
La Valoración del Voluntariado en el Tercer Sector

The Valuation of Volunteer Work in the Third Sector

Carmen Esther Falcón Pérez

Universidad de Las Palmas de Gran Canaria - España

Juana Fuentes Perdomo

Universidad de Las Palmas de Gran Canaria - España

Resumo

Este trabajo plantea diversas consideraciones y alternativas en la valoración económica del voluntariado, considerado como un factor productivo necesario en el desarrollo de las actividades que contribuyen al logro de los objetivos de carácter social que persiguen las organizaciones del Tercer Sector.

Palavras-chave: Voluntariado, Tercer sector, Valoración, Información contable.

Abstract

This paper raises several reflections and alternatives in order to value, in economic terms, the volunteer activity, considering it to be a necessary input in the development of the characteristic activities of the Third Sector organizations in order to achieve their social objectives.

Key words: Volunteer activity, Third sector, Valuation, Financial reporting.

1 Introducción

Las organizaciones del Tercer Sector no podrían existir sin las aportaciones gratuitas que realiza el factor humano, el voluntariado, cuyas repercusiones son de indudable importancia porque desempeñan su labor en todo el mundo, en muchas ocasiones prestando servicios que las empresas lucrativas no estarían dispuestas a realizar por su falta de rentabilidad.

Los voluntarios constituyen unos agentes exclusivos de las organizaciones del Tercer Sector, de los que carecen las empresas y los organismos públicos, configurándose como uno de los rasgos más característicos y uno de los valores identificadores del Tercer Sector. Como señalan Vernis y otros (1998, p. 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, estas organizaciones 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.

Pues bien, a pesar de su importancia, actualmente no existe unanimidad de criterios en torno al reflejo contable y la valoración económica del voluntariado, de lo que nos ocuparemos seguidamente.

2 La valoración del voluntariado

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 del Tercer Sector; 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 estas organizaciones.

La información contable relativa al voluntariado ha sido objeto de análisis por diversos estudiosos de la contabilidad de las organizaciones sin fines lucrativos. Sánchez (199, p. 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, p. 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

finde 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.

La referida normativa contable específica de las organizaciones del Tercer Sector 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 del Tercer Sector, 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, 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, p. 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.

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 estas organizaciones, 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.

La cuestión de la valoración del trabajo realizado por los voluntarios suscita cierta polémica en el ámbito del Tercer Sector, 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, p. 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.

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 Tercer Sector 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 estas organizaciones 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.

Cuadro 1: Medidas de valoración del voluntariado

Medidas de productividad de los recursos humanos	
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
Medidas de eficiencia del programa de voluntariado	
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
Medidas de apoyo de la comunidad	
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 (2002).

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 Tercer Sector 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 del Tercer Sector 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 las que fueron creadas las organizaciones del Tercer Sector, 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 de cuánto sería el coste del servicio prestando por el Tercer Sector si incluye 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.

3 Conclusiones

Tras el estudio realizado, concluimos que el voluntariado en el marco de las organizaciones del Tercer Sector ostenta tal importancia que los estados contables de dichas entidades deben informar sobre dicho factor productivo; de lo contrario, la información contable facilitada no podría ser comparable con la de otras entidades de carácter privado que pudieran prestar los mismos servicios. Si el voluntariado no se refleja contablemente, éste se hace “invisible” y se estaría ofreciendo una imagen incompleta de la realidad de estas organizaciones, pues aparentemente no utilizan tales recursos, cuando verdaderamente no tendrían razón de existir si el voluntariado no prestara estos servicios. Una opción propuesta en el trabajo es conceptuarlo contablemente como activo intangible, es decir, además de que entendemos que es preciso informar, también planteamos cómo sería su consideración contable.

En cuanto a su valoración económica, no tenemos dudas en que este recurso debe ser cuantificado, pues no hay que confundir que el servicio se preste gratuitamente con lo que significa que todo trabajo debería ser remunerado; que el voluntariado no tiene precio no significa que no tiene valor. Después de analizar las propuestas de distintos autores y proponer una novedosa –reconocimiento económico en función de los ingresos– creemos conveniente decantarnos por la valoración del voluntariado en función del coste de oportunidad, pues sería el criterio más idóneo, ya que intentaría recoger todas las características de un servicio que se presta en el mercado en condiciones similares, aunque su cuantificación en la práctica podría adolecer de una cierta subjetividad en aquellas circunstancias en que la labor de los voluntarios se desarrolla en situaciones de riesgo o condiciones extremas.

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.

ANTHONY, Robert Newton. *Financial Accounting in Nonbusiness Organization. An Exploratory Study of Conceptual Issues*. Stamford: Financial Accounting Standards Board, 1978. 205p.

GOULBOURNE, Michelle y EMBULDENIYA, Don. *Assigning Economic Value to Volunteer Activity: Eight Tools for Efficient Program Management*. Toronto: Canadian Centre for Philanthropy, 2002. 22p.

MORALES GUERRERO, Ana. *La realidad económica de las fundaciones. Información contable y gestión en las entidades no lucrativas*. Valladolid: Secretariado de publicaciones e intercambio editorial de la Universidad de Valladolid, 2002. 320p.

SALAS FUMÁS, Vicente. Sobre valor y costes de los intangibles, *Actualidad Financiera*, n. 2, p. 3-12, feb. 2001.

SÁNCHEZ ARROYO, Gil. *La contabilidad en las entidades sin finalidad lucrativa*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 1990. 480p.

VERNIS DOMÈNECH, Alfred; IGLESIAS PIÉ, María; SANZ CORELLA, Beatriz; SOLERNOU ROMAGOSA, María; URGELL IBÁÑEZ, Jaume y VIDAL GARCÍA, Pau. *La gestión de las organizaciones no lucrativas*. Bilbao: Deusto, 1998. 225p.

Artigo recebido em: Outubro de 2006 e

Artigo aprovado para publicação em: Novembro de 2006.

Endereço dos autores

C. Esther Falcón Pérez

efalcon@defc.ulpgc.es

Campus Universitario Tafira s/n
35017 – Las Palmas de Gran Canaria - ESPAÑA

Juana Fuentes Perdomo

jfuentes@defc.ulpgc.es

Campus Universitario Tafira s/n
35017 – Las Palmas de Gran Canaria - ESPAÑA