

# **El voluntariado como factor productivo: su valoración**

**Esther Falcón Pérez**

**Juana Fuentes Perdomo**

## **Resumo:**

*El voluntariado constituye un recurso de singular importancia para un importante conjunto de entidades sin fines de lucro, constituyendo uno de los rasgos definitorios de este tipo de organizaciones del denominado Tercer Sector. Este trabajo plantea diversas consideraciones y alternativas en la valoración económica de este recurso, considerado como un factor productivo necesario en el desarrollo de las actividades que contribuyen al logro de los objetivos de carácter social que persiguen estas entidades.*

**Área temática:** *Gestão de Custos nas Empresas do Terceiro Setor*

## **El voluntariado como factor productivo: su valoración**

**Esther Falcón Pérez** (Universidad de Las Palmas de Gran Canaria - España) [efalcon@defc.ulpgc.es](mailto:efalcon@defc.ulpgc.es)  
**Juana Fuentes Perdomo** (Universidad de Las Palmas de Gran Canaria - España) [jfuentes@defc.ulpgc.es](mailto:jfuentes@defc.ulpgc.es)

### **Resumen**

*El voluntariado constituye un recurso de singular importancia para un importante conjunto de entidades sin fines de lucro, constituyendo uno de los rasgos definitorios de este tipo de organizaciones del denominado Tercer Sector. Este trabajo plantea diversas consideraciones y alternativas en la valoración económica de este recurso, considerado como un factor productivo necesario en el desarrollo de las actividades que contribuyen al logro de los objetivos de carácter social que persiguen estas entidades.*

*Palabras clave:* Organizaciones sin fines de lucro, voluntariado, valoración.

*Área Temática:* Gestión de costos en las Empresas del Tercer Sector.

### **1. Las organizaciones sin fines de lucro: caracterización**

En la actualidad prácticamente en todos los países con un cierto desarrollo económico, ha adquirido una creciente importancia un sector formado por diversas entidades muy diferentes entre sí, pero que presentan un rasgo común, la carencia de ánimo de lucro, y dentro del cual existen organizaciones que prestan servicios de muy diferentes tipos, en exclusividad o en colaboración con el Estado, tales como culturales, asistenciales, deportivos, recreativos, políticos, religiosos, etc., son en definitiva las denominadas “Entidades no lucrativas”. Puesto que estas organizaciones se definen por exclusión, por lo que no persiguen, se contraponen frente aquellas que se identifican como lucrativas, lo que puede explicitarse en la siguiente clasificación (Henke, 1992: 13):

- Entidades lucrativas puras, que generan beneficios financieros para los propietarios;
- Entidades cuasi-lucrativas, que generan beneficios, en forma de servicios para los miembros;
- Entidades cuasi-no lucrativas, que proporcionan servicios recuperando parcialmente el coste a través de cargas a los usuarios; y
- Entidades no lucrativas puras, que proporcionan servicios basándose completamente en las necesidades de tales servicios.

Así pues, el conjunto de organizaciones que denominamos no lucrativas, sin fines lucrativos o sin ánimo de lucro, indistintamente, abarca distintas categorías, pero todas tienen en común un elemento identificador, que su objetivo no es proporcionar un beneficio de carácter financiero a sus propietarios, socios o administradores; de hecho, tales organizaciones no tienen propietarios, aunque es posible que los socios se beneficien no en términos financieros, pero sí en el sentido de usuarios de los servicios que prestan.

Aunque la existencia de organizaciones sin fines lucrativos no es en absoluto novedosa, sí es cierto que cada vez cuentan con mayor presencia e impacto de estas organizaciones en los ámbitos económico y social. Así, en los últimos tiempos, en España se ha producido un

aumento sin precedentes del número de entidades privadas sin fines de lucro (fundaciones, asociaciones, organizaciones no gubernamentales,...), lo que algunos estudiosos han calificado como “el boom de las ONG”. Asimismo, cada vez más personas colaboran con estas organizaciones, ya sea a través del voluntariado o de donaciones y contribuciones dinerarias. También las empresas de negocios llegan a acuerdos de colaboración con entidades no lucrativas para la realización de actividades de carácter social, deportivo o cultural; y las administraciones públicas, además de conceder subvenciones, delegan la prestación de determinados servicios a entes privados no lucrativos. Es indudable, pues, que el sector no lucrativo constituye un elemento significativo de la vida pública, con especiales repercusiones en el ámbito económico y financiero, sin olvidar los efectos positivos en la imagen que transmiten las empresas aportantes.

Diversos términos se emplean en la conceptualización del sector de las entidades no lucrativas, reflejando distintas ópticas de análisis, según enfatizan uno u otro aspecto propio y característico de estas organizaciones (Sajardo, 1996: 30-32): Sector Caritativo, Sector Independiente, Sector Voluntario, Sector Exento de Impuestos, Sector de Organizaciones No Gubernamentales, Sector de Economía Social, Sector Intermedio, Sector No Lucrativo, y Tercer Sector.

Podrían utilizarse múltiples criterios para definir un concepto de organización no lucrativa y acotar así el objeto de nuestro estudio. En este trabajo, utilizaremos la definición empleada en el *Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project* (1992), en el que una entidad no lucrativa es aquella que presenta las siguientes características:

- Estar organizada formalmente, es decir, que deben estar institucionalizadas.
- Ser privada, que implica que se configuran como organizaciones separadas del gobierno, nacional, autonómico y local;
- Disfrutar de la capacidad de autocontrol institucional, dado que disponen de órganos de gobierno propios y no controlados por entidades externas, teniendo por tanto su propia regulación.
- No repartir beneficios entre los propietarios o administradores, puesto que se parte de una hipótesis fundamental, la ausencia de lucro, y en caso de haberlo nunca se distribuirían beneficios.
- Tener un marcado grado de participación voluntaria ya que estas organizaciones deben estar compuestas en gran medida por voluntarios, si bien no es preciso que todos sus miembros ostenten tal condición.

Esta caracterización puede ser muy útil para identificar a las entidades no lucrativas o Tercer Sector, pues engloba una multitud de organizaciones de muy diversa índole, desde fundaciones, clubes, organizaciones no gubernamentales, asociaciones, etc. No obstante, también ha de señalarse lo heterogéneo que resulta el conjunto de las entidades sin fines lucrativos, pues desarrollan sus actuaciones en distintos campos como cultura, deporte, educación e investigación, salud, medioambiente, cooperación internacional y servicios sociales, por citar algunos, constituyendo una actividad económica y social de indudable importancia.

Para cuantificar esta relevancia, algunas cifras pueden ofrecer una imagen de la magnitud del Tercer Sector en España; así, según Ruiz (2000, 259), en 1995 el número de entidades superaba el cuarto de millón, con más de veinte millones de cuotas de socios y más de once millones de socios registrados. Además, el gasto total del Tercer Sector ascendía en la referida fecha al 4,61% del PIB (sin incluir la contribución del voluntariado), elevándose hasta el

5,87% del PIB, si se incorporase el trabajo voluntario.

Otro elemento que confiere importancia al sector no lucrativo es su capacidad de generar empleo; así, según el Centro de Estudios Económicos de la Fundación Tomillo (2000: 54), el número de trabajadores sólo en el ámbito de acción social supera el millón, de los cuales, unos 280.000 son asalariados; expresado en términos comparativos, 2 de cada 100 asalariados españoles trabaja en una ONG de acción social. Además, el sector emplea preferentemente a ciertos colectivos, que habitualmente tienen mayores dificultades para encontrar empleo, como mujeres, jóvenes y discapacitados.

Así pues, el sector no lucrativo constituye una parte significativa de la realidad económica y social española, que sin embargo no es suficientemente conocida. Por ello, conviene señalar cuáles son los rasgos que caracterizan a estas organizaciones, destacando aquellos que las identifican y confieren de entidad propia, como son sus fines y objetivos.

La ausencia de ánimo de lucro es sin duda el aspecto clave de estas entidades; ello no significa que estas organizaciones no puedan obtener un beneficio en el desarrollo de sus actividades, sino que dicho beneficio no puede distribuirse entre los propietarios o administradores de la entidad. El objetivo de estas organizaciones no es alcanzar un excedente repartible entre los socios, como ocurre en cualquier empresa de negocios; al contrario, la finalidad de la entidad es lograr otro tipo de beneficio, no de carácter económico, sino de naturaleza social, humanitaria, cultural, ecológica, etc.

Los fines que persiguen estas organizaciones, por su especial naturaleza, son difícilmente compatibles con los objetivos clásicos empresariales de maximización del beneficio; así, en muchas ocasiones, estas entidades desarrollan sus actividades en la prestación de servicios que, por su falta de rentabilidad, no son cubiertos por las empresas de negocios. Es el caso, por ejemplo, de determinadas manifestaciones artísticas y culturales. También se produce con cierta frecuencia en el sector no lucrativo la realización de actuaciones propias de los servicios públicos, como los de asistencia social, generalmente en el marco de acuerdos de colaboración, concierto o similar entre la Administración Pública y las entidades no lucrativas.

Estas especiales relaciones que se establecen entre las organizaciones sin fines lucrativos y las administraciones públicas constituyen uno de los factores característicos del Tercer Sector. Además, estas entidades pueden disfrutar de determinados beneficios fiscales, como la exención del pago de impuestos, o recibir subvenciones para la financiación de sus actividades.

Por otro lado, en el sector no lucrativo es habitual que se produzcan determinados fenómenos, muy poco frecuentes en el sector empresarial, como son las donaciones. Éstas constituyen en muchas ocasiones una importante fuente de financiación de la entidad, que garantiza que la organización puede llevar a cabo sus actividades. Habitualmente, estas donaciones tienen carácter dinerario, pero también pueden estar constituidas por bienes, como puede ser un vehículo o una colección artística.

Un caso particular, y exclusivo del sector no lucrativo, lo constituye el voluntariado, a través del que una persona cede gratuitamente a la organización su tiempo, su talento y sus habilidades. Éste es uno de los valores que identifican al sector no lucrativo, especialmente en el área social y humanitaria.

## 2. Importancia del voluntariado en las organizaciones sin fines de lucro

Las organizaciones sin ánimo de lucro deben ser “responsables” de su actuación, deben responder ante la sociedad. De los diversos aspectos que deben considerarse en la rendición de cuentas, nos interesa destacar aquí el referido a ante quiénes ha de rendir cuentas la entidad no lucrativa, pues esta cuestión está directamente vinculada con los usuarios de la información. Según señala Leat (1996: 67-68), una de las diferencias entre las organizaciones lucrativas y las no lucrativas de voluntariado reside en la amplia gama de agentes ante los que éstas últimas deben ser responsables. Así, cita una extensa relación de grupos ante los que responder, como la comunidad o el público en general, los gobiernos central y local, las autoridades tributarias, los usuarios de los servicios, otras organizaciones voluntarias, diversos organismos reguladores y de supervisión, organizaciones profesionales y distintos grupos de suministradores de fondos. Estos colectivos conforman la panorámica de responsabilidades hacia el exterior, a los que habrá que añadir los de ámbito interno, como los voluntarios, el personal contratado, los directivos y gestores.

Al respecto de ante quiénes deben responder las entidades no lucrativas, puede sernos de utilidad el mapa de las responsabilidades básicas de una organización sin ánimo de lucro, que adaptamos de Vernis (2001, 40) y que puede verse en la figura 1:

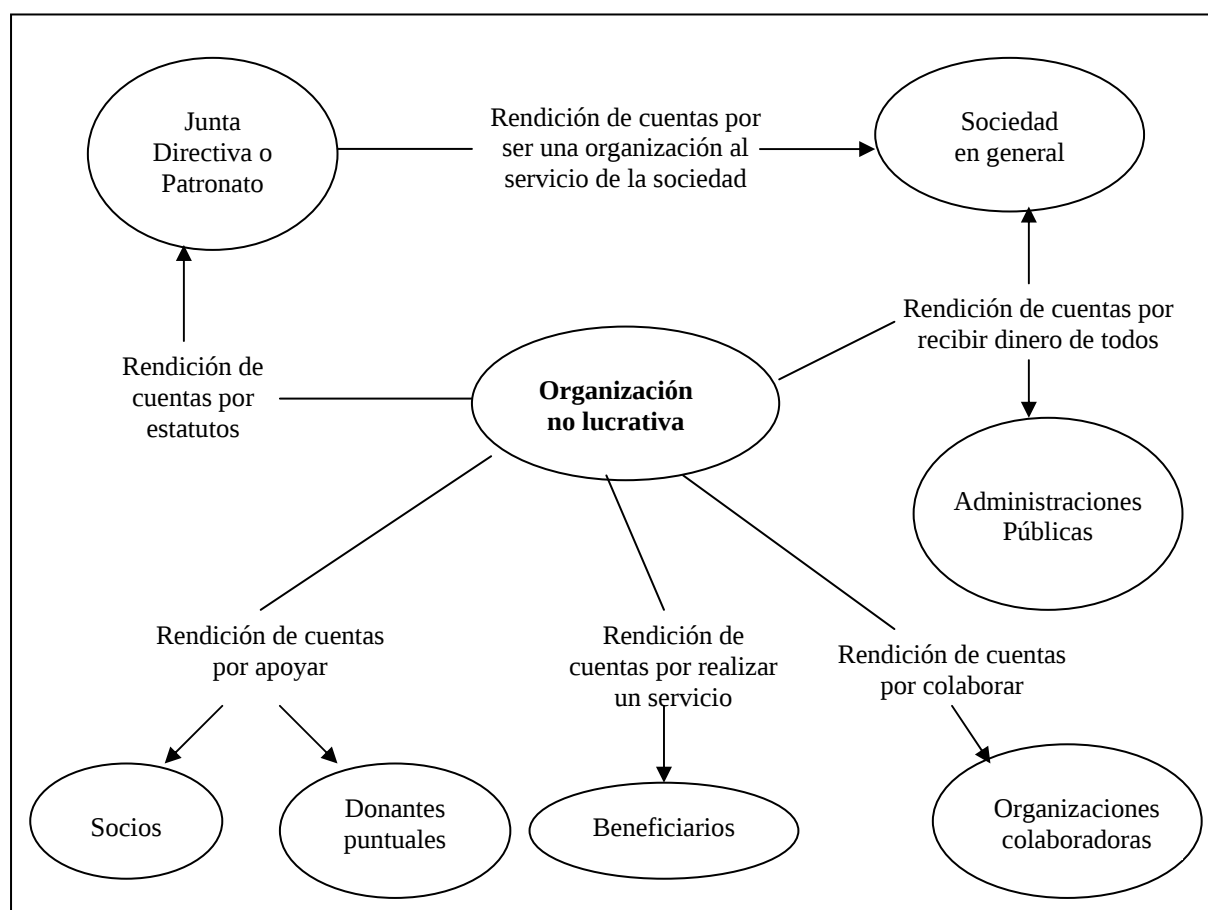


Figura 1 – Mapa de responsabilidades básicas de una organización no lucrativa (elaboración propia, adaptado de Vernis (2001: 40))

Como se puede observar en la citada figura 1, las entidades del sector no lucrativo han de responder de su actuación ante una amplia diversidad de agentes ante los que deben rendir cuentas por diferentes motivos, que van desde las obligaciones de carácter legal o estatutario hasta las derivadas de la financiación pública, pasando por los compromisos adquiridos con los beneficiarios de los servicios, entre otras.

Hasta aquí nos hemos referido a la rendición de cuentas de la organización no lucrativa ante aquellos que están legitimados para exigirlo, que puede resumirse en una relación de responsabilidad de la organización frente a la sociedad. No obstante, también ha de tenerse en cuenta la especial responsabilidad que asumen (o que deben asumir) los gestores de estas entidades sin ánimo de lucro, que han de rendir cuentas de su actuación, en especial, del uso que se ha hecho de los recursos confiados y si se han utilizado según lo presupuestado o estipulado legal y contractualmente. Al contrario de lo que ocurre en el ámbito empresarial, la actuación de los gestores y administradores de las organizaciones sin fines lucrativos no puede evaluarse en función de los beneficios obtenidos por éstas. Una cuenta de resultados que arroje una alta cifra positiva indicaría que los gestores han hecho mal su trabajo, ya que la entidad cuenta con recursos que no ha utilizado en su labor social, ha sido pues ineficiente. No obstante, esto no quiere decir que lo contrario sea cierto, pues cualquier organización, sea o no lucrativa, que obtenga continuamente pérdidas está condenada a desaparecer. Es por ello que las organizaciones sin ánimo de lucro que quieran garantizar su supervivencia deben también obtener un cierto beneficio, que en este caso no será un fin en sí mismo, sino un medio para poder alcanzar los fines de la organización.

Por lo que respecta a los voluntarios y cooperantes, éstos constituyen unos agentes exclusivos de las organizaciones sin fines de lucro, de los que carecen las empresas y los organismos públicos. Como ya se ha señalado, el voluntariado se configura como uno de los rasgos más característicos y uno de los valores identificadores del sector que nos ocupa. Como señalan Vernis y otros (1998, 137), “los voluntarios son el recurso humano por excelencia de las organizaciones no lucrativas. Sin personas voluntarias, la mayoría de estas organizaciones no sobrevivirían”. De hecho, muchas de estas entidades se definen precisamente como “organizaciones voluntarias”, pues su actividad es realizada por personal voluntario, que no recibe contraprestación por los servicios prestados. Así, las organizaciones sin fines de lucro deberán informar a sus voluntarios de aquellos aspectos de la actuación y gestión realizada que conecten con las motivaciones altruistas y solidarias. Cabe pensar que éstos necesitan conocer cuál es el impacto que está teniendo su labor, en cierto modo, el reconocimiento de que las tareas que van desempeñando están contribuyendo al logro de los fines de carácter social que constituyen la razón de ser de estas entidades.

Excede de los propósitos de este trabajo realizar un análisis detallado de la problemática de la gestión del voluntariado, pero estimamos que ha de hacerse al menos referencia al proceso de captación, formación, seguimiento y evaluación de los voluntarios que dedican su tiempo, talento y habilidades a la realización de tareas de todo tipo, bien para la propia organización o bien para los beneficiarios.

Habitualmente la contribución de los voluntarios se mide en horas de trabajo a la semana, sin cuantificación económica pues el voluntario no recibe remuneración alguna. No obstante, ello no implica que este recurso sea absolutamente gratuito para la organización, pues habrá de hacer frente a los costes de la captación, formación y evaluación de los voluntarios.

Las organizaciones que emplean personal voluntario, dado que no retribuyen monetariamente los servicios prestados, soportan menores costes de personal, ya que éstos se reducirían a los correspondientes al personal contratado (de hecho, este menor coste soportado por las organizaciones no lucrativas es una de las razones por las que en muchos estudios se califica a

estas entidades como más eficientes que las empresas mercantiles, mientras que otros entienden que no es una cuestión de eficiencia, sino que al soportar menores costes, estas organizaciones practican “una competencia desleal”). Sin embargo, en términos económicos, estas entidades están consumiendo o utilizando recursos, por lo que cabría considerar alguna alternativa que facilitase evaluar cuál es la contribución que hacen los voluntarios a la actividad de la organización.

### **3. La valoración del voluntariado**

El fenómeno del voluntariado es objeto de investigación habitualmente en disciplinas de carácter humanista, como la psicología o la sociología (véase, por ejemplo, los números monográficos de la Revista del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales o Documentación Social, 2001); sin embargo ha recibido menor atención por parte de los investigadores del área económica.

El voluntariado se caracteriza por su no retribución, como un servicio del que se disfruta pero por el que no se paga y, por tanto, carece de cuantificación monetaria. A falta de dicha cuantificación monetaria, la cuestión de la valoración del voluntariado se presenta como un ámbito de reflexión que puede verse favorablemente afectado desde nuestra disciplina contable.

Cabe preguntarse si el voluntariado es un elemento que forma parte de la realidad económica y financiera de las entidades sin fines lucrativos; desde el punto de vista económico, como un recurso del que se disfruta; y desde el punto de vista financiero, como un ahorro en el pago a trabajadores remunerados. Uno y otro enfoque pone en cuestión que los estados financieros facilitasen información acerca de una realidad que, sin embargo, habitualmente, no es proporcionada por las entidades del sector.

La información contable relativa al voluntariado ha sido objeto de análisis por diversos estudiosos de la contabilidad de las organizaciones sin fines lucrativos. Sánchez (1990: 203) señala que “la valoración del trabajo voluntario es el principal problema contable que presenta, existiendo una tendencia generalizada a la no contabilización”. Por su parte, Anthony (1978) se refiere a esta cuestión como uno de los temas específicos que requerirían una particular atención desde el enfoque conceptual de la contabilidad de estas organizaciones, puesto que no existe un fenómeno equivalente en las empresas de negocios. El paralelismo más cercano podría darse con la donación de un activo que, en determinadas circunstancias, se registrase a su valor de mercado (*fair market value*).

En este sentido, Morales (2002: 301) indica con respecto al voluntariado que “su contabilización debería suponer el registro de un gasto dentro de la partida de gastos de personal al tiempo que se reflejaría por igual importe un ingreso operativo por subvención, si se cumpliesen determinados requisitos, tales como:

- Los servicios son significativos y sería preciso contratar personal asalariado si no fuesen prestados gratuitamente.
- Se puede cuantificar su importe.

El no registro de estos importes hace que los estados financieros no sean comparables con otros que han de pagar un salario por el mismo servicio, por tanto, afecta negativamente a la comparabilidad de esta información contable con la de otras entidades y además el reflejo contable de estos hechos ayudaría a una mejor valoración de los costes de los servicios prestados”.

En la normativa contable actualmente vigente en España para las entidades sin fines de lucro, contenida en la adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad a estas organizaciones,

no se ha establecido ninguna regulación acerca de qué información ha de ofrecerse sobre la contribución de los voluntarios a la actividad de la organización, ni se ha establecido ningún tratamiento contable para reflejar esta problemática, a pesar de que el voluntariado es un recurso especialmente valioso que, sin duda, determina de modo fundamental la capacidad de la organización de desarrollar sus actividades propias.

Para paliar esta carencia, Socías (1999: 117-118) propone que a la memoria que están obligadas a elaborar las organizaciones sin fines de lucro (que completa, amplía y comenta la información contenida en el balance de situación y la cuenta de pérdidas y ganancias) se le debe añadir información de carácter social, en concreto, la siguiente:

- Información sobre el voluntariado. Tipos de tareas que realizan, horas de dedicación y valoración a coste de oportunidad.
- Información sobre la posibilidad de valorar la producción social de la entidad, ya sea en el mercado real o en un mercado potencial a través de aproximaciones. En base a ello, incorporar las magnitudes de resultado social, resultado social aportado y valor añadido social, magnitudes propuestas por el citado autor.

La referida normativa contable específica de las organizaciones no lucrativas establece como principio contable, de aplicación obligatoria, el del precio de adquisición, en los mismos términos que para las empresas de negocios.

Sin embargo, la aplicación del referido principio puede ser problemática en lo que respecta a determinados elementos como los activos donados, es decir, aquellos que se adquieren sin contraprestación alguna; en este sentido, cabría plantearse la valoración del voluntariado como un caso particular de donación, puesto que la peculiaridad de su gratuidad difícilmente puede encajar dentro del esquema del precio de adquisición porque que no se pagan tales servicios.

Por lo que se refiere a la adquisición de activos a título gratuito, en aplicación del principio del precio de adquisición, en la adaptación sectorial se establece su valoración aplicando el valor venal, empleando como contrapartida una cuenta de ingresos a distribuir en varios ejercicios. No obstante, puesto que en el sector no lucrativo las donaciones son un fenómeno mucho más frecuente que en el mundo empresarial, la imputación de tales ingresos no se realiza, como en las empresas, a los resultados extraordinarios, sino que si la donación está afecta (como es habitual) a las actividades propias de la entidad no lucrativa, se incorpora como componente del resultado ordinario. Esta problemática podría aplicarse, por analogía, al voluntariado, que pudiera cuantificarse al valor venal, esto es, el precio que se presume estaría dispuesto a pagar un adquirente eventual del bien, en este caso, el servicio prestado por los voluntarios.

A su vez, el voluntariado como recurso generador de valor para estas entidades puede vincularse con la cuestión de la valoración y el reconocimiento contable de elementos de carácter intangible, también denominado capital intelectual, que tradicionalmente no han formado parte de los estados financieros, pero que en la actualidad son objeto de particular atención por parte de los estudiosos de la disciplina, al considerar que su no inclusión merma la capacidad de la información contable de ser útil para la toma de decisiones.

En las entidades sin fines lucrativos, el capital intelectual puede conceptuarse, igual que en las empresas de negocios, como la interacción de los elementos humano, relacional y estructural, pero con las peculiaridades de unas organizaciones que no se orientan al accionista, sino a la consecución de sus fines de carácter social, cultural, asistencial, benéfico, deportivo, etc.

Así, por lo que respecta al capital humano, estas entidades cuentan habitualmente con personas conocedoras de la problemática de la que se ocupa la organización y fuertemente comprometidas con los fines de la misma (piénsese en las diversas asociaciones de “profesionales sin fronteras”), puesto que el asociacionismo surge precisamente por la confluencia de personas que coinciden en determinados objetivos. En multitud de ocasiones este capital humano está integrado por voluntarios y cooperantes, a los que no se les retribuye su labor, pero constituyen el elemento clave que dota de valor a la organización.

Una vez identificado y delimitado el capital intelectual o activos intangibles de la organización, se plantea la cuestión de su valoración, lo que suscita diversas medidas alternativas que se encuentran sometidas a debate, que en muchas ocasiones ponen en cuestión el criterio del precio de adquisición. En este sentido Salas (2001: 11) opina que “es deseable que los activos intangibles se reflejen en el balance según su coste de reposición, pero al mismo tiempo existen dificultades para estimar ese valor y, por tanto, el riesgo consecuente de que a través de la contabilidad se “maquillen” los resultados económicos y financieros publicados”. El citado autor considera que la problemática económico-contable de los activos intangibles ha de tener una doble vertiente, por un lado proporcionar información interna que ayude a mejorar las decisiones de la gestión, lo que precisa la determinación de un coste en términos de lo que cuesta reponer los activos tangibles e intangibles necesarios para producir una corriente de beneficios; y por otro lado, suministrar información externa que permita evaluar la riqueza creada por las empresas, principalmente por aquellos que invierten en ellas su capital, lo que requiere estimar un valor de las corrientes de beneficios presentes y futuros que se espera recibir como inversor de la empresa.

En el ámbito no lucrativo este planteamiento ha de vincular activos intangibles, no con la obtención por parte del accionista de beneficios futuros, sino con el cumplimiento de los fines que la organización se ha propuesto alcanzar (esta argumentación es aplicable a las entidades públicas, como puede verse en Caba y Sierra (2000)).

Para finalizar la referencia que estamos realizando acerca de los activos intangibles de las entidades no lucrativas, hemos de plantearnos cómo ha de proporcionarse la información relativa a estos elementos que conforman el capital intelectual de la entidad. Por nuestra parte, creemos oportuno que dada la relevancia del capital humano, en particular el voluntariado, en las organizaciones sin fines lucrativos, se plantee incluirlo de alguna forma, al menos desde un punto de vista interno, puesto que es un factor imprescindible para la actividad propia de estas entidades.

Hasta la fecha, en España la cuantificación de la contribución del voluntariado se ha hecho en términos macroeconómicos, como ya se reseñó en Ruiz (2000, 150-158), en que se incorpora el coste del trabajo voluntario, estimado como el importe que supondría retribuirlo a los niveles salariales vigentes en la fecha a que se refiere el estudio, 1995. Concretamente, se evalúa el voluntariado por su equivalente de empleo remunerado, lo que supondría 253.599 empleos a jornada completa, por un valor de 879.988 millones de las antiguas pesetas. Dicha estimación se imputa como coste soportado por el sector, pues su no consideración supondría infravalorar la importancia económica del sector no lucrativo; pero, como no se remunera tal coste, dicho importe se incorpora también como ingreso por la donación en especie que realizan los voluntarios.

La cuestión de la valoración del trabajo realizado por los voluntarios suscita cierta polémica en el ámbito no lucrativo, pues por un lado existen opiniones acerca de que al expresar en términos monetarios una acción altruista lo que se consigue es precisamente el efecto contrario, minusvalorar esa actividad. En especial por parte de los voluntarios, se suele considerar que la labor que realizan tiene un valor de carácter ético, solidario, altruista, de

compromiso con determinados ideales, y que, por tanto, expresar esta actividad en simples unidades monetarias desvirtúa el auténtico valor del voluntariado, que por definición no tiene precio.

En el lado contrario, se suele argumentar que al no asignar valor económico al trabajo desarrollado por los voluntarios, éste se hace “invisible”, como puede observarse en las estadísticas del sector. Así, las políticas que se diseñan para el sector no lucrativo carecen de referencias fiables acerca de la labor que desempeñan los voluntarios, y por tanto, de la capacidad que tienen las organizaciones de llevar a cabo sus proyectos y programas. Si las entidades no lucrativas valorasen el voluntariado con el que cuentan, se dispondría de información más completa sobre los recursos de los que disponen.

Además, medir el valor económico de la actividad voluntaria puede ayudar a mostrar (Goulbourne y Embuldeniya, 2002: 2):

- cuánto contribuyen los voluntarios a la organización en términos de tiempo empleado y gastos soportados,
- cuánto invierte la organización en sus voluntarios,
- cómo incrementan los voluntarios la capacidad de los recursos humanos de la organización, y
- el rendimiento de la inversión que realiza la organización en su programa de voluntarios.

Para ello, estos autores proponen un total de ocho medidas de valoración económica del voluntariado, que giran en torno a la productividad de los recursos humanos, la eficiencia de los programas de voluntariado y el apoyo de la comunidad, que figuran en el cuadro 1.

| <b>Medidas de productividad de los recursos humanos</b>   |                                                                                                                                                     |
|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Valor estimado de la actividad voluntaria                 | Nº total de horas voluntarias x Tasa media horaria                                                                                                  |
| Verdadero valor añadido del personal                      | Nº total de horas voluntarias x Verdadero valor horario (tasa media salarios + beneficios sociales)                                                 |
| Equivalente a jornada completa anual                      | (Nº total de horas voluntarias / 40 horas semanales) / 48 semanas                                                                                   |
| Porcentaje de ampliación de valor del personal            | [Valor actividad voluntaria / (Total de salarios pagados + Valor actividad voluntaria)] x 100                                                       |
| <b>Medidas de eficiencia del programa de voluntariado</b> |                                                                                                                                                     |
| Ratio de inversión de la organización en voluntariado     | [Valor actividad voluntaria / Inversión financiera total de la organización en el programa de voluntariado] x 100                                   |
| Ratio de voluntarios por personal contratado              | Nº total de voluntarios / Nº total de empleados en el programa de voluntariado                                                                      |
| <b>Medidas de apoyo de la comunidad</b>                   |                                                                                                                                                     |
| Contribución voluntaria al capital                        | Total de gastos efectuados por los voluntarios – Total de los gastos que se reintegran a los voluntarios + Importe total donado por los voluntarios |
| Ratio de inversión en la comunidad                        | Valor actividad voluntaria / Presupuesto total del programa de voluntariado                                                                         |

Fuente: (Adaptado de Goulbourne y Embuldeniya, 2000)

Cuadro 1 – Medidas de valoración del voluntariado

Las dimensiones del fenómeno del voluntariado son múltiples y complejas, pues coexisten elementos sociológicos, psicológicos, motivacionales y éticos que escapan del campo de estudio de la contabilidad financiera. Sin embargo, el voluntariado también presenta una

dimensión económica, como recurso de amplia utilización en el sector no lucrativo y es por ello que, en nuestra opinión, debe cuantificarse su contribución a las actividades de las organizaciones sin ánimo de lucro. Así, podría considerarse una especie de valor venal de los servicios prestados por los voluntarios como el equivalente monetario que tendría que retribuir la organización si tuviese que contratar dichos servicios. Así por ejemplo, en el caso de un voluntario que realizase labores de asistencia social para los beneficiarios de la organización, se cuantificaría su contribución como el equivalente que tendría que pagar la entidad a un asistente social contratado para la realización de dichas labores. Dicho de otro modo, la entidad cuenta con un recurso que no remunera, así que podría valorarse el coste de oportunidad que se está ahorrando. Es más, no hemos de olvidar que a pesar que las organizaciones objeto de estudio no persiguen fines lucrativos, nos movemos en un mundo económico en el que prácticamente todo es medible económicamente y, por tanto “todo” tiene un precio.

Somos conscientes que no siempre podrá asignarse tal valor, en especial en aquellos servicios que no tienen equivalente en el mercado laboral, pues hay que recordar que en el sector no lucrativo y, en especial en el ámbito de los servicios sociales, se generan “yacimientos de empleo” pues se detectan necesidades y se crean una serie de servicios nuevos, que inicialmente no se facilitan por el mercado. En tal caso se podría tomar como referencia las tarifas vigentes previstas en los colegios profesionales correspondientes.

Debemos considerar que los servicios prestados por este tipo de entidades también pueden ser ofrecidos por cualquier otra sociedad; sin embargo y desde el punto de vista económico a las entidades empresariales no les resulta viable porque habitualmente los servicios ofertados a una clientela que suelen ser grupos o nichos de mercado con escaso poder adquisitivo; en definitiva las organizaciones sin ánimo de lucro ayudan a la comunidad de una forma más o menos gratuita.

Ahora bien, en toda organización se debería determinar el coste del producto o servicio ofertado, y en este caso las entidades sin ánimo de lucro no son una excepción. Por lo que el coste del servicio debería incluir todos aquellos factores productivos que han sido consumidos para que finalmente se obtenga el servicio, con independencia de que sea gratuito al cliente.

Basándonos en este argumento, uno de los factores productivos más importante en estas organizaciones, sino el que más, es el factor trabajo (médicos sin fronteras, asistentes sociales, etc.) pues estas organizaciones tienen un contacto directo con las personas más necesitadas. Ello nos conduce a establecer diferentes alternativas en la valoración de este factor, el voluntariado, al margen que sí existen otros costes que perfectamente se pueden valorar económicamente como son el coste de formación y de selección, presentando como opciones para la valoración del voluntariado los siguientes:

- Coste de oportunidad.
- Cuantificación de los costes a través de los ingresos.

Si consideramos el coste del voluntariado como el coste de personal en que se debería incurrir si las entidades no lucrativas, como cualquier otra empresa comercial, contrataran la mano de obra necesaria para poder realizar las tareas propias de estas entidades, en resumen estamos refiriéndonos al coste de oportunidad. La determinación del coste sería sencilla pues habría que localizar las distintas categorías de personal requerida, y el número de horas que presta sus servicios a las organizaciones no lucrativas. Anualmente, es conocido el salario mínimo interprofesional y en cuánto se diferencia según las distintas categorías profesionales. Así, no se debe valorar económicamente de la misma forma los servicios prestados por un asistente

social en su lugar de residencia, que un médico “sin fronteras” que realiza su labor médica en cualquier parte del mundo.

Con ello se pone de manifiesto que si bien las tablas dispuestas legalmente para establecer el coste del personal en función de su categoría profesional, entendido como el mínimo valor, al hablar de coste de oportunidad, también deberíamos cuantificar aspectos relativos a la peligrosidad, lejanía a la residencia, zona de conflictos, etc.

Evidentemente, algunos de estos elementos son muy difíciles de valorar económicamente pues se está poniendo en definitiva y en algunos casos “precio a la vida humana”, de todas formas sino fuera por estas personas “muy generosas y desprendidas” jamás se prestarían este tipo de servicios.

La otra posibilidad para cuantificar el coste del voluntariado vendría por la corriente positiva en todo resultado, los ingresos, en definitiva, valorar la producción de las entidades sin ánimo de lucro.

El valor de la producción en el mercado, el precio de venta de los servicios prestados por estas unidades económicas, realizado en función de un estudio de mercado, de tal forma que se pueda determinar el resultado por contraposición de los ingresos calculados directamente relacionados con las actividades para la que se constituyó las organizaciones no lucrativas y los costes que han sido precisos para su obtención, de entre los que se debería incluir el factor trabajo (voluntariado). Así, partiendo de la valoración previa de los ingresos debería coincidir con la magnitud de costes, máxime cuando estas entidades no persiguen ánimo de lucro.

En consecuencia, el voluntariado vendría valorado por la diferencia entre el valor de la producción (a precio de venta) y el resto de factores productivos que sí son cuantificados económicamente en el presupuesto.

A nuestro juicio, se debería optar por valorar en función del coste de oportunidad en la medida que la cuantificación sería más acorde a las distintas categorías profesionales puesto que si se valorase según los ingresos calculados, se cuantificaría el coste total del voluntariado, debiéndose hacer una labor posterior para discernir cuánto correspondería a cada trabajador en función de la categoría y el número de horas prestado.

A efectos de suministrar información sobre la valoración económica del voluntariado a los socios y usuarios se podría optar por mostrarlo en un balance social, o en la memoria, de tal forma que se informara cuánto sería el coste del servicio prestando por las entidades no lucrativas si incluyen la valoración del voluntariado y también si no se considerase, que es lo que se hace actualmente.

No debemos olvidar que sin la colaboración del voluntariado que prestan sus servicios gratuitamente las organizaciones sin ánimo de lucro no tendrían razón de existir.

## Referencias

*Real Decreto 776/1998, de 30 de abril, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y las normas de información presupuestaria de estas entidades.*

CABA PÉREZ, C. y SIERRA FERNÁNDEZ, M. (2000) - Necesidad de información sobre el capital intelectual en los organismos públicos: una propuesta para su medición, en *IX Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad. La Contabilidad ante el nuevo milenio*. Centro de Estudios Financieros, Las Palmas de Gran Canaria, Tomo 1, pp. 461-481.

CENTRO DE ESTUDIOS ECONÓMICOS DE LA FUNDACIÓN TOMILLO (2000) - *Empleo y trabajo voluntario en las ONG de acción social*. Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales. Madrid.

DOCUMENTACIÓN SOCIAL (2001) - *Repensar el voluntariado*. Número monográfico, n.122.

GOULBOURNE, M. y EMBULDENIYA, D. (2002) - *Assigning Economic Value to Volunteer Activity: Eight*

*Tools for Efficient Program Management*. Canadian Centre for Philanthropy, Toronto.

HENKE, E.O. (1992) - *Introduction to Nonprofit Organization Accounting*, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio, 4ª ed.

LEAT, D. (1996) - Are Voluntary Organisations Accountable?, en Billis. D. y Harris, M. (Eds.): *Voluntary Agencies. Challenges of Organisation and Management*, MacMillan Press, London, pp. 61-79.

MORALES GUERRERO, A. (2002): *La realidad económica de las fundaciones. Información contable y gestión en las entidades no lucrativas*. Secretariado de publicaciones e intercambio editorial de la Universidad de Valladolid, Valladolid.

REVISTA DEL MINISTERIO DE TRABAJO Y ASUNTOS SOCIALES (2001) - *Voluntariado*. Número extraordinario.

RUIZ OLABUÉNAGA, J.I. (Dir.) (2000) - *El sector no lucrativo en España*. Fundación BBV, Bilbao.

SAJARDO MORENO, A. (1996) - *Análisis económico del Sector No lucrativo*, Tirant lo Blanch, Valencia.

SALAMON, L.M. y ANHEIER, H.K. (1992) - In search of the non profit sector, II. The problem of classification, *Voluntas*, vol. 3, n.3, pp. 267-309.

SALAS FUMÁS, V. (2001) – Sobre valor y costes de los intangibles, *Aactualidad Financiaera*, n.1, pp. 3-12.

SÁNCHEZ ARROYO, G. (1990) - *La contabilidad en las entidades sin finalidad lucrativa*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

SOCÍAS SALVÁ, A. (1999) - *La información contable externa en las entidades privadas no lucrativas. Especial referencia a las ongs*. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.

VERNIS DOMÈNECH, A. (2001) - Los diferentes elementos de la rendición de cuentas en las organizaciones no lucrativas, en *La transparencia de la solidaridad*, Comunidad de Madrid. Fundación Lealtad, Madrid, pp. 33-50.

VERNIS DOMÈNECH, A.; IGLESIAS PIÉ, M.; SANZ CORELLA, B.; SOLERNOU ROMAGOSA, M.; URGELL IBÁÑEZ, J. y VIDAL GARCÍA, P. (1998) - *La gestión de las organizaciones no lucrativas*. Deusto, Bilbao.