

**UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DOCTORADO**

TESIS

**ACTUALIZACIÓN DEL MODELO DE BALANCE SOCIAL
COOPERATIVO DE LA ALIANZA COOPERATIVA
INTERNACIONAL CON LOS AVANCES EN MEDICIÓN DE
RESPONSABILIDAD SOCIAL Y SUSTENTABILIDAD**

Alumno: Fabián Gustavo Tisocco

Directora de Tesis: Aitziber Mugarra Elorriaga

Codirectora: Nora Gorrochategui

Miembros del Tribunal de Tesis: Francisco Salinas Ramos - Carmen Marcuello

Servós - Mario Radrigán Rubio

Fecha de defensa de la Tesis: 16 de junio de 2023

AGRADECIMIENTOS

A mi esposa e hijas

A mis padres

A mis mentores

*A las Dras. Aitziber Mugarra Elorriaga y Nora Gorrochategui por su
acompañamiento en el difícil rol de Dirección*

A Jorge Franco quien fue mi tutor en los primeros años de doctorado

*A mis compañeros de cursado, profesores del Área de Administración y
del Área Contable de la Facultad de Ciencias de la Administración de la
Universidad Nacional de Entre Ríos*

A Pastora Braghini y Juan Pablo Franco

A la Profesora Dra. Patricia Bonatti

*A todos los especialistas, catedráticos, investigadores apasionados por
el Balance Social Cooperativo que participaron como referentes aportando su
tiempo y sus opiniones para la construcción de este modelo.*

ÍNDICE

AGRADECIMIENTOS.....	ii
ÍNDICE.....	i
RESUMEN	vi
PALABRAS CLAVE.....	vi
INTRODUCCIÓN.....	1
PLANTEAMIENTO DEL TEMA/PROBLEMA	6
Objetivo general	7
Objetivos específicos.....	7
CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO	10
Bloque 1.1 Organizaciones cooperativas	10
Nociones y Caracterización.....	10
Identidad Cooperativa.....	14
Bloque 1.2 Responsabilidad Social y Sostenibilidad	17
Conceptos y antecedentes sobre Responsabilidad Social.....	17
Responsabilidad social en las empresas cooperativas	24
Sustentabilidad y desarrollo sostenible	27
Medición y comunicación de la RSyS.....	31
Importancia y utilidad de la medición y comunicación.....	34
Bloque 1.3. Marcos de RSyS en Organizaciones en general.....	40
ODS de la Agenda 2030	40
Cooperativas y Agenda 2030.....	44
Norma ISO 26000.....	48
Guía GRI: Características e importancia	52
Otros marcos de referencia	56
Interrelación y alineación de estándares, marcos y normas.....	59
Bloque 1.4 Orientadores de la Gestión Empresarial.....	67

Aporte de la visión sistémica.....	67
Teoría de la información.....	70
Impacto de la tecnología de la información y la comunicación	76
Teoría de los Grupos de interés	77
Bloque 1.5 Balance Social Cooperativo	84
Balance Social REAS	91
Balance Social y Memoria.....	93
Modelo de BSC de ACI Américas	95
Taxonomía del BSC	97
Características del proceso de elaboración del BSC	99
Principios cooperativos como marco de referencia del BSC: Operacionalización ...	101
Tipos de indicadores: Información cuantitativa y cualitativa.....	108
Evolución de la información expuesta	111
Enfoque integral: Integración del BSC a la gestión organizacional.....	114
Incorporación de objetivos sociales en el modelo	116
Dimensión ambiental. Política Ambiental de ACI.....	116
Bloque 1.6 Parámetros para el Desarrollo de Reportes	120
Elementos constitutivos de un Reporte	120
Características y requisitos de la información reportada.....	123
Dialogo con grupos de interés	125
Asuntos incluidos y materialidad	129
Determinación del período	135
Equipo responsable	137
CAPÍTULO 2 METODOLOGÍA Y RESULTADOS	142
Boque 2.1 Diseño Metodológico	142
Tipo de abordaje	142
Tipo de estudio - diseño	142
Universo, Unidad de análisis y Muestra.....	143
Identificación de los informantes clave entrevistados.....	144

Operacionalización de variables	145
Instrumentos de recolección	147
Cuestionario y Guía de entrevista.....	148
Análisis de los datos	149
Trabajo de campo	150
Desarrollo de encuesta y entrevistas.....	150
Diario o bitácora de campo.....	151
Bloque 2.2 Resultados	151
En relación a la Estructuración del BSC sobre los Principios Cooperativos.....	151
En relación a la alineación del BSC con otros marcos de referencia	152
En relación a la incorporación de Asuntos Ambientales	155
En relación a Otras Propuestas de Modificaciones	157
En relación a la integración del BSC en el gestión	164
CAPÍTULO 3. PROPUESTA DE BALANCE SOCIAL COOPERATIVO. ADAPTACIÓN DEL MODELO DE BSC ACI AMÉRICAS	166
Bloque 3.1 Principios y Características Generales del modelo	168
De la denominación	168
Período bajo informe	169
Formatos de presentación y comunicación.....	169
Continuidad de aplicación e implementación.....	171
Adaptabilidad	172
Actualización.....	172
Análisis cuali y cuantitativo	173
Bloque 3.2 Estructura del BSC. Incorporación de nuevos apartados.....	174
Estructura del modelo	174
Exposición de Nuevos Apartados.....	178
Orientaciones sobre cómo leer el BSC	180
Resumen. Hechos destacados	182
Objetivos del período	183

Observaciones sobre Formas de determinación y cálculo.....	183
Identificación de la fuente de información.....	184
Análisis evolutivos e información comparativa.....	185
Información no cumplimentada. Falta de datos.....	186
Líneas de Trabajo. Recomendaciones para la mejora.....	188
Mapeo y Análisis de Grupos de Interés.....	190
Canales de comunicación: Mecanismos de diálogo con grupos de interés	193
Ámbitos de participación.....	197
Bloque 3.3 Nuevos Indicadores sugeridos.....	200
Aportes de Agenda 2030, GRI e ISO 26000.....	200
Nuevos Indicadores en materia de Política Ambiental.....	208
Indicadores sectoriales.....	212
Otros indicadores basados en Valores y Principios Cooperativos.....	214
Bloque 3.4. Aspectos metodológicos. Guía para implementación.....	217
Aporte de la visión sistémica.....	217
Características y Contenido de la Guía Metodológica.....	219
Primer año de implementación.....	220
Organización del trabajo.....	222
Capacitación y Sensibilización interna.....	225
Recolección de primeros datos.....	226
Conformación del equipo responsable.....	229
Programación y Coordinación de tiempos.....	232
Actividades críticas en el proceso de elaboración del BSC.....	235
Informatización y alineación del BSC.....	243
CONCLUSIONES.....	245
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	250
ANEXOS.....	263

Anexo I Monitor Cooperativo Mundial. Edición 2021	263
Anexo II Cuestionario relevamiento con Expertos.....	265
Anexo III Planilla de Sistematización de datos de expertos y referentes consultados	268
Anexo IV Tabla de Operacionalización de variables	269
Anexo V Grilla para análisis de datos resultantes de las entrevistas.....	270
Anexo VI Diario de Anotaciones	272
Anexo VII Programación temporal de la elaboración del BSC en software OPENPROJ	273
Anexo VIII Modelo de Encuesta efectuada a trabajadores	278

RESUMEN

En las entidades cooperativas la medición del impacto social y ambiental de su gestión se realiza en un gran número de países, a través del instrumento denominado Balance Social Cooperativo (BSC). El modelo más difundido es el desarrollado por la Alianza Cooperativa Internacional para las Américas (ACI Américas), el organismo que congrega y representa a estas organizaciones. Ni este modelo ni los demás disponibles, han realizado actualizaciones o modificaciones en las últimas décadas, que permitan incorporar los avances producidos en materia de medición y comunicación de los impactos de la gestión. El presente trabajo desarrolla una actualización sobre dicha herramienta para lo cual se recurrió a la revisión de los modelos utilizados en otros ámbitos organizacionales, al estudio de las materias y objetivos de la ISO 26000, de la Guía GRI y de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) y finalmente al diseño de nuevos indicadores alineados a los principios cooperativos. La actualización incluyó también la creación de nuevos apartados en su estructura y una guía metodológica de implantación que pretenden dotarlo de mayor transparencia e integralidad, además de facilitar el dialogo con los grupos de interés.

PALABRAS CLAVE

Balance Social Cooperativo. Cooperativas. Responsabilidad Social. Sustentabilidad. Sistema de Información.

INTRODUCCIÓN

La tendencia hacia la evaluación integral de la gestión de las organizaciones es un aspecto de creciente consenso no sólo desde la visión de la Administración, sino en todos los órdenes de análisis de éstas.

Las organizaciones cooperativas, regidas por los denominados Principios de Rochdale, se reconocen como instrumentos de construcción y consolidación de comunidades y como uno de los medios más eficaces para democratizar los procesos económicos y mejorar las condiciones de vida y el bienestar general de las mismas (Kaplan, 2017).

Para realizar una evaluación de los impactos de su gestión es necesario contar con instrumentos adecuados y específicos que permitan reconocer su particular tipología y naturaleza organizacional. En este sentido el Balance Social Cooperativo es una excelente herramienta, puesto que toma como estándares a los Principios que sustentan su accionar.

Corresponde señalar también que la medición y comunicación de los resultados sociales y ambientales, es especialmente importante en este tipo de organizaciones que se conciben desde sus principios y valores, como entidades socialmente responsables. De aquí la relevancia que adquiere el contar con instrumentos actualizados para la medición y comunicación de la información.

En lo específico del instrumento, si bien no existen antecedentes recientes, es de destacar las indagaciones pioneras efectuadas en España, Canadá, Italia y Argentina, fundamentalmente las dirigidas por la Dra. Mugarra de la Universidad de Deusto, quien termina por desarrollar en 1995 el modelo de BSC de la Alianza Cooperativa Internacional para las Américas, que se propone renovar a partir de esta investigación.

Dicho modelo se estructura sobre la base de los siete principios cooperativos, que incluyen membresía abierta y voluntaria; control democrático de los miembros; participación económica de los mismos; autonomía e independencia; educación, formación e información; cooperación entre cooperativas y compromiso con la comunidad. Éstos actúan como asuntos o materias de análisis, a partir de los cuales se identifican dimensiones e indicadores cuantitativos y cualitativos, de índole fundamentalmente social.

En este marco se entiende que la actualización del modelo de Balance Social Cooperativo permitirá transparentar iniciativas hacia los grupos de interés que en el modelo actual no son informados, aportar mayor caudal de información para la toma de decisiones por parte de Consejeros y Gerentes, proveer de una dimensión más integral al Valor Agregado Cooperativo generado por estas entidades y propiciar una mayor implementación en las entidades, a partir de incorporar guías metodológicas para su puesta en marcha.

En cuanto a la motivación para la elección de la temática, resulta necesario destacar que la misma surge del trabajo profesional de implementación de la herramienta en diferentes cooperativas de Argentina y la actuación como sensibilizador y orientador en procesos de incorporación de la misma en cooperativas de servicios públicos, en las últimas décadas.

Respecto del proceso de relevamiento de datos, el mismo se desarrolló durante los años 2020 y 2021, espacio temporal coincidente con la realización de actividades del PID 7056 radicado en la Universidad Nacional de Entre Ríos, bajo la dirección del doctorando y con similar objetivo al del presente.

Dicho trabajo de campo fue coincidente también con el contexto de confinamiento producido por la crisis sanitaria mundial, lo que en cierta medida implicó determinados ajustes en los aspectos metodológicos, para la adaptación al mismo. Los expertos

consultados se ubican en toda Latinoamérica, donde se ha desarrollado y aplicado el modelo de BSC, incluyendo especialistas del ámbito académico, de investigación, integrantes de cooperativas, asesores, funcionarios de organismos reguladores y miembros de entidades que agremian a profesionales del ámbito cooperativo, de Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Cuba, Ecuador, España, México, Uruguay y Venezuela.

Finalmente en cuanto a la estructura del presente, el mismo está dividido en tres capítulos, en los que se aborda el marco teórico, el diseño metodológico, los resultados y la propuesta respectivamente. El marco teórico que da sustento a la investigación, se organiza dentro del capítulo uno, en seis bloques temáticos que incluyen: una caracterización de las organizaciones cooperativas y su identidad; los principales conceptos referidos a la responsabilidad social y la sostenibilidad y su aplicación al ámbito de las organizaciones cooperativas, además del análisis de la importancia de su medición y comunicación; de igual manera se enseñan las principales ideas de la Teoría General de Sistemas en el ámbito organizacional, de la Teoría de la Información y su relación con el Sistema de Información y la Tecnología de la Información y la Comunicación, así como de la Teoría de los Grupos de interés. En otro bloque se abordan los diferentes marcos y normas que han ido afectando y modificando la tarea de reportabilidad, como la Agenda 2030 de los ODS, la Norma ISO 26000, la Guía de Estándares GRI y otros modelos de referencia. Estos últimos se presentan en orden a la importancia del aporte que han dado a la propuesta objeto del presente, incluyendo también, los avances en materia de interrelación y alineación de los dichos marcos. En el bloque siguiente se presenta el modelo de Balance Social Cooperativo y específicamente el propuesto por ACI Américas, además de otros modelos referentes, específicos para el ámbito cooperativo; incluyendo en el primer caso, aspectos como la operacionalización de los principios cooperativos, los tipos de indicadores incluidos, el

enfoque integral pretendido, entre otros aspectos de su estructura. Finalmente en el sexto bloque de este primer capítulo, se exhiben entre otros los principales parámetros para el desarrollo de Reportes, las características y requisitos de la información reportada, los asuntos incluidos y la materialidad, con la intención de marcar las bases fundamentales que den solidez a las modificaciones que se proponen en capítulos siguientes.

En el capítulo dos se presenta el diseño metodológico y los resultados que arroja el trabajo de campo. Éste se ordena en dos grandes bloques que consideran sendas temáticas. En el primero de ellos se efectúa un detalle de las características de la metodología, la selección de los instrumentos pertinentes con los objetivos de relevamiento de datos y particularmente se explicitan las características y perfil de los expertos que fueron seleccionados para el trabajo de campo. Se enuncian también los principales marcos que fueron elegidos para ser revisados y estudiados a fin de identificar mejoras y aportes para la tarea de actualización del modelo y el trabajo efectuado sobre la literatura seleccionada y revisada. En el segundo bloque de este capítulo 2 se detallan los resultados surgidos del relevamiento realizado, con especial detalle de los aportados por los expertos, constituidos en informantes claves.

Por su parte, en el capítulo tres, se presentan los elementos que constituyen las propuestas de modificación del modelo objeto de la presente. El mismo se organiza en cuatro bloques, en los que se incluyen los principios y características generales del mismo; la estructura y la enunciación de los nuevos apartados, con la correspondiente explicitación de espacios, orden y formas de incorporación de los mismos; los nuevos indicadores que se propone incorporar, ordenados en función de las aportaciones recogidas en el análisis de cada marco; y finalmente, en el cuarto bloque, los aspectos metodológicos, a través de una guía para la implementación del BSC. Todos los bloques de este tercer capítulo son

acompañados con tablas, cuadros e infografías especialmente diseñadas a efectos de representar con mayor claridad y detalle los alcances de la propuesta.

Finalmente en los apartados finales se exponen las conclusiones, el listado de las referencias y los anexos con información que complementa lo expuesto en el trabajo.

PLANTEAMIENTO DEL TEMA/PROBLEMA

La evaluación de la Responsabilidad Social y Sustentabilidad (RSyS) ha avanzado de manera importante en las últimas décadas. Diversos son los hechos que dan cuenta de la jerarquía que ha tomado la identificación de prioridades, la medición, evaluación y posterior exposición y comunicación de los resultados de los impactos socio-ambientales, entre los diversos ejes de evolución de este paradigma.

Dentro de los instrumentos de evaluación, coexiste una gran diversidad de reportes, informes, guías y balances, que fueron evolucionando y perfeccionándose bajo el objetivo de construir esquemas integrales, completos y exhaustivos, que no dejen de lado ninguna de las posibles dimensiones de evaluación.

Los avances más importantes han sido las actualizaciones y unificaciones de modelos como el GRI (Global Reporting Initiative), la publicación de la ISO 26000 (con formato de guía no certificable), el surgimiento de la familia de las ISO 37101 para ámbitos gubernamentales, el acuerdo generado en la Agenda 2030 a partir del establecimiento de los ODS y más recientemente los trabajos de unificación de estándares que vienen desarrollando los principales organismos desarrolladores de Reportes No Financieros. Estos y otros avances no han tenido un correlato en la mejora del modelo de Balance Social que utilizan las entidades cooperativas, el que ha permanecido sin modificación desde su creación.

A partir de ello es que entendemos que el BSC establecido por la Alianza Cooperativa Internacional y utilizado en todo Latinoamérica, no recoge los cambios y avances producidos, por lo que es necesario incorporar al mismo otras dimensiones de la actuación organizacional y de los vínculos de ésta con sus asociados, con la comunidad y

demás grupos de interés. En este marco planteamos: ¿De qué manera debería reformularse el modelo de Balance Social Cooperativo de ACI Américas para incorporar los avances en materia de medición de la RSyS? ¿Es posible lograr una evaluación más integral, exhaustiva y transparente, que considere los avances conceptuales, sin perder los rasgos identitarios de las entidades cooperativas? Y en caso de ser así, ¿cuáles son los aspectos estructurales más significativos que deberían agregarse? ¿Cómo debería organizarse la ampliación de los indicadores? ¿Qué aspectos metodológicos convendrían incorporarse al modelo para facilitar su implementación y reforzar el dialogo con los grupos de interés?

Objetivo general

Desarrollar un nuevo modelo de Balance Social para la medición, evaluación y comunicación de las acciones de responsabilidad social y sustentabilidad en el ámbito de las organizaciones cooperativas.

Objetivos específicos

- Adaptar el modelo de ACI-Américas a los nuevos estándares de medición en materia de RSyS planteados por la Agenda 2030, el GRI y la ISO 26000, específicamente en relación a las materias de análisis.
- Desarrollar nuevos indicadores bajo los siete principios cooperativos; incorporando los avances y reconocimientos realizados dentro del ámbito cooperativo internacional en materia de política ambiental.

- Dotar a la herramienta de aspectos metodológicos, relativos a formas de cálculo, determinación de indicadores y análisis evolutivos e información comparativa, entre otros, tendentes a mejorar la transparencia y facilitar su implementación.
- Incorporar al modelo instancias para la planificación de estrategias de dialogo con grupos de interés, considerando las diversas realidades locales de sus asociados y de las comunidades en las que se insertan.

Sin dejar de lado su aspecto diferenciador de reflejar el grado de cumplimiento de los principios cooperativos, se considera factible la realización de una actualización del Balance Social para que se adecue a los cambios y avances mencionados. Para ello el modelo debería reformularse incorporando dimensiones en materia de medioambiente; dimensiones adicionales para dar cabida a los temas y/o subtemas de los ODS y de la ISO 26.000; orientadores para facilitar la lectura e interpretación de los resultados; un resumen con los resultados de los principales indicadores del ejercicio; y otros apartados para describir objetivos planteados, formas de cálculo, análisis evolutivos, exposición de información comparativa y aspectos metodológicos varios.

Estas incorporaciones deberían tomar –como se ha dicho- el modelo actual de ACI Américas, respetando aspectos como su denominación, el carácter de balance (no de informe o reporte), la flexibilidad para su adaptación a diferentes tipos y tamaños de cooperativas, la posibilidad de incorporar información cuantitativa y cualitativa en cada indicador y todos los demás aspectos que le dan su carácter particular, en consonancia con la naturaleza e identidad de la filosofía cooperativa.

Como resultado de estas modificaciones se espera contar con un modelo más integral, exhaustivo, transparente y accesible para la gran diversidad de realidades sociales

y culturales en las que se encuentran las cooperativas, sus asociados y demás grupos de interés.

CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO

Bloque 1.1 Organizaciones cooperativas

Nociones y Caracterización

La Alianza Cooperativa Internacional¹ (ACI) define a la cooperativa como “una asociación autónoma de personas que se han unido voluntariamente para satisfacer sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes, por medio de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente gestionada”. (ACI, 2021e, p.2)

Si bien se la reconoce como un tipo particular de empresa (Ressel, 2013), sus características asociada a un conjunto de principios y valores democráticos dan a este tipo de organización una impronta diferenciadora de las empresas capitalistas y en conjunto, constituyen el mayor movimiento socioeconómico del mundo (Bastidas Delgado & Mora Portuguez, 2021). Estos valores han sido establecidos por los grupos asociativos originales de Roschdale, en el siglo XIX en Inglaterra, e incluyen ayuda mutua, responsabilidad, democracia, igualdad, equidad y solidaridad, además de otros de fuerte significación ética, como honestidad, transparencia, responsabilidad social y preocupación por los demás (Novkovic & Miner, 2015).

La Asamblea General de las Naciones Unidas en su Informe 74/206 del año 2019 las caracteriza diciendo:

las cooperativas son parte de la categoría más amplia de las organizaciones y empresas de la economía social y solidaria, entre las que se incluyen las mutualidades, asociaciones, fundaciones y empresas sociales que generen bienes,

¹ La Alianza Cooperativa Internacional (ACI) es una organización no gubernamental independiente fundada en Londres en 1895, que reúne, representa, promueve y fortalece a cooperativas todo el mundo. Es la primera Organización No Gubernamental en tener status consultivo en la ONU <https://www.aciamericas.coop/Quienes-somos-2092>

servicios y conocimientos para atender a las necesidades de las comunidades a las que sirven. (Naciones Unidas, 2019, p.3)

En cuanto a los principios, estos abarcan en su actual concepción aspectos tales como: membresía abierta y voluntaria; control democrático de los miembros; participación económica de los mismos; autonomía e independencia; educación, formación e información; cooperación entre cooperativas y compromiso con la comunidad.

Las proposiciones de los llamados pioneros de Roschdale y de Robert Owen, considerado el padre del cooperativismo, marcaron una forma exclusiva de asociatividad que hoy en día distingue y caracteriza no sólo a las organizaciones cooperativas, sino a diversos tipos de organizaciones incluidas dentro de la denominada Economía Social o Solidaria (ESyS). El conjunto de ideas reconocidas como “la doctrina de la fraternidad humana”, creó el “Owenismo”, una corriente del socialismo que se caracterizó por su oposición a la idea de la lucha de clases, la unificación de la clase trabajadora y la formación de cooperativas por parte de los sindicatos obreros (Davis y Donalson, 2005; Guarco, 2013; Ressel, 2013).

Vale aclarar que si bien Roschdale se instituye en el emblema de los pioneros del cooperativismo y de sus valores y principios, diversos historiadores identifican otros antecedentes. Con sede en Grecia, la asociación de cultivadores algodoneros y productores de hilos, denominada la Compañía Común de Ampelakia, que llegó entre sus logros a tener sucursales en toda Europa y desarrollar una Universidad, como parte de sus proyectos solidarios, es considerada la primera empresa cooperativa moderna del mundo (CE, 2016).

El carácter solidario y democrático de estas organizaciones ha sido una particularidad determinante de la identidad de las mismas y un rasgo diferenciador frente a otro tipo de organizaciones. Vuotto (2005), al analizar la obra de Claude Vienney, señala

que las cooperativas proyectan reglas de igualdad y de reciprocidad en todas sus relaciones, tanto interpersonales como socioeconómicas y esto se refleja no sólo en los vínculos sino en el propio desarrollo de sus actividades.

Considerando estas características, el modelo cooperativo es reconocido como una alternativa ante las consecuencias de la globalización de los modelos neoliberales en los países subdesarrollados y en general ante la situación imperante en el mundo capitalista. Numerosos autores destacan a las empresas cooperativas como instrumentos de construcción y consolidación de comunidades y como uno de los medios más eficaces para perfeccionar y democratizar procesos económicos, mejorar las condiciones de vida de las poblaciones con las que se relacionan y procurar el bienestar general de las mismas (Guarco, 2013; Kaplan de Drimer & Drimer, 2017; Rivera, 2004). En concordancia con esta mirada, la Organización Internacional del Trabajo (2019) expresa respecto de las mismas que:

no sólo son importantes como medio para mejorar las condiciones de vida y de trabajo de mujeres y hombres en todo el mundo, sino que también ponen a disposición de los usuarios infraestructura y servicios esenciales, incluso en áreas olvidadas por el Estado y las empresas inversoras. Las cooperativas tienen una probada trayectoria en materia de creación y mantenimiento del empleo, ya que actualmente brindan más de 100 millones de puestos de trabajo. Asimismo, contribuyen al avance del Programa Global de Empleo de la OIT y a la promoción del trabajo decente. (p.1)

También contribuyen a dar cuenta de la importancia de las cooperativas, su presencia cada vez más destacada en los países desarrollados y en desarrollo, donde sirven a más de 1,000 millones de miembros asociados o usuarios de productos y servicios y

emplean a más de 100 millones de personas en los cinco continentes, lo que constituye un 20% más que las firmas multinacionales, según los datos que aporta la Asamblea General de Naciones Unidas en los informes del Secretario General de los últimos años (Naciones Unidas, 2017; 2019).

En 2012 la Asamblea General de Naciones Unidas proclamó su Año Internacional, alentando a los Estados Miembros a que aprovecharan el mismo para promover estas entidades y favorecer un mayor conocimiento de su contribución al desarrollo económico y social. Como consecuencia de esta declaración de Naciones Unidas, dicho año propició una gran concentración de iniciativas sobre temática cooperativa, desde conferencias, investigaciones, textos académicos y actividades de divulgación en favor de la promoción, reconocimiento y desarrollo de las cooperativas (Naciones Unidas, 2019).

Particularmente, en el contexto de la crisis mundial que ha generado la pandemia del covid-19, se advierte un consenso en el movimiento cooperativo por reconocer que las cooperativas representan el modelo base de recuperación de la misma. Así lo afirma Guy Ryder, director general de la OIT, en el marco del Congreso Mundial de las Cooperativas de la ACI del año 2021, quien sostiene que las cooperativas contribuyen a construir comunidades más resilientes y con su accionar aportan al fortalecimiento de las economías locales. Además en situaciones de crisis como las producidas por las consecuencias del cambio climático o la pandemia de COVID-19, Ryder asevera que estas organizaciones adoptan un papel esencial en la transformación de las comunidades, anteponiendo siempre las necesidades de las personas (ACI, 2021c).

En la edición 2021 del Informe *Monitor Cooperativo Mundial* (WCM, por sus siglas en inglés) en el que se recopilan datos de índole organizacional, económico y social, sobre las 300 cooperativas y mutuales más grandes del mundo; se evidencia el creciente

impacto de éstas en la actividad económica. En el resumen ejecutivo de dicho Informe, que se presenta como Anexo a esta investigación, se muestra que en función de su facturación anual, las más importantes considerando el análisis por sectores, son las aseguradoras, con un 34% de participación; luego se ubican las dedicadas a la agricultura y a la industria alimenticia, con un 32,7%; a continuación, las de comercio mayorista y minorista, que alcanzan el 18,3% y las de servicio financiero, con un 9,3%. El resto de las actividades, en las que se incluyen cooperativas de servicios públicos, educación, salud y otros servicios, no llegan al 5% de participación, considerando el total de las 300 más importantes analizadas en el mismo (ACI, 2021a; 2021b).

Identidad Cooperativa

Del latín *identitas*, la identidad puede definirse como el conjunto de los rasgos propios de un individuo o de una comunidad que lo caracterizan frente a los demás. Según la Real Academia Española el término refiere a “Cualidad de idéntico” y también a la “Conciencia que una persona o colectividad tiene de ser ella misma y distinta a las demás” (ASALE & RAE, 2021, p.1).

La Declaración de Identidad Cooperativa vigente es adoptada por la ACI en el año 1995; en la misma se incluye la definición de cooperativa, los valores y los siete principios cooperativos. En esta instancia la Declaración representa en realidad la tercera revisión de los principios, ya que en su historia ACI aprobó revisiones en tres oportunidades, siempre implicando procesos amplios de consultas y debates en comisiones; éstas se produjeron en los Congresos de París en el año 1937, Viena en 1966 y Mánchester en 1995 (ACI, 2015).

Por identidad cooperativa podemos entender el conjunto de rasgos o atributos que las caracterizan, tipificados principalmente por su lógica de organizaciones constituidas

para enfrentar los problemas de quienes las constituyen, con una estructura organizacional específica, permitiendo distinguirlas de otras formas organizacionales, particularmente de la economía capitalista. Así conceptualizado, el texto de Identidad que la Alianza define en la década del 90, plantea una clara y concisa definición de lo que las cooperativas son, lo que las hace únicas y diferentes como empresas (ACI, 1996; ACI, 2021f; Añez, 2013; Bastidas Delgado & Mora Portuguez, 2021; Novkovic & Miner, 2015).

La misma cobró un realce importante cuando, años después de su adopción, estos componentes quedaron consagrados en la Recomendación 193 de la OIT sobre la promoción de las cooperativas (ACI, 2021f). Y años después, concretamente en el 2001, fuera ratificada por la Asamblea General de las Naciones Unidas, a través de la resolución 56/114, en la que se reconoce el carácter esencial de la empresa cooperativa (ACI, 2015).

El presidente de ACI, Ariel Guarco, en el marco del Congreso Cooperativo Mundial (2021), destacó el papel de las cooperativas para hacer frente a algunos de los desafíos más importantes a los que se enfrenta la humanidad. Concretamente afirmó: “Sabemos que nuestras cooperativas son competitivas como resultado de la aplicación de los Principios Cooperativos, y no a pesar de los principios cooperativos” (p.2). Más adelante Guarco asevera que esa competitividad de las empresas cooperativas se fundamenta también en el hecho de que son democráticamente controladas por los usuarios de sus servicios; invierten en educación cooperativa a través de la formación de sus dirigentes, asociados y trabajadores; y cooperan con otras cooperativas en la búsqueda de mejores servicios a sus asociados. Es decir que la identidad cooperativa permite construir una ventaja competitiva y eso debe ser comunicado para darle más fuerza y visibilidad (ACI, 2021b; Guarco, 2021).

En las conclusiones del mismo Congreso, específicamente en las correspondientes a las sesiones paralelas sobre el tema de identidad cooperativa, se afirma que ésta se ha visto potenciada en la Era Digital, por un lado por el aprovechamiento por parte de las cooperativas de las tecnologías emergentes y, por otro por el hecho de que las nuevas tecnologías son oportunidades para el desarrollo de nuevas cooperativas. Además, en dichas conclusiones se sostiene que a medida que la tecnología va evolucionando, logra integrar elementos de los principios cooperativos, como la autoayuda y el emprendimiento colectivo (ACI, 2021e).

Pero esta declaración de identidad ha sido observada por algunos autores; según Peter Davis, la misma posee ciertas debilidades al no incluir aspectos que hacen a la especificidad del *management* cooperativista. Dos son los aspectos resaltados por el autor al respecto: por un lado, el hecho de la no participación de los niveles gerenciales en los Consejos de Administración o Comités Ejecutivos o Directivos de estas empresas; situación que impacta en la toma de decisiones y consecuentemente, en una apropiada gestión. El otro factor a considerar es la presión que ejercen los mercados, complejos, competitivos, cada vez más dinámicos, que en muchas ocasiones tensionan con la cultura cooperativa, lo que exige reflexionar sobre cómo debería ser una buena gobernanza para las cooperativas (Bleger & Acosta, 2009; Davis, 2021). Davis amplía esta mirada expresando que la complejidad del contexto y los cambios que se producen en el mismo, generan una disyuntiva al movimiento cooperativo en el nivel de su ideología, ante la dificultad de incorporar una cultura empresarial dentro del *management* cooperativista, que sigue sustentado en un modelo gerencial tradicional similar al de los “funcionarios civiles” que circunscriben su tarea a la ejecución de decisiones políticas del Consejo de Administración, que se encuentra a cargo de la conducción. Ante esta deficiencia el autor afirma haber

hecho un pedido a la ACI para incluir este aspecto en la Declaración de Identidad Cooperativa (Davis, 1995), el cual se basó en las recomendaciones originales del Grupo de Trabajo de la Unión Cooperativa Británica y la Comisión Cooperativa del mismo movimiento en el Reino Unido (2001). Estas recomendaciones incluyen la propuesta de que el gerente o director general de la entidad sea miembro del Consejo de Administración y adicionalmente, que en casos en que los integrantes legos de dicho órgano no posean habilidades o conocimientos específicos sobre alguna materia, se recurra a la contratación de un especialista externo (Bleger & Acosta, 2009; Davis & Donaldson, 2005; Greater Manchester Co operative Commission, 2020).

Este estilo antiguo de gobernanza presenta limitaciones y también algunos peligros, desde la visión de Davis, fundamentalmente porque hace hincapié en el control y como la concepción de la gobernanza está relacionada con la preservación de la integridad de la organización en el cumplimiento de sus fines, relacionados en este caso con la prestación de servicios para sus asociados, bajo valores y principios de solidaridad y ayuda mutua, el énfasis debería estar puesto en otros aspectos que apunten a cumplir con ese propósito y no en el control (Bleger & Acosta, 2009; Davis & Donaldson, 2005).

Bloque 1.2 Responsabilidad Social y Sostenibilidad

Conceptos y antecedentes sobre Responsabilidad Social

Otra base teórica fundamental en que se asienta la presente investigación, tiene que ver con el paradigma de la Responsabilidad Social (RS) y el debate trazado sobre el rol de las empresas en su interacción con la comunidad.

Las ideas vinculadas a la RS plantearon un hito y una base de discusión que se contrapuso a las opiniones iniciales de Milton Friedman; en el marco de las mismas se cuestionó el modelo tradicional y predominante de hacer empresa que propusiera Friedman en los años 70 (Drucker, 2000; Freeman & Mcvea, 2001). Peter Drucker (2000) sostiene, en esta línea, que era muy simplista el argumento de reducir la responsabilidad de las empresas solamente a los resultados económicos, al cumplimiento de las necesidades o requerimientos de los accionistas y propietarios, de la misma forma que una institución educativa no podría tener como única responsabilidad el rendimiento académico de sus estudiantes o egresados.

Las ideas de Milton Friedman son duras y abiertamente críticas a cualquier pensamiento que intente incorporar otro rol a la empresa y al empresario que no sea de tinte utilitarista. Si bien es reconocible como un rol de impacto en la sociedad la maximización de beneficios, dar trabajo, reinvertir parte de la misma en la empresa, lo cierto es que esto conlleva otros riesgos, como los que destaca el premio nobel de economía Kenneth Arrow. Para Arrow el primero de ellos es creer que las fuerzas competitivas tienen el suficiente poder de impedir o sortear la formación de monopolios u oligopolios; el segundo riesgo que observa es que aun admitiendo que son altos los ingresos promedios que resultan de un modelo basado en la maximización de las ganancias, es difícil o imposible evitar la desigual distribución de los mismos (Maskin, 2019).

En cambio la Comisión de las Comunidades Europeas (2001) a través de su Libro Verde, considera que aunque la responsabilidad primordial de las empresas reside en crear beneficios, éstas logran contribuir de igual manera a la consecución de objetivos sociales y medioambientales, de manera que esa RS se integra en la médula de su estrategia empresarial, en sus herramientas de gestión y en sus actividades cotidianas.

García Marzá (2010) advierte una situación que describe como curiosa sobre este concepto: por un lado la idea de un compromiso de la empresa con la sociedad, una especie de exigencia o presión externa por justicia, que entiende genera dudas y rechazos; y por el otro, la idea de un recurso o herramienta de carácter estratégico, que ayuda a la eficacia y al beneficio económico.

En la evolución de este paradigma en las últimas décadas, las ideas de Friedman han sido criticadas por diferentes autores, que sostienen que las obligaciones de la empresa exceden la idea de producción de bienes y servicios e incorporan otras vinculadas con la colaboración en iniciativas que permitan paliar los crecientes y complejos problemas sociales. Para muchos de estos, la propia empresa ha sido protagonista o ha contribuido a crear las desigualdades, asimetrías, conglomeraciones económicas y monopolios.

La filósofa española Adela Cortina Orts (2005) ha analizado desde una mirada ética la temática sugiriendo que la misma se asuma como una herramienta de gestión organizacional, además de una medida de prudencia y exigencia de justicia, debiendo ser, consecuentemente, parte inherente de las actividades diarias de la organización.

En los contextos de crisis, algunos autores comenzaron a preguntarse de qué manera las empresas y organizaciones en general, actuarían bajo su responsabilidad social. García Marzá (2012) afirma que en los momentos de crisis surgen formas de ver o comprender la empresa, un modelo que muestra que el beneficio económico no puede verse separado del beneficio social y ecológico. Drucker (2000) agrega que las organizaciones se vinculan con la comunidad en la que se insertan a través de algo más que las meras actividades comerciales de mercado y adicionalmente, contribuyen a un grado de valores más rico que los económicos propios de ese mercado.

A partir de ello el concepto de RS acrecentaría una primera mirada, considerando que la empresa debería contribuir también a la solución de problemas sociales, exigiéndole que se convierta en “guardián de la conciencia de la sociedad” y asumiendo un rol clave en la solución de sus problemas (Drucker, 2000). Como lo señala Gilli (2006), en realidad en la mirada tradicional esta actuación socialmente responsable le era requerida al empresario como consecuencia del poder y/o riqueza que éste ostentaba, por ello se esperaba que las empresas de mayor envergadura tuviesen una contribución destacada a obras de interés comunitario. Esta mirada es la que Kliksberg (2011) denomina filantrópica, marcando la primera etapa del proceso de evolución del paradigma.

En el marco histórico, concretamente el punto de inflexión se produce en los años 60 al extenderse el concepto de RS a la empresa, a partir de las preocupaciones de la sociedad por problemas de índole social. En el contexto se vivieron cambios trascendentales en este ámbito como los relativos a derechos civiles de minorías, igualdad de oportunidades para la mujer, preocupación por el cuidado del ambiente y el resguardo de los derechos de los consumidores (Gilli, 2006).

Surge de igual manera como un hecho destacable el impulso dado a partir del surgimiento del Pacto Global, cuyo origen se remonta a la convocatoria que efectuara el Secretario General de Naciones Unidas (ONU), Kofi Annan, en el Foro Económico Mundial. En el mismo se instaba a los empresarios de todo el mundo a sumar esfuerzos con Naciones Unidas, gobiernos y sectores sociales y laborales, para promover en las empresas la adopción de diez principios relacionados con los derechos humanos y laborales, medio ambiente y combate a la corrupción. Según emerge del documento de Naciones Unidas que oficia como guía práctica (Fuertes et al., 2004), los mencionados principios son:

Derechos humanos: Principio 1: las empresas deberían apoyar y respetar la protección de derechos humanos declarados internacionalmente.

Principio 2: las empresas deberían asegurarse de no ser partícipes de vulneraciones de derechos humanos.

Trabajo: Principio 3: las empresas deberían defender la libertad de asociación y el reconocimiento efectivo del derecho de negociación colectiva.

Principio 4: las empresas deberían defender la eliminación de todas las formas de trabajo forzado u obligatorio.

Principio 5: las empresas deberían defender la abolición efectiva de la mano de obra infantil.

Principio 6: las empresas deberían defender la eliminación de la discriminación con respecto al empleo y la ocupación.

Medio ambiente: Principio 7: las empresas deberían apoyar un planteamiento preventivo con respecto a los desafíos ambientales.

Principio 8: las empresas deberían llevar a cabo iniciativas para fomentar una mayor responsabilidad ambiental.

Principio 9: las empresas deberían promover el desarrollo y la difusión de tecnologías respetuosas con el medio ambiente.

Lucha contra la corrupción: Principio 10: Las empresas deberían trabajar contra la corrupción en todas sus formas, como la extorsión y el soborno. (p.1)

Vale indicar que ofician de base y antecedente de éstos, tres acuerdos internacionales, a saber: la Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948, la Declaración de Río correspondiente a la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio

Ambiente y Desarrollo realizada en el año 1992 y la Declaración de la OIT sobre Principios Fundamentales y Derechos Laborales, del año 1998 (Fuentes et al., 2004).

En el Libro Verde de la Comisión de las Comunidades Europeas, publicado en julio de 2001, se mencionan otros factores impulsores del avance de la RS en las empresas, fundamentalmente: las nuevas expectativas de ciudadanos, consumidores, poderes públicos e inversores en el contexto mundial de industrialización a gran escala; la influencia de razones sociales en las decisiones de inversión; la creciente preocupación por el ambiente y su acelerado deterioro y el fomento de la transparencia empresarial desde los medios de comunicación, acrecentado por las innovaciones de las TICs (CE, 2001).

Este documento de la Comisión de las Comunidades Europeas que oficia de marco fundacional, promueve la responsabilidad empresarial en sus dimensiones interna y externa (Gilli, 2006) (ESADE IPES, 2002), y establece que la RS se puede ver como la: "Integración voluntaria por parte de las empresas de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y en sus relaciones con sus interlocutores" (CE, 2001, p.7). En el mismo se aclara que ser socialmente responsable no se reduce al pleno cumplimiento de las obligaciones jurídicas, sino que implica ir más allá, desarrollando esfuerzos especiales que impliquen invertir en el capital humano, en las relaciones con los interlocutores y en el ambiente en el que se insertan (CE, 2001).

Otra concepción es la que presenta el Instituto ETHOS de Brasil, para el que la Responsabilidad Social Empresarial es:

la forma de gestión definida por la relación ética y transparente de la empresa con todos los públicos con los cuales se relaciona, y por el establecimiento de metas empresariales compatibles con el desarrollo sustentable de la sociedad; preservando recursos ambientales y culturales para las futuras generaciones, respetando la

diversidad y promoviendo la reducción de las desigualdades sociales. (ETHOS, 2005, p.3)

Décadas después la norma ISO 26000 sintetizaría los numerosos avances sobre la temática, estableciendo conceptos, principios, materias y formas de implementación e integración de la responsabilidad social en toda la organización. Para la misma, la RS es la “responsabilidad de una organización ante los impactos que sus decisiones y actividades ocasionan en la sociedad y el medioambiente, a través de un comportamiento transparente y ético...” (ISO, 2010a, p.3). El concepto establece que el mismo debe contribuir al desarrollo sostenible, incluyendo la salud y el bienestar, tomar en consideración las expectativas de sus grupos de interés, cumplir con la legislación aplicable y tener coherencia ante la normativa internacional; finalmente el concepto sugiere que ésta debe integrarse en toda la organización y llevarse a la práctica en sus relaciones (ISO, 2010b).

En este marco y siguiendo lo establecido en la guía GRI (2015), el término 'impacto' refiere a los efectos económicos, ambientales o sociales de significación, tanto positivos como negativos. Se incluyen en este las consecuencias o repercusiones que pueden ser reales o potenciales, directas o indirectas y en cuanto a la temporalidad, tanto de corto como de largo plazo, deseados o involuntarios. Adicionalmente si consideramos la nueva versión de los estándares GRI se observan algunos cambios en este concepto al incorporar con fuerza la temática de los derechos humanos, aspecto distintivo de este nuevo marco. Concretamente se define como: “efecto que la organización tiene o podría tener en la economía, el medio ambiente y las personas, incluso en sus derechos humanos, lo que a su vez puede indicar su contribución (negativa o positiva) al desarrollo sostenible” (AED Costa Rica, 2022, s.f.)

En la actualidad, algunos autores sostienen que, a pesar de la evolución práctica y conceptual y de los diversos avances en regulaciones, la inserción de la RS en el ADN empresarial está aún lejos de producirse. García Marzá (2019) propone diferenciar la gestión instrumental de la gestión ética de la RS, pues el avance no es el esperable luego de décadas de regulaciones en el continente europeo; considera que falta infraestructura empresarial para gestionar la ética y demostrar que la RS forma parte de su carácter.

Drucker (2000) por su parte, plantea una diferenciación importante como parte de la comprensión del concepto: por un lado identifica a las influencias sociales, por el otro a las consecuencias de la actividad de la organización en la comunidad o los grupos de interés, y finalmente a los problemas sociales de esa comunidad en la que se inserta. En cuanto a las influencias sociales es evidente la obligación de la empresa de responder; en el caso de las consecuencias de la actividad organizacional, aclara que resulta complejo determinar los niveles de responsabilidad y pueden producirse situaciones de ambigüedad en la que los niveles gerenciales no puedan resolverlo con claridad. Finalmente en relación a los problemas sociales, dice Drucker que éstos se corresponden con disfunciones que no tienen una relación directa con las actividades de la organización o con la influencia que ésta pueda generar en la sociedad. Consecuentemente al estar fuera de su control, la organización y sus administradores deben reconocer su limitación en la capacidad efectiva de gestión de dichos problemas y no crear falsas expectativas.

Responsabilidad social en las empresas cooperativas

En el ámbito específico de las organizaciones cooperativas y bajo este marco, existe cierto consenso en considerar que estas preocupaciones están incorporadas en su naturaleza

y concepción, en paralelo con los objetivos económicos, por lo que parten de una situación de cierta ventaja frente al resto de las organizaciones empresariales (ACI Américas, 2021; Arella & Rovella, 2008). Es de esperar entonces que ello redunde en una puesta en práctica diferencial y efectiva de la RS, al menos desde una concepción teórica (CE, 2001; Castilla Polo & Gallardo Vázquez, 2014).

La doble concepción social y económica de las empresas cooperativas las diferencia de las sociedades capitalistas; por lo que satisfacer las necesidades de esta índole será un rol de naturaleza esencial, mientras que para las demás empresas es una cuestión de voluntad asumir esa función. (Castilla Polo & Gallardo Vázquez, 2014). Por ello diversos autores consideran que la RS no es un tema novedoso para las cooperativas; no se asume a partir de que el concepto se crea como tal; y más aún, muchos consideran que ha sido el cooperativismo, como movimiento, el fundador de estas ideas en el desarrollo y la práctica de la RS. Concretamente se indica que los antecedentes de la RS se remontan al siglo XIX en el marco del creciente movimiento asociativo (Castilla Polo & Gallardo Vázquez, 2014; CEPES, 2007; Tisocco & Soto, 2009). En esta línea la Alianza Cooperativa para las Américas (2021) afirma que las cooperativas desde su concepción tienen en cuenta su afectación a sus miembros, además de sus colaboradores y la comunidad en la que se desarrollan. La Alianza refuerza esta idea recordando algunos de sus principales valores coincidentes con los conceptos de RS, entre los que menciona su composición democrática, el foco puesto en sus miembros y una visión posicionada por sobre las ganancias financieras (ACI Américas, 2021).

Reconociendo entonces que estas ideas están impregnadas en la empresa cooperativa, se propugna que las mismas deberían constituirse en un recurso o capacidad con la que éstas desarrollen ventajas competitivas. Y, al mismo tiempo, se advierte sobre la

importancia que dichos recursos o capacidades organizacionales sean explotadas al máximo, mediante estrategias y esfuerzos concretos de las cooperativas a fin de incorporar este paradigma en el interior de la gestión empresarial. Estas ideas, que se apoyan de forma directa en los principios cooperativos, deben ser la guía que oriente los procesos decisionales cotidianos de estas organizaciones; sólo así las mismas pasarán de una idea intrínseca a su naturaleza a un aspecto cultural y de comportamiento cotidiano (Castilla Polo & Gallardo Vázquez, 2014; Server & Capó, 2009; Tisocco & Soto, 2009).

Ahondando un poco más en este sentido, Castilla Polo y Gallardo Vázquez (2014) sostienen que a pesar de la facilidad que las entidades cooperativas podrían tener para ejercer y transmitir la RS, no advierten que ello se visualice o comunique a través de sus canales de comunicación como, por ejemplo, los sitios web institucionales. Aclaran los mismos que esto no invalida la importancia que se le atribuye al ejercicio de la RS, pero sí es una demostración de una necesidad de mejora concreta.

Esta posición, sin embargo, no parece ser la que lleva adelante la Alianza (2021). En el mismo sitio web citado, al referir a la denominada Responsabilidad Social Cooperativa, expresa:

Las cooperativas pueden actuar sin la mirada juiciosa del entorno porque han nacido de las mismas comunidades o son parte de ellas y no practican una forma particular de responsabilidad social empresaria, sino que son por y en sí mismas socialmente responsables. (p.2)

En la obra *Iniciativas asociativas y cooperación en el Mercosur*, en el capítulo 5 *Cooperativas sin cooperativistas* (Tisocco, 2008b), documento que fuera corregido previamente por el Dr. Isaac Bleger, se expresa:

Los preexistencia de los principios y valores en una empresa cooperativa no garantizan de por sí (por su propia existencia) que estemos ante la presencia de una empresa con mentalidad cooperativa, es decir que las reglas rochdalianas no pueden garantizar más que la autenticidad formal de una empresa a la que llamamos cooperativa. Si sus miembros no ponen en práctica estos principios en cada accionar dentro de la gestión, la empresa solo tendrá el nombre de cooperativa, e incluso difícilmente pueda perdurar en el tiempo la mentalidad asociativa que los vio nacer. (p.145)

Davis y Donaldson (2005) sostienen al respecto, como condición fundamental, que los funcionarios se deben sentir cooperativistas y comprender y poner en acción los valores y principios propiciados por el movimiento cooperativismo; sólo así existirá y se desarrollará una cultura de valores comunes a todos los integrantes.

Sustentabilidad y desarrollo sostenible

En cuanto al concepto de Sustentabilidad, a los fines del presente, se considera como marco de referencia la definición presentada en el Informe Brundtland desarrollado por la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo (*World Commission on Environment and Development*) en el año 1987; organismo que fuera creado por Naciones Unidas (ONU) a principios de la década del 80. En este Informe, originalmente titulado *Our common future*, Nuestro futuro común, la Comisión refiere al desarrollo sostenible como “...aquel capaz de satisfacer las necesidades actuales sin comprometer los recursos y posibilidades de las futuras generaciones” (Naciones Unidas, 1997). El sitio web oficial de

Naciones Unidas refiere al mismo expresando que "...el desarrollo sostenible ha emergido como el principio rector para el desarrollo mundial a largo plazo" (Naciones Unidas, 2022).

La gestión de la sustentabilidad o sostenibilidad en el ámbito específico de las organizaciones implica según la Norma AA1000AP Accountability (2018): "Mejorar el desempeño organizacional mientras se crea valor social, económico y ambiental. Involucrar a quienes influyen e impactan en la organización; Identificar, priorizar y gestionar temas relevantes, y ser responsable de los impactos organizacionales" (p.6).

Según refiere el presidente de la Comisión, Gro Harlem Brundtland, en el mencionado Informe, el Director General de ONU le había solicitado años antes, desarrollar un programa global para el cambio, que representaba un urgente llamamiento de la Asamblea General de las Naciones (Naciones Unidas, 1997), lo que a la luz de las casi cuatro décadas transcurridas debe entenderse como un hecho verdaderamente destacable esta preocupación sobre los problemas vinculados a la sustentabilidad. Al respecto y para dar una dimensión de cómo se percibía la preocupación ante la gravedad de la problemática medioambiental, vale mencionar un párrafo de Brundtland que enuncia: "quedaba evidente que había un amplio sentimiento de frustración y de insuficiencia en la comunidad internacional acerca de nuestra propia capacidad de encararnos con las cuestiones globales vitales y de resolverlas eficazmente" (Naciones Unidas, 1997, p.10).

Para López Pardo (2015) el proceso iniciado por Naciones Unidas en esa década, y especialmente el resultado del mismo presentado en el Informe Brundtland constituyó un proceso sin precedentes de reflexión a nivel mundial sobre uno de los grandes retos a los que se enfrentaban las sociedades del siglo XXI. El contenido del programa que allí se presentaba, aspiraba a fomentar el desarrollo de objetivos en materia medioambiental en forma compartida entre países, a desarrollar estrategias de largo plazo y examinar los

medios mediante los cuales tratar los problemas y finalmente, dar soporte en la identificación de las percepciones compartidas sobre la temática en el largo plazo y realizar los esfuerzos necesarios para resolverlos con éxito (Naciones Unidas, 1997).

Este marco de definiciones y posiciones plantea preocupaciones, tareas, esfuerzos y desafíos comunes en torno a temáticas diversas relacionadas, como población, seguridad alimentaria, especies y ecosistemas, energías, medio ambiente, entre otros. El mismo se transformaría años después en una plataforma de proposiciones y debates en la Conferencia sobre medio ambiente y desarrollo denominada Cumbre de la Tierra de ONU en 1992 y también en las sucesivas (Naciones Unidas, 2022; López Pardo, 2015). En esta cumbre desarrollada en Río de Janeiro se adoptó el Programa 21, mediante el cual se crearon planes de acción para alcanzar el desarrollo sostenible en tres niveles: nacional, regional e internacional. Luego en la siguiente Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible, consumada en 2002, se aprobó el Plan de Aplicación de Johannesburgo. Éste se fundó en los avances efectuados y en las lecciones aprendidas desde la Cumbre de la Tierra, y prevé un enfoque más específico, en el que se incorporan medidas concretas con metas cuantificables (Naciones Unidas, 2022).

En 2012, veinte años después de la histórica Cumbre, los líderes mundiales se reunieron nuevamente en Río de Janeiro en la denominada Cumbre de la Tierra Rio+20, bajo dos ejes: economía verde en el contexto del desarrollo sostenible y la erradicación de la pobreza y desarrollo de un marco institucional para el desarrollo sostenible (Naciones Unidas, 2022).

López Pardo (2015) presenta en su trabajo un detallado resumen de los cuestionamientos que se han planteado en la línea de determinar si los conceptos de desarrollo sostenible presentados en el informe representan realmente un cambio sustancial

en los principios sobre los que se sustenta el modelo de desarrollo económico y social. En una profusa recopilación logra resumir las posiciones críticas, las cuales hacen foco en determinar la intención verdadera del concepto para modificar las tendencias indefectibles y las contradicciones propias de la interacción entre el desarrollo económico y el deterioro ambiental. En las mismas se critica también la ambigüedad de la definición; su vaguedad; la duda sobre la existencia de un entendimiento común sobre la importancia del desarrollo sostenible como meta social; la poca claridad en relación a si es la economía o la naturaleza, lo que se quiere sostener y la visión antropocéntrica del concepto.

De aquí que estas visiones que López Pardo (2015) recopila sostienen la postura de considerar al desarrollo sostenible como una “ilusión política” que evidencia fracasos para dilucidar la manera de reconciliar la sociedad industrial con la escasez de los sistemas ecológicos del planeta y consecuentemente, la observan como una estrategia política para permitir prolongar el modelo de desarrollo existente.

En apoyo a las ideas que plantea el concepto de desarrollo sostenible se argumenta que la vaguedad o falta de precisión son en realidad virtudes que han posibilitado en estos años una base común para el debate con un amplio consenso de intereses contrapuestos, tanto desde el ámbito del desarrollo económico como de las posturas ambientalistas. Como corolario de su investigación, López Pardo reconoce que la sostenibilidad tiene un claro significado ecológico, pero admite que el término 'desarrollo' es impreciso tanto desde una mirada semántica, como política y moral (Lopez Pardo, 2015).

En la década del setenta, otro marco de definiciones y posiciones surgía como producto de una reacción a los fracasos experimentados por los modelos de desarrollo imperantes, bajo el nombre de Buen Vivir o Sumak Kawsay (Huanacuni Mamani, 2010). Las mismas reivindicaban creencias, valores y rasgos culturales de los pueblos originarios,

claramente contrapuestos a los modelos neoliberales que conciben el desarrollo como crecimiento económico, en línea con las críticas recogidas por López Pardo, y efectúan una contribución al debate sobre el desarrollo, desde una cosmovisión diferente, bajo la cual se entiende e interpreta el mundo (Gudynas, 2011).

Entre las ideas fundantes se destaca una de directa relación con las bases del desarrollo sostenible, que sostiene que la comunidad humana está integrada también por otros seres vivos y no-vivos y propicia la convivencia ciudadana en diversidad y armonía con la Naturaleza (Gudynas, 2011). También el buen vivir implica la consecución de una calidad de vida y una muerte digna, además de la prosperidad de todos y todas en paz y armonía con el hábitat (Huanacuni Mamani, 2010; Ramírez, 2012).

Medición y comunicación de la RSyS

En las últimas décadas el desarrollo de marcos y estándares de reporte de sostenibilidad ha sido muy fructífero y propiciado una clara evolución, que se advierte hasta la actualidad. Organizaciones no gubernamentales, organismos internacionales y de certificación, asociaciones empresarias, colegios y consejos profesionales, entre otros, han generado una gran diversidad de herramientas bajo denominaciones diversas como reportes, informes, guías, memorias o balances, entre otros, los que fueron evolucionando y perfeccionándose en la búsqueda de mayor calidad de divulgación (van der Lugt et al., 2020).

La Agenda 2030 de Naciones Unidas, que se abordará en próximos apartados, en su ODS 12 y específicamente en la meta 12.6, plantea la necesidad de alentar a las empresas, con especial énfasis, a las de gran envergadura y de carácter transnacional, a que adopten prácticas sostenibles e incorporen la información resultante de las mismas en su ciclo de

presentación de informes. De esta manera se busca que la rendición de cuentas sobre la contribución empresarial al desarrollo sostenible se efectúe con la misma frecuencia, rigurosidad e importancia con que se hace con los resultados financieros de una organización (GRI, 2020).

Por su parte la Norma internacional ISO 26000 también refiere a la importancia de informar, a pesar de no constituirse en un marco para reportar. En el capítulo 7.5 expresa que esta tarea debería realizarse a intervalos adecuados y señala como destinatarios a las partes interesadas afectadas, sobre su desempeño en responsabilidad social. “La organización debería proporcionar una imagen justa y completa de su desempeño en responsabilidad social, incluyendo los logros y las dificultades, y la forma en la cual las dificultades serán abordadas”. El texto de la Norma expresa también que “la publicación de un reporte puede ser un aspecto valioso en el marco de las actividades de RS que la organización desarrolle” (ISO, 2010a).

En la práctica concreta, el crecimiento en el número de organizaciones que de una u otra forma mide e informa sobre su gestión en materia social y/o ambiental es creciente, según lo muestran diferentes investigaciones de entidades especializadas. La última desarrollada por el Instituto de Gobernanza y Responsabilidad (G&A Institute) publicada a finales de 2021 sostiene que el 92% de las empresas Standard & Poor's, las 500 más grandes que cotizan en las bolsas de NYSE o NASDAQ en los Estados Unidos, y el 70% de las empresas Russell 1000, publicaron algún tipo de informe o reporte de sostenibilidad en el año 2020.

El mismo informe efectúa la comparación con la primera investigación realizada hace una década, para el ejercicio 2011, del cual resultó que sólo el 20% de estas firmas había elaborado un Reporte de este tipo, y agrega para demostrar el gran crecimiento, que

en el último informe, solo el 8% de dicho grupo de empresas no está informando (G&A Institute, 2021).

Por su parte, el Informe Carrots & Sticks, en su quinta edición, publicada en el año 2020, proporciona un análisis de las últimas tendencias en la presentación de informes en más de 80 países, incluidas las 60 economías más grandes del mundo. Entre ellas una de las más destacadas es el aumento en el compromiso y los esfuerzos para lograr la transparencia y la rendición de cuentas; esto se puede observar por ejemplo en el significativo incremento de países que se interesan por la temática, concretamente ha crecido más del 270% en los últimos siete años (Breliastiti, 2020). Carrots & Sticks es una iniciativa que desde el año 2006 desarrollan entidades como GRI, la Escuela de Negocios de la Universidad de Stellenbosch (USB), el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA) y el Reporting Exchange del Consejo Empresarial Mundial para el Desarrollo Sostenible (WBCSD, por sus siglas en inglés).

De esta última edición surge también que las regulaciones en materia de Reportes han aumentado más del 120% en igual período, aspecto que se relaciona directamente con la influencia que ejerce el papel del gobierno en el fomento para la divulgación de información sobre sostenibilidad (Breliastiti, 2020).

Otro dato significativo es el predominio que se observa de instrumentos obligatorios por sobre los de uso voluntario, con una tendencia muy clara en la incorporación de los ODS de la Agenda 2030, los que se han convertido en una referencia mundial para los informes de sostenibilidad (van der Lugt et al., 2020).

Retomando la variable del número de empresas que reportan, en otro apartado de Carrots & Sticks, se afirma que el crecimiento y evolución es disímil según el país que se analice. En los más desarrollados, la conciencia de recopilar, producir y emitir informes de

RS tiene un mayor nivel de regulación normalmente de origen gubernamental, pero también otros organismos proliferan desarrollando sellos, certificaciones y auditorías en la materia. Inclusive aquí existe un debate claro y avanzado a partir de estas regulaciones, para que los mismos se vuelvan obligatorios. Por el lado de los países en desarrollo, sigue teniendo un carácter voluntario y sin regulaciones (van der Lugt et al., 2020).

El vicepresidente ejecutivo de G&A Louis Coppola cree que el contexto crítico vivido en el mundo, único por el agravante producido por el COVID-19, ha profundizado y acelerado el enfoque en cuestiones y temas de sustentabilidad y responsabilidad social y gobierno corporativo, lo que entiende como una reacción directa de la sociedad a dichos problemas.

En cuanto a los modelos disponibles, que se abordan en próximos apartados, el Libro Verde de la Comunidad Europea, hace más de 20 años, al mismo tiempo que reconocía el crecimiento en las iniciativas públicas de apoyo a la elaboración de Informes, señalaba que a diferencia de los instrumentos y modelos para medir y comunicar la información económico-financiera, no existía un consenso alrededor de un solo instrumento para reportar.

Importancia y utilidad de la medición y comunicación

Como se mencionó, la empresa como sistema social, se crea para un fin determinado y el cumplimiento de éste hace a su subsistencia. García Marzá (2010) analiza este aspecto de forma similar diciendo que su objetivo es la satisfacción de determinados intereses sociales y por ello si no los cumple, pierde su sentido y razón de ser ante la sociedad. Es lo que Etkin (2000) presenta como la imagen objetivo de la organización; cuando la sociedad percibe que no se hace aquello para lo cual fue creada, no responde a su

esencia, se destruye y horada de forma progresiva su credibilidad y, a la larga, desaparece. De aquí que se hable de un contrato moral a partir del cual se da la responsabilidad de la misma y se gesta la aprobación y el respaldo de los grupos interesados en la gestión de la empresa (García Marzá, 2010).

En esta línea y al referirse a la ética empresarial el mismo autor afirma que la primera regla de ésta es la transparencia; generar confianza en los grupos de interés a través de comunicar sus esfuerzos por hacer las cosas bien, es clave en este sentido. En la praxis empresarial, la aplicación concreta de la ética se da a través de la publicidad y la difusión de los actos de la gestión, entendida esta publicidad como transparencia y comunicación hacia todos los grupos de interés (García Marzá, 2019). Dicho de otra manera uno de los aspectos más importantes de la ética empresarial es la visibilidad de las buenas prácticas. Además la transparencia posibilita el establecimiento de límites entre el ejercicio que se efectúe del poder y el control realizado sobre el mismo en el seno de una organización. Visto en el sentido opuesto, cuando la organización no gestiona con transparencia, pierde su credibilidad, lo que lleva a la misma a situaciones de desconcierto, mal clima laboral, caos institucional (Mora Portuguez, 2021; Tisocco & Soto, 2009).

También y desde la óptica de la gestión organizacional, es importante reconocer que esta “No puede administrar lo que no mide y no puede generar confianza en lo que mide a menos que cumpla con un estándar acordado que satisfaga las demandas de los *stakeholders*” (Delarue, 2021, p.1).

En otro orden, existe cierto consenso en considerar que los estados contables, tradicionalmente considerados, aportan una visión parcial de la gestión organizacional, que no incorpora la totalidad de los aspectos originados en las transacciones que la organización despliega a través de la interacción con sus grupos de interés. Por ello la complementación

de este eje económico-financiero con información de índole socio-ambiental se vuelve crítica para reflejar una evaluación integral (Gleizer, 2004a) (Tisocco & Soto, 2009).

Otro concepto fundamental que contribuye a la justificación de la importancia de la medición y comunicación es el de rendición de cuentas (Tisocco, 2008a), entendida ésta como la responsabilidad atribuible a una organización por sus decisiones y acciones, y adicionalmente la condición de brindar respuestas a sus órganos de gobierno, a las autoridades legales y, más genéricamente, a los demás grupos de interés, respecto de dichas decisiones y acciones (ISO, 2010a).

El término *Accountability*, que en algunas traducciones se equipara con responsabilidad o también con rendición de cuentas, se define según la Norma AA1000 (2018) como:

el estado de reconocer y de asumir la responsabilidad y de ser transparentes sobre los impactos de las políticas, decisiones, acciones, productos, servicios y desempeño asociado de una organización. Cuando una organización se responsabiliza por completo, busca involucrar a los grupos de interés en la identificación, comprensión y respuesta a los temas e inquietudes relevantes de sostenibilidad, y comunicarse con los grupos de interés y responder a ellos con respecto a sus decisiones, acciones y desempeño.

Bajo este concepto la mencionada Norma logra integrar la manera en que las organizaciones gobiernan, definen sus estrategias y gestionan su desempeño.

En el ámbito específico de las empresas cooperativas, Martínez y Bialakowsky reflexionaban en uno de sus primeros trabajos sobre BSC, publicado en el década de los 80, sobre la importancia de documentar la responsabilidad social de la empresa. Los autores sostenían que dar cuenta de la misma era un requisito indispensable para que adquiriera el

mismo status que la responsabilidad económica tradicional; concretamente sostenían: “...cómo puede concebirse, por cierto, que el mobiliario tenga su lugar en el activo del balance pero no los valores de centenares de personas que dan vida a la empresa” (Martínez & Bialakowsky, 1984, p.8).

La medición y comunicación del impacto social y ambiental de la gestión es fundamentalmente útil y necesaria para darle entidad al concepto de responsabilidad social y validar su puesta en práctica. Esto es particularmente importante en las entidades cooperativas, donde -como se ha manifestado- existe fuerte consenso en considerarla una ventaja respecto de otras organizaciones empresariales, en cuanto a su naturaleza socialmente responsable. Pero al mismo tiempo, también se acuerda en que no son quienes más desarrollan iniciativas y proyectos de esta índole. Castilla Polo y Gallardo Vázquez (2014) aluden al respecto sosteniendo que la comunicación de la RS o “revelación social”, como lo denominan las autoras, es tan importante como la propia actuación de la entidad, puesto que del proceso de comunicar surge una rica retroalimentación o intercambio de información con los grupos de interés.

En el marco de su aportación, Castilla Polo y Gallardo Vázquez incluyen dentro de la revelación social a todo tipo de comunicaciones que se efectúan con el objetivo de dar a conocer públicamente acciones, resultados e iniciativas de la RS cooperativa. Si bien en otro apartado presentan un detalle de su finalidad, incluyendo otros elementos no exclusivamente relacionados con la comunicación, es claro que el concepto no es suficiente para dar cuenta de toda la amplitud que tiene para el presente un Reporte o Balance Social. En el mencionado detalle, agregan: poner de manifiesto la identidad cooperativa; aportar información sobre la RS cooperativa asumida y eventualmente ejercida; colaborar con el

planeamiento, presupuestación y vigilancia de las iniciativas sociales (Castilla Polo & Gallardo Vázquez, 2014).

En otro orden, es útil también para construir lazos positivos y duraderos que aportan a los fines de la actividad organizacional, como consecuencia directa del flujo de la comunicación que se crea para con los diversos grupos de interés (Tisocco, 2008a). La generación de alianzas con las partes interesadas posibilita que la organización, como sistema social, cumpla con sus fines, ya que estas alianzas se fundan en lazos de comunicación, diálogo y transparencia, que -como se dijo- son generadoras de credibilidad.

Adicionalmente, como los Reportes de sostenibilidad contienen información sobre la manera en que la organización incide, positiva o negativamente, en el ambiente, la sociedad y la economía, contribuyen a darle tangibilidad y visibilidad a las acciones que generan dicha incidencia y consecuentemente, contribuyen a comprender y gestionar sus consecuencias internas y externas (GRI, 2015). Así lo reafirma García Marzó (2019) al expresar que la principal vara para medir los avances a nivel empresarial, para saber si se avanza o se retrocede en algún aspecto, es hacer público el esfuerzo. Méndez Picazo (2005) sostiene al respecto que el hecho de que los grupos de interés confíen en la empresa no significa que tengan una fe ciega en sus directivos y en su accionar, por lo que es preciso disponer de datos significativos y veraces sobre sus actividades, para contribuir a la construcción de su confianza.

En el orden interno, diversos autores coinciden en reconocer un aporte general a la gestión. El proceso de reportar implica -como se detallará- un importante número de pasos, desde el contacto con los grupos de interés, el diseño de instrumentos de relevamiento de datos, el mismo proceso de exposición y comunicación, la revisión del sistema de información, la fijación de objetivos en el marco de la planificación estratégica de la

organización, el involucramiento de los sectores o departamentos de la empresa, la sensibilización del capital humano, entre otros, que asisten de forma directa al ordenamiento y mejora de los procesos administrativos relacionados, estableciendo objetivos y midiendo el desempeño (GRI, 2015; Méndez Picazo, 2005; Tisocco, 2008a; Tisocco & Soto, 2009).

Adicionalmente y como consecuencia del impacto en la gestión, se evidencia también la posibilidad de reorientar los proyectos e iniciativas en marcha o diseñar otros nuevos, de mayor impacto y valor agregado. Lo que Arella y Rovella (2008) señalan como mejorar las decisiones de carácter social. También este mismo aspecto puede propiciar en los sucesivos ejercicios reportados, la comparación entre períodos y el análisis de la evolución de los resultados e impactos (Arella & Rovella, 2008).

Como correlato de esto último, la misma puede contribuir adicionalmente, a la introducción del concepto de mejora continua, si se concibe la medición como un proceso de retroalimentación de la propia gestión empresarial (Tisocco & Soto, 2009). Reforzando la idea de Castilla y Gallardo (2014) en relación a su contribución a los procesos de planeamiento, la medición y exposición se constituyen en un eslabón fundamental que permite, complementariamente, dar cierre al proceso iniciado con la fijación de objetivos. Y si dicha gestión se asume con la convicción de la enorme utilidad de la información resultante para los procesos decisionales, impactará de forma positiva en la mejora continua de Proyectos, iniciativas específicamente direccionadas a la RS, pero también a la gestión en general de la organización.

Bloque 1.3. Marcos de RSyS en Organizaciones en general

ODS de la Agenda 2030

En el año 2015 la Organización de las Naciones Unidas adopta los Objetivos de Desarrollo Sostenible u Objetivos Globales, como un llamamiento universal de lucha contra la pobreza, la protección del medio ambiente y la paz y prosperidad de todas las personas (PNUD, 2021). Los mismos están basados en un concepto de desarrollo que equilibra la sostenibilidad social, económica y ambiental y se integran de manera tal que reconocen la afectación de uno sobre otro, entendiendo que las iniciativas que se propicien en un área, afectarán en los resultados de otras (Naciones Unidas, 2018b).

Este conjunto de objetivos presentados como la *Agenda 2030*, implicó un proceso de participación muy particular, que demandó dos años de consultas públicas a diversos actores, entre otros, representantes gubernamentales, autoridades y ciudadanos de diversos ámbitos, incluyendo a personas en situación de pobreza y vulnerabilidad (PNUD, 2021).

Adoptada por los 193 Estados Miembros de las Naciones Unidas, la Agenda 2030 se compone de 17 objetivos, a saber:

1. Poner fin a la pobreza en todas sus formas en todo el mundo.
2. Poner fin al hambre, lograr la seguridad alimentaria y la mejora de la nutrición y promover la agricultura sostenible.
3. Garantizar una vida sana y promover el bienestar para todos en todas las edades.
4. Garantizar una educación inclusiva, equitativa y de calidad y promover oportunidades de aprendizaje durante toda la vida para todos.
5. Lograr la igualdad entre los géneros y empoderar a todas las mujeres y las niñas.

6. Garantizar la disponibilidad de agua y su gestión sostenible y el saneamiento para todos.
7. Garantizar el acceso a una energía asequible, segura, sostenible y moderna para todos.
8. Promover el crecimiento económico sostenido, inclusivo y sostenible, el empleo pleno y productivo y el trabajo decente para todos.
9. Construir infraestructuras resilientes, promover la industrialización inclusiva y sostenible y fomentar la innovación.
10. Reducir la desigualdad en y entre los países.
11. Lograr que las ciudades y los asentamientos humanos sean inclusivos, seguros, resilientes y sostenibles.
12. Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles.
13. Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos.
14. Conservar y utilizar en forma sostenible los océanos, los mares y los recursos marinos para el desarrollo sostenible.
15. Proteger, restablecer y promover el uso sostenible de los ecosistemas terrestres, gestionar los bosques de forma sostenible, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras y poner freno a la pérdida de la diversidad biológica.
16. Promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitar el acceso a la justicia para todos y crear instituciones eficaces, responsables e inclusivas a todos los niveles.
17. Fortalecer los medios de ejecución y revitalizar la alianza mundial para el desarrollo sostenible. (PNUD Argentina, s.f., p.3)

Si bien estos objetivos no son jurídicamente obligatorios, en forma paulatina, los países los fueron incorporando como propios y estableciendo marcos nacionales para alcanzarlos. De esta forma se instituyeron metas específicas por cada objetivo, además de políticas, planes y programas en cada país, que posibilitan el seguimiento de los progresos conseguidos en diferentes niveles y el grado de cumplimiento de los objetivos (CNCPS, 2019; Naciones Unidas, 2018b).

Estas medidas adoptadas por cada país en los niveles nacionales, regionales y provinciales, fundamentales a fin de observar los progresos, requieren de la recopilación de datos de calidad, accesibles y oportunos y consecuentemente de una mejor organización de los sistemas administrativos y sistemas de información organizacionales.

Según la entidad, las inversiones en el marco de la Agenda, contribuirán a hacer frente al cambio climático al reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y reforzar la resiliencia al clima e inversamente, las iniciativas en la esfera del cambio climático impulsarán el desarrollo sostenible (Naciones Unidas, 2020).

En el año 2017 la Comisión de Estadística de las Naciones Unidas (UNSD, por sus siglas en inglés), en su 48° período de sesiones aprobó un conjunto de indicadores desarrollado por el Grupo Interinstitucional y de Expertos, mediante el cual se supervisan a nivel mundial los 17 objetivos y sus correspondientes metas (Naciones Unidas, 2018b; 2018c). En dicho documento se explicitan entre uno y cinco indicadores por cada meta contenida en un objetivo, alcanzando un total de 243. Por ejemplo en el ODS 12 referido a “Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles” y su meta 12.6 que propone “Alentar a las empresas, en especial las grandes empresas y las empresas transnacionales, a que adopten prácticas sostenibles e incorporen información sobre la sostenibilidad en su ciclo de presentación de informes”, se propone el indicador “Número

de empresas que publican informes sobre sostenibilidad”, que aparece identificado como 12.6.1 (Naciones Unidas, 2018c).

La Comisión de Estadísticas de Naciones Unidas explicita, como una política general al respecto, que los indicadores “deberían desglosarse, siempre que fuera pertinente, por ingresos, sexo, edad, raza, origen étnico, estatus migratorio, discapacidad y ubicación geográfica y otras características, de conformidad con los Principios Fundamentales de las Estadísticas Oficiales” (Naciones Unidas, 2018c, p.1).

En materia de reportabilidad y producción de información sostenible en las organizaciones -como se analiza en apartados subsiguientes- es notoria la influencia de los ODS sobre los Informes. Según la última edición de la encuesta mundial que desarrolla KPMG (2021), crece el número de empresas que vinculan su actividad con los ODS. Un promedio de 70% de las empresas que publican reportes, relacionaron sus actividades comerciales con los Objetivos, fundamentalmente con el 8, referido al crecimiento económico y al trabajo decente; el 13, que representa a la acción climática y también al 12, que versa sobre consumo y producción responsable.

En la misma línea se han planteado vinculaciones de la Agenda con el Balance Social, aunque aún no se haya avanzado en concretar estas relaciones en herramientas prácticas que permitan representar y dimensionar en indicadores cuanti o cualitativos como los que se utilizan en dicho modelo (Álvarez & Alarcón, 2019).

A pesar de estas cifras crecientes, se aclara que la información aportada se centra casi únicamente a los aspectos positivos que hacen al logro de los mismos, careciendo de transparencia sobre las implicancias negativas relacionadas con los diferentes objetivos y metas específicas (KPMG, 2021).

Cooperativas y Agenda 2030

A partir de la mencionada proclamación del Año Internacional de las Cooperativas, en el 2012, por la Asamblea General de Naciones Unidas, se selló el inicio de una campaña mundial para acrecentar su visibilidad, lo que se plasmó en el Plan Visión 2020 publicado por la Alianza Cooperativa Internacional. El mismo se gestó con la finalidad de convertir las cooperativas en líderes de la sostenibilidad económica, social y ambiental, además de reconocerlas como el modelo de empresa que las personas prefieren y el de más rápido crecimiento (Naciones Unidas, 2019). También -como se ha mencionado- organismos internacionales como la OIT han vinculado aspectos de la identidad cooperativa a los presupuestos de la Agenda y ello ha permitido renovar, según Álvarez y Alarcón (2019), el interés por estas organizaciones.

También en el marco del II Foro Iberoamericano de Economía Social el presidente de la Confederación Empresarial Española de Economía Social, Juan Antonio Pedreño, reconoce la relación de las cooperativas con los ODS y el trabajo desarrollado en su consecución. Concretamente expresó que las empresas de economía social representan un papel fundamental en la consecución de los objetivos de la Agenda 2030, afirmando que:

la economía social responde a estos objetivos al aportar un modelo de empresa transparente y participativo, que promueve modelos de producción y de consumo más responsables que responden además a nuevas necesidades sociales y que, sobre todo, generan empleo de calidad y un crecimiento económico inclusivo. (CEPES, 2018, p.1)

Fontenla (2021) afirma que “para encarar las situaciones nuevas que debemos resolver de forma inteligente tenemos un mapa doctrinario vivo, solvente y validado por las respuestas concretas que históricamente dio a distintas necesidades de las personas en

diferentes lugares del mundo” (p.3). En esta línea, el autor considera que las cooperativas pueden acelerar el proceso de implementación de acciones en pos de los Objetivos y sus metas, a partir de la ligazón y conexión virtuosa entre los postulados cooperativos y el conjunto de ideas que propone la Agenda. En este sentido sugiere construir complementariedades y priorizar las conexiones entre ambos; sin que ello implique la supremacía o el reemplazo de unas ideas sobre otras.

En otro orden al reconocer la existencia de desvíos usuales en algunas entidades cooperativas que desconocen y confunden los principios, aplicando solo aquellos que les resultan convenientes y funcionales, y dejando de lado otros que atentan contra sus intereses individuales, rescata la importancia de formar y sensibilizar sobre ambos temas y construir puentes de diálogo que acentúen las coincidencias (Fontenla, 2021).

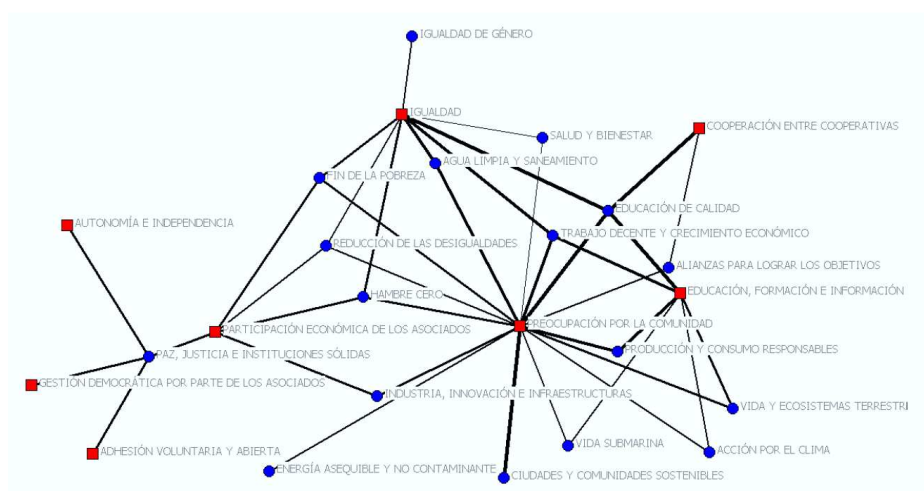
Por su parte, Naciones Unidas en su Informe 74/206 de la Asamblea General, del año 2019 sobre las Cooperativas, ponía énfasis en los resultados del Monitor Cooperativo Mundial, destacando el hecho de que las entidades estaban abordando de alguna manera, todos los Objetivos de la Agenda y que la mayoría de ellas prestaba especial atención a los ODS 12, 13, 3 y 8, a través de iniciativas que garantizaban modalidades de consumo y producción sostenibles, el combate al cambio climático y sus efectos, la vida sana y la promoción del bienestar de las personas, el empleo pleno y productivo y el trabajo decente para todos. Vale indicar que los datos que el Monitor presentaba referían a los recopilados en el año 2016, es decir, solo un año después del lanzamiento de la Agenda 2030 (Naciones Unidas, 2019).

Otro aporte en este sentido es el análisis comparativo efectuado por Álvarez y Alarcón (2019), quienes combinan bajo un modelo de redes de nodos, los Principios Cooperativos con los 17 Objetivos de la Agenda. Del mismo surge, entre otros resultados,

el grafo que puede verse en la Figura 1, en el que se representan los Principios Cooperativos a través de nodos rojos y los ODS, mediante nodos azules. Vale indicar que los autores incorporaron en el análisis lo que algunos escritores consideraron el 8vo principio, referido a la Igualdad.

Figura 1

Relación entre ODS y Principios cooperativos



Fuente: Álvarez & Alarcón, 2019

Como puede apreciarse, el núcleo de mayores relaciones lo forman los Principios cooperativos de Preocupación por la Comunidad y Educación, Formación e Información, en primer lugar y los de Participación Económica de los Asociados y Cooperación entre cooperativas, en segunda instancia; es decir 7mo, 5to, 3ero y 6to, respectivamente.

Por el lado de los ODS, las interrelaciones más directas se producen con el 11, de Ciudades y Comunidades Sostenibles y el 4 de Educación de Calidad. Esto último no es coincidente con el análisis efectuado por Naciones Unidas a través del Monitor Cooperativo, según el cual el acento está puesto en otros Objetivos.

En línea con la conclusión de los autores, podría decirse que algunos de los postulados poseen una mayor potencialidad que otros para contribuir con los ODS.

Visto desde el lado de la Agenda 2030, se observa también una gran vinculación del ODS 16, Paz, Justicia e Instituciones sólidas, que es el que comprende un mayor número de principios relacionados, concretamente los de Adhesión voluntaria y abierta, Autonomía e Independencia, Participación económica de los asociados y Gestión democrática por parte de los asociados (1ero, 4to, 3ero y 2do, respectivamente).

Finalmente, el mencionado Informe de Naciones Unidas cierra con un conjunto de recomendaciones para consideración de la Asamblea General, cuya finalidad era dar continuidad a la promoción del desarrollo de estas entidades, valiéndose de su reconocida contribución al desarrollo social y a los ODS. Concretamente en el apartado de recomendaciones se expresa:

a) Los Gobiernos deberían seguir examinando o modificando las leyes y reglamentos vigentes a fin de conseguir que el entorno sea más propicio a la creación y el crecimiento de las cooperativas. Esto puede incluir la mejora de las leyes y reglamentos vigentes o la promulgación de otros nuevos, especialmente en lo que respecta al acceso al capital y a una tributación justa;

b) Los Estados Miembros deberían seguir fortaleciendo sus capacidades para recopilar datos completos e internacionalmente comparables sobre el papel de las empresas cooperativas en el desarrollo social y económico, y la implementación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, en relación tanto con las metodologías disponibles, como las directrices sobre las estadísticas de las cooperativas;

c) Los Estados Miembros deberían crear políticas y programas para ayudar a ampliar la prestación de servicios sanitarios por parte de las cooperativas que

abarquen un mayor número de personas, con especial atención a las comunidades carentes de servicios adecuados, como a los trabajadores del sector informal;

d) Los Estados Miembros deberían seguir promoviendo el papel de las cooperativas a la hora de ofertar servicios financieros para comunidades y grupos subatendidos, como las personas jóvenes y las comunidades indígenas;

e) El sistema de las Naciones Unidas debería seguir prestando apoyo técnico y asistencia para la creación de capacidad a las cooperativas y los Gobiernos nacionales con el fin de promover el crecimiento continuo de las cooperativas.

Norma ISO 26000

Este marco normativo pretende promover un entendimiento común en el campo de la responsabilidad social y complementar otros instrumentos e iniciativas relacionadas con la misma, sin reemplazarlos. A diferencia de otras guías, la ISO 26000 no es un modelo de evaluación, ya que no propone ni desarrolla indicadores para efectuar una medición específica. Su valor reside en el extenso marco teórico práctico de implementación de la temática.

También la ISO 26000 marca una diferencia con otras normas propias de este organismo, por el hecho de no haberse elaborado con propósitos de certificación; justamente en el propio texto de la Norma se encargan/ocupan de aclararlo de forma reiterada indicando incluso que no es apropiada para estos fines, ni tampoco para ser utilizada con fines regulatorios o contractuales (ISO, 2010a)

Algunos antecedentes a la misma oficiaron de justificación para que se alcance cierto nivel de consenso en relación a que una norma de aceptación internacional, podía resultar una contribución adecuada para el logro de una perspectiva y entendimiento común

en materia de RS. Entre ellos se pueden mencionar la existencia de variadas interpretaciones del concepto, un gran número de definiciones, principios relacionados con estos conceptos y un historial importante y creciente de prácticas asociadas a la RS (Rosenfeld, 2012).

La organización internacional de estandarización ISO la presentó con cierto rasgo de orgullo, no solamente por el tipo de temática transversal que estaba abordando, sino porque su elaboración implicó el diseño de una metodología de construcción innovadora por ser multidisciplinar, multi-stakeholder y con un trabajo de pares que involucró países desarrollados y en desarrollo, estrategias de comunicación variadas que consideraron los diferentes públicos destinatarios e, incluso, financiamiento específico destinado a incorporar la participación de grupos sin recursos, entre otros aspectos que la presentaron como diferente del resto de las normas de ISO.

Como lo expresa Adriana Rosenfeld (2012), la norma se desarrolló mediante un sistema de representación balanceada “*twinning*”, que aportó una gran legitimidad al proceso. Los datos dan evidencia de un trabajo inédito y de magnitud, que implicó la participación de 450 expertos de 99 países y más de 40 organizaciones de diversa índole representadas. Su desarrollo demandó cinco años de trabajo, caracterizado por un abordaje metodológico que implicó reuniones plenarias, la generación de 200 diferentes resoluciones que daban cuenta de los consensos alcanzados y el tratamiento y resolución de unos 26.000 comentarios escritos. Se destaca en la norma y en el trabajo de ISO también el memorandum de entendimiento que se generó con OIT y el Pacto Global de la ONU (Rosenfeld, 2012).

Al poco tiempo de su publicación, esta guía de recomendaciones, no certificable, fue rápidamente validada por organismos y especialistas internacionales de impacto

significativo en temas de RS; muchos de los cuales habían participado activamente, como los casos de Naciones Unidas, OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos), GRI, OMS (Organización Mundial de la Salud) y Transparencia Internacional, entre otros (Molina, 2010).

Siguiendo el texto de la norma, uno de los aspectos que resultan de mayor interés, son las denominadas materias de análisis que la misma establece como parte de su estructura y sobre las cuales sugiere desarrollar los indicadores. Las siete materias son: Gobernanza; Derechos Humanos; Prácticas Laborales; Prácticas Justas de Operación; Asuntos de Consumidores; Medio Ambiente; Participación Activa y Desarrollo de la Comunidad.

Siguiendo el texto de la ISO 26000 (2010a), cada una de estas materias incluye los diferentes componentes, a saber:

Derechos Humanos: el cuidado ante situaciones riesgosas en materia de derechos humanos; resolución de conflictos; derechos civiles y políticos; económicos, sociales y culturales; derechos fundamentales en el trabajo; evasión de la complicidad y discriminación y el cuidado de grupos vulnerables.

Prácticas Laborales: abarca desde las condiciones de trabajo y la protección social hasta el desarrollo humano de los trabajadores, pasando por el diálogo social y la salud y seguridad en el trabajo, entre otros.

Medio Ambiente: incluye la prevención de la contaminación y el concepto de que quien contamina debe pagar, la adaptación al cambio climático y la protección y la restauración del ambiente natural, entre otros.

Prácticas Operacionales Justas: involucra aspectos tales como la lucha contra la corrupción, competencia y negociaciones justas y respeto a los derechos de propiedad, entre otras prácticas.

Consumidores: incorpora aspectos muy diversos en la vinculación con éstos, desde la realización de negocios justos y la adopción de buenas prácticas de mercadotecnia y comunicación, su protección y seguridad y la de la información con él relacionada, hasta el consumo sostenible y los servicios postventa, entre otros.

Comunidad y Desarrollo: incluye la participación activa de la comunidad, la inversión social, la promoción y el apoyo al cuidado de la salud y la educación y la cultura, entre otros.

Gobernanza: considera aspectos referidos al proceso decisional, la delegación de poder y los mecanismos de control interno de la organización.

Todos los aspectos que hacen a la definición y contenido de estas materias se consideran según la norma *Asuntos*, los que en realidad serían componentes o sub-materias. Estos permiten, de forma sencilla, trabajar en el ámbito operativo o de gestión de cualquier organización para su implementación, seguimiento, medición, exposición. A priori se puede observar que las materias presentan una amplitud temática importante, mayor que la planteada en los siete principios cooperativos.

Otro rasgo destacable de este marco es que se enfoca en todo tipo de organizaciones, ampliando las posibilidades de utilidad de la misma y de abordaje por parte de organizaciones no empresarias.

La Norma ISO 26000 otorga singular importancia a que se expliciten y comuniquen las metas u objetivos en materia de RS o sostenibilidad, reforzando la idea de la

importancia de que las organizaciones desarrollen y formalicen sus metas en ese sentido y que posteriormente éstas se muestren como estándares (ISO, 2010a).

Adicionalmente la Norma sugiere que se comuniquen los logros y lo que denomina deficiencias en materia de responsabilidad social. Esto es un aspecto clave en miras de pensar en el diseño o rediseño de un modelo o marco para cualquier tipo de organización, como es el objetivo del presente, ya que va en sintonía con los principios básicos de la administración, en los que el control se asocia a un plan predeterminado y éste tiene sentido a partir de la existencia de un proceso ulterior de revisión de dichas proposiciones, para lo cual observar logros y deficiencias se vuelve imprescindible (ISO, 2010a; 2010b). También es consecuente con la recomendado por GRI en relación al perfil y enfoque de gestión previsto, los cuales promueven la generación y presentación de información frente a los objetivos y el desempeño, además de incluir tanto los aspectos positivos, como los aspectos deficientes de ésta (GRI, 2011).

Guía GRI: Características e importancia

La Guía del Reporte Global es una iniciativa multi-stakeholder fundada en el año 1997, en Boston, por el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (UNEP), la Coalición de Economías Responsables del Medio Ambiente (CERES) y el Instituto Tellus. La misma tenía por finalidad, desarrollar el primer instrumento de rendición de cuentas en materia ambiental luego de las movilizaciones sociales producidas en reclamo a la tragedia ambiental del Exxon Valdez (GRI, 2015; 2021).

La Guía incorpora aspectos de la denominada triple cuenta, es decir, los de índole social, ambiental y económico, además de los relacionados a la Gobernanza. Este marco

referencial puede ser utilizado y adaptado por organizaciones diversas en tipología, características y tamaños (GRI & ISO, 2010).

En la implementación práctica resulta de un gran valor al suministrar orientaciones detalladas sobre la forma en que las organizaciones deben utilizarla, incorporando un régimen de grados de aplicación, que prevé el desarrollo progresivo de ésta. Otra característica de este modelo es su actualización constante, que ha permitido contar con diferentes ediciones de la misma; además de iniciativas para homogeneizar su formato con otras guías y normas como Pacto Global e ISO 26000, los que se abordan en próximos apartados (GRI & ISO, 2014; GRI, 2020).

Su objetivo es lograr que las empresas comuniquen la más amplia gama de repercusiones en materia económica, ambiental y social. Para ello se trabaja en la revisión permanente del modelo, que busca incorporar nuevos temas y asuntos. Esto es parte de una política institucional activa, producto de la cual se ha desarrollado y mejorado en forma continua durante más de dos décadas y existe un importante consenso para considerarlas como las mejores prácticas mundiales para informar sobre cuestiones económicas, ambientales y sociales. Esto se refuerza con el hecho de que sea el estándar más adoptado en el mundo y se incremente paulatinamente no sólo el número de organizaciones que lo incorporan, sino también la diversidad de rubros, actividades y sectores, a partir de la implementación por parte de grandes empresas multinacionales, organizaciones sin fines de lucro, agencias gubernamentales y también pymes. Así lo demuestran las últimas investigaciones de los principales consultores mundiales que analizan la evolución de los Informes y Reportes en empresas y organizaciones de todos los continentes (G&A Institute, 2021; GRI, 2020; KPMG, 2021).

En cuanto a su estructura, presenta un conjunto de principios e indicadores que permiten medir e informar desde la concepción de triple resultado y avanza en la idea de integrar todos los reportes o informes, es decir no generar reportes por separado. Para su elaboración, la organización debe informar sobre todos estos indicadores centrales, o en caso de no hacerlo, explicar las razones (GRI, 2022).

Una búsqueda continua de esta guía ha sido la utilización progresiva y paulatina de un mayor número de organizaciones, procurando simplificar el proceso de adopción y priorizando la focalización de cada una en aquellos asuntos que resultan materiales para su actividad y sus principales grupos de interés.

Como parte de su política de actualización y mejora, en 2016 se diseñaron nuevas reglas de juego a través de los *GRI STANDARDS*, los cuales nacieron como producto de un largo proceso llevado adelante por la entidad. Esta última edición, que según la organización estarán utilizando más de 10 mil empresas en el mundo, se comenzará a implementar desde enero de 2023 y se encuentran aún en etapa de traducción a diversos idiomas (Fortuna, 2017; GRI, 2022). En cuanto a sus características no parece ser una continuidad a las versiones anteriores, sino que pretende constituirse en una manera distinta de informar, con carácter modular, interrelacionado y versátil. Se busca con estas características que el modelo pueda ir actualizándose por partes o módulos y también adaptable a los requerimientos que se van desarrollando en materia de regulación sobre comunicación no financiera en el mundo (Fortuna, 2017).

Esta versión incorpora también más requerimientos con respecto a la divulgación sobre derechos humanos y también agrega estándares específicos para sectores empresariales, concretamente industrias de petróleo y gas. Esta tendencia de GRI es de interés a los fines de las pretensiones del presente, pues marca una posición clara en la

necesidad de que, una vez acordado un marco general, se establezcan parámetros que permitan incorporar elementos de medición específicos, de acuerdo a las necesidades de sectores o tipos de organizaciones. Concretamente GRI tiene en desarrollo normas para otros sectores como los del carbón, la minería, la agricultura, la acuicultura y la pesca (ComunicaRSE, 2021).

Las principales modificaciones que establecen los GRI Standards son el reemplazo de las guías 101, 102 y 103 por GRI 1 Fundamentos, GRI 2 Contenidos Generales y GRI 3 Temas materiales. En el primero se establecen los objetivos y el sistema de informes, definiendo conceptos y principios válidos para todas las organizaciones que desean informar con estos estándares. En el GRI 2 se establecen formas de presentación de los informes; actividades y trabajadores; gobernanza; estrategia, políticas y prácticas; y participación de las partes interesadas. Y en el GRI 3 se establecen orientaciones sobre cómo las organizaciones deben identificar y gestionar sus temas materiales. Además de esta estructura normativa, en el año 2021 se presentaron tres normas que cubren asuntos específicos referidos a la salud y seguridad ocupacional, el agua y los efluentes y transparencia fiscal (ComunicaRSE, 2021; Fortuna, 2017).

Finalmente en el último trimestre de 2021 la organización publica una nueva edición en la que se realiza un proceso de revisión de los estándares universales, la adaptación de otros temáticos y la creación de estándares para sectores específicos.

En cuanto a las motivaciones que dan origen a este nuevo cuerpo normativo, el principal es la adaptación a la evolución conceptual del desarrollo sostenible y la rendición de cuentas en materia de sostenibilidad; incorporando nuevos conceptos de responsabilidad en los negocios. Concretamente busca incorporar los Principios rectores sobre empresas y derechos humanos de Naciones Unidas, las Directrices para empresas internacionales y la

Guía de la Debita Diligencia de la OCDE, los Principios de Gobernanza Mundial de ICGN (International Corporate Governance Network's) y las Normas Internacionales del Trabajo de la OIT (AED Costa Rica, 2022; GRI, 2022).

Otro aspecto importante de este nuevo marco es la definición o redifinición de cuatro conceptos claves: impacto, con el que se refuerza la idea de la afectación hacia los grupos de interés externos de la organización; temas materiales, sobre los cuales incorpora una forma práctica y clara de determinarlos; partes interesadas, que es el concepto que permanece relativamente igual a la versión anterior; y finalmente, el de debida diligencia, que según este nuevo estándar se define como el proceso a través de cual una organización identifica, previene, mitiga y da cuenta de cómo aborda sus impactos (reales o potenciales, positivos o negativos) (AED Costa Rica, 2022).

En cuanto a la estructura continua, el concepto modular y dentro de los Universales, encontramos ahora a los GRI1, GRI2 y GRI3; se crean los estándares sectoriales, dentro de los que se aspira a tener 40 diferentes; y finalmente los temáticos que mantienen en general sus contenidos (AED Costa Rica, 2022; GRI, 2022).

Otros marcos de referencia

Si bien no es objeto de la presente investigación analizar otros estándares que no sean los mencionados, se explicitan en este apartado, brevemente, otros que pueden ser de utilidad a los fines de introducir mejoras en el modelo de BSC.

Como se mencionó, diversas organizaciones en el mundo han desarrollado guías y modelos para reportar aspectos de la gestión organizacional relacionados con el triple impacto o con aspectos de la RS o la sustentabilidad.

La Norma SA8000, *Social Accountability 8000* publicada en el año 1997 por el SAI (por sus siglas en inglés, *Social Accountability International*) es un estándar voluntario con una clara orientación hacia aspectos laborales y de salud y seguridad ocupacional y pretende asegurar lineamientos para la producción ética de bienes y servicios (SAI, 2020).

Sus principales destinatarios son las empresas del ámbito industrial, pero es susceptible de ser incorporada por cualquier organización o empresa en el campo industrial. Según el propio organismo, es el programa de certificación social líder en el mundo.

Se estructura en ocho aspectos o asuntos importantes para la responsabilidad social en los ámbitos laborales bajo un concepto de gestión basado en la mejora continua en todos los aspectos de la norma. Según SAI (2022) “Esta norma es apreciada por las marcas y líderes sectoriales por su enfoque riguroso para asegurar la más alta calidad de cumplimiento social en sus cadenas de suministro, sin sacrificar por ello los intereses comerciales” (p.1). Entre los asuntos encontramos: trabajo infantil, trabajo forzado, salud y seguridad, libertad de asociación y derecho de intercambio colectivo, discriminación, prácticas disciplinarias, horas de trabajo y compensaciones.

Para el diseño de estos indicadores se tomaron como base las recomendaciones que plantean diversas organizaciones y tratados internacionales como la OIT, la Declaración Universal de los Derechos Humanos y la Convención de los Derechos del Niño, estas últimas de ONU.

Las Normas AA1000 representan otro modelo reconocido: desarrolladas en el año 2003 por el Instituto de Responsabilidad Social y Ética con el fin de controlar los Informes a través de normas que establecen principios generales para la rendición de cuentas; requisitos para efectuar el control de la sostenibilidad y una guía para el involucramiento de

las partes interesadas. Dentro de las normas que se han generado, la más popular de la serie es el documento que le da su nombre *AA1000 Framework*.

Luego de su primera versión, tuvo otras en 2008 y 2018, donde se renuevan, actualizan y crean principios relativos a la inclusividad, relevancia, capacidad de respuesta e impacto; también estas actualizaciones de contenidos incorporan aspectos que facilitan la alineación con otros marcos líderes (AccountAbility, 2018).

En la última versión la norma establece como su propósito: “proporcionar a las organizaciones un conjunto práctico de principios rectores internacionalmente aceptados con los que puedan evaluar, gestionar, mejorar y comunicar su rendimiento de rendición de cuentas y sostenibilidad” (AccountAbility, 2018, p.12).

Otro modelo que puede mencionarse es el de la Inversión Socialmente Responsable (SRI por sus siglas en inglés, *Socially Responsible Investing*). En realidad esta denominación se ha aplicado con un criterio amplio para incluir o considerar a aquellas prácticas inversionistas que para su otorgamiento tienen en cuenta, además de los aspectos financieros, los de índole social y ambiental.

Se considera a SRI como una iniciativa de promoción y fomento directo de la RSE posibilitando que las inversiones se utilicen como una herramienta para mejorar las prácticas comerciales cuando hay dinero para invertir u oportunidad para influir en las inversiones, una aproximación metodológica y un conocimiento de la buena práctica inversora tradicional (Scavone & DOnofrio, 2005).

También se destaca la Evaluación de Impacto B o BIA (por su sigla en inglés *B Impact Assessment*), desarrollado por B Lab, una organización no lucrativa conformada por una red de líderes innovadores y filántropos que comparten la idea de transformar el sistema económico a fin de beneficiar a personas, comunidades y el planeta (B Lab, 2022).

Este modelo se ha hecho conocido por otorgar una certificación a empresas que cumplen altos estándares de desempeño social y ambiental, responsabilidad y transparencia. Concretamente es necesario obtener más de 80 puntos en una evaluación, exhaustiva y de carácter integral desarrollada por la ONG y comprometerse a mejorar continuamente, obteniendo mayor puntaje en evaluaciones sucesivas de carácter bianual. Para ello han elaborado una herramienta que ayuda a las empresas a medir y gestionar el impacto producido a sus trabajadores, clientes, comunidades y medio ambiente (B Lab, 2022; GRI B Lab, 2021).

Mediante esta herramienta las empresas no solo logran alcanzar una certificación sino que fundamentalmente, les es útil como herramienta de gestión y como parámetro de comparación frente a otras empresas, inclusive sin obligación de iniciar el proceso hacia la obtención de dicha certificación (B Lab, 2022; Waltar, 2020).

Interrelación y alineación de estándares, marcos y normas

En el proceso de evolución de estos modelos, un aspecto determinante en las últimas décadas es la preocupación por la vinculación y alineación entre los mismos. Y son numerosos los casos que pueden dar cuenta de los esfuerzos realizados en este sentido. Las diversas experiencias de alineación e interrelación entre los modelos se dan en un contexto histórico de gran dinámica y constante evolución en materia de instrumentos y marcos de reportabilidad de la sostenibilidad (AED Costa Rica, 2022).

Si bien -como se ha presentado- las iniciativas desarrolladas para generar marcos y guías para reportar han crecido sustancialmente y se continúan generando, en los últimos años se observa un proceso de confluencia y búsqueda de unificación de criterios entre las mismas, fomentando la utilización de modelos en paralelo, como ocurre con el GRI y Pacto

Global, que son desarrollados junto a otros marcos (Fuertes et al., 2004; Naciones Unidas, 2018). Adicionalmente la práctica ha generado una tendencia en organizaciones de todo tipo a concentrarse en determinados marcos: así lo demuestran las estadísticas de los principales investigaciones al respecto presentadas, por lo que podríamos decir que es de esperar que algunos de éstos se reconviertan en próximos años, propiciando no sólo la generación de nuevos modelos específicos, sino también la paulatina unificación de ciertos aspectos de los mismos.

Aquí se advierte cierta tensión entre generar modelos específicos o adaptados a las particularidades de las organizaciones o a las necesidades de información más concreta de un tipo o sector, o trabajar por la unificación de los modelos. En este sentido vale considerar que ambos puntos tienen ventajas y desventajas: la unificación trae consigo la posibilidad de comparar información reportada entre diferentes organizaciones, pero a la vez, quita la posibilidad de que se profundice en cierta información de la gestión en organizaciones con fines específicos (GRI B Lab, 2021; GRI & ISO, 2014; WEF, 2019). Al respecto, el Jefe de Estándares de GRI, uno de los marcos que mayores vinculaciones ha desarrollado en este sentido, afirma que en general los modelos comparten la firme convicción de que una comprensión profunda de los impactos es lo que permite el cambio, por lo que unir las fortalezas de cada uno contribuirá a empoderar aún más a las organizaciones para una comunicación más efectiva (GRI B Lab, 2021). También el Director de Estándares de B Lab, acuerda en la importancia de este camino de unificación iniciado por las entidades generadoras, pues también evita que las organizaciones que generan Informes trabajen en forma de compartimentos estancos o en silos (GRI B Lab, 2021).

Adicionalmente la vinculación de estándares aumenta el acceso a los datos de calidad que las organizaciones necesitan para mejorar los procesos de reporte y optimiza los requisitos para la presentación. En los casos de grandes organizaciones que desean seguir las orientaciones de marcos distintos, facilita también el aprovechamiento de los datos recolectados y procesados; la integración de sus sistemas de información, y la consecuente producción de información con diferentes destinos (GRI B Lab, 2021; Lazovska, 2017; UK government, 2021; WEF, 2019).

En pos de esta unificación, se pueden mencionar como una iniciativa destacada la desarrollada en el año 2011 bajo la denominación *GRI e ISO 26000: Cómo usar las Directrices del GRI, en conjunto con la Norma ISO 26000*; una producción mediante la que se pretendía ayudar a las organizaciones a elaborar sus reportes, comprendiendo la interrelación entre los aspectos e indicadores previstos en GRI y los capítulos de la norma ISO 26000. En este modelo se publican tablas que vinculan los indicadores de GRI con esta norma ISO, facilitando la interrelación operativa de ambos para las organizaciones que deseaban alinear sus políticas de reportabilidad. Este trabajo de vinculación se realizó luego en el año 2014 para la versión G4 que había creado el Reporte Global (GRI & ISO, 2010; 2014).

En el mismo, se expresa que la norma no se corresponde con una guía de reportabilidad, pero que el detalle y exhaustividad de los temas abordados es muy similar a las orientaciones de los reportes GRI (GRI, 2011). Vale indicar que la GSSB, responsable de la generación de la guía GRI, participó oportunamente en el proceso de elaboración de la ISO 26000, como organización referente en reportabilidad.

Posteriormente, en el año 2016, se inicia otra vinculación, en este caso entre GRI y Pacto Mundial de las Naciones Unidas, en la búsqueda de crear un modelo de reporte

corporativo que considere los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) al cual denominaron *SDG Leadership through Reporting* (Lazovska, 2017; UN Global Compact, 2016).

Más recientemente, en el año 2021, se publica un documento de vinculación entre la guía GRI y la Evaluación de Impacto B (BIA) de B Lab. Este trabajo de unificación busca favorecer la comparabilidad y reducir la carga de presentación de informes en las empresas, identificando no solo las interconexiones entre ambos marcos, sino también las diferencias, de manera que incorpora un mapeo de doble dirección en el que se pueden apreciar ambos aspectos (GRI B Lab, 2021).

Una experiencia más reciente es el caso de los estándares completos de informes de sostenibilidad de referencia global, desarrollados por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB, por sus siglas en inglés), que ha sido creado a partir de la consolidación de dos organizaciones responsables de la generación de informes de sostenibilidad: la Fundación de Informes de Valor y la Junta de Normas de Divulgación Climática. La intención, en este caso, es crear un emisor de estándares global para las divulgaciones de sostenibilidad de las empresas que participan en los mercados de capital (UK Government, 2021).

Finalmente en enero de 2021, desde el Consejo Internacional de Negocios (IBC por sus siglas en inglés) del Foro Económico Mundial se presentó una iniciativa que pretende ser un primer borrador con la idea de presentar en forma conjunta los marcos y estándares existentes en materia de ESG (*Environmental, Social and Corporate Governance*), es decir, informes que además de las dimensiones sociales y ambientales, incorporan también los relativos a las del gobierno corporativo (WEF, 2019).

En el mismo año se dieron otros hitos, concretamente en el mes de septiembre, el grupo de los cinco, que como se muestra en la Tabla 1, está integrado por las organizaciones responsables de los principales marcos mundiales de reportabilidad, es decir, las instituciones responsables de normar el trabajo que realizan organizaciones interesadas, avanzan en una producción conjunta que representó básicamente un primer esfuerzo de aproximación.

Para tener una magnitud de la significación de este avance en pos de la unificación y alineación de estándares se puede mencionar el texto que se publica en el sitio web institucional del CDSB:

El 31 de enero de 2022, el Consejo de Normas de Divulgación Climática (CDSB) se consolidó en la Fundación IFRS para respaldar el trabajo del Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB) recientemente establecido. Si bien este sitio y sus recursos siguen siendo relevantes para los preparadores que buscan mejorar la divulgación de la sustentabilidad hasta el momento en que el ISSB emita sus Normas de divulgación de la sustentabilidad de las NIIF sobre dichos temas, CDSB no producirá ni publicará más trabajos u orientación. Para obtener más información, visite el sitio web de las NIIF. (CDSB, 2022, p.1)

Este trabajo se continúa en el mes de diciembre, a partir del apoyo del Foro Económico Mundial y Deloitte, con la publicación de un documento denominado “*Statement of Intent to Work Together Towards Comprehensive Corporate Reporting*”, en el cual se explicitan los principales puntos de consenso para la alineación de los estándares (CDP et al., 2020).

Tabla 1

Las Cinco Organizaciones productoras de marcos alineados

Identificación y denominación	Origen y tipo de organización	Misión - Finalidad
 <p>Carbon Disclosure Project</p>	<p>Organización sin fines de lucro con sede en el Reino Unido, Alemania y los Estados Unidos de América</p>	<p>Ayuda a empresas que cotizan en bolsa a divulgar su impacto medioambiental, estudiando sus implicaciones.</p>
 <p>Climate Disclosure Standards Board</p>	<p>Organización sin fines de lucro con sede en Londres, Reino Unido</p>	<p>Proporcionar información sobre cambio climático en informes financieros para inversores y mercados.</p>
 <p>Global Reporting Initiative</p>	<p>Institución independiente sin fines de lucro con sede en Ámsterdam</p>	<p>Brindar un alto nivel de transparencia para los impactos en la economía, el ambiente y las personas.</p>
 <p>International Integrated Reporting Council</p>	<p>Organismo independiente con sede en Gales. Inglaterra</p>	<p>Supervisar la creación de un marco de Informes Integrados</p>
 <p>Sustainability Accounting Standards Board</p>	<p>Organización sin fines de lucro con sede en San Francisco, California</p>	<p>Desarrollar normas contables de sostenibilidad.</p>

Fuente: elaboración propia

Uno de los aspectos centrales que se muestran como evolución en este documento, se refiere a la idea de la doble materialidad, mediante la que se diferencia cómo el desempeño o gestión de la organización impacta en el entorno, por un lado, y por otro, la información sobre sostenibilidad relacionada a las finanzas es decir la que influye en los resultados financieros (CDP et al., 2020).

Otros aspectos significativos de esta iniciativa de consolidación y unificación, es el hecho de la excelente recepción que ha tenido por parte del G20, los reguladores del mercado, instituciones multilaterales, inversores, empresas y otros integrantes del ecosistema mencionado. También es destacable el hecho de que el nuevo organismo creado por el grupo de los cinco, el ISSB, se compromete a trabajar mancomunadamente con el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) a fin de que los nuevos estándares sean compatibles con las Normas de Contabilidad NIIF y sus Normas de Divulgación de Sostenibilidad (CDSB, 2022).

Finalmente para dar cuenta de la experiencia en el ámbito cooperativo, cabe mencionar la aportación de Mugarra (2022) quien advierte un avance hacia la dispersión de modelos, en España y particularmente en el País Vasco, a partir del desarrollo y exploración de caminos diversos, que conllevan a una diferenciación de los modelos. Como muestra de ello, menciona además del modelo clásico de BSC, la experiencia de organizaciones que efectúan las Auditorías Sociales de REAS y las de grandes cooperativas, que elaboran Memorias de Sostenibilidad, siguiendo el modelo del GRI o incluso los denominados Informes no financieros que son exigidos legamente en España, entre otros países. Al decir de la experta, estas experiencias podrían marcar en este ámbito específico, una tendencia centrífuga o de dispersión, en lugar centrípeta o de concentración, como las que aquí se han descrito.

Bloque 1.4 Orientadores de la Gestión Empresarial

Aporte de la visión sistémica

Otro marco de gran significación en el abordaje de esta investigación es el de los postulados de la Teoría General de Sistemas (TGS), la que se atribuye fundamentalmente, a Ludwig von Bertalanffy.

En su origen el desarrollo conceptual provenía de la biología, bajo la concepción de los organismos como sistemas abiertos, es decir viviendo a partir de constantes y complejas interacciones con otros sistemas. En su evolución la misma se presenta como un mecanismo de integración entre las ciencias naturales y sociales y surge en respuesta al agotamiento e inaplicabilidad de los enfoques analítico - reduccionistas y sus principios mecánico-causales (von Bertalanffy, 1989).

Diversos autores han desarrollado definiciones acerca de lo que se considera sistema; para Senn (1990) “Es un conjunto de componentes que interaccionan entre sí para lograr un objetivo común”. También son reconocidos como “Conjuntos de elementos que guardan estrechas relaciones entre sí, que mantienen al sistema directo o indirectamente unido de modo más o menos estable y cuyo comportamiento global persigue, normalmente, algún tipo de objetivo” (M. Arnold y F. Osorio). Por su parte Stair y Raynolds (2010) consideran el sistema como “...un conjunto de elementos o componentes que interaccionan para alcanzar un objetivo” (p.8).

Por su parte Chiavenato (2001), en su obra *Administración. Proceso Administrativo*, expresa que un sistema es:

- a) Un conjunto de elementos (que son partes u órganos componentes del sistema), esto es, los subsistemas;

b) Los elementos se interrelacionan de manera dinámica (esto es, interacción e interdependencia) y forman una red de comunicación y relaciones, en función de la dependencia recíproca entre ellos;

c) Desarrollan una actividad o función (que es la operación, actividad o proceso del sistema);

d) Para lograr uno o más objetivos o propósitos (que constituyen la finalidad para la que fue creado el sistema). (p.47)

En cuanto a las contribuciones que la visión sistémica aporta en el marco del presente, podemos afirmar que son diversas; en principio la concepción de la empresa como sistema social que interactúa y basa sus actividades en una compleja red de interrelaciones con sus grupos de interés. En el decir de Chiavenato (2001) el enfoque de sistema abierto presenta a la organización en una relación dinámica constante con el ambiente en el que actúa, recibiendo insumos en forma de entradas, los que somete a diversas transformaciones, luego de las cuales exporta los resultados en forma de productos o servicios. Este enfoque considera a la organización como un sistema capaz de adaptarse, efectuar ajustes o reajustes de forma continua en función de las demandas y condiciones de los actores externos cada vez más complejos y cambiantes. Esta propiedad sistémica de homeostasis y adaptabilidad requiere un incesante proceso de aprendizaje y auto-organización.

Dentro de la organización, la visión que aporta la TGS puede aplicarse también al sistema administrativo que da soporte a la gestión de la organización y consecuentemente al sistema de información, como parte integrante de aquel, que se constituyen en la base operativa de cualquier pretensión de medir, informar y/o comunicar los impactos (Tisocco, 2008a). Dicho de otra manera, el trabajo de elaborar un Reporte Social demanda de un

diseño adecuado del Sistema Administrativo y del Sistemas de Información de la organización, a fin de posibilitar que la entidad cuente con los recursos, soportes, archivos, redes y flujos de datos necesarios para alimentar dicho Reporte o Balance y aportar al flujo de información para la toma de decisiones (Gilli et al., 1998).

El conjunto de principios, elementos y propiedades de la TGS aplicado al ámbito empresarial y bajo la mirada de la RS, resulta también pertinente y necesaria a los efectos de diseñar aspectos operativos tales como los circuitos y soportes para la captación de los datos, su posterior relevamiento en los diferentes departamentos o áreas funcionales, el procesamiento centralizado y unificado de la misma y, fundamentalmente, la planificación de los aspectos sociales y ambientales a nivel estratégico.

Igualmente son de aplicación los conceptos de caja negra y retroalimentación, si consideramos al proceso de reportabilidad como un continuo de etapas que demanda necesariamente instancias de análisis de las salidas, dialogo para la identificación de desvíos y desarrollos de aspectos correctivos, tanto a nivel de planeamiento estratégico, como en lo específico del trabajo de desarrollo de nuevos indicadores y la mejora continua del propio Reporte o Informe.

En otro orden, también es de destacar la vinculación con los postulados de la Teoría de Stakeholders (Parmar et al., 2010) que se presenta en apartados siguientes. La identificación de los mismos, el reconocimiento de las necesidades, requerimientos y afectaciones cruzadas, refuerza la visión de la organización como un sistema abierto, que condiciona a los grupos con los que se relaciona y cuyos límites son permeables a las influencias del entorno.

Por último, en lo específico del tratamiento de la RS y la Sustentabilidad y su medición, la visión sistémica nos permite abordar la misma con un carácter holístico e integrador, coincidente con el marco de los objetivos de la presente.

Teoría de la información

Desde la mirada del BSC como insumo para la toma de decisiones, incluimos también la teoría de la información, conocida como Teoría matemática de la información o de la comunicación de Shannon y Weaver. A partir de ella se proponen leyes matemáticas para la transmisión, procesamiento, medición y representación de la información; así como también de la capacidad de los sistemas de comunicación para transmitirla y procesarla. Concretamente buscaban determinar cómo enviar la máxima cantidad de información por determinado canal y cómo medir esa capacidad de carga (Fiske, 1985).

En los postulados, los autores identifican tres tipos de problemas: los técnicos, referidos al nivel de exactitud con que pueden ser transmitidos los símbolos en el proceso comunicacional; los semánticos, relacionados con el nivel de precisión con que dichos símbolos transmiten el significado deseado; y los de efectividad, que refieren al nivel de efectividad con que el significado afecta la conducta del destinatario (Shannon & Weaver, 1964). Los semánticos son afectados por el significado de un término y, según los autores, como dicho significado se incluye en el contenido del mensaje, es posible mejorar la precisión si se mejora la codificación. Fiske (1985) considera que la Teoría no incorpora otros aspectos que pueden condicionar dicho significado, como son los de tipo cultural; concretamente los rasgos culturales del emisor o receptor pueden afectar la manera en que este último interpreta el sentido de un término dentro de un mensaje.

En este marco, un aspecto significativo de la Teoría, refiere al concepto de interferencia, o ruido, si tomamos la traducción exacta del término *noise*, que es cualquier cosa añadida a la señal entre su transmisión y su recepción, sin intención de la fuente o dicho de otra forma, “todos los cambios en la señal transmitida” (Shannon & Weaver, 1964, p.8). Esta puede originarse tanto en el canal como en el mensaje e incluso en el receptor o en el propio emisor, y siempre confunde la intención de este último y limita, según los autores, la cantidad de información que se puede transmitir.

Otro concepto de interés que distingue los postulados de la Teoría es el de Información, que en su concepción básica está representada por opciones binarias o de SI y NO, y por ello esta puede ser medida en *bit*, entendida como contracción de *dígito binario*, que representa la base del lenguaje de un computador/ordenador. Pero claramente esta forma no es válida para comprender otros niveles de problemas de tipo semántico (Shannon & Weaver, 1964).

Finalmente resulta un aporte de la Teoría, el concepto de redundancia, frente a la entropía; esta es concebida como aquello que es previsible o convencional en una comunicación y está altamente relacionada con el concepto de información. Incrementando la redundancia es posible superar las deficiencias que pudiera generar un canal con interferencias, es así que el emisor reitera el mensaje, buscando brevedad, simpleza y predictibilidad a fin de vencer las mismas. También con ella pueden sortearse las dificultades de un mensaje entrópico; por ello cuando se desea llegar a un público amplio y heterogéneo, como pueden ser diferentes stakeholders de la organización, debería diseñarse un mensaje con un alto grado de redundancia y si el destinatario fuera solo uno de estos grupos, más pequeño, homogéneo y/o especializado, podría proyectarse un mensaje más entrópico (Shannon & Weaver, 1964; Fiske, 1985). Estos son aspectos sumamente

pertinentes en el marco de un proceso de reportar, concretamente en las etapas que implican un dialogo con los grupos de interés, y posteriormente en el diseño de canales de comunicación de los resultados del Reporte.

De acuerdo a Senn (1990) un altísimo porcentaje de un día típico de un ejecutivo, gerente, funcionario, consejero en una empresa, está dedicado a la información; la misma es recibida, producida, comunicada y utilizada en una amplia variedad de tareas. Según el autor, como ésta es la base de todas las transacciones que se producen en una organización, deben diseñarse sistemas para producirla y administrarla.

Por su parte, los datos deben entenderse como “flujos de elementos en bruto que representan los eventos que ocurren en las organizaciones o en el entorno físico antes de ordenarlos e interpretarlos de forma que las personas los puedan comprender y usar” (Laudon & Laudon, 2016, p.54). En cuanto a la información, se la concibe como el conjunto de “...los datos que se han modelado en una forma significativa y útil para los seres humanos” (Laudon & Laudon, 2016, p.54). “La información es un conjunto de hechos organizados de tal manera que poseen un valor adicional más allá del valor que se les puede atribuir como hechos individuales”, afirman Stairs y Reynolds (2010, p.5).

Para los autores, el valor de la información está relacionado de manera directa con la forma en que ésta ayuda a las personas que toman las decisiones para alcanzar las metas de la organización (Stairs & Reynolds, 2010). A su vez cumplir con determinados requisitos o atributos será esencial para que sea realmente un insumo valido en el proceso decisional. Como se muestra en la Tabla 2, son diversos los requisitos.

Siguiendo a Laudon y Laudon (2016) se define al sistema de información como “un conjunto de componentes interrelacionados que recolectan (o recuperan), procesan,

almacenan y distribuyen información para apoyar los procesos de toma de decisiones y de control en una organización” (p.54).

Tabla 2

Requisitos y características deseables de la información

Características	Definiciones
Accesible	Que pueda obtenerse con facilidad y en la forma correcta de acuerdo a las necesidades de los usuarios.
Exacta	Que la misma esté libre de errores e imprecisiones normalmente producidos por operar con datos erróneos o no pertinentes.
Completa	Que contenga todos los hechos relevantes sobre la realidad que se desea dar cuenta.
Económica	Debe haber un equilibrio o balance entre el costo de producir la información y el valor que la misma aporta a la organización.
Flexible	Referido a la posibilidad de la misma de ser utilizada para propósitos diversos.
Relevante	Que sea importante y de utilidad para los tomadores de decisiones.
Confiable	Que otorgue seguridad al usuario, puede depender de la fuente de información o del método de recolección de datos. Es un aspecto más subjetivo.
Segura	Se debe proteger el acceso a la información de los usuarios no autorizados.
Simple	Presentarse sin complejidades que enturbien su comprensión o significado. Evitar sofisticación y saturación.
Oportuna	Proporcionada en el momento en que se necesita.
Verificable	Susceptible de ser comprobada para validar su corrección.

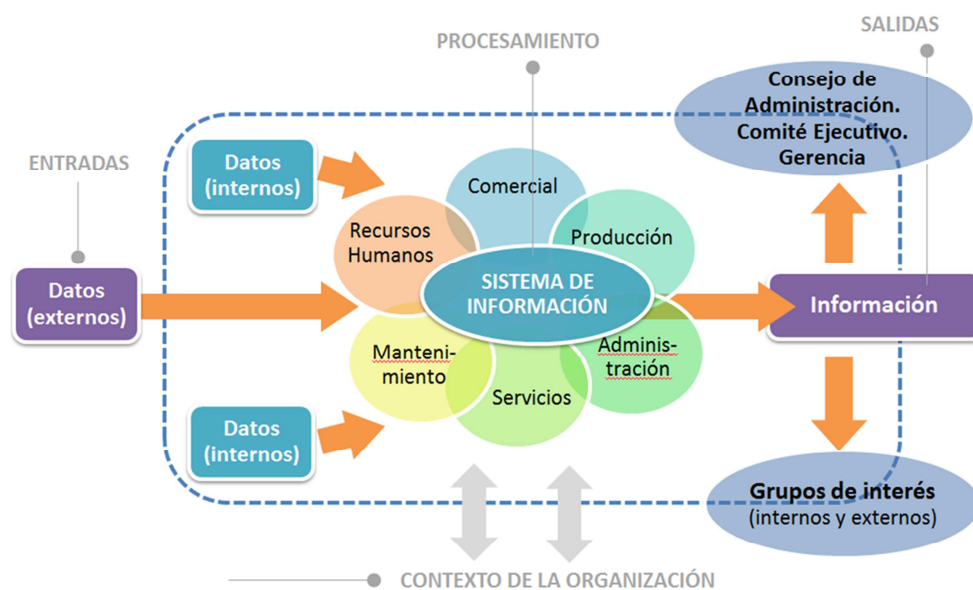
Fuente: adaptado de Stair y Raynolds (2010, p.7)

Stair y Raynolds (2010) agregan a este concepto que además “...proporcionan un mecanismo de retroalimentación para cumplir un objetivo. Este mecanismo es el que ayuda a las organizaciones a lograr sus objetivos, como incrementar sus ganancias o mejorar su servicio al cliente” (p.4).

Los sistemas de información captan, clasifican, almacenan y producen datos e información de utilidad directa para la toma de decisiones. Como se muestra en la Figura 3, los datos que sirven de insumo al proceso interno que realizan los S.I. provienen de las diversas actividades que la organización desarrolla de forma directa, pero también de otras que se realizan en el entorno y le son de interés a los fines de sus objetivos; por ello es que el S.I. capta datos e información sobre individuos, operaciones, bienes, servicios y lugares relevantes generados por la organización o producidas en su entorno, fundamentalmente por los grupos de interés con los que más se relaciona.

Figura 3

El sistema de información en una organización cooperativa



Fuente: elaboración propia

Si la organización emprende la tarea de diseñar o rediseñar su sistema de información, como podría suceder dentro de una política de integración de la RS en la gestión estratégica de la misma, debería considerar el criterio de que la información es una sola (Lardent, 2001). Los sistemas de información integrados proporcionan en esta línea

diversas ventajas, como evitar la duplicación de información en áreas diferentes de la organización; por ejemplo en una entidad cooperativa, la información que surge en el área de Educación sobre los asociados que se inscriben en un taller de capacitación que dicta la entidad, es la misma a la que accederá el área de tesorería al momento de cobrar el arancel por la misma. En este caso intervienen a su vez aspectos de interés para el sistema de información administrativo como otros específicos que demanda el sistema de información contable.

Lo aquí explicitado se relaciona con el criterio de unidad de información que, según Lardent (2001), debe regular y condicionar cualquier diseño de manera de receptionar una única entrada de datos con relación a un hecho o situación concreta; dicha entrada conformará la base de datos fuente de toda información que se requiera y produzca para fines decisorios.

Por último es importante subrayar que los sistemas de información afectan a todos los niveles de la organización y a todas las funciones (Senn, 1990), por lo que es de esperar que bajo los conceptos aquí planteados, una organización pueda desarrollar un S.I. que de soporte de información a todas las áreas y en todos los niveles decisionales de administración, inclusive el contable.

Así analizado, el sistema de información contable es una función más del S.I. o visto de otra manera, un subsistema de éste. Fowler Newton (1993) plantea al respecto que “hay quienes otorgan a la contabilidad otras funciones que normalmente deberían estar a cargo de otros elementos del sistema de información” (p.29). Y reafirma su postura al definir la Contabilidad, señalando que esta es parte integrante del S.I. y la encargada de suministrar información sobre la forma en que se compone su patrimonio y la evolución del

mismo, además de los bienes de propiedad de terceros que el ente tiene en su poder y ciertas contingencias (Fowler Newton, 1993).

Impacto de la tecnología de la información y la comunicación

Laudon y Laudon (2016) al analizar las innovaciones en materia de TICs de impacto en el ámbito organizacional, ponen en evidencia tres cambios que consideran los más significativos en la actualidad, a saber: la masiva adopción de plataformas móviles; el incremento acelerado de la utilización comercial de las grandes bases de datos y el crecimiento en la utilización de la nube para ejecutar una amplia variedad de software. Los autores destacan además que los dispositivos que crecen en cantidad y variedad de formas y prestaciones no sólo deben ser considerados aparatos, físicamente hablando, sino que tienen que ser vistos como verdaderas plataformas de computación móviles, útiles para coordinar tareas, comunicarse dentro y fuera de la organización y suministrar información a terceros. Esto ha creado redes de comunicación y colaboración ágiles, precisas y de gran valor, con menor nivel de formalidad y con más actores o grupos involucrados que satisfacen sus necesidades y toman decisiones. Vale plantear en este sentido de qué manera las áreas de responsabilidad social y los equipos encargados del proceso de reportabilidad, han ido recepcionando estos cambios y adaptando el trabajo a los mismos.

En esta misma línea se subraya la trascendencia que han tomado las redes sociales como Instagram, Facebook, Twitter, LinkedIn y otras similares que varían en uso, según el país o región. De igual manera sucede con las herramientas corporativas internas, que han profundizado en la proliferación de líneas de comunicación entre trabajadores, inclusive en contextos de creciente tele-trabajo y en el cambio de la interrelación con clientes,

consumidores, usuarios o tomadores de servicio (Laudon & Laudon, 2016; Stairs & Reynolds, 2010).

Estos cambios, junto a los producidos en materia de gestión organizacional, han creado las condiciones para que muchas organizaciones tengan un desarrollo de actividades completamente soportadas en forma digital. En este marco las relaciones con diversos grupos de interés como clientes, proveedores, trabajadores, organismos de gobierno... se encuentran mediadas en forma digital. Inclusive en algunos casos, los procesos asentados en la digitalización exceden los límites organizacionales y comprenden toda una cadena de valor o varios de los actores allí implicados. Esta concepción, según el autor, les permite detectar necesidades y oportunidades y responder a las exigencias y demandas de sus entornos con mucha más velocidad que las organizaciones tradicionales, lo cual les brinda mayor plasticidad para subsistir en contextos críticos (Laudon & Laudon, 2016).

Teoría de los Grupos de interés

El término *stakeholders* apareció por primera vez en un memorándum en el *Stanford Research Institute* (SRI), una institución no lucrativa con sede en California, Estados Unidos, de gran trayectoria en la investigación aplicada al ámbito industrial. La publicación del SRI en el año 1963 buscaba oponerse al conjunto de ideas que sostenía que los accionistas eran los únicos a quienes la gerencia debía escuchar y por lo tanto, gestionar la recepción de sus peticiones y necesidades.

A fines de los 70 e inicios de los 80, en un contexto de cambios sociopolíticos muy importante, diversas investigaciones buscaban desarrollar teorías administrativas que explicaran los problemas de gestión relacionados con dicho contexto y la incertidumbre reinante. En este escenario, Romald Edward Freeman propuso la utilización del término

“stakeholders”, que con el correr de los años fue dando forma a un conjunto de ideas asociadas con la relación de la empresa y sus partes interesadas (Parmar et al., 2010).

La Teoría de los grupos de interés que sistematizó e impulsó con mayor énfasis Freeman, ubica dentro de éstos a cualquier individuo o grupo que, de forma explícita o implícita, voluntaria o involuntaria, tenga algún interés en la marcha de la empresa y viéndose condicionados por la actividad u objetivos de aquella, pueden, a su vez, condicionarla (Freeman & Mc Vea, 2001).

Por su parte, la Guía GRI (*Global Reporting Initiative*) en su documento *Principios para la elaboración de informes* (2016) sostenía que:

Los grupos de interés se definen como entidades o individuos de los que razonablemente se puede esperar que se vean afectados significativamente por las actividades, productos o servicios de la organización informante o cuyas acciones se puede esperar que afecten a la capacidad de la organización para llevar a cabo con éxito sus estrategias y alcanzar sus objetivos. Se incluye, entre otros, a las entidades o individuos cuyos derechos según la legislación o los convenios internacionales, les otorgan los mismos legítimamente frente a la organización. Los grupos de interés pueden ser empleados y otros trabajadores, accionistas, proveedores, grupos vulnerables, comunidades locales, ONG y otras organizaciones de la sociedad civil, entre otros. (p. 8)

El denominador común de éstos radica en que cada uno tiene algo en juego, un interés con respecto al funcionamiento de la empresa; esto implica que esperan ganar o buscan no perder algo; o sea cada uno posee algún tipo de apuesta (*stake*) en la marcha de la empresa. Bajo este marco, cada grupo de interés debería participar de las determinaciones del rumbo de la empresa; lo que implica también que la misma no sólo

debe trabajar por la maximización de sus ganancias, sino que debe actuar como medio para coordinar los intereses de éstos (Calvo, 2000; Fernández Fernández & Bajo Sanjuan, 2012; Freeman & Mc Vea, 2001; González Esteban, 2003).

Como parte de las relaciones de la empresa y los grupos de interés, González Esteban (2003) propone la construcción de consenso a partir de reconocerlos como interlocutores válidos y plantea una obligación moral de la empresa de ponerse en contacto con éstos. Peter Davis entiende esta relación con los grupos de interés como elemento indispensable para la gobernanza organizacional.

Bleger (2004), por su parte, considera que el marco conceptual que propone la teoría de los stakeholders se instituye como una idea capaz de plantear una mayor responsabilidad para las organizaciones, esto es, desde su punto de vista, lo que ha propiciado tanto interés e investigaciones respecto de los grupos de interés.

González Esteban (2003), en su intento por explicar los argumentos morales de por qué las empresas deben ser responsables ante los requerimientos o exigencias de sus partes interesadas, esboza otra cuestión significativa, concretamente la legitimidad de las exigencias que pudieran plantear dichas partes y la necesidad de diferenciarlas, teniendo en cuenta una mirada que comprenda tanto un abordaje normativo como instrumental. Al respecto, la autora sostiene que la Teoría de los Stakeholders no es suficiente para dar sustento moral o ético a fin de determinar esa legitimidad de las pretensiones, necesidades o requerimientos de grupos de interés y ello conlleva dificultades en la operatoria diaria y en la gestión práctica de las empresas que intentan dar respuesta a esta responsabilidad.

Avanzando en los aspectos prácticos de aplicación de la Teoría, la autora presenta otras inquietudes que, con el correr del tiempo, se entiende que se han ido respondiendo a través del relevamiento de las experiencias empresariales y organizacionales en general,

concretamente en el diseño de las estructuras, procesos y actuaciones que faciliten la interacción con los stakeholders (González Esteban, 2003). Este aspecto guarda una directa relación con la determinación de la materialidad y sus implicancias operativas y prácticas para la empresa cooperativa, que es objeto de esta investigación, ya que del logro del adecuado desarrollo de los canales de interrelación, vinculación y captación de sus demandas y necesidades, dependerá la planificación de objetivos y estrategias, así como el propio trabajo de relevamiento, presentación y comunicación de la información económica, social y ambiental. Esto es lo que Freeman & Mc Vea (2001) esbozan como una actuación empresarial ética o moral, es decir tener en cuenta las implicancias o repercusiones de las acciones sobre todos los grupos de interés potencialmente afectados, al momento de planificar y no después de ejecutar las acciones.

La Norma AA1000 Accountability (2018) expresa respecto de los mismos que: Lograr la inclusión requiere un proceso definido de compromiso y participación de estos grupos de interés. El objetivo es permitir la participación plena y equilibrada de los grupos de interés en los variados procesos de toma de decisiones de la organización relacionados con la sostenibilidad, dando como resultado estrategias, planes, acciones y resultados que aborden y respondan a temas e impactos relevantes de manera responsable. (p.18)

Retomando las indagaciones de la Dra. González Esteban (2001) ante la cuestión de ¿por qué las empresas deben planificar su gestión considerando a los Stakeholders? desde la mirada normativa e instrumental, se reconoce que la teoría normativa tiene más elementos para responder y consecuentemente, ventajas sobre la visiones instrumentalistas. Según la autora, esto se debe a la imposibilidad de definir la responsabilidad organizacional ante los grupos de interés, y además por el contenido de dicha responsabilidad, por lo que

surge con claridad del análisis que por sí solas no alcanzan a explicar el fenómeno. Lo normativo siempre termina enfrentándose con las circunstancias particulares, específicas y de aplicación práctica de cada caso, que hacen necesario complementarse. Por esto incorpora en el análisis a la teoría de la Ética del Discurso, a través de la cual es posible justificar la responsabilidad ética (económica, jurídica, administrativa, social y ecológica) de la empresa frente a sus grupos de interés y a su vez, asumir la responsabilidad por los impactos o efectos de su actuación. Entonces sumando la mirada de la Ética del Discurso, el diálogo de la empresa con los grupos de interés y las alianzas que puedan surgir del mismo se instituiría en una de las claves de la Ética Empresarial, cumplimentando tres condiciones o requisitos que deberían darse en esa relación, a saber: la representatividad de todos los afectados en la búsqueda de soluciones; la igualdad de condiciones y oportunidades de los participantes; y finalmente, la universalización, entendida esta en relación a la eventual aceptación por todos los afectados presentes y futuros, lo que le daría un aspecto moral a la decisión.

La autora concluye su trabajo reconociendo el valor de la Teoría de Stakeholders desde el punto de vista moral crítico y normativo, pero sosteniendo que es necesario reforzar la misma desde lo normativo y desde lo pragmático o instrumental. (González Esteban, 2001).

Otro aspecto sin dudas muy importante en el análisis de esta Teoría es el poder que los diferentes grupos de interés poseen para hacer valer sus pretensiones, en mayor o menor medida y también con mayor o menor efectividad (Fernández Fernández & Bajo Sanjuan, 2012; Bleger, 2004).

Diversos han sido los intentos por clasificar a los grupos de interés. Varios autores coinciden en tomar la taxonomía que proponen Wartick y Wood (1998) quienes consideran

el criterio del interés que cada grupo manifiesta; aunque, claramente no siempre puede establecerse con claridad un único interés. Como se muestra en la Tabla 3, estos pueden ser de tipo material, políticos, de afiliación o pertenencia, relacionados con la información, simbólicos o de tipo metafísico y espiritual (Fernández Fernández & Bajo Sanjuan, 2012).

Si consideramos todo el abanico de posibles grupos de interés de una empresa, podríamos con facilidad deducir que son diferentes los tipos de poder que se poseen como se muestra en la Tabla 3; a su vez condicionados por el tipo de intereses que éstos manifiestan.

Por su parte, Mitchell et al. (1997) propusieron una triple condición o filtro con los que deberían identificarse los grupos, el poder de los mismos para influir en la organización, su legitimidad para mantener una relación entre ambos y la urgencia del pedido o demanda. Esta propuesta, que se muestra gráficamente en la Figura 4, se convirtió en un modelo para el gerenciamiento y toma de decisiones sobre el particular, ya que a partir de la combinación de las tres condiciones, se identifican los diferentes grupos de interés.

Vale indicar que no siempre es sencillo diferenciar de forma pura estos tipos ya que los intereses pueden entrelazarse, como puede verse con claridad en las entidades cooperativas, donde un asociado es a su vez usuario de los servicios que ésta ofrece o además empleado de la empresa o vecino de la misma y se ven afectados por las actividades de ésta (Fernández Fernández & Bajo Sanjuan, 2012).

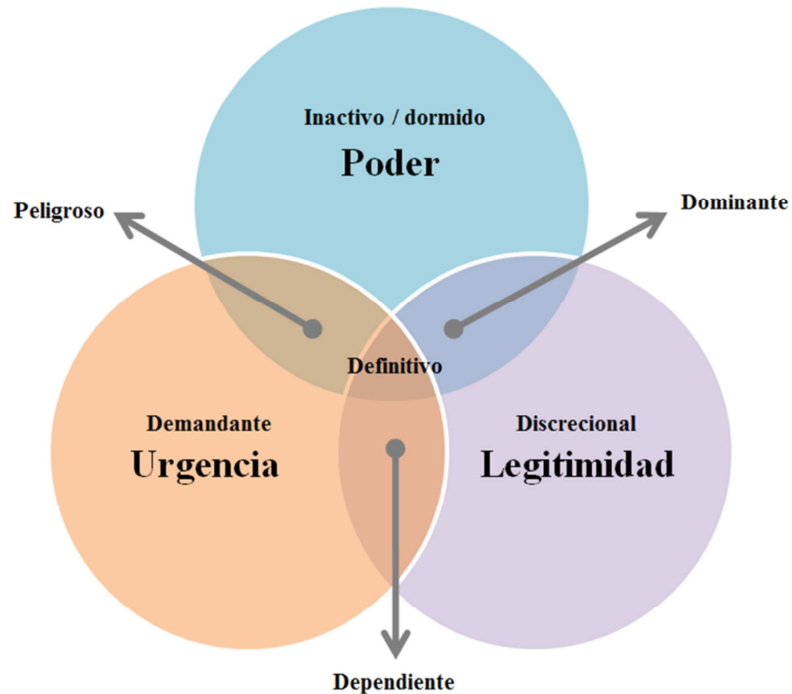
Tabla 3*Relación entre grupos, fuentes y tipos de interés expresado*

Tipo de interés	Fuente / Manifestación	Principales grupos en los que se manifiesta
Materiales	Aquellas cuestiones buscadas o que ponen en riesgo y cuestión, por la propia índole del quehacer empresarial.	Accionistas Trabajadores
Políticos	Distribución del poder. Búsqueda de posiciones favorables; influencia en niveles jerárquicos o gobierno corporativo	Administraciones Públicas Entes Reguladores Entidades externas
De afiliación o Pertenencia	Deseo de pertenencia de todo ser humano; formar parte de una red social en la que encontrar ubicación y sentido.	Trabajadores en mercado laboral. Potenciales clientes Seguidores en redes sociales
Simbólicos	Preocupación por la reputación, la imagen que la empresa tiene o proyecta en la sociedad en la que opera.	Accionistas Trabajadores Potenciales clientes Seguidores en redes sociales
Relacionados con la información y conocimiento	Conocimiento y opiniones sobre los datos, noticias relevantes y resultados. Transparencia informativa.	Entes de contralor Inversores Instituciones educativas y de investigación. Medios de comunicación
Metafísicos y Espirituales	Claves profundas del sentido de la vida; valores religiosos o filosóficos; creencias sobre lo divino, lo humano y la naturaleza.	Accionistas Trabajadores Seguidores en redes sociales

Fuente: elaboración propia en base a Wartick y Wood (1998)

Figura 4

Clasificación de los grupos de interés



Fuente: adaptado de Mitchell et al., 1997

Bloque 1.5 Balance Social Cooperativo

Para las entidades cooperativas -como se manifestó- existen modelos específicos que, con algunas variantes de poca consideración, se presentan en general bajo la denominación de Balance Cooperativo o Balance Social Cooperativo (BSC).

Respecto del concepto de Balance Social, puede ser considerado como “un instrumento estratégico para evaluar y multiplicar el ejercicio de la responsabilidad social y corporativa” (González Quinteros, 2015).

Por su parte, Rodríguez de Ramírez (2014) considera que:

es un instrumento para medir, informar y evaluar de forma cuantificada, el resultado de la influencia económica, social y ambiental de las organizaciones que mide de

forma clara y precisa los resultados del ejercicio de la responsabilidad socio-ambiental. De esta manera, permite valorar de forma objetiva las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental y financiera que se atribuyen las empresas. (p.5)

Mugarra (2000), por su parte, sostiene que éste pretende ser un instrumento de gestión de la empresa para planificar, coordinar, controlar e informar sobre lo que denomina su “vertiente social”; de aquí la importancia que debe atribuírsele a la herramienta en el ámbito de las organizaciones cooperativas, donde los objetivos sociales tienen igual rango de importancia que los económicos.

Si ahondamos un poco más en el término *Balance*, el Diccionario de la Real Academia Española (2021), aporta varias acepciones interesantes, entre las que se puede marcar:

“refiere al estudio comparativo de las circunstancias de una situación, o de los factores que intervienen en un proceso, para tratar de prever su evolución”.

“Análisis del activo y el pasivo para determinar el estado económico de una empresa o entidad” y adicionalmente para referirse al “resultado que surja de dicho análisis” o al “documento que, junto a la cuenta de pérdidas y a la memoria, forma las cuentas anuales de una entidad”. (p.1)

Para contextualizar este modelo específico para cooperativas, es importante mencionar que a finales de los años 70 y principios de los 80, en el sector cooperativo, surge la idea de realizar lo que se conoce como BSC (Arella, 2018), en consonancia con el interés que habían despertado las ideas de la RS y específicamente, el análisis del aporte de las empresas a las comunidades. En este marco Fernández Lorenzo et. al (1998) valoran el espacio que había tomado el término Balance Social en ese contexto y refieren a la notoria

incidencia que sobre dicha denominación ejercen las técnicas contables. William Chapman (1989), por su parte, prefiere utilizar para éste la denominación de *Estado de Responsabilidad Social*, fundamentando con firmeza su posición respecto de que no se trata de un Balance, ni tampoco de un Estado de situación elaborado a una fecha dada.

Para Acosta & Levin (2015), el BSC “es un instrumento que les permite a las cooperativas evaluarse y al mismo tiempo rendir cuentas a todos los grupos de interés en relación con el cumplimiento de sus principios, haciendo visibles aspectos que de otro modo quedarían ocultos” (p.2). En otro apartado, las autoras agregan que: “mide los beneficios adicionales a los meramente económicos que las cooperativas transfieren a sus grupos de influencia: los asociados, los empleados y la comunidad en su conjunto” (p.6).

Martínez y Bialakowsky (1984) afirman que:

consiste básicamente en reunir, sistematizar y evaluar la información que corresponde a las dimensiones sociales que hacen a la naturaleza y a los fines de la actividad cooperativa, volcada en un documento de alcance público, donde se pueden cuantificar los datos mediante el elemento operativo del balance social que son los indicadores sociales. (p.34)

Fernández Lorenzo, Geba y Montes (1998), por su parte, consideran al BSC como el “informe que surge del sistema de información socioeconómico de la cooperativa”. Las autoras sostienen que la finalidad de éste es “brindar información metódica y sistemática referida a la responsabilidad social asumida y ejercida por la misma, en concordancia con su propia identidad” (p.5).

El gabinete de Balance Social del CGCyM lo describe como “...el resultado de una investigación científica que dota a estas entidades de una herramienta de gestión fundamental para conocer, perfeccionar y mejorar su acción socioeconómica, tanto en su

funcionamiento interno como con vistas a la comunidad que integran” (CGCyM, 2021, p.2). Otros autores lo conciben como:

una herramienta de la gestión socioeconómica que permite a las cooperativas medirse y mostrar su eficiencia a los asociados dueños especialmente- y a todos los demás grupos de interés que están impactando por su accionar en relación con el cumplimiento de su propia esencia o identidad, es decir los valores y principios cooperativos. (González & San Bartolomé, 2008, p.34)

Geba y Fernández Lorenzo advierten sobre la necesidad del desarrollo de un marco teórico de referencia sobre el mismo, que contenga diversos aspectos referidos a características y atributos de la información de carácter social y del proceso de recolección de datos; ello posibilitaría conocer racionalmente el efecto social de determinados hechos económicos, así como el cumplimiento de su finalidad de servicio, en organizaciones cuya finalidad es de índole no lucrativa (Geba & Fernández Lorenzo, 2001).

En relación a su finalidad, Montes (2016) sostiene que, por un lado, se encarga de “reflejar la identidad cooperativa (a través del cumplimiento de los Principios Cooperativos)” y adicionalmente, “el ejercicio de la responsabilidad social asumida”. La autora resalta también que el BSC “hace posible la comparación entre distintas cooperativas, dado que los Principios son comunes, y permite que cada una realice su autoevaluación, en tanto fija y mide el cumplimiento de sus programas sociales” (p.206).

Uno de los primeros antecedentes sobre este instrumento en el ámbito cooperativo, es el desarrollado por la OIT (Organización Internacional del Trabajo) (2001), donde se plantea la necesidad de desarrollar una contabilidad cooperativa que incluya cuentas cooperativas en un balance cooperativo y un presupuesto cooperativo.

En Argentina Dante Cracogna fue uno de los primeros autores que analizó el tema en la década del 80. En el inicio de la misma surgiría también la obra de Gerardo Martínez y Alberto Bialakowsky, *El Balance Social en las Cooperativas Evaluación Sistemática del Impacto Social*, considerada una de los trabajos pioneros en el mundo de habla hispana y casi dos décadas después, comenzarían a verse los primeros casos de cooperativas que implementaron su BS (Fernández Lorenzo et al., 1998; Tisocco & Soto, 2009; Arella & Rovella, 2008).

También en el caso de Argentina, además del impulso dado por la ACI, vale destacar el apoyo que la herramienta recibió, fundamentalmente para la formación dirigenal y el fomento de su utilización, por parte de entidades de segundo y tercer grado del sector, como el caso de la Confederación de Cooperativas de la República Argentina (COOPERAR) y la Federación Argentina de Cooperativas de Electricidad y Otros Servicios Públicos Ltda. (FACE), entre otras (Tisocco, 2013).

Los modelos de BS que se desarrollaron para cooperativas tuvieron en general, como rasgo común el hecho de considerar a los siete principios cooperativos como estándares de medición, como se menciona en el apartado siguiente. Otro rasgo similar de estos modelos propios del ámbito cooperativo, es que presentan una carga importante de aspectos sociales por sobre los de tipo económico y ambiental; siendo estos últimos casi inexistentes. Si bien, vale aclarar que la inclusión de datos de índole económico resultan ineludibles pues pretender realizar una separación de ambas dimensiones resultaría imposible ya que la gestión empresarial constituye un todo inseparable; por ello las consecuencias económicas son también de índole social, y también los efectos sociales guardan un impacto económico (Mugarra Elorriaga, 2000).

Además del modelo de ACI que se aborda en el punto siguiente, uno de los marcos desarrollados bajo este concepto fue el de las investigadoras argentinas Fernández Lorenzo, Geba y Montes, que fuera considerado como referente en varios ámbitos académicos y cooperativos del continente, inclusive por la propia Alianza. Este se denominó *Balance Social Cooperativo Integral* y es el corolario de un proyecto de investigación de la Universidad Nacional de la Plata. Esta propuesta se aleja de los modelos contables tradicionales y se enfoca en la Contabilidad por Objetivos, mediante una serie de indicadores socioeconómicos contruidos en función de los principios cooperativos. Sobre esta base se confeccionan dos informes: por un lado el Balance Social Cooperativo propiamente dicho, que se elabora bajo una idea de exposición complementaria a los Estados Contables, cuyos destinatarios son tanto externos como internos a la entidad y se estructura fundamentalmente en indicadores de tipo cuantitativos. Por el otro, el Informe Social Interno, documento pensado para uso interno de la organización, como insumo para los procesos de toma de decisiones de sus órganos deliberativos, y basado en indicadores cualitativos. Aunque no es el objetivo su socialización a terceros, podría ser publicado igualmente (Castilla Polo & Gallardo Vázquez, 2014; Fernández Lorenzo et al., 1998; Gleizer, 2004).

Otro modelo específico para entidades Cooperativas que, a diferencia de los mencionados, tiene la particularidad de no fundarse en los principios cooperativos, es el conjunto de *Indicadores de Responsabilidad Social para Cooperativas de Usuarios* desarrollado por el IARSE (Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria). El mismo establece una serie de indicadores basados en la guía ETHOS/IARSE 2004-2005 y en el programa RSE.COOP, de la Iniciativa Comunitaria Equal, de Cataluña, España.

Fue publicado en 2007 mediante una alianza con la Federación de Cooperativas Eléctricas y de Obras y Servicios Públicos Ltda. de la Provincia de Córdoba (Argentina) y el INAES (Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social), también de Argentina (IARSE, 2007).

Para su estructura utiliza siete tópicos o asuntos en función de los cuales estructura el modelo, que son: Valores, Transparencia y Gobernabilidad; Público Interno; Medio Ambiente; Proveedores; Usuarios/Asociados; Comunidad y Gobierno y Sociedad.

Finalmente y considerando el amplio espectro de las organizaciones de la Economía Social, Meza y Sigliano (2013) sostienen que no existe un modelo único que se ajuste perfectamente a la diversidad y a las especificidades de todas estas organizaciones no lucrativas. Sí advierten las autoras sobre el interés por el desarrollo de parámetros serios, para que las mismas puedan incursionar en la rendición de cuentas y ganar en legitimidad y transparencia.

En otro orden y considerando los modelos que se utilizan en el ámbito cooperativo, es fundamental remarcar que existen casos de grandes cooperativas que no emplean ninguno de los modelos incluidos dentro de la denominación de BSC; un ejemplo de ello es el caso de Sancor Cooperativas Unidas Ltda, en Argentina (Grupo SANCOR, 2021); que es un caso pionero en la medición de la RSyS. En este caso los marcos tenidos en cuenta son fundamentalmente el Pacto Global de Naciones Unidas, los GRI Standards, las Normas ISO 26000 y la serie AA1000, el SDG Compass de los Objetivos de Desarrollo Sostenible, entre otros.

En este sentido resulta pertinente la afirmación de Gleizer (2004), quien observa un desafío y trabajo pendiente, sosteniendo:

Sin duda, se requieren procedimientos específicos para cuantificar y reflejar contablemente, tanto en sus expresiones tradicionales como innovadoras, la actividad de profunda transformación económica y social que realizan las cooperativas, la que de ningún modo puede ser englobada en forma promiscua con la que desarrollan los entes lucrativos. Entendemos que esta es una de las asignaturas pendientes de la profesión contable. (p.68)

También sugiere el autor que, previo a una aplicación generalizada del BSC, se debería trabajar en la generación de normas contables especiales, ya que la implementación de normas generales o heterogéneas podrían ser contraproducentes resultando una eventual carga administrativa con sus consecuentes costos adicionales para las entidades, en lugar del aporte que se espera del mismo (Gleizer, 2004b).

Balance Social REAS

Otro modelo significativo dentro del ámbito de las organizaciones de la Economía Social y/o Solidaria (ESyS) es el Balance Social o Auditoría Social de REAS (*Red de Redes de Economía Alternativa y Solidaria*) instituido en el año 2014 por dicha entidad. Esta organización española fue creada en la década de los 90 bajo los principios y valores de la *Carta de la Economía Solidaria*, que versan sobre aspectos como el cuidado del ambiente, la solidaridad y colaboración, y la priorización de las personas por sobre los beneficios económicos. Su importancia y magnitud se evidencian con los datos presentados al cierre del año 2020, en su sitio web institucional; entre ellos, estar conformada por 15 redes territoriales y 4 sectoriales, la generación de más de 1.000 millones de ingresos en euros y el esfuerzo y participación directa de más de 50.000 personas (REAS, 2020).

Según la propia red, los Balances y Auditorías Sociales se constituyen en herramientas de rendición de cuentas que, a través de una batería común de indicadores, les posibilitan a las organizaciones miembros hacer visibles sus prácticas y valores. Además de estos indicadores comunes, se prevé que en cada uno de los territorios en donde tiene presencia la Red, se desarrollen e incorporen otros propios del sector o región.

Bajo esta concepción el mismo se desarrolla como un proceso que posibilita a estas entidades de la ESyS evaluar su “eficacia social y su comportamiento ético” en función de los objetivos que las mismas se instituyen (REAS, 2020). Los asuntos o materias bases de esta medición están basados en los siguientes seis ejes: funcionamiento económico y política lucrativa; perspectiva de género; equidad y democracia; sostenibilidad ambiental; compromiso social y cooperación; y calidad del trabajo. Para cada uno de estos se establecen diferentes indicadores agrupados en cinco bloques temáticos a los que se les asigna un peso que da cuenta de su importancia en el total; en este caso todos reciben un 20%, entendiendo que todos deben tener la misma ponderación. Dentro de cada bloque también los indicadores son ponderados, de acuerdo al número de éstos y a la importancia que cada uno conlleva para la consecución del mismo, tal como se muestra en la Figura 5.

Este proceso permite que las entidades mejoren sus prácticas y resultados, además de la rendición de cuentas a todos sus grupos de interés. Como aspecto innovador, en materia de agregación de datos, se destaca el hecho de haber desarrollado una plataforma tecnológica llamada *Enseña el Corazón*, que habilita la carga de datos por parte de cada entidad, unificando formatos y agilizando el proceso de recolección, clasificación, agregación y explotación de los mismos y de la información resultante (REAS, 2020).

Figura 5

Ponderación de indicadores balance social REAS

Género	20%
Participación	25%
Cargos de responsabilidad	20%
Igualdad salarial	10%
Igualdad	25%
Cuidados y compensaciones	10%
Formación	10%
Equidad y democracia	20%
Participación	40%
Cargos de responsabilidad	10%
Igualdad salarial	20%
Transparencia	30%
Sostenibilidad ambiental	20%
Política ambiental	15%
Consumo de energía y agua	33%
Consumo de papel	13%
Prevención y recogida selectiva de residuos	13%
Otros consumos	13%
Movilidad	13%
Cooperación y compromiso con el entorno	20%
Participación en redes y MMSS	10%
Finanzas Éticas	15%
Mercado Social	40%
Contribución al procomún	25%
Accesibilidad	10%
Calidad del trabajo	20%
Salud laboral	15%
Cuidados y compensaciones	35%
Regulación de prestaciones	35%
Formación	15%
Total	100%

Fuente: Protocolo de evaluación y certificación. Reas Euskadi

Balance Social y Memoria

En algunas organizaciones cooperativas los resultados de acciones sociales son presentados a través del agregado de cierta información en la Memoria que legalmente acompaña a los Estados Contables; esta práctica no suplanta en ningún sentido a los modelos que se presentan bajo el nombre de BS o BSC (Tisocco & Denegri, 2009; Tisocco & Soto, 2009). En Argentina, por tomar un ejemplo normativo, la Ley de Cooperativas (1973) establece en su artículo 40, que:

La memoria anual del consejo de administración debe contener una descripción del estado de la cooperativa con mención de las diferentes secciones en que opera, actividad registrada y los proyectos en curso de ejecución.

Hará especial referencia a:

1. Los gastos e ingresos cuando no estuvieran discriminados en estado de resultados u otros cuadros anexos;

2. La relación económico-social con la cooperativa de grado superior a que estuviera asociada, con mención del porcentaje de operaciones en su caso;

3. Las sumas invertidas en educación y capacitación cooperativas, con indicación de la labor desarrollada o mención de la cooperativa de grado superior o institución especializada a la cual se remitieron los fondos respectivos para tales fines. (p.11)

Surge de esta norma, la importancia del rol informativo que cumple la Memoria, pero también es evidente que la consideración de los diversos y complejos aspectos sociales, económicos y ambientales de la gestión cooperativa no se puede cubrir con la inclusión de algunos indicadores o factores aleatorios en la misma. Esta posee además un carácter narrativo, no sistemático, por lo que incluso podría presentar información con cierto sesgo. Cualquiera de los modelos de BSC que se analicen exige en su elaboración requisitos como sistematicidad, homogeneidad, periodicidad, comparabilidad, amplitud e integridad, características que no pueden ser satisfechas por un cuadro estadístico agregado a la Memoria (Tisocco, 2009).

Modelo de BSC de ACI Américas²

En el marco del interés creciente por analizar los aspectos sociales y ambientales de la gestión empresarial que se produjo en la década de los 80, ACI-Américas aprueba la realización de estudios en esa materia (Arella, 2018). Concretamente en el año 1997 y con el apoyo de la Asociación Canadiense de Cooperativas y el Centro Cooperativo Sueco, da inicio a su Proyecto de Balance Social (ACI Américas, 2001), con el fin de dotar a las organizaciones cooperativas de una herramienta para dar cuenta de su accionar y paralelamente, medir el acercamiento y sujeción a los principios y valores del movimiento. El mismo es llevado adelante por la Dra. Aiziber Mugarra, a través de un convenio de colaboración que la Alianza firma con la Universidad de Deusto, España.

Manuel Mariño (2021) relata que al principio de su gestión en la institución como Director Regional de ACI-Américas, en el año 2001, se retoma el material que había sido elaborado por la Dra. Mugarra, se lo completa y se le efectúan algunas modificaciones. Es decir que por varios años el modelo no fue utilizado por ACI-Américas, sino que luego de dicha instancia, es que se comienza a aplicar en diferentes países de la región. El documento con las principales conclusiones del Proyecto de BS de la entidad, mediante el que se socializa este trabajo que refiere Mariño, se presenta en el año 2001, en el marco de la X Conferencia Regional de ACI Américas, en Cartagena de Indias, Colombia, bajo el nombre de *Informe Final del Proyecto Balance Social*.

El modelo allí presentado se constituyó en un instrumento de gestión social con una visión integrada de la misma, que posibilita la evaluación del funcionamiento de estas

² ACI-Américas es una de las cuatro Oficinas Regionales y funciona como enlace entre las cooperativas del continente y a nivel mundial. https://www.aciamericas.coop/IMG/pdf/politica_ambiental.pdf

organizaciones en sus aspectos empresariales y sociales, mediante un análisis interno de la misma y de todo el conjunto de cooperativas (Acosta & Levin, 2015).

Entre las acciones desarrolladas por ACI Américas, previas a este momento que señala Mariño, se destaca un importante número de encuentros, talleres de validación y seminarios para la capacitación y sensibilización en la herramienta en toda Latinoamérica, En dicho marco, el equipo de trabajo de la entidad desarrolló una metodología que, con la información específica de los formatos del modelo, se incluyeron en un CD, en medios impresos y en un sitio web especial, mediante los que se distribuyó en diferentes países con el apoyo y cooperación de entidades académicas, confederaciones cooperativas y entidades de colegiación de profesionales del cooperativismo (ACI Américas, 2001; Iacovino, 2006).

En cuanto a la estructura adoptada, la misma se basa en indicadores sociales de tipo cuantitativo y cualitativo, en el primer caso, expresados en unidades tanto monetarias como físicas. Algunos de éstos son comunes para todas las cooperativas y otros específicos, según el tipo de entidad que lo elabore o aplique. Sobre este particular el modelo se presenta abierto o flexible a la incorporación de otros indicadores que en la línea de la especificidad que cada cooperativa posea, puedan provenir de objetivos sociales por ella establecidos (ACI Américas, 2001). Es así que el modelo presenta un cuerpo común de indicadores que son susceptibles de la comparación mencionada y otros que solamente pueden compararse con cooperativas del mismo rubro o sector e incluso, un tercer grupo con los que no sería posible efectuar comparaciones externas. Según refiere la propia Alianza, ese bloque común de información se diseñó de manera tal que su presentación resulte lo más sencilla posible, como una manera de fomentar su utilización por parte de las entidades y transformarlo en una herramienta de gestión que certifique la legitimidad e identidad de cada cooperativa (ACI Américas, 2001).

Respecto de sus objetivos, el proyecto original planteó, como uno de sus ejes, la inter-evaluación cooperativa. Con ésta se buscaba no sólo aportar datos homogéneos que permitiesen comparar una entidad con otra, sino también propiciar el acopio de los mismos a fin de obtener valores agregados que generasen una visión global o una imagen consolidada del movimiento cooperativo, tanto en sus aspectos positivos, útiles para mostrar sus bondades y contribuir a su defensa política, como aquellos débiles, que servirían para realizar correcciones o readecuaciones. En el documento original de presentación del modelo, se advertía sobre la importancia y necesidad de que la propuesta fuera bien recepcionada por las entidades de primer y segundo grado y se comprometieran a su difusión, implementación y continuidad de utilización en el tiempo, a fin de contar con esa masa de datos confiables, homogéneos y continuos, que harían posible este objetivo de agregación y comparación (ACI Américas, 2001).

El otro eje hace foco en los objetivos internos, ya que se considera al BSC como un instrumento de autoevaluación viable de ser incorporado en la operatoria habitual de las entidades, de la misma manera que con los aspectos económicos, que se someten a una planificación, ejecución, dirección y control, con su consiguiente evaluación o seguimiento posterior. Bajo esta concepción será viable de ser considerada como un eslabón del proceso de planeamiento estratégico institucional (ACI Américas, 2001; Tisocco, 2009; Tisocco & Soto, 2009).

Taxonomía del BSC

A fin de efectuar un mayor acercamiento a la naturaleza de este instrumento en el ámbito de las cooperativas, se presenta a continuación una clasificación que toma en

consideración los tipos y criterios que los autores han desarrollado para el Balance Social en general.

Siguiendo los parámetros considerados por Mugarra (1995), que a su vez se fundan en los propuestos por el extinto INI (Instituto Nacional de Industrias) de España, se clasifica a continuación al modelo de BSC de ACI Américas, desde los siguientes criterios: destinatarios; utilidad planteada al mismo; nivel de participación en su elaboración; obligatoriedad; método empleado para su elaboración, tipo de organización emisora; objetividad de su medición y tipo de unidades utilizadas para dicha medición. Con estos parámetros, el BSC se clasifica en los siguientes tipos:

Mixto (considerando los destinatarios), ya que se elabora tanto para terceros asociados, trabajadores, federaciones y confederaciones, organismos de promoción cooperativa, comunidad en general, y como insumo para la toma de decisiones del Consejo de Administración y el Comité ejecutivo o directivo, si existiera;

De Gestión social integrada (según la utilidad), ya que según lo que expresan la mayoría de los autores, se concibe al mismo como parte integrante de la gestión y como columna vertebral de ésta;

Voluntario (considerando su obligatoriedad), ya que si bien existen experiencias de países en LA que poseen proyectos de ley para establecerlos como obligatorios en cierto tipo de entidades, en general se acuerda con considerar que la implementación de los mismos debe ser parte de una decisión de cada cooperativa;

De participación parcial o multilateral (según el grado de intervención en su elaboración), debido a que -como se ha expresado- este modelo procura que en el proceso participen profesionales, trabajadores, asociados e integrantes de diferentes áreas y

servicios de la cooperativa, además del rol que desempeñan los asesores externos con conocimientos específicos en materia de BSC;

No contable (según el método empleado para su elaboración), pues no está basado estrictamente en normas establecidas por la Contabilidad Patrimonial o tradicional, sino en un concepto abierto y holístico que incorpora otras fuentes de información;

Privado (considerando el tipo de organización o sector al que pertenece la misma) en tanto son las entidades cooperativas, como un tipo particular de empresas de propiedad privada, quienes lo implementan y emiten;

Multidimensional (de acuerdo a las unidades de medida que emplea), ya que en su estructura, recurre tanto a variables expresadas en dinero, horas, en cantidades físicas, entre otras; por ejemplo inversiones en capacitación a asociados, duración de los talleres de capacitación desarrollados y número de trabajadores participantes, respectivamente;

Cuali-cuantitativo (según la objetividad de sus mediciones), debido a que se valen tanto de datos cuyas unidades son susceptibles de expresar en forma cuantitativa, como otros que se exponen en forma cualitativa y en muchos casos dentro de un mismo indicador es posible presentar los resultados de la misma iniciativa con ambos tipos de datos.

Características del proceso de elaboración del BSC

El trabajo de elaboración del BSC implica, fundamentalmente en los primeros años de realización, un exhaustivo análisis crítico del accionar de la cooperativa en el período a informar, donde el equipo responsable debe recolectar, sistematizar, analizar y evaluar la información respecto a los resultados de la gestión social, ambiental y también económica. Esta evaluación que realiza la empresa es el puntapié que permitirá monitorear un importante número de variables e indicadores y consecuentemente, suministrar información

de gran valor para la toma de decisiones a nivel directivo (ACI Américas, 2001; Tisocco & Soto, 2009).

Este proceso se caracteriza por la interdisciplinariedad de su abordaje, fundamentalmente en relación a la conformación esperada del equipo responsable de llevar a cabo la tarea y también en cuanto a la mirada integradora que el mismo debe tener, considerando las diferentes actividades y servicios que desarrollan las cooperativas y que impactan en su gestión. Tiene además un perfil participativo, pues incorpora ideas y propuestas de integrantes de la organización y fundamentalmente las demandas de los grupos de interés, que a través de los procesos de relevamiento con los mismos, el equipo irá incorporando.

En cuanto a la secuenciación de sus etapas y desde una visión administrativa y sistémica, el proceso es retroalimentado, ya que utiliza los resultados surgidos del Balance de un ejercicio o período como insumo de la nueva planificación social, es decir que se cumple con la necesaria interrelación entre control y planeamiento. En sintonía con este rasgo, también es reflexivo y autocrítico, en el sentido que identifica las debilidades, problemáticas y la escasa aproximación a determinados principios y utiliza esa información para desarrollar mejoras en la gestión (Ressel & Copini, 2012; Tisocco & Soto, 2009).

Adicionalmente, si nos referimos al primer balance social que elabora una cooperativa, será preciso emprender otras tareas específicas de ese momento, que pueden no ser necesarias en ejercicios subsiguientes y por ello dotar al proceso de rasgos o características especiales como flexibilidad, dinamismo y adaptabilidad a las condiciones y particularidades de la cooperativa y su contexto de implementación (ACI Américas, 2001; Ressel & Copini, 2012; Tisocco & Soto, 2009).

Principios cooperativos como marco de referencia del BSC: Operacionalización

Alemán, Rivera y Labrador (2007) al referirse a la RS en las cooperativas, expresan la necesidad de diseñar y aplicar metodologías de autodiagnóstico sobre el grado de cumplimiento de los principios del cooperativismo. En su trabajo sostienen que esta metodología debería posibilitar la planificación y el control adecuado sobre la forma en que los principios se materializan en la gestión de este tipo de empresas y finalmente, brindar la posibilidad de establecer cierto grado de comparación principalmente en el nivel de cumplimiento de los mismos entre las entidades.

Vuotto (2005) sostiene que cualquier intento de diseñar instrumentos de gestión específicos para las organizaciones cooperativas debe implicar una reflexión más amplia sobre el papel que éstas desempeñan y fundamentalmente, considerar el rol de las mismas en los procesos de desarrollo socioeconómicos. Es de entender que en las apreciaciones de la autora se reconoce el valor de la naturaleza diferencial de éstas caracterizado por los principios y valores cooperativos. De aquí que pueden obtenerse más fundamentos para sostener el modelo de diagramar la medición y comunicación de la RSyS en las cooperativas con un modelo fundado en los principios cooperativos.

Fernández et al. (1998) asumen que los principios cooperativos constituyen un marco común de referencia para realizar la evaluación, y a través de su cumplimiento la cooperativa podrá medir su responsabilidad social asumida y ejercida, destacando además su propia identidad como organización. Por ello considerando a los Principios Cooperativos como los elementos orientadores a través de los cuales la identidad y los valores de las cooperativas se aplican en el funcionamiento diario de estas empresas (ACI, 2015), claramente representan un rasgo común susceptible de establecerse como estándar de medición y por ello, ser el esqueleto principal del BSC.

Una referencia muy interesante para reforzar esta afirmación, es la forma en que los define Ricardo Server Izquierdo (2005) en oportunidad de la presentación de un número de la revista CIRIEC-España referido a RSE y Economía Social; en dicha instancia afirma:

Se trata de normas autoimpuestas, que marcan las pautas sobre la organización y funcionamiento de las cooperativas y que constituyen, por tanto, un código de conducta cuya puesta en práctica supone la adopción de comportamientos socialmente responsables por parte de estas entidades, pudiendo servir de germen para desarrollar una gestión integrada de la RSE. (p.1)

Para entender un poco más el alcance de éstos se explicita a continuación la presentación y explicitación que de éstos plasma la propia ACI en su Declaración de Identidad, presentándolos como las directrices mediante las cuales estas entidades ponen en práctica sus valores:

1. Adhesión voluntaria y abierta

Las cooperativas son organizaciones voluntarias, abiertas a todas las personas que quieran utilizar sus servicios y que deseen aceptar las responsabilidades de la afiliación, sin discriminación de género, social, racial, política o religiosa.

2. Gestión democrática de los miembros

Las cooperativas son organizaciones democráticas controladas por sus miembros, que participan activamente en el establecimiento de sus políticas y en la toma de decisiones. Todas las personas que desempeñan la función de representantes seleccionados son responsables ante los miembros. En las cooperativas primarias, todos los miembros tienen el mismo derecho a voto (un miembro, un voto). En otros niveles, las cooperativas también se organizan de manera democrática.

3. Participación económica de los miembros

Los socios contribuyen de forma equitativa al capital de la cooperativa y lo controlan democráticamente. Al menos una parte del capital suele ser propiedad común de la cooperativa. Cuando corresponde, los miembros suelen recibir una compensación limitada sobre el capital suscrito como requisito de la afiliación. Los miembros destinan los beneficios a cualquiera de las siguientes finalidades: desarrollar su cooperativa (por ejemplo mediante la constitución de reservas, una parte de las cuales es indivisible), beneficiar a los miembros en proporción a sus transacciones con la cooperativa; o apoyar otras actividades aprobadas por la afiliación.

4. Autonomía e independencia

Las cooperativas son organizaciones autónomas de autoayuda gestionadas por sus miembros. Si se llega a un acuerdo con organizaciones externas –incluidos los gobiernos–, o se aumenta su capital de fuentes externas, deberá hacerse de forma que se asegure el control democrático de sus miembros y se mantenga la autonomía de la cooperativa.

5. Educación, formación e información

Las cooperativas ofrecen educación y formación a sus miembros, representantes elegidos, directores y empleados, para que puedan contribuir de forma efectiva al desarrollo de sus cooperativas. Asimismo, informan al público general – particularmente a los jóvenes y a los líderes de opinión– sobre la naturaleza y los beneficios de la cooperación.

6. Cooperación entre cooperativas

Las cooperativas sirven de forma más efectiva a sus miembros y fortalecen el movimiento cooperativo trabajando con estructuras locales, nacionales, regionales e internacionales.

7. Interés por la comunidad

Las cooperativas trabajan para el desarrollo sostenible de sus comunidades a través de políticas aprobadas por sus miembros. (ACI, 2021e, p.2)

Por otra parte si consideramos que el BSC, como memoria de la gestión de la entidad, se plantea como un instrumento de contralor, surge otro argumento razonable en este sentido, ya que es de esperar que las herramientas que se diseñen para esta función estén en línea con los planteamientos propios de la planificación institucional. Esto es, si se lo utiliza como instrumento de control en cualquier aspecto o como rendición de cuentas de lo hecho, necesariamente deberá compararse con lo planeado para un período determinado y en ese sentido, el plan debe asentarse en los principios cooperativos, o sea en su naturaleza (Tisocco, 2009).

Otro aspecto importante para validar los mismos como referentes, es el que plantea Mugarra (2000), quien considera que los principios cooperativos dan un marco común a todas las cooperativas, con independencia de su tamaño, grado de desarrollo, tipología; asegurando la posibilidad de comparación de los datos entre las entidades. En este argumento subyace otro aspecto importante: el hecho de ser un marco común ante tan amplio espectro de organizaciones cooperativas, desde las agropecuarias, consumo o inclusive servicios públicos, que llegan a tener tantos asociados como usuarios de un servicio en una comunidad, hasta estructuras más reducidas de pequeños productores agrícolas; facilita su aplicación y adaptación masiva, y como consecuencia, la posibilidad de comparación de la información.

En los aspectos operativos, para establecerlos como marco de referencia y poder medir el grado de seguimiento de los mismos, es necesario que cada principio sea operacionalizado (Acosta & Levin, 2015), es decir se establezcan sus diferentes dimensiones o categorías, las que van a representar o dar cuenta de los diferentes aspectos establecidos en cada uno, como se muestra en la Figura 6. En un paso subsiguiente, para cada una de esas dimensiones se confeccionan los indicadores, los cuales a través de diferentes unidades de medida según el tipo de dato a exponer, permitirán reflejar los diversos hechos.

La Alianza aclara en la presentación del modelo que para este proceso de operacionalización siguieron las propuestas de Paul Lazarfeld, de manera de facilitar la traslación de conceptos abstractos en variables empíricas.

En este sentido se cumplimentó el primer paso desarrollando la representación literaria del concepto que se debe medir, instancia para la cual se recurrió a las detalladas formulaciones que ACI había realizado sobre los principios cooperativos, las que representan entendimientos comunes para todas las empresas. Posteriormente se delimitaron y analizaron las dimensiones comprendidas en cada principio, establecidas éstas como categorías genéricas que representan algún aspecto teórico relevante de cada uno de los siete principios. En tercer lugar se seleccionaron los indicadores dentro de las dimensiones identificadas ya que éstas poseen un nivel de abstracción que imposibilita operacionalizarse. Así se generó más de un indicador por dimensión, entendiendo que no siempre existe una relación directa entre ambos. El modelo incorporó indicadores que habían sido desarrollados en otros marcos de balance social, con un criterio de equilibrio en su cantidad, y en procura de considerar los de mayor relevancia, como se ha mencionado.

Vale indicar que en estas fases la Alianza recurrió a la opinión de funcionarios e integrantes de diferentes cooperativas (ACI Américas, 2001).

Figura 6

Operacionalización. Principio, dimensiones e indicadores

PRINCIPIO 5: EDUCACION, CAPACITACION E INFORMACION: Las cooperativas brindan educación y capacitación a sus asociados, representantes elegidos, funcionarios y empleados, de manera que puedan contribuir efectivamente al desarrollo de ellas. Informan al público en general, particularmente a los jóvenes y a los líderes de opinión acerca de la naturaleza y los beneficios de la cooperación.				
5. INDICADORES DE EDUCACIÓN, ENTRENAMIENTO E INFORMACIÓN				
5.1. CAPACITACIÓN A TRABAJADORES, CONSEJEROS Y DELEGADOS				
	Ejercicio 2019/2020		Ejercicio 2020/2021	
DIMENSIONES (categorías genéricas que identifican un aspecto importante del principio)				
* Cursos - Charlas y Talleres informativos organizados por la Cooperativa	DATOS A COMPLETAR		DATOS A COMPLETAR	
- Total de participantes (2)	xx	(trabajadores)	xx	(trabajadores)
- Índice de Participación (3)	----	...%	----	...%
- Cantidad de cursos dictados	xx	(cursos / charlas)	xx	(cursos / charlas)
INDICADORES (varios por cada dimensión)	DATOS A COMPLETAR		DATOS A COMPLETAR	
Cursos de Formación y/o actualización				

Fuente: elaboración propia

Finalmente la cuarta fase del método de Lazarfeld para la operacionalización, que implica la generación de indicadores agregados, no se llevó adelante, según indica la Alianza, por advertir una serie de limitaciones, como la diferente importancia relativa de

los mismos, sus desiguales unidades de medida y la dificultad de determinar el peso de cada uno en el índice global (ACI Américas, 2001).

En este desarrollo práctico que transforma las grandes enunciaciones de los principios en medidas concretas, hay que considerar también que, como señala la Alianza en el documento *Notas de orientación para los principios cooperativos* (2015), éstos no existen de forma aislada, sino que poseen lógicas dependencias que permiten que se validen y refuercen unos a otros. Esto conlleva un desafío muy importante al diseñar o rediseñar indicadores que sean capaces de reflejar la aplicación de cada principio y consecuentemente, al momento de recolectar los datos, que den cuenta de los mismos y permitan producir la información que será expuesta en el Balance.

En esta misma línea y considerando lo sugerido en dicho documento, es importante mencionar que la aplicación de los principios cooperativos no debe verse como un molde rígido que implique limitaciones a la innovación en materia de gestión. La innovación, como una estrategia de búsqueda de mejores formas de satisfacer las necesidades de los asociados, ha sido siempre y debería seguir siendo el inicio y el motor de las cooperativas (ACI, 2015). Este es un aspecto fundamentalmente importante en el momento preliminar donde cada entidad decida iniciar el trabajo de elaborar su BSC, ajustando el mismo a sus características y diversidad. Arella y Rovella (2008) aportan en este sentido afirmando que: “El cooperativismo no es una doctrina dogmática. Consecuentemente el análisis de los principios cooperativos debe realizarse con mente abierta y no desde antiguos paradigmas que hoy ya no están vigentes” (p.9).

En último lugar y no por ser menos importante, otros autores argumentan que si el BSC se estructura sobre los principios cooperativos, se constituye no sólo en una herramienta de aporte a la gestión empresarial de estas entidades, sino también, en un

instrumento de fortalecimiento de la identidad cooperativa (Mugarra, 2001; Martínez y Bialakowsky, 2007; Ressel y Coppini, 2012).

En otro orden y presentados los argumentos que permiten sostener la idea de tomar los principios como los estándares referentes, vale agregar que los cambios y desafíos que presenta el contexto en aspectos diversos como socio-económico, ambiental, político, cultural, entre otros, exigen una revisión constante de los principios (ACI, 2015). Aunque se entiende que los valores son inmutables, la aplicación de los principios cooperativos en la práctica diaria demanda esta reevaluación y consecuentemente exige una revisión del modelo de BSC que en ellos se funda. Este es uno de los argumentos que dan sustento a la propuesta de modificación del modelo bajo estudio, objeto de la presente investigación.

Tipos de indicadores: Información cuantitativa y cualitativa

De la compleja variedad de aspectos de la gestión que el BSC debe dar cuenta, surge la identificación de hechos o fenómenos visibles de forma concreta o no (inferibles). Según sean dichos hechos se tendrán indicadores objetivos o subjetivos. En el primer caso los hechos son medibles y susceptibles de expresar en una unidad de medida con relativa facilidad. Normalmente éstos se encuentran en poder de la empresa, surgen del sistema de información y muchas veces, concretamente del sistema de información contable. Consecuentemente pueden ser contrastados con otros similares o verificados en su cuantía, mediante comparaciones o verificaciones cruzadas. El nivel de verificación dependerá de forma directa de la existencia de normas o principios de control interno que la organización tuviere implementados (Rusenás, 2011).

Por su parte, los indicadores de tipo subjetivo expresan percepciones y pareceres de quienes cumplen algún rol como actor social, por lo que deben captarse y recopilarse a través de herramientas como las encuestas de opinión (Fernández Lorenzo et al., 1997). Como éstos surgirán de fuentes externas, es esencial una definición clara de la población que estará bajo estudio, así como también la determinación de la muestra y las variables que serán consideradas en el relevamiento, las que condicionarán el contenido y forma del instrumento que se utilice para la recopilación de los datos (Fernández Lorenzo et al., 1997). La información que estos indicadores aportan al BSC es muy valiosa, pues representa en líneas generales la imagen, percepción o idea de ese grupo de interés; éstos podrían expresar el nivel de satisfacción de los asociados por un servicio, la voluntad de compra de un nuevo producto o servicio que se evalúa incorporar, la opinión sobre un taller de capacitación dictado por la entidad o más genéricamente, la imagen de la comunidad sobre la calidad de la gestión de la empresa.

Así planteados los indicadores subjetivos presentan algunas limitaciones relacionadas con la fragilidad de las opiniones que offician de fuente de información, la influencia sobre las mismas y su posibilidad de manipulación; los desafíos de conseguir una muestra representativa de esas opiniones y de que esa muestra pueda ser repetida en períodos subsiguientes; además del costo que conlleva el trabajo de encuestar.

Como estos conceptos y/o variables en muchas ocasiones no son susceptibles de medirse en forma directa, debe recurrirse a la operacionalización mencionada en apartados anteriores.

Por su parte, la utilización de indicadores cuantitativos requiere de un proceso de operacionalización de las variables, como el que se ha descrito, que en sí mismo constituye una fortaleza para el modelo al dotarlo de objetividad y simplicidad. La forma en

que estos indicadores se vuelcan en el BSC se plasma a través de ratios, cocientes, e índices (Fernández Lorenzo et al., 1997).

En este sentido surgen algunas dudas sobre propuestas de modelos que asemejan el trabajo de confección del BSC a una investigación social con un enfoque metodológico, cuyo énfasis se asienta en una extensa tarea de recopilación de datos, mediante encuestas a grupos de interés, como trabajadores, asociados, funcionarios, usuarios, entre otros; por sobre otros datos objetivos que surgen del sistema de información de la entidad. Estas se enmarcan en la denominada Evaluación Social, que proponen diversos autores. Por el contrario, Fernández Lorenzo et al. (1997) recomiendan que se utilicen modelos basados en indicadores objetivos, y se dejen los subjetivos para aquellas cuestiones en las que no es posible medir los hechos de forma objetiva.

Finalmente y reconociendo que muchos de los hechos y actividades no son aún posibles de medir o se miden parcialmente, existiendo dificultades concretas para calcular sus costos y beneficios sociales, Chapman (1984) rescata y valoriza el hecho de haber avanzado en la decisión de informar sobre la manera en que la empresa cumple con su responsabilidad social; concretamente afirma que ha permitido avanzar hacia la “demostración del beneficio social neto que una entidad organizada y dirigida hacia el bien común puede lograr” (p. 207).

Sobre este punto, y en coincidencia con Meza & Sigliano (2013), se entiende que el diseño o rediseño de un modelo en el ámbito de las empresas cooperativas, debería equilibrar los aspectos cuantitativos y cualitativos; es decir fomentar la inclusión tanto de indicadores, como de descripciones, ilustraciones, gráficos y mapas conceptuales, entre otros recursos cualitativos.

Evolución de la información expuesta

La riqueza de la información que la empresa expone en el BS y concretamente en las cooperativas, cobra especial interés con el correr de los períodos en que la implementación del modelo se va haciendo cada vez más fuerte y se internaliza más en la gestión de la misma. A los fines de la toma de decisiones contar con información homogénea en el tiempo adquiere una significativa utilidad, fundamentalmente en la planeación estratégica y en el diálogo continuado con los grupos de interés (Tisocco & Soto, 2009).

Mugarra (2000), al presentar un proyecto de Balance Social Cooperativo para el grupo Mondragón, advierte al respecto que la información relevada y expuesta adquiere mayor sentido en lo que respecta a una genuina autoevaluación en cuanto la misma puede verse u observarse en su evolución a lo largo de un período. La Alianza refiere al aspecto evolutivo en el documento del Informe Final del Proyecto (2001) al mencionar que en función de la estabilidad de las mediciones de los indicadores, que se logre alcanzar en diferentes períodos, se podrá “comparar la evolución de la propia cooperativa en ese aspecto a lo largo del tiempo” (p.7).

El criterio propuesto aquí se asemeja a lo que la Disciplina Contable propone en sus normas. En la Argentina la Resolución Técnica N° 8 (1987) denominada *Normas Generales de Exposición Contable*, establece en su capítulo II, punto E, la referencia a Información Comparativa a exponer. En dicho punto expresa que:

Los importes de los estados contables básicos se presentarán a dos columnas. En la primera se expondrán los datos del período actual y en la segunda la siguiente información comparativa:

a) cuando se trate de ejercicios completos, la correspondiente al ejercicio precedente;

b) cuando se trate de períodos intermedios: 1) la información comparativa del estado de situación patrimonial será la correspondiente al mismo estado a la fecha de cierre del ejercicio completo precedente; 2) las informaciones comparativas correspondientes a los estados de resultados (o de recursos y gastos), de evolución del patrimonio neto y de flujo de efectivo serán las correspondientes al período equivalente del ejercicio precedente.

En caso de negocios estacionales, en el estado de situación patrimonial de períodos intermedios se incluirá también (mediante una tercera columna o una nota), los datos correspondientes a la misma fecha del año precedente.

Cabe destacar lo siguiente: 1.- Si se presenta un Balance de Inicio de actividades, el mismo no tiene parámetro de comparación, de modo que no es necesario presentar ninguna información referida a un ejercicio anterior, ya que el mismo no existe. Esto se encuadra perfectamente en lo que señala el penúltimo párrafo de la norma arriba transcripta. Tampoco es necesario realizar ninguna salvedad por la no presentación del estado comparativo, por cuanto la presentación está de acuerdo con las normas contables vigentes. 2.- El mismo punto de la RT 8 señala más abajo lo siguiente: Cuando la duración del ejercicio o período incluido con fines comparativos difiera de la duración del ejercicio o período corriente, deberán exponerse esta circunstancia y el efecto que sobre la comparabilidad de los datos pudieren haber tenido la estacionalidad de las actividades o cualesquiera otros hechos. En general, el primer ejercicio es irregular, pero cuando se presenta el segundo ejercicio completo ya existe un parámetro de comparación y se debe

cumplir con la norma que exige la comparabilidad, aunque se trate de ejercicios de diferente duración. (p.5)

En Argentina algunas Federaciones de Cooperativas, como por ejemplo FACE, propiciaron la generación de datos agregados de los Balances publicados por las cooperativas asociadas, con la finalidad de comparar la gestión de todas las entidades prestadoras de servicios de electricidad en el país (Tisocco, 2009).

Otro aspecto importante en cuanto a mejora de la información expuesta es el que propone Mugarra (2000) en el proyecto mencionado, referida al objetivo de Inter-Cooperación, que agregue a la búsqueda de autoevaluación institucional, la posibilidad de que la entidad, a través del BSC, pueda comparar la información expuesta con resultados de otras diversas cooperativas. La autora plantea aquí una barrera que es indiscutible, referida a la diversidad de tamaños y sectores a los que éstas pertenezcan. De aquí que si se pretende incluir éste como un objetivo del nuevo modelo, deben buscarse alternativas para dotar al mismo de esquemas simples y uniformes, susceptibles de ser aplicados por cooperativas de muy diversas realidades. En este sentido se entiende que las cooperativas de segundo y tercer grado pueden realizar un trabajo muy importante para posibilitar y fomentar esta comparación dentro de los sectores que abarcan y con sus cooperativas asociadas.

De esta manera y siguiendo la idea propuesta por la autora, el modelo deberá prever la posibilidad de que cada cooperativa profundice en otra información sobre ese modelo común básico, considerando sus particularidades y necesidades de información de sus grupos de interés (Mugarra Elorriaga, 2000).

Enfoque integral: Integración del BSC a la gestión organizacional

En consonancia con el modelo actual de BSC de ACI Américas y con la mayoría de los modelos que propone la generación de un documento abierto que incluya información destinada tanto al interior como al exterior de la cooperativa, se plantea el desafío de incorporar la información socio-ambiental al circuito de procesamiento de datos y al sistema de información de la organización. Mugarra (2000), al proponer el modelo de BSC de Aplicación a Mondragón Corporación Cooperativa, relaciona este aspecto con otro que se considera central en el presente, concretamente la exigencia que el mismo, bajo una visión sistémica de la organización, se transforme en un instrumento de aporte directo a la integración de la gestión social. La especialista concretamente sostiene que, si a través del BSC se logra operacionalizar los objetivos en materia social -y también los ambientales- en la misma medida que los económicos, se logrará hacerlos parte del proceso de planificación estratégica, táctica y operativa de la entidad. Y como consecuencia de su consideración en el proceso de planeamiento, se desarrollará luego el consecuente seguimiento y control del grado de adecuación con los objetivos fijados (Mugarra Elorriaga, 2000).

El acuerdo con esta mirada se entiende como necesario desde el abordaje que orienta esta investigación; la eficiente gestión de la organización como objeto de estudio de la Administración depende de poner en marcha sus funciones básicas de planificar, organizar, dirigir y controlar. El sistema administrativo que le da soporte debe prever el diseño de un sistema de información integrado que facilite captar todos los datos necesarios de forma segura y confiable, a fin de producir la información necesaria (outputs) para el proceso decisorio y para terceros. Bajo este abordaje y como se mencionó, se concibe a la contabilidad como un sub-sistema de información; de manera que con los otros subsistemas

(comercial, financiero, de producción, de recursos humanos, etc.) integra el sistema de información de la organización.

Esto está en línea con la preocupación que García Echevarría (1988) manifiesta al considerar que este debe tomar un carácter integral; concretamente afirma que:

El Balance Social no puede constituir solamente un hecho complementario a los sistemas de información externa o interna de la empresa, sino que constituye toda una forma de pensar de los hombres responsables en esa empresa en cuanto a la integración del entorno en sus propios procesos y tomas de posición y decisiones en la empresa. (p.11)

Analizando aún más este particular, Rocha advierte sobre los problemas de parcializar la información y tener una mirada reduccionista a partir de la cual el Reporte o Balance refleje una parte de la realidad o, dicho de otra manera, presente solo algunos resultados de los impactos. El autor sostiene que esto puede significar que se desvirtúe el verdadero sentido del balance, haciendo alusión a reportes en los que se priorizan algunos aspectos de la misma y se dejan de lado otros. Esto plantea un desafío de fuerte impacto ético en la generación y exposición de la información social (elEconomista.es, 2006; Tisocco, 2008a).

Se entiende que esta visión contribuye también a comprender por qué se está considerando el BSC como un modelo que no se circunscribe a una visión exclusivamente contable.

Incorporación de objetivos sociales en el modelo

Bajo este enfoque integral, el establecimiento de objetivos sociales y su explicitación y formalización en el documento del Reporte/BSC se constituye en un engranaje fundamental del proceso.

Si bien no resulta clara la forma y lugares dentro del modelo donde incorporar los objetivos sociales de la entidad, la Alianza refiere a la fijación de los mismos en el documento del Informe Final del Proyecto (2001) al mencionar que “en cuanto a la auto-evaluación, la comparación se realizaría en este caso entre el objetivo propuesto - convenientemente cuantificado- y el resultado obtenido” (p.7).

Siguiendo lo sugerido por la ISO 26000 (2010), la indicación de los objetivos posibilita a priori tener una visión clara de las metas concretas que la organización ha establecido para el período bajo informe, y facilita a su vez, la contrastación de éstas con los resultados que resultan en cada uno de los indicadores. Esto también influye en la consideración de la herramienta como un instrumento de gestión -como se expresaba en el apartado anterior-; para que ello se concrete es necesario concebir al Reporte Social y a todo el proceso que implica reportar, desde un abordaje de gestión que incluya la función de planeamiento y la de control, no limitándola a la mera socialización de la información.

Dimensión ambiental. Política Ambiental de ACI

El documento del Proyecto de BSC de ACI Américas es claro en enunciar las dimensiones que hacen a la evaluación objetivo del mismo: “Este instrumento debe además permitir a cada cooperativa autoevaluarse, animándola a planificar y controlar su dimensión social junto con su dimensión económica” (ACI Américas, 2001, p.3). Es decir

que la dimensión ambiental no fue incluida oportunamente como un objetivo de medición en el modelo original de la Alianza.

En la actualidad con los avances en materia de medición y reportabilidad y los progresos generados en los diferentes marcos y normas, la consideración de la materia ambiental es indiscutible desde el abordaje de la triple cuenta (GRI, 2013; GRI & ISO, 2010; ISO, 2010a). Más aún en los últimos años, con el establecimiento de la Agenda 2030 de la ONU y los ODS en ella instituidos, donde han surgido nuevos planteamientos y argumentos en relación a la necesidad de incorporar los aspectos medioambientales que hacen al desarrollo sostenible, como eje de medición, evaluación y comunicación.

En el ámbito de las empresas cooperativas, es igualmente válida la idea de considerarlos como parte de los principios cooperativos. En este sentido, Bastidas Delgado y Mora Portugués (2021) en un trabajo donde se plantea la creación del octavo principio cooperativo, esbozan como una debilidad de la Declaración de la Identidad Cooperativa, la no inclusión de la preservación del ambiente y el impulso al Desarrollo Sostenible.

La Declaración de Río de Janeiro “Identidad Cooperativa para el Nuevo Milenio” (2000) incorpora en uno de sus considerandos la preocupación por la degradación del ambiente, cuya gravedad, según la misma, limita las posibilidades de vida de las generaciones presentes y de las siguientes, además de amenazar el planeta, al cual refiere como “nuestro único hogar”. En función de este y otros considerandos la Declaración presenta, por un lado, la intención de edificar una sociedad en armonía con la naturaleza y, por el otro, el compromiso de lograr el respaldo de parte de millones de miembros de las cooperativas hacia la carta de Río, en aspectos como la protección ambiental y el desarrollo humano sostenible. El documento agrega, incluso, un compromiso de tipo formal en

relación a presentar esta iniciativa ante la Asamblea General de la ONU, reforzando su posición ante el tema.

Cabe reconocer también que, como preámbulo a las modificaciones introducidas a la Declaración sobre la Identidad Cooperativa en el año 1995 para el nuevo séptimo principio, se hacía hincapié en el vínculo entre las cooperativas y el medio ambiente. Este se había presentado en el Congreso desarrollado en Tokio en 1992 a través del informe de Sven Books titulado *Cooperative Values in a Changing World*.

Posteriormente en el año 2012 la organización aprueba en la ciudad de Panamá, el documento que se publicaría bajo el nombre de Política Ambiental de ACI-Américas. El mismo es reconocido por la entidad como un hito en su historia respecto de la temática y se compromete a su incorporación en el planeamiento y quehacer institucional. Su objetivo es “promover el enfoque de desarrollo sostenible entre las cooperativas y el trato respetuoso de las mismas con la naturaleza, así como dar visibilidad al compromiso ambiental del movimiento y del modelo empresarial cooperativo” (ACI Américas, 2012, p.9).

El documento da cuenta del avance paulatino que las cooperativas han realizado en esta materia, a partir de un mayor involucramiento en la toma de conciencia, en el fomento de una cultura ecológica y en la aplicación de medidas y el análisis de los impactos que sus actividades producen en la naturaleza (ACI Américas, 2012).

Para la Alianza el compromiso ambiental no es una “opción” como sí entiende que lo es para las empresas capitalistas, al haber sido establecido en el séptimo principio. En función del mismo, las cooperativas están íntimamente ligadas a las comunidades en la que se insertan y este aspecto tiene dos miradas: por un lado, la dimensión geográfica, social o cultural, y por la otra el concepto de comunidad como una capacidad de la misma para generar proyectos conjuntos para el resguardo del ambiente (ACI Américas, 2012).

Finalmente en el último apartado de la declaración en el que se presentan los lineamientos y medidas programáticas, la Alianza establece como una línea de acción fundamental que el compromiso ambiental forme parte de la agenda cooperativa y que se comuniquen ampliamente sus resultados; asumiéndolo como un asunto de interés propio y no como un objetivo impuesto desde afuera o a partir de una presión externa. En segundo lugar, propone sistematizar las prácticas existentes a fin de compartirlas y visibilizarlas. Para concretarlo ofrece diferentes instrumentos prácticos para las cooperativas, entre los que se mencionan: fichas para realizar sistematización de experiencias, herramientas para monitorear y comunicar su compromiso ambiental, capacitaciones e insumos documentales en materia de eficiencia energética e hídrica, agricultura sostenible, hábitat urbano sostenible, entre otros (ACI Américas, 2012). Dentro de los mismos inexplicablemente no se menciona al Balance Social como una herramienta de sistematización, monitoreo y/o visibilización.

En esta misma línea, para el último congreso de ACI celebrado en diciembre de 2021, la entidad elaboró un documento con el título de “Analicemos la Identidad Cooperativa” en el que se insta a explorar las implicaciones de la Declaración sobre la Identidad Cooperativa ante los enormes cambios del entorno global, que han modificado y complejizado su escenario de actuación, intentando ser la piedra angular de una revisión exhaustiva de la Declaración (ACI, 2021b).

También el mismo presidente de ACI, en el discurso de apertura de dicho Congreso, da énfasis a la cuestión ambiental, advirtiendo la notable fragilidad de la misma en el planeta Tierra, la que sostiene, posee vínculos directos con la crisis sanitaria mundial. Guarco enumera en su discurso diversos problemas que aquejan en materia ambiental, los que considera señales más que claras de estar frente a una situación límite en dicha materia

(Guarco, 2021). Para el mismo, el desarrollo sostenible lleva años formando parte del ADN de las cooperativas y considera que todo el movimiento y sus entidades miembros están preparadas para ser líderes destacados en materia de sostenibilidad económica, social y ambiental (ACI, 2021d; Guarco, 2021).

Bloque 1.6 Parámetros para el Desarrollo de Reportes

Elementos constitutivos de un Reporte

Dos décadas atrás el Libro Verde de la Comisión de las Comunidades Europeas (2001), en el apartado sobre Informes y auditorías de RS, ya imprimía la necesidad de establecer acuerdos y parámetros claros sobre el tipo de información que deberían incluir, el formato de presentación y la fiabilidad del procedimiento de evaluación, entre otros aspectos, a fin que los mismos sean útiles. Sugería, además, la necesidad de proporcionar a las empresas, sobre todo a las más pequeñas, orientaciones y herramientas que les faciliten informar de manera eficaz sobre sus políticas, procedimientos y resultados en el campo de la responsabilidad social (CE, 2001).

Uno de los aspectos más complejos en el diseño de un modelo de Informe es la definición de su contenido. En este sentido, una herramienta útil para pensar su estructura es el desarrollo generado por la organización *2DeGrees*³, una comunidad empresarial colaborativa que ha sido pionera en el diseño de nuevas formas de difundir prácticas sostenibles. La misma se denomina *Tabla periódica de los Reportes de Sustentabilidad* y está destinada a ayudar a los desarrolladores de reportes a detectar con mayor facilidad los

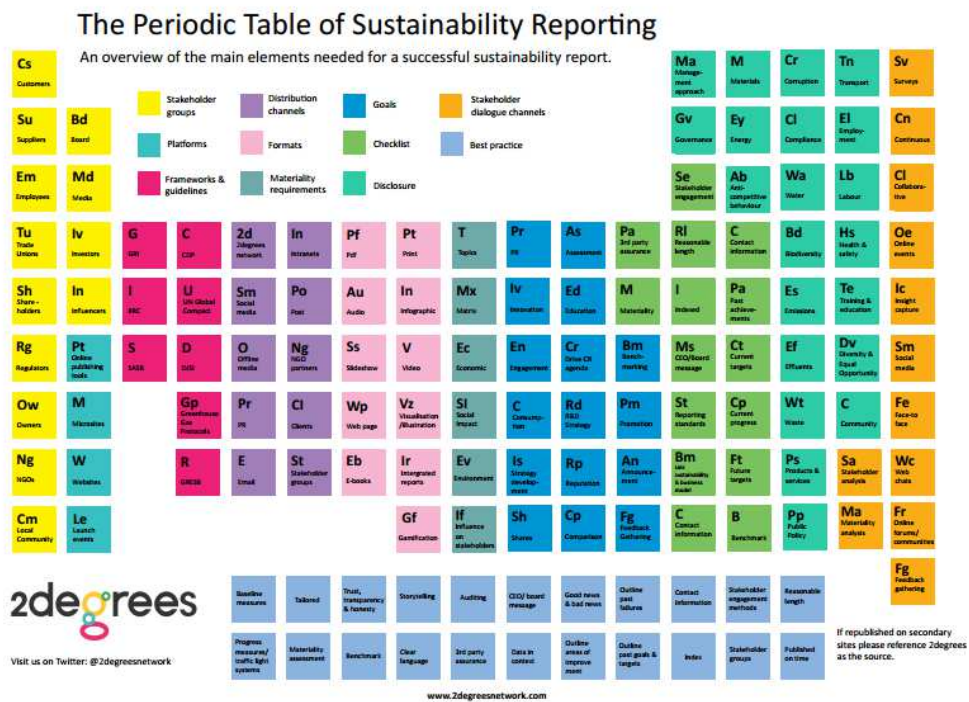
³ 2DeGrees, actualmente denominada Manufacture 2030, asesora a grandes industrias como Toyota, Walmart y Bayer y trabaja en alianzas con entidades de todo tipo como Naciones Unidas, la Universidad de Cambridge y el Consejo Empresarial Mundial para el Desarrollo Sostenible (WBCSD), entre otros (Manufacture 2030, 2022).

temas claves a considerar a la hora de hacer un modelo lo más completo, integral y exhaustivo posible (Blue & Green Tomorrow, 2015; Manufacture 2030, 2022).

Como se muestra en la Figura 7, su estructura representa los elementos que debería contener un reporte integral de Sustentabilidad, a los que identifica con diferentes abreviaturas y colores; entre ellos incluye: grupos de interés a tener en cuenta, los marcos e iniciativas, los canales de distribución, los formatos en que se pueden presentar y los requisitos de materialidad, entre otros componentes.

Figura 7

Tabla Periódica de los Informes de Sustentabilidad



Fuente: @2degreesnetwork

También la Norma ISO 26000 aporta a esta materia sosteniendo que los reportes de responsabilidad social no sólo deberían responder a las preocupaciones de las partes interesadas, sino que también deberían abordar “asuntos relevantes y significativos” de la

organización y en ese sentido considera que esto le otorgaría mayor credibilidad a los mismos (ISO, 2010a).

El Informe *Carrots & Sticks* que -como se dijo- tiene como objetivo evaluar el panorama de regulación de los Reportes de sostenibilidad, en su quinta edición aporta algunos datos interesantes que pueden ser de utilidad para la búsqueda de un mejor diseño. El informe plantea, como desafío pendiente en esta materia, simplificar los requisitos que se establecen para las organizaciones que toman la decisión de iniciar la medición, y por otro lado, la necesidad de mejorar la forma en que estos se comunican y la calidad de la divulgación en general. *Carrots & Sticks* reconoce que esto demanda un trabajo de colaboración e interrelación entre los diferentes actores involucrados, entre ellos emisores de estándares, equipos responsables de reportes, usuarios de la información, entidades reguladoras y formuladores de políticas (van der Lugt et al., 2020; WBCSD, 2020).

En cuanto al contenido deseable de los mismos, la Norma ISO 26000 sugiere incluir información sobre los objetivos y desempeño en materia de responsabilidad social que tenga la organización y propone describir, además, la manera y oportunidad en que las partes interesadas han estado involucradas en la información sobre responsabilidad social de la organización (ISO, 2010a).

GRI (2015) refuerza esta idea al plantear que todo acuerdo que se realice a nivel macro o global sobre los contenidos, indicadores y forma de medición de cada variable, contribuirá no sólo a la accesibilidad, sino fundamentalmente a la comparabilidad de la información reportada. Este también es un aspecto que contribuiría de forma directa a la mejora de la calidad del modelo o marco diseñado y de la información que finalmente se exponga y reporte a través del mismo para los diferentes usuarios de la información.

Cada organización que comience su trabajo de reportar deberá, una vez seleccionado el marco o guía que más se ajuste a su naturaleza, seleccionar los indicadores sobre los que esté en condiciones de efectuar el primer relevamiento de datos; para ello es fundamental que el equipo responsable verifique si posee los datos necesarios para calcular el mismo. Montes (2016) considera que para iniciar la tarea es importante tomar los indicadores más relevantes, ya que una excesiva carga de información puede -según la autora- oscurecer lo que se pretende medir y convertirse en un obstáculo para su implementación.

Una vez definidos los indicadores a informar en el primer Reporte, es fundamental que se diseñen las herramientas de recolección de datos. Meza y Sigliano (2013) sugieren que, al estar éstos dispersos en diferentes áreas, se deben establecer fuentes que suministren la información en forma ágil y confiable. En este sentido será determinante el grado de organización administrativa de la entidad y el trabajo de mejora continua que el equipo responsable se proponga. Considerando la realidad de muchas organizaciones, es de esperar que en áreas donde se planifican y desarrollan iniciativas o proyectos que tengan resultados o impactos susceptibles de informar, no cuenten con los formularios, planillas o soportes que permitan relevar los datos. Este debería ser, por tanto, un objetivo dentro del proceso, para los períodos subsiguientes (Tisocco, 2008a).

Características y requisitos de la información reportada

Como se mencionó en el inicio de este apartado, uno de los aspectos principales en la búsqueda de la mejora de la calidad de los Informes de RS es trabajar en pos del resguardo de ciertos requisitos, tanto para los datos que se relevan en el proceso, como para la información que finalmente se expone y el modelo o informe en general. En continuidad

con lo expuesto al presentar la Teoría de la información, se explicitan aquí los requisitos que se establecen en las guías o estándares para la información a incluir en los Reportes.

La ISO 26000 (2010) menciona que los Reportes de Responsabilidad Social y otras comunicaciones deberían ser: comprensibles, precisos, equilibrados, transparentes, periódicos y comparables. Por su parte, la guía GRI (2016) en su versión G4, contaba con un documento denominado GRI 101 Principios para la elaboración de informes, el cual orientaba en este sentido a los equipos responsables de la generación de Informes, a fin de contribuir a garantizar la calidad de la información que éstos producen y reportan. Entre los mismos incluye claridad, precisión, equilibrio, periodicidad, comparabilidad y confiabilidad. En el caso de esta guía, su aplicación es obligatoria si se desea trabajar conforme al estándar, por lo que, desde ese punto de vista, estas características podrían verse como requisitos que la organización debería trabajar.

Además de éstos y otros que se enuncian a continuación, GRI hace hincapié en dos condiciones esenciales: la identificación de los grupos de interés y la materialidad, que se abordarán con mayor detalle en próximos apartados; con este último se procura que el informe incluya todos los temas relevantes y significativos (GRI, 2016).

Como parte de los principios y requisitos necesarios, se mencionan en la misma los siguientes:

Exhaustividad, en referencia a que la misma sea capaz de reflejar con claridad los impactos de la organización y la misma sea lo suficientemente completa para dar cuenta del periodo bajo análisis.

Precisión y nivel de detalle, que posibiliten un análisis pormenorizado por parte de los grupos de interés, indicando la forma de medición o en su caso de estimación.

Equilibrio, incorporando tanto resultados positivos como negativos y diferenciando los hechos reales de las interpretaciones de los mismos por parte del equipo responsable de presentar la información.

Claridad, en relación a la accesibilidad y comprensión de la misma.

Comparabilidad, en tiempo y espacio, es decir con otras organizaciones y con otros ejercicios de la misma organización.

Fiabilidad, es decir, que permita confiar en su veracidad, especificando las fuentes y pasos para la obtención de la información.

Puntualidad, ya que las memorias deben hacerse de forma periódica y de manera que esté a tiempo para que los grupos de interés puedan tomar decisiones informadas. Además, hay que indicar claramente a qué periodo de tiempo hace referencia todo el contenido (GRI, 2016).

En la nueva versión de los Estándares GRI que -como se mencionó- tendrá vigencia a partir del año 2023, se plantean ocho principios para reportar, a saber: precisión, exhaustividad, equilibrio, contexto de sostenibilidad, claridad, puntualidad, comparabilidad y fiabilidad (AED Costa Rica, 2022; GRI, 2022).

Dialogo con grupos de interés

Como se manifestó, el objetivo de la gestión empresarial y la razón de ser de la misma es la maximización del bienestar de todos los grupos de interés en el largo plazo. Esta maximización de su bienestar debe darse en concordancia con la obtención de una ganancia o lucro capaz de satisfacer las expectativas de los accionistas. Para lograrlo es

necesario que la gerencia identifique a los stakeholders y conozca cuáles son sus valores, sus intereses y expectativas (Fernández Fernández, 2007).

En todos los marcos, guías y normas analizados en el presente, se efectúa alguna referencia sobre la gestión de la relación con los grupos de interés y, adicionalmente, se indican procesos a fin de considerar las opiniones de los mismos. La guía GRI, por ejemplo, refiere, tanto en el versión anterior como en la que tendrá vigencia a partir del 2023, al involucramiento de las partes interesadas, como aquella actividad que se desarrolla a fin de crear oportunidades o instancias de diálogo entre uno o más grupos de interés y la propia organización, con el objetivo de fundamentar las decisiones de la organización. Estas instancias que la organización debe crear como parte del proceso de elaboración de los Reportes representan oportunidades significativas fundamentalmente porque a través de la participación, se pueden captar expectativas, intereses y necesidades de información de los mismos (AED Costa Rica, 2022; GRI, 2016; GRI, 2021c; GRI, 2022).

Por su parte, la ISO 26000, en el documento de confluencia que publica ISO para con los ODS, se indica como recomendación la creación de un mapa de partes interesadas, que podría conformarse por una lista de las expectativas de grupos de interés, indicando qué se espera de la organización y adicionalmente, la Norma sugiere que los objetivos institucionales se fijan integrando las expectativas que se hayan relevado (ISO, 2018).

El Instituto ETHOS plantea un proceso de planificación, ejecución y evaluación cíclico y regular, que incluye las siguientes etapas: mapeamiento de las partes interesadas, mapeamiento de los diálogos existentes, identificación de los asuntos críticos, priorización y preparación, desarrollo o conducción de los diálogos, consulta interna y plan de acción, presentación de respuestas, evaluación pos diálogo, revisión del objetivo, creación de indicadores, y finalmente integración en el sistema de gestión (ETHOS, 2005). En la Figura

8 se muestra un ejemplo de cómo se documenta el dialogo según este marco, en este caso aplicado a una empresa del sector eléctrico.

Figura 8

Relevamiento de dialogo con partes interesadas

Parte interesada alistada: COLABORADORES/VOLUNTARIOS	
EMPRESA DEL SECTOR ELÉCTRICO	DIALOGO ESTRUCTURADO CON EL PÚBLICO INTERNO
<p>Objetivo del Diálogo:</p> <p>Facilitar la interacción entre colaboradores voluntarios dispersos en 103 municipios, permitiendo identificar formas innovadoras de actuación social, fomentar el voluntariado y aportar para el fortalecimiento de la cultura de responsabilidad social.</p>	
<p>Metodología Aplicada:</p> <p>La empresa creó un instituto que estableció, documentó e implementó su Sistema de Gestión de la Calidad para el desarrollo, implantación y gestión de proyectos sociales, buscando mejorar continuamente su eficiencia, eficacia y efectividad, de acuerdo con las exigencias aplicables a la NBR ISO las 9001:2000. La promoción del diálogo transparente y continuo con los públicos estratégicos es uno de los cuatro Objetivos de la Calidad. Ese público estratégico específico, el colaborador de la empresa, está diseminado en 103 municipios.</p> <p>El Sistema de Gestión de la Calidad del instituto prevé procedimientos e instrucciones de trabajo para la promoción del diálogo con sus públicos estratégicos. El procedimiento establece criterios para la gestión de las interfaces con esos públicos y aplica las disposiciones de la norma AA 1000 respetando todos sus principios: inclusión, complementación, materialidad, regularidad, proactividad y auditabilidad.</p> <p>Las etapas del diálogo estructurado con los públicos estratégicos del instituto son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Procedimientos, instrucciones de trabajo y formularios específicos para: <ol style="list-style-type: none"> a) gestión de las interfaces con los públicos estratégicos; b) relación con los voluntarios; c) identificación de formas y medios de diálogo con los públicos estratégicos e influyentes; d) análisis de los públicos estratégicos e influyentes; e) Declaración de los Principios de Sustentabilidad. • Comunidad virtual de voluntarios en la página del instituto para fomentar comunicación, relación e integración entre ellos. • Creación de una <i>newsletter</i>, publicación bimestral enviada a todos públicos estratégicos; • Capacitación de los colaboradores voluntarios, de acuerdo con el plan de entrenamiento previsto en cada proyecto social. 	
<p>Aprendizaje de la Empresa:</p> <p>Con el desarrollo del Sistema de Gestión de la Calidad certificado por la NBR ISO las 9001:2000 y con la aplicación de la norma AA 1000, fue posible estructurar el diálogo con los públicos estratégicos del instituto, siendo que de ellos es el colaborador de la empresa.</p> <p>Uno de los proyectos desarrollados, el Premio Emprendedor Social, llevó al aumento de la satisfacción del público estratégico colaborador y aumentó el impacto de las acciones sociales implementadas y apoyadas por el instituto y por la empresa.</p>	

Fuente: (ETHOS, 2005, p.43)

En el ámbito de las entidades cooperativas el diálogo es aún más importante si se considera su naturaleza relativa a dar respuestas a necesidades concretas. Al respecto en las

conclusiones del Congreso Cooperativo Mundial 2021 de la ACI, se expresa que es parte del ADN cooperativo preguntar por las necesidades que puedan tener los miembros. Adicionalmente se advierte que las mismas cambian constantemente, por lo que la aparición de nuevas necesidades demanda a estas entidades desarrollar e implementar nuevas soluciones, en la búsqueda de crear una sociedad mejor (ACI, 2021e).

Añez (2013) en el mismo sentido, sugiere como parte de la visibilización y posicionamiento de la marca e identidad cooperativa, la búsqueda de congruencias entre lo que la entidad dice que es (identidad), lo que la misma hace o la manera en que se comporta (cultura) y cómo la misma se percibe (imagen). Para esto propone como una de las estrategias, la definición de los públicos estratégicos, analizando lo que los mismos requieren de la cooperativa y lo que ésta necesita de ellos; a través de lo que denomina un *Mapa de Públicos*. En los aspectos operativos, avanza en proponer que la comunicación con los grupos de interés se planifique y diseñe en base a considerar los intereses de éstos y también los de la propia cooperativa, reconociendo lo que aquí se ha expresado en relación a que cada grupo piensa, actúa y le da forma a sus expectativas, justamente en razón de esos intereses. Esa planificación con los grupos de interés implicará, según el autor, el desarrollo de un plan de acción donde la organización defina los canales, lenguajes y medios para llegar de la mejor manera posible a cada público de interés (Añez, 2013).

Es necesario comprender en el diseño de estas estrategias de dialogo, que si consideramos a la empresa como una red o conjunto de stakeholders interrelacionados, que interactúan entre sí de manera constante y dinámica (Fernández Fernández & Bajo Sanjuan, 2012), de dicho proceso surgirán necesariamente intereses divergentes y potencialmente conflictivos, que la empresa u organización deberá aprender a gestionar, desarrollando

consensos y alianzas y estableciendo mecanismos operativos claros que permitan dar un seguimiento a los resultados del dialogo iniciado.

Bajo estas recomendaciones y principios la labor de dialogo resulta compleja y requiere de un proceso creativo y detallado de fijación de estrategias de contacto, de diseño de canales de comunicación y de ámbitos de construcción de la participación y la recolección de expectativas, opiniones y demandas. A su vez el proceso requiere, como todo proceso de comunicación, una planificación de todas las instancias de dialogo y una adecuada retroalimentación, que en general se da a través de la publicación del reporte, pero no solo queda satisfecha con este (AED Costa Rica, 2022).

Asuntos incluidos y materialidad

Según refiere el GRI en su versión G4, uno de los mayores problemas de la implementación del modelo en la práctica de las organizaciones reside en la dificultad para identificar los asuntos que son relevantes para incluir en el Reporte y priorizar los que son materiales. El tipo y cantidad de asuntos que una organización incluya está directamente condicionado por la definición del contenido que dicha entidad haya determinado para su RS y particularmente, de los asuntos que se hayan identificado como materiales (GRI & ISO, 2014).

La preocupación por clarificar los asuntos a incluir no es nueva; en la década de los 70 ya se planteaba la conveniencia de llevar a cabo una consulta, a través de una encuesta de responsabilidad social para el establecimiento de prioridades. Según Humble (1975), con ella la empresa lograría identificar un número mínimo de áreas críticas o problemáticas que demandan abordaje y que podrían significar tanto oportunidades como amenazas. La

determinación de la materialidad tiene una vinculación directa con lo expuesto en el apartado anterior; justamente el primer principio que propone GRI, en este sentido, es la identificación de los grupos de interés y la explicitación de cómo la organización ha respondido a las expectativas e intereses por éstos expuestas.

Al definir el concepto de materialidad, la guía GRI establece que un asunto a incluir en el Informe es material cuando refleja los impactos sociales, económicos y ambientales significativos de la organización y cuando influyen de forma notable en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés (GRI, 2013). Bajo esta definición, la materialidad es un método que permite identificar y priorizar los problemas más importantes para una organización y sus partes interesadas indagando respecto de cada asunto si es importante y para quién lo es (FONRES, 2022).

Este es uno de los procesos críticos y preliminares de la elaboración del RS, mediante el cual se logrará definir si los temas a incluir en el mismo son lo suficientemente importantes como para influir en las decisiones de los grupos de interés en relación con el negocio y establecer los indicadores que posibilitarán medir la gestión y el desempeño en materia de sostenibilidad (FONRES, 2022).

El proceso de determinación de las cuestiones prioritarias y el contacto con los grupos de interés que el mismo demanda, son cruciales para la elaboración posterior del Reporte, además de ser un paso esencial para definir su contenido. Estas prioridades deberían incluir todos aquellos asuntos que directa o indirectamente influyen en la creación, conservación, o, en su caso, deterioro del valor social, económico y/o ambiental (GRI, 2013; GRI & ISO, 2014).

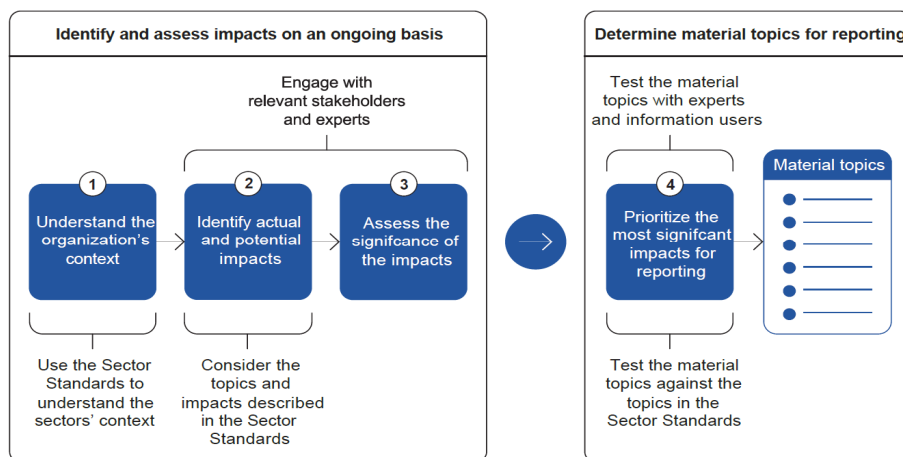
Por su parte los nuevos estándares GRI con entrada en vigencia para el 2023 también presentan una orientación para determinar temas materiales. Concretamente en

GRI 3 se describe un proceso conformado por cuatro pasos -como se muestran en la Figura 9- los que se plantean como una guía, sin ser requisitos en sí mismos (AED Costa Rica, 2022).

Los primeros tres pasos (que se desarrollan de forma independiente a la elaboración del Reporte) refieren a la identificación y evaluación continua de impactos de la organización. Para los nuevos estándares GRI, en esta parte del proceso la organización realiza estas acciones de forma regular como parte de su actividad cotidiana y se recomienda que el mismo se realice con la interacción de expertos y grupos de interés. Con ellos se gestionan de forma activa los impactos a medida que evolucionan y van surgiendo otros nuevos, con especial atención a considerar eventuales cambios tanto en el contexto como en la propia gestión, los que podrían modificar los temas considerados materiales.

Figura 9

Proceso de determinación de la materialidad de GRI



Fuente: GRI3 Material Topics 2021, p.7

En el cuarto paso la organización prioriza sus impactos más significativos para incluir en el Reporte y determinando sus temas materiales (GRI, 2021a).

Vale indicar que este nuevo estándar de GRI solo está disponible aún en inglés, por lo que los términos aquí utilizados podrían tener a posteriori una modificación, a partir de la traducción oficial definitiva.

También debe considerarse que los temas que se identifican como importantes, pueden variar con el tiempo, de manera que el propio contenido del Reporte podría verse alterado. Visto de otra manera: “Una evaluación de materialidad proporciona una imagen estática de lo que es importante hoy, con poca información sobre lo que será importante mañana” (Harrison & Bancelhon, 2021a, p.1). A pesar de ello es de esperar que se guarde coherencia en el contenido a través de los diferentes períodos informados para posibilitar la necesaria comparación (FONRES, 2022).

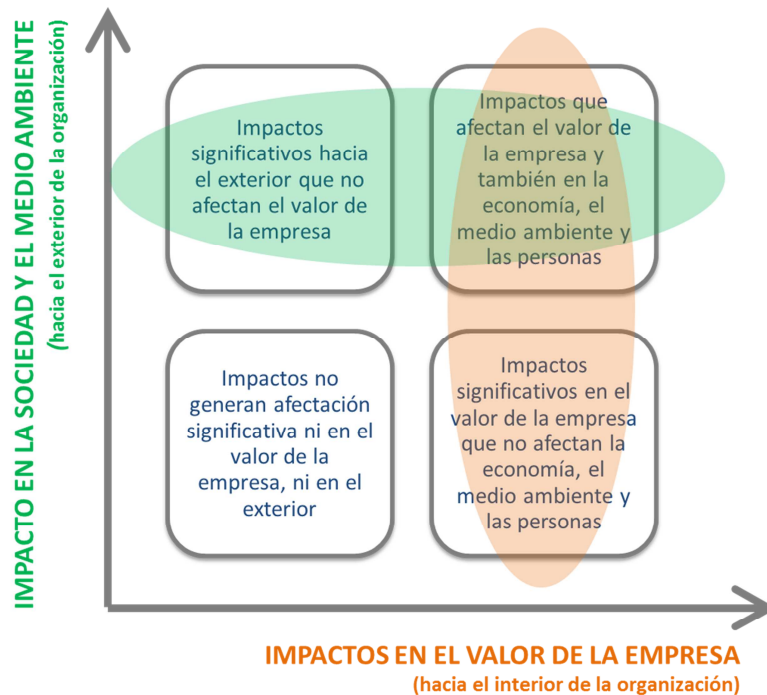
En el año 2019 la Comisión Europea introduce el concepto de la *doble materialidad* para describir el proceso mediante el cual se identifican los asuntos que son relevantes tanto desde la mirada del negocio como desde la de los grupos de interés (FONRES, 2022). La doble materialidad incorpora una exigencia adicional respecto de lo que las empresas deben informar, que incluye tanto aquellos temas financieramente importantes que influyen en el valor de la empresa, como los que son importantes para la economía, el medio ambiente y las personas (Harrison & Bancelhon, 2021b). Los primeros se denominan *materialidad financiera*, y aunque el término no parece ser muy pertinente o representativo, da cuenta de los impactos hacia adentro de la organización; los otros constituyen la denominada *materialidad ambiental y social* y constituyen impactos hacia el exterior de la organización (Harrison & Bancelhon, 2021b).

Como se muestra en la Figura 10, con este proceso la organización identificará impactos que afectan el valor de la empresa únicamente (cuadrante superior izquierdo), los temas que afectan solamente al ambiente, la economía y las personas, pero sin impactar

sobre el valor de la empresa (cuadrante inferior derecho), los que afectan tanto hacia adentro como hacia el exterior (cuadrante superior derecho).

Figura 10

Doble materialidad



Fuente: adaptado de BSR <https://www.bsr.org/en/our-insights/blog-view/why-companies-should-assess-double-materiality>

En función de este modelo las organizaciones deberían incluir en sus Reportes todos los impactos significativos que producen hacia el exterior, independientemente de que los mismos sean o no materiales para ella. De esta manera este concepto contribuirá a responder a las presiones de los grupos de interés por una mayor transparencia organizacional (Harrison & Bancilhon, 2021b).

Siguiendo a estas autoras, se puede observar que luego de la publicación de la Comisión Europea en 2019, que -como se mencionó- introdujo esta perspectiva de doble materialidad, se produjeron más cambios en la definición de la misma. Concretamente en

junio de 2020, GRI publicó una nueva definición que establece que la organización informa prioritariamente sobre aquellos temas que reflejan los impactos más significativos sobre la economía, el medio ambiente y las personas, incluidos los efectos sobre los derechos humanos (GRI, 2022).

También en 2020, en el mes de agosto, la Junta de Normas de Contabilidad de Sostenibilidad (SASB, por sus siglas en inglés) publica una actualización en su marco conceptual buscando alinearse con una definición internacional de materialidad financiera:

A los efectos del proceso de establecimiento de normas de SASB, la información es material desde el punto de vista financiero si se puede esperar razonablemente que omitirla, tergiversarla u ocultarla influya en las decisiones de inversión o préstamo que toman los usuarios sobre la base de sus evaluaciones de corto plazo, medio y largo plazo, rendimiento financiero y valor empresarial. (SASB, 2020, p.7)

En septiembre y diciembre del mismo año, el Grupo de los Cinco divulgaron dos documentos, el primero conteniendo una Declaración en la que manifestaban su intención de trabajar juntos en el desarrollo de Informes integrales; y el segundo denominado Informes sobre el valor empresarial. En los mismos se describe la materialidad como "anidada y dinámica" y la presentan en el marco de un sistema integral de informes, con un análisis desde tres lentes o niveles; la más grande, que prevé incluir todos los asuntos que reflejen impactos positivos o negativos significativos en las personas, el medio ambiente y la economía, tal como lo planteara GRI; la segunda, que prevé la incorporación de aquellos temas que establecen o desgastan el valor de la empresa; y la restante, que incluye a un subconjunto de temas menor, que representan montos monetarios de reconocimiento en los Estados Financieros.

Finalmente en septiembre de 2020, la Fundación de Estándares Internacionales de Reportes Financieros (IFRS, por sus siglas en inglés) publicó un documento en el que, entre otros aspectos, consultaba sobre si los estándares debían centrarse en asuntos de interés para los inversores, es decir, materialidad única; o debían incluir temas importantes para todos los grupos de interés sobre el efecto de la empresa en su entorno, es decir, doble materialidad (Harrison & Bancelhon, 2021b).

Determinación del período

Otro aspecto importante en el inicio de la tarea de reportar, es determinar la frecuencia con que se informará. Contar con un periodo uniforme de tiempo para relevar los datos, realizar los cálculos y mediciones es esencial tanto para la instancia inicial, como para períodos subsiguientes que demandarán comparaciones y análisis de tendencias. Normalmente los diferentes marcos y guías sugieren la consideración de igual criterio que el que se utiliza con fines contables o financieros; pues en realidad se concibe al RS como un complemento de la información suministrada por los Estados Contables. De aquí que el período a considerar deba ser uniforme, pues es condición fundamental para efectuar un análisis integral (Meza & Sigliano, 2013; -Tisocco & Soto, 2009).

Los nuevos estándares GRI refieren a este asunto, indicando como un requisito la necesidad de especificar el período y la frecuencia de presentación, también se establece que la organización debe indicar expresamente, en los casos en que el período no coincida con el contable o de información financiera, la razón de ello; además de comunicar la fecha de publicación y especificar el período de reporte, es decir, las fechas de inicio y

finalización del mismo. GRI2 también sugiere que se reporte para el mismo período que sus informes financieros y al mismo tiempo que éstos (AED Costa Rica, 2022; GRI, 2022).

Los Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA), establecen que deben efectuarse cortes en el tiempo por lapsos iguales de un año, es decir acompañar el denominado período contable, o ejercicio financiero. Concretamente el Principio de Ejercicio establece:

A efectos de posibilitar la formulación de Estados Financieros y de Ejecución Presupuestaria de manera periódica, como así también hacer posible la comparación de los mismos durante períodos homogéneos respecto a la evolución del ente, se deben efectuar cortes en el tiempo por lapsos iguales de un año, que conforman el período contable, al cual se lo denomina ejercicio financiero (Berardi, 1999, p.15).

Esto otorga homogeneidad tanto al proceso de generación del Reporte, como al relevamiento de los datos, lo cual se termina asentando también en la información que surge como resultado final del proceso. Posibilita también la comparación de los mismos durante períodos homogéneos respecto a la evolución de la información producida por el sistema de información de la organización (Manzano, 1999). Estos aspectos tienen directa relación con otro principio de la Contabilidad que es la Uniformidad, el cual es considerado por la mayoría de los reportes como parte de su normas generales (Berardi, 1999).

El período debe estar claramente indicado en el documento del Reporte, en todos los formatos en que este se presente, propiciando una clara comprensión por parte de los grupos interesados.

Corresponde señalar también que, de acuerdo a las necesidades informativas de la entidad, estos períodos homogéneos podrían considerar un lapso menor; por ejemplo, para

aportar información para toma de decisiones en niveles gerenciales o directivos se podría considerar válido presentar la información trimestral o mensualmente.

Equipo responsable

Si bien las menciones de los marcos y guías aquí analizados no aportan demasiada información sobre este aspecto, el mismo reviste especial importancia en las organizaciones que deseen iniciar la tarea de medir y comunicar.

Una de las barreras para las pequeñas organizacionales, por ejemplo mipymes o pequeñas cooperativas, reside en este sentido, en la falta de una estructura acorde que le permita disponer de un grupo de personas para asumir el trabajo y/o en la imposibilidad de crear áreas, dentro de la planta de personal, para hacerse cargo de las diferentes fases inherentes al proceso de elaboración del reporte.

Se advierte una falta de consenso en relación a si el trabajo debe elaborarse por profesionales externos a la organización o por integrantes de la misma. Arella y Rovella (2008) son claros en presentar su postura al mencionar que “Deberían realizarlo consultores externos no vinculados a la entidad, más que por el contrato de locación de servicios correspondiente a esa tarea” (p.10). Tal vez esta postura sea la única alternativa para las entidades de menor envergadura, ante la limitación mencionada.

Pubill (2016), en su trabajo sobre Evaluación Social en organizaciones de la Economía Social, propone una alternativa diferente. Considerando los roles de representación de los asociados que legalmente se le atribuyen al cargo de Síndico o Comisión Fiscalizadora en el caso de las cooperativas, sugiere que sea éste quien tenga la responsabilidad de su promoción y desarrollo. El autor reafirma su propuesta, que es avalada por el Colegio de Graduados en Cooperativismo y Mutualismo de la Argentina,

argumentando que es el Síndico quien por ley representa a los asociados ante el Consejo de Administración, que por las atribuciones que se le confieren, cuenta con acceso a la información que se necesita relevar y que su rol revestiría de imparcialidad la tarea a desarrollar (Pubill, 2016).

En el caso del balance o auditoría social de REAS, se entiende que es cada entidad integrante de la red quien debe generar los datos y realizar la carga a la herramienta on-line. Meza & Sigliano (2013) sugieren que cada organización debe definir los responsables, conformando un equipo que será el encargado de la recolección y posterior tabulación de los datos y la información.

En la Norma 101 del GRI (2016) se plantea un aspecto particular en cuanto a la separación de las funciones inherentes, concretamente se expresa que quienes se ocupan de la labor de producir el Reporte deberían ser diferentes a los que se ocupan de efectuar los controles internos o verificar la documentación respaldatoria de la información incorporada al mismo. Esta visión podría implicar un punto intermedio que implique contar no sólo con un equipo interno, sino también con asesores externos, con funciones bien diferenciadas.

En contraposición a estas propuestas, Arella y Robella (2008) sostienen que el balance social no puede ser elaborado por determinados miembros o personas dentro de la estructura de la organización cooperativa, entre los que incorporan justamente a la Figura del Síndico. También incluyen dentro de los que no deben participar en la elaboración a quienes integran el Consejo de Administración, quienes desarrollan labores técnicas gerenciales o sus dependientes, y al auditor externo. Desde la visión de los autores, su participación implicaría considerar al trabajo con cierta parcialidad, y consecuentemente, como efectuado de acuerdo a la conveniencia de quienes conducen la entidad.

En cuanto al tipo de profesionales, -Arella y Robella (2008) sugieren la necesidad de que los mismos posean “una predisposición hacia la indagación de los fenómenos humanos” (p.10), y en consecuencia con capacidad para entender y diferenciar los aspectos sociales y económicos; prefiriendo por ello a graduados de carreras humanistas. Entre ellos mencionan una lista importante que incluye desde sociólogos y psicólogos, hasta antropólogos, pedagogos, geógrafos y etnólogos, entre otros. Claramente el foco está puesto aquí en la formación en estos aspectos y no en la materia empresarial o en la gestión de organizaciones. Más adelante, los autores agregan que también podrían participar de la tarea, profesionales como contadores, abogados, economistas o administradores pero con la condición de que tengan especializaciones o hayan cursado estudios de postgrados en temáticas vinculadas a la economía social, particularmente referido al voluntariado, cooperativismo y ciencias sociales.

En lo institucional, una posición similar es la asumida por algunos colegios profesionales como el caso del CGCyM en Argentina, que propone se conformen equipos interdisciplinarios coordinados por graduados en Cooperativismo y Mutualismo, por estar formados en la doctrina y los valores y principios propios de estas entidades, y adicionalmente, sugiere que profesiones como contadores, abogados, administradores, incorporen la formación específica en este ámbito a fin de acceder a este tipo de trabajos (Pubill, 2016). Esta visión es la que postulan también en otra instancia Arella y Robella (2008).

En la Tabla 4 se detallan éstos y otros aspectos que se observan en la actuación de un equipo interno o en la asistencia de uno externo a la entidad para llevar adelante el BSC.

Kendall y Kendall (2011), al analizar la composición de equipos para el desarrollo de proyectos vinculados a análisis organizacionales y de gestión de la información, sugiere

que se integren con personas experimentadas en la materia, pero además: “que compartan los valores de trabajo en equipo, incluyendo ética laboral, honestidad, competencia, la disposición de asumir el liderazgo con base en la experiencia, la motivación, el entusiasmo por el proyecto y la confianza de sus compañeros de equipo” (p.83).

Tabla 4

Rasgos del equipo interno y externo responsable de la elaboración

Equipo interno	Equipo externo
Participación directa en el desarrollo de las iniciativas. Involucramiento y mayor conocimiento sobre las mismas	Análisis de la entidad y sus servicios, programas e iniciativas desde una mirada externa. Menor conocimiento de historia e identidad de la cooperativa
Conocimiento de los servicios de la entidad, sus fortalezas y debilidades	
Rol activo en la generación de los datos y fuentes de información	Conocimiento técnico de la herramienta Experiencia de implementación del BSC
Eventuales prejuicios, visiones y miradas condicionadas por el rol y/o experiencias anteriores de los integrantes	Mirada general, desprovista de prejuicios o de antecedentes (positivos o negativos) Posibilidad-facilidad de comparación con experiencias de otras cooperativas
Posible parcialidad en el análisis de los datos. Interés sobre la forma o cuantía de determinados resultados	Visión imparcial ante los resultados
Experiencia de implementación aprovechada por todo el capital humano de la entidad	Menor aprendizaje organizacional. Dificultad para aprovechar la experiencia en próximos ejercicios

Fuente: elaboración propia

La selección adecuada de sus miembros posibilitará también mantener la necesaria motivación; para los autores esto implica buscar individuos con entusiasmo, imaginación y habilidades comunicacionales.

En otro apartado, los mismos sostienen como conveniente la presencia de más de un líder o coordinador, uno con conocimientos más técnicos y otro con habilidades socioemocionales. Sugieren además crear normas de trabajo y fijar objetivos en forma participativa para guiar a los miembros; aspecto que también oficia de factor motivador.

CAPÍTULO 2 METODOLOGÍA Y RESULTADOS

Boque 2.1 Diseño Metodológico

Tipo de abordaje

El proyecto fue abordado desde un enfoque cualitativo y aplicado, ya que se emplea una herramienta de medición enfocada a un caso particular de organización, como son las entidades cooperativas y a su vez, dicho instrumento es un modelo específico dentro de los marcos de referencia, que no puede ni pretende generalizarse en su uso o aplicación.

En cuanto al carácter cualitativo del enfoque, si bien se trabaja con un marco de medición que utiliza variables e indicadores tanto cuali como cuantitativos, el abordaje describe las dimensiones, variables y apartados que se proponen como base para la reformulación del Balance Social Cooperativo, identificando y detallando en cada caso los argumentos que sostienen su incorporación, así como los beneficios y/o ventajas de los mismos. Propuesta que a su vez se apoya en las opiniones de referentes en la materia y en las experiencias de quienes trabajan de forma directa en la implementación del modelo dentro de las entidades cooperativas.

Tipo de estudio - diseño

El estudio se presenta como explicativo y no experimental; ya que procura ampliar el conocimiento existente sobre la herramienta a partir de su actualización y combinación con los avances conceptuales en la temática. Las variables estudiadas, por su parte, no fueron controladas ni manipuladas y se identificaron aspectos de mejora para el modelo utilizado como unidad de análisis, caracterizando y tipificando el mismo sin que los resultados del trabajo pretendan ser generalizables.

Por último, en cuanto a la naturaleza temporal del estudio, el mismo es transversal.

Universo, Unidad de análisis y Muestra

Dentro del universo de marcos, modelos y/o guías para la reportabilidad existentes y aplicables a todo tipo de organizaciones, la unidad de análisis bajo estudio es el modelo de Balance Social Cooperativo aplicable exclusivamente por este tipo de entidades y dentro de éstos, específicamente el que ha desarrollado la Alianza Cooperativa Internacional para las Américas (ACI Américas), actualmente denominada Cooperativas de las Américas.

Para la determinación de la muestra en el caso de los expertos se consideraron tres factores: la capacidad operativa de recolección y análisis, el número de expertos necesarios para responder las preguntas de investigación y la accesibilidad y tiempo insumido en la recolección.

En cuanto a su tipificación, la muestra seleccionada es no probabilística o dirigida, se fue evaluando y redefiniendo en varias oportunidades; en cadena o por redes, también llamada técnica de “bola de nieve”, pues se identificó un grupo inicial de participantes clave y luego se fueron incorporando otros a la muestra a partir de las referencias de nuevos especialistas o expertos, conocidos por el grupo inicial.

Cabe aquí también identificarla como guiada por uno o varios propósitos, pues la elección de sus elementos fue condicionada por razones relacionadas con las características de la investigación. En este caso la selección de referentes en materia de ODS, de ISO 26000 o GRI y por el otro, de expertos en la temática cooperativa y en balance social cooperativo.

En el caso de los marcos de referencia analizados, como punto de comparación con la Unidad de análisis, fueron considerados como parte de la muestra, además de los factores

mencionados, la importancia de los mismos, el consenso y la forma con que fueron desarrollados, el reconocimiento alcanzado en el tiempo y su grado de utilización. De aquí surge que en la integración de la misma, se incluyeran a los siguientes:

- la norma ISO 26000, publicada en el año 2010 por la Organización Internacional de Normalización, representante en el mundo de los organismos nacionales de normalización;
- la Guía GRI, en su versión G4 y en su versión GRI Estándar (con vigencia para el año 2023); desarrollada por la organización internacional, con sede en Ámsterdam, Global Reporting Initiative;
- las Directrices sobre el uso conjunto de ambos (GRI e ISO 26000);
- las Guías y manuales para la adaptación de los Objetivos del Desarrollo Sostenible en Argentina y las directrices de conjunción de éstos con la ISO 26000.

Identificación de los informantes clave entrevistados

En función de lo mencionado, para la selección de los informantes clave se identificó un primer grupo con el que se inició la etapa de indagación y con el paso del tiempo, éste se fue ampliando, a través de la incorporación de nuevos especialistas. Dentro del grupo inicial de expertos consultados se incluyó a:

- presidente y ex Directores de ACI Internacional y ACI Américas;
- referentes de las principales entidades cooperativas argentinas y de otros países latinoamericanos, de segundo y tercer grado (Federaciones y Confederaciones) que implementan o han implementado el BSC;

- miembros de colegios y asociaciones de profesionales y graduados en cooperativismo que asesoran y capacitan en la temática de BSC;
- académicos e investigadores de universidades e institutos de investigación iberoamericanos, que trabajan en proyectos referidos al ámbito de las organizaciones cooperativas y/o han sido pioneros en el desarrollo de los modelos de BSC.

Para una mejor organización en la consulta a expertos, se elaboró una planilla de sistematización de los datos de referencia de los mismos, la cual se muestra como Anexo III. Esto permitió ordenar la información profesional y de contacto tanto del grupo original, como de los que se fueron incorporando en el proceso ampliado. En el anexo mencionado no se incluyen otros datos específicos como correos electrónicos, teléfonos y anotaciones particulares sobre el contacto con cada experto.

Esta elección de diferentes tipos y orígenes de expertos consultados posibilitó también que se facilitara la triangulación de fuentes de datos.

De esta manera, con la revisión documental haciendo eje en los marcos generales y específicos de medición de la RSyS y con la consulta a los expertos, se buscó dar fundamento y estructura a las proposiciones de modificación del modelo que se presentan en el capítulo tres.

Operacionalización de variables

Previo al diseño de los instrumentos de recolección se efectuó la operacionalización de las variables, de manera tal de transformar las teóricas y conceptuales en otras empíricas y susceptibles de medición dentro del trabajo de campo.

La identificación de las variables se efectuó sobre la base de los objetivos específicos de investigación, es decir: adaptar el modelo de ACI a los nuevos estándares de medición en materia de RSyS planteados por la Agenda 2030, el GRI y la ISO 26000; desarrollar nuevos indicadores incorporando los avances en materia de política ambiental de ACI; dotar a la herramienta de aspectos metodológicos; e incorporar instancias para la planificación de estrategias de dialogo con grupos de interés. También se consideraron las preguntas de investigación que se plantearon originalmente de la siguiente forma: ¿De qué manera debería reformularse el modelo de Balance Social Cooperativo de ACI para incorporar los avances en materia de medición de la RSyS? ¿Es posible lograr una evaluación más integral, exhaustiva y transparente, que considere los avances conceptuales sin perder los rasgos identitarios de las entidades cooperativas? Y en caso de ser así, ¿Cuáles son los aspectos estructurales más significativos que deberían agregarse? ¿Cómo debería organizarse la ampliación de los indicadores? ¿Qué aspectos metodológicos convendrían incorporarse al modelo para facilitar su implementación y reforzar el dialogo con los grupos de interés?

A partir de lo dicho, se establecieron como variables la integralidad y el carácter holístico del modelo y, por otra parte, la naturaleza o identidad cooperativa. En el Anexo al presente se muestra la matriz de operacionalización con las dimensiones identificadas y los correspondientes indicadores.

Las dimensiones halladas para cada variable y sus correspondientes indicadores, surgen de las definiciones presentadas en el marco teórico. Por su parte, en ítems se indica la pregunta prevista dentro de la guía de entrevista.

Instrumentos de recolección

Para el relevamiento de datos se recurrió, por un lado, a la utilización de un cuestionario y posteriormente al desarrollo de entrevistas semi-estructuradas para las que se efectuó el correspondiente diseño de las guías. Estas se basaron en una guía temática básica sobre la que se orientó su desarrollo, resguardando al entrevistador la libertad de incorporar otras preguntas adicionales que posibilitaron en diferentes situaciones precisar conceptos u obtener mayor información.

Todos los expertos entrevistados respondieron previamente un cuestionario común, de manera tal que la guía diseñada para la entrevista estuvo fundamentalmente dirigida a profundizar aspectos vertidos en el formulario de encuesta.

Por otra parte se recurrió al análisis documental, a través del relevamiento de los diferentes marcos (modelos, guías y normas) existentes para la medición, evaluación y comunicación de la responsabilidad social y la sustentabilidad, a efectos de identificar aspectos susceptibles de incorporar al modelo de Balance Social Cooperativo bajo análisis. Los marcos considerados fueron la Guía GRI en su versión G4; la norma ISO 26000 y las Directrices sobre el uso conjunto de ambos; las guías y manuales para la adaptación de los Objetivos del Desarrollo Sostenible y las directrices de conjunción de éstos con la ISO 26000.

Para la revisión de Balances Sociales de Cooperativas se recurrió a la observación de dos casos relevantes de Cooperativas y Federaciones de Argentina, que han sido pioneras y referentes a nivel nacional en la implementación del BSC, ambas pertenecientes al ámbito de los servicios públicos. En este marco se consultaron documentos de trabajo, agendas, cronogramas de tareas e informes de áreas y funcionarios, además de los propios documentos finales de los balances sociales. Cabe aclarar que este relevamiento fue posible

a partir de la experiencia de trabajo personal-profesional en la confección y/o asistencia directa a las cooperativas en este proceso.

Para determinar los tiempos de realización del BSC considerado como un proyecto, y efectuar una programación temporal del mismo, se listaron las actividades y determinaron tiempos estimados de realización. Con las mismas se elaboró la red utilizando un software específico de programación denominado OpenProj. También se utilizó Ganttproject, que tiene la ventaja de ser un software libre, a los efectos de realizar una prueba comparativa de las características y formas de trabajo de ambos.

Finalmente y también mediante análisis documental se recurrió al examen de los Informes que ACI ha publicado como preparación de sus Congresos Internacionales y como resultado de los debates y análisis surgidos en los mismos, todos los cuales se encuentran disponibles con acceso libre en su sitio web institucional, a efectos de indagar y revisar las nuevas políticas y objetivos fijados por la entidad relacionados con la materia medioambiental y su contrastación con los estándares de evaluación del modelo de BSC sujeto a revisión.

Cuestionario y Guía de entrevista

En función de la operacionalización efectuada, se elaboró un cuerpo común de preguntas que se volcó en un cuestionario bajo la plataforma de formularios de Google. Se incluyó en las mismas una introducción con una breve síntesis de los objetivos de la investigación y luego las preguntas propiamente dichas ordenadas en forma temática, desde las macro o introductorias hasta las micros o específicas. El diseño del formulario se basó en experiencias de encuestas similares realizadas.

Para la confección del cuestionario, se incluyeron preguntas de opinión, a fin de conocer el punto de vista de cada experto, y estructurales, para reconocer nuevos conceptos o agrupar y categorizar los mismos desde nuevas perspectivas. El modelo original de cuestionario se presenta en el Anexo II.

En cuanto a las entrevistas, si bien los ejes de dialogo fueron los mismos, se elaboraron guías para cada caso, pues las mismas tuvieron como objetivo profundizar aspectos relevantes de las respuestas; intentando lograr una mayor riqueza de las opiniones vertidas en la encuesta inicial.

Análisis de los datos

La recolección y el posterior análisis de los datos se fue efectuando en diferentes instancias, primero sobre la muestra inicial de expertos, oportunidad en la que se evaluó si la misma era apropiada de acuerdo con el planteamiento del problema y luego de sucesivas unidades, sobre las que también se fue evaluando su factibilidad.

Para proceder al análisis de los datos relevados se recurrió a un grillado tradicional. En los Anexos de la presente se muestra el diseño de esta herramienta. Para su confección se utilizó un criterio de codificación alfanumérica y adicionalmente se identificaron las variables con diferentes colores de manera de facilitar el proceso de identificación de los datos, clasificación y análisis.

Vale indicar que el proceso de análisis se fue efectuado en interacción con el proceso de recolección, que se continuó en forma paralela durante un período en el que el análisis se había iniciado; y fundamentalmente porque algunos resultados fueron influyendo en dicho proceso.

El análisis de los datos relevados finalizó cuando no se identificaron nuevas categorías o significados nuevos o diferentes y por lo tanto, información relevante; lo que se debe entender como saturación de categorías según Hernández Sampieri et. al. (2014).

Trabajo de campo

Desarrollo de encuesta y entrevistas

En todos los casos el experto a consultar fue contactado previamente vía correo electrónico. En dicha comunicación se consultó sobre la posibilidad de formar parte del trabajo de campo como experto, se anticipó el título de la investigación y los ejes de la entrevista. Recibida la aceptación se le remitió el link al cuestionario.

Posteriormente se realizó una selección aleatoria de expertos para concretar las entrevistas. Vale indicar que en la instancia de la encuesta se incluyó una pregunta en el cuestionario que planteaba la posibilidad de concretar una entrevista on-line como complemento de la misma.

Respecto a la modalidad, la mayoría de las entrevistas se concretaron mediante una herramienta de comunicación en línea. Esto permitió, además, que las mismas fueran grabadas y a partir de ello, que se facilite la revisión y consulta posterior de los datos en la etapa de análisis.

En el inicio de cada una se efectuó un breve espacio de socialización, donde en general además de los saludos y agradecimientos de rigor, se dialogó sobre las condiciones del aislamiento y distanciamiento y el entorno particular que ha generado la crisis mundial actual. En algunos casos y en miras de adecuar las preguntas a los temas iniciales conversados y a las respuestas expresadas en el cuestionario correspondiente, se alteró el orden de las mismas, adecuando en todos los casos, la comunicación, el lenguaje y

vocabulario al entrevistado. Todas las entrevistas se desarrollaron en el año 2021, durante el contexto de pandemia; en general, en un ambiente distendido, cordial y de enriquecimiento mutuo, demostrando los entrevistados un alto nivel de interés por el objeto de la presente.

Diario o bitácora de campo

Durante el desarrollo de las entrevistas se fueron realizando anotaciones diversas, que se complementaron con otras efectuadas al finalizar las mismas, en las que se dejaron asentados aspectos referidos a ideas, preguntas de investigación e interpretaciones, entre otros. Con las mismas se fue elaborando un diario de anotaciones, ordenado cronológicamente, que fue de suma utilidad en el proceso posterior de análisis de los datos. En el Anexo VI se presenta una imagen de parte de dicho Diario de anotaciones.

Bloque 2.2 Resultados

En relación a la Estructuración del BSC sobre los Principios Cooperativos

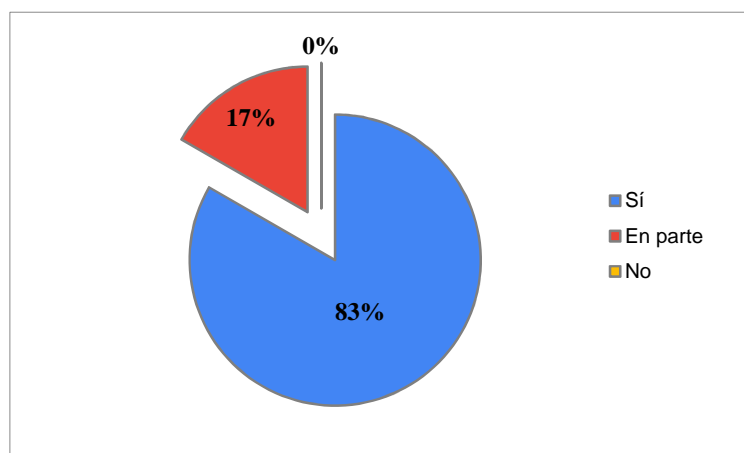
El primer resultado que surge de la indagación es en relación al acuerdo con considerar a los principios cooperativos como materias o estándares guías sobre los cuales medir, analizar y comunicar el impacto social, económico y ambiental de la gestión. El 83% de los expertos responde afirmativamente a la idea de tomarlos como base del modelo y el 17% restante indica que solo en parte. Dentro de estas opiniones hay consideraciones similares en línea con suponerlos válidos para la medición, pero insuficientes. Entre los argumentos que sustentan esta insuficiencia de los principios, resulta el hecho de no cubrir la Responsabilidad Social Cooperativa o la amplitud conceptual que conlleva la noción de

la triple cuenta y adicionalmente, por considerar que las cooperativas se desenvuelven en un contexto amplio que excede a los mismos.

Como se observa en la Figura 11 ninguno de los expertos consultados responde en forma negativa, lo cual refuerza una premisa fundamental de esta investigación en línea con mantener la idea fundacional del Proyecto de ACI-Américas y de otras varias propuestas de modelos de Balances Sociales para entidades cooperativas, que asientan el reporte sobre este rasgo identitario.

Figura 11

Consideración de los Principios cooperativos como estándares de medición



Fuente: elaboración propia

En relación a la alineación del BSC con otros marcos de referencia

En segundo lugar, se consultaron las ventajas y desventajas que a opinión de los especialistas generaría la incorporación de elementos y características desarrolladas por otros marcos o modelos. Se explicitaron como opciones posibles seis desventajas y cinco ventajas; además se dejó una opción abierta para incorporar otras.

Los resultados muestran en principio que la totalidad de los consultados señaló una o más ventajas de las enumeradas y el 27% de ellos agregó además la posibilidad de

ocurrencia de alguna desventaja. En el total de opciones, las ventajas identificadas por los expertos representan un 86% y el 14% restante corresponde a número de desventajas señaladas.

En cuanto al contenido de las mismas, la ventaja más señalada es la de posibilitar una evaluación más integral de la gestión en función de la triple cuenta económica-social-ambiental (22%), luego se ubica ampliar la visión del modelo, al incluir otros asuntos para medir la gestión (20%) y en tercer lugar, propiciar la comparación de las entidades cooperativas con otros tipos de organizaciones (18%). Luego resulta la alternativa apoyar de forma directa el relacionamiento y aplicación conjunta del modelo con guías y normas generales masivamente aceptadas, como la ISO 26000 y la Agenda 2030 de los ODS, con el 16%. Un poco más alejada, con el 10% de la opinión de los expertos, resulta facilitar su implementación a partir de las orientaciones específicas y la mayor claridad aportada.

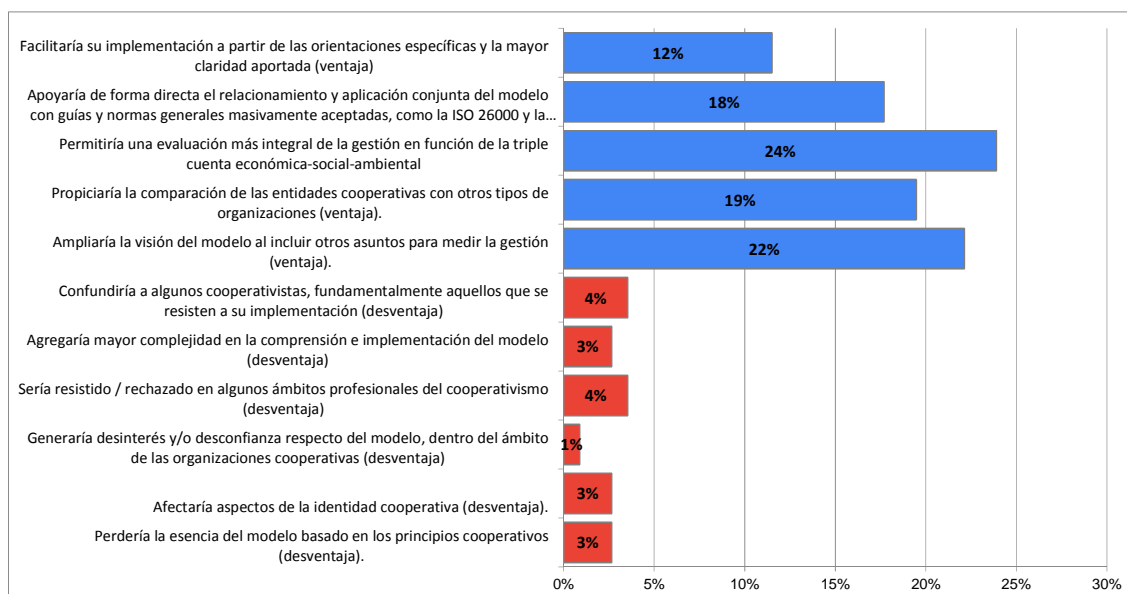
Por el lado de las desventajas señaladas, las de mayor incidencia son la posibilidad de ser resistido en algunos ámbitos profesionales del cooperativismo y que confundiría a algunos cooperativistas, fundamentalmente aquellos que se resisten a su implementación (ambas con el 4%); en segundo lugar aparecen con igual porcentual también las siguientes alternativas: perdería la esencia del modelo basado en los principios cooperativos; afectaría aspectos de la identidad cooperativa y complejizaría la comprensión e implementación del modelo (con el 3%) Finalmente con una incidencia aún más baja se presenta el posible desinterés y/o desconfianza respecto del modelo, dentro del ámbito de las organizaciones cooperativas.

En la Figura 12 se muestra la participación porcentual de cada una en el total de las opiniones de los especialistas.

Respecto del tercer tema consultado con los expertos en relación a las materias, principios y métodos previstos en GRI, ISO 26000 y Agenda 2030 de ODS, que podrían incorporarse al modelo de BSC, resultan los siguientes guarismos presentados gráficamente en la Figura 13. La opción más elegida, con el 18%, fue sumar materias no previstas dentro de los siete principios cooperativos, con un 15% elaborar e incorporar guías metodológicas para la implementación que faciliten la tarea de los equipos responsables e indirectamente, propicie un mayor número de experiencias de elaboración del Balance.

Figura 12

Consideración de los Principios cooperativos como estándares de medición



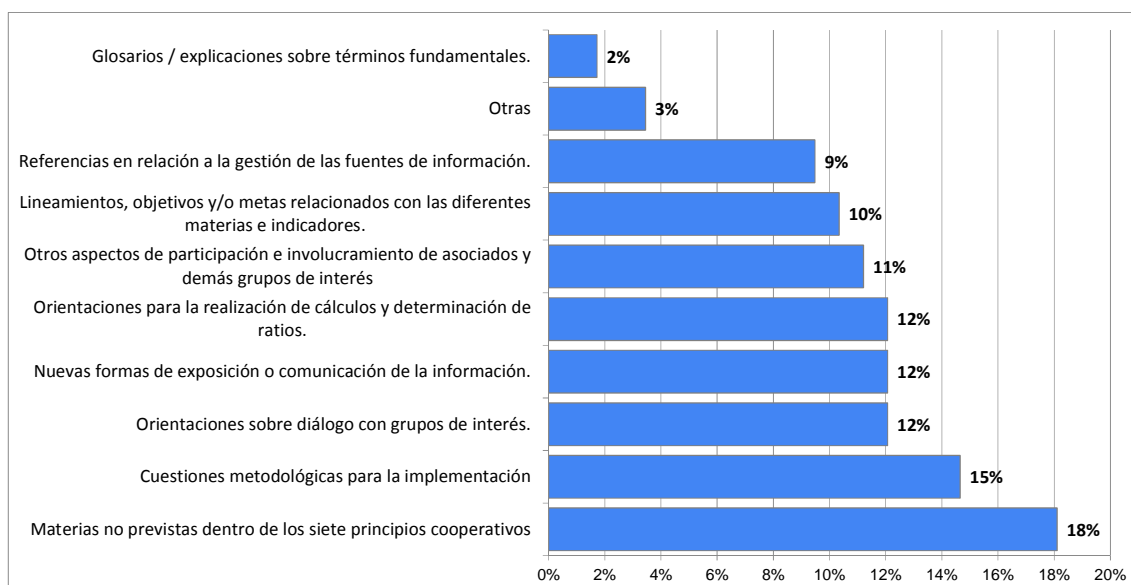
Fuente: elaboración propia

A continuación se presentan otras recomendaciones como la referida a la incorporación de orientaciones sobre el diálogo con grupos de interés, nuevas formas de exposición o comunicación de la información y pautas para la ejecución de cálculos y determinación de ratios (todas con un 12%); así como también otros aspectos de participación e involucramiento de asociados y demás grupos de interés (con 11% de las opiniones). Muy cercanas a éstas, resultan las opciones de incorporar al documento del Balance los objetivos

y/o metas relacionados con los diferentes principios y/o servicios de la cooperativa y, por otra parte, referencias que puedan identificar las fuentes de información de donde provienen los datos expuestos (con 10% y 9%, respectivamente).

Figura 13

Otras materias y principios de GRI, ISO 26000 y Agenda 2030 posibles de incorporar



Fuente: elaboración propia

Estas dos últimas se reconocen como iniciativas válidas para contribuir, por un lado, a la transparencia del instrumento y del proceso general de elaboración del BSC y por otro, para mejorar el proceso de planificación y control de la gestión institucional. Finalmente, con un mínimo de 2% aparecen las ideas de sumar glosarios y/o explicaciones sobre términos fundamentales utilizados dentro del mismo BSC y otras propuestas no indicadas en las anteriores, con un 3%.

En relación a la incorporación de Asuntos Ambientales

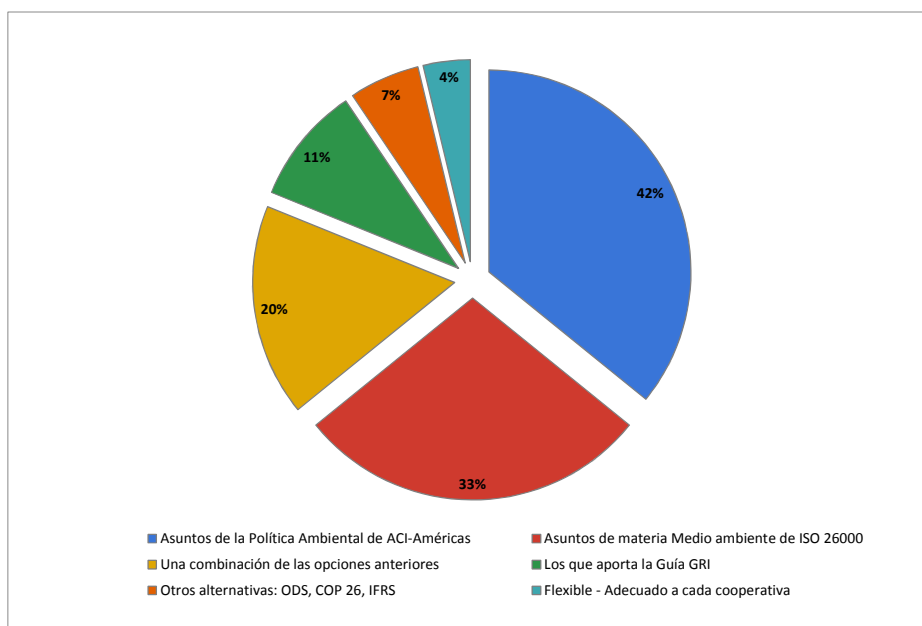
El cuarto de los tópicos abordados con los expertos, refiere a los asuntos específicos de la materia ambiental que consideran pertinente agregar al modelo. Al respecto con un

42% aparece como más elegida la propuesta de incorporarlos en función de los objetivos definidos en el documento de Política Ambiental de ACI-Américas que fuera presentado, como se indicó, por el Consejo de Administración del organismo en el año 2012. Luego, la idea de tomar los asuntos que se corresponden con la materia Medio ambiente de ISO 26000, con un 33% y en tercer lugar, tomar los que aporta la Guía GRI en sus series sobre Agua y efluentes, Biodiversidad, Emisiones, Efluentes y residuos, con un 11%.

La posibilidad de combinar las alternativas anteriores tuvo un 20% de aceptación dentro de las opiniones. El resto de las alternativas ubicadas dentro de la opción "otras", fueron de menor importancia en la consideración de los expertos. En la Figura 14 pueden verse con claridad estas propuestas.

Figura 14

Asuntos específicos de la materia ambiental a incorporar



Fuente: elaboración propia

Vale indicar que del total de consultados, el 83% se vuelca por considerar más de una alternativa a la vez, como fuente para desarrollar los indicadores en materia ambiental.

Esto involucra tanto el 33% que seleccionó la opción específica que preveía una combinación de las opciones anteriores, como otros que seleccionaron más de una fuente. Se puede inferir, en consecuencia, que en la opinión de los expertos lo ideal sería considerar un abordaje amplio y flexible que tome en cuenta propuestas diversas. Esto se refuerza con otras posturas que sostienen que deben adecuarse a cada cooperativa y otra que promueve la flexibilidad en la elección de marcos en materia ambiental.

Dentro de las otras fuentes, surgieron como ideas considerar a los ODS, la COP 26 y las Normas IFRS.

En el momento del dialogo, al profundizar sobre este aspecto, se advierte sobre la dificultad de la identificación concreta de indicadores dentro de la Política Ambiental de ACI-Américas, ante la falta de una definición certera de asuntos y dimensiones a medir en la misma.

En relación a Otras Propuestas de Modificaciones

Por otra parte, el eje de indagación referido a propuestas de otras modificaciones posibles de implementar, considerando los requisitos de mayor transparencia, accesibilidad, exhaustividad e integralidad, fue el que propició la mayor riqueza de resultados en opinión de los expertos. En este apartado del relevamiento, se sistematizaron un total de cincuenta propuestas diferentes, que fueron clasificadas en ejes temáticos para facilitar su identificación y análisis, durante la etapa de procesamiento.

Si bien aquí surgió una amplia variedad de aportes y proposiciones, el aspecto sobre el que un gran porcentaje de expertos reparó fue el de la simplificación del modelo, la búsqueda de mayor claridad y modularidad del mismo en procura de su adaptación a la realidad de diferentes cooperativas.

En la mayoría de las sugerencias sobre esta línea los expertos parten de reconocer la complejidad y limitación que conlleva el modelo para algunas entidades. Específicamente el ex Director de Educación de ACI, Alberto Mora, sugiere que el formato de presentación sea más sencillo para que pueda ser entendido por los asociados de base y no solo por sus dirigentes y niveles gerenciales. En esta línea también Manuel Mariño, ex Director Regional de ACI, propone que la metodología del BSC sea sencilla y fácil de comprender.

Por su parte Enzo Farante, del CGCyM de Argentina, entiende que la búsqueda de una mayor integralidad del modelo lo ha complejizado y transformado en inaccesible para gran parte de las entidades, por lo que, para ganar en accesibilidad, debería permitir su presentación en escalas intermedias y bajo modelos simplificados. Para ello, el especialista ecuatoriano Arturo Luque sugiere que se estandaricen mínimos para cada territorio cooperativo en determinados contextos como el de América Latina, simplificando los procesos relacionados con su elaboración, puesto que entiende que en muchos casos el modelo se pierde en aspectos burocráticos que buena parte de las cooperativas no comprende, no aplica y/o no mejora.

En la búsqueda de su adaptación a la realidad de diferentes cooperativas, Oscar Bastidas Delgado, desde Venezuela, defiende la necesidad de la flexibilidad del modelo, teniendo en cuenta la RSCoop de cada entidad y la realidad social, económica y legal de la región o país en el que desarrolla sus actividades cada entidad. Asimismo Oscar Llanes Guerra, de la Universidad Agraria de La Habana, propone pensar el modelo de BSC de forma modular, de modo que las materias abordadas se puedan analizar mediante indicadores de manera independiente una temática de otra.

En segundo orden resultan como propuestas de mayor consenso y directamente relacionadas con las anteriores, la idea de progresividad de implementación del modelo y

paulatina ampliación del mismo, en función de aspectos tales como la dimensión de la cooperativa o su creciente experiencia de implementación. Así lo plantean expertos como Liliana Fernández Lorenzo, de Argentina, que sugiere ir ampliando el contenido del modelo por etapas y considerando también la dimensión de cada cooperativa. En esta línea opina también Farante, quien sugiere la idea de progresividad, y Ana del Carmen Fernández Andrés, de la Universidad de Camagüey en Cuba, quien sugiere clasificar a los indicadores de manera que puedan adaptarse a las particularidades de las diferentes cooperativas.

Continuando con las propuestas, una tercera agrupación refiere al desarrollo de estrategias de vinculación con los Grupos de interés, buscando su involucramiento, participación y/o retroalimentación. Así lo proponen el chileno Mario Radrigan, director del CIESCOOP de la USACH, quien sugiere concretamente incorporar la sistematización de los vínculos con estos grupos; Manuel Marino, quien señala dentro de los grupos, específicamente a los asociados y la importancia de su involucramiento y participación; y la Dra. Odalys Labrador Machín, de Cuba, quien alude a esa vinculación con las partes interesadas, planteando la necesidad de partir de un diagnóstico de las necesidades sociales identificadas, a partir del cual la cooperativa debe establecer o desarrollar los programas sociales, fijando un orden de prioridad en los mismos.

Igualmente Celeste Meza de AMPF, Argentina, resalta la importancia de trabajar en una comunicación efectiva con las partes interesadas, particularmente considerando el grado de influencia de las mismas, a efectos de consolidar y enriquecer la retroalimentación tan necesaria en el proceso de reportar. Meza sostiene que el trabajo sobre este vínculo es lo que hace trascender al Balance Social como herramienta y le otorga legitimidad.

Otro eje de propuestas estuvo referida al Equipo responsable de la elaboración del BSC. Concretamente al requerimiento de interdisciplinariedad, a su integración y a su

funcionamiento. En esta línea opinaron Alicia Ressel, del IECOOP de la UNLP, quien propone que el equipo que lo elabore sea interdisciplinario y con conocimiento en la gestión cooperativa, además de contar con experiencia en la propia herramienta del Balance Social. Ressel plantea además la necesidad de contar con una auditoría capacitada e independiente. También Ximena Colavechia y Juan Pubill del CGCyM de Argentina, proponen la participación de la Sindicatura u Órgano de Fiscalización, al entender que existe una relación directa con el ejercicio de sus deberes y atribuciones y además desde ese rol se debe velar por los asociados y controlar la gestión de la entidad. Colavechia agrega además en cuanto a la metodología de funcionamiento u operación que los profesionales expertos que estuvieran colaborando con el equipo interno de la entidad, deberían con el tiempo propiciar que sea el equipo interno el que lo lleve adelante. Estas aportaciones resultan de gran interés en un aspecto que ha planteado tensiones importantes entre los profesionales de la economía social y específicamente del campo cooperativo y mutual, por un lado, y los de las Ciencias económicas, específicamente los contables, que en forma colegiada y a través de diversos trabajos y publicaciones han argumentado la participación de éstos en el proceso de elaboración y auditoría del BSC.

En otro grupo de propuestas se clasifican las relacionadas con la capacitación, formación y sensibilización tanto en materia cooperativa como en la específica del Balance Social. En este sentido resultan cercanas las opiniones de Reynaldo Jiménez Guethón de FLACSO, Cuba, y Celeste Meza y Emilio Soto de Argentina. Los especialistas acuerdan en la necesidad de difundir los beneficios de la cooperación, informar desde todos los aspectos posibles sobre las bondades de la herramienta y su aporte para profundizar en la identidad cooperativa y lograr que los cooperativistas estén informados sobre los diferentes aspectos de la responsabilidad social. En el caso de Soto, sugiere incluso avanzar, a consecuencia de

este proceso o como insumo para el mismo, en el desarrollo de un índice de medición de la comprensión del BSC por parte de los integrantes de la organización. Manuel Mariño también brega por la necesidad de lograr el apoyo y compromiso del nivel directivo, para lo cual el proceso de sensibilización es un eslabón fundamental.

En materia de identidad cooperativa resulta también otro conjunto de aportes de los referentes consultados. Verónica Montes, directora del IECOOP, en Argentina y Jesús Juan Rosales Adame, de México entienden que el BSC no sólo debe sustentarse en la Identidad Cooperativa, sino que además debe concebirse como el instrumento ideal para profundizar la misma en cada cooperativa que lo implementa. Para llevarlo a ámbitos operativos, Manuel Mariño sostiene que el Balance Social debería considerar y analizar no sólo el cumplimiento de los Principios, sino también la aplicación de los valores que son parte del movimiento y de la Identidad de las mismas. Asimismo opinan Fernández Andrés, Jiménez Guethón y Jacqueline Peñaherrera, de la Universidad Tecnológica Indoamérica de Ecuador, quienes proponen trabajar específicamente en valores éticos y en indicadores de intangibilidad que posibiliten revelar la aportación de las cooperativas que no resulta sencillo visibilizar fácilmente por los asociados y demás grupos de interés.

Siguiendo con la presentación de propuestas, se identificó otro grupo relacionado con la transparencia de la gestión, del proceso de elaboración del BSC y del documento mismo. En esta línea se encuentran las sugerencias de la Dra. Sandra Eloína Campos López y de Aarón Cobián Puebla, de la Universidad de Guadalajara; en el primer caso presentando la importancia de establecer lineamientos claros de conformidad a la transparencia, tanto de los recursos, como de las operaciones de la cooperativa, regidos por normativas y/u organismos reguladores o de contralor. En el caso de Cobián Puebla, la propuesta es más pragmática, ya que entiende que a fin de lograr una mayor transparencia y

accesibilidad, el BSC debería ser llevarlo a una plataforma web donde las cooperativas pudiesen generar y cargar la información, además de obtener los documentos finales. El experto considera también que esto posibilitaría desarrollar información de manera sectorial.

Finalmente un grupo de propuestas diversas convergen en la idea de incluir en la medición temas previstos en la Agenda 2030 y sus 17 Objetivos. Entre ellos pueden mencionar la propuesta de Montes, quien sostiene que el BSC debe sustentarse en los objetivos y metas de los ODS; la del propio presidente de ACI, Ariel Guarco, quien opina que se deberían incorporar indicadores que permitan medir la contribución a la Paz Positiva que genera el modelo cooperativo; la inclusión de temas de género, juventud y mujeres, tanto en aspectos de indicadores que faciliten mediciones al respecto, como en la implicación y participación de los mismos en las diferentes instancias de elaboración del BSC. Con estas ideas acuerdan Noelia Silva, del IECOOP en Argentina, y la Dra. Annia Martínez Massip, de Cuba. Las especialistas incluyeron también en sus proposiciones otros temas de directa relación con los ODS, como la inclusión de la temática de consumo responsable y la capacidad de la cooperativa para contribuir a la mitigación del cambio climático y a riesgos asociados con desastres naturales, enfermedades y pandemias.

Posteriormente se extractaron además las siguientes propuestas, no incluidas dentro de las agrupaciones anteriores:

- Que el BSC pueda aportar al fortalecimiento de la vinculación entre cooperativas, a partir de evidenciar un déficit en materia de inter-cooperación dentro del movimiento (Jerónimo Granda de AFA, Argentina);

- Que se incluyan en el cálculo del valor agregado cooperativo (VAC), correcciones de mercado para todos los servicios, con el propósito de avanzar en el cálculo y reporte de la liberación de recursos para los beneficiarios, como parte del valor agregado y factor competitivo (Juan Fernando Álvarez, Pontificia Universidad Javeriana, Colombia).
- Que del análisis de sus resultados puedan extraerse objetivos de mejora a los fines de guiar a los directivos sobre los pasos a seguir en la planificación y, en función de ella, definir políticas activas (Ximena Colavechia, CGCyM, Argentina).
- Que los estándares a ser calculados se fijen de manera tal que posibiliten la comparación de las cooperativas con otras entidades (Miguel Ángel Alarcón, de la UCLM, España);
- Que a partir de reconocerlo como una herramienta para la incidencia en Políticas públicas, se elabore un BSC a nivel nacional y sea presentado cada año en el Día Internacional del Cooperativismo, como una manera de mostrar la cara fuerte del cooperativismo (Alberto Mora Portuguez, Costa Rica).
- Que se incorporen al BSC indicadores de evaluación social (Jacqueline Peñaherrera, de la UTI, Ecuador).
- Que se consideren y reconozcan las interacciones existentes con la información contable tradicional y las características y requisitos propios de la información contable, para evitar vaguedad en las determinaciones. De igual manera, que se tenga en cuenta el Modelo de BSC desarrollado por el equipo de especialistas de la FCE-UNLP y las posibles normas contables para la sostenibilidad, entre otras (Norma Geba, de la UNLP, Argentina).

En relación a la integración del BSC en el gestión

Finalmente el último aspecto consultado a los expertos refiere a la importancia asignada a la integración de la información del BSC con el planeamiento institucional de la entidad. Surge con claridad en este sentido un consenso entre los referentes, quienes en su totalidad lo consideraron de gran importancia. Numerosos fueron los términos utilizados para dar cuenta de la significatividad de este requisito, que en opinión de los mismos podría concluirse como un aspecto trascendental.

En cuanto a los comentarios que permiten enriquecer la afirmación y que resultan comunes entre los consultados, se encuentran diversos argumentos en relación a los beneficios de incluirse en la planeación estratégica de la entidad; entre los más destacados encontramos: ayudará al BSC a ser sustentable en el tiempo; favorecerá poner en valor la identidad cooperativa; permitirá integrarse con otros aspectos a la gestión; favorecerá una evaluación holística – sistémica de la misma; alinearán los planes y proyectos para mejorar el impacto de las iniciativas desarrolladas; ampliará las acciones de RScoop y permitirá prever los recursos materiales, financieros y humanos para asumir esa RS; facilitará su presentación a los asociados y a las respectivas autoridades junto el Balance Económico,

Por último, uno de los expertos manifestó que la importancia podría ser mayor o menor en función del contexto en que se desempeña la organización y otro, si bien señaló su importancia, opinó que no era el tema más preocupante.

Finalmente, si se efectúa un análisis de los resultados presentados, puede observarse que en líneas generales las opiniones de los expertos son coincidentes con las premisas y proposiciones iniciales que dieron sustento a la idea original de actualización del modelo de BSC de ACI Américas.

Desde diversas ópticas y experiencias de implementación y estudio de la herramienta se observa un consenso entre los expertos consultados, en referencia a la necesidad de incorporación al modelo de aspectos que dan cuenta del avance en la temática y adicionalmente, la necesidad de otorgarle mayor soporte procedimental y metodológico para su implementación.

En el capítulo siguiente se exponen de manera detallada las propuestas de modificación y actualización.

CAPÍTULO 3. PROPUESTA DE BALANCE SOCIAL COOPERATIVO.

ADAPTACIÓN DEL MODELO DE BSC ACI AMÉRICAS

A partir del análisis del marco teórico y del trabajo de campo efectuado, se explicitan en este apartado las diferentes propuestas que hacen a la modificación del modelo de Balance Social Cooperativo de ACI Américas, tomado como referencia en esta investigación. Para concretar la misma se tomaron fundamentalmente dos grandes aportaciones, en principio, la resultante de la revisión documental actual referida a marcos de responsabilidad social y sustentabilidad para organizaciones en general y las específicas del ámbito de las cooperativas y por otro –como se mencionó- la que se origina de las aportaciones de los expertos.

En la hipótesis planteada al inicio de la indagación, se consideraba que el modelo bajo estudio no recoge los cambios y avances producidos bajo el paradigma de la RSyS, fundamentalmente en lo que hace a reportabilidad, por lo que surgía la necesidad de incorporar al mismo otras dimensiones de la actuación organizacional y de los vínculos de ésta con sus asociados, con la comunidad y demás grupos de interés. Ante ello las preguntas de investigación plantearon inquietudes sobre la manera en que se debería efectuar la reformulación para lograr una evaluación más integral, exhaustiva y transparente; y por otra parte, los aspectos metodológicos que convendría incorporar para facilitar su implementación y reforzar el dialogo con los grupos de interés.

En este marco la motivación planteada proponía que, sin dejar de lado el aspecto central diferenciador del BSC de considerar el grado de cumplimiento de los principios cooperativos, surgía la necesidad de que el mismo se adecue a los cambios y avances que se han producido en materia de responsabilidad social y sustentabilidad, en relación a los

instrumentos para su medición y comunicación, y en materia de política ambiental dentro del propio ámbito cooperativo, entre otras materias. Paralelamente debería procurarse que la reformulación incluya herramientas concretas para lograr una mayor accesibilidad y claridad en el propio documento final del BSC, ante la gran diversidad de realidades sociales y culturales en las que se encuentran sus asociados, que son los principales destinatarios de la información expuesta.

Por su parte, la tarea de reformulación del modelo debería implicar el cumplimiento de ciertos requisitos en la gestión de la información, de igual manera que en el ámbito contable. Específicamente se incluyeron los de: claridad, homogeneidad, transparencia, periodicidad, comparabilidad, verificabilidad, confiabilidad e integralidad. La misma contribuiría a una mayor comprensión de la información expuesta y a facilitar el análisis por parte de los diversos grupos de interés, generando un modelo que recurra a formas y estrategias de presentación de la información cada vez más simples, evitando la producción de resultados intrincados y complejos de análisis.

Por último, resulta necesario señalar que todos los aspectos del proyecto original de BSC de ACI-Américas, referidos a principios, dimensiones, apartados, indicadores, formas de determinación y presentación de la información, que no se encuentran expresamente mencionados en el presente, deben entenderse como sugeridos para continuar y por lo tanto, parte integrante de modelo final modificado.

Bloque 3.1 Principios y Características Generales del modelo

Dentro de los aspectos no previstos o parcialmente considerados en el modelo analizado, y en la búsqueda de una evaluación más integral, transparente, actualizada y acorde a los avances conceptuales en la materia, y a la naturaleza de la organización cooperativa, se explicitan a continuación los rasgos generales propuestos para el BSC.

De la denominación

Si bien como se ha presentado en el marco de referencia, diversos autores coinciden en que la denominación de Balance Social no resulta descriptiva de su contenido real, e inclusive podría encontrarse en desuso, además de no ser considerado en sentido estricto como un balance, su reconocimiento dentro del movimiento resulta incuestionable para referirse al mismo y comprender de qué se trata.

Las denominaciones como Estado de Responsabilidad Social, Modelo contable de revelación social, Informe Social, Revelación Social o Investigación social, no resultan superadoras de esta denominación, como para justificar un cambio en este sentido.

En la tipificación del BSC efectuada en el capítulo II del presente, se lo considera como un modelo no contable y aun entendiendo que existen numerosas posturas que le dan a los Balances Sociales una fuerte connotación de tipo contable, que no es la pretendida en este trabajo, se sugiere que la denominación Balance Social Cooperativo, sea la que continúe utilizándose para referirse al modelo.

Período bajo informe

Como se precisó en el marco introductorio, es necesario fijar un periodo uniforme de tiempo para relevar, procesar y exponer la información, y este debe corresponderse con el que se utiliza con fines contables o financieros, entendiendo la complementariedad de ambos Informes.

Se recomienda que la indicación de dicho período acompañe al término BSC en la portada del mismo y en las demás secciones del documento, de manera que permitan con claridad y facilidad identificar por parte de cualquier parte interesada, qué rango temporal se está informando. Se sugiere tal como se presenta en la Figura 15, utilizar una leyenda común que tenga la siguiente estructura “*Balance Social Cooperativo del Ejercicio N°-- (del día/mes/año al día/mes/año)*”. De esta manera la forma de expresión del período debería ser idéntica a la utilizada en el Balance Contable o Estados Financieros de la entidad.

Formatos de presentación y comunicación

Considerando las sugerencias de GRI y las aportaciones de la Tabla periódica de los Reportes de Sostenibilidad presentada en el marco teórico, específicamente en los elementos referidos a formatos y plataformas, es pertinente analizar las formas que éstos pueden adoptar para diseñar el mejor formato para el BSC.

La Tabla periódica presenta algunas opciones que son interesantes de considerar como ser: PDF, impresiones, audios, infografías, presentaciones de diapositivas, visualizaciones e ilustraciones, libros electrónicos, informes integrados y recursos de gamificación. Estos podrían combinarse para incrementar el potencial de comunicación y de llegada a diferentes públicos, ámbitos y situaciones.

Figura 15

Indicación del período en el texto del Balance

NOMBRE DE LA COOPERATIVA Dirección de la entidad, localidad, provincia, país BALANCE SOCIAL COOPERATIVO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO N° 7 (01/07/2020 al 30/06/2021)
PRINCIPIO 1: ASOCIACION VOLUNTARIA Y ABIERTA Las cooperativas son organizaciones voluntarias, abiertas a todas las personas capaces de utilizar sus servicios y dispuestas a aceptar las responsabilidades de asociarse, sin discriminaciones raciales, políticas, religiosas y sociales
1.INDICADORES DE ADHESIÓN E INGRESO ABIERTO Y VOLUNTARIO
1.1. APERTURA Y SALIDA VOLUNTARIA

Fuente: elaboración propia

En este sentido es recomendable que el equipo responsable pueda poner el foco en el destinatario y el objetivo de la comunicación (el qué y el quién), y con ello trabajar asistidos por profesionales de la gráfica, en el diseño de la mejor combinación de formatos. La especificidad y variedad de públicos de interés y sus demandas y necesidades de información deberían condicionar la forma en que la cooperativa, y particularmente el equipo responsable, diseña y presenta la misma. Este es un aspecto de tanta importancia para el éxito de la implementación del BSC, como la preocupación por el contenido y la sujeción a los requerimientos del modelo.

Se considera pertinente la recomendación de GRI en el sentido de que a partir de combinar formatos de presentación, al menos uno de los medios que se utilicen debería posibilitar que los usuarios de la información consulten el conjunto completo de datos del periodo bajo informe.

En los apartados de este capítulo, dentro de las sugerencias de modificación, se diseñan y proponen diversos recursos basados en estos principios.

Continuidad de aplicación e implementación

Asociado al requisito de integración del instrumento y al de continuidad, propio del proceso de planificación estratégica organizacional, es que se plantea como una condición necesaria la aplicación continua del instrumento. Esta idea de continuidad aunada a un criterio de revisión constante de lo hecho, a través de acciones que permitan lograr una correcta retroalimentación (examinando indicadores, buscando nueva y más información, detectando errores en la misma exposición, estableciendo pautas para mejorar los desvíos o problemas detectados, etc.) posibilitará que el balance se convierta en verdadera herramienta de transformación y cambio de la gestión cooperativa.

De aquí que el equipo responsable deba arbitrar las medidas para hacer posible la continuidad de la tarea iniciada, una vez que el Consejo de Administración ha decidido reportar y ha presentado su primer Balance. En este sentido un aporte concreto para ello lo constituyen los apartados que se sugieren incorporar, especialmente el denominado Líneas de Trabajo.

Adaptabilidad

Otra característica del modelo es la que alude a su capacidad de adaptación. Como se ha mencionado en el marco de referencia, la Alianza, al presentar las *Notas de orientación para los principios cooperativos*, hace hincapié en la diversidad del movimiento, entendiendo que los Principios Cooperativos se interpretarán y aplicarán de formas diversas, no solo a partir de rasgos culturales y de tradición, sino también por cuestiones como el tamaño, la edad, y el foco de cada empresa cooperativa. En relación a su envergadura, la Alianza reconoce que las pequeñas cooperativas podrían trabajar de manera menos formal, con las consecuentes limitaciones y dificultades que ello significaría en su gestión diaria, en sus prácticas y en sus posibilidades efectivas de captar, procesar y exponer información.

También los condicionamientos normativos podrían darse en algunas cooperativas por su propia actividad, producto o servicio producido, lo que significaría aplicar los principios cooperativos en modos no contemplados originalmente.

Bajo este criterio es que se han diseñado y pergeñado muchos de los cambios que le dan forma al nuevo modelo y se pretende que sea la visión con que se implemente hacia el interior de cada cooperativa y cada equipo responsable que lo implemente.

Actualización

El nivel de evolución de las temáticas vinculadas al paradigma de la RSyS de las organizaciones, como se ha evidenciado, genera una constante revisión y actualización de conceptos, así como de las técnicas y herramientas, y de los modelos e instrumentos

asociados. Concretamente los marcos y modelos de evaluación han formado parte de esta evolución que se encuentra hoy en un particular momento de desarrollo y ebullición.

A partir de ello, la modificación del BSC objeto del presente debe concebirse como un primer avance en el camino de la actualización constante que debería tener la herramienta, como se entiende que debió haber sido la política de ACI Américas luego de presentado el Proyecto original.

Fijado un período de puesta en práctica y revisión, el organismo debería prever procesos de revisión, luego de los cuales se desarrollen nuevas versiones del modelo, identificado aspectos de posible mejora. Las nuevas versiones actualizadas deberían distribuirse acompañadas de instancias de capacitación y orientación constantes a cargo de Colegios que agrupan a profesionales de la ESyS y de Federaciones y Confederaciones de cooperativas u otros organismos pertinentes dentro del movimiento. Para ello ACI-Américas podría firmar convenios de cooperación con dichas instituciones, poniendo en práctica con dichas acciones los principios quinto y sexto.

El proceso de actualización debería considerar no solo la opinión de los expertos, Centros de Investigación y Colegios Profesionales pertinentes, sino también la consulta a las cooperativas pioneras en implementación en toda LA, quienes podrían opinar sobre la implementación efectiva de los cambios propuestos y generar sinergias mediante una modalidad de construcción multi-stakeholders.

Análisis cuali y cuantitativo

Considerando lo presentado en el marco teórico, fundamentalmente en línea con las aportaciones de la Dra. Mugarra, este modelo sugiere y promueve la incorporación de indicadores cuali y cuantitativos en forma proporcionada, dando continuidad a las

características del Proyecto original; y a su vez, procurando una ponderación entre la información proveniente del Sistema Contable y la que surja de otras fuentes relacionadas con el sistema de información, en las diversas áreas de la cooperativa.

Las variables e indicadores que se utilizaron en el modelo son: variables cuantitativas simples, expresadas en valores absolutos; indicadores cuantitativos, que adoptan generalmente forma de ratios y/o porcentajes; indicadores cualitativos de opción binaria (SI/NO), acompañados de una descripción narrativa complementaria.

Estos indicadores aportan claridad y flexibilidad, son de fácil comprensión, y permiten al equipo responsable contar con recursos amplios y variados para dar cuenta de los hechos y expresar sus resultados en forma adecuada y pertinente a la naturaleza de los aspectos sociales, económicos y ambientales.

Bloque 3.2 Estructura del BSC. Incorporación de nuevos apartados

Estructura del modelo

A fin de esquematizar la estructura del modelo, incluyendo los apartados que se sugiere incorporar, se presenta a continuación la enunciación del contenido y ubicación de cada una de las partes. Como se indica en el diseño presentado en la Figura 16, la estructura del BSC se conforma de los siguientes apartados:

Palabras del presidente; en nombre de todos los integrantes del Consejo de Administración. Se sugiere en este caso que se incorporen en las mismas, explícitamente, los compromisos de la Cooperativa para con su RS y con el BSC en particular, reflejando así la responsabilidad política estratégica de la gestión en este sentido.

Figura 16

Estructura del nuevo modelo de BSC

NOMBRE DE LA COOPERATIVA Dirección de la entidad, localidad, provincia, país BALANCE SOCIAL COOPERATIVO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO N° 7 (01/07/2020 al 30/06/2021)	
TABLA DE CONTENIDO	
<input type="checkbox"/>	PALABRAS DEL PRESIDENTE
<input type="checkbox"/>	INFORMACIÓN INSTITUCIONAL <ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Misión, Visión y Valores de la Organización<input type="checkbox"/> Autoridades Consejo de Administración<input type="checkbox"/> Estructura y composición. Servicios.<input type="checkbox"/> Domicilio. Sedes. Área de influencia
<input type="checkbox"/>	INTRODUCCIÓN <ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Metodología de evaluación. Beneficios<input type="checkbox"/> Los principios cooperativos como ejes de evaluación<input type="checkbox"/> Cambios introducidos en el modelo. Proyecciones.
<input type="checkbox"/>	MAPEO Y ANÁLISIS DE LOS GRUPOS DE INTERÉS <ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Identificación y clasificación de los grupos de interés<input type="checkbox"/> Metodologías de dialogo<input type="checkbox"/> Resultados de la gestión ante cada grupo de interés
<input type="checkbox"/>	RESUMEN. HECHOS DESTACADOS DEL EJERCICIO
<input type="checkbox"/>	GUÍA ORIENTATIVA
<input type="checkbox"/>	ANÁLISIS DE CUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS COOPERATIVOS <ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> 1er. Principio: Adhesión Abierta y Voluntaria<input type="checkbox"/> 2do. Principio: Control Democrático de los Socios<input type="checkbox"/> 3er. Principio: Participación Económica de los miembros<input type="checkbox"/> 4to. Principio: Autonomía e independencia<input type="checkbox"/> 5to. Principio: Educación, Entrenamiento e Información<input type="checkbox"/> 6to. Principio: Cooperación entre cooperativas<input type="checkbox"/> 7mo. Principio: Compromiso con la comunidad
<input type="checkbox"/>	OTROS INDICADORES
<input type="checkbox"/>	CONCLUSIONES
<input type="checkbox"/>	ANEXOS

Fuente: elaboración propia

Información Institucional, en la que se sugiere presentar la Misión, Visión y los Valores de la cooperativa, incluyendo los que conforman la identidad Cooperativa, así

como también otros específicos que podría haber desarrollado la entidad. Este apartado debería incluir datos de las autoridades del Consejo de Administración, estructura y composición de los sectores, áreas o departamentos en los que está organizada la empresa, y los servicios y/o productos ofrecidos. También se sugiere incluir datos de referencia como domicilio, correos electrónicos, sedes, área de influencia y matrícula ante el organismo de contralor. En la figura 17 se muestra un ejemplo de contenido y ordenamiento posible.

Introducción, en la que se describan, la metodología de evaluación y los beneficios que aporta a la institución elaborar el BSC; la importancia de considerar los principios cooperativos como ejes de evaluación; los cambios que eventualmente se hayan introducido en el modelo y las proyecciones en este sentido, bajo el rasgo de progresividad del mismo.

Mapeo y análisis de los grupos de interés; aquí se incluye la identificación y clasificación que la entidad haya efectuado para ese ejercicio de los grupos de interés; las metodologías de diálogo que tenga desarrollado para con los mismos y los resultados de la gestión ante cada grupo de interés. En este apartado deberían incorporarse las tablas y gráficos que se hayan elaborado para su representación y fácil identificación.

Resumen. Hechos destacados del ejercicio; como se expondrá en este capítulo, se sugiere incorporar este apartado con una breve síntesis de los resultados más significativos del ejercicio.

Guía Orientativa; también como será parte de las propuestas a adicionar al modelo, se deberá exponer en ésta la infografía diseñada por la entidad para orientar al lector en la comprensión del BSC.

Análisis de cumplimiento de los Principios Cooperativos; en donde se expone para cada uno de los principios, la totalidad de las dimensiones e indicadores que la entidad

ha definido para el ejercicio, considerando el modelo que se explicita en apartados subsiguientes.

Figura 17

Estructura del nuevo modelo de BSC

NOMBRE DE LA COOPERATIVA Dirección de la entidad, localidad, provincia, país BALANCE SOCIAL COOPERATIVO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO N° 7 (01/07/2020 al 30/06/2021)	
INFORMACIÓN INSTITUCIONAL	
# TIPO DE COOPERATIVA:	
# ACTIVIDAD PRINCIPAL:	
# MATRÍCULA:	
# ASOCIADA A COOPERATIVA DE GRADO SUPERIOR:	
# ADHERIDA A ORGANISMO INTERNACIONAL:	
# CANTIDAD DE ASOCIADOS:	
# CAPITAL HUMANO: DOMICILIO:	
# LOCALIDAD:	
# PROVINCIA-ESTADO:	
# PAÍS:	
# TELÉFONOS:	
# CORREO ELECTRÓNICO:	
# PÁGINA WEB INSTITUCIONAL:	

Fuente: elaboración propia

Otros Indicadores; de igual manera que en el punto anterior, se incluyen aquí dimensiones e indicadores accesorios a los principios cooperativos, como se propone también en este capítulo.

Conclusiones; aquí se asienta el Informe Final o palabras finales elaborado por el Equipo responsable.

Anexos; se adjunta en esta sección documentación que complementa la información expuesta en el Análisis de cumplimiento de los Principios Cooperativos o en Otros indicadores, como pueden ser algunos resultados de las encuestas que se hayan concretado en el ejercicio.

Equipo Responsable. Contacto; finalmente se colocan los datos de los integrantes internos y externos con referencia específica a funciones o cargos ejercidos y datos de contacto.

Exposición de Nuevos Apartados

Tal como se explicita en los objetivos del presente, se exhiben a continuación los apartados que se propone incorporar a la estructura del modelo. Los mismos procuran generar una comprensión más cabal por parte de los destinatarios de la información y buscan la mayor transparencia y formalidad tanto en el proceso mismo de elaboración del BS, como en la exposición y comunicación de la información.

Como se ha presentado en el análisis de los resultados, se observa un importante consenso en los expertos consultados sobre la necesidad de dotar de mayor claridad a la herramienta y evitar complejizaciones derivadas de la excesiva extensión de la información presentada, que dispersan al lector y quitan claridad para la exposición y comprensión del BSC. Esto es también una clara tendencia a nivel de Reportes en general, como se ha demostrado en el marco teórico.

A fin de ordenar los apartados propuestos y la información por ellos incorporada, se presentan en la Tabla 5 la denominación sugerida para cada uno, indicando el objetivo de su incorporación, la forma de exposición y la ubicación dentro de la estructura.

Tabla 5

Presentación de nuevos apartados

Denominación	Objetivo de la incorporación	Forma que adoptará	Ubicación sugerida
<i>Orientaciones sobre cómo leer el Balance Social</i>	<i>Facilitar la lectura y comprensión</i>	<i>Infografía Gráfico</i>	<i>Previo a Análisis de cumplimiento de los Principios</i>
<i>Resumen. Hechos destacados</i>	<i>Presentar compendio de resultados</i>	<i>Combinación de texto y gráficos</i>	<i>Luego del Mapeo de grupos de interés</i>
<i>Objetivos del período</i>	<i>Formalizar y comunicar metas</i>	<i>Texto narrativo</i>	<i>En hoja de Análisis de cada Principio</i>
<i>Observaciones sobre formas de determinación y cálculo</i>	<i>Explicitar formas de obtención de datos y cambios en las mismas</i>	<i>Texto narrativo argumentativo</i>	<i>En hoja de Análisis de cada Principio</i>
<i>Identificación de la fuente de información</i>	<i>Mostrar el origen de la generación de los datos</i>	<i>Texto narrativo argumentativo</i>	<i>En hoja de Análisis de cada Principio</i>
<i>Análisis evolutivos e información comparativa</i>	<i>Comparar los resultados del ejercicio</i>	<i>Texto narrativo Cuantificación y Gráficos evolutivos</i>	<i>En hoja de Análisis de cada Principio</i>
<i>Información no cumplimentada</i>	<i>Evidenciar la falta de datos o la no correspondencia del indicador</i>	<i>Texto explicativo</i>	<i>En hoja de Análisis de cada Principio</i>

Denominación	Objetivo de la incorporación	Forma que adoptará	Ubicación sugerida
<i>Mapeo de Grupos de Interés</i>	<i>Identificar y analizar requerimientos de las partes interesadas</i>	<i>Gráficos, tablas de clasificación y texto narrativo</i>	<i>Antes del Resumen</i>
<i>Líneas de Trabajo. Recomendaciones para la mejora</i>	<i>Presentar ejes de acción para la mejora de la gestión</i>	<i>Texto de análisis</i>	<i>En forma anexa al documento del BSC</i>
<i>Ámbitos de participación</i>	<i>Mostrar y relacionar espacios de participación y grupos de interés destinatarios</i>	<i>Tabla o cuadro similar</i>	<i>Como anexo dentro del análisis del 2do. Principio</i>

Fuente: elaboración propia

Orientaciones sobre cómo leer el BSC

Como surge del amplio consenso entre los expertos consultados y como se ha citado en el marco teórico, los esfuerzos en pos de lograr una mayor comprensión y cercanía del Balance con los grupos de interés destinatarios es una de las tendencias y preocupaciones más evidentes en reportabilidad. El Orientador que se muestra en la Figura 18 es un avance en este sentido, con la convicción de que pueden efectuarse otras aportaciones basadas en esta idea, para contribuir aún más a esta finalidad. En este caso, cada cooperativa que así lo desee podrá mostrar de manera clara la forma de lectura del propio BSC, ubicando al lector con facilidad dentro del informe.

La incorporación busca, además, facilitar la lectura e interpretación de los resultados expuestos a diferentes públicos, fundamentalmente aquellos no familiarizados con este tipo de Informes.

Figura 18

Orientador. Guía de lectura del BSC

NOMBRE DE LA COOPERATIVA		Ejercicio 2019/2020		Ejercicio 2020/2021	
<p>Principio: enunciación textual de acuerdo a ACI</p> <p>PRINCIPIO 5: EDUCACION, CAPACITACION E INFORMACION: Las cooperativas brindan educación y capacitación a sus asociados, representantes elegidos, funcionarios y empleados, de manera que puedan contribuir efectivamente al desarrollo de ellas. Informan al público en general, particularmente a los jóvenes y a los líderes de opinión acerca de la naturaleza y los beneficios de la cooperación.</p>					
<p>5. INDICADORES DE EDUCACIÓN, ENTRENAMIENTO E INFORMACIÓN</p> <p>5.4. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN</p>					
* Información al Público en general:					
- Balance Social y Memoria y Balance:					
- Cant. ejemplares impresos					
- Cant. ejemplares distribuidos				750	ejemplares
- Público destinatario				DATOS A COMPLETAR	
Carta Mensual a Asociados:				15	cartas
- Cant. ejemplares distribuidos				125.700	ediciones
- Público destinatario				Asociados en general	
* Notas y Comunicados enviados:					
- Cantidad de Medios (gráficos - radio - tv)		32	medios	37	medios
- Total de Mensajes diferentes emitidos		259	100%	274	100%
- Sector Eléctrico (todos los medios)		98	37,84%	72	26,28%
- Sector Telefónico (todos los medios)		101	39,00%	85	31,02%
- Otros Servicios (todos los medios)		29	11,20%	49	17,88%
- Sepelio		10	3,86%	12	4,38%
- Internet		9	3,47%	9	3,28%
- Educación-Biblioteca		8	3,09%	23	8,39%
- Ayudas económicas		2	2,04%	5	6,94%
- Institucional General		31	11,97%	68	24,82%
<p>Indicador: permite conocer y/o valorar características e intensidad y comprobar el grado de cumplimiento de cada principio.</p> <p>Indicador cuantitativo: expresado en valores absolutos.</p> <p>Indicador cuantitativo: expresado en porcentajes.</p> <p>Indicador cualitativo:</p> <p>Observaciones: indicación de formas de cálculo, unidades de medida, alcance y contenido.</p> <p>OBSERVACIONES:</p> <p>OBJETIVOS:</p> <p>BENEFICIOS GENERADOS:</p> <p>EVOLUCIÓN DATOS:</p> <p>FUENTE DE LA INFORMACIÓN EXPUESTA:</p> <p>INFORMACIÓN COMPARATIVA: Comparación de los datos del ejercicio actual con los expresados en ejercicios anteriores y con los aportados por otras cooperativas similares correspondiente al mismo ejercicio.</p> <p>Fuente: indicación del Área o Sector de la cooperativa donde se origina la información.</p>					

Fuente: elaboración propia

Este apartado se denomina *Guía Orientativa u Orientador* y se presenta a través de un cuadro que reproduce la forma o estructura tipo de una hoja del Balance, específicamente de apartado de Análisis del cumplimiento de los Principios.

Resumen. Hechos destacados

Atendiendo a la extensión y consecuente complejidad del BSC y en paralelo a la necesidad de que la información sobre los resultados sea comprendida por los distintos grupos, se propone la agregación de una sección a manera de resumen de los principales resultados del período.

Además de la complejidad mencionada y los esfuerzos en pos de la claridad y síntesis del modelo, la incorporación de estos hechos destacados se funda en la evidencia de que muchos grupos de interés sólo puedan dedicar un tiempo limitado para leer el Balance.

De esta forma su alcance se asimila a lo que en un artículo de noticias podría presentarse a través de la bajada o primer párrafo; es decir, un apartado inicial de resumen, que posibilite mostrar de manera sintética los resultados de los principales indicadores en cada dimensión. Adicionalmente la idea de su incorporación intenta generar atracción y persuadir para la lectura y profundización de los contenidos allí presentados.

Su elaboración debería efectuarse en última instancia, luego de verificar la totalidad de los cálculos y completar la estructura del modelo.

Por la particularidad de su contenido, la ubicación sugerida para el mismo es luego de las palabras del presidente y previa a la Guía orientativa.

Objetivos del período

Desde el abordaje integrador del BSC que se ha expuesto en el marco teórico y sobre el que hay acuerdo, tanto en los expertos consultados como en las organizaciones desarrolladoras de marcos, se propone la inclusión de esta sección para explicitar los objetivos que la cooperativa haya fijado en el período, en relación al principio informado.

La propuesta se basa en el entendimiento de que las dimensiones sociales y ambientales deberían ser integradas paulatinamente en el proceso de planeamiento institucional, como lo están las económico-financieras. Se espera que la inclusión de este apartado contribuya de manera directa a que los responsables de la gestión planifiquen las acciones y luego utilicen dichos objetivos para comparar y controlar con los impactos producidos como consecuencia de su desempeño.

Para reforzar y sumar argumentos a la propuesta, vale recordar también que en esta misma línea ISO y GRI sugieren definir los objetivos y metas organizacionales, integrando las expectativas que se hubieran identificado en las partes interesadas, como una forma de dar evidencia de la mejora continua de su comportamiento socialmente responsable.

En cuanto a su ubicación dentro de la estructura del BSC, al estar asociado a cada principio, se sugiere que se expongan en cada hoja del apartado de Análisis del cumplimiento de los Principios Cooperativos.

Observaciones sobre Formas de determinación y cálculo

Considerando el requisito de fiabilidad previsto como parte de los principios de elaboración de los Reportes por la Guía GRI y otros marcos, surge como una necesidad que el modelo de BSC incorpore una referencia concreta al origen de los datos que son la base

de cálculo y se especifiquen cuestiones relacionadas con la orientación en la forma en que los mismos se han determinado.

En este nuevo apartado llamado Observaciones se propone la incorporación de aclaraciones en las que se incorporen aspectos tales como:

- Fórmulas que permitan entender la manera en que se ha hallado una cifra.
- Detalles técnicos utilizados en la determinación de variables e indicadores.
- Cambios introducidos en la forma de efectuar los cálculos, ratios, o modificaciones en las bases de determinación de los mismos.
- Bases de cálculo, unidades de medida en la que se exponen los datos y determinación de indicadores.
- Eventuales cambios en la denominación de los indicadores por adaptaciones a sectores o actividades específicas o en la búsqueda de mayor representatividad y/o refinamiento de los mismos.

Identificación de la fuente de información

Otra sección de interés, a incorporar como parte del modelo, refiere a la fuente de donde se toman los datos expuestos, o dicho de otra forma, la indicación de los sectores, áreas y/o puestos dentro de la estructura organizacional de la empresa, responsables de la generación de la información. En el caso de la que surge de los Estados Contables o Financieros, es posible identificar y explicar con relativa facilidad su origen, pero en los datos que no tienen cabida en el sistema contable y por lo tanto provienen del sistema de información en general de la cooperativa, o de indagaciones a terceros, demandan una identificación clara y certera de la fuente.

En todos los casos la indicación de la misma pretende otorgar claridad al proceso de relevamiento y análisis de datos y posterior exposición de la información; además del requisito de confiabilidad al que se asocia el conocimiento de la fuente. Su incorporación posibilitaría también que en futuros ejercicios se puedan identificar eventuales cambios en la misma y consecuentemente en la forma de captación, presentación, determinación o clasificación de los datos, aspecto que impactaría en otros de los ejes analizados en este apartado.

En otro orden, vale señalar que, como expresan algunos de los expertos, de la experiencia de implementación, surge que la identificación de la fuente representa un reconocimiento a los sectores de la cooperativa que generan los mismos y que son los responsables de la prestación de los servicios que dan origen a los datos, lo cual visibiliza y revaloriza su labor, creando un vínculo importante y necesario con el equipo responsable.

Análisis evolutivos e información comparativa

El proyecto original de ACI-Américas planteó, como uno de los ejes del modelo, la inter-evaluación cooperativa. Con ésta el BSC pretendía no sólo generar datos homogéneos, que permitiesen efectuar comparaciones entre cooperativas, sino acopiar información para la obtención de valores agregados. De este modo, entidades como las Federaciones, Confederaciones u otras organizaciones cooperativas, podrían procesar la misma teniendo una visión consolidada o global del sector.

Si bien ACI advertía sobre la necesidad de una adecuada recepción y compromiso por parte de las instituciones, para que esta propuesta fuera posible, y aún hoy resulta una asignatura pendiente, se entiende conveniente insistir y reforzar en su aplicación.

Con este apartado se cumplimenta además uno de los requisitos de la información a exponer en el Balance, que es la comparabilidad y en este caso la de tipo espacial, es decir la que se efectúa con otras entidades similares.

En forma adicional se propone incorporar un espacio de comparación con ejercicios anteriores, es decir la comparabilidad temporal, a través de análisis evolutivos de la información, que den cuenta de los resultados del ejercicio en su relación con los de años anteriores. Para ello se sugiere adicionar el apartado “Evolución de los datos”, con el objeto de reflejar las variaciones producidas de un ejercicio a otro y el de “Información comparada”, para concretar la inter-evaluación antes mencionada.

Información no cumplimentada. Falta de datos

En los primeros períodos que la entidad comienza a desarrollar su BSC es de esperar que no cuente con una base de datos lo suficientemente desarrollada como para dar cumplimiento a toda la información que el modelo demanda exponer. Esta situación podría extenderse y mantenerse en otros ejercicios, no sólo por este motivo, sino por circunstancias diversas referidas a la imposibilidad del sistema de información de captar en forma adecuada determinados datos; la inaplicabilidad de algunos indicadores a la realidad de la cooperativa; la falta de acceso momentánea a los datos en determinado sector; limitaciones normativas o reglamentarias; entre otros. Ante ello y en coincidencia con las sugerencias que plantea el modelo GRI para estos casos, se propone incorporar como parte del BSC un apartado que permita transparentar esta situación.

Este espacio posibilitaría que en todas las situaciones en que a la cooperativa no le sea posible completar alguna dimensión o indicador, lo explicita claramente indicando la información que se omite y los motivos de la no inclusión de la misma. La justificación de

la omisión debería señalar, con la mayor claridad posible, los motivos y complementar el detalle con las metas establecidas para obtenerlos en próximos períodos, si fuera posible.

Figura 19

Esquema de ubicación de nuevos apartados

NOMBRE DE LA COOPERATIVA				
Dirección de la entidad, localidad, provincia, país				
BALANCE SOCIAL COOPERATIVO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 01-07-2020 / 30-06-2021				
<p>PRINCIPIO 5: EDUCACION, CAPACITACION E INFORMACION: Las cooperativas brindan educación y capacitación a sus asociados, representantes elegidos, funcionarios y empleados, de manera que puedan contribuir efectivamente al desarrollo de ellas. Informan al público en general, particularmente a los jóvenes y a los líderes de opinión acerca de la naturaleza y los beneficios de la cooperación.</p>				
5. INDICADORES DE EDUCACIÓN, ENTRENAMIENTO E INFORMACIÓN				
5.4. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN				
	Ejercicio 2019/2020		Ejercicio 2020/2021	
* Información al Público en general:				
- Balance Social y Memoria y Balance:				
- Cant. ejemplares impresos			750	ejemplares
- Cant. ejemplares distribuidos			750	ejemplares
- Público destinatario	<div style="border: 1px dashed orange; padding: 5px; text-align: center;"> No se expuso esta información durante este ejercicio </div>		DATOS A COMPLETAR	
- Carta Mensual a Asociados:			15	cartas
- Cant. ejemplares distribuidos			125.700	ediciones
- Público destinatario			Asociados en general	
* Notas y Comunicados enviados:				
- Cantidad de Medios (gráficos - radio - tv)	32	medios	37	medios
- Total de Mensajes diferentes emitidos	1000		1120	
OBSERVACIONES:				
DATOS A COMPLETAR				
INFORMACIÓN NO CUMPLIMENTADA:				
OBJETIVOS:				
EVOLUCIÓN DATOS:				
DATOS A COMPLETAR				
FUENTE DE LA INFORMACIÓN EXPUESTA:				
INTER-EVALUACIÓN COOPERATIVA:				

Fuente: elaboración propia

Finalmente para sintetizar lo expuesto en este punto se presenta en la Figura 19 una síntesis de las modificaciones que se proponen incorporar sobre el formato original.

La ubicación de estos nuevos apartados en el pie de cada hoja correspondiente al apartado de Análisis del cumplimiento de los Principios Cooperativos, se sustenta en la practicidad y facilidad para comprender las aclaraciones y relacionar las mismas con los datos e información expuesta en cada postulado.

Esta estructura busca además darle homogeneidad al formato y simplificar la presentación en este apartado en particular, que en la práctica, y acorde al Proyecto original de ACI, suele presentar extensiones innecesarias e incorporar información de carácter anexo o complementario.

Líneas de Trabajo. Recomendaciones para la mejora

Siguiendo las indicaciones efectuadas por ISO y GRI en el documento de alineación de ambos marcos -analizado en capítulos precedentes- y considerando el enfoque integral, considerado imprescindible en la implementación del BSC, es que se propone también el desarrollo de un documento anexo que resuma las principales líneas de trabajo para el próximo período.

Las líneas de trabajo contribuirían a profundizar el auto-análisis, a través de sugerencias que hagan foco en las brechas surgidas de la comparación entre los objetivos establecidos en el período, y el desempeño en la gestión del ejercicio en curso; o dicho de otra forma, las producidas a partir de un menor grado de cumplimiento de los principios cooperativos. Además posibilitarían concretar una etapa ulterior de retroalimentación, necesaria como parte del proceso de planificación y control de la gestión organizacional y del afianzamiento de su propia identidad.

Del análisis de las brechas, el equipo responsable de elaboración del BSC, confeccionará un conjunto de recomendaciones sobre los principales aspectos que debieran ser abordados en el próximo ejercicio o ejercicios.

Sus destinatarios son los integrantes del Consejo de Administración y/o Mesa Directiva o Ejecutiva, en caso de existir y se sugiere que el documento se presente en forma separada del BSC y los Estados Contables;

A modo enunciativo, las Líneas de Trabajo deberían incluir tópicos tales como:

- Recomendaciones para la mejora del propio BSC en su alineación con el modelo, y otras referidas al proceso de recolección de datos;
- Sugerencias para la creación de documentación de soporte y la coordinación con los responsables de las áreas involucradas, en la misma línea de mejora del documento;
- Creación y/o diseño de instancias de dialogo con grupos de interés, como por ejemplo encuestas;
- Fomento de una mayor participación de los asociados;
- Creación de iniciativas de capacitación cooperativa para grupos que no estuviesen incluidos en los procesos de formación actual;
- Acercamiento a grupos no considerados o no incluidos durante el ejercicio;
- Entre otras.

Estas recomendaciones deberían ser elaboradas por el equipo profesional responsable del BSC, pero en la definición posterior de su implementación y en el diseño efectivo de estrategias deberían estar implicados los integrantes del Consejo o Comité Ejecutivo, así como también los profesionales y funcionarios responsables de programas, y

áreas de trabajo, además de asesores externos en ámbitos específicos de relación con cada brecha o aspecto de mejora identificado.

Mapeo y Análisis de Grupos de Interés

Como lo expresan los expertos consultados y en función de las recomendaciones y sugerencias planteadas por los marcos estudiados, la identificación temprana de los grupos de interés, el diálogo con los mismos y la recopilación de sus demandas y necesidades constituye un eslabón ineludible en el proceso de reportabilidad. La naturaleza de la organización cooperativa, poseedora de una responsabilidad social asumida en su identidad, la coloca en una situación de mayor responsabilidad y compromiso ante esta etapa, y para nada debe constituirse dicha característica en una motivación o argumento para eludir este paso esencial.

En este marco, el análisis de los grupos de interés se considera una fase de gran significación para la entidad, en el marco de elaboración del BSC; la que posibilitaría conocer sus necesidades, demandas, niveles de satisfacción, entre otros y en función de las mismas, establecer estrategias de mejora.

La tarea de identificación debería implicar la clasificación de los mismos en internos y externos y la desagregación en categorías, de acuerdo a las características de cada parte, de forma tal de reconocerlas individualmente en sus particularidades. En la Tabla 6 se expone un listado orientativo de los mismos a manera de ejemplo de cómo podría consumarse dicho ordenamiento y clasificación.

Vale indicar que este modelo propuesto procura officar de guía en la desagregación de los grupos; por lo que en cada entidad el mismo tendría variaciones atendiendo a su

naturaleza y particularidades, como edad, tamaño, cantidad de servicios y sector en el que se desarrolla, entre otros.

Tabla 6

Listado de grupos de interés

INTERNOS	
1. Consejeros	
	1.1. Consejeros titulares
	1.2. Consejeros suplentes
2. Directores – Gerentes – Jefes de Servicios	
3. Trabajadores	
	3.1. Administrativos
	3.2. De Mantenimiento y servicio
	3.3. Obreros u operarios
	3.4. Técnicos y de Operaciones
4. Pasantes – Practicantes - Residentes	
5. Otros colaboradores	
EXTERNOS	
6. Asociados	
	6.1. Activos
	6.2. No activos
7. Delegados y otros representantes de los asociados	
8. Usuarios de servicios (no asociados)	
9. Proveedores	
	9.1. De bienes e insumos
	9.2. De Capital / Entidades Financieras y bancarias
	9.3. Asesores
	9.4. Otros prestadores de Servicios
10. Distribuidores e intermediarios	
11. Organismos reguladores y de fiscalización	
	11.1. De orden Local o Municipal
	11.2. De orden Provincial o Estatal
	11.3. De orden Nacional
12. Instituciones de la Economía Social	
	12.1. Otras Cooperativas
	12.2. Federaciones y Confederaciones

	cooperativas
	EXTERNOS (cont.)
	12.3. Entidades Mutuales
	12.4. Asociaciones civiles y deportivas
	12.5. ONG
	12.6. Otras organizaciones de la Economía Social
13. Instituciones en general	
	13.1. Gremiales
	13.2. Educativas (Universidades, Institutos, Escuelas)
	13.3. Medios de comunicación
	13.4. Consejos y Colegios de profesionales
	13.5. Otras institucionales de la comunidad
14. Comunidad	
	14.1. Familias y vecinos
	14.2. Actores de la comunidad no incluidos en otros grupos

Fuente: elaboración propia

Por ejemplo los Asociados conseguirían desagregarse teniendo en cuenta particularidades de los mismos, como sucede en algunas cooperativas de mayor tamaño, donde según el servicio, éstos pueden diferenciarse a los fines de considerar sus demandas y necesidades. Lo mismo puede suceder con proveedores y prestadores de servicios, incorporando aspectos como por ejemplo su localización, ya que es importante si la entidad está considerando a los ubicados en la misma comunidad o localidad o a otros de alcance nacional. Para ellos también podría realizarse una desagregación mayor considerando los rubros o actividades sobre lo que efectúan el aprovisionamiento: por ejemplo una cooperativa del sector agropecuario podría recurrir a servicios laborales o de nómina o a la contratación de otras cooperativas para la cosecha o siembra.

Se recomienda que en el apartado inicial donde se refiera a la identificación de los mismos, se presente además del listado algún formato gráfico que represente el mapeo efectuado, como el que se expone en la Figura 20. Estas formas gráficas -como se ha

referido- suelen tener un impacto significativo en la claridad de representación y comprensión de la información expuesta. En este caso la característica cualitativa de la información a exponer torna aún más pertinente la utilización del recurso gráfico.

En cuanto a la ubicación de esta nueva sección, se sugiere que se presente previo al Resumen o Hechos destacados, pues la identificación y análisis de los grupos de interés debe concebirse como un proceso previo, que la entidad debe cumplir para definir las materias de análisis.

Canales de comunicación: Mecanismos de dialogo con grupos de interés

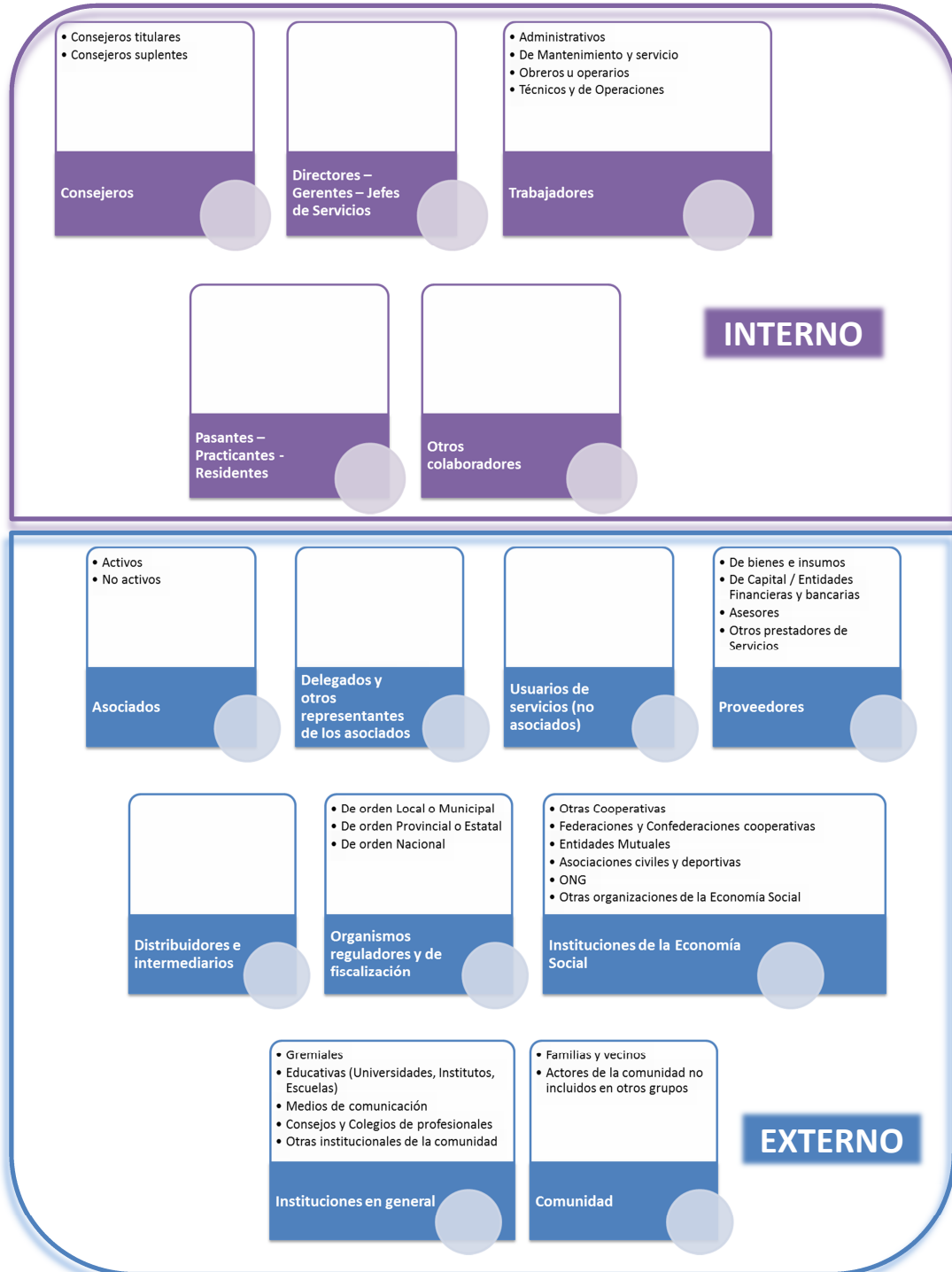
El diseño de canales de comunicación para que la entidad se relacione con sus partes interesadas, obtenga retroalimentación y conozca sus necesidades y demandas, es un paso crítico, como se demostró en el marco teórico. Como propuesta del presente se formulan a título enunciativo las siguientes formas o instrumentos de diálogo, que pueden ser implementadas por la cooperativa de forma complementaria:

Reuniones con asociados en diferentes barrios de la localidad; el acercamiento de integrantes de la entidad, fundamentalmente en las de mayor envergadura, donde resulta difícil acercarse a la misma por la disposición geográfica, es de gran utilidad por ser una alternativa de dialogo que llega a diferentes lugares dentro del ámbito de influencia de la cooperativa. Podrían incorporarse en éstas también a delegados y vecinos en general.

Reuniones virtuales; aprovechando las posibilidades y beneficios de las diferentes herramientas disponibles y reconociendo que muchas personas comienzan a sentirse cercanas y familiarizadas con su uso, puede presentarse como una alternativa válida para que la cooperativa la incluya dentro de sus propuestas de diálogo.

Figura 20

Mapeo de grupos de interés



Fuente: elaboración propia

Como manifiestan diversos autores, la identidad cooperativa se ha visto potenciada en la Era Digital, y a medida que la tecnología va evolucionando, logra integrar elementos de los principios cooperativos, como la autoayuda y el emprendimiento colectivo, por lo que puede ser una vía de gran aprovechamiento.

Por otra parte en entidades ubicadas en zonas rurales en donde los asociados se encuentran geográficamente dispersos, las herramientas de este tipo cobran especial importancia para lograr la integración y participación de los mismos en procesos como los que aquí se proponen.

También si se recurre para su realización a plataformas y herramientas como las que ofrecen determinadas redes sociales donde la cooperativa podría tener cuentas habilitadas; permitiría tener una recepción importante en la juventud, que es uno de los grupos de mayor interés dentro del movimiento.

Encuestas a asociados y usuarios on-line; este mecanismo es también útil para los casos mencionados; su masividad, facilidad de implementación y practicidad lo vuelven muy conveniente para las diferentes realidades en que actúan las cooperativas y sus grupos de interés. Las diversas opciones disponibles en forma gratuita y de fácil acceso, permiten que se pueda organizar tanto el cuestionario como la remisión del mismo a los diferentes grupos y el procesamiento ulterior de los datos relevados, con rapidez y casi nula inversión por parte de la cooperativa.

Encuestas a proveedores y otros grupos; la misma herramienta podría, por su flexibilidad, adaptarse a públicos específicos, siempre y cuando la cooperativa tenga los recursos de bases de datos diferenciados que les permitan clasificar previamente los mismos y separar la información de contacto específica; por ejemplo, proveedores locales, proveedores del exterior, proveedores de la economía social, entre otros. En los casos en

que esto fuera posible, la herramienta podría utilizarse en más de una oportunidad, adaptando su contenido, lenguaje y forma a los rasgos o particularidades de los grupos que se desee analizar.

Consultas abiertas en Ferias; u otras iniciativas similares, donde la cooperativa tenga presencia en la comunidad. Se incluyen ámbitos como talleres barriales ferias de la Economía Social; exposiciones del sector industrial, rural, cultural y similares; muestras de productos y servicios y otros encuentros que son habituales en muchas comunidades, dependiendo del tipo de cooperativa y de los servicios que ofrezca.

Grupos focales o de discusión; en el caso en que la cooperativa pueda citar a representantes de algún grupo de interés en particular, este mecanismo es interesante pues posibilita a la entidad otro tipo de dialogo en cuanto a profundidad del mismo, tiempo dedicado, temas a abordar y percepciones de los participantes.

En estos casos la entidad debería desarrollar métodos de relevamiento de las necesidades y demandas que permitan dar un orden a dicho proceso, pues al ser instancias abiertas, la recolección de los datos podría complejizarse.

Buzones de sugerencias; que pueden ser emplazados tanto en los ámbitos de actividades esporádicas como las mencionadas en puntos anteriores, o de forma continua, en oficinas o reparticiones de la cooperativa, cuyos ámbitos sean frecuentados por los grupos de interés objetivo de la indagación. En estos casos se sugiere que la cooperativa habilite vías de respuesta a las propuestas, sugerencias y comentarios recepcionados por este medio y pueda evaluarse su complementariedad con otros de los instrumentos.

Ámbitos de participación

En función de las diferentes dimensiones que se plantean dentro del principio 2do., referido al Control democrático de los Asociados, la participación es un factor fundamental a evaluar. Por ello toda acción que se genere para mostrar la información relativa a la misma, se entiende beneficiosa no sólo como una acción de mejora de la transparencia, sino como fomento a una mayor y mejor participación por parte de los asociados y demás grupos de interés de la entidad.

En la Figura 21 se muestra una matriz que se propone incorporar al modelo de BSC, diseñada a efectos de relacionar los espacios creados por la Cooperativa y los grupos de interés destinatarios. Este punto podría vincularse con la determinación de la materialidad y la identificación de las partes interesadas, presentadas en el punto anterior. Vale indicar que los detallados en la matriz son a sólo título ejemplificativo. Cada entidad debería incorporar los que apliquen a su caso.

Figura 21

Matriz de Ámbitos de participación

ÁMBITOS O ESPACIOS DE PARTICIPACIÓN CREADOS O PUESTOS A DISPOSICIÓN	GRUPOS DE INTERÉS / PÚBLICOS DESTINATARIOS														OPORTUNIDADES EN QUE ESTUVO DISPONIBLE		
	TRABAJADORES	CONSEJEROS	SINDICO - AUDITOR	JÓVENES	ASOCIADOS	USUARIOS NO ASOCIADOS	DELEGADOS	REPRESENTANTES	PASANTES	DISTRIBUIDORES	OTRAS CCOP.	GREMIOS	INSTITUCIONES DE LA E. SOCIAL	ENTIDADES EDUCATIVAS	SOCIEDAD CIVIL	EJERCICIO 2020/2021	EJERCICIO 2021/2022
	Asambleas Ordinarias																
Asambleas Extraordinarias																	
Asambleas/Reuniones de Representantes																	
Reuniones del Consejo de Administración																	
Comisiones de Trabajo del Consejo																	
Encuestas u otros espacios de consulta																	
Reuniones Informativas																	
Reuniones virtuales																	
Buzones de sugerencias																	
Cursos de capacitación																	
Jornadas Institucionales																	
Foros y encuentros de educación coop.																	
Encuentros de juventudes																	
Licitaciones / Concursos de precios																	
Concursos literarios, culturales, lúdicos																	

Destinatarios: marcar con tilde los que correspondan para cada espacio

Oportunidades: número de veces en que estuvo disponible

DATOS A COMPLETAR // DATOS A COMPLETAR

Fuente: elaboración propia

Esta herramienta complementa la información expuesta en el segundo principio, precisando todos los espacios que la cooperativa puso a disposición para la participación durante el período bajo informe, con la indicación de a quiénes destinó los mismos y las oportunidades reales en las que estuvo disponible. De esta manera se exhibe una imagen de la política institucional en materia de participación, evidenciando los esfuerzos concretos de la entidad por crear espacios diversos, adaptados a las características de los diferentes públicos.

De aquí que se la considere un complemento de la identificación y análisis de los grupos de interés, aportando información de utilidad, como la frecuencia de participación por tipos o categorías de grupos, aspecto sugerido por diversos marcos. Adicionalmente permite profundizar el concepto de participación que suele tener un abordaje muy general demostrado por la cantidad de espacios y el número de asistentes o participantes, lo cual claramente no resulta suficiente para dar cuenta del verdadero involucramiento y participación democrática de los asociados y demás partes interesadas en la vida cooperativa.

Como probablemente los espacios diseñados y puestos a disposición por cada cooperativa se establezcan y presenten con disparidad en cuanto a su permanencia, su accesibilidad, obligatoriedad y disponibilidad para los diferentes grupos de interés, se indica que esta situación sea aclarada mediante una nota al pie de la matriz.

Finalmente, en cuanto a su ubicación, se sugiere que se exponga en forma anexa a los Indicadores de análisis de cumplimiento del 2do. Principio.

Bloque 3.3 Nuevos Indicadores sugeridos

Aportes de Agenda 2030, GRI e ISO 26000

Fuera de las consideraciones que se han efectuado hasta aquí y otras que se concretarán en apartados subsiguientes, en relación al aporte conceptual que la Norma ISO 26000, la Agenda 2030 y la Guía GRI, realizan en materia de reportabilidad y de evaluación de la RSyS, se presenta a continuación una referencia específica a la construcción de nuevos indicadores para ser incorporados al modelo de BSC bajo análisis.

Como se expresó, estos tres marcos analizados representan algunos de los avances más significativos de las últimas décadas en materia de medición de la RSyS. Concretamente en relación a la Norma ISO 26000 y considerando los resultados de la consulta a los expertos, se entiende que las materias propuestas en la misma son un instrumento válido para pensar ampliaciones sobre la base de los siete principios cooperativos que el BSC considera como asuntos o materias de análisis. Como se señaló en el análisis teórico, éstas cubren un espectro temático mayor que los Principios, de manera tal que algunas de las dimensiones o indicadores que surgen como propuesta, eventualmente podrían no ubicarse dentro de los mismos.

Por su parte la Guía GRI resulta esencial en este proceso, al presentar un vasto número de indicadores que cubren, entre otros asuntos, las materias de ISO, y como se ha mencionado, encuentran también vínculos directos con metas específicas de la Agenda.

En cuanto a la vinculación con los ODS de la Agenda 2030 -como se expresó en el marco teórico, y como lo explicitan los expertos consultados- existen ODS que tienen una vinculación directa e inmediata con determinados Principios Cooperativos, como sucede con el séptimo, de Preocupación por la Comunidad; y con el quinto, de Educación,

formación e información; por tanto es en éstos en donde se desarrollan en mayor cantidad dimensiones y/o indicadores para complementar y ampliar el modelo de BSC.

Con este fin, se vincularon las materias y asuntos de ISO con las metas y objetivos de la Agenda 2030 y los indicadores de GRI. Para cada materia, asunto y ODS se identificaron indicadores que no estuvieran considerados en el modelo actual de BSC. En la Tabla 7 se exponen los resultados de dicha vinculación.

Cabe indicar que ante la riqueza y amplitud conceptual y el carácter integral complementario y transversal de los ODS, es posible que en algunas de las relaciones con las materias de la ISO presentadas en la tabla, puedan identificarse otros vínculos no señalados, por ejemplo otras metas de los ODS con las que podría vincularse una materia de ISO.

Del análisis y cruzamiento efectuado surgen una decena de indicadores que se proponen adicionar dentro de los Principios y Dimensiones señalados; los mismos cubren seis de las siete materias de la ISO 26000, además de relacionarse con metas de 16 de los 17 Objetivos.

Para su ubicación dentro del BSC se elabora la Tabla 8 en la que se indica el Principio y la dimensión donde se propone incorporar cada uno, además de una breve orientación para su cálculo y determinación.

Tabla 7

Nuevos indicadores en función de los aportes de ISO 26000, GRI y Agenda 2030

Materia de ISO 26000	Asunto ISO 26000	ODS Metas	Principio Coop.	Dimensión y Aspecto GRI	Indicadores de GRI
Derechos Humanos	Cuidado ante situaciones riesgosas.	1.3	1ero. 5to.	Social (Derechos Humanos)	Total de horas de formación de trabajadores en materia de DDHH.
	Resolución de conflictos.	1.4 / 1.5			
	Derechos civiles y políticos; económicos, sociales y culturales.	4.5 / 5.1 / 5.2 5.3 / 6.2 / 8.5 8.6 / 8.7 / 8.8			
	Derechos del trabajo.	9.1 / 10.2			Número total de incidentes de discriminación y medidas adoptadas.
	Evasión de la complicidad y discriminación.	11.2 / 11.5 16.1 / 16.2			
	Cuidado de grupos vulnerables.	16.3			
	Condiciones de trabajo.				
Prácticas Laborales	Protección social.		2do. 5to.	Social (Prácticas Laborales y Ética del trabajo)	Promedio horas de capacitación, per cápita, por categoría y sexo.
	Desarrollo humano de los trabajadores.	4.4 / 5.4 8.3 / 8.5			
	Diálogo social.	8.8			Trabajadores con evaluaciones de desempeño (%).
	Salud y seguridad en el trabajo.				

Materia de ISO 26000	Asunto ISO 26000	ODS-Metas	Principio Coop.	Dimensión y Aspecto GRI	Indicadores de GRI^a
Medio Ambiente		3.9 / 6.3			
		6.6 / 8.4			
	Prevención de la contaminación.	8.9 / 12.4			
	Adaptación al cambio climático.	12.5 / 13.1	7mo.	Medio ambiente	Ver apartado siguiente
	Protección y restauración del ambiente natural.	13.2 / 13.3			
		14.1 / 14.2 15.1 / 15.9			
Prácticas Operacionales Justas		1.4 / 2.3			
	Lucha contra la corrupción.	8.3 / 8.5			Total de horas de formación de trabajadores en políticas y procedimientos anticorrupción.
	Competencia y negociaciones justas.	9.1 / 9.2		Social (Sociedad Corrupción)	
	Respeto a los derechos de propiedad.	9.3 / 9.4	5to.		Porcentaje del personal formado en políticas y procedimientos anticorrupción.
		16.5 17.10			

Consumidores	Negocios justos.	8.4 / 9.1			Prácticas de satisfacción de usuarios y asociados.
	Buenas prácticas de mercadotecnia y comunicación,	11.1/11.2		Social	Multas por incumplimiento de normativa en relación al suministro y uso de productos o servicios, número y montos diferenciados por tipo.
	su protección y seguridad y la de la información relacionada, hasta el consumo sostenible.	11.3/12.1	5to.	(Responsabilidad sobre productos)	
		12.3/12.6/	7mo.		
	Servicios postventa.	12.7/12.8 16.10			
Comunidad y Desarrollo	Participación activa de la comunidad.	3.4 / 3.7			Desarrollo e impacto de las inversiones en infraestructura y en los servicios prestados (P).
	Inversión social	4.1 / 4.2		Económica	Procedimientos para la contratación local en lugares donde se desarrollan operaciones significativas.
	Promoción y apoyo al cuidado de la salud.	4.3 / 4.4	7mo.	(Desempeño económico)	
	Educación y cultura.	4.5 / 4.6	4to.		
		4.7 / 5.6 8.9 / 11.4 12.4			
Gobernanza	Proceso decisional.	5.5			
	Delegación de poder.	10.6	2do.	---	No se identificaron
	Mecanismos de control interno.	16.6	3ro.		
		16.7 16.8			

Fuente: elaboración propia

Nota.^a Algunos de los indicadores aquí presentados resultan una adaptación de lo propuesto por la Guía GRI.

Tabla 8*Determinación y ubicación de nuevos indicadores*

Denominación del nuevo indicador	Ubicación del indicador		Cálculo y determinación
	Ppio.	Dimensión	
Total de horas de formación de trabajadores en materia de DDHH	5to.	5.1. Capacitación a trabajadores, consejeros y delegados	Duración total de cursos, charlas y encuentros formativos sobre DDHH destinados al personal y expresado en horas.
Porcentaje del personal formado en materia de DDHH	5to.	5.1. Capacitación a trabajadores, consejeros y delegados	Número de trabajadores formados en DDHH sobre total de trabajadores al cierre.
Número total de incidentes de discriminación y medidas adoptadas	1ero.	1.3 No discriminación	Mencionar la cantidad de hechos que se hayan registrado o documentado y relatar brevemente las acciones adoptadas en cada caso por la entidad.
Promedio de horas de capacitación, formación per cápita, por categoría de trabajador y sexo	5to.	5.1. Capacitación a trabajadores, consejeros y delegados	Cantidad de horas destinadas a capacitación sobre el total de horas trabajadas (días laborables x cant. hs diarias x 12) por cada categoría y separado por sexo (si fuera posible).
Porcentaje de trabajadores con evaluaciones de desempeño	5to.	5.1. Capacitación a trabajadores, consejeros y delegados	Número de trabajadores que hicieron evaluación de desempeño sobre total de trabajadores al cierre.

Denominación del nuevo indicador	Ubicación del indicador		Cálculo y determinación
	Ppio.	Dimensión	
Relación entre salarios de hombres y mujeres	3ro.	3.1 Política retributiva interna	Mayor sueldo abonado a trabajador hombre y mayor sueldo abonado a trabajadora en el período. Cociente entre el promedio de sueldo abonado a trabajadores hombres y el promedio sueldo abonado a trabajadoras por CCT.
Total de horas de formación de trabajadores en políticas y procedimientos anticorrupción	5to.	5.1. Capacitación a trabajadores, consejeros y delegados	Duración total de cursos, charlas y encuentros formativos sobre políticas y procedimientos anticorrupción destinados al personal y expresado en horas.
Porcentaje del personal formado políticas y procedimientos anticorrupción	5to.	5.1. Capacitación a trabajadores, consejeros y delegados	Número de trabajadores formados en procedimientos anticorrupción sobre total de trabajadores al cierre.
Prácticas de satisfacción de usuarios y asociados	7mo.	7.1. Aportes al desarrollo económico y social	Listado de iniciativas relacionadas con relevar, modificar y mejorar el nivel de satisfacción en los servicios, separadas por tipos y resultados obtenidos.

Denominación del nuevo indicador	Ubicación del indicador		Cálculo y determinación
	Ppio.	Dimensión	
Multas por incumplimiento de normativa en relación al suministro y uso de productos o servicios	7mo.	7.1. Aportes al desarrollo económico y social	Número de multas recibidas indicando motivo de la misma y Organismo de contralor, además de monto abonado en cada caso.
Desarrollo e impacto de las inversiones en infraestructura y en los servicios prestados (P)	7mo.	7.1. Aportes al desarrollo económico y social	Descripción general de la inversión e indicación de montos invertidos en cada caso, con la referencia precisa al servicio afectado y a los grupos de interés beneficiados en forma directa
Procedimientos para la contratación local en lugares donde se desarrollan operaciones significativas	7mo.	7.1. Aportes al desarrollo económico y social	Detalle de prácticas comunes de preferencia en contratación de residentes locales y Número de proveedores o prestadores de servicios residentes contratados o bajo convenio en el ejercicio. Monto y/o proporción de las operaciones con los mismos en relación al total de contrataciones.

Fuente: elaboración propia

Nuevos Indicadores en materia de Política Ambiental

El Proyecto original de ACI Américas, como se aludió, no incluyó la dimensión ambiental como un objetivo de medición. En la actualidad, su consideración es indiscutible desde el abordaje de la triple cuenta y más aún con el establecimiento en los últimos años de la Agenda 2030 de Naciones Unidas. Así lo han manifestado también los expertos consultados.

Por ello y en función de los avances y declaraciones que el movimiento cooperativo ha consumado en relación a su preocupación y compromiso por los problemas del ambiente y su alineación con el desarrollo sostenible, fundamentalmente lo explicitado en el documento Política Ambiental de ACI-Américas, se explicitan aquí propuestas concretas de incorporación de indicadores en materia ambiental.

Vale indicar que tanto en dicho documento como en otras declaraciones donde se expresa el compromiso institucional, la Alianza no ha especificado dimensiones, materias o indicadores de medición para dar cuenta de esas acciones. En forma muy resumida ACI presenta sugerencias relativas a: incluir en la agenda el compromiso ambiental, comunicar ampliamente sus resultados, asumir el compromiso en forma voluntaria y sistematizar las prácticas.

También como parte de su Política Ambiental aporta algunos instrumentos prácticos, entre los que se mencionan: fichas para sistematizar las experiencias, herramientas para monitorear y comunicar su compromiso ambiental, capacitaciones e insumos documentales en materia de eficiencia energética e hídrica, agricultura sostenible, hábitat urbano sostenible, entre otros. Extrañamente, dentro de estas herramientas no se efectúa referencia alguna al Balance Social Cooperativo como una posible herramienta de

sistematización, monitoreo y/o visibilización de la gestión medioambiental de las cooperativas.

Consecuentemente y en línea con lo sugerido por los expertos, se tomaron en cuenta para presentar estos indicadores, además de los lineamientos generales mencionados en la Política Ambiental de ACI-Américas, los que se prevén en la Norma ISO 26000 y los específicos presentes en la Guía GRI. En el caso de la ISO dentro de la materia “Medio Ambiente”, se encuentran los siguientes aspectos o dimensiones: 1) Prevención de la contaminación; 2) Uso sostenible de los recursos; 3) Mitigación y adaptación al cambio climático y 4) Protección del medio ambiente, la biodiversidad y restauración de hábitats naturales.

En función del aporte de estos tres marcos, se vincularon materias, aspectos y dimensiones, resultando un total de siete nuevos indicadores que se exponen con la indicación de su ubicación, en la Tabla 9. Como puede verse, los mismos se corresponden todos con el 7mo principio, que es donde se sugiere ubicarlos.

Tabla 9*Nuevos indicadores en función de los aportes de ISO 26000 y GRI*

Política Ambiental de ACI-Américas	Materia de ISO 26000	Aspecto	Indicadores de GRI	Principio Coop.
Incluir en la agenda el compromiso ambiental	Medio Ambiente	Desempeño ambiental (Energía)	Consumo directo de energía desglosado por fuentes (P)	7mo.
Comunicar los resultados del compromiso ambiental	Ambiental	Desempeño ambiental (Energía)	Promoción de productos y/o servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables.	7mo.
Sistematizar las prácticas	Ambiental	Desempeño ambiental (Biodiversidad)	Iniciativas de protección y/o restauración de hábitats.	7mo.
Sistematizar las prácticas	Ambiental	Desempeño ambiental (Emisiones, Vertidos y Residuos)	Iniciativas de reducción de gases de efecto invernadero.	7mo.
Incluir en la agenda el compromiso ambiental	Ambiental	Desempeño ambiental (Emisiones, Vertidos y Residuos)	Aguas residuales vertidas según naturaleza y destino (P).	7mo.

Política Ambiental de ACI-Américas	Materia de ISO 26000	Aspecto	Indicadores de GRI	Principio Coop.
Asumir el compromiso en forma voluntaria	Ambiental	Desempeño ambiental (Emisiones, Vertidos y Residuos)	Número y volumen de derrames accidentales significativos.	7mo.
Asumir el compromiso en forma voluntaria	Ambiental	Desempeño ambiental (Cumplimiento Normativo)	Sanciones recibidas por incumplimiento de normativa ambiental.	7mo.

Fuente: elaboración personal

Indicadores sectoriales

Uno de los resultados más claros evidenciados en la presente, se relaciona con la tendencia de los diferentes marcos de producir un cuerpo común de indicadores básicos, y otro adicional, que atienda a mayor complejidad del trabajo y a las características propias de cada entidad que implementa la herramienta.

En el ámbito cooperativo se entiende que este es un factor fundamental a considerar, pues existe una importante diversidad de tipos de organizaciones, desde las agropecuarias, de vivienda, servicios públicos, consumo, ahorro y crédito, provisión, seguro, entre otras. La realidad asumida por cada una, en el desarrollo de sus actividades, produce lógicamente información particular, que necesita ser identificada, ajustada a los principios y procesada de manera adecuada para su posterior exposición.

ACI reconoce una ingente diversidad en las cooperativas, al evidenciar que estas desarrollan sus actividades en marcos legislativos muy disímiles, con diferentes requisitos normativos, prestan servicios en comunidades cuantiosas y diversas, y se ven afectadas por culturas de todo tipo. Todo lo cual impacta en la forma en que han de interpretarse y aplicarse los Principios Cooperativos.

Adicionalmente esa diversidad de realidades conlleva ventajas y limitaciones de gran magnitud y que exigen lógicas adecuaciones al momento de la puesta en marcha de una herramienta como el BSC; de igual manera que los funcionarios y técnicos a cargo de la gestión deben realizar con otros instrumentos y técnicas de gestión empresarial al momento de tomar decisiones. Y es este justamente el desafío que existe por delante. Aún con todos los esfuerzos realizados por flexibilizar, modular y clarificar el Balance, no es suficiente para garantizar una adecuada implementación en realidades tan diversas. Es

necesario que en cada cooperativa deban realizarse adecuaciones y adaptaciones para concretar la implementación del BSC.

Entre las posibles adecuaciones que las cooperativas podrían efectuar en este sentido, se enumeran:

- No inclusión de algunos indicadores; fundamentalmente en los primeros años de implementación del BSC. En cuyo caso -como se ha sugerido- deben explicitarse los motivos en el nuevo apartado de *Información no cumplimentada*.
- Incorporación de información cualitativa en formato de textos o narrativas, de preferencia a la presentación de indicadores sin datos claros o seguros.
- Desagregación de indicadores y/o variables en clases no previstas dentro de la estructura del BSC, que atiendan a realidades particulares, como por ejemplo Asociados por tipos de servicios prestados, o por localización de los mismos (para entidades que se encuentren geográficamente dispersas).
- Modificaciones en la denominación de los indicadores por su adaptación a actividades o sectores específicos, en la búsqueda de mayor representatividad y/o refinamiento de los mismos.

En todos los casos en que el Equipo responsable decida efectuar adecuaciones para reflejar con más detalle la realidad y particularidad institucional, es importante considerar que las mismas no afecten el espíritu de la metodología prevista en el modelo. Se sugiere que, en caso de concretarse, se incorpore una leyenda aclaratoria advirtiendo que los ajustes no modifican sustancialmente el modelo de BSC y su comparabilidad.

Otros indicadores basados en Valores y Principios Cooperativos

Como aporte final a la creación de nuevos indicadores, se muestran en este apartado otras sugerencias que complementan las dimensiones ya existentes dentro de los siete principios cooperativos y dentro del modelo original de BSC de ACI-Américas. La intención en este caso es -como se expresara- examinar nuevas dimensiones e indicadores que den cuenta del contenido de cada Principio y permitan enriquecer y profundizar la tarea de determinar el grado de adecuación de las cooperativas a los postulados del movimiento.

De igual manera y como resultara de la consulta a los expertos, resulta pertinente la consideración de los valores propios del movimiento; es decir autoayuda, democracia, igualdad, equidad, solidaridad, honestidad, responsabilidad social y respeto hacia los demás.

Ante ello y bajo el carácter progresivo con que se establece el trabajo de elaboración del BSC, vale precisar que estos indicadores deberían verse como complementarios y por ello recomendables para aplicar a entidades de mayor tamaño, grado de organización administrativa y/o experiencia de implementación del BSC.

Para la tarea de identificación y determinación de los mismos, se recurrió -como se señaló en el capítulo metodológico al análisis de Balances Sociales de entidades cooperativas referentes de Argentina, y del documento oficial de ACI Mundial denominado *Notas de orientación para los principios cooperativos*, que incluye consideraciones acerca del alcance de los postulados y valores del movimiento, buscando profundizar en las interpretaciones que la Alianza efectuó sobre el sentido y contenido de cada uno.

Como resultado de dicha indagación surgieron nuevos indicadores y variables, para los principios primero, segundo, tercero, quinto y sexto. Los mismos se presentan en la Tabla 10, junto a una orientación para su determinación. Las dimensiones a las que refieren

los nuevos indicadores son las mismas del Proyecto original de la Alianza, o dicho de otra forma, no resultó del análisis efectuado, el desarrollo de una nueva dimensión para los principios aludidos.

Tabla 10

Nuevos indicadores basados en Principios y Valores Cooperativos

Ppio.	Dimensión	Indicador/Variable	Observaciones/Forma de determinación
		Trabajadores con capacidades diferentes	Número de trabajadores que al cierre del período presentan alguna discapacidad comprobada según registros del Departamento de RRHH.
1ero.	Ingreso y egreso de Asociados trabajadores	Demandas por discriminación durante el ejercicio	Enunciación de las mismas y de las acciones para remediar desarrolladas
		Iniciativas para la eliminación de barreras arquitectónicas para personas con capacidades diferentes.	Breve descripción de las iniciativas, indicando sector responsable e inversión efectuada.
		Participación activa de asociados en Asambleas:	
2do.	Participación a través de la asistencia a ámbitos democráticos	Número de participaciones diferenciadas	Cantidad de opiniones, consultas, críticas, propuestas o ideas, emanadas en el ámbito de una Asamblea por parte de un delegado o asociado en general, según las menciones indicadas en el libro de actas.

Ppio.	Dimensión	Indicador/Variable	Observaciones/Forma de determinación
2do.	Participación a través de la asistencia a ámbitos democráticos	Total de asociados participantes	Número de asociados diferentes que efectuaron dichas expresiones o intervenciones
		Número de participaciones sobre total de asistentes	Total de asociados participantes sobre el total de asociados presentes en la Asamblea.
3ero.	Participación económica y Distribución de excedentes	Incidencia per cápita del VAC:	
		VAC por Asociado	VAC distribuido a los asociados sobre el Total de asociados activos al cierre del ejercicio.
		VAC por Trabajador	VAC distribuido al Capital Humano sobre el Total de trabajadores y contratados al cierre del ejercicio.
		VAC por habitante	VAC total sobre Número de habitantes en zona concesión de la cooperativa (estimado).
5to.	Información y Comunicación institucional	Consultas y/o visitas en web institucional	Número total de visitas contadas por cada ingreso efectuado durante el período, de acuerdo al reporte generado por el sitio.
		Visitantes informados a través de sitio web institucional	Cantidad de visitantes diferentes del período, de acuerdo al reporte generado por el sitio.
		Número de seguidores informados a través de Cuentas de redes sociales de la entidad	Cantidad de seguidores discriminados por red social y por cuenta en caso de tener diferentes según servicios o áreas, al cierre del ejercicio

Ppio.	Dimensión	Indicador/Variable	Observaciones/Forma de determinación
6to.	Integración con otras Coop-	Representatividad de cooperativas proveedoras.	Incidencia del número de cooperativas prestadoras de servicios o proveedoras sobre el total de proveedores activos de la cooperativa al cierre del ejercicio.
		Representatividad de Otras organizaciones de la Economía Social y Solidaria proveedoras.	Incidencia del número de Otras organizaciones de la ESyS prestadoras de servicios o proveedoras sobre el total de proveedores activos de la cooperativa al cierre del ejercicio.
6to.	Integración con otras Coop-	Porcentaje de convenios con cooperativas en relación al total de convenios institucionales.	Número de convenios con Cooperativas sobre el Total de convenios firmados por la entidad en el período.
		Porcentaje de convenios con Otras organizaciones de la Economía Social y Solidaria en relación al total de convenios institucionales.	Número de convenios con Otras organizaciones de la ESyS sobre el Total de convenios firmados por la entidad en el período.

Fuente: elaboración propia

Bloque 3.4. Aspectos metodológicos. Guía para implementación

Aporte de la visión sistémica

Las aportaciones de la visión sistémica son fundamentales para comprender la forma integral de abordar la herramienta dentro de la gestión de la cooperativa y

adicionalmente, porque en el desarrollo de su contenido, la incorporación de aspectos provenientes de todos los sectores de la entidad le atribuye una visión holística.

También debe concebirse así, porque la información generada por la propia herramienta se debería incluir en los procesos decisionales diarios de la entidad y en su planificación estratégica y no pensarse como propia de un área o departamento a cargo de un servicio, desde una mirada parcial o estanca.

Bajo esta visión, el BSC no se puede circunscribir a un análisis o evaluación social donde se consideren datos e indicadores subjetivos, fundados solamente en opiniones o percepciones de algunos grupos de interés; éstas son fundamentales, pero no puede basarse el reporte solo en esta fuente de información. De igual manera, es insostenible la pretensión de hacer correr todos los datos por el sistema de información contable. Pararse en el otro extremo y forzar a que no pueda exponerse lo que no surja de la Contabilidad tampoco es viable bajo un enfoque holístico.

Este requisito se encuentra presente como principio en la mayoría de los marcos analizados. ISO y GRI, por ejemplo, sugieren que se integre la responsabilidad social en todas las áreas pertinentes de la organización, incluyendo desde los niveles directos superiores, jerárquicamente hablando, hasta todas las áreas de actividades, desde una mirada funcional (compras, producción, servicios, atención al asociado, etc.).

De igual manera en todas las herramientas y diseños aquí presentados, que conforman esta propuesta de actualización del modelo, se encuentra presente el aporte de la visión sistémica.

Características y Contenido de la Guía Metodológica

Como se expresara en los objetivos de la investigación, este es uno de los puntos que a priori se consideraba parte de las hipótesis de trabajo, planteándose como una limitación a la implementación por parte de las cooperativas. En tanto surge de la opinión de los informantes claves y de las últimas versiones de los marcos analizados, existe un acuerdo en considerar que el aporte de información clara con guías y pasos específicos, puede contribuir, como en el caso de otros marcos, a facilitar el proceso de implementación del BSC en más entidades.

Bajo esta premisa, esta sección se presenta como una guía destinada a los equipos responsables de su desarrollo e implementación; especificando los pasos y alternativas posibles, con la mayor adaptación y flexibilidad posible en función de la heterogeneidad de situaciones y contextos que puedan presentarse en las cooperativas usuarias. Se busca además, facilitar la tarea de implementación, fundamentalmente en el primer año de trabajo y consecuentemente, fomentar su utilización en un mayor número de cooperativas.

Vale indicar que si bien aquí se explicitan recomendaciones y sugerencias en función de diversas etapas necesarias para lograr la implementación del BSC, es fundamental tener en cuenta que el proceso de reportar es dinámico y está sujeto a las características de cada empresa y a lo que el equipo establezca como estrategia de recolección.

En esta guía se incluyen orientaciones sobre los siguientes tópicos:

- Primer año de implementación.
- Organización del trabajo.
 - Agenda de trabajo

- Registro de Informes
- Registro de documentación institucional
- Hoja de cálculos
- Memorando de reuniones
- Apertura de nuevos indicadores
- Seguimiento de diferencias con la Información Contable
- Pendientes para el próximo ejercicio
- Capacitación y sensibilización interna
- Recolección de los primeros datos
 - Solicitud formal de remisión de datos
 - Desarrollo de instrumentos de recolección
 - Diseño de formulario de encuesta
- Equipo responsable.

Primer año de implementación

En el primer ejercicio podrían darse una serie de circunstancias especiales que el equipo responsable deberá resolver. Entre las condiciones deseables para dar inicio al trabajo, se encuentra la decisión política de implementación por parte del Consejo de Administración o Comité Directivo o Ejecutivo. Contar desde el inicio con este apoyo es fundamental no solo como símbolo político, sino por la implicancia que esta decisión conlleva ante los recursos que el proceso demandará.

Siguiendo las recomendaciones de GRI es fundamental en esta instancia determinar y describir el alcance del Reporte, comenzando con los asuntos que le sean más prácticos y

factibles de implementar en el primer año. Esto último debería estar aclarado con una leyenda en el texto de la Introducción, como se indicó al inicio de este capítulo.

Esto es importante pues probablemente la entidad deba realizar adecuaciones para poder suplir la variedad de datos que deben exponerse, los cuales probablemente no consigan estar a disposición en el primer ejercicio. Por ello se recomienda también que la entidad indique en todos los casos que corresponda, la referencia en el apartado de *Información No cumplimentada*; el cual -como se mencionó- cobra una importancia especial en este ejercicio.

Aunado a esta situación, es probable que la entidad cuente con una mayor cantidad de datos en forma cualitativa y por ello sea menor la cuantificación, obteniendo de este modo un formato más similar al de un Informe. En este sentido se recomienda igualmente que el Equipo respete la estructura general sugerida en el modelo.

Por otra parte, este primer balance marca el momento cero desde el cual la entidad comienza a informar, no teniendo por lo tanto posibilidad de efectuar comparaciones de datos. En la Figura 22 se muestra el diseño de un formato tipo que podría adoptar el primer BSC, con la indicación de la información para un solo ejercicio.

Vale aquí recordar lo expresado en relación a la progresividad de aplicación de la herramienta; la cooperativa debe explicitar como objetivo y comunicarlo en el documento del Balance, la intención de ir creciendo en cantidad y complejidad de datos relevados e información expuesta. Este rasgo es fundamental no solo para hacer crecer la herramienta sino para posibilitar que cooperativas de menor envergadura o con un grado mínimo de organización administrativa, puedan igualmente comenzar con la tarea, apoyando directa e indirectamente la mejora de la gestión de la entidad.

Figura 22

Formato del Primer BSC

NOMBRE DE LA COOPERATIVA Dirección de la entidad, localidad, provincia, país BALANCE SOCIAL COOPERATIVO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO N° 1 (01/07/2020 al 30/06/2021)	
PRINCIPIO 1: ASOCIACION VOLUNTARIA Y ABIERTA Las cooperativas son organizaciones voluntarias, abiertas a todas las personas capaces de utilizar sus servicios y dispuestas a aceptar las responsabilidades de asociarse, sin discriminaciones raciales, políticas, religiosas y sociales	
1. INDICADORES DE ADHESIÓN E INGRESO ABIERTO Y VOLUNTARIO	
1.1. APERTURA Y SALIDA VOLUNTARIA	Ejercicio 2020/2021
* Altas de asociados: - Energía Eléctrica - Servicio de Internet - Sepelio - Telefonía - Biblioteca y Centro cultural	DATOS A COMPLETAR
* Movilidad de Asociados y No asociados: - Nuevas Conexiones (en Área Energía) - Altas de Usuarios (en Área Energía) - Total de asociados activos al cierre del ejercicio - Total de asociados al cierre del ejercicio - Total de usuarios al cierre del ejercicio - Incidencia del No. de <u>usuarios</u> (en relación al padrón total)	
* Bajas de asociados :	
OBSERVACIONES:	
INFORMACIÓN NO CUMPLIMENTADA:	
OBJETIVOS:	
EVOLUCIÓN DATOS:	
FUENTE DE LA INFORMACIÓN EXPUESTA:	
INTER-EVALUACIÓN COOPERATIVA:	

Fuente: elaboración propia

Organización del trabajo

Para organizar las diferentes etapas del proceso se recomienda que el equipo determine inicialmente el alcance temporal y establezca las fechas más significativas

asociadas a las etapas críticas, como por ejemplo la referida a la Asamblea de Asociados, la reunión del Consejo de Administración aprobatoria, o la entrega de los Informes de la Contabilidad sobre los que el BSC debe recolectar ciertos datos.

Como se muestra en apartados subsiguientes, la gran cantidad de etapas asociadas al proceso de elaboración del Balance, demanda un trabajo organizado desde el primer ejercicio y la calendarización de las tareas, los recursos necesarios y los sectores implicados.

También se insta a que, desde el primer ejercicio, el Equipo diseñe y organice sus papeles de trabajo; aspecto que no sólo redundará en beneficio de la labor del mismo, sino de la transparencia de todo el proceso de relevamiento, análisis y exposición de la información.

Como parte de las herramientas y métodos necesarios a fin de concretar una organización interna de los papeles de trabajo, se sugiere considerar la implementación de los siguientes recursos metodológicos:

Agenda de trabajo; con el detalle de tareas previstas, en curso y las que estuvieren pendientes y/o atrasadas, asociadas al calendario (gráfica de Gantt o instrumento similar).

Registro de Informes; dentro de los archivos que deben conformar la base de datos respaldatoria, se recomienda que los Informes recibidos de los diferentes sectores de la cooperativa sean almacenados en su formato original en una carpeta con esta denominación, separados por número de ejercicio e identificados, cada uno de los archivos de Informes, con la referencia al área, sector o servicio al que pertenece.

Registro de documentación institucional; en el que se compendien copias digitalizadas de los principales documentos de la entidad que se han utilizado como fuente de información; esto incluye documentos como el Estatuto, descripción de visión y misión

institucional, contratos y convenios marcos interinstitucionales, ordenanzas o regulaciones, actas de acuerdo, entre otros.

Hoja de cálculos; en donde se asienten la totalidad de las formulas elaboradas para la determinación de ratios, porcentajes y cifras en general que son expuestas. Este registro cobra vital importancia en el ejercicio subsiguiente para orientar a los responsables en los procedimientos que se han efectuado para las determinaciones, fundamentalmente con los datos que no se originan en la contabilidad, o cuando siendo ésta la fuente, se hayan efectuado cálculos a los fines de generar controles cruzados de los resultados.

Memorando de reuniones; para reflejar los temas sustanciales abordados, los acuerdos y consensos alcanzados, no solo por parte de los miembros del Equipo, sino para aquellas formalizadas con integrantes de la Mesa Directiva, Consejo de Administración, Sindicatura o responsables de Áreas que suministran información.

Apertura de nuevos indicadores del sector, atendiendo a la realidad de cada entidad, y -como se ha previsto- el equipo puede ir desarrollando y proponiendo la incorporación de variables o indicadores más específicos y ajustados a su sector. Es conveniente que se dejen asentados los mismos en los papeles de trabajo.

Seguimiento de diferencias con la Información Contable; a fin de asentar las diferencias detectadas en las hojas de cálculo y el contacto con los responsables del área o sector Contable o de Auditoría interna, si la hubiere y cualquier otro responsable interno o externo de los Estados Contables o Financieros.

Pendientes para el próximo ejercicio; que incluya listado pormenorizado de los cambios propuestos; datos que se buscan incorporar; revisión de formas de cálculo; nuevos instrumentos de recolección o soporte de datos a diseñar; personas a contactar; y en

general, la enunciación de todos los indicadores y apartados que no pudieron satisfacerse en el primer ejercicio y que se propone incorporar en el BSC del segundo año.

Estas herramientas son sugeridas para el primer ejercicio, ante el convencimiento que la organización inicial puede facilitar de manera significativa el trabajo de implementación, pero vale remarcar la conveniencia de darle continuidad en los años sucesivos.

Capacitación y Sensibilización interna

La capacitación de todos los integrantes de la cooperativa sobre la temática del BSC es muy importante en este momento inicial. Como un proceso paralelo a la elaboración del BSC, debe ser concebido otro que posibilite la sensibilización en la temática, tanto hacia el interior de la entidad como hacia los asociados y otros grupos de interés.

Que todos los miembros de la cooperativa conozcan la importancia de medir, evaluar y comunicar la información relativa al cumplimiento de los principios cooperativos es tan importante como el proceso mismo de reportar o presentar el BSC. La capacitación y sensibilización en la temática debería incluir principalmente a los integrantes del Consejo de Administración y de la Sindicatura, quienes deben tener el convencimiento sobre el valor de la herramienta. Luego debería implicarse a los responsables de los diferentes sectores, incluyendo aspectos más operativos del proceso de elaboración.

En este sentido y como se ha puesto de manifiesto en el marco teórico, es necesario que los integrantes del Consejo de Administración tengan una visión política estratégica de la herramienta, considerando su utilidad e impacto en la vida organizacional. Este requisito será clave para disponer de recursos, autorizar cambios en procesos administrativos,

licenciar tiempos del personal implicado a efectos de participar en reuniones, entre otros factores que será necesario dar curso en materia administrativa.

Los aspectos operativos y de implementación, por su parte, deberán ser conocidos y manejados por el equipo responsable y el personal de las diferentes áreas que participa directa o indirectamente en el proceso.

Recolección de primeros datos

En el primer BSC es común que muchos de los datos necesarios no se encuentren sistematizados de manera tal que sea posible un acceso rápido y sencillo a ellos. Se recomienda en estos casos que el equipo responsable los identifique y establezca metas para el período siguiente, en forma conjunta con los responsables de las áreas, a fin de desarrollar mecanismos de sistematización que hagan viable contar con dichos datos en los períodos subsiguientes.

Para lograr la sistematización podría recurrirse a la elaboración de instrumentos en formato papel o digital, como se comenta a continuación; los que podrían además incluirse dentro del sistema de información computarizado con que opere la entidad. Si así fuera, la tarea suele ser un tanto más compleja y requiere la intervención de los responsables de programar y/o dar soporte al software utilizado. Se recomienda en este caso que el Equipo plantee los requerimientos de forma organizada y ordenada y que se involucre de manera directa a los profesionales de sistemas en el proceso, a fin de facilitar esta tarea para el próximo ejercicio.

Por otra parte y como se comentó, estas metas deberían ser transparentadas en el propio documento del Balance, como un compromiso de mejora del mismo.

Solicitud formal de remisión de datos; debe elaborarse la misma con destino a los principales sectores responsables de los servicios. Este paso es importante que se formalice, dejando asentados los datos que se solicitan; la forma de presentación y/o clasificación y desagregación de los mismos, en caso de corresponder; y el período bajo informe. Se sugiere que la solicitud incorpore también una referencia al destino de los datos y se mencionen las fechas en que los informes deberían ser remitidos. En la Figura 23 puede verse un modelo diseñado al efecto, el que se presenta como sugerido.


Vale indicar que en ciertos casos las personas que provean de los primeros datos pueden, fundamentalmente en este primer ejercicio, no tener en claro el verdadero objetivo o no comprender con certeza el sentido que a los mismos se les dará en el marco del BSC. De aquí la importancia de realizar la aclaración mencionada en la solicitud y por otra parte, la trascendencia de la formación y sensibilización propuesta en el apartado previo.

Desarrollo de instrumentos de recolección; en una etapa posterior se deberán confeccionar formularios mediante los cuales se capten, clasifiquen y almacenen los datos en cada sector de la cooperativa. Estos instrumentos pueden adoptar la forma de planillas, registros, actas de relevamiento, libros, banco de imágenes y formularios, entre otros; y pueden ser tan variados como los datos que deban soportar.

Diseño de formulario de encuesta; para relevar información tanto interna como externa, fundamentalmente en los primeros ejercicios. Este instrumento permite captar datos de primera mano sobre opiniones de asociados, niveles de satisfacción, clima laboral, propuestas de mejora y suele aportar información complementaria de gran utilidad para la toma de decisiones.

Figura 23

Nota de solicitud remisión Informes

Lugar y fecha _____

DE: Equipo Responsable Balance Social Cooperativo

A: _____

ASUNTO: Requisitoria de Información para Balance Social Ejercicio _____

A través del presente queremos solicitarle la provisión de los datos referidos a las temáticas que se detallan más abajo destinados al Balance Social del ejercicio N° ____ cerrado el _____ pasado, que se encuentra en proceso de elaboración.

Como se ha manifestado, su participación en la provisión de los datos es de suma importancia para garantizar la calidad y confiabilidad de la información que se expondrá en el mismo.

A continuación detallamos los datos requeridos:

Puede agregar en el informe cualquier otra información que considere pertinente de ser expuesta en el BSC.

Solicitamos remitir la información a la dirección de correo electrónico del Equipo Responsable _____ con copia a la Sindicatura y a la Secretaría del C.A. antes del _____ del corriente, fecha en que operará el vencimiento de la entrega de Informes para todas las áreas de la empresa.

Agradecemos desde ya su aporte y atención, quedamos a disposición por cualquier consulta que deseen realizarnos.

Atentamente.

Nombre y Apellidos
Equipo Responsable

Fuente: elaboración propia

Asimismo en relación a este instrumento se recomienda un uso complementario, entendiendo que el BSC no puede basarse únicamente en los resultados de encuestas, además de considerar una periodicidad que evite generar cansancio en los grupos consultados. Finalmente se advierte en la importancia de considerar sus resultados para diseñar estrategias y acciones que propicien cambios concretos, ya que la reiteración del

pedido de opiniones cuando éstas son desoídas o no son consideradas, puede generar rechazo sobre el proceso de consulta.

En el Anexo VIII se expone un ejemplo de formato de encuesta para trabajadores que podría implementarse en una cooperativa en el marco de la elaboración del BSC.

Conformación del equipo responsable

Si bien se presenta como última parte de esta guía, la conformación del equipo de trabajo que será responsable de llevar adelante el proceso es uno de los primeros aspectos críticos que la Cooperativa debe resolver, una vez tomada la decisión de implementar el BSC.

Como han mencionado los expertos, y como surge del análisis del marco teórico, la interdisciplinariedad del mismo es tan importante como la participación de diferentes funcionarios, trabajadores, consejeros y personal de línea media, dependiendo de la estructura, tamaño y tipo de entidad. Esta interdisciplinariedad aporta miradas distintas desde disciplinas complementarias en el análisis de la gestión cooperativa y de los aspectos sociales, económicos y ambientales. Adicionalmente cada disciplina contribuye desde sus propias herramientas y metodologías, que se aplican en circunstancias y partes del proceso diversas, más allá de la guía que el modelo proponga.

Por otro lado, si se asume el mismo como un aprendizaje constante de cada integrante y del equipo en su conjunto; la cooperativa desarrollará un aprendizaje colectivo-organizacional. Para ello es sustancial la vocación, compromiso y motivación de los integrantes, a fin de avanzar en un camino de desarrollo progresivo y mejora continua.

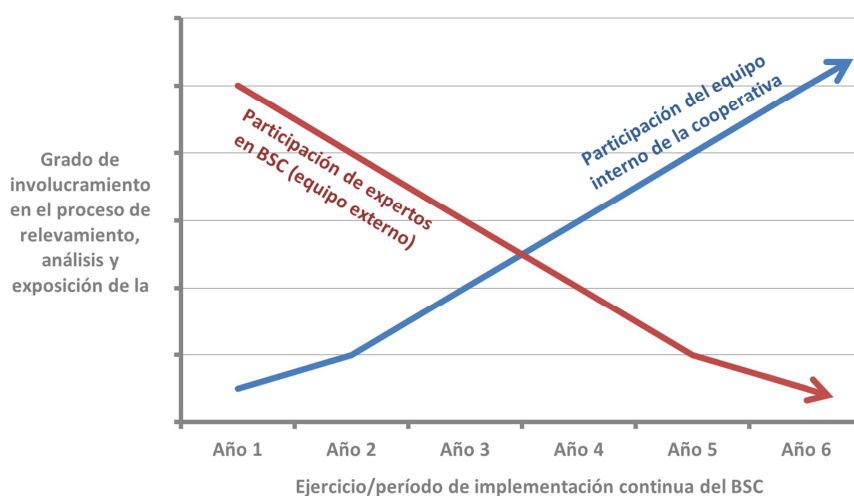
En otro orden y como se expuso en el marco teórico, la asistencia de profesionales formados en balance social y en materia cooperativa es esencial a los fines de efectuar un

proceso crítico, reflexivo y prudente. Pero la riqueza que los integrantes de la cooperativa pueden aportar al proceso es innegable, considerando el conocimiento de la cultura institucional y la realidad de la gestión de la que se pretende dar cuenta.

Aceptadas estas premisas se entiende que la composición ideal recomendada del mismo es una combinación de integrantes de la cooperativa y expertos o especialistas externos. En cuanto a su labor, se alienta a que los primeros años estos profesionales puedan realizar un trabajo de asistencia y acompañamiento formativo, que posibilite organizar y consolidar un equipo interno que, al cabo de algunos años, pueda tomar a su cargo la responsabilidad del proceso completo de elaboración del BSC. Esta modalidad propuesta posibilita que, además del aprendizaje colectivo, el capital de ese conocimiento y experiencia quede como propiedad de la entidad. Bajo esta modalidad, en la Figura 24 se muestra la evolución deseada a partir del aprendizaje y formación continua del equipo interno de la entidad y la paulatina disminución del grado de involucramiento de los profesionales expertos que asesoran o asisten a la cooperativa en la implementación.

Figura 24

Nivel de participación de expertos y equipo interno en la implementación del BSC



Fuente: elaboración propia

A fin de viabilizar esta propuesta, es imprescindible la capacitación y formación continua del equipo en materia de temáticas claves, como responsabilidad social, sustentabilidad, cooperativismo y más específicamente, las referidas a herramientas y marcos para reportar, no solamente las del ámbito cooperativo, como es el BSC.



Amerita en este sentido aclarar que el equipo externo no puede efectuar la auditoría del BSC si ha participado en algún eslabón del proceso de recolección, procesamiento, análisis o exposición de la información contenida en el Balance. Si bien la auditoría no ha sido objeto de la presente, se considera esencial efectuar esta aclaración ante la proliferación de experiencias en las que resulta impreciso el rol asumido por quienes desarrollan la auditoría externa. Es esencial resguardar la independencia, de la misma manera que el principio opera en el ámbito de la Contabilidad y los Estados Contables o Financieros.

Por último, es importante que el Equipo Responsable indique su composición en el documento del Balance, nombrando los integrantes internos de la entidad y los asesores externos, en caso de existir ambos. La descripción del mismo debería incluir datos que permitan identificar los diferentes integrantes, su formación y cargos, además de datos de contacto para consultas que pudieran efectuar los diferentes grupos, relativas al Balance, su elaboración y/o contenido.

La ubicación de este apartado debería ser luego del informe final o las palabras finales, es decir, la última hoja del BSC. Como se muestra en la Figura 25, los datos mencionados pueden estar acompañados de los logos de la cooperativa y de la consultora a la que pertenecieran los profesionales expertos, en caso de corresponder.

Figura 25

Identificación del Equipo Responsable

NOMBRE DE LA COOPERATIVA Dirección de la entidad, localidad, provincia, país BALANCE SOCIAL COOPERATIVO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO N° 7 (01/07/2020 al 30/06/2021)
EQUIPO RESPONSABLE
 
ASESORES EXTERNOS: <i>Nombre y apellido // Título - Profesión</i> <i>Nombre y apellido // Título - Profesión</i>
EQUIPO INTERNO: <i>Nombre y apellido // Área o sector de la Cooperativa a la que pertenece</i> <i>Nombre y apellido // Área o sector de la Cooperativa a la que pertenece</i> <i>Nombre y apellido // Área o sector de la Cooperativa a la que pertenece</i>
DATOS DE CONTACTO: <i>Correo electrónico institucional (equipo interno)</i>

Fuente: elaboración propia

Programación y Coordinación de tiempos

Como se mencionó, la puesta en marcha del BSC, fundamentalmente en el primer año, implica un desafío considerable, por la gran cantidad de tareas a realizar, las personas y sectores involucrados y los tiempos a cumplimentar. En este sentido existen algunos condicionamientos para el Equipo, como por ejemplo, los plazos preestablecidos para la

realización de la Asamblea, ámbito en el que se efectúa la presentación del BSC. También podrían existir condicionamientos de otros factores externos, como por ejemplo normativas o reglamentaciones de órganos de fiscalización o contralor y vencimientos de presentación de información surgida del Balance.

En este apartado y como complemento de la guía metodológica, se efectúa una estimación de los tiempos que demandan las etapas de elaboración del BSC, consideradas como un proyecto, a través de una Red PERT- CPM a fin de orientar y facilitar el planeamiento y control de las mismas.

Para ello se definieron las actividades del proyecto y la interdependencia entre las mismas, y posteriormente, se establecieron los tiempos esperados para cada una y el tiempo total que insumiría la elaboración, como se ha indicado en el diseño metodológico.

En este caso y siguiendo lo previsto en la Técnica de PERT, el tiempo esperado surge de la consideración de un tiempo de realización optimista (T_o), un tiempo más probable (T_n) y un tiempo pesimista (T_p); la fórmula que surge de considerar estas tres estimaciones es la siguiente: $(T_o + 4 T_n + T_p) / 6 =$ Tiempo esperado.

Con el tiempo esperado para cada actividad, se determinó el tiempo de inicio más temprano y el tiempo de inicio más tardío de las actividades; cuando éstos son iguales, la actividad no tendrá posibilidad de retrasarse sin afectar a la fecha de terminación del Balance. El conjunto de estas actividades conforman la ruta crítica y por ello se las llaman actividades críticas, y son las que el Equipo deberá controlar de manera cercana.

Para identificar la totalidad de etapas que demanda la elaboración del BSC se recurrió -como se mencionó en el apartado metodológico- a la observación de casos relevantes de Cooperativas y Federaciones. A continuación se detallan algunas consideraciones en relación a la tarea de identificación y ordenamiento de las actividades:

Alcance: a los efectos del presente, el proyecto se considera iniciado con la primera reunión de evaluación del Equipo responsable y finalizado, con la reunión de cierre de ejercicio que se efectúa luego de la aprobación del BSC ante la Asamblea de asociados.

Cierre de ejercicio: se prevé el mismo para el 30 de junio del año calendario; reconociendo que existen organizaciones cooperativas que pueden tener el cierre en otra fecha. En este caso, para darle utilidad a la programación, cada cooperativa deberá realizar un corrimiento de las actividades dentro del calendario anual.

Realización de Asamblea: si bien en muchos países la legislación no establece que el BSC deba ser tratado en la Asamblea, se considera a estos efectos que la fecha prevista para ésta es el tiempo límite en que el documento debe estar finalizado para su exposición y aprobación junto al Balance Contable. A estos efectos, se considera lo establecido en la legislación argentina, en el que se fija para el desarrollo de la Asamblea ordinaria, un plazo de cuatro meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio. Esto implica considerar el 31 de octubre como fecha límite para dicha actividad. También en este caso, para darle utilidad a la programación propuesta, deberá realizarse un corrimiento de las actividades dentro del calendario anual, en función de la normativa prevista en cada país.

Fechas de inicio y finalización: a los efectos de ubicar la elaboración del BSC en el año calendario, se fija el 10 de mayo como fecha de iniciación de las actividades del proyecto. Para esto se han tenido en cuenta las actividades que deben desarrollarse previo al cierre del ejercicio, y los tiempos que se estima para las mismas.

A partir de estas consideraciones y luego del trabajo de indagación sobre los casos mencionados, se identificó un total de cuarenta actividades a las que posteriormente se le asignaron los tiempos esperados.

En la Figura 26 se muestran dichas actividades y los tiempos. Algunos de ellos están condicionados por factores externos al Equipo responsable, e incluso a la propia cooperativa, consecuentemente no son actividades que estén bajo el control de la entidad. Este es un aspecto significativo para el objetivo del presente, pues evidencia una limitación para que los consejeros, administradores y gerentes puedan decidir sobre los mismos, en miras de cumplimentar con los tiempos exigidos. Un ejemplo muy significativo es el diálogo con los grupos de interés (actividad H), que si bien es planeado y gestionado por la cooperativa, estará influido por los tiempos efectivos que dispongan los mismos.

Por otro lado, se observa que el equipo responsable se ve condicionado por tareas que deben ser desarrolladas en otras áreas de la cooperativa y que son esenciales para el desarrollo de su trabajo; y en algunos casos éstas se condicionan entre sí, dando cuenta no sólo de las interrelaciones existentes, sino también, de la complejidad que implica el proceso; un ejemplo de ello es que la Sindicatura necesita los informes de las diferentes áreas o servicios para poder elaborar su propio informe; lo mismo sucede con el Auditor, que está ajustado a emitir su informe en función de los tiempos que demanden concluir los informes del Área Contable.

Actividades críticas en el proceso de elaboración del BSC

Luego de la asignación y cálculo de tiempos esperados y dependencias, se cargaron dichos datos en un software de gestión de proyectos, el que determinó de manera automática la ruta crítica, conformada por aquellas actividades en las que, de producirse un retraso, implicará retrasar la finalización del BSC. Este es uno de los aspectos más importantes en este modelo de programación propuesta por la riqueza de información que aporta para el Equipo.

Figura 26

Listado de actividades con tiempos

Actividad	Descripción de la Actividad	Predecesores inmediatos	Tiempo
A	Reunión inicial equipo responsable	---	1
B	Desarrollo planificación anual de actividades	A	3
C	Identificación de nueva información e indicadores a incluir	B	2
D	Reunión con Responsables de Áreas claves de la Coop.	C	15
E	Solicitud formal de remisión de Informes de Áreas y Servicios	D	1
F	Identificación de los hechos destacados del ejercicio para cada una	D	3
G	Reunión de coordinación de tareas con Departamento Contable	C	2
H	Dialogo y relevamiento de datos con grupos de interés	C	10
I	Procesamiento de datos relevados con grupos de interés. Materialidad	H	3
J	Elaboración de Palabras del presidente	E	10
K	Identificación de posibles modificaciones en información institucional	D-G	1
L	Elaboración/Recepción de Informes de Áreas y Servicios de la Coop.	E	20
M	Análisis de los datos contenidos en los Informes	L	5
N	Carga de datos y realización de cálculos	F-K-M	20
Ñ	Consultas y cotejos de datos con Áreas responsables	M-N	5
O	Recepción de Informe del Sindico - Sindicatura	E	1
P	Carga de datos contenidos en el Informe del Sindico	O	1
Q	Recepción de saldos provenientes del Balance Contable	E	1
R	Calculos e ingreso de datos provenientes del Balance Contable	Q	8
S	Informe del Auditor e Informe de Auditoria	E	1
T	Carga de datos contenidos en Informes de Auditoria	S	2
U	Cálculo y determinación del Valor Agregado Cooperativo	Ñ-R-T	9
V	Análisis comparativos de cifras y otros datos con ejercicio anterior	N-Ñ-P-R-T-U	4
W	Redacción de palabras finales	I-J-U	3
X	Revisión general previa remisión a Diseño	U-V-W	2
Y	Diseño (gráficos, infografías, aspectos estéticos de presentación)	X	10
Z	Corrección de borradores presentado por Diseño	Y	3
AA	Modificación de eventuales errores en borrador	Z	4
AB	Control de las correcciones y/o modificaciones efectuadas por diseño	AA	1
AC	Aprobación y envío a imprenta	AB	1
AD	Impresión de ejemplar de muestra	AC	3
AE	Revisión general de muestra remitida por imprenta	AD	1
AF	Presentación / exposición ante el Consejo de Administración	AE	2
AG	Aprobación de documento final para impresión	AF	1
AH	Trabajo de impresión final	AG	7
AI	Recepción y control de documento final versión impresa	AH	1
AJ	Presentación del BSC ante Asamblea de Asociados	AI	1
AK	Publicación del BSC digitalizado en web, redes y otros medios	AC-AJ	1
AL	Remisión de documento final a Organismos reguladores y Federaciones	AJ	2
AM	Reunión final de evaluación del equipo responsable	AK-AL	1

Fuente: elaboración propia

De igual manera, la ruta de las actividades críticas se obtiene calculando la diferencia entre los tiempos más tempranos y más tardíos, de donde surgen las holguras. Si éstas son igual a cero, la actividad no posee margen de demoras y por lo tanto es crítica; si la holgura es mayor a cero, la actividad podrá demorarse, sin afectar el tiempo total del proyecto. Como puede apreciarse en la Figura 27 de un total de 40 actividades, 26 son críticas (holgura = 0) y las 14 restantes no lo son. Además se observa que las actividades no críticas tienen holguras muy importantes, en algunos casos son tres o cuatro veces el tiempo original de las mismas, por lo que no son tareas que deban estar bajo la preocupación del Equipo o de la cooperativa, pudiéndose extender su duración muy por encima de su tiempo normal.

Tanto a través del software, como en la comprobación manual, la elaboración del Balance demandaría un total de 125 días, por lo que su finalización se concretaría el 31 de octubre.

En la Figuras 28 y 29 se pueden apreciar opciones de vista que ofrece el mismo. Las actividades críticas se muestran dentro de la gráfica en color rojo y las que tienen posibilidad de demorarse, en azul, facilitando la identificación de aquellas en las que el Equipo responsable debe concentrarse.

Además de estas Figuras, en los Anexos de la presente se muestra una gráfica completa con el detalle de fechas más tempranas y más tardías de realización de cada actividad.

Figura 27

Listado con holguras y actividades críticas

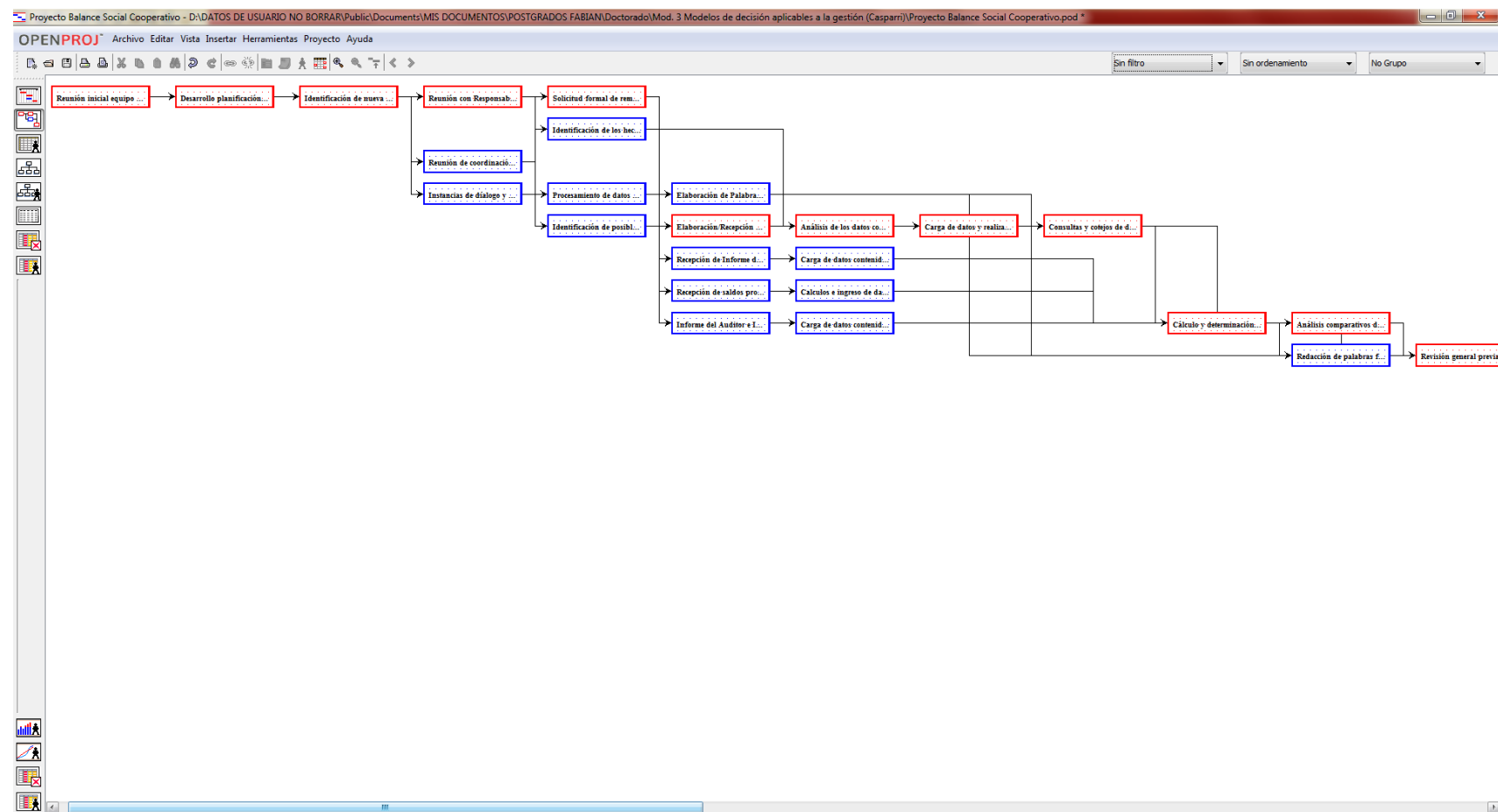
Actividad	Descripción de la Actividad	Predecesores inmediatos	Tiempo	Tiempos mas temprano	Tiempos mas tardío	Holguras
A	Reunión inicial equipo responsable	---	1	1	1	0
B	Desarrollo planificación anual de actividades	A	3	4	4	0
C	Identificación de nueva información e indicadores a incluir	B	2	6	6	0
D	Reunión con Responsables de Áreas claves de la Coop.	C	15	21	21	0
E	Solicitud formal de remisión de Informes de Áreas y Servicios	D	1	22	22	0
F	Identificación de los hechos destacados del ejercicio para cada una	D	3	24	47	23
G	Reunión de coordinación de tareas con Departamento Contable	C	2	8	21	13
H	Dialogo y relevamiento de datos con grupos de interés	C	10	16	82	66
I	Procesamiento de datos relevados con grupos de interés. Materialidad	H	3	19	81	62
J	Elaboración de Palabras del presidente	E	10	32	81	49
K	Identificación de posibles modificaciones en información institucional	D-G	1	23	64	41
L	Elaboración/Recepción de Informes de Áreas y Servicios de la Coop.	E	20	42	42	0
M	Análisis de los datos contenidos en los Informes	L	5	47	47	0
N	Carga de datos y realización de cálculos	F-K-M	20	67	67	0
Ñ	Consultas y cotejos de datos con Áreas responsables	M-N	5	72	72	0
O	Recepción de Informe del Sindico - Sindicatura	E	1	23	80	57
P	Carga de datos contenidos en el Informe del Sindico	O	1	24	81	57
Q	Recepción de saldos provenientes del Balance Contable	E	1	23	73	50
R	Calculos e ingreso de datos provenientes del Balance Contable	Q	8	31	81	50
S	Informe del Auditor e Informe de Auditoria	E	1	23	79	56
T	Carga de datos contenidos en Informes de Auditoria	S	2	25	81	56
U	Cálculo y determinación del Valor Agregado Cooperativo	Ñ-R-T	9	81	81	0
V	Análisis comparativos de cifras y otros datos con ejercicio anterior	N-Ñ-P-R-T-U	4	85	85	0
W	Redacción de palabras finales	I-J-U	3	84	85	1
X	Revisión general previa remisión a Diseño	U-V-W	2	87	87	0
Y	Diseño (gráficos, infografías, aspectos estéticos de presentación)	X	10	97	97	0
Z	Corrección de borradores presentado por Diseño	Y	3	100	100	0
AA	Modificación de eventuales errores en borrador	Z	4	104	104	0
AB	Control de las correcciones y/o modificaciones efectuadas por diseño	AA	1	105	105	0
AC	Aprobación y envío a imprenta	AB	1	106	106	0
AD	Impresión de ejemplar de muestra	AC	3	109	109	0
AE	Revisión general de muestra remitida por imprenta	AD	1	110	110	0
AF	Presentación / exposición ante el Consejo de Administración	AE	2	112	112	0
AG	Aprobación de documento final para impresión	AF	1	113	113	0
AH	Trabajo de impresión final	AG	7	120	120	0
AI	Recepción y control de documento final versión impresa	AH	1	121	121	0
AJ	Presentacion del BSC ante Asamblea de Asociados	AI	1	122	122	0
AK	Publicación del BSC digitalizado en web, redes y otros medios	AC-AJ	1	123	124	1
AL	Remisión de documento final a Organismos reguladores y Federaciones	AJ	2	124	124	0
AM	Reunión final de evaluación del equipo responsable	AK-AL	1	125	125	0

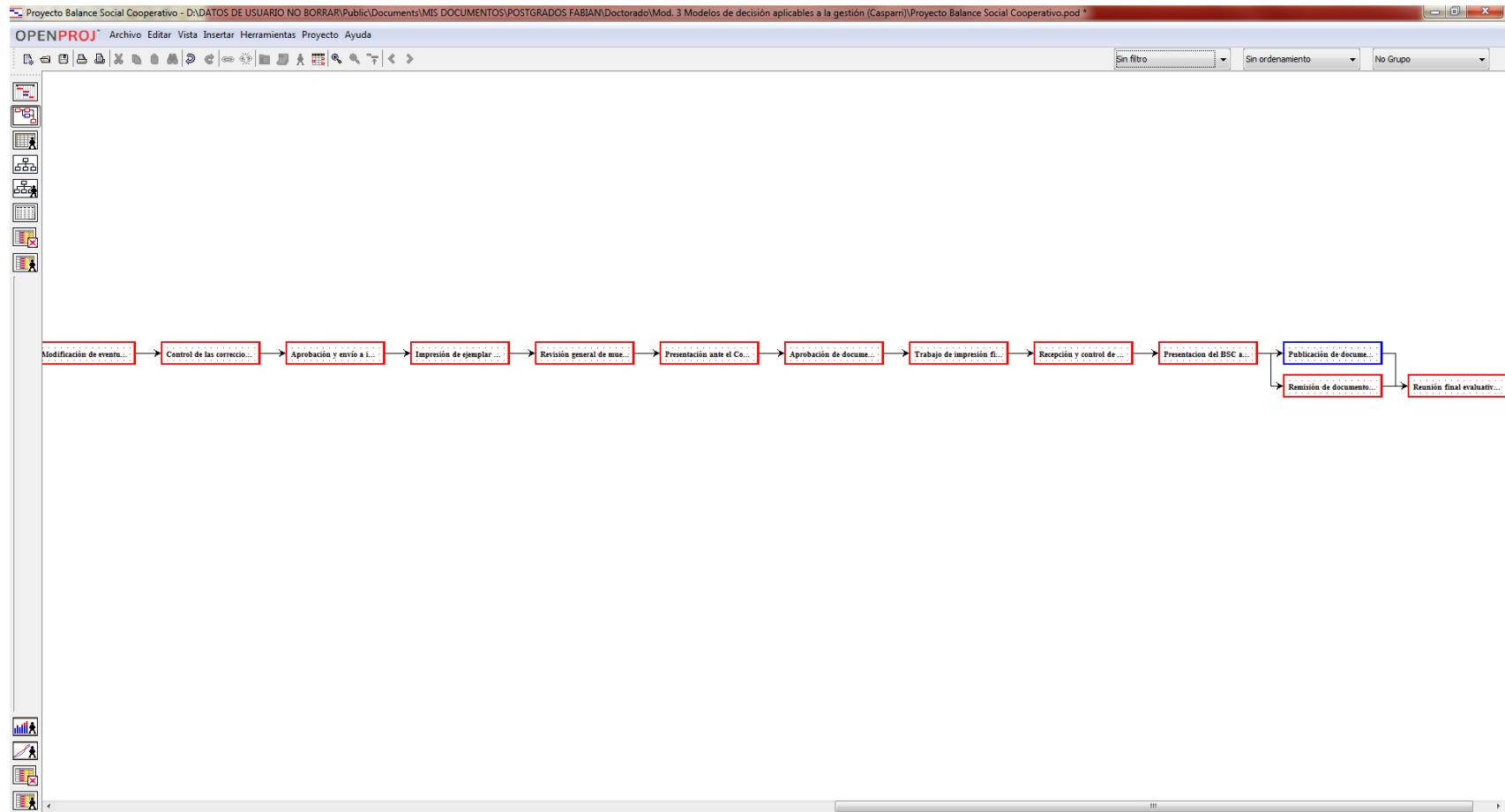
Fuente: elaboración propia

Nota. Las resaltadas resultan actividades críticas

Figura 28

Representación de las etapas de elaboración del BSC en red PERT-CPM

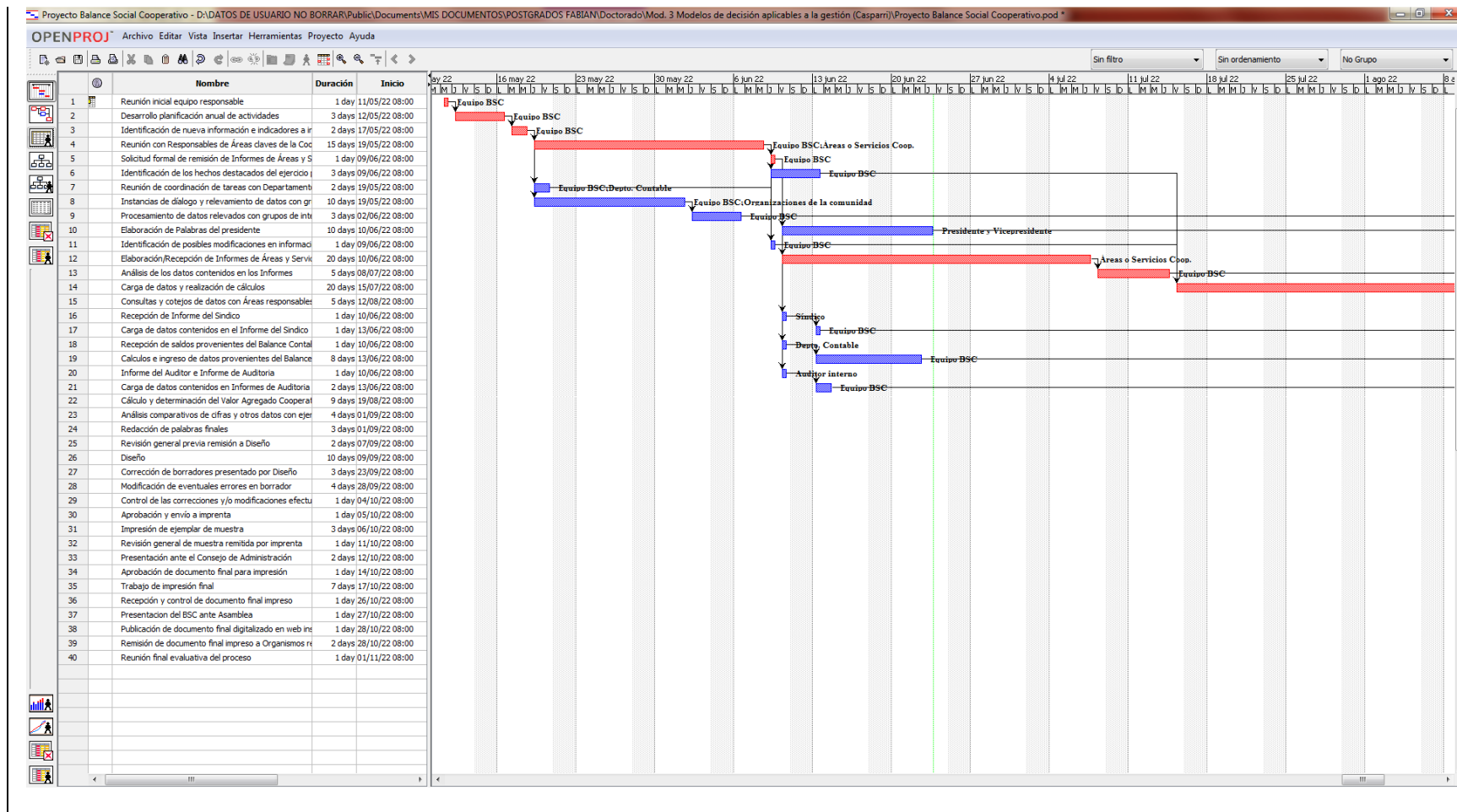


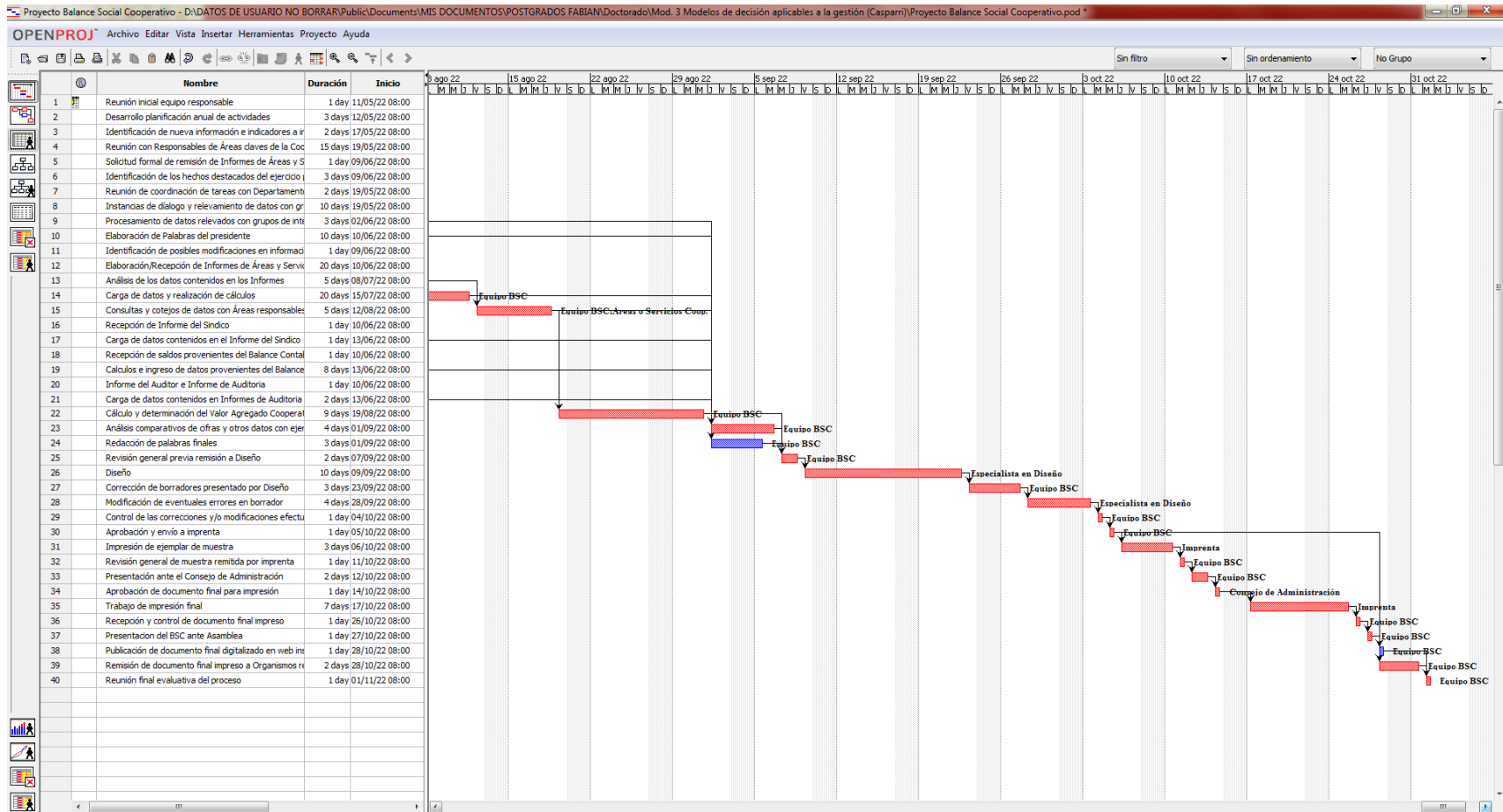


Fuente: elaboraci3n propia

Figura 29

Representación de las etapas de elaboración del BSC en gráfica Gantt





Fuente: elaboración propia

Informatización y alineación del BSC

Diversos factores como el contexto de innovación de la gestión empresarial; las posibilidades que ofrecen las tecnologías de la información y la comunicación; los avances en digitalización de datos, que en algunos casos fueron acelerados por la crisis sanitaria mundial; el fomento y desarrollo de la identidad cooperativa en la Era Digital, que ha sido señalado por diversos autores, dan fundamento al planteo de la necesidad de informatizar la elaboración del BSC.

En el marco teórico se citaron recientes experiencias en digitalización, y también algunos de los expertos consultados coincidieron en la necesidad de debatir al respecto. En estos casos la existencia de un modelo de BSC informatizado en un formato de formulario/cuestionario que cada cooperativa completa, permite la carga de datos a través de plataformas compartidas por diversas entidades; las cuales como se ha visto, muestran resultados promisorios en cuanto a practicidad, rapidez del procesamiento y carga de datos.

En este contexto pensar en el desarrollo de una aplicación para este fin debería implicar el cumplimiento de algunos requisitos y requerimientos básicos, por parte de la misma, tales como:

- Que admita la carga de datos en todos los indicadores del modelo.
- Que efectúe todos los cálculos posibles en forma automática.
- Que almacene resultados de los diferentes ejercicios.
- Que pueda elaborar análisis comparativos con los datos acumulados.
- Que realice clasificaciones automáticas de la información en función de la magnitud de los datos ingresados.
- Que posibilite controles cruzados de información, fundamentalmente atendiendo a los datos provenientes de la Contabilidad.

- Que permita diferenciaciones por sectores en las dimensiones y principios que lo justifiquen.
- Que produzca información agregada por sector.

Esta aplicación podría ser utilizada en una primera instancia de implementación, por parte de las Confederaciones o Federaciones que nuclean a cooperativas y, en una segunda etapa, efectuar la transferencia de la herramienta a las entidades de primer grado.

En cuanto a los impactos positivos que podrían surgir del desarrollo y puesta en marcha de una aplicación de estas características, a título enunciativo, se mencionan las siguientes:

- Evitar duplicaciones de datos, errores de carga y cálculo de indicadores.
- Un aplicativo o programa informático que de soporte a la tarea, facilitaría el trabajo directo del quipo responsable en la carga de información. Una aplicación de este tipo debería ser generada por la propia Alianza.

Finalmente se entiende que la integración de este modelo que se presenta modificado, con la nueva GRI estándares, es un camino importante en la misma línea que otros marcos y modelos vienen desarrollando, a partir del convencimiento que la consideración de los principios y valores que hacen a su identidad son, al momento, los mejores parámetros para medir, coherentes con su naturaleza. Esto contribuiría a que más cooperativas de las que actualmente trabajan con GRI puedan acercarse más a su identidad, fortalecer el movimiento y cumplir con otros principios que el modelo GRI por sí solo no puede contribuir.

CONCLUSIONES

La medición, evaluación y comunicación de los resultados de los impactos socio-ambientales cobra cada vez mayor interés en los más diversos ámbitos organizacionales. El nivel de evolución de la temática genera una constante revisión y actualización de conceptos, así como de técnicas, herramientas y modelos asociados, las cuales se encuentran en un particular momento de desarrollo y ebullición.

En las empresas cooperativas el Balance Social Cooperativo (BSC) es el instrumento utilizado para dicho fin, con la particularidad de considerar como estándares de medición a los Principios Cooperativos que determinan, junto a sus Valores, la Identidad de las mismas. De aquí la importancia estratégica de esta herramienta para la gestión de estas organizaciones.

Los beneficios que se le reconocen a la herramienta en el ámbito organizacional en general y en el cooperativo en particular, son múltiples y variados; no solo por constituirse en una forma práctica de evaluar el grado en que las cooperativas cumplen con los principios rectores, sino también por ser una excelente herramienta de aporte directo al planeamiento estratégico y al control de la gestión organizacional bajo la enfoque de la triple cuenta.

En materia de soporte conceptual, especial mención corresponde a la visión sistémica aportada por la Teoría General de Sistemas (TGS), que enmarca el planeamiento y control organizacional y que sirve de guía para comprender la lógica de retroalimentación que el proceso de elaboración del BSC debe cumplimentar para concretar el aporte señalado. De igual manera resulta obligatoria la visión sobre el sistema administrativo que le da soporte a la gestión y sobre el sistema de información, que viabiliza la captación y almacenamiento de datos, así como la posterior producción de información.

En cuanto a los hallazgos, uno de los más claros evidenciados en la presente, es la tendencia de los diferentes marcos a producir un cuerpo común de indicadores básicos, y otro adicional, que atienda a una mayor complejidad del trabajo y a las características propias de cada entidad que implementa la herramienta. Esta idea se funda en la progresividad o gradualidad increscente de las variables e indicadores incluidos, reconociendo la diversidad de tipologías y tamaños de organizaciones que pueden implementarlo, las cuales conllevan ventajas y limitaciones, que exigen lógicas adecuaciones al momento de la puesta en marcha de la herramienta.

La posibilidad de implementar en forma gradual el BSC facilita que una cooperativa de menor envergadura o con un grado mínimo de organización administrativa, pueda comenzar con un primer Informe, de carácter simple y acotado en la cantidad de datos, sobre el que deberá plantear objetivos y metas específicas de incorporación y mejora de la cantidad y calidad de información reportada.

Por otra parte, de la consulta a los expertos, surge un importante consenso en reconocer los principios cooperativos como materias de evaluación; aunque debe incorporarse dentro de este acuerdo la idea planteada por algunos en admitirlos válidos, pero insuficientes, recogiendo la necesidad de adicionar materias que amplíen la visión de los mismos. Precisamente en esta línea, es que surgen con mayor preferencia las propuestas de mejorar el modelo adicionando a las dimensiones existentes, otras que se originen en los aportes de la Norma ISO 26000, los ODS de la Agenda 2030 y la Guía GRI. De igual manera consideraron importante añadir aspectos metodológicos y orientaciones sobre el diálogo con grupos de interés, a fin de facilitar la tarea de los equipos responsables y favorecer un mayor número de experiencias de implementación.

En otro orden, resulta de la indagación la cuestión de la interdisciplinariedad de la elaboración de la herramienta; esta se reconoce de igual importancia que la participación

de trabajadores, funcionarios, consejeros y personal en general, dependiendo de la estructura, tamaño y tipo de entidad. Esta interdisciplinariedad aporta distintas miradas desde disciplinas disímiles y complementarias en el análisis de la gestión cooperativa y de los aspectos sociales, económicos y ambientales de la gestión.

En cuanto al contenido de la propuesta presentada en el presente, se entiende que se han logrado concretar los objetivos previstos. La reformulación implicó la observancia de requisitos ineludibles en la gestión de la información, de igual manera que en el ámbito contable. Particularmente se consideraron los de claridad, homogeneidad, transparencia, periodicidad, comparabilidad, verificabilidad, confiabilidad e integralidad.

El resultado con el nuevo modelo también da cuenta de haber logrado la meta de efectuar una modificación que permita el BSC adaptarse a los cambios y avances en materia de medición y comunicación de la responsabilidad social y la sustentabilidad, sin perder su rasgo central de considerar a los Principios Cooperativos como estándares de medición.

Las modificaciones propuestas sugieren y promueven la incorporación de indicadores cuali y cuantitativos en forma proporcionada, en la búsqueda de un equilibrio entre la información proveniente del Sistema Contable y la originada en otras fuentes relacionadas con el Sistema de Información en general de la entidad.

Por su parte, la incorporación de la materia ambiental al modelo produce un cambio sustancial en la concepción del mismo, concretando en dimensiones e indicadores precisos las políticas y objetivos fijados hace una década, a través de la Política Ambiental ACI-Américas. Este paso permite concretar otro avance: que el BSC se transforme en un instrumento de aporte directo a la integración de la gestión, concretando la fijación de objetivos para las tres dimensiones o cuentas y, consecuentemente, estrategias y acciones de implicancia operativa.

Por otro lado, el nuevo modelo resulta también en un importante reservorio de herramientas que apuntan de forma directa a clarificar el proceso, con la inquietud puesta en el equipo responsable de la implementación, y en el cabal entendimiento de la enorme diferencia de realidades que viven las cooperativas, las cuales se procuró atender desde las diversas orientaciones metodológicas que se incorporan al modelo. Estas mejoras se advierten como contribuciones directas a la claridad, accesibilidad y comprensión del documento final del BSC, por parte de la diversidad de realidades sociales y culturales en las que se encuentran sus asociados, principales destinatarios de la información expuesta.

La modificación del BSC de ACI-Américas que consecuentemente se concreta con el resultado de la presente, se concibe como un primer avance en el camino de la actualización constante que el organismo debería establecer como parte de una política de fortalecimiento de la Identidad Cooperativa.

Los cambios y desafíos del contexto son cada vez más complejos y dinámicos, y conllevan una notoria evolución conceptual en materia de instrumentos y herramientas de gestión para la medición de la responsabilidad social y la sustentabilidad, los que además se suceden en un escenario sin precedentes luego de la crisis sanitaria de impacto global. En este marco las sucesivas actualizaciones deberían diseñarse bajo un principio de mejora continua, que impactara consecuentemente en la formalización de la gestión de las cooperativas que lo implementen y en una progresiva integración con los marcos y guías mundialmente reconocidos y utilizados en otros ámbitos empresariales y organizacionales.

En conjunto con lo expresado, surge de la indagación como materia pendiente, la formación y capacitación en BSC. En coincidencia con lo expresado por los expertos consultados, se manifiesta el convencimiento de la necesidad de planificar programas de formación continua sobre la temática, implicando a actores diversos del movimiento

cooperativo que cuentan con vasta experiencia en el desarrollo e implementación de la herramienta.

Hace 25 años ACI–Américas presentaba el Proyecto de BSC, una herramienta con el potencial para transformar la gestión de las cooperativas y fortalecer su Identidad. Hoy se advierten aún desafíos importantes para concretar masivamente ese potencial transformador y diferenciador.

Aún con todos los esfuerzos realizados por ampliar, actualizar, flexibilizar y clarificar el modelo, no es suficiente para garantizar una adecuada implementación en realidades tan diversas como las que presentan las organizaciones cooperativas. Resta aún seguir desarrollando políticas de gestión activas en capacitación, sensibilización, promoción e inter-cooperación sobre la Responsabilidad Social, la sustentabilidad y el Balance Social Cooperativo.

En este sentido es importante realizar esfuerzos concretos para dar continuidad al marco de propuestas que aquí se presentan, las cuales deben comprenderse como un paso necesario e ineludible pero no suficiente, luego de tantos años de creación del modelo. La integración del BSC, con la nueva GRI estándares, es un camino importante en este sentido, fundamentalmente a partir del convencimiento que son los principios y valores cooperativos los mejores parámetros para medir. En esta línea debería trabajarse de forma colaborativa en ACI-Américas, incluyendo el aporte de expertos de Colegios de graduados en Cooperativismo, Institutos de investigación especializados en materia cooperativa, Universidades y Organismos reguladores.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AccountAbility. (2018). *AA1000 Principios de Accountability 2018*. UHY Fay & Co Auditores Consultores, S.L.
<https://www.accountability.org/static/ce74a53c2fdb71a177431c802cfa780f/aa1000a-p-2018-spanish.pdf>
- ACI. (1996). Documento de referencia acerca de la Declaración de la ACI sobre Identidad Cooperativa. *Revista de Idelcoop - Teoría y Práctica de la Cooperación*, 23(97), 14.
- ACI. (2015). *Notas de orientación para los principios cooperativos*. Alianza Cooperativa Internacional. <https://www.ica.coop/sites/default/files/2021-11/Guidance%20Notes%20ES.pdf>
- ACI. (2021a). *World Cooperative Monitor | ICA Monitor*. ICA. <https://monitor.coop/en/world-cooperative-monitor>
- ACI. (2021b, enero 8). *Analizamos nuestra Identidad Cooperativa*. World Cooperative Congress 2021. <https://icaworldcoopcongress.coop/stories/examining-our-cooperative-identity/?lang=es>
- ACI. (2021c, julio 21). *Guy Ryder, de la OIT, habla sobre las cooperativas antes del Congreso*. World Cooperative Congress 2021. <https://icaworldcoopcongress.coop/stories/guy-ryder-qa/?lang=es>
- ACI. (2021d, diciembre 1). *Para Ariel Guarco: «la identidad cooperativa es una ventaja competitiva»*. World Cooperative Congress 2021. <https://icaworldcoopcongress.coop/stories/para-ariel-guarco-la-identidad-cooperativa-es-una-ventaja-competitiva/?lang=es>
- ACI. (2021e, diciembre 2). *Conclusiones de las sesiones paralelas sobre el tema Reforcemos nuestra identidad cooperativa. Entrevista con los panelistas informadores*. World Cooperative Congress 2021. <https://icaworldcoopcongress.coop/stories/conclusiones-de-las-sesiones-paralelas-sobre-el-tema-reforcemos-nuestra-identidad-cooperativa-entrevista-con-los-panelistas-informadores/?lang=es>
- ACI. (2021f). *La Declaración sobre la Identidad Cooperativa de la ACI Contexto histórico y relevancia mundial para hoy*. Alianza Cooperativa Internacional. <https://www.ica.coop/sites/default/files/news-item-attachments/25-anniversary-concept-note-final-draft-es-854566612.pdf>

- ACI Américas. (2001). *Informe Final del Proyecto Balance Social* [Institucional].
<https://www.aciamericas.coop/Informe-Final-del-Proyecto-Balance>
- ACI Américas. (2012). *Política Ambiental de ACI-Américas*. ACI Américas - Centro Cooperativo Sueco (SCC).
https://www.aciamericas.coop/IMG/pdf/politica_ambiental.pdf
- ACI Américas. (2021). *Responsabilidad social cooperativa* [Institucional].
<https://www.aciamericas.coop/Responsabilidad-social-cooperativa-220>
- Acosta, M. C., & Levin, A. (2015). Panorama sobre el Balance Social Cooperativo en Argentina: Modalidades de implementación. *IX Congreso RULESCOOP Respuesta de la Universidad a las necesidades de la economía social ante los desafíos del mercado*, 17.
- AED Costa Rica. (2022, enero 25). *Nuevos Estándares GRI 2021: Cambios en la gestión de la sostenibilidad para América Latina*.
<https://www.youtube.com/watch?v=El2O74Onmdw>
- Álvarez, J. F., & Alarcón, M. Á. (2019). *Relaciones entre los ODS, el Plan para una Década Cooperativa y el balance social en cooperativas*. 21.
- Añez, H. H. (2013, septiembre). *Identidad Cooperativa* [Es]. XVIII Conferencia Regional ACI Américas, Guarujá, San Pablo, Brasil.
- Arella, F. R. (2018). *CGCyM: 50 años integrando profesionales de la economía social y solidaria* (1era.). Ediciones CGCyM.
<http://repositorio.ampf.org.ar/greenstone/sites/localsite/collect/economia/index/assoc/D129.dir/cgcym-libro50-web.pdf>
- Arella, F. R., & Rovella, A. S. (2008). El Balance Social y la Responsabilidad Empresarial en Organizaciones del Tercer Sector. *Documentos de Trabajo*, 211, 28.
- ASALE, R.-, & RAE. (2021). Identidad. En «*Diccionario de la lengua española*»—*Edición del Tricentenario*. <https://dle.rae.es/identidad>
- B Lab. (2022). *Acerca de B Lab*. <https://www.bcorporation.net/es-es/movement/about-b-lab>
- Bastidas Delgado, O., & Mora Portuguese, A. (2021). *Identidad, Gobernabilidad, Gobernanza y Ética: Pautas para el Buen Gobierno Cooperativo*.
- Berardi, E. R. (1999). *Análisis de los P.C.G.A. adoptados por la resolución 25 y su comparación con el de otros países iberoamericanos*. 65.
- Bleger, I. (2004). *El enfoque de Stakeholders para la Alta Dirección*. Scribd.
<https://es.scribd.com/document/421874084/isaac-Bleger-Teoria-de-Mitchel>

- Bleger, I., & Acosta, M. C. (2009). *Coloquio universitario sobre management cooperativista*. 60.
- Blue & Green Tomorrow. (2015, septiembre 29). The Periodic Table of Sustainability Reporting by 2Degrees. *Blue and Green Tomorrow*. <https://blueandgreentomorrow.com/energy/the-periodic-table-of-sustainability-reporting-by-2degrees/>
- Breliastiti, R. (2020). Development of mandatory & voluntary instruments of sustainability reporting (SR) according to carrots & sticks 2006—2016. *The Indonesian Accounting Review*. <https://doi.org/10.14414/tiar.v10i1.1931>
- Calvo, C. (2000). Las diferentes Teorías que sustentan la Responsabilidad Social de la Empresa: Estado de situación y prospectiva. *CRISES-UQAM Université du Quebec Montreal, Canadá*.
- Castilla Polo, F., & Gallardo Vázquez, D. (2014). La Revelación Social en Sociedades Cooperativas: Una visión comparativa de las herramientas más utilizadas en la actualidad. *Revesco*, 114, 7,34.
- CDP, CDSB, GRI, IIRC, & SASB. (2020). *Statement of Intent to Work Together Towards Comprehensive Corporate Reporting*. WEF - Deloitte. <https://29kjbw3armds2g3gi4lq2sx1-wpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/Statement-of-Intent-to-Work-Together-Towards-Comprehensive-Corporate-Reporting.pdf>
- CDSB. (2022). *Página de inicio | Junta de Normas de Divulgación Climática* [Institucional]. Climate Disclosure Standards Board. <https://www.cdsb.net/>
- CE. (2001). *Libro Verde. Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas*. COM Bruselas. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52001DC0366&from=ES>
- CE. (2016). Cuando el beneficio social es más importante que las ganancias COOPERACIÓN EN LA ECONOMÍA SOCIAL EN GRECIA. *Panorama*, 57, 35-36.
- CEPES. (2018, junio 7). *CEPES destaca el papel de la Economía Social en los Objetivos Desarrollo Sostenible* [Institucional]. Confederación Empresarial Española de la Economía Social. https://www.cepes.es/nota-prensa/533_cepes-destaca-papel-economia-social-objetivos-desarrollo-sostenible
- CGCyM. (2021). Balance Social Cooperativo y Mutual [Institucional]. *CGCyM*. <https://cgcy.org.ar/g-balance-social-cym/>

- ComunicaRSE. (2021, junio). *GRI actualizó sus Estándares para la elaboración de Reportes de Sostenibilidad* / *ComunicarSe*.
<https://www.comunicarseweb.com/noticia/gri-actualizo-sus-estandares-para-la-elaboracion-de-reportes-de-sostenibilidad>
- Davis, P. (2021, enero 1). *La gobernanza de cooperativas bajo condiciones competitivas: Cuestiones, procesos y cultura*.
https://www.researchgate.net/publication/265240590_La_gobernanza_de_cooperativas_bajo_condiciones_competitivas_cuestiones_procesos_y_cultura
- Davis, P., & Donaldson, J. (2005). *Management cooperativista. Una filosofía para los negocios* (1era.). Ediciones Granica S.A.
- Delarue, M.-L. (2021, mayo 24). *Por qué se solicitan estándares globales de sostenibilidad*.
https://www.ey.com/es_ar/climate-change-sustainability-services/why-there-are-growing-calls-for-global-sustainability-standards
- Drucker, P. (2000). *La Gerencia* (Ateneo). Ateneo.
- elEconomista.es. (2006, junio 28). *RSC.- Un experto aboga por la fusión entre «el lucro y la responsabilidad social»*—*Eleconomistaamerica.com.ar*.
<https://www.eleconomista.es/mercados-cotizaciones/noticias/35993/06/06/RSC-Un-experto-aboga-por-la-fusion-entre-el-lucro-y-la-responsabilidad-social.html>
- ESADE IPES. (2002). *Libro Verde. Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas. Comunicación de la Comisión relativa a la responsabilidad social de las empresas: una contribución empresarial al desarrollo sostenible*.
 Estudió – Barcelona. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52001DC0366&from=ES>
- ETHOS. (2005). *Oficinas de Gestión*. 46.
https://ethos.org.br/ci_es_2005/oficina_gestao/oficina_gestao_es.pdf
- Fernández Fernández, J. L. (2007). *¿Por qué y cómo gestionar la ética organizativo-empresarial?* Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales (ICADE) Universidad Pontificia Comillas de Madrid.
- Fernández Fernández, J. L., & Bajo Sanjuan, A. (2012). La Teoría del Stakeholder o de los Grupos de Interés, pieza clave de la RSE, del éxito empresarial y de la sostenibilidad. 6, 6, 130 a 143. <https://doi.org/10.7263/ADR.RSC.006.07>
- Fernández Lorenzo, L., Geba, N., & Montes, V. (1998). *Sistematización Contable del Balance Social Cooperativo. Evaluación del cumplimiento de objetivos sociales a través del Balance Social Cooperativo*—Cuaderno 5 Serie IPublicación auspiciada

por la Oficina de Proyectos Cono Sur América Latina de la Alianza Cooperativa Internacional y por el IPAC y avalada por la Facultad de Ciencias Económicas UNLP, La Plata. 5.

- Fernández Lorenzo, L., Geba, N., Montes, V., & Schaposnik, R. (1997). *Tipología del denominado Balance Social*. 17.
<https://www.econo.unlp.edu.ar/frontend/media/92/10392/1c20ce0284e69bbd7f1526a417302623.pdf>
- Fiske, J. (1985). Teoría de la Comunicación. *Introducción al estudio de la comunicación*, 1-17.
- FONRES. (2022, marzo 20). ¿Hacia la doble materialidad? *La Opinión Austral*.
https://blog.edufors.com/wp-content/uploads/2022/03/SF20.3.22.rgb_.pdf
- Fontenla, E. (2021, julio 23). La virtuosa complementación entre principios cooperativos y ODS. *Mercosur ABC*. <https://www.mercosurabc.com.ar/la-virtuosa-complementacion-entre-principios-cooperativos-y-ods>
- Fortuna, C. (2017, marzo). GRI STANDARDS: Nuevos estándares globales para la elaboración de reportes de sustentabilidad. *Revista del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la CABA*, VIII(42).
<https://archivo.consejo.org.ar/consejodigital/RC42/fortuna.html>
- Fowler Newton, E. (1993). *Contabilidad superior*. Ediciones Macchi.
- Freeman, R. E., & Mc Vea, J. (2001). A Stakeholder Approach to Strategic Management. *Darden Graduate School of Business Administration University of Virginia, Working Paper No. 01-02*.
D:/DATOS%20DE%20USUARIO%20NO%20BORRAR/USUARIO/Downloads/SSRN-id263511.pdf
- Freeman, R., & Mcvea, J. (2001). A Stakeholder Approach to Strategic Management. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.263511>
- Fuertes, F., Goyburu, M. L., & Iametti, A. (2004). *Guía del pacto global: Una forma práctica para implementar los nueve principios en la gestión empresarial*. Sistema de Naciones Unidas en Argentina.
- G&A Institute, G. & A. (2021, noviembre 16). 92% of S&P 500® Companies and 70% of Russell 1000® Companies Published Sustainability Reports in 2020, G&A Institute Research Shows. *GlobeNewswire News Room*.
<https://www.globenewswire.com/en/news-release/2021/11/16/2335435/0/en/92-of-S->

P-500-Companies-and-70-of-Russell-1000-Companies-Published-Sustainability-Reports-in-2020-G-A-Institute-Research-Shows.html

- García Marzá, D. (2010). Un marco ético para la responsabilidad social de la empresa. *Debats* 116, 54,63.
- García Marzá, D. (2019, febrero 21). Cuanto más poder tiene una empresa, más responsabilidad. *Blog de Alpasa y Upalet*. <https://alpasa.com/blog/domingo-garcia-marza-cuanto-mas-poder-una-empresa-mas-responsabilidad/>
- Geba, N., & Fernández Lorenzo, L. (2001, septiembre). *Contabilidad Social en Cooperativas*. II Encuentro de Investigadores en Cooperativismo - ACI – Comité Regional Latinoamericano – Alianza Cooperativa Internacional., Ciudad de Buenos Aires.
- Gilli, J. (2006). Responsabilidad Social. *Revista Científica «Visión de Futuro»*, 5(1), 18.
- Gilli, J. J., Arostegui, Á., Doval, I., Fovakis, A., & Iesulauro, A. (1998). *Sistemas Administrativos. Técnicas y Aplicaciones* (1era.). Fundación Universidad a distancia Hermandárias.
- Gleizer, A. (2004a). Acerca del Balance Social. *Revista del Instituto de la Cooperación*, 31(152), 17.
- Gleizer, A. (2004b, junio 9). La presentación del balance social en las cooperativas queda subordinada a la aprobación de normas específicas para la exposición de los estados contables de estas entidades. [Institucional]. *Colaboraciones técnicas - CPCECABA*. https://archivo.consejo.org.ar/coltec/gleizer_0906.htm
- González Esteban, E. (2001). Consecuencialismo y Deontologismo para una Ética empresarial: Una mirada desde la Teoría de Stakeholders. *Sociedade em Debate*, 7(1), 31-45.
- González Esteban, E. (2003). *La responsabilidad moral de la empresa. Una revisión de la teoría de Stakeholder desde la ética discursiva*.
- González, L., & San Bartolomé, J. (2008). *Balance Social Cooperativo: Una construcción en Construcción*. Centro de Acción, Desarrollo e Investigación en Cooperativas y Mutuales.
- González Quinteros, L. (2015, septiembre 2). *Midiendo con nuevos parámetros. El balance social cooperativo aplicado a las Cooperativas Agrarias Federadas de Uruguay*. IX Congreso Internacional Rulescoop Respuesta de la Universidad a las necesidades de la economía social ante los desafíos del mercado, La Plata. https://node1.123dok.com/dt02pdf/123dok_es/000/066/66279.pdf.pdf?X-Amz-

- Content-Sha256=UNSIGNED-PAYLOAD&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=7PKKQ3DUV8RG19BL%2F20220306%2F%2Fs3%2Faws4_request&X-Amz-Date=20220306T044533Z&X-Amz-SignedHeaders=host&X-Amz-Expires=600&X-Amz-Signature=5e10dd1eced867248cf3aac6fc293dff3cce80e056bf6bebcf316c5ea31e24ca
- Greater Manchester Cooperative Commission. (2020). *A Co-operative Greater Manchester People and Communities Working Together to Improve the Environment, Create Good Jobs and Sustainable Growth*. <https://www.greatermanchester-ca.gov.uk/media/2598/gm-co-operative-commission-report.pdf>
- GRI. (2013). *G4 Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad*. <http://www.mas-business.com/docs/Spanish-G4.pdf>
- GRI. (2016). *GRI 101: FUNDAMENTOS*. <https://www.globalreporting.org/standards/media/1439/spanish-gri-101-foundation-2016.pdf>
- GRI. (2020). *El ABC de los estándares GRI para funcionarios públicos*. https://www.globalreporting.org/media/evbjpe0c/abc_de_los_estandares_gri_para_funcionarios_puublicos_2020.pdf
- GRI. (2021a). GRI 3 Material Topics. En *GRI Standars* (Vol. 3, p. 30). GRI.
- GRI. (2021b). *Misión e historia de GRI*. <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>
- GRI. (2021c, octubre 1). *GRI - Estándares Mejora continúa* [Institucional]. <https://www.globalreporting.org/standards/>
- GRI. (2022). *GRI Standards 1: Foundation 2021*. Global Reporting.
- GRI B Lab. (2021, febrero 1). *Uso complementario y vinculación entre los Estándares GRI y la EIB de B Lab by bcorpSpain—Issuu*. https://issuu.com/bcorpSpain/docs/uso_complementario_y_vinculacion_entre_los_estandares
- GRI, & ISO. (2010). *GRI e ISO 26000: Cómo usar las Directrices del GRI, en conjunto con la Norma ISO 26000*. GRI. <http://plataforma.responsable.net/sites/default/files/gri-iso-26000.pdf>
- GRI, & ISO. (2014). *GRI G4 Guidelines and ISO 26000:2010 How to use the GRI G4 Guidelines and ISO 26000 in conjunction*.

https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/archive/pdf/en/iso-gri-26000_2014-01-28.pdf

- Grupo SANCOR. (2021). *Reporte de Sustentabilidad 2020/2021* (Reporte de Sustentabilidad N.º 16; p. 246). Grupo SANCOR Seguros. <https://corporate-site-content.gruposancorseguros.com/GSS/Reports/Documents/gssreporte2020-202120220113023424248.pdf>
- Guarco, A. (2013). *El cooperativismo argentino: Una esperanzadora mirada al futuro*. Intercoop Editora Coop. Ltda.
- Guarco, A. (2021). *Apertura del 33º Congreso Cooperativo Mundial*. <https://www.arielguarco.coop/apertura-del-33-congreso-cooperativo-mundial/>
- Gudynas, E. (2011, febrero). Buen vivir: Germinando alternativas al desarrollo. *América Latina en movimiento*, 462, 1-20.
- Harrison, D., & Bancilhon, C. (2021a, febrero 9). Double and Dynamic: How to Enhance the Value of Your Materiality Assessment | Blog | BSR. BSR. <https://www.bsr.org/en/our-insights/blog-view/double-and-dynamic-how-to-enhance-the-value-of-your-materiality-assessment>
- Harrison, D., & Bancilhon, C. (2021b, febrero 9). Why Companies Should Assess Double Materiality | Blog | BSR. BSR. <https://www.bsr.org/en/our-insights/blog-view/why-companies-should-assess-double-materiality>
- Huanacuni Mamani, F. (2010). *Buen Vivir y Vivir Bien Filosofía, políticas, estrategias y experiencias regionales andinas* (Tercera). Grafam EIRL. https://www.escribnet.org/sites/default/files/Libro%20Buen%20Vivir%20y%20Vivir%20Bien_0.pdf
- Humble, J. (1975). La Responsabilidad Social de la Empresa. *Cuadernos Universidad-Empresa*, 5.
- Iacovino, H. H. (2006). *Responsabilidad Social Cooperativa. Balance Social Cooperativo. Similitudes y diferencias en la República Argentina*. Ediciones CGCyM. <http://repositorio.ampf.org.ar/greenstone/sites/localsite/collect/economia/index/assoc/D93.dir/rsc-y-bsc-en-argentina-hugo-iacovino-ediciones-cgcym.pdf>
- IARSE. (2007). *Indicadores de Responsabilidad Social para Cooperativas de Usuarios*. Gráfica Pugliese Siena. <https://www.iarse.org/uploads/Indicadores%20de%20RS%20para%20Cooperativas.pdf>
- ISO. (2010a). *ISO 26000 Responsabilidad Social*. ISO. <https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html>

- ISO. (2010b). *ISO 26000 Visión general del Proyecto*. https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/archive/pdf/en/iso_26000_project_overview-es.pdf
- ISO. (2018). *ISO 26000 y los ODS*. ISO. https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/sp/PUB100401_sp.pdf
- Kaplan de Drimer, A., & Drimer, B. (2017). *Las Cooperativas. Fundamentos, historia, doctrina* (4ª edición actualizada por Mirta Vuotto). Intercoop Editora Coop. Ltda.
- KPMG. (2021, junio 12). *El tiempo ha llegado La Encuesta de KPMG sobre Informes de Sostenibilidad 2020*. KPMG. <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/11/the-time-has-come-survey-of-sustainability-reporting.html>
- Lardent, A. R. (2001). *Sistemas de Información para la gestión empresarial. Procedimientos*. Prentice Hall. https://www.todostuslibros.com/libros/sistemas-de-informacion-para-la-gestion-empresaria-procedimientos_978-987-9460-51-1
- Laudon, K. C., & Laudon, J. P. (2016). *Sistemas de información gerencial* (Decimocuarta). Pearson Educación.
- Lazovska, D. (2017, enero 17). *SDG, el futuro de los informes de responsabilidad social*. *ExpokNews*. <https://www.expoknews.com/sdg-el-futuro-de-los-informes-de-responsabilidad-social/>
- Lopez Pardo, I. (2015, octubre 4). *Sobre el Desarrollo Sostenible y la Sostenibilidad: Conceptualización y crítica*. *BARATARIA Revista Castellano-Manchega de Ciencias Sociales*, 20, 111-128.
- Manufacture 2030. (2022). *Nuestra misión e historia*. <https://manufacture2030.com/about-us/our-mission-and-history>
- Manzano, R. D. (1999). *Los principios de contabilidad generalmente aceptados y las normas de contabilidad para el sector público: Análisis comparativo con las normas contables profesionales*. *Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Estudios de Posgrado*, 57.
- Martínez, G., & Bialakowsky, A. L. (2008). *El Balance Social en las Cooperativas Evaluación sistemática del impacto social* (2da.). Ediciones CGCyM.
- Maskin, E. S. (2019). *La Economía de Kenneth J Arrow.pdf*. Department of Economics, Harvard University, Cambridge. <http://ebour.com.ar/pdfs/La%20Economia%20de%20Kenneth%20J%20Arrow.pdf>
- Méndez Picazo, M. T. (2005). *Ética y Responsabilidad Social Corporativa*. *Ética y Economía*, 823, 141-150.

- Meza, C. E., & Sigliano, M. F. (2013). *Balance Social: Legitimando el accionar de las Organizaciones Sociales*. 24.
- Mitchell, R. K., Agle, B. R., & Wood, D. J. (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts. *The Academy of Management Review*, 22(4), 853-886. <https://doi.org/10.2307/259247>
- Molina, J. (2010). *ISO 26000 Un proceso único*. <https://docplayer.es/65445257-Norma-internacional-de-responsabilidad-social-iso-26000-un-proceso-unico.html>
- Mora Portuguez, A. (2021). *Mejores prácticas para la Gobernabilidad en las Cooperativas*.
- Mugarra Elorriaga, A. (2000). Planteamiento de un modelo de Balance Cooperativo: Aplicación a Mondragón cooperación Cooperativa. *Anuario de Estudios Cooperativos*, 1, 211-276.
- Naciones Unidas. (2017). *Las cooperativas en el desarrollo social* (N.º 71/159). Naciones Unidas. <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N17/217/95/PDF/N1721795.pdf?OpenElement>
- Naciones Unidas. (2018a). *El Pacto Mundial de la ONU: La Búsqueda de Soluciones para Retos Globales*. United Nations; United Nations. <https://www.un.org/es/cr%C3%B3nica-onu/el-pacto-mundial-de-la-onu-la-b%C3%BAsqueda-de-soluciones-para-retos-globales>
- Naciones Unidas. (2018b). *La Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible: Una oportunidad para América Latina y el Caribe*. CEPAL. <https://bibliotecadigital.aecid.es/bibliodig/es/consulta/registro.do?control=ES-MAAEC20190011211>
- Naciones Unidas. (2018c). *Marco de indicadores mundiales para los Objetivos de Desarrollo Sostenible y metas de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. Naciones Unidas. https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework_A.RES.71.313%20Annex.Spanish.pdf
- Naciones Unidas. (2019). *Las cooperativas en el desarrollo social*. Naciones Unidas. <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N19/226/42/PDF/N1922642.pdf?OpenElement>
- Naciones Unidas. (2022). *Asamblea General de las Naciones Unidas*. Naciones Unidas. <https://www.un.org/es/ga/president/65/issues/sustdev.shtml>

- Naciones Unidas, A. G. (1997). *Informe de la Comisión Mundial sobre el medio ambiente y el Desarrollo* (A/42/427; p. 416). <https://cpr.org.ar/wp-content/uploads/media/uploads/documents/investigacionpidc/nacionesunidas-informe-de-la-comision-mundial-sobre-el-medio-ambiente-y-el-desarrollo.pdf>
- Novkovic, S., & Miner, K. (2015). La gobernanza cooperativa apta para construir resiliencia frente a la complejidad. En *La gobernanza cooperativa apta para construir resiliencia frente a la complejidad* (ACI, p. 156). Alianza Cooperativa Internacional. https://www.aciamericas.coop/IMG/pdf/ica_governance_paper_-_es.pdf
- Parmar, B. L., Freeman, R. E., & Harrison, J. S. (2010). Stakeholder Theory: The State of the Art. *Management Faculty Publications.*, 99, 57.
- PNUD. (2021). *Objetivos de Desarrollo Sostenible* [Institucional]. UNDP. <https://www.undp.org/es/sustainable-development-goals>
- PNUD Argentina. (s. f.). *Transformar nuestro mundo: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*.
file:///D:/DATOS%20DE%20USUARIO%20NO%20BORRAR/USUARIO/Downloads/PNUDArgent-DossierODS%20(1).pdf
- Pubill, J. A. (2016). *La Evaluación Social como aporte de la Economía Solidaria a la Inclusión Social*. Ediciones CGCyM. https://base.socioeco.org/docs/evaluaci_c3_b3n-social-e-inclusi_c3_b3n-social_-juan-pubill_-ediciones-cgcym.pdf
- Ramírez G. R. (2012). *La vida (buena) como riqueza de los pueblos Hacia una socioecología política del tiempo* (Primera). IAEN. https://issuu.com/reneramirezg/docs/la_vida_buena_como_riqueza_de_los
- REAS. (2020). *Red de la Economía Alternativa y Solidaria* [Institucional]. REAS. <https://reas.red/>
- Ressel, A. (2013). *Manual Teórico Práctico de Introducción al Cooperativismo*. Impresiones Haber. <https://www.econo.unlp.edu.ar/frontend/media/77/10177/e1ff4382da72b51e0ea7011e0f436299.pdf>
- Ressel, A. B., & Copini, V. (2012). *El Balance Social y su importancia como instrumento de medición en las Organizaciones de la Economía Social, particularmente en las Cooperativas*. 19.

- Rosenfeld, A. (2012, octubre). *RSE / ISO 26000:2010 única herramienta internacional de Responsabilidad Social*. Encuentro ECO Industria 2.0, Buenos Aires. http://www.latierrahabla.org.ar/wp/wp-content/uploads/2013/09/eco2_rosenfeld_ISO2.pdf
- Rusenás, R. O. (2011). *Control Interno*. La Ley.
- SAI. (2020). *SA800 Social Accountability*.
- SASB. (2020). *Proposed changes to the SASB Conceptual Framework & Rules of procedure*. SASB. https://www.sasb.org/wp-content/uploads/2020/08/Invitation-to-Comment-SASB-CF-RoP.pdf?utm_medium=email&_hsmi=94146062&_hsenc=p2ANqtz-_ibDC97wvYK-TNE6lOSPq9tQNYQsJWHU60vNiaCw8Fa-zP5VU41XCPGmRRm5vMYC93wfpR4XK0qOY8SPHANKqxsNHWweW01go4humzK-WRviMQ6Xo&utm_content=94146062&utm_source=hs_email
- Scavone, G. M., & DOnofrio, P. A. (2005). Las empresas frente al desafío de demostrar su responsabilidad social. *Contabilidad y Auditoria*, 21, 20.
- Senn, J. A. (1990). *Sistemas de Información para la Administración* (3era.). Grupo Editorial Iberoamericana.
- Server, R. J., & Capó, J. (2009). La Responsabilidad Social Empresarial en un contexto de crisis. Repercusión en las sociedades cooperativas. *CIRIEC-España Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 65, 7-31.
- Shannon, C., & Weaver, W. (1964). *The Mathematical Theory of Communication* (10ma ed.). The University Of Illinois Press.
- Stairs, R., & Reynolds, G. (2010). *Principios de sistemas de información Un enfoque administrativo* (9na.). Cengage Learning.
- Tisocco, F. G. (2008a). Comunicar las acciones sociales: Una obligación impostergable de las organizaciones cooperativas. *Anales del 4to. Seminario Académico Internacional de Procesos Cooperativos*.
- Tisocco, F. G. (2008b). *Cooperativas sin cooperativistas: El desafío de la educación cooperativa para el desarrollo de una verdadera cultura asociativa*.
- Tisocco, F. G. (2009, septiembre). El Balance Social: Una evaluación más justa e integral de las gestión de las cooperativas. *Revista Lazos Cooperativos*, 77.
- Tisocco, F. G. (2013). *La RT 36 y el Balance Social Cooperativo: Reflexiones y Aportes en torno a sus características, diferencias y necesidad de actualización y adecuación*.

XVI Congreso de la Federación Argentina de Cooperativas de Electricidad, Santiago del Estero.

- Tisocco, F. G., & Denegri, G. (2009). *Evaluación de la Responsabilidad Social a través del análisis del cumplimiento de los principios cooperativos: La experiencia de implementación del Balance Social en una cooperativa entrerriana. 1*, 652.
- Tisocco, F. G., & Soto, E. A. (2009). *El Balance Social y la Responsabilidad Social en las Cooperativas de Electricidad: Identidad*. Intercoop Editora Cooperativa Ltda., Buenos Aires, Argentina. Intercoop Editora Coop. Ltda.
- UK Government. (2021). *UK welcomes work to develop global sustainability reporting standards alongside 40 international partners*. GOV.UK. <https://www.gov.uk/government/news/uk-welcomes-work-to-develop-global-sustainability-reporting-standards-alongside-36-international-partners>
- UN Global Compact. (2016). *Reporting on the SDGs*. <https://www.unglobalcompact.org/take-action/action-platforms/sdg-reporting>
- van der Lugt, C., van de Wijs, P. P., & Petrovics, D. (2020). *Carrots & Sticks: Sustainability Reporting Policy: Global trends in disclosure as the ESG agenda goes mainstream*. https://research.vu.nl/ws/portalfiles/portal/111479833/carrots_and_sticks_2020_interactive.pdf
- von Bertalanffy, L. (1989). *Teoría General de los Sistemas. Fundamentos, desarrollo, aplicaciones* (7ma. reimpresión). Fondo de Cultura Económica.
- Waltar, A. C. (2020). *Comparación de las herramientas del Balance del Bien Común, Empresas B (B Corps), Reportes GRI y Objetivos de Desarrollo Sostenible a nivel general*. 9.
- WBCSD. (2020). *Carrots & Sticks 2020 Report*. SDG Business Hub. <https://sdghub.com/project/carrots-sticks-2020-report/>
- WEF. (2019). *Mapa del ecosistema ESG*. <https://widgets.weforum.org/esgecosystemmap/index.html#/>

ANEXOS

Anexo I Monitor Cooperativo Mundial. Edición 2021



Executive Summary WCM 2021



NOW AVAILABLE

This 10th anniversary report includes the Top 300 and sector rankings, employment data, and **SPECIAL REPORTS** on **COVID-19** and the **SDGs**

WHAT IS THE WORLD COOPERATIVE MONITOR?

A process of data collection, integration, and analysis, culminating in the creation of a regularly updated database containing economic, employee, and other social data to monitor and demonstrate both the economic and social impact of the largest cooperatives worldwide.

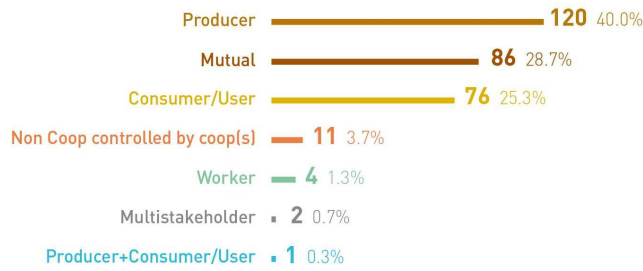
TOP 5 BASED ON TURNOVER USD

<p>1 </p> <p>Groupe Cr�dit Agricole France</p> <p>114.55 Billion USD</p>	<p>2 </p> <p>Groupe BPCE France</p> <p>63.32 Billion USD</p>	<p>3 </p> <p>REWE Group Germany</p> <p>61.98 Billion USD</p>	<p>4 </p> <p>BVR Germany</p> <p>56.29 Billion USD</p>	<p>5 </p> <p>Zen-Noh Japan</p> <p>55.13 Billion USD</p>
---	---	---	--	--

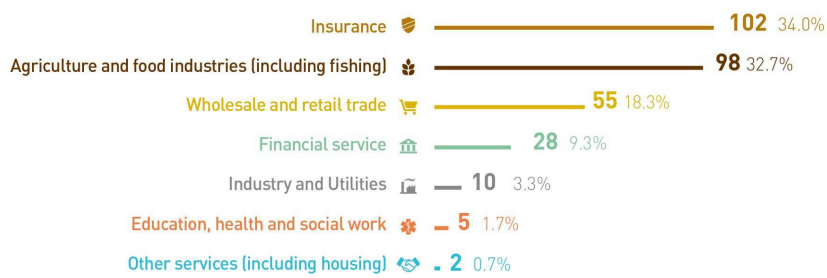
TOP 5 BASED ON TURNOVER OVER GDP PER CAPITA

<p>1 </p> <p>IFFCO India</p> <p>3,905,232 USD</p>	<p>2 </p> <p>Groupe Cr�dit Agricole France</p> <p>2,836,794 USD</p>	<p>3 </p> <p>Gujarat Milk India</p> <p>2,605,065 USD</p>	<p>4 </p> <p>Sistema Unimed Brazil</p> <p>1,982,104 USD</p>	<p>5 </p> <p>Groupe BPCE France</p> <p>1,568,014 USD</p>
--	--	---	--	---

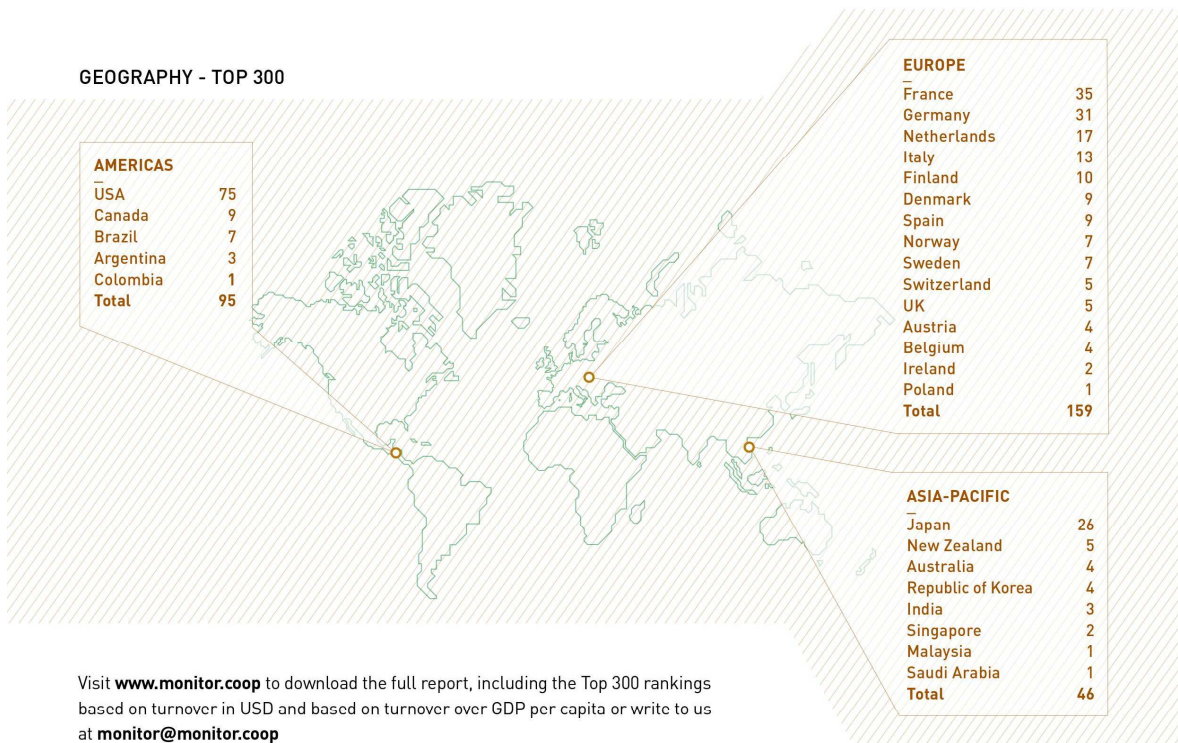
ORGANIZATION TYPE - TOP 300 TURNOVER USD



ECONOMIC ACTIVITY - TOP 300 TURNOVER USD



GEOGRAPHY - TOP 300



Visit www.monitor.coop to download the full report, including the Top 300 rankings based on turnover in USD and based on turnover over GDP per capita or write to us at monitor@monitor.coop



Anexo II Cuestionario relevamiento con Expertos

22/5/22, 19:04

Correo de Universidad Nacional de Entre Rios - Consulta a Expertos Reformulación del modelo de Balance Social Cooperativo ...



Universidad Nacional
de Entre Ríos

FABIAN GUSTAVO TISOCCO <fabian.tisocco@uner.edu.ar>

Consulta a Expertos Reformulación del modelo de Balance Social Cooperativo (ACI Américas)

1 mensaje

fabiangtisocco@gmail.com <fabiangtisocco@gmail.com>
Responder a: fabiangtisocco@gmail.com
Para: fabian.tisocco@uner.edu.ar

22 de mayo de 2022, 0:31

Google Forms

¿Tienes problemas para ver o enviar este formulario?

RELLENAR EN FORMULARIOS DE GOOGLE

Te he invitado a que rellenes un formulario:

Consulta a Expertos Reformulación del modelo de Balance Social Cooperativo (ACI Américas)

El presente relevamiento se efectúa como parte del trabajo de campo y específicamente de la consulta a Expertos, de la tesis doctoral que lleva el título de "Actualización del modelo de Balance Social Cooperativo de la Alianza Cooperativa Internacional (BSC-ACI) con los avances en medición de Responsabilidad Social y Sustentabilidad" del Doctorado con orientación en Administración, de la Facultad de Ciencias Económicas de UBA, dirigido por las Dras. Aitziber Mugarra y Nora Gorrochategui.

El objetivo general de la misma es desarrollar un nuevo modelo de Balance Social para la medición, evaluación y comunicación de las acciones de responsabilidad social y sustentabilidad en el ámbito de las organizaciones cooperativas.

El mismo se fundamenta en la hipótesis que sin dejar de lado su aspecto diferenciador de reflejar el grado de cumplimiento de los principios cooperativos, es posible realizar una actualización del Balance Social para que se adecue a los cambios y avances en la temática logrando un marco más integral, exhaustivo, transparente y accesible para la gran diversidad de realidades sociales y culturales en las que se desempeñan las cooperativas.

Muchas gracias por su tiempo y colaboración!!

Correo *

1) ¿Está de acuerdo con considerar a los principios cooperativos como materias o estándares guías sobre los cuales medir, analizar y comunicar el impacto social, económico y ambiental de la gestión en el ámbito de las empresas cooperativas? (deje algún comentario en la opción "Otra" en caso de considerarlo necesario). *

SI

NO

<https://mail.google.com/mail/u/1/?ik=10f4e424da&view=pt&search=all&permthid=thread-f%3A1733495684622674873&simpl=msg-f%3A1733495...> 1/4

En parte

Otro:

2) ¿Considera que la incorporación de elementos y características desarrolladas por otros marcos o modelos, podría generar alguna ventaja o desventaja significativa para el modelo de BSC-ACI? (seleccione del siguiente listado todas las que considere posibles en función de su visión, si adiciona una por favor indique si es ventaja o desventaja). *

- Perdería la esencia del modelo basado en los principios cooperativos (desventaja).
- Afectaría aspectos de la identidad cooperativa (desventaja).
- Generaría desinterés y/o desconfianza respecto del modelo, dentro del ámbito de las organizaciones cooperativas (desventaja)
- Sería resistido / rechazado en algunos ámbitos profesionales del cooperativismo (desventaja)
- Agregaría mayor complejidad en la comprensión e implementación del modelo (desventaja)
- Confundiría a algunos cooperativistas, fundamentalmente aquellos que se resisten a su implementación (desventaja)
- Ampliaría la visión del modelo al incluir otros asuntos para medir la gestión (ventaja).
- Propiciaría la comparación de las entidades cooperativas con otros tipos de organizaciones (ventaja).
- Permitiría una evaluación más integral de la gestión en función de la triple cuenta económica-social-ambiental
- Apoyaría de forma directa el relacionamiento y aplicación conjunta del modelo con guías y normas generales masivamente aceptadas, como la ISO 26000 y la Agenda 2030 de los ODS (ventaja)
- Facilitaría su implementación a partir de las orientaciones específicas y la mayor claridad aportada (ventaja)
- Otro:

3) ¿Qué materias, principios u otros elementos previstos en los marcos o normas de referencia más conocidos, como GRI, ISO 26000, Pacto Global y Agenda 2030 de ODS cree usted que podrían incorporarse / aplicarse al modelo de BSC? (seleccione todas las alternativas que reflejen su visión al respecto). *

- Lineamientos, objetivos y/o metas relacionados con las diferentes materias e indicadores.
- Materias no previstas específicamente dentro de los siete principios cooperativos (por ejemplo asuntos ambientales).
- Orientaciones sobre la determinación de materialidad u otras cuestiones de diálogo con grupos de interés.
- Otros aspectos de participación e involucramiento de asociados y demás grupos de interés
- Cuestiones metodológicas / guías para la implementación de la herramienta.
- Referencias en relación a la gestión de las fuentes de información.
- Nuevas formas alternativas de presentación, exposición o comunicación de la información.
- Orientaciones para la realización de cálculos y determinación de ratios.
- Glosarios / explicaciones sobre términos fundamentales.
- Otro:

4) ¿Qué asuntos o aspectos específicos en materia ambiental cree que sería pertinente incluir en el modelo de BSC analizado? *

- Todos los previstos por ISO 26000 en esa Materia Fundamental específica
- Los que aporta GRI en sus series 300 (Agua y efluentes, Biodiversidad, Emisiones, Efluentes y residuos)
- Asuntos específicos relacionados con objetivos concretos de la materia ambiental en el ámbito cooperativo
- Una combinación de las opciones anteriores
- Otro:

5) ¿Qué otra modificación sugeriría con el objeto de lograr un modelo de Balance Social más integral, exhaustivo, transparente y accesible para las organizaciones cooperativas?

6) ¿Qué importancia le asigna a la integración de la información del BSC con el planeamiento institucional de la entidad? *

7) ¿Estaría dispuesto a participar de una breve entrevista virtual que permitiera ampliar y enriquecer los aspectos y opiniones señalados en esta consulta? *

- SI
- No
- Podría considerarlo
- No en este momento

8) ¿Qué otro referente, funcionario calificado o experto en la temática, considera usted conveniente que sea consultado / entrevistado?. *

Nunca envíes contraseñas a través de Formularios de Google.

Con la tecnología de

Anexo III Planilla de Sistematización de datos de expertos y referentes consultados

Apellido y Nombres	Pertenencia institucional	Expertise - Temas de estudio	País	Observaciones
Aarón Cobián Puebla	Director General Adjunto y profesor docente de asignatura. Caja SMG y Universidad de Guadalajara.	RSC	Mexico	Referenciado por Sandra Campos
Alberto Mora Portuguesez	Ex Director Educación y Proyectos Alianza Cooperativa Internacional. UNIVERSIDAD LATINA DE COSTA RICA	Cooperativas	Costa Rica	Contacto directo
Alicia Ressel	Secretaria Técnica Instituto de Estudios Cooperativas de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata - Miembro del Comité PROCOAS de AUGM	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Ana Del Carmen Fernandez Andrés	Universidad de Camagüey "Ignacio Agramonte Loynaz" Dpto de Contabilidad y Finanzas	Cooperativas	Cuba	Referenciada por Aarón Cobián Puebla
Annia Martínez Massip	Universidad Central "Marta Abreu" de las Villas; Santa Clara, Cuba; Departamento de Sociología	Balance Social Coop.	Cuba	Contacto directo
Ariel Guarco	Presidente de ACI Internacional	Cooperativas	Argentina	Contacto directo
Arturo Luque	Universidad Tecnológica Indoamérica, Ambato, Ecuador, Observatorio de Políticas Públicas y calidad democrática, Universidad Rey Juan Carlos, España, email:	Balance Social Coop.	Ecuador	Contacto directo
Celeste Mesa	Coordinadora Equipo Balance Social Mutual de Protección Familiar	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Eduardo Fontenla	INAES - Colegio de Graduados en Cooperativismo y Mutualismo	Cooperativas ODS	Argentina	Contacto directo
Enzo Farante	CGCyM Comisión de Balance Social	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Jacqueline Peñaherrera	3Doctoranda en la Universidad de Córdoba, España, email: Universidad Tecnológica Indoamérica, Ambato, Ecuador,	Balance Social Coop.	Ecuador	Contacto directo
Jerónimo Granda	Coordinador Equipo Balance Social Agricultores Federados Argentinos	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Jesús Juan Rosales Adame	Universidad de Guadalajara. CENTRO UNIVERSITARIO DE LA COSTA SUR	Coop.	Mexico	Referenciado por Aarón Cobián Puebla
Juan Fernando Alvarez	Facultad de Estudios Ambientales y Rurales de la Pontificia Universidad Javeriana	Balance Social Coop.	Colombia	Referenciado por Arturo Luque y Miguel Ángel Alarcón
Juan Pubill	CGCyM Comisión de Balance Social	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Liliana Fernández Lorenzo	Universidad Nacional de La Plata - Miembro de la Comisión de Responsabilidad y Balance Social de FACPCE y CPCEPBA.	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Manuel Mariño	Ex Director Regional ACI - PromoCoop	Cooperativas	Colombia	Contacto directo
Mario Radrigan Rubio	Docente investigador de la USACH - Director del CIESCOOP - Miembro del Comité PROCOAS de AUGM	Balance Social Coop. / Cooperativas	Chile	Contacto directo
Miguel Ángel Alarcón	Universidad de Castilla-La Mancha Facultad, Escuela o Instituto: Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de Albacete	Economía Social	España	Referenciado por Arturo Luque
Noelia Silva	Instituto de Estudios Cooperativas de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Norma Geba	Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de la Plata. Co-autora del modelo de BSC	Balance Social Coop.	Argentina	Referenciada por Verónica Montes
Odalys Labrador Machín	Doctora en Ciencias Económicas. Profesora Auxiliar de la Universidad de Pinar del Río. Subdirectora del Centro de Estudios sobre Desarrollo Cooperativo y Comunitario de la Universidad de Pinar del Río. Secretaria. Fiscal de RELCOOP.	Balance Social Coop.	Cuba	Contacto directo
Oscar Bastidas Delgado	Cooperativista. Profesor emérito de la Escuela de Administración y Contaduría de la Universidad Central de Venezuela (UCV) / Ex-consultor de la Unesco	Balance Social Coop. / Cooperativas	Venezuela	Referenciado por Alberto Mora Portuguesez
Oscar Llanes Guerra	Universidad Agraria de la Habana, Cuba	Balance Social Coop.	Cuba	Referenciado por Labrador
Reynaldo Jiménez Guethón	Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales, FLACSO. Universidad de La Habana	Balance Social Coop.	Cuba	Referenciado por Labrador
Sandra Eloína Campos López	Doctora en Contabilidad y Finanzas. Profesora Titular Docente A Universidad de Guadalajara	RSC	Mexico	Contacto directo
Emilio Argentino Soto	Ex Auditor social de la Federación Argentina de Cooperativas de Electricidad. Co-responsable del Área de Balance Social de la Cooperativa Eléctrica de Concordia E.R.	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Verónica Montes	Directora Instituto de Estudios Cooperativas de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo
Ximena Colavechia	CGCyM Comisión de Balance Social	Balance Social Coop.	Argentina	Contacto directo

Anexo IV Tabla de Operacionalización de variables

Variable	Dimensión	Indicadores	Ítems
Integralidad / carácter holístico del modelo	Materias incluidas	Incorpora materias previstas en ISO 26000	2
		Incorpora materias del Marco o Guía GRI	2
	Inserción en la planificación estratégica organizacional	Prevé el establecimiento de objetivos estratégicos que luego son medidos e informados en el Balance	5
		Sus resultados se utilizan como insumo en periodo/s siguiente/s	5
	Incorporación de orientaciones metodológicas	Establece orientaciones generales para su implementación	4
		Establece etapas o pasos progresivos	4
	Define o establece aspectos / análisis de materialidad	Realiza una determinación de su materialidad	
		Incluye aspectos concretos de la materialidad dentro del Informe	2
Adecuación a la naturaleza o identidad cooperativa	Grado de cumplimiento de los principios cooperativos	Incorporación Principio de Membresía voluntaria y abierta	1
		Incorporación Principio de Control democrático de los miembros	1
		Incorporación Principio de Participación económica de los miembros	1
		Incorporación Principio de Autonomía e independencia	1
		Incorporación Principio de Educación, formación e información	1
		Incorporación Principio de Cooperación entre cooperativas	1
		Incorporación Principio de Preocupación por la comunidad	1
	Reconocimiento de la identidad cooperativa	Incorporación de valores cooperativos	1
		Comportamientos que expresen valores y que sean susceptibles de medición	1

Fuente:

Anexo V Grilla para análisis de datos resultantes de las entrevistas

Variable	Dimensión	Indicadores	Expertos en			
			Coop.	Reportes	BSC	
Integralidad / carácter holístico del modelo	Materias incluidas (A)	Incorpora las materias previstas en la ISO 26000 (A1)	(A1C)	(A1R)	(A1BSC)	
		Incorpora materias del Marco o Guía GRI (A2)	(A2C)	(A2R)	(A2BSC)	
	Inserción en la planificación estratégica organizacional (B)	Prevé el establecimiento de objetivos estratégicos que luego son medidos e informados en el Balance (B1)	(B1C)	(B1R)	(B1BSC)	
		Sus resultados se utilizan como insumo en periodo/s siguiente/s (B2)	(B2C)	(B2R)	(B2BSC)	
	Incorporación de orientaciones metodológicas (C)	Establece orientaciones generales para su implementación (C1)	(C1C)	(C1R)	(C1BSC)	
		Establece etapas o pasos progresivos (C2)	(C2C)	(C2R)	(C2BSC)	
	Define o establece aspectos / análisis de materialidad (D)	Realiza una determinación de su materialidad (D1)	(D1C)	(D1R)	(D1BSC)	
		Incluye aspectos concretos de la materialidad dentro del Informe (D2)	(D2C)	(D2R)	(D2BSC)	
	Adecuación a la naturaleza o identidad cooperativa	Grado de cumplimiento de los principios cooperativos (E)	Incorporación Principio de Membresía voluntaria y abierta (E1)	(E1C)	(E1R)	(E1BSC)
			Incorporación Principio de Control democrático de los miembros (E2)	(E2C)	(E2R)	(E2BSC)
Incorporación Principio de Participación económica de los miembros (E3)			(E3C)	(E3R)	(E3BSC)	
Incorporación Principio de Autonomía e independencia (E4)			(E4C)	(E4R)	(E4BSC)	
Incorporación Principio de			(E5C)	(E5R)	(E5BSC)	

		Educación, formación e información (E5)			
		Incorporación Principio de Cooperación entre cooperativas (E6)	(E6C)	(E6R)	(E6BSC)
		Incorporación Principio de Preocupación por la comunidad (E7)	(E7C)	(E7R)	(E7BSC)
	Reconocimiento de la identidad cooperativa (F)	Incorporación de valores cooperativos (F1)	(F1C)	(F1R)	(F1BSC)
		Comportamientos que expresen valores y que sean susceptibles de medición (F2)	(F2C)	(F2R)	(F2BSC)

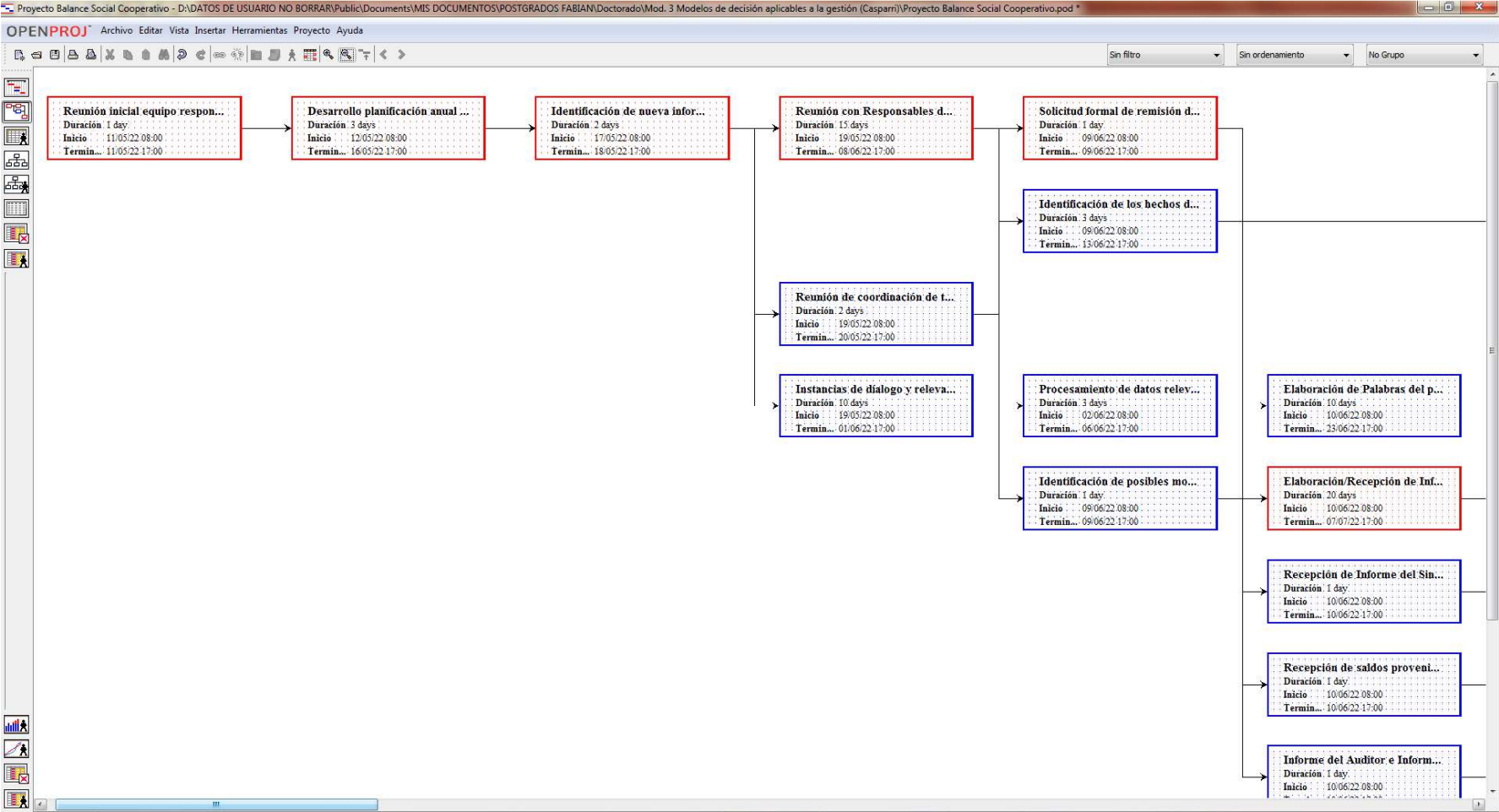
Fuente:

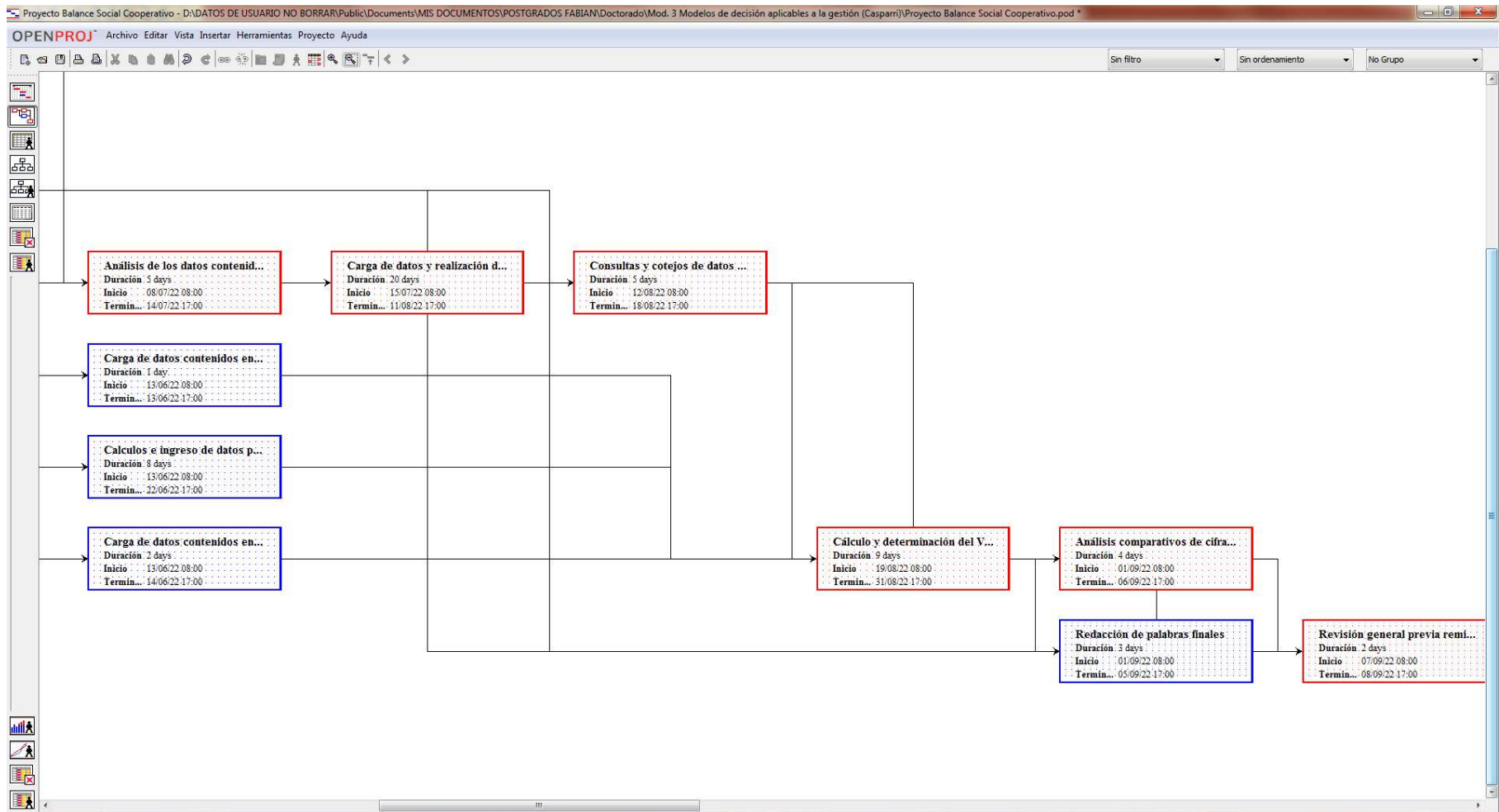
Anexo VI Diario de Anotaciones

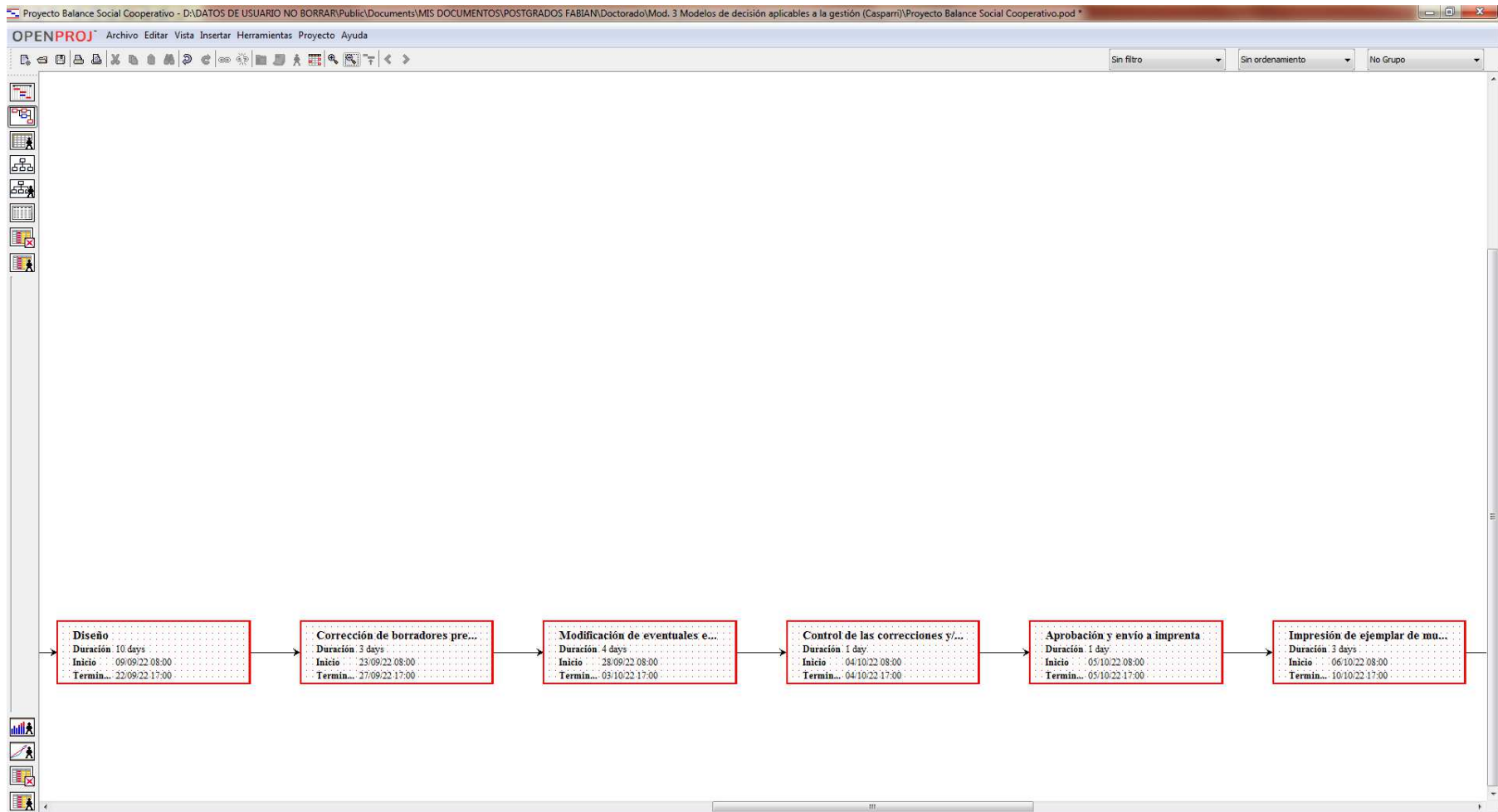
 Universidad de Buenos Aires Facultad de Ciencias Económicas 					
Investigación en el marco de la Tesis Doctoral sobre Balance Social Cooperativo					
DIARIO DE ANOTACIONES - BITÁCORA DE CAMPO					
Fecha	Entrevistado	Anotaciones - Observaciones			Resumen
		Ideas, preguntas de investigación	Reacciones del entrevistado	Interpretaciones	

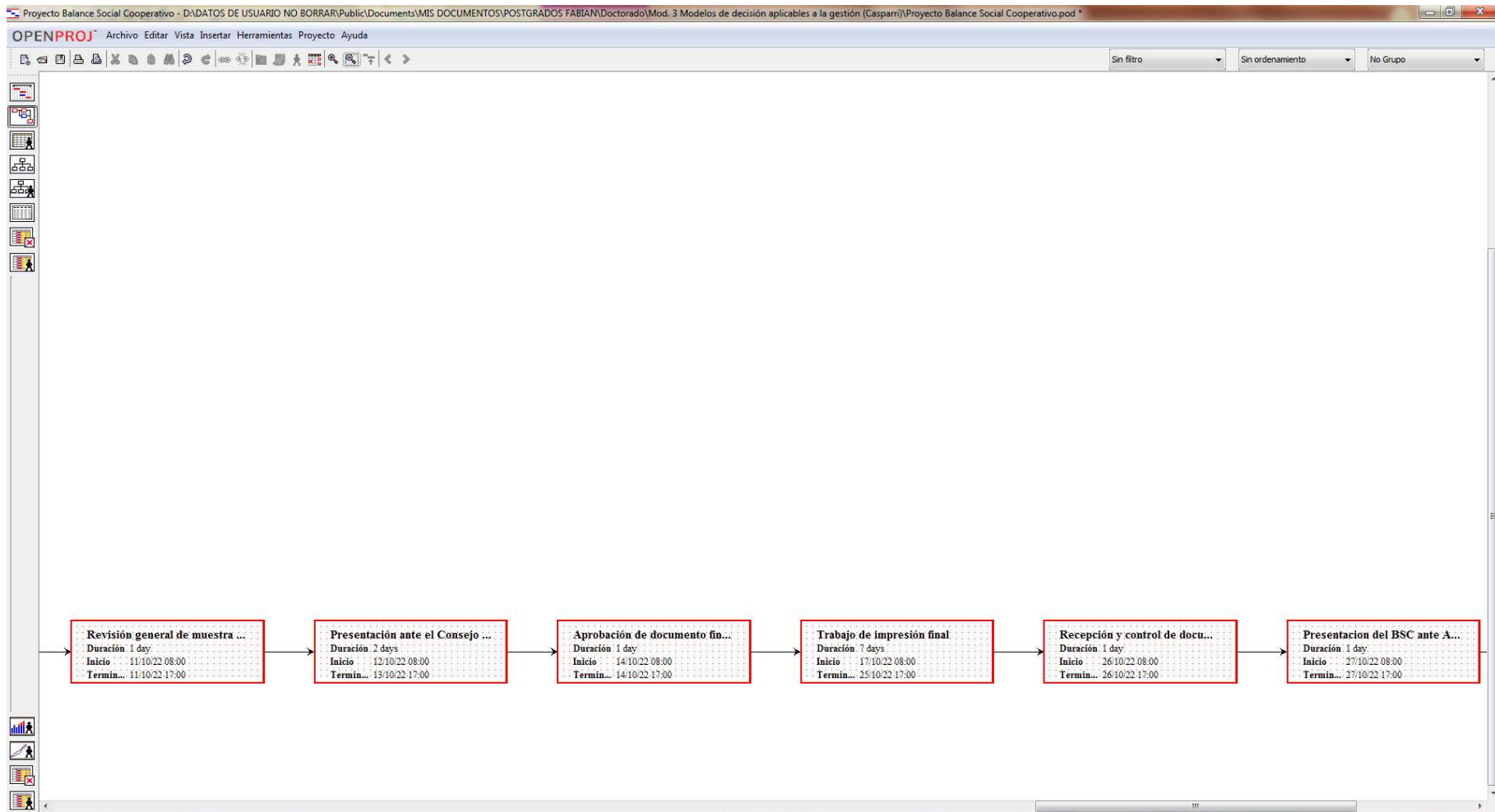
Fuente:

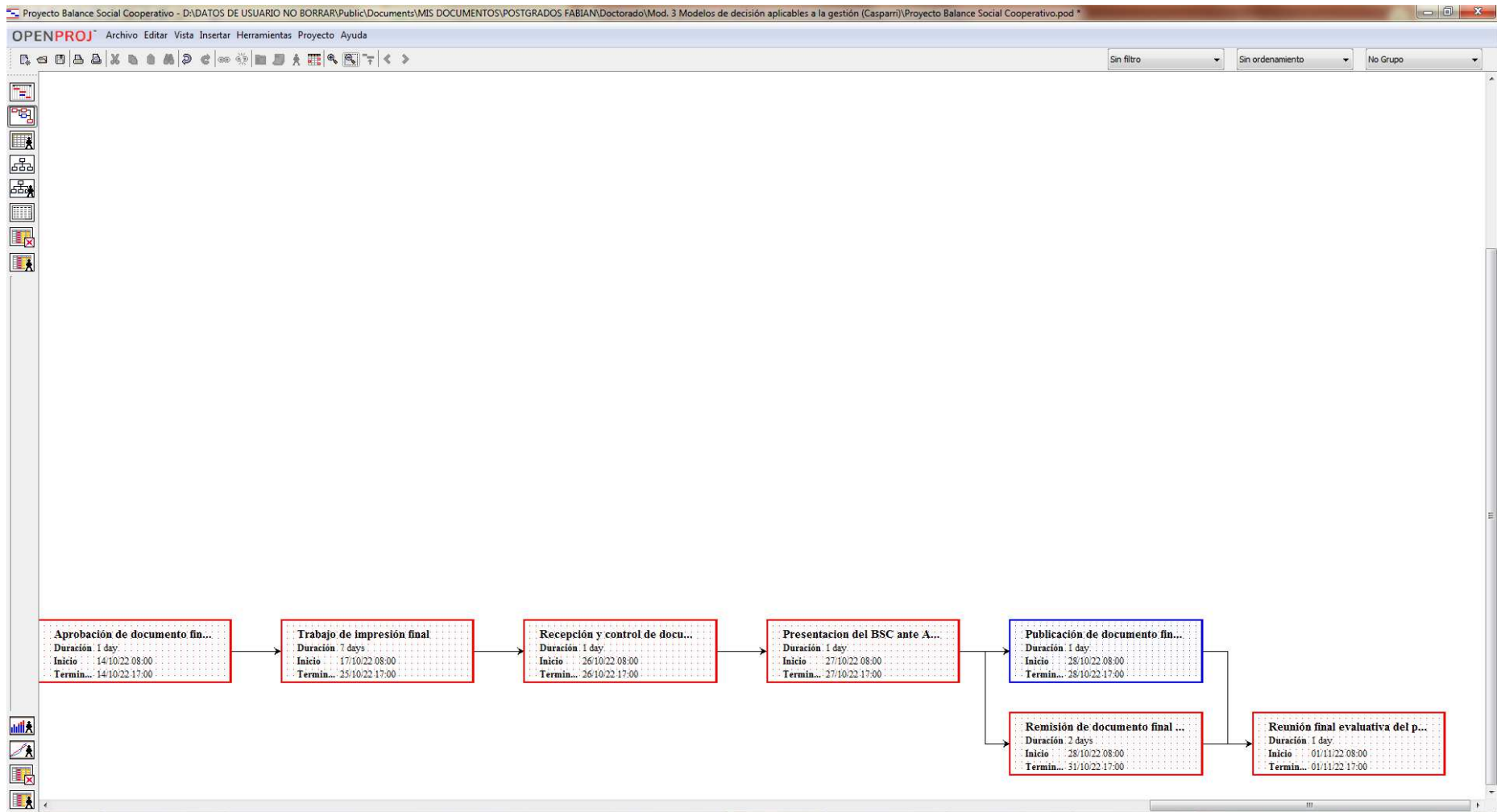
Anexo VII Programación temporal de la elaboración del BSC en software OPENPROJ











Anexo VIII Modelo de Encuesta efectuada a trabajadores

Cooperativa XX ENCUESTA INSTITUCIONAL AL PERSONAL

IMPORTANTE: La información relevada en esta encuesta se utilizará como insumo para el **Balace Social** de la Cooperativa correspondiente al ejercicio ____ Agradecemos su colaboración y su tiempo en aportarnos su opinión.

1. Conocimiento general:

1.1. ¿Qué servicios de la cooperativa utiliza?

1.2. ¿Cómo considera que es la prestación de esos servicios? (marque con una cruz e indique el porqué de su opinión)

	Muy Mala	Mala	Regular	Buena	Muy Buena	Excelente	¿Por qué?
Biblioteca							
Energía							
Gas							
Internet							

1.3. ¿Lee anualmente alguna parte de la Memoria y Balance de la Coop.? SI NO

Ha leído el Balance Social de la Coop? SI NO

1.4. ¿Conoce los principios y valores del cooperativismo? SI NO MÁS O MENOS

1.5. En su tarea diaria pone en práctica estos principios y/o valores? SI NO EN PARTE

En caso afirmativo, de qué manera lo hace?

2. Capacitación. Educación Cooperativa:

2.1. ¿Realizó algún curso de capacitación dictado por la empresa en el último año?. SI NO

En caso afirmativo, indique cuál o cuáles?

En caso negativo, indique por qué motivo no los realizó?

2.2. ¿Cómo evaluaría el desarrollo de dicho/s curso/s? Malo Regular Bueno Muy Bueno

En todos los casos por favor indique por qué?

2.3. ¿Le interesaría capacitarse más? SI NO En qué temas?.....

2.4. ¿Ha recibido capacitación sobre cooperativismo dentro o fuera de la empresa? SI NO

2.5. ¿Cree que es importante que el personal de la empresa se capacite en este tema? SI NO

2.6. ¿Ha realizado cursos de formación y/o capacitación en los últimos 2 años fuera de la empresa?

SI NO Indique por favor temas más importantes y entidad organizadora

3. Relaciones Laborales – Ámbito de trabajo:

3.1. ¿Cómo se siente en su ámbito de trabajo? (indique con una cruz en cada uno de los aspectos mencionados en el cuadro y por favor indiquenos el porqué en cada caso):

	Muy mal	Mal	Regular	Bien	Muy Bien	Excelente	¿Por qué?
Compañeros de trabajo							
Ubicación física							
Condiciones del lugar							
Jefe o superior inmediato							
Personal de sectores relac.							

3.2. ¿Cuánto de su potencial cree que la empresa está aprovechando de usted?

Nada Poco Lo suficiente Bastante Mucho Todo

3.3. ¿Ha recibido algún tipo de reconocimiento por la tarea que desempeña, de parte de alguno de sus superiores? (felicitación / estímulo / agradecimiento / distinción / otros) SI NO - ¿Por quién fue felicitado? (puede marcar más de una opción) Jefe inmediato Responsable del Área Subdirector

Director Consejero Otro Directivo Indicar cuál?

3.4. ¿Cree haber hecho meritos para recibir un reconocimiento? SI NO ¿Considera que se valora su tarea? SI NO Más o Menos

3.5. ¿Tiene oportunidad de generar propuestas o realizar sugerencias en su ámbito de trabajo?

SI NO En caso afirmativo: ¿cree que esas sugerencias son tenidas en cuenta? SI NO
 En parte: ¿Ha aportado sugerencias o propuestas en el último año? SI NO
3.6. ¿Sus tareas y responsabilidades se encuentran claramente delimitadas? SI NO ALGUNAS
 ¿Existen procedimientos (técnicos o administrativos) escritos, sobre las tareas que usted desarrolla?
 SI NO
3.7. ¿Cree estar capacitado para desarrollar otras funciones dentro de la empresa? SI NO
 En caso afirmativo, desearía realizar otras funciones? SI NO

4. Información y Comunicación Institucional.

4.1. ¿Por qué medios se entera de las novedades o temas relacionados con la empresa? (puede marcar más de una opción) Correo Interno Cartelería Mensaje verbal Memo / comunicados Comunicación informal (comentarios - rumores) Diario Radio Televisión Página Web
4.2. ¿De los mencionados, cuál es el medio por el que habitualmente se entera primero?
4.3. ¿Le interesa recibir información periódicamente? SI NO ¿Sobre qué tema y de qué manera? (indique medio o canal preferido).
4.4. ¿Cómo evalúa su grado de conocimiento sobre los servicios de la empresa (personal – números de internos – horarios de atención - beneficios)? Conozco poco Conozco suficiente
 Quisiera conocer más Tengo buen conocimiento Tengo muy buen conocimiento
4.5. ¿Se realizan reuniones informativas dentro de su área de trabajo? SI NO Con qué periodicidad? ¿Qué tipo de temas se abordan?
 Se deja asentado en actas lo conversado? Si No A veces

5. Consejo de Administración y Directores. (Si usted es Director o Consejero NO responda este apartado)

5.1. ¿Conoce a los consejeros de la cooperativa? SI NO
 En caso afirmativo: a todos sólo a algunos ¿Sabe cuántos son? SI NO Cuántos?
5.2. ¿Cómo observa la gestión en los últimos 2 años? Empeoró Sigue igual Mejoró en ciertos aspectos Mejoró y debe seguir cambiando Mejoró mucho
5.3. ¿En qué aspectos cree que ha empeorado?
5.4. ¿En qué aspectos cree que ha mejorado?
5.5. ¿Cuál es su percepción general sobre el accionar actual del Consejo? Mala Regular
 Buena Muy Buena Excelente ¿Por qué?
5.6. ¿Ha podido canalizar inquietudes o reclamos a través de los consejeros? SI NO
5.7. ¿Se comunica con el director de su área? Nunca Pocas veces Habitualmente
 A toda hora ¿Cómo evaluaría la comunicación con el mismo? Mala Regular Buena
 Buena, pero puede mejorar Muy buena Excelente

6. Imagen Institucional. Visión Integral de la empresa

6.1. Ordene el siguiente listado de instituciones de nuestra ciudad de acuerdo a su percepción sobre la imagen positiva que usted tiene sobre las mismas: (ordene en forma ascendente comenzando con "1" la de mayor imagen positiva y terminando con "10" la de menor imagen positiva).

<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6.2. ¿Cómo ve usted a la Cooperativa? (puede marcar más de una opción) 1) Empresa transparente
 2) Empresa eficiente 3) Empresa que soluciona los problemas de los socios 4) Empresa prestigiosa
 5) Empresa preocupada por la comunidad 6) Empresa que tiene que cambiar para mejorar 7) Ninguna de las opciones anteriores

En caso de haber marcado la opción 6 favor de indicar en qué aspectos considera que debe cambiar?

En caso de haber marcado la opción 7 indique por favor cómo ve usted a la empresa)

➤ Agregue lo que estime de interés.

➤ ¿Le interesa ser consultado y participar con su opinión realizando esta encuesta?
 SI NO

➤ ¿Cuándo ingresó a la empresa?: En los últimos 5 años En los últimos 10 años
 En los últimos 20 años Hace más de 20 años