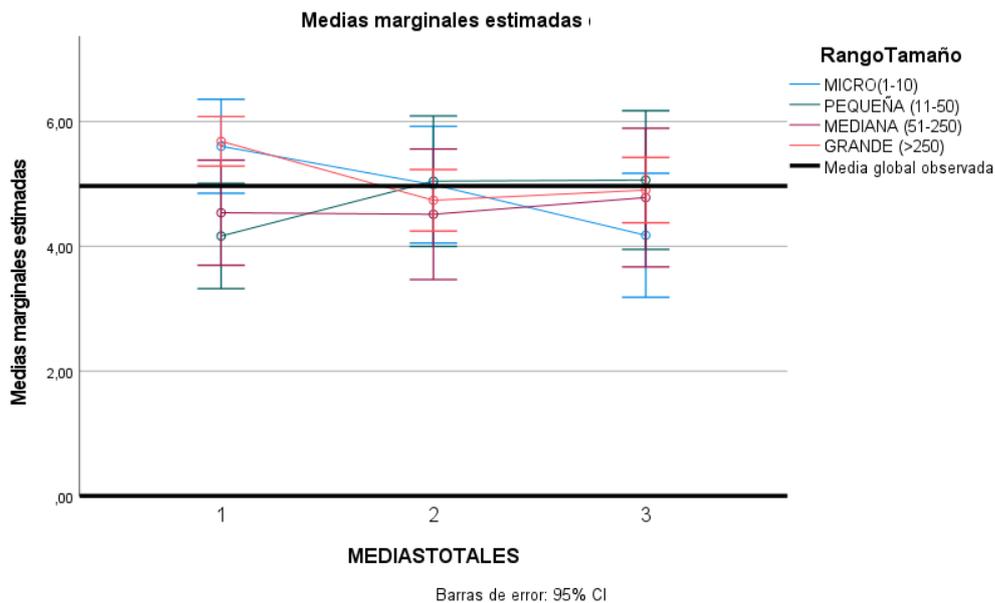
Pruebas de efectos intra-sujetos

Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	,782	2	,391	,607	,549
	Greenhouse-Geisser	,782	1,536	,509	,607	,508
	Huynh-Feldt	,782	1,791	,436	,607	,532
	Límite inferior	,782	1,000	,782	,607	,443
MEDIAS TOTALES * RangoTamaño	Esfericidad asumida	10,618	6	1,770	2,749	,021
	Greenhouse-Geisser	10,618	4,608	2,304	2,749	,034
	Huynh-Feldt	10,618	5,374	1,976	2,749	,026
	Límite inferior	10,618	3,000	3,539	2,749	,062
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	34,765	54	,644		
	Greenhouse-Geisser	34,765	41,470	,838		
	Huynh-Feldt	34,765	48,366	,719		
	Límite inferior	34,765	27,000	1,288		

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Por lo que vamos a ver cómo incide el tamaño de la entidad en la fluctuación entre expectativas, percepciones y satisfacción de manera gráfica (ver Figura 33).

Figura 33: Variación temporal por tamaño



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Se puede observar de manera visual que las grandes entidades de Economía Social presentan unos niveles de expectativas superiores mientras las pequeñas organizaciones entre 11 y 50 empleados presentan unos niveles de expectativa menores, en cambio son las que presentan unos niveles de satisfacción mayor en el último cuestionario (ver Tabla 38).

Tabla 38: Diferencia de medias por tamaño de la organización entre los 3 cuestionarios

RangoTamaño * MEDIAS TOTALES

RangoTamaño	MEDIAS TOTALES	Media	Desv. Error	Intervalo de confianza al 95%	
				Límite inferior	Límite superior
MICRO(1-10)	1	5,604	,367	4,851	6,358
	2	4,988	,456	4,052	5,923
	3	4,178	,484	3,184	5,172
PEQUEÑA (11-50)	1	4,165	,410	3,323	5,007
	2	5,044	,510	3,998	6,090
	3	5,063	,542	3,951	6,174
MEDIANA (51-250)	1	4,539	,410	3,697	5,381
	2	4,514	,510	3,468	5,560
	3	4,782	,542	3,671	5,893
GRANDE (>250)	1	5,684	,193	5,287	6,081
	2	4,738	,240	4,245	5,231
	3	4,902	,255	4,378	5,426

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Con un nivel de detalle superior, vemos que las pequeñas organizaciones presentan de media un nivel de expectativa de 4,17 puntos sobre 7, y las grandes organizaciones unos niveles de expectativa superiores; de 5,68 puntos sobre 7. En cuanto a los niveles de satisfacción vemos cómo las microempresas reflejan unos niveles de satisfacción menor; de 4,17 sobre 7 puntos frente a las pequeñas empresas, las cuales reflejan unos niveles de satisfacción de 5,06 puntos sobre 7.

La duodécima hipótesis suscita que a mayor tamaño menor es el nivel de satisfacción en cuanto a la implantación de la Contabilidad Social. No podemos aprobar esta hipótesis, ya que no existe una correlación directa entre el aumento del tamaño y la disminución del nivel de satisfacción.

6.3.2.2. Efecto de la variable “sector” en el análisis longitudinal

Las pruebas de esfericidad muestran que no existe un nivel de significatividad suficiente para aceptar que el sector incide en la fluctuación entre los momentos temporales en la implantación de la Contabilidad Social.

Tabla 39: Pruebas de significatividad por sector de la organización

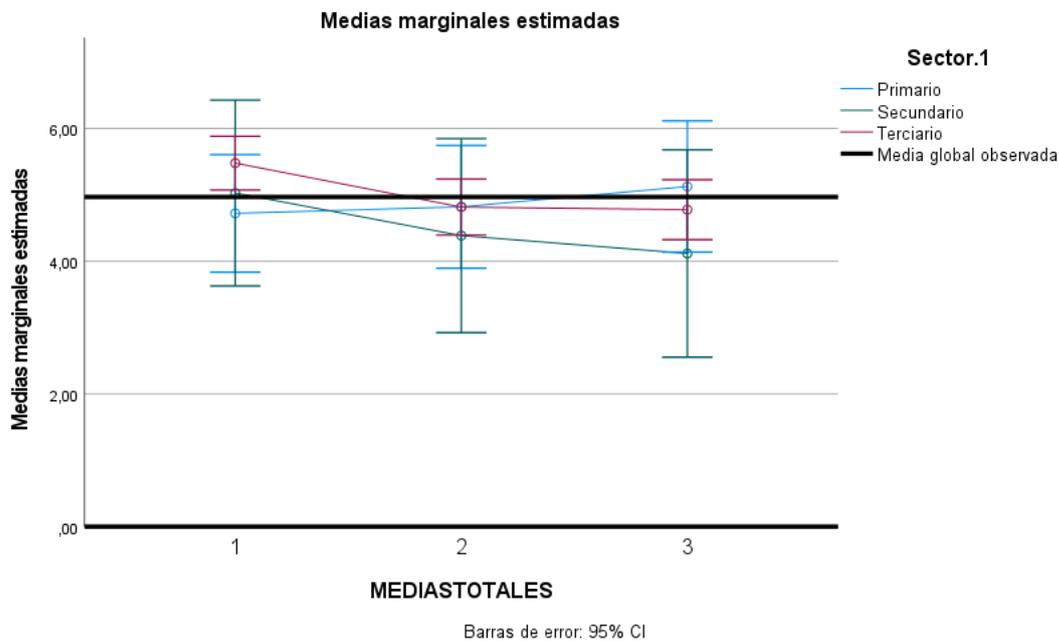
Pruebas de efectos intra-sujetos

Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	1,309	2	,655	,861	,428
	Greenhouse-Geisser	1,309	1,537	,852	,861	,404
	Huynh-Feldt	1,309	1,725	,759	,861	,415
	Límite inferior	1,309	1,000	1,309	,861	,361
MEDIAS TOTALES * Sector. 1	Esfericidad asumida	2,811	4	,703	,924	,456
	Greenhouse-Geisser	2,811	3,074	,915	,924	,439
	Huynh-Feldt	2,811	3,450	,815	,924	,447
	Límite inferior	2,811	2,000	1,406	,924	,409
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	42,572	56	,760		
	Greenhouse-Geisser	42,572	43,034	,989		
	Huynh-Feldt	42,572	48,296	,881		
	Límite inferior	42,572	28,000	1,520		

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Por tanto, aceptamos la hipótesis nula, aceptando que hay igualdad entre los diferentes sectores en los resultados de los cuestionarios en los diferentes momentos temporales. Vamos a verlo de manera gráfica (ver Figura 34).

Figura 34: Variación temporal por sector



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Vemos que el sector terciario presenta unos niveles de expectativa superiores a la media y a los otros dos sectores, mientras que el primario tiene unos niveles de expectativa inferiores, y unos niveles de satisfacción mayores. Rechazaríamos así la decimotercera hipótesis.

Aun así, no podemos dar valor a la decimotercera hipótesis que plantea que los niveles de satisfacción serán mayores en el sector servicios, por no tener la variable sector incidencia estadística suficiente.

6.3.2.3. Efecto de la variable “Tipología” en el análisis longitudinal

Las tipologías de las entidades analizadas no muestran un grado de significatividad suficiente para concluir que inciden en el impacto de la Contabilidad Social entre los tres momentos temporales del análisis longitudinal (ver Tabla 40).

Tabla 40: Pruebas de significatividad por tipología de la entidad

Pruebas de efectos intra-sujetos

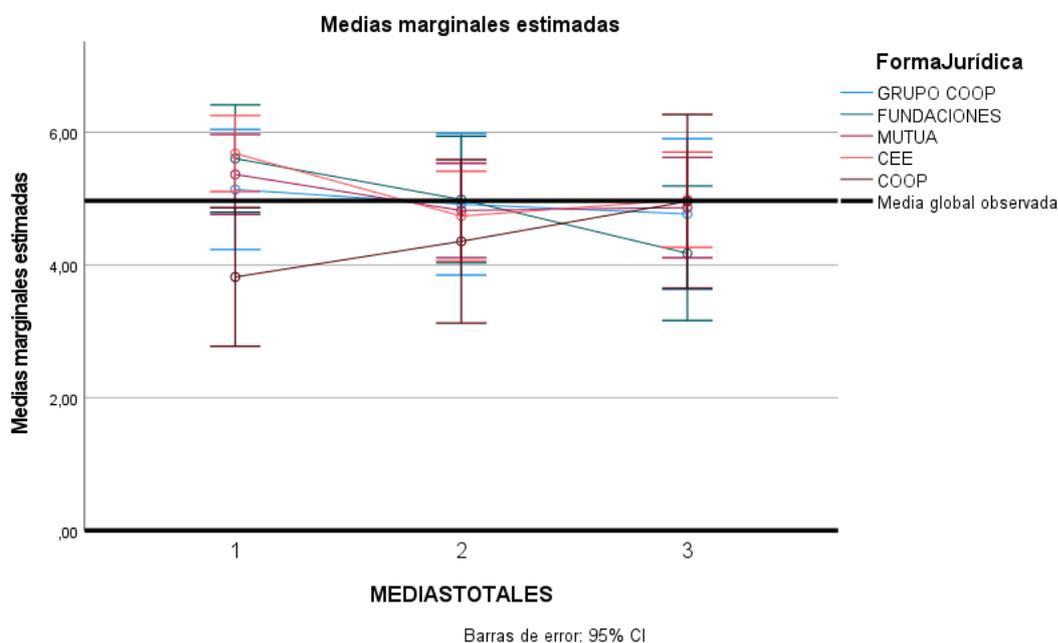
Origen		Tipo III de suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
MEDIAS TOTALES	Esfericidad asumida	2,223	2	1,112	1,538	,224
	Greenhouse-Geisser	2,223	1,484	1,498	1,538	,228
	Huynh-Feldt	2,223	1,796	1,238	1,538	,226
	Límite inferior	2,223	1,000	2,223	1,538	,226
MEDIAS TOTALES * Forma Jurídica	Esfericidad asumida	7,793	8	,974	1,348	,242
	Greenhouse-Geisser	7,793	5,938	1,312	1,348	,261
	Huynh-Feldt	7,793	7,182	1,085	1,348	,249
	Límite inferior	7,793	4,000	1,948	1,348	,279
Error(MEDIAS TOTALES)	Esfericidad asumida	37,590	52	,723		
	Greenhouse-Geisser	37,590	38,596	,974		
	Huynh-Feldt	37,590	46,684	,805		
	Límite inferior	37,590	26,000	1,446		

Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Así, aceptamos la hipótesis nula, viendo que hay igualdad en los resultados de los cuestionarios en los tres momentos de medición incididos por la forma jurídica o tipología de la entidad. Por lo que la variable tipología no tiene capacidad explicativa en el estudio.

Vamos así a visualizar cómo afecta la forma jurídica de la entidad a los resultados de los tres cuestionarios mediante el siguiente gráfico (ver Figura 35).

Figura 35: Variación temporal por tipología



Fuente: SPSS STATISTICS 28.0.1.1

Podemos visualizar así que los Centros Especiales de Empleo son los que mayores niveles de expectativas y mayores niveles de satisfacción representan en cuanto a la implantación de la Contabilidad Social. En cambio, las cooperativas son las entidades con menores niveles de expectativas y las fundaciones son las organizaciones que presentan menores niveles de satisfacción.

La decimocuarta hipótesis plantea que los Centros Especiales de Empleo presentan unos niveles de satisfacción mayores en cuanto a la implantación de la Contabilidad Social. Aunque los resultados nos lleven a pensar que es cierto, esta hipótesis no puede ser aceptada debido a la baja significatividad que tiene la variable tipología en el análisis longitudinal.

6.4. CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

Son cada vez más las entidades de Economía Social que muestran la necesidad por contar con herramientas para medir el valor social que generan a la sociedad. La Contabilidad Social es una manera cuantitativa y completa que permita a estas entidades aflorar el valor generado a cada grupo de stakeholders.

Si bien es cierto que todas las entidades de Economía Social albergan unos principios comunes (primacía de las personas sobre el capital, autonomía respecto a los poderes públicos, democracia, no lucratividad, etc.), la Economía Social abarca a entidades muy diversas en cuanto a tamaño, sector o forma jurídica.

Partiendo del punto de que son ya decenas de entidades las que han realizado la Contabilidad Social, este estudio ha analizado cómo inciden las características personales y organizativas en la implantación de la Contabilidad Social, realizando un análisis longitudinal en tres momentos: antes de realizar la Contabilidad Social para medir las expectativas, una vez obtenidos los resultados de la Contabilidad Social para medir las percepciones, y aproximadamente seis meses después de obtener los resultados para medir la satisfacción.

Los resultados muestran que, en cuanto a la variable personal género, las mujeres muestran unos niveles de expectativa menores que los hombres, aceptando así la segunda hipótesis de estudio. También presentan una mayor variación entre expectativas y satisfacción dando por buena la tercera hipótesis. La tercera hipótesis, que suscita que las mujeres muestran unos niveles de satisfacción mayor en cuanto a la implantación de la Contabilidad Social, queda rechazada, mostrando los hombres unos niveles de satisfacción ligeramente superiores que las mujeres.

La variable personal edad no presenta significatividad, por lo que estadísticamente no tiene influencia en su impacto en los tres momentos de estudio. Así pues, no podemos contrastar las hipótesis cuarta y quinta que plantean que los individuos mayores de 40 años presentan unos niveles de satisfacción mayor y que la edad tiene una relación directa y positiva con el nivel de satisfacción, respectivamente. Aun descartando la variable edad como representativa en el estudio longitudinal, podemos observar que los individuos mayores de 61 años reflejan unos niveles de expectativa, percepción y satisfacción superiores que el resto de grupos de edad.

La variable personal antigüedad tampoco presenta significatividad. Por lo que la sexta hipótesis, que suscita que a mayor antigüedad mayor será la satisfacción no puede ser tenida en cuenta. Si bien observamos los resultados, podemos concluir que los individuos con una experiencia inferior a cinco años tienen unos niveles de expectativa, percepción y satisfacción mayores.

La variable personal nivel de estudios no es tampoco representativa, al no superar las pruebas de esfericidad. Como consecuencia, las hipótesis siete, ocho y nueve no tienen suficiente valor estadístico para ser contrastadas. La séptima hipótesis plantea que a mayor nivel de formación mayores son las expectativas, la octava que los individuos con una educación superior presentan una menor variación entre expectativas y satisfacción y la novena hipótesis dicta que a mayor formación menor es el nivel de satisfacción. Los datos reflejan que a menor nivel de estudios mayores son los niveles de expectativa, percepción y satisfacción. Por lo que podríamos aprobar la novena hipótesis si la variable nivel de estudios fuera representativa.

El cargo es la última variable personal sujeta a estudio y no tiene un nivel de significación suficiente, por lo que no es representativa. La décima hipótesis supone que a mayor cargo mayor es el nivel de satisfacción. Según los resultados del tercer cuestionario, esta hipótesis es correcta, ya que los directivos tienen unos niveles de satisfacción mayor en cuanto a la implantación de la Contabilidad Social, pero no podemos dar el peso suficiente a esta afirmación al no tener la variable cargo un nivel de significación suficiente.

La variable organizativa tamaño sí que es representativa, ya que tiene suficiente significatividad estadística para determinar que influye en el impacto de la Contabilidad Social. Así, rechazamos la undécima hipótesis que relata que, a mayor tamaño de la organización, menor es el nivel de satisfacción. Nuestro análisis estadístico aflora que son las pequeñas entidades, de entre 11 y 50 trabajadores las que muestran unos niveles de satisfacción superiores.

La variable sector no tiene un nivel de significatividad suficiente, por lo que dicha variable no tiene capacidad explicativa en las fluctuaciones en los diferentes momentos de medición. La duodécima hipótesis suscita que el sector servicios o tercer sector presenta unos niveles superiores de satisfacción. Los datos muestran que las entidades del primer sector reflejan unos niveles de satisfacción superiores al resto de los grupos. Por tanto, la hipótesis queda doblemente rechazada, por una parte, por no tener la variable sector estadísticamente suficiente significatividad, y, por otra, por que las entidades del primer sector presentan mayores niveles de satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social, y no las del tercer sector como dice la hipótesis.

La última variable organizativa, la tipología de la entidad, no tiene capacidad explicativa, ya que no supera el supuesto de esfericidad. Por lo que la decimotercera hipótesis que relata que los Centros Especiales de Empleo presentan mayores niveles de satisfacción, no

puede ser contrastada por no tener suficiente peso estadístico la variable tipología, aunque, si observamos los niveles de satisfacción, los Centros Especiales de Empleo se muestran más satisfechos que el resto de tipos de entidades al implantar la Contabilidad Social.

Este estudio ayuda a estandarizar el uso de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social, por una parte; y, por otra, muestra el perfil de los responsables de implantar la contabilidad y el perfil de las entidades donde la implementación de la Contabilidad Social es más exitosa.

CAPÍTULO 7. IMPACTO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL EN LA GENERACIÓN DE VALOR SOCIAL

7.1. INTRODUCCIÓN

7.2. METODOLOGÍA

7.2.1. Muestra

7.2.2. método de investigación

7.3 RESULTADOS Y DISCUSIÓN

7.4. CONCLUSIONES E IMPLICACIONES DEL CAPÍTULO

7.1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de esta tesis hemos puesto de manifiesto la preocupación creciente en las organizaciones de Economía Social por generar valor social, así como cuantificarlo. La sociedad y la legislación apuntan a unos parámetros no sólo tangibles y no sólo con los accionistas como únicos interesados. Aun así, la ausencia de normas reconocidas y estandarizadas no permiten avanzar rápidamente en la cuantificación de intangibles. El interés de las entidades de Economía Social por conocer el valor que aportan a la sociedad y ver así si su misión social está siendo sufragada, hacen que podamos avanzar en la implantación de la Contabilidad Social y con un número importante de entidades, medir el impacto de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social.

Tras analizar en un primer acercamiento a las entidades, las expectativas y satisfacción de los responsables de implantar la Contabilidad Social en las entidades de Economía Social en un análisis cualitativo conducido por entrevistas, se pasó a la fase confirmatoria o de contraste donde de manera cuantitativa se ha determinado cómo influyen las variables personales y organizacionales en los diferentes momentos temporales de estudio.

Para finalizar esta investigación, nos queda cuantificar la evolución del valor social de las entidades de Economía Social que han implantado la Contabilidad Social durante varios años consecutivos para dar respuesta al último objetivo de esta tesis, así como a la última hipótesis de investigación, que suscita que la realización de la Contabilidad Social aumenta la generación de Valor Social en las entidades.

Nueve entidades de Economía Social que han realizado la Contabilidad Social durante al menos tres años consecutivos, por lo que podemos estudiar la evolución y entender la Contabilidad Social como un proceso de mejora continua.

Shewhart definió la mejora continua como un proceso de cuatro fases PDCA (Plan-Do-Check-Act), conocido como el círculo de Deming, una de las técnicas de mejora continua más utilizada. Según sus estudios, si este ciclo se llevase a cabo a todas las actividades de la organización, los resultados mejorarían de forma sustancial. Si trasladamos esto a la Contabilidad Social, en una primera fase (Plan) se identifican los stakeholders y el cronograma a seguir en la realización de la Contabilidad Social. En una segunda fase (Do) se aplica lo programado,

llevando a cabo los cálculos pertinentes. En una tercera fase (Check) se verifican los resultados, controlando las variables e indicadores previstos. Y, en una última fase (Act) se estandarizan y consolidan las variables con la que la entidad se siente cómoda, se corrigen las variables con las que la entidad no está satisfecha y se incide en aumentar el valor en las variables que los stakeholders valoran. Este proceso de mejora continua que conlleva implícito la Contabilidad Social nos hace formular esta decimocuarta hipótesis.

De otro lado, Gallego (2012) concluye que el beneficio empresarial contribuye al mejoramiento progresivo de las organizaciones, siempre y cuando se precise una metodología o herramienta que permita a las organizaciones evaluar, medir, cuantificar y planificar el cumplimiento de la función social. La Contabilidad Social permite evaluar, medir y cuantificar el valor social, lo cual de manera sistemática supondría la mejora del valor social de las entidades.

Con respecto a la medición del impacto del éxito de los sistemas de información, este se viene investigando desde la década de los setenta con diferentes estudios que han permitido acumular un conocimiento importante sobre el tema (Solano et al., 2014). Según Abrego et al. (2016), las Pymes que cuentan con sistemas de información que proporcionan información a tiempo, actualizada, útil, relevante, exacta, con buen nivel de detalle y fácil de interpretar, obtienen un mejor rendimiento. Estos resultados son similares a los obtenidos por Floropoulos et al. (2010), Nunes (2012) y Solano et al. (2014).

7.2. METODOLOGÍA

El objetivo de este capítulo es determinar el impacto de la contabilidad en entidades de Economía Social en cuanto a la generación de valor social, comparando el valor aportado por diferentes entidades sociales a cada grupo de interés en años consecutivos, para contrastar la última hipótesis formulada en la cual se presupone que la implantación de la Contabilidad Social aumenta la generación de valor social. Para ello se ha utilizado como muestra las entidades de Economía Social que han aplicado la Contabilidad Social en al menos tres ejercicios consecutivos (ver explicación acerca de la metodología en el punto 3.2.2.1. en el Capítulo 3).

7.2.1. MUESTRA

Viendo la población total, el número total de entidades de Economía Social que han implementado la Contabilidad Social son 81 compañías, de las cuales nueve la llevan implantando más de tres ejercicios consecutivos. Las nueve entidades que han implantado la Contabilidad Social durante más de tres ejercicios consecutivos han formado parte del estudio (el 100% de la población). Las entidades analizadas son además representativas en la Economía Social (i.e Lantegi Batuak; la primera entidad que implementó la Contabilidad Social en 2011 y ha aplicado en años consecutivos desde entonces o Acción Contra el Hambre; una de las ONGs más antiguas a nivel estatal). En algunos casos son entidades líderes en su zona geográfica (i.e UCAN; organización representativa del Cooperativismo Agroalimentario de Navarra o Katea Legaia; entidad socio laboral para las personas con discapacidad en riesgo de exclusión socio laboral). Por lo que consideramos la muestra suficientemente representativa (ver Tabla 23 en el Capítulo 3).

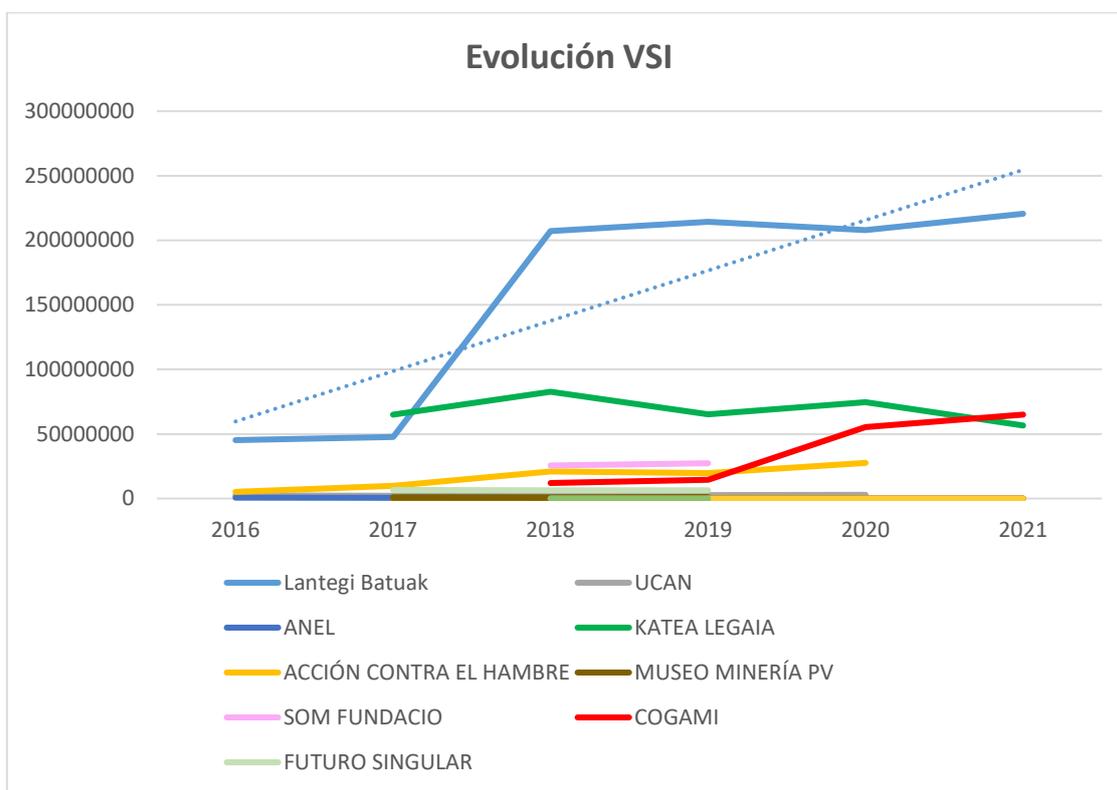
7.2.2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

Se ha aplicado un método de investigación cuantitativo, mediante la estadística descriptiva para la que se ha recaudado y comparado la información del valor social resultante de cada entidad para cada grupo de interés en al menos tres años consecutivos para ver su variación, utilizando una plantilla común con el fin de unificar el lenguaje y posibilitar la cuantificación y análisis de la información (ver explicación acerca del método de investigación en el punto 3.2.2.1.3. en el Capítulo 3).

7.3. RESULTADOS

Centrándonos primeramente en el valor social integral (VSI) que genera cada entidad para el conjunto de la sociedad, vemos una tendencia positiva unida a la implantación de la Contabilidad Social en el paso de los años (ver Figura 36).

Figura 36: Evolución del VSI de todas las entidades



Fuente: elaboración propia

Lantegi Batuak es la entidad pionera en la implantación de la Contabilidad Social, lo lleva aplicando desde el 2011, aunque en este estudio solo se han tomado los datos del valor social desde el 2016 por falta de homogeneidad en el cálculo de los años anteriores al 2016 y falta de comparabilidad con el resto entidades, por carecer éstas de datos de los años anteriores. Es también la entidad más grande en cuanto a número de empleados y facturación, hecho que implica que el valor social generado por la entidad sea mayor que el valor social del resto de las entidades. La tendencia del valor social integral (VSI) generado por las nueve entidades es positiva, siendo más visible en el caso de Lantegi Batuak por su volumen. El valor social integral de Lantegi Batuak fue de 45.249.330 de euros en 2016, llegando a 207.804.617 en 2020, lo que implica un aumento de un 500% en dicho periodo.

El resto de entidades que forman la investigación han tenido también una tendencia positiva, aunque con fluctuaciones en diferentes periodos, la tendencia es al alza. La tabla 43 muestra el VSI de cada entidad desde el 2016, en unidades monetarias (euros), así como la variación de un año a otro en estilo porcentual. Si bien es cierto que los datos del 2020 muestran un ligero descenso en el caso de Lantegi Batuak y un aumento no tan pronunciado para el

caso de UCAN, teniendo como causa el impacto económico de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 en toda la economía mundial, y aunque como hemos explicado anteriormente, el impacto en las entidades sociales ha sido menor pero no por eso nulo (ver Tabla 41).

Tabla 41: Evolución VSI de las 9 entidades que forman el análisis exploratorio

	Lantegi Batuak	UCAN	ANEL	KATEA LEGAIA	N CONTRA EL HA	MUSEO MINERÍA P	SOM FUNDACIO	COGAMI	FUTURO SINGUL									
2016	45249630	2318146	667456		5173406		23569407											
2017	47648969	105%	2149603	93%	575284	86%	65074708		9830158	190%	1009325,17			6680765				
2018	207194139	435%	2177528	101%	671952	117%	82714326	127%	20936007	213%	1044041,23	103%	25593736	109%	12017166	6371986	95%	
2019	214365464	103%	2638772	121%	735041	109%	65126211	79%	19653989	94%	1163310,15	111%	27337523	107%	14430388	120%	6444078	101%
2020	207804617	97%	2887354	109%			74657466	115%	27590174	140%					55300784	383%		
2021	220563898	106%					56584858	76%							65006075	118%		

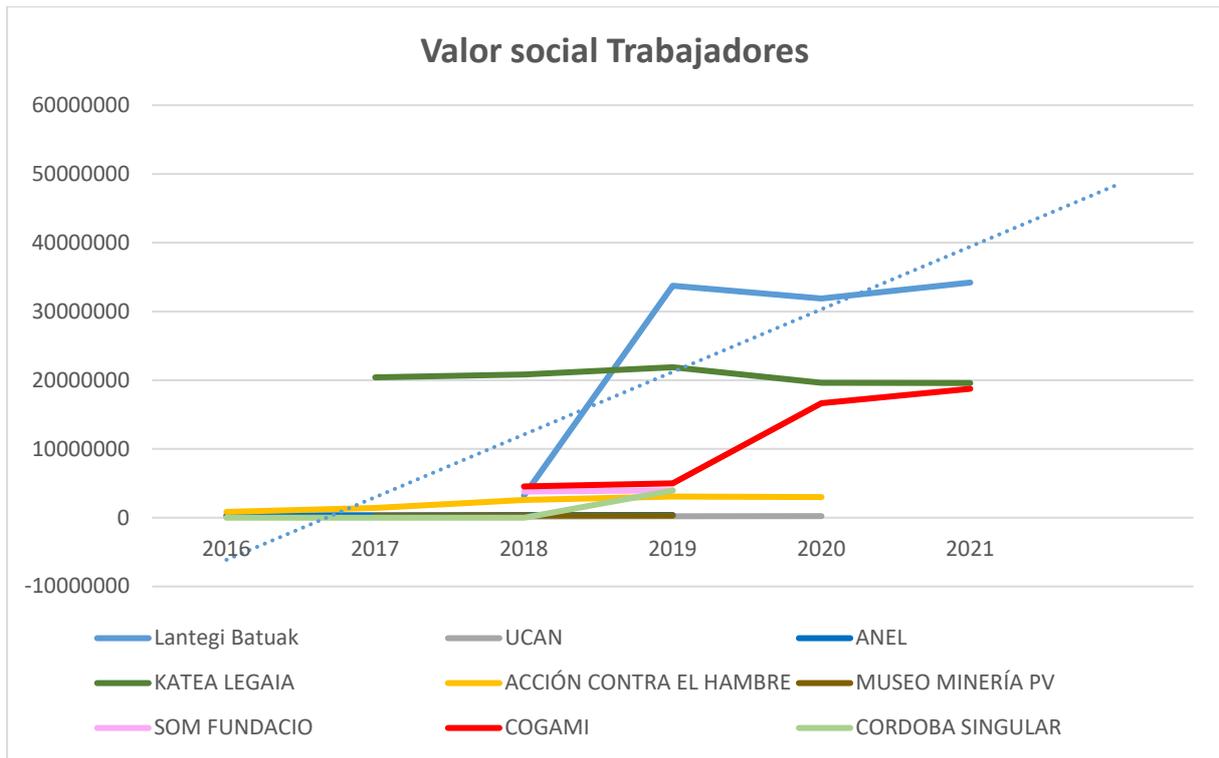
Fuente: elaboración propia

Esta tendencia positiva puede estar ligada a las características personales y organizacionales analizados en el capítulo anterior. La mayoría de los responsables que forman la muestra son hombres directivos, características personales que demostraron tener mayores niveles de satisfacción.

A continuación, analizaremos la evolución de los datos del valor social por grupos de interés. Los grupos de interés comunes a las nueve entidades pertenecientes a la muestra son: trabajadores, proveedores, usuarios y Administraciones Públicas (AAPP).

El grupo de trabajadores presenta una tendencia positiva como se observa en la Figura 37, con un ligero descenso en el año 2020, que se ve más claramente en el caso de Lantegi Batuak, por ser cifras más elevadas.

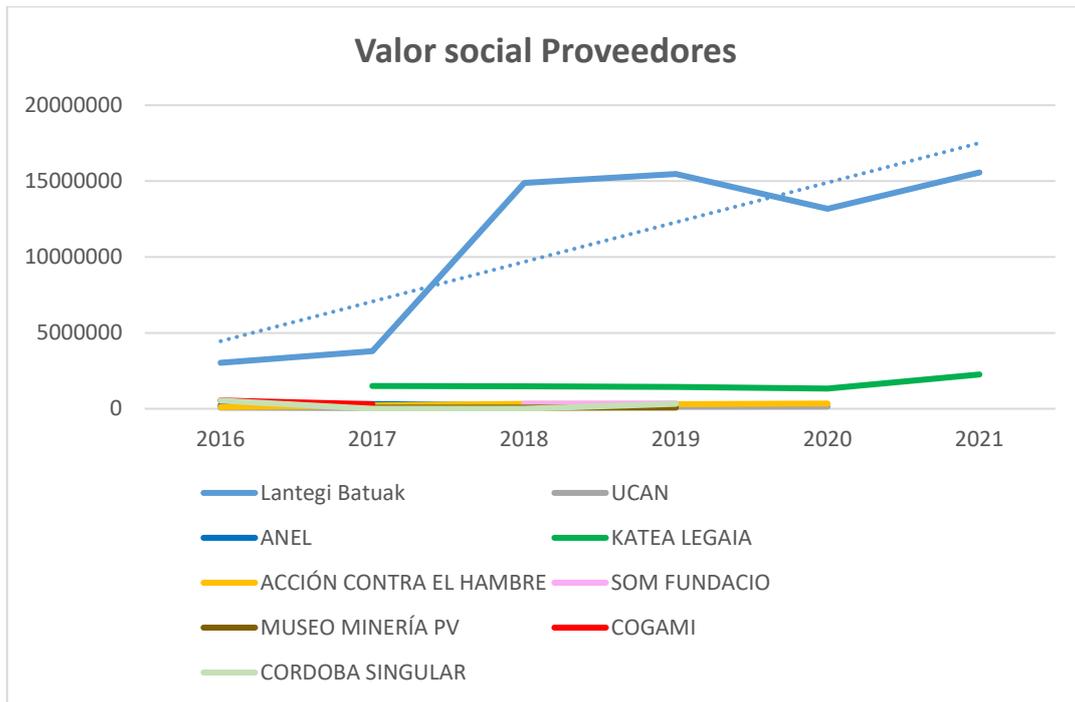
Figura 37: Evolución valor social trabajadores



Fuente: elaboración propia

El valor social aportado a los proveedores sigue una línea paralela a la línea del VSI y al valor social aportado a los trabajadores, pero con un descenso más pronunciado en el año 2020 (ver Figura 38).

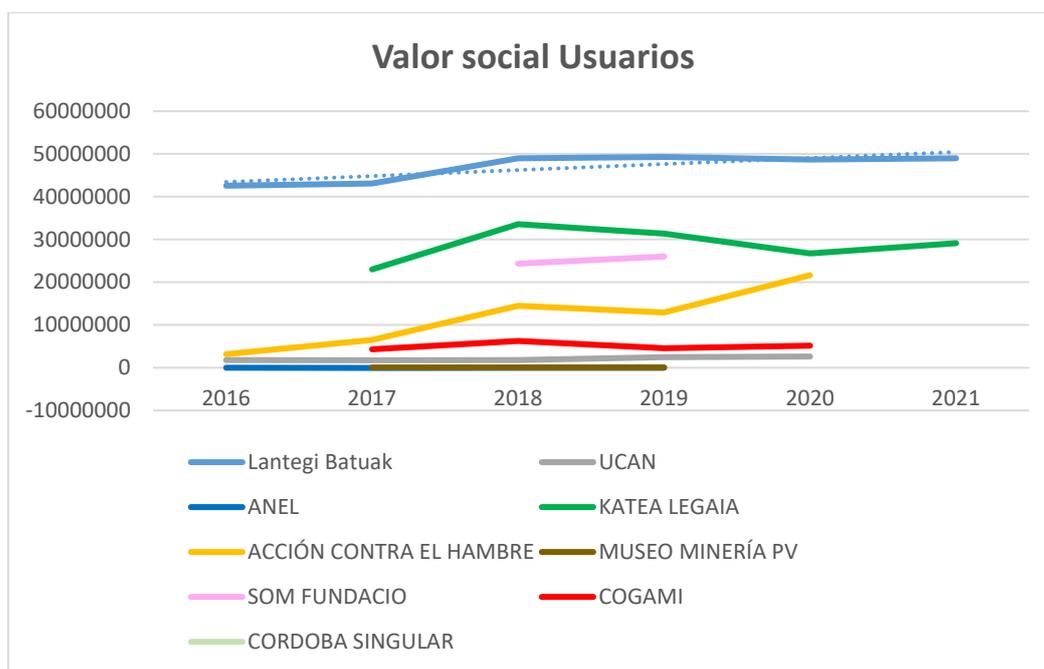
Figura 38: Evolución valor social proveedores



Fuente: elaboración propia

El grupo de interés familias o usuarios es el que presenta una línea menos pronunciada, aunque la tendencia es, como en los grupos de interés analizados previamente, al alza. Se repite el patrón visto en las figuras anteriores, aunque las fluctuaciones son menores que en otros grupos de interés. La línea en este caso es más llana (Ver Figura 39).

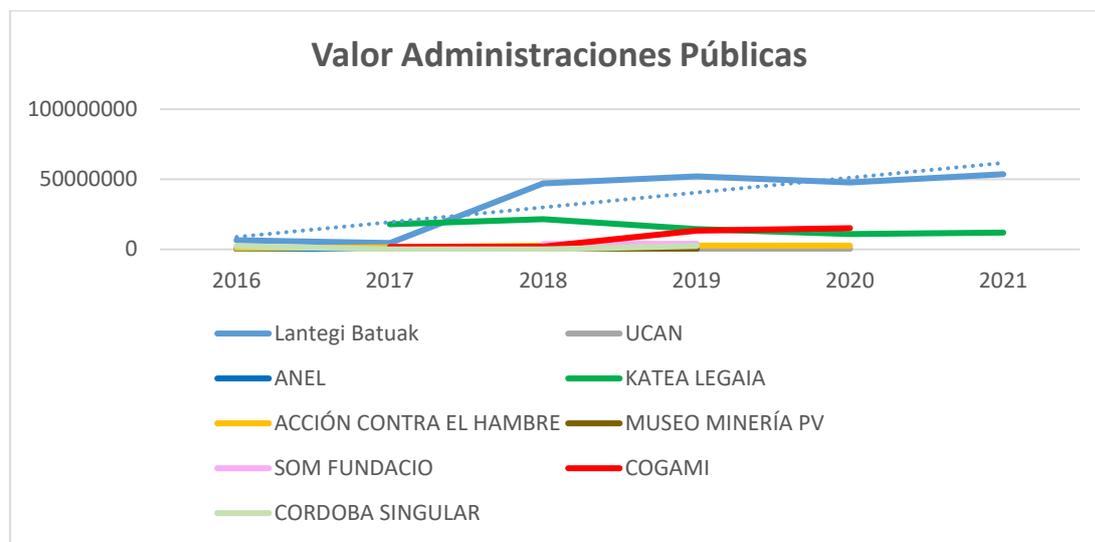
Figura 39: Valor social usuarios



Fuente: elaboración propia

Por último, analizamos el valor social que aporta cada una de las entidades a las Administraciones Públicas. El cálculo para determinar el valor que aporta la entidad a las AAPP es un valor monetario y de mercado, que proviene de la contabilidad económico financiera de la entidad. Es el valor que la entidad devuelve a las administraciones en forma de seguridad social e impuestos. Si bien la tendencia sigue manteniéndose, el valor de los últimos años ha ido cayendo, y no solo podemos achacarlo a la crisis económica que ha causado la crisis sanitaria, ya que algunas entidades ya muestran un descenso desde el 2018 (ver Figura 40).

Figura 40: Valor social Administraciones Públicas



Fuente: elaboración propia

7.4. CONCLUSIONES E IMPLICACIONES DEL CAPÍTULO

El presente estudio ha dejado constancia de que las entidades sociales juegan cada vez un papel más importante en la economía en cuanto a número de entidades sociales y la generación de empleo. No sólo eso, sino que contribuyen a crear un nuevo paradigma económico dando respuesta a una sociedad que cada vez tiene una conciencia más social, con las organizaciones como foco después de la crisis económica del 2008 y la crisis sanitaria del 2020. Tras estas dos crisis recientes, las entidades sociales han demostrado ser más resilientes que las empresas de mercado, dando estabilidad a la economía general. De ahí que las entidades sociales tengan un papel más importante, pero siguen careciendo de herramientas estandarizadas para medir su contribución a la sociedad. La Contabilidad Social da respuesta a esa necesidad ya que es un sistema completo que de manera cuantitativa mide la aportación de las entidades sociales a los grupos de interés que afecta y son afectados por la empresa.

Son ya un centenar de entidades que han implantado la Contabilidad Social, la mayoría de ellas entidades sociales. Y este estudio pretende ir un paso más allá, midiendo el impacto que tiene la implantación de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social. Hemos medido en el capítulo anterior cómo afectan los factores personales y organizacionales en las expectativas y satisfacción a la hora de implantar la Contabilidad Social. Este capítulo se desarrolla para dar respuesta a la última hipótesis de que la implantación de la Contabilidad Social aumenta la generación de valor social. Para ello, y tras analizar los datos de las nueve entidades

de Economía Social que durante al menos tres años consecutivos han aplicado la Contabilidad Social, podemos aceptar la hipótesis, constatando que las entidades de Economía Social que vienen implantando la Contabilidad Social durante años consecutivos tienen una tendencia positiva en cuanto a generación de valor social.

Esta conclusión puede ligarse a las conclusiones del capítulo anterior, ya que la mayoría de los responsables de realizar la Contabilidad Social en las entidades sujetas a estudio son hombres directivos, características personales que reflejaron mayores niveles de satisfacción en el capítulo anterior.

Tras analizar la tendencia del valor social generado por cada entidad a los diferentes grupos de interés, viendo que los grupos de interés comunes eran trabajadores, proveedores, usuarios y administraciones públicas, observamos que no existen diferencias significativas en cuanto a grupos de interés. Siendo el grupo de interés “usuarios” el que presenta menores fluctuaciones y el grupo “proveedores” el que más.

Si bien, como hemos dicho, la tendencia de generación de valor es positiva, vemos un ligero descenso del valor social generado por las entidades en el año 2020, como consecuencia de la crisis económica mundial generada por la crisis sanitaria.

Este estudio conlleva varias implicaciones. La primera de ellas, es que evidencia la importancia cada vez mayor de la Economía Social. La segunda, que, como estudios anteriores en la materia, ayuda en la estandarización de la Contabilidad Social, y la tercera y más concreta, demuestra de manera exploratoria, que la implantación de la Contabilidad Social aumenta la generación de valor social en las entidades sociales, ayudando a las entidades a justificar el dinero público recibido, por una parte, y a cumplir con la misión social por otra. Así, este estudio puede servir para que más entidades sociales implanten la Contabilidad Social, lo que es importante para la estandarización de la Contabilidad Social y para el trabajo en red y la comparabilidad de todas las entidades que han implantado la Contabilidad Social.

Las limitaciones a las que se enfrenta el estudio son el escaso número de entidades que participan en el estudio. Son nueve las entidades de las que hemos obtenido datos del valor social durante al menos tres años consecutivos. El estudio debería ser ampliado en número de entidades en la medida de lo posible para corroborar las conclusiones alcanzadas en este estudio.

TERCERA PARTE. CONCLUSIONES

CAPÍTULO 8. CONCLUSIONES, LIMITACIONES Y FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN

8.1. CONCLUSIONES

8.2. LIMITACIONES DE ESTUDIO

8.3. FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN

8.1. CONCLUSIONES

El **objetivo principal** del presente trabajo de investigación es determinar los factores impulsores en la implementación de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social, así como establecer las expectativas, resultados y satisfacción tras su implementación.

Para llegar a ese objetivo, durante el trabajo se han planteado varios objetivos secundarios. Partiendo de los mismos, en este capítulo vamos a desarrollar las conclusiones.

Conclusión 1

El primero objetivo de esta tesis doctoral era determinar la diferencia entre expectativas y satisfacción de las entidades de Economía Social que han implementado la Contabilidad Social.

Tanto en el análisis cualitativo como en el análisis cuantitativo hemos corroborado que existen diferencias entre expectativas, resultado y satisfacción a la hora de implantar la Contabilidad Social, como ya concluían Clark (1997) y Poggi (2008) en sus investigaciones anteriores. Las expectativas son, en todo caso, superiores a los resultados, si bien la satisfacción va en aumento con el tiempo. Vemos así una relación inversa entre expectativas y satisfacción. Podemos deducir de ello que, cuando se plantean los procesos de implementación de Contabilidad Social en entidades de Economía Social de forma novedosa, deberían limitarse las expectativas generadas, de forma que éstas vayan aumentando con la implementación de la Contabilidad Social. Así, en cuanto a la aplicación práctica de esta conclusión en procesos de implantación de Contabilidad Social, podemos discurrir que la expectativa generada se debe ajustar al mínimo necesario para decidir implementar el proceso de Contabilidad Social.

Conclusión 2

El segundo objetivo de investigación se centraba en identificar los factores impulsores de cambios positivos en las empresas de Economía Social a través de la implementación de la Contabilidad Social.

Tras la investigación podemos concluir que los principales factores impulsores del cambio son esencialmente tres: la legitimidad ante las administraciones públicas, la legitimidad ante la sociedad y la comunicación con los stakeholders. Son factores atractivos para medir

el grado de aplicación de la Contabilidad Social y, al menos, los más importantes para los directivos.

Los resultados de esta tesis, tanto del análisis cualitativo como cuantitativo respaldan investigaciones anteriores, mostrando que las empresas inician la Contabilidad Social con la idea de que será especialmente útil para la comunicación, especialmente en la comunicación con la sociedad y la reputación. La segunda razón para introducir la Contabilidad Social es la estrategia. En este caso, las expectativas de las empresas respecto a la estrategia son ligeramente superiores a las percepciones tras el cálculo de la Contabilidad Social. El último bloque muestra que, aunque las entidades no consideren los resultados potenciales de la Contabilidad Social, después de implantarla se dan cuenta de que ésta es, de hecho, su principal aportación.

Conclusión 3

El tercer objetivo de esta tesis doctoral era establecer qué variables personales y organizacionales afectan a las expectativas en la implantación de la Contabilidad Social

En cuanto a las variables personales, la primera variable analizada ha sido el género. En investigaciones previas, Clark (1997) y Carrillo- García et al. (2013) mostraron que las mujeres presentaron menores expectativas que los hombres hacia el ámbito laboral. En cuanto a la incidencia de la variable género en la adopción de sistemas de información en las empresas, Karahanna (1999) y Venkatesh et al. (2000) concluyeron que la relación entre la utilidad de los sistemas de información y la intención de usar los sistemas de información es más fuerte en los hombres que en las mujeres. Nuestro análisis cuantitativo refleja con una significatividad estadística aceptable que los niveles de expectativa son mayores en las mujeres que en los hombres a la hora de implementar la Contabilidad Social en entidades de Economía Social.

La segunda variable personal analizada ha sido la edad. White & Spector (1987), Ng & Feldman (2010b); Rhodes (1983), Riza et al. (2018) y Carrillo-García et al. (2013), mostraron que la satisfacción laboral aumenta con la edad. Aunque estadísticamente la edad no sea significativa, mediante el análisis cuantitativo concluimos que los individuos mayores de 61 años muestran unos niveles de expectativas superiores al resto de grupos de individuos.

La tercera variable personal que se ha estudiado es la formación. La influencia de la formación en las expectativas no parece tener estadísticamente efecto, aun así, podemos observar que los individuos con un nivel inferior de estudios muestran unos niveles de expectativas superior a la media y al resto de los grupos de individuos.

Una cuarta variable personal nos lleva a investigar la antigüedad respecto a las expectativas en la implantación de la Contabilidad Social. Aunque la antigüedad no parece ser estadísticamente representativa en cuanto a las expectativas, podemos concluir que los individuos con menos antigüedad (entre 1 y 5 años) presentan unos niveles de expectativa superiores.

La última variable personal analizada ha sido el cargo de los responsables de implementar la Contabilidad Social. y aunque no tiene una significatividad estadística suficiente para corroborar que afecta a las expectativas de la Contabilidad Social, vemos en nuestro análisis cuantitativo, que, los responsables que se encuentran en puestos financieros presentan unas expectativas mayores.

En cuanto a las variables organizacionales, el tamaño de la empresa es la única variable con un grado de significatividad estadística aceptable. Siendo según nuestra investigación las grandes empresas las que tienen unas expectativas mayores respecto a la implantación de la Contabilidad Social.

Las otras variables organizacionales analizadas son el sector y la tipología de la entidad, que, aunque ninguna de las dos variables sea estadísticamente significativa, vemos que las entidades del tercer sector y los Centros Especiales de Empleo denotan unos niveles de expectativa mayores.

Concluimos así que los individuos con mayores expectativas respecto a la implantación de la Contabilidad Social son mujeres, mayores de 61 años, con una antigüedad entre 1 y 5 años en la entidad, con una educación media y con un puesto financiero en la organización. Respecto a la entidad, las entidades con un nivel de expectativas superiores son grandes empresas, pertenecientes al tercer sector y los Centros Especiales de Empleo. Siendo la edad y el tamaño de la empresa las variables con más peso estadístico. Estos resultados pueden ayudar a ajustar las expectativas en este tipo de responsables y entidades.

Conclusión 4

El cuarto objetivo de estudio era determinar qué variables personales y organizacionales influyen en las fluctuaciones entre expectativas, resultados y satisfacción

En cuanto a las variables personales; el género y el puesto del responsable de implementar la Contabilidad Social y por tanto los cuestionarios, son las variables que más afectan a la fluctuación entre expectativas y satisfacción.

En lo que a variables organizacionales se refiere, el tamaño de la organización y el sector son las variables que más afectan a la variación entre expectativas y satisfacción.

Esto nos lleva a reflexionar sobre la importancia de analizar los motivos de la fluctuación en mujeres y/o con puestos financieros y entidades grandes y/o del tercer sector. Sería interesante reparar en estos grupos para conocer sus expectativas respecto a la implantación de la Contabilidad Social, y tratar así de mantenerlas.

Conclusión 5

El quinto objetivo pone el foco en constatar qué variables personales y organizacionales influyen en la satisfacción final en la implementación de la Contabilidad Social.

Nuestra investigación aflora que, respecto a la variable personal género, los niveles de satisfacción en los hombres son ligeramente mayores a los niveles de satisfacción de las mujeres.

En cuanto a la variable personal edad, White & Spector (1987), Ng & Feldman (2010b), Rhodes (1983), Riza et al. (2018) y Carrillo-García (2013) concluyeron que los trabajadores de más edad mostraban mayores niveles de satisfacción. Nuestro análisis cuantitativo corrobora que los individuos mayores de 61 años muestran unos niveles de satisfacción mayores al resto de grupos de edades.

En cuanto a la variable personal antigüedad, Di Nardo (2005) y Clarck (1996), correlacionaron de manera negativa el nivel educativo con la satisfacción laboral. A través de nuestra investigación cuantitativa vemos, que, los individuos con un nivel inferior de antigüedad en la entidad muestran unos niveles de satisfacción superiores a la media y al resto de los grupos de individuos.

En cuanto a la variable personal formación, nuestro análisis cuantitativo denota que los niveles de satisfacción son mayores en individuos con un nivel inferior de estudios

La variable personal cargo, Castillo (2014) constató, que, cuanto más alto sea el cargo mayor será la satisfacción laboral. Nuestra investigación cuantitativa pone de relieve que, los niveles de satisfacción son mayores en los responsables con puestos directivos.

Basándonos en las variables organizacionales, Scherer (1976), Stafford (1980), Idson (1990), Dunn (1980, 1986), Clark (1996) y Tansel y Gazioglu (2013) dictaron que el tamaño influye negativamente en la satisfacción laboral. A través de nuestra investigación cuantitativa, hemos constatado que el tamaño de la empresa, medido en personas trabajadoras, influye de forma negativa en la satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social, siendo las pequeñas empresas las que reflejan unos niveles de satisfacción superiores al resto de grupos. Los niveles de satisfacción son así superiores en empresas del primer sector y Centros Especiales de Empleo (Ver Figura 41).

Esto nos lleva a poner el foco en los responsables y entidades con estas características personales para de un lado, analizar los motivos de su alto nivel de satisfacción en la implantación de la Contabilidad Social, y, de otro, trabajar sobre ell@s para llevar la Contabilidad Social un paso más e incluirla en la toma de decisiones y estrategia de la entidad.

Conclusión 6

Tras analizar los datos de nueve entidades de Economía Social durante al menos tres años consecutivos aplicando la Contabilidad Social, podemos concluir que las entidades de Economía Social que vienen implantando la Contabilidad Social durante años consecutivos tienen una tendencia positiva en cuanto a generación de valor social. Dando así respuesta al sexto y último objetivo de estudio que no es otro que determinar si la implementación de la Contabilidad Social aumenta el valor social generado por las entidades de Economía Social en términos cuantitativos. Así como a la decimoquinta y última hipótesis que plantea que la implantación de la Contabilidad Social en una organización incrementa la generación de valor social en los años sucesivos.

Así, y tras analizar los datos de nueve entidades de Economía Social durante al menos tres años consecutivos implementando la Contabilidad Social, podemos aceptar la decimoquinta hipótesis, constatando que las entidades de Economía Social que vienen implantando la

Contabilidad Social durante años consecutivos tienen una tendencia positiva en cuanto a generación de valor social.

Esta investigación aflora también que la evolución es más importante en los grupos de interés “Administraciones Públicas” y “Proveedores” y menos en el grupo “Usuarios/Familias”.

Para terminar con las conclusiones, la Figura 41 recoge de manera gráfica las variables personales y organizacionales que inciden en las expectativas y la satisfacción en la implementación de la Contabilidad Social. Vemos así el grupo que mayores niveles de expectativas muestra antes de iniciar la Contabilidad Social en cada variable y el grupo de responsables que mayores niveles de satisfacción presenta respecto a la implantación de la Contabilidad Social en su entidad.

Figura 41: Resumen de las conclusiones



Fuente: elaboración propia

8.2. LIMITACIONES DE ESTUDIO

La principal limitación del estudio cualitativo es la dificultad para identificar empresas del tercer sector que se encuentran posicionadas en diferentes fases del proceso de Contabilidad Social. Asimismo, el desarrollo de mecanismos que faciliten la integración de la contabilidad en la gestión y estrategia de una empresa promoverá un proceso de mejora en el cumplimiento de los valores sociales de la empresa. Otra limitación es que todas las empresas estudiadas pertenecen al sector de la Economía Social, por lo que los resultados no son extensibles a todas las empresas; en el futuro se podría hacer una comparación del impacto en entidades sociales y no sociales.

El hecho de que la implantación de la Contabilidad Social se realice por los propios interesados es también una limitación. Si bien es cierto que todas las organizaciones lo han hecho con un grado mayor o menor de asesoramiento de GEAccounting, una Agrupación de Interés Económico sin ánimo de lucro, que pretende crear una comunidad de personas interesadas en la Contabilidad Social.

El estudio cuantitativo tiene una serie de limitaciones. Uno de ellos es su tamaño relativamente pequeño. La falta de herramientas y conocimientos sobre la Contabilidad Social integrada y el tiempo que lleva su implementación explican el bajo número de respuestas en el tercer cuestionario. La mayoría de las empresas incluidas en nuestro universo son fundaciones, contribuyendo probablemente a una visión distorsionada de los factores de cambio, que también debe ser examinada a través de las opiniones de otro tipo de empresas. La teoría de Lewin es criticada por simplista; y este estudio tampoco logra explicar la experiencia de los involucrados. Por lo tanto, los resultados deben interpretarse con cautela.

El cuanto a las limitaciones a las que se enfrenta el estudio descriptivo, son el escaso número de entidades que participan en el estudio. Son nueve las entidades de las que hemos obtenido datos del valor social durante al menos tres años consecutivos. Aunque la muestra es pequeña, representa el 100% de la población, ya que son todas las entidades que han realizado la Contabilidad Social durante al menos tres años consecutivos. El estudio debería ser ampliado en número de entidades en la medida de lo posible para corroborar las conclusiones alcanzadas en este estudio.

8.3. FUTURAS LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN

En cuanto a futuras líneas de investigación, la primera sería analizar un mayor número de entidades que hayan implantado la Contabilidad Social para corroborar el análisis longitudinal llevado a cabo con un mayor número de entidades.

Otra futura línea interesante a proponer es realizar un análisis longitudinal paralelo en entidades mercantiles para comparar si las expectativas, satisfacción y fluctuación entre ambas, así como los factores personales y organizacionales analizados difieren entre empresas mercantiles y entidades de Economía Social.

Otra línea futura de investigación sería centrarse en analizar el impacto de la Contabilidad Social en el empoderamiento de los empleados, entendida como estrategia de gestión.

La investigación futura podría centrarse también en analizar los resultados controlando el resto de variables, es decir, determinar la relación entre expectativas y satisfacción en base a los factores investigados; personales y organizacionales.

Resultaría también de interés determinar las razones por las que los individuos responsables de responder a los cuestionarios reflejan unos valores inferiores en el segundo cuestionario respecto al primero, por lo que los resultados parecen ser menores a las expectativas con las que los responsables de las entidades inician la Contabilidad Social. Si bien es cierto que los valores aumentan en el tercer cuestionario, sería interesante analizar los motivos de estas fluctuaciones entre los tres momentos de medición.

Este estudio conlleva varias implicaciones. La primera de ellas, es que evidencia la importancia cada vez mayor de la Economía Social. La segunda, que, como estudios anteriores en la materia, ayuda en la estandarización de la Contabilidad Social, y la tercera y más concreta, demuestra que la implantación de la Contabilidad Social aumenta la generación de valor social en las entidades sociales, ayudando a las entidades a justificar el dinero público recibido, por una parte, y a cumplir con la misión social por otra. Así, este estudio puede servir para que más entidades sociales implanten la Contabilidad Social, lo que es importante para la estandarización de la Contabilidad Social y para el trabajo en red y la comparabilidad de todas las entidades que han implantado la Contabilidad Social.

CONCLUSIONS

The main objective of the information gathered is to determine the driving factors in the implementation of Social Accounting in Social Economy entities as well as to establish the expectations, results and satisfaction after its implementation.

In order to reach this goal, several objectives have been set during the research and have been based on the theories studied; we have established several research hypotheses. The first objective of this doctoral thesis is to determine the difference between expectations and satisfaction of Social Economy entities that have implemented Social Accounting. In both quality and quantity analysis, we have corroborated that the lower the expectations, the higher the satisfaction in the implementation of Social Accounting.

We can deduct from this that the expectations generated should be limited, adjusted to the minimum necessary to decide to implement the Social Accounting process. So that they increase the level of satisfaction with the implementation of Social Accounting.

The second research objective focuses on identifying the drivers of positive change in Social Economy enterprises through the implementation of Social Accounting. After the research, we can conclude that the main drivers of change are essentially three: legitimacy in the eyes of public administrations, legitimacy in the eyes of society and communication with stakeholders. These are attractive factors for measuring the degree of implementation of Social Accounting and the most important data for managers. This thesis, both from qualitative and quantitative analysis support, shows that companies initiate Social Accounting with the idea that it will be useful for communication, especially in communication with society and reputation.

The third objective of this doctoral thesis is to establish which personal and organisational variables affect expectations in the implementation of Social Accounting. We conclude in this study that the individuals with the highest expectations regarding the implementation of Social Accounting are women over 61 years of age with seniority between 1 and 5 years in the entity, with a secondary education and with a financial position in the organization. Regarding the entity, the entities with a higher level of expectations are large companies belonging to the third sector and the Special Employment Centres. Being the age and the size of the company the variables

with the most statistical weight. These results can help adjust expectations in this types of management and entities.

The fourth objective of the study is to determine which personal and organisational variables influence the fluctuations between expectations, results and satisfaction. Through the quantitative study, we determined that the gender and the position of the person responsible for implementing Social Accounting and therefore the questionnaires, are the variables that most affect the fluctuation between expectations and satisfaction. As far as organizational variables are concerned the size of the organization and the sector are the variables that most affect the variation between expectations and satisfaction.

The fifth objective focuses on finding out which personal and organisational variables influence the final satisfaction with the implementation of Social Accounting. Our research shows that gender is the variable with the levels of satisfaction in men being slightly higher than the levels of satisfaction in women; the same occurs with older individuals, demonstrating that individuals over 61 years of age show higher levels of satisfaction than other age groups. Regarding seniority, we see that individuals with less time in the entity show higher levels of satisfaction than the average of the rest of the group. The levels of satisfaction are higher in individuals with a lower level of education and with managerial positions.

Based on the organizational variables, we have found that measuring the size of the company in employees, has a negative influence on satisfaction with the implementation of Social Accounting, with small companies reflecting higher levels of satisfaction. The levels of satisfaction are thus higher in companies of the first sector and Special Employment Centres.

To conclude the study, we analyse the evolution of companies that have implemented Social Accounting for three years minimum, and we see that Social Economy entities have been implementing Social Accounting for consecutive years have a positive trend in terms of social value generation. Therefore, the implementation of Social Accounting in organisation, increases the generation of social value in subsequent years. This research also shows that the evolution is more important in the "Public Administrations" and "Suppliers" interest groups and less so in the "Users/Families" group.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

Abrego, D., Sánchez, Y., & Medina, J. (2014). Evaluación de la calidad de los sistemas de información en los resultados y capacidades organizacionales de empresas del noreste de México. XIX Congreso Internacional de Investigación en Contaduría, Administración e Informática, UNAM, octubre, Cd. de México.

Abrego, D., Sánchez, Y., & Medina, J. (2016). Influencia de los sistemas de información en los resultados organizacionales. *Contaduría y Administración*, (62), 303–320.

Abreu, J. L. (2012). Método & Diseño de Investigación. *International Journal of Good Conscience*, 7(2), 187-197.

Adams, J. S. (1963). Towards an understanding of inequity. *The Journal of Abnormal and Social Psychology*, 67(5), 422–436.

AEF. (2015). Guía práctica para la medición y la gestión del impacto, Asociación Española de Fundaciones, Madrid.

Alguacil Gómez, J. (2008). Espacio público y espacio político. La ciudad como el lugar para las estrategias de participación. *Polis. Revista Latinoamericana*, (20).

Aguado-Hernández, J. A., del Pino, J. A. R., & López, M. Á. A. (2023). La economía social responsable y los Objetivos de Desarrollo Sostenible frente a la crisis post-COVID-19: la voz de las personas expertas. CIRIEC-España: Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, (107), 289.

Aguilera, R.V., Rupp, D. E., Williams, C.A., & Ganapathi, J. (2007). Putting the S back in corporate social responsibility: a multilevel theory of social change in organizations. *Academy of Management Review*, 32(3), 836-863.

Ahmed, Z. U., Hopper, T., & Wickramasinghe, D. (2023). From Minnow to Mighty: A hegemonic analysis of social accountability in BRAC-the world's largest development NGO. *Critical Perspectives on Accounting*, (92), 102503.

Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50 (2), 179-211.

Albert, C., & Davia, M. A. (2005). Educación, ingresos y satisfacción. XII Jornadas de la Asociación de Economía de la Educación. Universidad de Alcalá, Universidad de Castilla La Mancha.

Albert, C., Davia, M. A., & Legazpe, N. (2018). Job satisfaction amongst academics: The role of research productivity. *Studies in Higher Education*, 43(8), 1362-1377.

Alderfer, C. P. (1972). Existence, relatedness, and growth: Human needs in organizational settings. Free Press.

Allport, G. W. (1948). Foreword. In Lewin, G. W. (Ed.), *Resolving Social Conflict*. Harper & Row.

Álvarez-Nobell, A., & Lesta, L. (2011). Medición de los aportes de la gestión estratégica de comunicación interna a los objetivos de la organización. *Palabra clave*, 14(1), 11-30.

AlYahmady H., & Saleh S. (2013). Using NVivo for Data Analysis in Qualitative Research. *International Interdisciplinary Journal of Education*, 2(2), 181-186.

Amorós, J. E. (2011). El proyecto Global Entrepreneurship Monitor (GEM): una aproximación desde el contexto latinoamericano. *Academia. Revista Latinoamericana de Administración*, (46), 1-15.

Andrea L., & Speers B. A. (2000). Job satisfaction in nonprofit organizations: the factors that influence employee job satisfaction at Goodwill industries of greater grand rapids. Hope College.

Andreu, R., Ricart J. E., & Valor, J. (1991). *Estrategia y Sistemas de Información sistemas de información*. Mc Graw-Hill, Madrid.

Aras, G., & Ingley, C. (Eds.). (2016). *Corporate behavior and sustainability: Doing well by being good*. Taylor & Francis.

Arvidson, M., & Lyon, F. (2010). The ambitions and challenges of SROI. Third Sector Research Centre Working Paper 49.

Ashcraft, M. H. (2002). *Cognition*, Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.

Awio, D. Northcott, D., & Lawrence, S. (2011). Social capital and accountability in grass-roots NGOs: The case of the Ugandan community-led HIV/AIDS initiative. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24 (1), 63-92.

Ayuso, S. (2018). La medición del impacto social en el ámbito empresarial. Documento de trabajo nº 26. Cátedra Mango.

Bakos, Y., & Treacy, M. (1986). Information technology and corporate strategy: A research perspective. *MIS Quarterly*, 107-119.

Balkwell, J. W. (1991). From expectations to behavior: An improved postulate for expectation states theory. *American Sociological Review*, 56(3), 355-369.

Bansal, P., & Clelland, I. (2004). Talking trash: legitimacy, impression management, and unsystematic risk in the context of the natural environment. *Academy of Management Journal*, 47(1), 93-103.

Barea, J., & Monzón, J. L. (2002). Informe de síntesis sobre la Economía Social en España en el año 2000. CIRIEC ESPAÑA.

Bargal, D., & Bar, H. (1992). A Lewinian approach to intergroup workshops for Arab-Palestinian and Jewish Youth. *Journal of Social Issues*, 48(2), 139-54.

Bastidas Delgado, O., & Richer, M. (2001). Economía social y economía solidaria: intento de definición. *Revista Venezolana de Economía Social*, 1(1), 0.

Bebbington, J., Gray, R., & Owen, D. (1999). Seeing the wood for the trees: taking the pulse of social and environmental accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 12(1), 47-52.

Bedeian, A. G., Ferris, G. R., & Kacmar, K. M. (1992). Age, tenure, and job satisfaction: A tale of two perspectives. *Journal of Vocational Behavior*, 40(1), 33-48.

Bernal, R., San-Jose, L., & Retolaza, J. L. (2019). Improvement Actions for a More Social and Sustainable Public Procurement: A Delphi Analysis. *Sustainability*, 11(15), 4069.

Birchall, J., & Ketilson, L. (2009). *Resilience of the Cooperative Business Model in Times of Crisis*. Geneva: International Labor Organization.

Bogdan, R., & Taylor, S. (1975). *Introduction to Qualitative Research Methods: A Phenomenological Approach to the Social Sciences*. New York: John Wiley & Sons.

Bonet, M. A. (2015). La Economía Social en el epicentro del Bien Común. Ciriec. XV Congreso de Investigadores en Economía Social y Cooperativa Las Cooperativas y la Economía Social en un entorno de recuperación económica.

Bonilla, B. E. (2007). Impacto, impacto social y evaluación del impacto. *Acimed*, 15(3).

Bonilla, F. L., & Borge, D. (2015). Economía social, económica solidaria y economía laboral: un abordaje comparativo desde sus perspectivas conceptuales.

Bourdieu, P. (1990). *The Logic of Practice*. Stanford University Press.

Bouchard, M., Bourque, G., & Levesque, B. (2001). L'évaluation de l'économie sociale dans la perspective des nouvelles formes de régulation socio-économique de l'intérêt général. *Cah. Rech. Sociol*, 55-79.

Bozeman, B. (1993). Understanding the roots of publicness. B. Sutton (Ed). *The legitimate corporation*. Cambridge, MA: Blackwell, 63-81.

Bracho, C. (1999). *Clima Organizacional y su relación con la satisfacción laboral en una organización de educación superior*. Tesis Doctoral, Universidad Nacional Experimental Simón Rodríguez. Caracas.

Branson, D. M. (2016). A pathway to corporate sustainability—social accounting. A. Güler, & I. Coral (Eds.). Routledge.

Bretos, I., & Morandeira, J. (2016). La Economía Social ante la actual crisis económica en la comunidad autónoma del País Vasco. *REVESCO: Revista de Estudios Cooperativos*, 122, 1-27.

Broccardo, L., & Zicari, A. (2020). Sustainability as a driver for value creation: A business model analysis of small and medium enterprises in the Italian wine sector. *Journal of Cleaner Production*, 259, 120852.

Bruyn, S. (1987). *The Field of Social Investment*. Cambridge, Cambridge University Press.

Burdin, G., & Dean, A. (2009). New evidence on wages and employment in worker cooperatives compared with capitalist firms. *Journal of comparative economics*, 37(4), 517-533.

Burton-Jones, A., & Hubona, G. S. (2005). Individual differences and usage behavior: revisiting a technology acceptance model assumption. *ACM SIGMIS Database: the DATABASE for Advances in Information Systems*, 36(2), 58-77.

Calderón, B., & Calderón, M. J. (2012). La calidad del empleo de las entidades de la Economía Social en periodos de crisis. *Ekonomiaz, Revista Vasca de Economía*, (79), 31-57.

Campbell, J. J., Dunnette, M. D., Lawler, E. E., & Weick, K. E. (1970). *Managerial behavior, performance, and effectiveness*. McGraw-Hill. American Psychological Association.

Carrillo-García, C., Solano-Ruíz, M. D. C., Martínez-Roche, M. E., & Gómez-García, C. I. (2013). Influencia del género y edad: satisfacción laboral de profesionales sanitarios. *Revista Latino-Americana de Enfermagem*, (21), 1314-1320.

Caruana E. J., Roman M., Hernández-Sánchez J. & Solli, P. (2015). Longitudinal studies. *J Thorac Dis. Nov*, 7, (11), 537-40.

Casal, R., & Vilorio, N. (2007). La historia contable, su historia filosofía, evolución y su producto. *Actualidad Contable Faces*, (10), 15, 19-28.

Castilla-Polo, F., Gallardo-Vázquez, D., & Sánchez-Hernández, M. I. (2015). La revelación social a partir de la guía GRI de la Economía Social: una herramienta para mejorar las relaciones socio-cooperativa. *CIRIEC-España, revista de economía pública, social y cooperativa*, (83), 143-168.

Castillo Dávila, N. F. (2014). *Clima, Motivación Intrínseca y Satisfacción Laboral en Trabajadores de Diferentes Niveles Jerárquicos*.

Castillo Muñoz, C. A., Ripoll Feliu, V., & Urquidi Martin, A. C. (2020). *Responsabilidad social empresarial: Estudio sobre la adherencia a Global Reporting Initiative (GRI) en la divulgación de sostenibilidad*.

Cazau, P. (2006). *Introducción a la investigación en ciencias sociales. Tercera Edición* Buenos Aires.

Cepeda, G. (2006). La calidad en los métodos de investigación cualitativa: principios de aplicación práctica para estudios de casos. *Cuadernos de Economía y Dirección de la Empresa*, (29), 57-82.

Chaves, R. (2020). Crisis del COVID-19: Impacto y respuesta de la Economía Social. *CIRIEC*, (63), 28-51.

Chaves, R., & Monzón, J. L. (2007). *La Economía Social en la Unión Europea. Comité económico y social europeo*. CIRIEC.

Chaves, R., & Monzón, J. L. (2012). *La Economía Social en clave internacional. Cuantificación, reconocimiento institucional y visibilidad social en Europa, Iberoamérica y Norte de África*. *Revista de Estudios Cooperativos*, (112), 122-150

Chaves, R., & Monzón, J. L. (2018). La Economía Social ante los paradigmas económicos emergentes: innovación social, economía colaborativa, economía circular, responsabilidad social empresarial, economía del bien común, empresa social y economía solidaria. CIRIEC España, *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (93), 5-50.

Chaves, R., Campos, J. L. M., Demoustier, D., Spear, R., & Frobel, L. (2007). L'économie sociale dans l'Union européenne. CIRIEC.

Chiavenato, I. (2009). Comportamiento organizacional: La dinámica del éxito en las organizaciones (2a. ed.). México: Mc Graw-Hill.

Clarck, A., Oswald, A., & Warr, P. (1996). Is job satisfaction U-shaped in age? *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 69(1), 57-81.

Clark A. E. (1997). Job Satisfaction and Gender: Why are women so Happy at Work? *Labour Economics* 4(4), 341-372.

Clark, A. E., & Oswald, A. J. (1996). Satisfaction and Comparison Income. *Journal of public economics*, 61(3), 359-381.

Cohen, E., & Rolando, F. (1992). Evaluación de proyectos sociales. Editorial SIGLO XXI.

Comisión de las Comunidades Europeas. (2001). LIBRO VERDE. Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas.

Comisión Europea (2021). Building an economy that works for people: an action plan for the Social Economy. Luxembourg: Publications Office of the European Union.

Comissió Europea (CE). (2015). Métodos propuestos para la medición del impacto social en la legislación de la Comisión Europea y en la práctica relativa a FESE y EaSI. Comisión Europea, Dirección General de Empleo, Asuntos Sociales e Inclusión. Luxemburgo.

Confederación Empresarial Española de la Economía Social (CEPES) (2020). La Economía Social en España 2020.

Coraggio, J. L. (2011). Economía Social y Solidaria: El trabajo antes que el capital. Editorial Abya-Yala.

De la Vega, L. E. F. (2019). Aspectos legales de la Responsabilidad Social Empresarial. *Mercadotecnia Sustentable y su aplicación en México y Latinoamérica*.

De Mendiguren, J. C. P., Etxarri, E. E., & Aldanondo, L. G. (2008). ¿De qué hablamos cuando hablamos de Economía Social y Solidaria? Concepto y nociones afines. Presentado en XI Jornadas de Economía Crítica, Burgos: Caritas Burgos.

De Uralde, J. M. P. (2014). La inaplicación de la Ley de Economía Social en un contexto de crisis económica. Algunas interpretaciones y propuestas. *CiRiEC-España, Revista de economía pública, social y cooperativa*, (81), 33-59.

Defourny, J., & Develtere, P. (2009). The Social Economy: the worldwide making of a third sector. Centre for Social Economy, University of Liège, Belgium.

Defourny, J., & Monzón, J. L. (1992). *Économie sociale (entre économie capitaliste et économie publique)*. The third sector (cooperatives, mutual and nonprofit organizations), De Boeck Université. CIRIEC, Bruxelles.

Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (2011). *The Sage handbook of qualitative research*; Sage.

Dewi, M. K., Manochin, M., & Belal, A. (2021). Towards a conceptual framework of beneficiary accountability by NGOs: An Indonesian case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 80.

Di Nardo, Y. (2005). Satisfacción laboral, comunicación interna, sexo, edad, nivel educativo, antigüedad y nivel de cargo: un análisis de ruta. *Universidad Católica Andrés Bello*.

Díaz Foncea, M., & Marcuello Servós, C. (2020). Evaluación del impacto social en la Economía Social. *Manual de Economía Social*. Ed. Tirant to Blanch, 239-260.

Díaz, M., Bretos, I., & Marcuello, C. (2020). La experiencia de los mercados sociales españoles. En Álvarez, J.F. & Marcuello, C. (Dirs.) *Experiencias Emergentes de la Economía Social*, OIBESCOOP, 185-213.

Diez-Busto, E., Sanchez-Ruiz, L., & Fernandez-Laviada, A. (2021). The B Corp movement: A systematic literature review. *Sustainability*, 13(5), 2508.

Dobrow Riza S, Ganzach Y., & Liu Y. (2018). Time and Job Satisfaction: A Longitudinal Study of the Differential Roles of Age and Tenure. *Journal of Management*, 44(7), 2558-2579.

Dufour, B. (2016). Social impact measurement and public management: how social innovation challenges the policy evaluation paradigm-the case of France Social impact measurement and public management: how social innovation challenges the policy evaluation paradigm-the case of Franc. 8th ISIRC Conference.

Dunn, L. F. (1980). The Effects of Firm and Plant Size on Employee Well-Being in The Economics of Firm Size, Market Structure and Social Performance. (Ed.) J. J. Siegfried, Federal Trade Commission, Washington DC.

Dunn, L. F. (1986). Work Disutility and Compensating Differentials: Estimation of Factors in the Link Between Wages and Firm Size. *Review of Economics and Statistics*, 67-73.

Dunoyer, C. (1830). *Nouveau traité d'économie sociale, ou Simple exposition des causes sur l'influence desquelles les hommes parviennent à user de leurs forces avec le plus de liberté, c'est-à-dire avec le plus de facilité et de puissance*, (2).

Económico, C., & Europeo, S. (2007). *La Economía Social en la Unión Europea*. Resumen del Informe elaborado para el Comité Económico y Social Europeo por el Centro Internacional de Investigación e información sobre la Economía Pública, Social y Cooperativa (CIRIEC).

Eisenhardt, K. (1989). Building Theories from Case Study Research. *The Academy of Management Review*, 14(4), 532-550.

Elkington, J. (1997). *Cannibals with forks. The triple bottom line of 21st century*, 73. Oxford: Capstone Publishing.

Elkington, J. (2001). *The Triple bottom line of 21st century business*. Starkey, R. & Welford, R. (Eds), *The Earthscan reader in business & sustainable development*. London: Earthscan, 20-43.

Ernst & Young. (2019). *Estudio Comparativo de los Estados de Información No Financiera (EINF) del IBEX 35. Rethinking Sustainability*.

Estes, R. (1976). *Corporate and social accounting*. New York, Wiley.

Estrada, J., Camacho, J. A., Restrepo, M. T., & Parra, C. M. (2014). *Parámetros antropométricos de la población laboral colombiana, 1995*. *Revista Facultad Nacional de Salud Pública*, (32), 64-78.

Etxanobe, A. (2020). *Marco de referencia para la integración de la Contabilidad Social en la gestión estratégica de las empresas de Economía Social, CIRIEC-España*, *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (100), 207-237.

Etxanobe, A., San-Jose, L., & Retolaza, J. L. (2023). *Design of a protocol model for the integration of social value in strategic management through social accounting*. *Social Responsibility Journal*.

Etxezarreta, E., Pérez de Mendiguren, J. C., Diaz, L., & Errasti, A. (2018). *Valor social de las cooperativas sociales: aplicación del modelo poliédrico en la cooperativa para la acogida de menores Zabalduz S.Coop.*, *CIRIEC-España*, (93), 155-180.

EY (2019) *Building a better working world*.

Felber C., & Habelberg G. (2017). *The economy of common good. A workable, transformative ethics-based alternative*. *The Next System Project*.

Feldman, M. S., & Khademian, A. M. (2001). *Principles for public management practice: From dichotomies to interdependence*. *Governance*, 14(3), 339-361.

Feldman, M. S., & Orlikowski, W. J. (1984). *Theorizing Practice and Practicing Theory*. *Organ. Science* 1993, 22, 1240–1253.

Fernandez Garcia, R. (2009). *Responsabilidad social corporativa*. Editorial Club Universitarios.

Fernández Rodríguez, E. (2009). *Aprendizaje experiencial, investigación-acción y creación organizacional de saber: la formación concebida como una zona de innovación profesional*. *Revista electrónica interuniversitaria de formación del profesorado*.

Fernández Valdés, M. D. L. M., Zayas Mujica, R., & Urra González, P. (2008). *Normas de competencias informacionales para el Sistema Nacional de Información en Salud*. *Acimed*, 17(4), 0-0.

Fernández, B. F., & Sumoza, G. O. (2015). *¿Por qué los sistemas de información son esenciales?* *Facultad de Ciencias Económicas y Sociales*.

Fernández, C. M. M. (2023). Análisis de referentes teóricos contables que aportan a la gestión ambiental empresarial. Repositorio FUP.

Ferreira, R., & Cherobim, A. (2012). Impacts of investments in it on the organizational performance of baking companies of Minas Gerais state: a multicase study. *Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 9(2), 147–161.

Flores, J. Z. (2016). Medición del valor social: el método del retorno social de inversión (SROI). *InnovaG*, (1), 49-52.

Floropoulos, J., Spathis, C., Halvatzis, D., & Tsipouridou, M. (2010). Measuring the success of the Greek taxation information system. *International Journal of Information Management*, 30(1), 47–56.

Franco, T., Martínez Ortega, J. M., & Pisonero, S. (2006). Satisfacción de las personas en Lantegi Batuak. Siglo Cero. *Revista Española sobre Discapacidad Intelectual*, (37), 218, 79-92.

Freeman, E., Retolaza, J. L., & San-Jose, L. (2020). Stakeholder Accounting: hacia un modelo ampliado de contabilidad, CIRIEC-España, *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (100), 89-114.

Freeman, R. E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Pitman. Boston.

Freeman, R. E., Harrison, J. S., Wicks, A. C., & Parmar, B. L. (2010). *Stakeholder theory: The state of the art*. Cambridge University Press.

Fregones, M. S. F. D. A., Araújo, A. M. P., Assaf Neto, A., & Andere, M. (2016). Metodologia SROI: Uma Proposta para Cálculo do Valor Sócio-Econômico das Organizações do Terceiro Setor.

French, W., & Bell, C. (1984). *Organization development: behavioral science interventions for organization improvement*. Pearson edition.

Freudenburg, W. (1986). Social Impact Assessment. *Annual Review of Sociology*, 12, 451-478.

Gallego, M. (2012). El balance social como herramienta de auditoria organizacional. *Revista Universidad EAFIT*, 35(115), 27-40.

Garcia, J. (2014). *Guía de Economía Social y solidaria para la administración local*. Barcelona, Diputación de Barcelona.

Garriga, E. (2016). *Impacto Social: Un modelo en base a capacidades*. Eada Business School Barcelona.

Gartzia, L., & Retolaza, J. L. (2019). Cuantificación en unidades monetarias del valor social del género en las organizaciones: propuesta integral de análisis e intervención. Emakunde, Vitoria-Gasteiz.

Ghafran, Y. C. (2019). The problematics of accountability: Internal responses to external pressures in exposed organisations. *Critical Perspectives on Accounting*, 64.

Goitia, S., Sáenz-de-Lacuesta, S., & Bilbao, M. (2008). Implantación de sistemas de información empresarial. En: *El profesional de la información*, 17(5), 540-545.

Gómez, S., Torres, V., García, Y., Herrera, M., Medina, Y., & Rodríguez, R. (2019). Procedimiento estadístico para el análisis de experimentos con medidas repetidas en el tiempo en la esfera agropecuaria. *Cuban Journal of Agricultural Science*, 53(4), 353-360.

Gómez-Álvarez, R., Morales, R., & Rodríguez, C. (2017). La Economía del Bien Común en el ámbito local. CIRIEC-España, *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (90), 189-222.

Gray, R. (2002). The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique? *Accounting, Organizations and Society*, 27(7), 687-708.

Gray, R., Dey, C., Owen, D., Evans, R., & Zadek, S. (1997). Struggling with the praxis of social accounting: stakeholders, accountability, audits and procedures. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10(3), 325-364.

Groot, W., & Van Den Brink, H. M. (1993). Vicious circles between women and men: male and female wage differentials and labor supply Tinbergen Institute.

Groot W. W., & Van Den Brink, H. M. (1998). Job Satisfaction, Wages and Allocation of Men and Women. Maastricht University, Working Paper, 10-98.

Groth, J. C., Byers, S. S., & Bogert, J. C. (1996). Capital, economic returns and the creation of value. *Management Decision*, 24(6), 21-20.

Guerra, P. (2012). Políticas de empleo, de trabajo y de integración social. Análisis del caso nacional en una perspectiva regional comparada. Universidad de la República Facultad de Derecho Carrera de Relaciones Laborales, documento de trabajo n° 4.

Guirado Aguilera, D. (2019). Estudio sobre la motivación laboral: una aplicación de la Teoría de la expectativa de Vroom.

Hagenaars, J. M. (1986). The perception of poverty. *Contributions to economic analysis*. Volume 156.

Hamner, M., & Qazi, R. R. (2009). Expanding the technology acceptance model to examine personal computing technology utilization in government agencies in developing countries. *Government Information Quarterly*, 26(1), 128-136.

Hanson, S. L., Martin, J. K., & Tuch, S. A. (1987). Economic sector and job satisfaction. *Work and Occupations*, 14(2), 286-305.

Harrison, J. S., Phillips, R. A., & Freeman, R. E. (2020). On the 2019 Business Roundtable "Statement on the Purpose of a Corporation". *Journal of Management*, 46(7), 1223-1237.

Hernández Rodríguez, D. R. (2015). Fundamentos teóricos para la construcción de un modelo de Contabilidad Social. *Perfil de Coyuntura Económica*, (26), 115-134.

Hernández, R. R. (2000). *las Mipymes en Latinoamérica*. Juan Carlos Martínez Coll.

Hernández, R.M. (2014). La investigación cualitativa a través de entrevistas: su análisis mediante la teoría fundamentada. *Cuestiones Pedagógicas*, (23), 187-210.

Hernández-Mansilla Julián, L. (2020). Estudio del impacto social de las operaciones mercantiles de la Red Eléctrica de España.

Herzberg, F. (1954). La teoría de la motivación-higiene. *Teoría de la Organización*, (10), 71-91.

Hidalgo, A. (2009). Un Enfoque Fenomenológico y Sistémico de la Economía Política Global. *Cinta moebio* n° 36.

Hidalgo, A., Hochwarter, W. A., Ferris, G. R., Perrewe, P. L., Witt, L. A., & Kiewitz, C. (2001). A note on the nonlinearity of the age-job-satisfaction relationship. *Journal of Applied Social Psychology*, 31(6), 1223-1237.

Huberman, M., & Miles, M. (1994). *Manejo de datos y métodos de análisis*. Dezin NK, Lincoln YS. *Handbook of Qualitative Research*. California: Sage Publications.

Hugoson, A., Sjödin, B., & Norderyd, O. (2008). Trends over 30 years, 1973–2003, in the prevalence and severity of periodontal disease. *Journal of clinical periodontology*, 35(5), 405-414.

Icaza, D., & Zurita, G. (2013). *Remesas y emigración en el Ecuador según el Censo 2010*.

Idson, T. L. (1990). Establishment size, job satisfaction and the structure of work. *Applied economics*, 22(8), 1007-1018.

Idson, T., & Feaster, D. (1990). A Selectivity Model of Employer-Size Wage Differentials. *Journal of Labor Economics*, 8(1), 99-122.

Igbaria, M., & Parasuraman, S. (1989). A path analytic study of individual characteristics, computer anxiety and attitudes toward microcomputers. *Journal of Management*, 15(3), 373-388.

Inchicaqui, M. N. D. (2003). La Contabilidad Social-origen y paradigmas. *Quipukamayoc*, 10(19), 31-42.

Jaén García, M. (2017). Crisis económica y Economía Social. *Revesco*, 126, 74-93.

Jones, M., & Beatty R. (1996). User satisfaction with EDI: an empirical investigation. In *Proceedings of the Second Americas Conference on Information Systems* (CAREY JM, Ed.), 14(2), 17-26.

Joyanes, L. (2015). *Sistemas de información en la empresa*. Alpha Editorial.

Juliá, J. F., Bernal, E., & Carrasco, I. (2022). Economía Social y recuperación económica tras la crisis del COVID-19, CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, (104), 7-33.

Justiniano, S. L. (2020). La generación de información para la gestión bajo la mirada de la RSE. Marco simplificado de gestión con metodología GRI para pymes proveedoras mineras (Bachelor's thesis).

Kalleberg, A. L., & Loscocco, K. A. (1983). Aging, values, and rewards: Explaining age differences in job satisfaction. *American Sociological Review*, 78-90.

Karahanna, E., Straub, D. W., & Chervany, N. L. (1999). Information technology adoption across time: A cross-sectional comparison of pre-adoption and post-adoption beliefs. *MIS quarterly*, 183-213.

Kim, D. J., & Ji, Y. S. (2020). The evaluation model on an application of SROI for sustainable social enterprises. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 6 (1), 7.

Kippenberger, T. (1998). Planned change: Kurt Lewin's legacy. *The Antidote*, 3(4), 10–12.

Koontz y O'Donnell. (1993). *Curso de Administración Moderna*. México: Mc Graw. Tik Books ME Madrid, España.

Korhonen, L. K. (2020). Economía del Bien Común: Revisión de la literatura y conexiones entre el Balance del Bien Común 5.0 y los Estándares GRI.

Langley, A., & Royer, I. (2006). Perspectives on doing case study research in organizations. *M N Gement*, 9(3), 81–94.

Laudon, K. C., & Laudon, J. P. (1996): *Administración de los Sistemas de Información*, Prentice Hall, México

Lawler, E. E., & Porter, L. W. (1967). The effect of performance on job satisfaction. *Industrial Relations, a journal of economy and society*.

Lawler, E. E., & Porter, L. W. (1968). *Pay and organization Effectiveness*. Mc- Graw-Hill: New York.

Lazkano, L., & San-Jose, L. (2019). Monetización del valor social: el caso Clade. *Revista Vasca de Economía Social*, (16), 103-127.

Lazkano, L., Beraza, A., & San-Jose, L. (2020). Determining success factors in the implementation of social accounting. CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa, (100), 177-205.

Lazkano, L., San-Jose, L., & Retolaza, J. L. (2019). Social accounting in the Social Economy: a case study of monetizing social value. IGI Global, *Modernization and accountability in the Social Economy sector*, 132-150.

Lederer, A. L., & Mendelow, A. L. (1990). The impact of the environment on the management of information systems. *Information Systems Research*, 1(2), 205-222.

Lee, Y., & Chang, H. (2008). Relations between Team Work and Innovation in Organizations and the Job Satisfaction of Employees: A Factor Analytic Study. *International Journal of Management*, 25, (3), 732- 739.

Lenssen, G., Tyson, S., Pickard, S., Bevan, D., Castelló, I., & Lozano, J. (2009). From risk management to citizenship corporate social responsibility: analysis of strategic drivers of change. *Corporate Governance: The international journal of business in society*, 9(4), 373-385.

Lévesque, B., & Mendell, M. (1999). L'économie sociale au Québec: éléments théoriques et empiriques pour le débat et la recherche. *Cahiers du CRISES*, n° 9908.

Lewin, K. (1947). *Frontiers in group dynamics*. In Cartwright, D. (Ed.), *Field Theory in Social Science*. Social Science Paperbacks.

Lewin, K. (1947b). *Group Decision and Social Change*. Editorial Committee, Henry Holt and Co.

Lewin, K. (1951). *Field Theory in Social Science*. Harper & Row.

Lewis, L. (1999). Disseminating information and soliciting input during planned organizational change: implementers' targets, sources and channels for communicating. *Management Communication Quarterly*, 13(1), 43-75.

Li Bonilla, F. (2015). Economía social, economía solidaria y economía laboral: un abordaje comparativo desde sus perspectivas conceptuales. IX Congreso Internacional Rulescoop.

Linowes, D. F. (1968). Socio-economic accounting. *Journal of Accountancy (pre-1986)*, 126(000005), 37-42.

Linowes, D. F. (1973). The accounting profession and social progress. *The Journal of Accountancy*, 136(000001), 32-40.

Locke, E. A. (1968). Toward a theory of task motivation and incentives. *Organizational behaviour and human performance*, 3(2), 157-189.

Lopezosa, C. (2020). Entrevistas semiestructuradas con NVivo: pasos para un análisis cualitativo eficaz. *Metodos Anuario de Métodos de Investigación en Comunicación Social*, 1. Barcelona: Universitat Pompeu Fabra. 88-97.

Maas, K., & Liket, K. (2011). Social impact measurement: Classification of methods. In *Environmental management accounting and supply chain management* Springer, Dordrecht. 171-202.

Magal, S. R., Carr, H. H., & Watson, H. J. (1988). Critical success factors for information center managers. *MIS quarterly*, 413-425.

Maier, F., Schober, C., Simsa, R., & Millner, R. (2015). SROI as a method for evaluation research: Understanding merits and limitations. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 26(5), 1805-1830.

Mamić Sačer, I., & Olučić, A. (2013). Information technology and accounting information systems' quality in Croatian middle and large companies. *Journal of information and organizational sciences*, 37(2), 117-126.

Maon, F., Lindgreen, A., & Swaen, V. (2009). Designing and implementing corporate social responsibility: An integrative framework grounded in theory and practice. *Journal of Business Ethics*, 87(1), 71-89.

Marcolin, B. L. (1994). The impact of users' expectations on the success of information technology implementation.

Marx, k. (1859). Una contribución a la crítica de la economía política. Engels Reader.

Maslow, A. H. (1943). Conflict, frustration, and the theory of threat. In *Contemporary Psychopathology: A Source Book* (pp. 588-594). Harvard University Press.

Maslow, A. H. (1991). Motivación y personalidad. Ediciones Díaz de Santos.

Mason, C., & Griffin, M. (2002). Group task Satisfaction: Applying the Construct of Job Satisfaction to Groups. *Small Group Research*, 33(3), 271-312.

Mateo Estrugo, I. (2021). Productos y Sostenibilidad. Trabajo de Fin de Grado. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Comillas Universidad Pontífica.

Mathews, M. R. (1997). Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10(4), 481-531.

Maza, M. B., Salas Cedrón, M. Y., & Del Valle Zafe, J. O. (2023). Algunas reflexiones sobre los avances normativos de la Contabilidad social y ambiental. *RInCE*, 1-12.

McMullen, K., & Schellenberg, G. (2003). The non-profit sector: Struggling to make work pay. 7%. *Report 74(4)*, 10-11.

Medina, J. (2005). Evaluación del impacto de los sistemas de información en el desempeño individual del usuario: aplicación en instituciones universitarias. Universidad Politécnica de Madrid, Tesis inédita.

Mendoza Jiménez, J., Hernández López, M., & Franco Escobar, S. E. (2019). Sustainable Public Procurement: From Law to Practice. *Sustainability*, 11(22), 6388.

Meneses, J., & Rodríguez-Gómez, D. (2011). El cuestionario y la entrevista. *UOC Universitat Oberta de Catalunya*, 54.

Merriam, S. B. (1988). *Case Study Research in Education: A Qualitative Approach*. Jossey-Bass, San Francisco.

Ministerio de trabajo y Economía Social. (2021). Impacto del Covid-19 sobre las estadísticas del ministerio de trabajo y la Economía Social. *MIS Quarterly* 23 (3), 183–213.

Mitchell, T. R. (1982a). Expectancy-value models in organizational psychology. En N. T. Feather (Ed.), *Expectations and actions: Expectancy-value models in psychology*, 456.

Molino, F., Presti A., Spagnoli P., & Ghislieri C. (2018). A Crossover Study From a Gender Perspective: The Relationship Between Job Insecurity, Job Satisfaction, and Partners' Family Life Satisfaction. *Frontiers in Psychology*, (9), 1481.

- Momberg, M. R. (2006). Responsabilidad social empresarial *_rse_* como ventaja competitiva. Manuel Reyno Momberg.
- Monge, P., & Poole, M. S. (2008). The evolution of organizational communication. *Journal of Communication*, 58(4), 679-692.
- Montesi, M., & Villaseñor Rodríguez, I. (2018). El impacto social de las instituciones de educación superior: un estudio de caso con la Universidad Complutense de Madrid. *Información, cultura y sociedad*, (39), 37-60.
- Monzón Campos, J. L., & Barea, J. (1987). La Economía Social en España. *Revue CI-RIEC-Espagne*, 19-29.
- Monzón Campos, J. L., & Chaves Ávila, R. (2019). Medición y estadísticas de la
- Monzón Campos, J. L. (2013). Empresas sociales y economía social: perímetro y propuestas metodológicas para la medición de su impacto socioeconómico en la UE.
- Monzón, J. L., & Chaves, R. (2012). La Economía Social en la Unión Europea, Comité Económico y Social Europeo de la Unión Europea, Bruselas, 125.
- Mook, L., Quarter, J., & Richmond, B. J. (2007). *What counts: Social accounting for nonprofits and cooperatives*. Sigel Press.
- Mook, L., Richmond, B. J., & Quarter, J. (2003). Integrated social accounting for nonprofits: A case from Canada. *Volunt. Int. J. Volunt. Nonprofit Organ*, (14), 283–297.
- Moragas, M. (1981). *Teorías de la comunicación. Investigaciones sobre medios en América y Europa*. Barcelona: Gustavo Gili.
- Morillo, I. (2006). Nivel de satisfacción del personal académico del Instituto Pedagógico de Miranda José Manuel Siso Martínez en relación con el estilo de liderazgo del jefe del departamento. *Sapiens*, 7(001), 43-57.
- Morse, J. M. (1995). The Significance of Saturation. *Qual. Health Res.* 995, 5, 147–149.
- Muñoz, J. E., Camacho, J. A., Restrepo, M. T., & Parra, C. M. (1998). Parámetros antropométricos de la población laboral colombiana 1995. *Facultad Nacional de Salud Pública: El escenario para la salud pública desde la ciencia*, 15(2), 5.
- Myers, M. D. (2019). *Qualitative research in business and management*. Sage Publications Limited.
- NG, T. W. H., & Feldman, D. C. (2010b). The relationships of age with job attitudes: A meta-analysis. *Personnel Psychology*, 63(3), 677-718.
- Nicholls, J., Lawlor, E., Neitzert, E., & Goodspeed, T. (2009). *A guide to social return on investment*, London: Office of the Third Sector, Cabinet Office.
- Nicholls, J., Lawlor, E., Neitzert, E., & Good-speed, T. A. (2012). *Guide to Social Return on Investment (SROI) The SROI Network*: London, UK.

Nunes, G. (2012). Estudio de satisfacción del usuario de sistemas de información en hospitales universitarios del nordeste (Brasil). España: DEHESA, Universidad de Extremadura. Tesis inédita.

NVivo (2019). What is NVivo?

NVivo (2019a). Comience a usar NVivo.

O'Leary, S. (2021) Grassroots accountability promises in rights-based approaches to development: The role of transformative monitoring and evaluation in NGOs. *Accounting, Organizations and Society*, (63), 21-41.

OECD EMPLOYMENT OUTLOOK (2001). The characteristics and quality of service sector jobs. Chapter 3.

Action, O. G. (2021). Social Impact Measurement for the SOCIAL and Solidarity Economy.

Oliver, R. L. (1997) Satisfaction: a behavioural perspective on the consumer. The McGrawHill Companies, Inc., New York.

Pacheco Martínez, G. A., Higuera-Ojito, V. H., Becerra Ossa, J. P., Aguirre Espinosa, J. E., & González Franco, R. A. (2017). Paradigmas emergentes da contabilidade e as tendências investigativas de alto impacto. *Revista Lasallista de Investigación*, 14(1), 103-111.

Palacios, X. M. A. (2013). Normas internacionales de información financiera: avances en su aplicación en Estados Unidos de América, México y Venezuela. *Revista del Centro de Investigación de la Universidad la Salle*, 10(39), 181-193.

Palm, J. M., Colombet, I., Sicotte, C., & Degoulet, P. (2006). Determinants of user satisfaction with a clinical information system. In *AMIA Annual Symposium Proceedings (Vol. 2006, p. 614)*. American Medical Informatics Association.

Pastor Seller, E. (2009). Participación ciudadana y gestión de las políticas sociales municipales; Editum, 10.

Pastor Seller, E. (2011). El papel de la Economía Social como motor del cambio social y la democratización sostenible de las políticas públicas sociales en el ámbito local. *REVESCO Rev. Estud. Coop.*, (104), 143-16.

Pava Rincon, S. M. (2022). Guía de aplicación del retorno social de la inversión (SROI) a proyectos sociales en Colombia.

Pecqueur, C. (1838). *Économie sociale: des intérêts du commerce, de l'industrie et de l'agriculture, et de la Civilization en général, sous l'influence des applications de la vapeur*. Academie des sciences morales et politiques. Institut de France.

Pecqueur, C. (1842). *Théorie Nouvelle D'économie Sociale Et Politique, Ou, Etudes Sur L'organisation Des Sociétés*. Editorial Capelle.

Pérez de Mendiguren, J. C., Etxezarreta, E., & Guridi, L. (2009). Economía Social, Empresa Social y Economía Solidaria: diferentes conceptos para un mismo debate. *Papeles de Economía Solidaria. REAS Euskadi*. N° 1.

Perez, D. F. (2020). Plan de mejoramiento basado en la teoría de la motivación por metas de Edwin A. Locke, aplicado a procesos de la oficina de ventas de aeropuerto en Bogotá para Latam Airlines Group S.A. sucursal Colombia. Universidad piloto de Colombia.

Pérez, J. A. (2007). Las variables en el método científico. *Revista de la Sociedad Química*, 73(3), 171-177.

Perotin, V. (2013). Worker cooperatives: Good, sustainable jobs in the community. *Journal of Entrepreneurial and Organizational Diversity*, 2(2), 34–47.

Pinder, C. (1985) Beliefs, expected values, and volunteer work behavior en Larry, F. *Motivating Volunteer*. Vancouver: More Vancouver Volunteer Centre.

Poggi, A. (2008). Job satisfaction, working conditions and job-expectations. Labor working paper n° 73.

Porter, L. W., & Lawler, E. E. (1968). What job attitudes tell about motivation (pp. 118-126). Boston, MA, USA: Harvard Business Review Reprint Service.

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD). (2002). Profundizar la democracia en un mundo fragmentado. Informe sobre Desarrollo Humano 2002.

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD). (2003). Los Objetivos de Desarrollo del Milenio: Un Pacto entre las Naciones para Eliminar la Pobreza Humana. Informe sobre Desarrollo Humano 2003.

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD). (2008). El fomento de la capacidad: empoderamiento de las personas y las instituciones; Informe para el Desarrollo Humano.

Qu, S. Q., & Dumay, J. (2011). The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(3), 238-264.

Rai, A., Patnayakuni, R., & Seth, N. (2006). Firm performance impacts of digitally enabled supply chain integration capabilities. *MIS Quarterly*, 30(2), 225–246.

Ramos, R. A., & Castillo, C. (2013). Balance y Economía del Bien Común para una economía de la felicidad. *CAPIC REVIEW*, 11(2), 75-88

Rauscher, O., Schober, C., & Vienna, R. (2012). Social Impact Measurement und Social Return. Working Paper, University of economics and business. Vienna.

Reisman J, O. (2015). Streams of social impact work: building bridges in a new evaluation era with market-oriented players at the table. Rockefeller Foundation.

Reskin, B. F., & Ross, C. E. (1992). Jobs, authority, and earnings among managers: The continuing significance of sex. *Work and occupations*, 19(4), 342-365.

Restakis, J. (2006). Defining the Social Economy - The BC Context. BC Social Economy Roundtable. British Columbia Co-operative Association.

Retolaza, J. L., & San-Jose, L. (2016). Contabilidad Social para la sostenibilidad: modelo y aplicación. *Revista de Contabilidad y dirección*, (23), 159-178.

Retolaza, J. L., San-Jose, L., & Ruiz-Roqueñi, M. (2015). Monetizing the social value: theory and evidence. CIRIEC-España, revista de economía pública, social y cooperativa, (83), 43-62.

Retolaza, J. L., & San-Jose, L. (2016). Prevención y detección del fraude en la empresa. Revista Contabilidad y Dirección, 23(1), 159-178.

Retolaza, J. L., & San-Jose, L. (2018). Contabilidad Social para el bien común. Revista de Responsabilidad Social responsabilidad social de la Empresa, (29), 95-122.

Retolaza, J. L., & San-Jose, L. (2021). Understanding Social Accounting Base don Evidence. Sage Open. April-june 2021, 1-14.

Retolaza, J. L., San-Jose, L., & Ruiz-Roqueñi, M. (2016). Social Accounting for Sustainability. Monetizing the Social Value. Springer publishing.

Rey Martín, C. (2000). La satisfacción del usuario: un concepto en alza. Anales de documentación, (3), 2000.

Rhodes, S. R. (1983). Age-related differences in work attitudes and behavior: A review and conceptual analysis. Psychological Bulletin, 93(2), 328-367.

Riahi-Belkaoui, A. (1984). Socio- economic accounting. London. Praeger Pub Text.

Riza, S., Ganzach, Y., & Liu, Y. (2018). Time and job satisfaction: A longitudinal study of the differential roles of age and tenure. Journal of management, 44(7), 2558-2579.

Rodríguez Guerra, L. C., & Ríos-Osorio, L. A. (2016). Evaluación de sostenibilidad con metodología GRI. Dimensión empresarial, 14(2), 73-89.

Rodríguez, D. R. H., & Castillo, A. E. E. (2017). Modelo de Contabilidad Social como herramienta de gestión para la responsabilidad social empresarial. IJMSOR: International Journal of Management Science & Operation Research, 2(1), 44-56.

Rojo, M. J. V. (2021). Medición del impacto social en proyectos sociales o de Responsabilidad Socialresponsabilidad social Corporativa (RSC). Revisión de conceptos, metodologías y aplicación a un caso.

Romero López, Á. J. (2010). Principios de contabilidad: normas de información financiera de la A-1 a la A-8 y B-2 y B-3; cuenta, partida doble, estados financieros e IVA. McGraw-Hill Educación.

Rondot, S., & Bouchard, M. (2003). L'évaluation en économie sociale. Petit aide-mémoire. Érudit.

Ross, C. E., & Reskin, B. F. (1992). Education, control at work, and job satisfaction. Social science research, 21(2), 134-148.

Rosell, P. D. (2013). Satisfacción laboral, rendimiento y rotación. Un estudio longitudinal al nivel de la unidad de trabajo. Tesis Doctoral. Universidad de Deusto.

Roux, H. N. (2010). El SROI (social return on investment): un método para medir el impacto social de las inversiones. Análisis financiero, (113), 34-43.

Rúa, M. O., Enríquez, E. B., García, N. D., & Brenlla-Blanco, J. C. (2019). Trastornos del espectro autista y educación: Hacia una mejora del desarrollo perceptivo-cognitivo. *AMAZônica*, 23(2), 8-34.

Sajardo Moreno, A., & Chaves Sajardo, R. J. (2017). Responsabilidad Socialresponsabilidad social en las empresas de Economía Social: un análisis comparativo del tejido productivo de la Comunidad Valenciana.

Sala, M., Farré, M., & Torres, T. (2014). Un análisis del comportamiento cíclico de las cooperativas y sociedades laborales españolas y de su relación con la actividad económica. *REVESCO. Revista de Estudios Cooperativos*, (115), 7- 29.

Sandy, Q., & Dumay, J. (2011). The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 8(3), 238.

San-Jose, L., & Retolaza, J. L. (2016). Contabilidad Social orientada a los stakeholders. *Perspectiva de la Administración Pública*. Pirámide.

San-Jose, L., Mendizabal, X., & Retolaza, J. L. (2020). Social Accounting and Business Legitimacy. In J. D. Rendtorff (ed.), *Handbook of Business Legitimacy*. Cham: Springer.

San-Jose, L., Retolaza, J. L., & Bernal, R. (2021). Índice de valor social añadido: una propuesta para analizar la eficiencia hospitalaria. *Gaceta Sanitaria*, 35(1), 21-27.

Schatzki, T. (2001). Introduction: Practice Theory. *The Practice Turn in Contemporary Theory*; Routledge.

Scherer, F. M. (1976). Industrial Structure, Scale Economies and Worker Alienation. *Essays in Honor of Joe S. Bain, R. T Masson and P. D. Qualls* (eds.), Ballinger.

Seoane, T., Martín, J. L. R., Martín-Sánchez, E., Lurueña-Segovia, S., & Moreno, F. A. (2007). Capítulo 7: estadística: estadística descriptiva y estadística inferencial. *SEMERGEN-Medicina de familia*, 33(9), 466-471.

Shewhart, W. A. (1931). *Economic control of quality of manufactured product*. Nueva York: D. Van Nostrand Company, 501.

Sillanpää, M. (1998). The Body Shop values report-towards integrated stakeholder auditing. *Journal of Business Ethics*, 17(13), 1443-1456.

Sloane P. J. & Williams, H. (2000), Job satisfaction, comparison earnings and gender. *Labour* 14(3), 473-501.

Solano, O., García, D., & Bernal, J. (2014). Influence of the implementation of information systems on performance in small and mid-sized enterprises: An empirical study in Colombia. *Cuadernos de Administración*, 30(52), 31–43.

Soldevilla, E. (1995). Metodología de investigación de la Economía de la Empresa, *Investigaciones Europeas de Dirección y Economía de la Empresa*, 1(1), 13-63.

Spathis, C., & Ananiadis, J. (2005). Assessing the benefits of using an enterprise system in accounting information and management. *The Journal of Enterprise Information Management*, 18(2), 195-210.

Stafford, F. P. (1980). Firm Size, Workplace Public Goods, and Worker Welfare. The Economics of Firm Size, Market Structure and Social Performance (Ed.) J. J. Siegfried, Federal Trade Commission, Washington DC.

Staples, S., Wong, I., & Seddon, P. (2002). Having expectations of information systems benefits that match received benefits: does it really matter? *Information & Management*, 40(2), 115-131.

Stiglitz, J. (2009). Crisis mundial, protección social y empleo. *Revista Internacional del Trabajo*, 128(1-2), 1-15.

Suchman, M. (1995). Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571-610.

Tansel, A., & Gazîoğlu, Ş. (2014). Management-employee relations, firm size and job satisfaction. *International journal of manpower*, 35(8), 1260-1275.

Tarquinio, L., & Posadas, S. C. (2020). Exploring the term “non-financial information”: an academics’ view. *Meditari Accountancy Research*, 28(5), 727-749.

Teo H., Tan, B., & Wei, K. (1997). Organizational transformation using electronic data interchange: the case of TradeNet in Singapore. *Journal of Management Information Systems* 13(4), 139–165.

The Cabinet Office. (2009). Guía para el Retorno Social de la Inversión (SROI) Traducción y adaptación al español de “A Guide to Social Return on Investment”.

Tito, P. (2003). Importancia del desarrollo estratégico para el planteamiento organizacional. *Gestión en el Tercer Milenio. Revista investigación Ciencias Administrativas*, UNMSM, 5(10).

Tomás Carpi, J. A. (1997). La Economía Social en un mundo en transformación. CI-RIEC-España. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (25), 83-116.

Turban, E., Volonino, L., & Wood, R. (2013). *Information technology for management: Advancing sustainable, profitable business growth* (9th ed.). USA: John Wiley & Sons.

Turnley, W. H., & Feldman, D. C. (2000). Re-examining the effects of psychological contract violations: unmet expectations and job dissatisfaction as mediators. *Journal of organizational behavior*, 21(1), 25-42.

Uddin, M.M., & Belal, A.R. (2019). Donors’ influence strategies and beneficiary accountability: An NGO case study. *Accounting Forum*, 43 (1), 113-134.

Ugalde Binda, N., & Balbastre-Benavent, F. (2013). Investigación cuantitativa e investigación cualitativa: buscando las ventajas de las diferentes metodologías de investigación. *Revista De Ciencias Económicas*, 31(2), 179–187.

Vaccari, A. (1997). Constructing the Social Balance: Consumer Cooperative Italy. S.Zadek, P. Pruzan, and R. Evans (Eds.), *Building Corporate Accountability*. London: Earhtscan.

Vacchiano, M., & Merino, J. (2018). Introducción a la lógica multinivel: un análisis longitudinal con SPSS y R.

Valdés-Medina, F. E., & Saavedra-García, M. L. (2019). Análisis crítico sobre el uso del SROI en la evaluación del impacto social en iniciativas de emprendimiento social: caso México. *AD-minister*, (35), 53-76.

Vancaly, F., & Estevez, M. (2011). *New Directions in Social Impact Assessment. Conceptual and Methodological Advances*, Massachusetts, Edward Elgar Publishing.

Velamuri, S. R., Priya, A., & Vasantha, K. (2015). Doing Well to Do Good: Business Model Innovation for Social Healthcare. *Business Models and Modelling*, Emerald Group Publishing Limited, (33), 279-308.

Venkatesh, V., & Morris, M. G. (2000). Why don't men ever stop to ask for directions? Gender, social influence, and their role in technology acceptance and usage behavior. *MIS quarterly*, 115-139.

Von Hellens, L. A. (1997). Information systems quality versus software quality a discussion from a managerial, an organisational and an engineering viewpoint. *Information and software Technology*, 39(12), 801-808.

Vroom, V. H. (1964). *Work and Motivation*. New York: Wiley.

Wach, E. (2012). Measuring the 'inclusivity' of inclusive business. *IDS Practice Papers*, 2012(9), 01-30.

Wanous, J. P., Poland, T. D., Premack, S. L., & Davis, K. S. (1992). The effects of met expectations on new comer attitudes and behaviors: a review and meta-analysis. *Journal of Applied Psychology*, 77(3), 288-297.

White, A. T., & Spector, P. E. (1987). An investigation of age-related factors in the age-job-satisfaction relationship. *Psychology and Aging*, 2(3), 261.

Wright, B. E., & Davis, B. S. (2003). Job satisfaction in the public sector: The role of the work environment. *The American review of public administration*, 33(1), 70-90.

Yin, R. (1994). *Case study research: Design and methods* (2nd Ed.). Beverly Hills, CA: Sage Publishing.

Ynzunza, C., & Izar, J. (2011). Efecto de las estrategias competitivas y los recursos y capacidades orientados al mercado sobre el crecimiento de las organizaciones. *Contaduría y Administración*, 58(1), 169-197.

Yunus, M., Moingeon, B., & Lehmann-Ortega, L. (2010). Building Social Business Models: Lessons from the Grameen Experience. *Long Range Planning*, 43(2/3), 308-325.

Zadek, S. (1998). Balancing Performance, Ethics, and Accountability. *Journal of Business Ethics*, 17(13), 1421-1442.

Zeithaml, V. A. (1988). Consumer perceptions of price, quality, and value: a means-end model and synthesis of evidence. *Journal of marketing*, 52(3), 2-22.

Zhang, K., Song, L. J., Hackett, R. D., & Bycio, P. (2006). Cultural boundary of expectancy theory-based performance management: A commentary on DeNisi and Pritchard's performance improvement model. *Management and Organization Review*, 2(2), 279-294.

ANEXOS

ANEXOS

ANEXO A1 GLOSARIO CONCEPTOS

ANEXO A2 GLOSARIO ACRÓNIMOS

ANEXO A3 CODIFICACIÓN CUESTIONARIO

ANEXO A4 ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA

ANEXO A5 CUESTIONARIO

ANEXO A1 GLOSARIO CONCEPTOS

CONTABILIDAD SOCIAL

Sistema completo, aplicable a todo tipo de entidades, que tiene en cuenta a todos los grupos con los que la empresa interactúa, y que concluye señalando un valor social creado para cada stakeholder y a la vez un valor social integral de una manera cuantitativa en términos monetarios.

ECONOMÍA SOCIAL

Conjunto de actividades económicas y empresariales, que en el ámbito privado llevan a cabo aquellas entidades que persiguen bien el interés colectivo de sus integrantes, bien el interés general económico o social, o ambos.

Forman parte de la Economía Social las cooperativas, las mutualidades, las fundaciones y las asociaciones que lleven a cabo actividad económica, las sociedades laborales, las empresas de inserción, los Centros Especiales de Empleo, las cofradías de pescadores, las sociedades agrarias de transformación y las entidades singulares creadas por normas específicas que se rijan por los principios establecidos.

EXPECTATIVAS

Una expectativa es algo que una persona considera que puede ocurrir, es una suposición que está enfocada en el futuro, que puede ser acertada o no. Psicológicamente este sentimiento suele estar vinculado con una probabilidad lógica de que algo suceda; por eso para que en realidad exista una expectativa, ésta debe estar sustentada.

IMPACTO

De manera amplia, el impacto es el cambio o efecto generado por una acción o sujeto. El impacto en el ámbito de una organización puede definirse como el cambio generado en la organización como resultado de una innovación.

El impacto social son los cambios que experimentan las personas, grupos o comunidades como consecuencia del desarrollo de una actividad, proyecto, programa o política específicos y que afectan las condiciones humanas a largo plazo.

RESPONSABILIDAD SOCIAL

La responsabilidad social se entiende como el compromiso que tienen todos los ciudadanos, las instituciones, públicas y privadas, y las organizaciones sociales, en general, para contribuir al aumento del bienestar de la sociedad local y global.

SATISFACCIÓN

La satisfacción representa una interacción entre lo que se espera y lo que se siente que se recibe. Puede entenderse como el cumplimiento de un deseo o la resolución de una necesidad, de manera tal que se produce sosiego y tranquilidad. Las personas se sienten satisfechas, pues, cuando logran cumplir un deseo o alcanzar una meta trazada de antemano, por lo que se alcanza un estado de bienestar. La satisfacción es subjetiva, ya que no todos sentirán la misma satisfacción ante iguales resultados.

SISTEMAS DE INFORMACIÓN

Un sistema de información es un sistema que recoge, procesa, almacena, analiza y distribuye información para un objetivo o propósito específico. El propósito de un sistema de información es obtener la información correcta para las personas que la necesitan en el momento preciso, y, en la cantidad y el formato adecuados.

VALOR SOCIAL

Valor que la actividad empresarial aporta a la sociedad. La contribución positiva que genera la entidad a la sociedad, entendiendo la sociedad como todos los grupos que afectan o son afectados por la organización; los stakeholders.

ANEXO A2 GLOSARIO ACRÓNIMOS

ES	Economía Social
CS	Contabilidad Social
VS	Valor Social
VSI	Valor social integral
RSC	responsabilidad social Corporativa
RSE	responsabilidad social Empresarial
GRI	Global Reporting Initiative
EBC	Economía del Bien Común
BBC	Balance del Bien Común
PNUMA	Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente
BIA	B Impact Assessment
LBG	London Benchmarking Group
IC	Índice de Capacidades
SI	Sistemas de información

ANEXO A3 CODIFICACIÓN CUESTIONARIO

COMUNICACIÓN	CODIFICACIÓN
1. Mejorar la comunicación con las Administraciones Públicas	C_AP
2. Mejorar la legitimidad con las Administraciones Públicas	L_AP
3. Mejorar la comunicación con los Financiadores	C_F
4. Mejorar la comunicación con los Socios/Accionistas	C_SA
5. Mejorar la comunicación con la Usuarios/Clientes	C_CLI
6. Mejorar la comunicación con la Sociedad	C_SO
7. Mejorar la legitimidad Social	L_SO
8. Mejorar la elaboración de memorias de responsabilidad social	RESP_S
9. Mejorar la satisfacción de los trabajadores	S_TRAB
10. Mejorar la reputación de la organización	REPUT
ESTRATEGIA	
11. Mejorar la estrategia	STR
12. Mejorar la gestión operativa	G_O
13. Mejorar la calidad de gestión	M_G
14. Mejorar la calidad del servicio/producto	M_S/P
15. Mejorar el Impacto Social	I_SO
16. Mejorar la gestión del valor compartido	M_VC
17. Reducir los conflictos de interés entre los stakeholders	CON_I
18. Mejorar la gobernanza	GOB
19. Mejorar los resultados económicos de la entidad	R_EC
20. Mejorar la relación con los stakeholders	REL_STK
RESULTADOS	
21. Mejorar el conocimiento sobre la organización	C_O
22. Mejorar el aprendizaje continuo	A_C
23. Mejorar posicionamiento	POS
24. Reducir riesgo social	R_S
25. Mejorar la motivación de los trabajadores	M_T
26. Mejorar el propósito	M_P
27. Mejorar la transparencia	TRANS
28. Mejorar la sostenibilidad	SOST
29. Alinear los intereses de los stakeholders	INT_STK
30. Reforzar el compromiso social	R_C
31. Incrementar los recursos	INC_R
32. Mejorar el trabajo en red	NET

ANEXO A4 ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA

ENTREVISTADO	Relación con la entidad
	Grado implicación realización CS
	¿Ha variado la implicación tras la realización CS?
ANTES DE REALIZAR LA CONTABILIDAD SOCIAL...	¿Qué os motivó a realizarla?
	¿Qué expectativas teníais?
	¿Conoces otras metodologías?
	¿Por qué han elegido esta metodología? (Desconocimiento de otras/precio/recomendaciones)
	¿Por qué no se ha realizado hasta ahora? (Miedo resultados/Desconocimiento...)
COMUNICACIÓN RESULTADOS	¿Se han comunicado externamente? ¿Cómo? (Sociedad, clientes, proveedores...)
	¿Se han comunicado internamente? ¿Cómo? (Trabajadores, socios...)
IMPACTO CONTABILIDAD SOCIAL	Clientes: <ul style="list-style-type: none"> - Ingresos - N° clientes - Satisfacción
	Proveedores: <ul style="list-style-type: none"> - Preocupación calidad proveedores - Satisfacción
	Financiadores: <ul style="list-style-type: none"> - Preocupación calidad financiadores - Acceso financiación
	Administración pública: <ul style="list-style-type: none"> - Mejora relación - Subvenciones
	Empleados: <ul style="list-style-type: none"> - Satisfacción - N° empleados - Acciones dirigidas a empleados - Participación/ integración
	Equipo directivo: <ul style="list-style-type: none"> - Toma decisiones estratégicas

ANEXO A5 CUESTIONARIO

La presente investigación se está llevando a cabo en el marco de la tesis doctoral “Impacto de la Contabilidad Social en entidades de Economía Social” realizada por Larraitz Lazkano y dirigida por Leire San-Jose y José Luis Retolaza. La meta de este estudio es detectar qué parámetros se han visto afectados en la entidad tras la inclusión de una Contabilidad Social. La información que se recoja será confidencial y no se usará para ningún otro propósito fuera de los de esta investigación.

- Acepto participar voluntariamente en esta investigación.

1. PREGUNTA DESCRIPTIVAS

- a. Entidad:
- b. Nombre y Apellidos:
- c. MAIL:
- d. Edad:
- e. Cargo:
- f. Años Empresa:
- g. Estudios:

PARA LAS SIGUIENTES AFIRMACIONES INDICA TU NIVEL DE ACUERDO:

1	2	3	4	5	6	7
Nada de acuerdo	Muy poco de acuerdo	Poco de acuerdo	Acuerdo medio	Acuerdo alto	Acuerdo muy alto	Acuerdo total

1. La CS tiene como objeto...

Comunicación	1	2	3	4	5	6	7
1.Mejorar la comunicación ante las Administraciones Públicas	<input type="checkbox"/>						
2.Mejorar la legitimidad con las Administraciones Públicas	<input type="checkbox"/>						
3.Mejorar la comunicación con los Financiadores	<input type="checkbox"/>						
4.Mejorar la comunicación con los Socios/Accionistas	<input type="checkbox"/>						
5.Mejorar la comunicación con Usuarios/Clientes	<input type="checkbox"/>						
6.Mejorar la comunicación con la Sociedad	<input type="checkbox"/>						
7.Mejorar la legitimidad Social	<input type="checkbox"/>						
8.Mejorar la elaboración de memorias de responsabilidad social	<input type="checkbox"/>						
9.Mejorar la satisfacción de los trabajadores	<input type="checkbox"/>						
10.Mejorar la reputación de la organización	<input type="checkbox"/>						

Gestión/Estrategia	1	2	3	4	5	6	7
11.Mejorar la estrategia.....	<input type="checkbox"/>						
12.Mejorar la gestión operativa.....	<input type="checkbox"/>						
13.Mejorar la calidad de gestión.....	<input type="checkbox"/>						
14.Mejorar la calidad del servicio/producto.....	<input type="checkbox"/>						
15.Mejorar el Impacto Social.....	<input type="checkbox"/>						
16.Mejorar la gestión del valor compartido.....	<input type="checkbox"/>						
17.Reducir los conflictos de interés entre los stakeholders....	<input type="checkbox"/>						
18.Mejorar la gobernanza.....	<input type="checkbox"/>						
19.Mejorar los resultados económicos de la entidad.....	<input type="checkbox"/>						
20.Mejorar la relación con los stakeholders.....	<input type="checkbox"/>						

Resultados / Procesos	1	2	3	4	5	6	7
21.Mejorar el conocimiento sobre la organización.....	<input type="checkbox"/>						
22. Mejorar el aprendizaje continuo	<input type="checkbox"/>						
23. Mejorar el posicionamiento.....	<input type="checkbox"/>						
24. Reducir el riesgo social	<input type="checkbox"/>						
25. Mejorar la motivación de los trabajadores	<input type="checkbox"/>						
26.Mejorar el propósito	<input type="checkbox"/>						
27.Mejorar la transparencia	<input type="checkbox"/>						
28. Mejorar la sostenibilidad	<input type="checkbox"/>						
29.Alinear los intereses de los stakeholders	<input type="checkbox"/>						
30.Reforzar el compromiso social	<input type="checkbox"/>						
31.Incrementar los recursos	<input type="checkbox"/>						
32.Mejorar el trabajo en red	<input type="checkbox"/>						

¿TIENES ALGUNA OTRA EXPECTATIVA? SEÑALA CUAL O CUALES

¡MUCHAS GRACIAS!

