

Divulgación de información sobre responsabilidad social de los gobiernos locales europeos El caso de los países nórdicos

Andrés Navarro Galera, Pilar Tirado Valencia,
Mercedes Ruiz Lozano y Araceli de los Ríos Berjillos*

La información por parte de los organismos públicos en el ámbito de la responsabilidad social (RS) es necesaria para legitimar sus actuaciones y dar a conocer a sus grupos de interés cómo están respondiendo a sus demandas. Las páginas web son en este mundo globalizado e informatizado un medio de comunicación adecuado y accesible. En este contexto, el objetivo del trabajo es analizar la información relacionada con la responsabilidad social que proporcionan los gobiernos locales europeos en sus páginas web y, en concreto, estudiar las corporaciones de las principales ciudades de los países nórdicos. Además se analizará si se pueden observar algunas pautas de comportamiento similares aplicando el análisis de conglomerados. Los resultados obtenidos permiten conocer el nivel de divulgación que estos países dan a la información relacionada con su comportamiento socialmente responsable y cuáles son los principales temas a los que prestan mayor atención.

Palabras clave: responsabilidad social, sostenibilidad, sector público, gobiernos locales, información.

*Andrés Navarro Galera es catedrático de universidad del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Granada. Hospital Real, Cuesta del Hospicio s/n, 18.071 Granada, España. Tel: +34 958 243 032. Correo-e: angalera@ugr.es. Pilar Tirado Valencia es profesora titular del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Loyola Andalucía. Escritor Castilla Aguayo, 4, 14.004 Córdoba, España. Tel: +34 957 222 143. Correo-e: ptirado@uloyola.es. Mercedes Ruiz Lozano es profesora titular del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Loyola Andalucía. Tel: +34 957 222 150. Correo-e: mruiz@uloyola.es. Araceli de los Ríos Berjillos es profesora titular del Departamento de Organización de Empresas de la Universidad Loyola Andalucía. Tel: +34 957 222 133. Correo-e: arios@uloyola.es.

Estudio llevado a cabo con la ayuda de un proyecto de investigación financiado por la Junta de Andalucía (Ref. P09-SEJ-5395) y la de dos proyectos del Plan Nacional de Investigación (nos. ECO2010-17463-ECON y ECO2010-20522-ECON).

Artículo recibido el 10 de febrero de 2012 y aceptado para su publicación el 18 de febrero de 2014.

Information Disclosure About Social Responsibility in European Local Government: The Case of Nordic Countries

Public agencies should inform about their behavior in the space of the social responsibility not only to legitimate their existence but also to inform their stakeholders how they are responding to their demands. Web sites are a communication medium appropriate and accessible in this globalized and computerized world. In this context, the object of this investigation is to analyze the information related with the social responsibility that European town councils provide in their web pages, particularly of the main Nordic countries town councils. In addition, it will be analyzed if we can observe some similar guidelines of behavior applying the analysis cluster. The obtained results will allow to know the treatment that these countries give to the information related to socially responsible behavior and what are the main variables they are more responsive to.

Keywords: social responsibility, sustainability, public sector, local government, information.

INTRODUCCIÓN

Las actuales teorías sobre el desarrollo sostenible subordinan el crecimiento económico a un doble imperativo de solidaridad con las generaciones actuales (compromiso social) y con las generaciones futuras (compromiso medioambiental). Para Guthrie *et al.* (2010), la sostenibilidad es un elemento clave en las organizaciones contemporáneas y debe ocupar un lugar central en el ámbito de los servicios públicos.

En el marco de la Estrategia de Lisboa (Unión Europea, 2000), la Unión Europea (UE) ya estableció como objetivo la necesidad de alentar a las organizaciones del sector público para que adopten políticas que promuevan una actuación más sostenible (Mazzara *et al.*, 2010). El papel del sector público como promotor de medidas que favorezcan un crecimiento sostenible es crucial, comenzando por la articulación de iniciativas que fomenten la sostenibilidad y comprometiéndose además con su propia actuación sustentable.

La necesidad de introducir criterios de sostenibilidad en el gobierno y en la gestión de las instituciones del sector público para poder legitimar sus actuaciones ante la ciudadanía, junto con las demandas crecientes de sus grupos de interés, han llevado a las administraciones públicas hacia una

mayor preocupación por sus compromisos en materia de responsabilidad social (RS) (Crane *et al.*, 2008), aunque para Albareda *et al.* (2008) las relaciones entre sostenibilidad y responsabilidad social aún no están claramente vinculadas en sus políticas.

La estrategia renovada de la UE para 2011-2014 (European Commission, 2011-681) sobre la responsabilidad social de las empresas (RSE) señala la necesidad de que la administración pública incorpore criterios medioambientales en la contratación pública y destaca la importancia de dar visibilidad a la RS. Todas estas recomendaciones están en línea con los principios de gestión ética en los servicios públicos de la OCDE (1998) y en una nueva concepción de la gestión pública centrada en la ciudadanía, la descentralización y la participación (Romero, 2006).

Marcuccio y Steccolini (2005) subrayan que las prácticas de RS pueden mejorar la eficacia, la eficiencia y la transparencia de las entidades públicas. La transparencia, la rendición de cuentas y el establecimiento de mecanismos para el diálogo con sus grupos de interés son aspectos básicos en la gestión de la responsabilidad social de las entidades del sector público, entendida ésta como una variable clave para garantizar su propia sostenibilidad. En el ámbito de las instituciones del sector público, las corporaciones locales destacan debido a que la relación con las partes interesadas es más cercana y directa, por lo que son necesarios unos esfuerzos mayores en materia de RS para afianzar su credibilidad y la confianza en estas instituciones. Entre los grupos de interés en el ámbito de la administración pública local se pueden mencionar la ciudadanía en general, los usuarios de los servicios públicos municipales, los contribuyentes, sus empleados, las empresas proveedoras y participadas, los organismos de la sociedad civil, otras instituciones públicas y privadas con las que se relaciona, y la comunidad local en general.

Para Fox *et al.* (2011), la respuesta de los organismos públicos a las solicitudes ciudadanas de información es una medida de la calidad de la interfaz Estado-sociedad. Para ello, la apertura de canales de comunicación y diálogo con los grupos de interés y la divulgación de información se perfilan como aspectos cruciales en todo tipo de organizaciones (Ball, 2005;

Chen y Bouvain, 2009; Wilson *et al.*, 2011). Algunos entes locales están acometiendo este proceso de comunicación y rendición de cuentas mediante la publicación de informes de sostenibilidad o de las denominadas auditorías sociales (Ball, 2004).

Teniendo en cuenta los escasos estudios realizados sobre la RS en las organizaciones públicas, sería útil analizar qué tipo de información sobre su sostenibilidad se divulga. El objetivo del estudio consiste en el análisis de las prácticas en materia de divulgación de información sobre responsabilidad social de los gobiernos locales desde dos puntos de vista: uno cuantitativo relativo a los niveles de difusión de información y, por lo tanto, de transparencia, y otro más temático sobre los perfiles de los contenidos sobre los que se informa.

El estudio se pregunta cuál es el comportamiento de los gobiernos locales de los países nórdicos en materia de transparencia informativa acerca de la RS y cómo podrían mejorarse esos comportamientos. Las respuestas a estas dos cuestiones podrían ser útiles para favorecer las prácticas de RS en países latinoamericanos.

Para ello se ha escogido una muestra de ciudades pertenecientes a un grupo de países con una tradición administrativa que presenta unas particularidades claramente definidas. En concreto, el estudio se ha centrado en el grupo de países nórdicos por su liderazgo y madurez en el ámbito de las políticas públicas de sostenibilidad. La experiencia de estos países podría constituirse como referente para el resto de países de nuestro entorno. En este sentido, los países nórdicos han dado muestras de ser pioneros en políticas medioambientales y regulatorias de la responsabilidad social. Por otra parte, el aprendizaje y la difusión de buenas prácticas constituyen mecanismos relevantes en la promoción de la RS, por lo que resulta interesante evaluar los niveles de difusión y el perfil de los contenidos de la información suministrada por los gobiernos locales de los países nórdicos.

El trabajo se estructura de la siguiente forma: en el segundo epígrafe se realiza una revisión de la literatura sobre el estado de la cuestión en relación con la emisión de informes de sostenibilidad en el ámbito público que lleva a proponer esta línea de trabajo. En la tercera sección se describe la selec-

ción de la muestra, constituida por los gobiernos locales de las grandes ciudades de los países nórdicos, así como la metodología empleada. El cuarto epígrafe analiza los resultados obtenidos. Por último, se exponen las conclusiones del estudio y se presentan todos aquellos aspectos que podrían extrapolarse para el diseño de políticas de comunicación y transparencia en el ámbito de la RS en las corporaciones locales de otros países.

INFORMES DE SOSTENIBILIDAD Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

Las memorias de sostenibilidad han sido un instrumento utilizado con frecuencia por las empresas para la comunicación de sus logros en materia de RSE. Según Lamprinidi y Kubo (2008), los motivos por los que los organismos públicos deberían estar interesados en la presentación de informes de sostenibilidad no son diferentes de los de las empresas privadas. Sin embargo, para otros autores, como Ball y Bebbington (2008), el punto de vista de las entidades públicas en relación con la comunicación de la RS debe ser diferente al del sector privado. En primer lugar, porque los informes de sostenibilidad del sector privado se limitaban en líneas generales a la esfera de la ecoeficiencia. En segundo lugar, porque el sector público debe ser capaz de proporcionar una información de mayor calidad, ya que su relación con los grupos de interés no se realiza exclusivamente por razones de mercado, sino también con el propósito de legitimar sus actuaciones.

El creciente interés en los informes de sostenibilidad ha llevado a la publicación de directrices internacionales sobre la difusión de estas prácticas de forma generalizada. Dichas directrices pueden ser útiles para los organismos públicos (Dumay *et al.*, 2009; Martinov-Bennie y Hecimovic, 2010), con el fin de facilitar la divulgación de las diversas cuestiones sociales, ambientales, éticas y de gobierno para una amplia gama de grupos de interés (Dumay *et al.*, 2010). Muchas de estas directrices se han formalizado a través de diferentes propuestas normalizadoras de las políticas para la gestión de la responsabilidad social y de los contenidos de la información para la sostenibilidad. Entre las guías más relevantes se pueden mencionar la de la OCDE (2006), el Banco Mundial (2007), AccountAbility (2008a, 2008b) y

la de Naciones Unidas Pacto Mundial (2009); pero la iniciativa de mayor difusión hasta el momento es la elaborada por la organización Global Reporting Initiative (GRI) cuya cuarta versión G4 se publicó en 2013. La adaptación específica de la guía a las administraciones públicas fue publicada como un suplemento para los organismos públicos (GRI, 2005), y ha sido actualizada recientemente (GRI, 2010).

Sin embargo, todavía existen pocos informes de sostenibilidad de organismos públicos (Frost, 2007; Guthrie y Farneti, 2008; Mussari y Monfardini, 2010), y son pocos los estudios que se han dedicado expresamente a la cuestión de la RS en las entidades públicas (Dumay *et al.*, 2010). De éstos, los más significativos son los de Herbohn (2005), Farneti y Guthrie (2009) y, en concreto, acerca de la gestión de la sostenibilidad en estas organizaciones, los de Ball y Grubnic (2007) y Ball y Bebbington (2008). De acuerdo con Guthrie y Farneti (2008), esta situación es un poco contradictoria, ya que, en primer lugar, los organismos públicos representan 40 por ciento de toda la actividad económica (Ball y Grubnic, 2007) y, en segundo, porque son quienes lideran las políticas públicas para el fomento de la RSE, asumiendo un papel primordial en el avance de la sociedad hacia un desarrollo más sostenible (Ball *et al.*, 2006; CSR Europe, 2010).

Según Marcuccio y Steccolini (2005), el análisis de los sistemas de información sobre la sostenibilidad del sector público y el estudio acerca de la información relevante que debe ser publicada son dos líneas de investigación necesarias en este ámbito.

En este contexto, y sobre la base de la legitimidad y del enfoque de ecojusticia propuesto por Gray (2006), sería relevante llevar a cabo un análisis empírico de las prácticas de los gobiernos respecto a la divulgación de la información sobre RS, así como de las cuestiones sobre las que se informa. En concreto, el estudio se centra en la esfera de los gobiernos locales. Este análisis permitirá proporcionar conclusiones sobre la actitud de las organizaciones del sector público en materia de divulgación de información sobre RS, en respuesta a las demandas de sus grupos de interés en materia de sostenibilidad.

ESTUDIO EMPÍRICO

SELECCIÓN DE LA MUESTRA

La elección del ámbito local de la administración pública como objeto de estudio responde al hecho de que se trata del nivel más próximo al ciudadano, por lo que las corporaciones locales se sitúan en una posición ventajosa para conocer cuáles son sus demandas de información en materia de responsabilidad social. Por otra parte, la cantidad y diversidad de servicios prestados por la administración local lleva a pensar que su compromiso con la divulgación de información dirigida a diferentes grupos de interés también es mayor. La sensibilidad y cercanía, y su nivel de competencias son, por lo tanto, las razones por las que el estudio se ha centrado en el ámbito local de la administración pública.

Para la identificación de los países a analizar se han considerado los cinco estilos dominantes de administración pública en los países desarrollados (Navarro y Rodríguez, 2011): grupo 1: países angloamericanos, grupo 2: países nórdicos, grupo 3: países sur-europeos, grupo 4: países germánicos y grupo 5: países de Centro-Europa y Europa del Este.

El estudio se ha centrado en el grupo de países nórdicos por distintas razones. En primer lugar, porque se trata de países con un modelo económico muy similar en cuanto al nivel elevado de gasto público, un crecimiento por encima de la media europea, con bajas tasas de desempleo y una dilatada tradición histórica en el desarrollo de coberturas y servicios sociales. Estos países destacan por su alto grado de competitividad a nivel mundial, pese a su fuerte protección social. Este sistema de protección los ha conducido hacia una importante madurez en el sector público.

En segundo lugar, según CSR Europe (2010), los países nórdicos destacan por su larga trayectoria en políticas medioambientales y por sus iniciativas para el fomento de la responsabilidad social de las empresas, aspectos esenciales en el desarrollo de la sostenibilidad, así como por la incorporación de distintos aspectos de la RSE en su legislación. Algunas de sus políticas públicas en materia de RSE constituyen un referente para el resto de las tradiciones administrativas. Por lo tanto, se trata de un conjunto de países

lo suficientemente homogéneo como para garantizar la representatividad de su análisis conjunto, ya que presentan una gran similitud respecto a su concienciación y desarrollo normativo sobre estas cuestiones.

En diciembre de 2008 el parlamento de Dinamarca aprobó la *Act Amending the Danish Financial Statements Acts (Accounting for CSR in Large Businesses)* que obliga a las grandes empresas a incluir en sus cuentas anuales información sobre su responsabilidad social, sus políticas de inversión responsable, la forma en que ha sido implementada la RSE y los resultados obtenidos. Noruega también lleva a cabo sus políticas de RSE con este modelo normativo y a finales de 2008 aprobó su primer Libro Blanco de RSE, en el que se fijan las líneas de acción del Ejecutivo noruego y se obliga a las empresas a informar anualmente sobre su comportamiento responsable. El parlamento noruego aprobó en abril de 2013 la propuesta *Act Amending the Accounting Act and Certain Other Acts (Social Responsibility Reporting)* que exige a las empresas que se fijen objetivos en términos de sostenibilidad. Por su parte, Suecia obliga a las empresas públicas, desde el 31 de marzo de 2009, a realizar informes de sostenibilidad. Estos informes deben elaborarse siguiendo las directrices de la guía GRI. Además, a partir de 2014 Suecia obliga a las empresas públicas a informar sobre sus objetivos respecto a la sostenibilidad, como ya lo había hecho el parlamento noruego. Finalmente, la resolución del gobierno de Finlandia sobre *State Ownership Policy* de 2011, exige a las empresas de propiedad estatal y a las empresas con participación mayoritaria del Estado que informen sobre su desempeño en términos de sostenibilidad de una manera comparable, para lo que también se sugiere seguir un modelo de información basado en la propuesta G3 de GRI.

En tercer lugar, existe una gran similitud entre los gobiernos locales seleccionados en cuanto al papel desempeñado por los grupos de interés en la promoción de las políticas públicas, tal como muestra su etiqueta de “estados corporativistas” y su visión más pragmática y participativa en las reformas de gestión pública (Kickert, 2007). Este estilo de administración pública ha favorecido que los gobiernos de los países nórdicos hayan apostado fuertemente por políticas de e-gobierno como mecanismos de comunicación con los destinatarios, tal como se desprende del reciente *Waseda*

University Internacional e-Government Ranking (Waseda University, 2012). En ese mismo sentido, la investigación previa también ha revelado que los gobiernos de los países nórdicos presentan comportamientos muy similares en cuanto a su compromiso con el e-government (Baldersheim y Øgard, 2008).

Finalmente, estos países comparten un modelo de cooperación en el diseño de políticas públicas para la responsabilidad social (Lozano *et al.*, 2005) en el que los grupos de interés colaboran con los gobiernos locales, responsables de la canalización de esfuerzos, en la formación de alianzas, favoreciendo de esta manera la idea de corresponsabilidad entre las administraciones, las empresas y las organizaciones sociales. Este modelo, junto con su visión pragmática sobre las reformas de la administración pública y el papel activo de las partes interesadas en la promoción de las políticas públicas, hace que los países seleccionados sean especialmente interesantes para estudiar la sostenibilidad de las políticas gubernamentales. Se trata del modelo que se aplica en Noruega, Dinamarca, Suecia, Finlandia y los Países Bajos, en los que las políticas públicas se plantean con una especial referencia a los asuntos sociales y la inserción sociolaboral.

La inclusión de los Países Bajos en la muestra se justifica porque comparten el mismo modelo de *partenariado* de los países nórdicos. Además, se ha pretendido que las ciudades de los Países Bajos sirvan de contraste, ya que su desarrollo normativo en cuanto a RSE y su madurez en las políticas de sostenibilidad no alcanzan por completo el del resto de los países. El estudio pone de manifiesto si existen diferencias significativas con respecto a los resultados obtenidos en el resto de las ciudades, demostrando la influencia que las políticas nacionales sobre RSE podrían tener sobre los niveles de difusión de la información.

En cuanto a la no inclusión de Islandia en el estudio, esta decisión obedece al reducido tamaño de sus ciudades en cuanto al número de habitantes (tan sólo la capital, Reikiavik, supera los cien mil habitantes). Siguiendo el criterio empleado en los trabajos empíricos de Bastida y Benito (2007), Navarro *et al.* (2008) y Pina *et al.* (2009), dentro de cada país se han seleccionado los gobiernos locales de las ciudades de gran población. El mayor

tamaño de la población determina que el número de grupos de interés sea más grande y más diverso y, además, conlleva una mayor disponibilidad de recursos para la difusión y actualización de la información.

Ante la falta de una normativa específica generalmente admitida sobre lo que se entiende por ciudades de gran población, se ha tomado como referencia la normativa española. Atendiendo a la Ley española 57/2003, de medidas para la modernización del gobierno local, se consideran municipios de gran población aquellos que cumplan alguna de las siguientes condiciones: *a)* población superior a 250 mil habitantes, *b)* capitales de provincia con población superior a 175 mil habitantes o *c)* capitales de provincia, capitales autonómicas o sedes de las instituciones autonómicas. No obstante, se ha considerado la necesidad de incluir algunos municipios de menor tamaño para equilibrar el número de ciudades por países, justificado además por la importancia económica de las ciudades incluidas. En el anexo 1 se recoge la relación de los 21 gobiernos locales de la muestra y su población.

METODOLOGÍA

A pesar de que la mayoría de los gobiernos examinados en el trabajo no publican informes de sostenibilidad formales (CSR Europe, 2010), se considera que sus sitios web son un medio adecuado para estudiar la información publicada acerca de la sostenibilidad, de acuerdo con las mayores oportunidades que ofrece Internet para fomentar la comunicación y el compromiso con los grupos de interés (Frost, 2007; Ettredge *et al.*, 2001), siguiendo la metodología de otros trabajos sobre el ámbito local Rodríguez *et al.* (2006 y 2007), Pina *et al.* (2007, 2009). Además, de acuerdo con Frost (2007) y Larrinaga y Pérez (2008) la ausencia de informes oficiales sobre la sostenibilidad no implica una falta de compromiso de las entidades públicas con esta cuestión, ya que pueden estar divulgando sus compromisos en materia de RS a través de otros canales de información o comunicación.

Por ello, el estudio de la información sobre responsabilidad social divulgada por los gobiernos locales se ha centrado en el análisis de sus propias páginas web. Se han consultado las páginas web de los 21 entes locales de la

muestra con el objeto de medir los niveles de difusión y de analizar el perfil de los contenidos sobre los que se informa.

Dada la multiplicidad de aspectos que pueden ser abordados como parte de las políticas de responsabilidad social por los gobiernos locales, y con la intención de normalizar y sistematizar las cuestiones sobre las que se debería informar, se ha diseñado un instrumento que permita resumir aquellas variables de RS más relevantes en el ámbito del sector público. El instrumento elegido ha sido un cuestionario en el que se sintetizan los aspectos a analizar y que es consistente con los pronunciamientos internacionales generalmente aceptados. Este cuestionario estandarizado se ha aplicado para evitar la dispersión en la evaluación de los contenidos y para facilitar la comparación entre los niveles de difusión de las distintas ciudades. El cuestionario ha sido ya empleado en estudios previos (Navarro *et al.*, 2010, 2014), y está constituido por 75 indicadores, divididos en cuatro grandes bloques (véase anexo 2). Siguiendo las recomendaciones de la propia legislación en los países de la muestra, los 75 indicadores del cuestionario y la distinción de los cuatro bloques se han definido a partir de la propuesta Global Reporting Initiative en su tercera versión G3 (2006), del suplemento sectorial de GRI para organismos públicos (2005) y de la versión revisada de ese mismo suplemento (2010), excluyendo aquellos aspectos de la propuesta que no eran aplicables al sector público, por ser más propios de empresas privadas e incluyendo otros indicadores específicos de la administración pública como, por ejemplo, la capacidad legal de endeudamiento, para lo que se han seguido las recomendaciones y criterios de organismos como la Audit Commission (2007), CIPFA (2007), OCDE (2001, 2006) y AECA (2004).

La distinción de bloques del cuestionario responde en parte a la estructura de la conocida como “triple cuenta de resultados”. El concepto de desarrollo sostenible incorpora implícitamente una percepción tridimensional en la que se integran los vectores económicos, ecológicos y sociales a los que responden los bloques del cuestionario.

- Bloque 1: información general sobre RS (28 indicadores). Hace referencia a la información sobre el proceso de gestión de la RS en cuanto a la

- definición de estrategias, asignación de prioridades y responsabilidades, creación de una estructura formal que soporte y coordine las actuaciones en materia de RS, gobierno y participación de los grupos de interés.
- Bloque 2: información económica (24 indicadores). Contiene una batería de indicadores sobre ingresos y gastos por categorías y en función de su origen y destino, así como sobre la política de pagos, concursos, riesgos y principios contables. Sobre la imputación de los costos destaca la información sobre los costos por servicios y los costos de formación del personal. Finalmente, se hace referencia a los parámetros del entorno que condicionan los resultados económicos: empleo, tasas, inflación, etcétera.
 - Bloque 3: información social (10 indicadores). Evalúa la información sobre la oferta de servicios, ayudas y subvenciones concedidas, porcentaje de proveedores locales, ofertas de empleo e indicadores de eficacia y eficiencia en la prestación de estos servicios.
 - Bloque 4: información medioambiental (13 indicadores). Contiene información sobre el consumo de energía, las actuaciones emprendidas para la reducción del consumo, las inversiones para fomentar el reciclaje y otras iniciativas medioambientales.

Además, se recoge un primer indicador para comprobar si las entidades objeto de estudio divulgan en su página web la memoria de RS.

Una vez diseñado el cuestionario que resume y sistematiza las variables a analizar, agrupadas siguiendo la estructura de bloques ya descrita, se procedió a su valoración empleando un sistema de puntuación que permite cuantificar la presencia de información sobre determinados aspectos en los contenidos de las páginas web de las ciudades; para ello se definió una variable dicotómica que toma el valor uno si se corrobora que la información a la que se refiere cada indicador está divulgada a través de la página web y el valor cero en caso de no estar divulgada o no ser fácilmente accesible, ya que la accesibilidad de la información es un atributo esencial para la rendición de cuentas en el ámbito público (Pineda *et al.*, 2007). Este sistema de puntuación permite medir de manera objetiva y transparente el grado de cumplimiento de los requerimientos exigidos por las variables del cuestionario

empleado, medidas a través de los indicadores, y ha sido usado en numerosos trabajos de naturaleza similar a éste (Bastida y Benito, 2007; Pina *et al.*, 2007; Rodríguez *et al.*, 2006 y 2007; Condit y Fagan, 2001; Huang y Chao, 2001; Ettredge *et al.*, 2001). Puesto que el estudio trata de identificar qué aspectos están presentes entre la información divulgada y cuáles no, todos los indicadores han sido ponderados con el mismo peso; además, se desconoce si los diferentes grupos de interés otorgan mayor o menor relevancia a cada uno de ellos.

Una vez cumplimentado el cuestionario se han realizado dos tipos de análisis. En primer lugar, un estudio descriptivo basado en el análisis de las puntuaciones obtenidas por las variables, del que se han obtenido los siguientes tipos de resultados:

1. Frecuencias por indicador o tipo de información, es decir, porcentaje de cada una de las variables recogidas en el cuestionario en el total de los gobiernos locales analizados. Este análisis permite identificar qué aspectos presentan mayores niveles de difusión y qué aspectos presentan carencias informativas.
2. Frecuencias del conjunto de indicadores divulgados por cada una de las ciudades, es decir, porcentaje de información divulgada por cada ente local en cada uno de los cuatro bloques del cuestionario. Este análisis permite identificar qué ciudades ofrecen mayor grado de divulgación de información y sus pautas de comportamiento.
3. Frecuencias por países, es decir, porcentaje de información divulgada para el conjunto de los gobiernos locales analizados en cada uno de los países. Este análisis permite establecer una clasificación de países según los niveles de difusión de sus ciudades.

En segundo lugar, se ha realizado un análisis de conglomerados con el objeto de identificar posibles similitudes o diferencias entre los gobiernos locales de la muestra en cuanto al nivel y a la naturaleza de la información sobre RS divulgada. Esta metodología se ha empleado en numerosos trabajos similares, como los de Mar y Serrano (2001), Pardo y Ruiz (2005) y Royo

(2008). El análisis de conglomerados tiene la ventaja de que permite identificar pautas de comportamiento comunes, aunque un inconveniente de esta metodología es la necesidad de estimar el número óptimo de agrupaciones. Para orientar la decisión sobre el número de grupos que resultan del análisis existen distintos métodos; se aplicaron algunos de ellos (dendograma, coeficientes de concordancia de Kendall y análisis de la varianza) para decidir el número final de grupos. Puesto que el tamaño de la muestra es reducido, el análisis realizado se plantea tan sólo con fines exploratorios y no confirmatorios.

RESULTADOS OBTENIDOS

ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DIVULGADA POR LOS GOBIERNOS LOCALES

Los resultados sobre el grado de divulgación de información para cada uno de los cuatro bloques de información y el promedio general se resumen en el cuadro 1. Los resultados del análisis de frecuencias para cada uno de los 75 indicadores y bloques del cuestionario se resumen en el anexo 2. Para evitar que un número diferente de indicadores hiciese que los bloques con un número menor fuesen más volátiles y, al contrario, se ha optado por calcular los promedios de las frecuencias sobre el total de indicadores o variables que componen cada bloque, y no sobre el total del cuestionario en su conjunto.

CUADRO 1. Análisis de respuestas por bloques de información

	<i>Promedio (%)</i>
Bloque 1. Información general	39.6
Bloque 2. Información económica	32.9
Bloque 3. Información social	41.9
Bloque 4. Información medioambiental	44.3
Promedio general	42.4

Fuente: Elaboración propia.

En primer lugar, cabe destacar que se ha obtenido un nivel de divulgación de información promedio de 42.4 por ciento, que se podría considerar como un grado de difusión de información intermedio. El estudio pone de manifiesto que esta información se presenta generalmente de manera difícilmente accesible, poco sistemática, dispersa y con niveles dispares en cuanto a los bloques de información: general, económica, social y medioambiental.

Con respecto a cada uno de los cuatro bloques analizados en el conjunto de los gobiernos locales, destaca la información divulgada relacionada con los aspectos medioambientales (44.3%) y sociales (41.9%). La información general (39.6%) y la información de tipo económico (32.9%) aparecen con una frecuencia menor.

En relación con la información general (39.6%), los resultados obtenidos son bastante dispares si se analizan los diferentes apartados que conforman este bloque. Los dos apartados relacionados con los procesos de gestión de la RS en los gobiernos locales (el de estrategia y análisis de la RS: 17%, y el relativo al gobierno, compromiso y participación de los grupos de interés: 36%), presentan unas puntuaciones sensiblemente inferiores a los dos apartados relativos al perfil de la organización (66%) y a los parámetros de la información (79%), asociados con las cuestiones más formales, y a la identificación de la estructura de la información y de sus responsables.

El compromiso con la RS exige la articulación de un proceso de gestión que incluya prioridades, estrategias y asuntos clave, que identifique los problemas y oportunidades en el logro de las metas propuestas así como la evaluación del desempeño (indicadores 1 a 6). Sin embargo, destaca la ausencia de medidas para la evaluación del grado de alcance de objetivos (indicador 5), y el análisis de los logros y los fracasos en materia de responsabilidad social (indicador 4). La comunicación de las políticas de gestión de la RS podría declararse como insuficiente, lo que les restaría legitimidad. No existe una orientación clara hacia el largo plazo (indicadores 4 y 6) y la información podría quedarse en una mera declaración de intenciones (indicador 1) sin que se vislumbre un compromiso real con la sostenibilidad.

Con respecto al gobierno y a las relaciones con los grupos de interés (indicadores 21 a 28) conviene destacar que en ningún caso se incluyen los criterios para su identificación y priorización (indicador 28), ni los mecanismos establecidos para la relación con los diferentes partícipes. En pocas ocasiones se incorpora a la información disponible el programa de gobierno (indicador 25), 90 por ciento de los entes analizados incluyen a los diferentes grupos de interés en la información suministrada (indicador 24), pero ninguno hace referencia a los criterios empleados para su identificación y selección (indicador 28), mermando la calidad de los contenidos que se ofrecen, ya que la información suministrada podría carecer de interés para sus destinatarios.

En cuanto al perfil de la organización (indicadores 7 a 14) y a los parámetros de la información (indicadores 15 a 20), destacan los esfuerzos por identificar fechas y periodos de la información (indicadores 15 a 17) y sus responsables (indicadores 8 y 9). Cabe destacar que aunque las frecuencias obtenidas en estos apartados son superiores, las cuestiones que se abordan se refieren a variables que permiten analizar la estructura de la información, pero que no atienden a los requisitos de materialidad con la misma intensidad que las cuestiones que se han abordado en los dos apartados anteriores, ya que su repercusión para el desarrollo de políticas de RS es inferior. Cuando en estos apartados se incorporan cuestiones que tienen una mayor relevancia, como la asignación de prioridades a los aspectos recogidos en la información suministrada (indicador 20), la frecuencia alcanza tan sólo a la mitad de las corporaciones analizadas.

En el ámbito de lo social (41.9%) destaca la mayor información disponible sobre la oferta de servicios (indicador 53), la convocatoria de subvenciones para empresas (indicador 55), la oferta de empleo público (indicador 58), la información relacionada con las obligaciones de pensiones con los empleados (indicador 56), los gastos en asuntos sociales (indicador 54) y la inclusión de algunos indicadores de eficiencia y eficacia (indicador 60). Todas estas variables están presentes en al menos la mitad de los gobiernos locales. Por el contrario, las convocatorias de subvenciones para asociaciones de vecinos, organizaciones de la sociedad civil (OSC) y no gubernamen-

tales (indicadores 57 y 59) no están disponibles, lo que podría poner de manifiesto la escasa importancia que se concede a estos grupos de interés, ya que la información en este bloque parece estar más orientada hacia los usuarios de los servicios públicos. En ningún caso se informa sobre la relación del gasto en proveedores locales sobre el total de gastos (indicador 62) y casi nunca de los niveles retributivos con respecto a los salarios locales (indicador 61), ni de las obligaciones de pensiones con los empleados (indicador 56), por lo tanto, existe una carencia informativa respecto a la utilidad de la información para los contribuyentes, los proveedores y los empleados.

En el ámbito de los aspectos medioambientales (44.3%) es de resaltar la divulgación de información sobre las iniciativas para mitigar o reducir el consumo de energía de todo tipo (indicadores 63, 64, 68 y 70) y sobre los gastos e inversiones ambientales (indicador 75). Sin embargo, llama la atención la reducida información que se ofrece en relación con los consumos energéticos (indicadores 65 y 66) así como las fuentes de agua (indicador 72) y su reciclaje (indicador 73), los vertidos y aguas residuales (indicador 73) y los impactos que tienen las iniciativas emprendidas (indicador 71). En este caso, la información que se proporciona es de mayor utilidad para los grupos de interés al estar referida a las iniciativas puestas en marcha, más que a los efectos e impactos en el consumo. Esto podría demostrar el mayor compromiso de estas organizaciones con el medio ambiente (aunque el promedio del bloque en conjunto esté por debajo de 50%), ya que las cuestiones relativas a las iniciativas están presentes en un porcentaje superior, lo que podría demostrar que se mantiene un enfoque más proactivo en el ámbito de las políticas medioambientales, corroborando los hallazgos de Ball y Bebbington (2008) que resaltaban los mayores avances del sector público en el ámbito de la eco-eficiencia.

Finalmente, en el ámbito de la información económica (32.9%) destaca el cumplimiento de las obligaciones legales en materia contable (indicador 46), aunque no todos los gobiernos locales difundan sus cuentas anuales (indicador 48). Además, la información ofrecida se limita a cuestiones muy generales y no se ofrecen indicadores específicos de uso generalizado, como por ejemplo, el presupuesto de gastos e ingresos sobre la población benefi-

ciada (indicadores 29 y 30), el periodo medio de pago (indicador 37) o las futuras convocatorias de concursos públicos (indicador 40). Sorprende que tan sólo siete gobiernos locales informen sobre el presupuesto de gastos (indicador 50) y ocho sobre las subvenciones recibidas (indicador 47). En ningún caso se ha difundido información sobre los principales riesgos financieros a los que se enfrenta la entidad (indicadores 44 y 45) a pesar de la trascendencia de esta información de cara a garantizar su viabilidad y de su utilidad para las entidades financieras o para los empleados. Destaca la ausencia de información relevante para los proveedores (indicadores 38, 39 y 40), a pesar de la importancia de este grupo de interés.

ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DIVULGADA POR CIUDADES Y POR BLOQUES ANALIZADOS

En el cuadro 2 se presentan los porcentajes que miden la presencia de las variables analizadas en cada gobierno local, lo que permite poner de manifiesto la disparidad de resultados en cuanto al grado de divulgación de la información por ciudades y, dentro de ellas, por bloques. El grado de dispersión se ha medido a través de la desviación típica. Atendiendo al porcentaje de información divulgada, el bloque 4, relativo a la información medioambiental, es el que presenta una mayor dispersión (desviación típica: 26.97). Por el contrario, el bloque de información más homogéneo es el bloque 1, relativo a la información general (desviación típica: 13.05).

Sólo cuatro ciudades (19% de la muestra) elaboran memoria de sostenibilidad, Trondheim, Helsinki, Turku y Ámsterdam. De las cuatro memorias sólo la elaborada por la ciudad de Ámsterdam está registrada en el listado de memorias GRI pero clasificada en los niveles de aplicación de la metodología GRI como de “no conformidad”.

Los resultados del cuadro 2 muestran cómo las ciudades que divulgan más información en alguno de los cuatro bloques, no lo hacen necesariamente en todos ellos, y al contrario, por lo que a todas las ciudades les queda aún camino por recorrer en alguna de las cuestiones analizadas. Sólo Oslo y Trondheim obtienen las puntuaciones más altas en dos bloques a la

CUADRO 2. Análisis de la información divulgada por ciudades y bloques

<i>País</i>	<i>Ciudades</i>	<i>Bloque 1</i> (%)	<i>Bloque 2</i> (%)	<i>Bloque 3</i> (%)	<i>Bloque 4</i> (%)
Dinamarca	Copenhague	50.00	37.50	50.00	46.20
	Odense	60.70	37.50	50.00	30.80
	Aalborg	53.60	33.30	30.00	46.20
Finlandia	Helsinki	50.00	62.50	60.00	69.20
	Espoo	53.60	12.50	30.00	53.80
	Turku	60.70	37.50	50.00	61.50
	Tempere	57.10	37.50	50.00	61.50
	Oulu	39.30	29.20	30.00	15.40
Suecia	Estocolmo	53.60	41.70	50.00	77.00
	Malmoe	50.00	33.30	10.00	38.50
	Göteborg	32.10	41.70	30.00	23.10
	Upsala	46.40	41.70	40.00	7.70
Países Bajos	La Haya	50.00	4.20	50.00	23.10
	Utrecht	42.90	12.50	20.00	0.00
	Eindhoven	25.00	0.00	20.00	0.00
	Ámsterdan	39.30	29.20	30.00	61.50
	Rotterdam	35.70	16.70	30.00	30.80
Noruega	Bergen	42.90	37.50	50.00	61.50
	Oslo	50.00	41.70	90.00	76.90
	Trondheim	85.70	54.26	60.00	100.00
	Stavanger	67.90	50.00	50.00	46.20
Desv. Típica		13.05	15.91	17.78	26.97

Fuente: Elaboración propia.

vez, coincidiendo en su alta puntuación en el bloque 4 (información medioambiental). Utrech e Eindhoven destacan por obtener las puntuaciones más bajas en tres bloques simultáneamente, y La Haya en dos.

Además, se ha elaborado un índice global para representar el grado de divulgación de la información observada por ciudades y por países. Para su elaboración se optó por ponderar cada bloque de forma equivalente (25%) debido a la falta de consenso acerca del peso de cada factor en la

composición de los índices (Madhala y Shavit, 2008), cuestión que ha sido señalada como prioritaria en la Business for Social Responsibility Conference (2010). Dutta y Lawson (2009) señalan que la asignación de ponderaciones a las dimensiones económica, social y medioambiental, debe estar equilibrada, ya que los pesos otorgados pueden ayudar a transmitir la importancia que tienen todos ellos, puesto que el estudio pretende comprobar si se está divulgando información sobre RS de manera proporcionada en todos los bloques. Esta misma metodología ha sido empleada en otros trabajos previos (Rodríguez *et al.*, 2006 y 2007; Navarro *et al.*, 2010, 2014).

En el cuadro 3 se observa que predominan las ciudades noruegas y finlandesas en los primeros puestos y, en concreto, las cuatro corporaciones locales noruegas analizadas están entre las ocho primeras. El caso de Trodheim destaca por encima del resto, ya que presenta un nivel de divulgación de la información analizada de 75 por ciento. Otros seis gobiernos locales divulgan más de 50 por ciento. Es de resaltar que dos ciudades se sitúan por debajo de 25 por ciento y que es llamativo el caso de Eindhoven, que divulga menos de 12 por ciento de la información propuesta.

De las cuatro ciudades que elaboran memoria de sostenibilidad (Trodheim, Helsinki, Turku y Ámsterdam) sólo Trodheim destaca en la clasificación sin que el resto se sitúe necesariamente en los primeros puestos. El caso de Ámsterdam es aún más llamativo ya que esta ciudad elabora su memoria siguiendo la guía GRI, que ha servido de base para la elaboración del cuestionario empleado en la investigación, lo que pone de manifiesto que la utilización de la guía como una pauta de comportamiento no garantiza mayores niveles de difusión de información.

Estos resultados deben interpretarse teniendo en cuenta que el nivel de información puede no ser totalmente representativo de los esfuerzos llevados a cabo por las ciudades en términos de sostenibilidad. Los gobiernos locales con puntuaciones bajas podrían haber implementado políticas internas, pero sin dar a conocer este hecho en sus sitios web. En este sentido, los resultados del índice obtenido en el trabajo difieren de los puestos alcanzados por la mayoría de las ciudades analizadas en algunos de los ran-

CUADRO 3. Ranking de Gobiernos Locales

<i>Ciudades</i>	<i>Índice</i>
Trondheim (No)	0.750
Oslo (No)	0.646
Helsinki (Fn)	0.604
Estocolmo (Sw)	0.555
Stavanger (No)	0.535
Turku (Fn)	0.524
Tempere (Fn)	0.515
Bergen (No)	0.480
Copenhague (Dn)	0.459
Odense (Dn)	0.447
Aalborg (Dn)	0.408
Ámsterdan (PB)	0.400
Espoo (Fn)	0.375
Upsala (Sw)	0.339
Malmoe (Sw)	0.329
La Haya (PB)	0.318
Göteborg (Sw)	0.317
Oulu (Fn)	0.285
Rotterdam (PB)	0.283
Utrecht (PB)	0.189
Eindhoven (PB)	0.113

Fuente: Elaboración propia.

kings internacionales sobre ciudades sostenibles (Green Index Siemens, 2013; UN-Habitat, 2013; European Commission of Regional and Urban Policy, 2013; Innovation Cities Program, 2013; Reputation Institute, 2013), lo que pone de manifiesto que hay ciudades cuyos esfuerzos tienen un reconocimiento en el ámbito internacional, pero que no comunican estos logros en la información que proporcionan a través de sus páginas web, desaprovechando una oportunidad para ganar legitimidad ante sus grupos de interés.

ANÁLISIS DE INFORMACIÓN DIVULGADA POR PAÍSES

El cuadro 4 recoge los porcentajes por bloques y por países según la información divulgada. En el análisis por bloques se observa que la divulgación de información general (bloque 1) y social (bloque 3) es más homogénea entre países. En general, las conclusiones por bloques son similares a las comentadas por ciudades, observándose unos resultados más homogéneos entre países en el bloque 1 (información general) y más heterogéneos en el bloque 4 (medioambiental).

CUADRO 4. Análisis de la información divulgada por países y bloques analizados

	<i>Bloque 1</i> (%)	<i>Bloque 2</i> (%)	<i>Bloque 3</i> (%)	<i>Bloque 4</i> (%)	<i>Promedio</i> (%)	<i>Índice</i>
Noruega	61.6	45.8	62.5	71.2	58.3	0.603
Finlandia	52.1	35.8	44.0	52.3	45.9	0.461
Dinamarca	54.8	36.1	43.3	41.0	44.9	0.438
Suecia	45.5	39.6	32.5	36.5	40.3	0.385
Países Bajos	38.6	12.5	30.0	23.1	26.4	0.264

Fuente: Elaboración propia.

Noruega es el país con un promedio mayor en cuanto al grado de divulgación de información sobre RS (58.3%), destacando la información de carácter medioambiental. Finlandia se sitúa en torno a 46 por ciento destacando por presentar una menor divulgación de información económica. Dinamarca presenta un nivel de divulgación cercano a 44 por ciento pero destaca por unos valores más equilibrados entre los cuatro bloques de información. Los Países Bajos ocupan la última posición (26.4%) y es llamativa la falta de información económica y medioambiental.

ANÁLISIS DE CONGLOMERADOS

Con el objeto de realizar una agrupación de las ciudades en función de las semejanzas y diferencias respecto a los niveles de divulgación de informa-

ción sobre RS, se ha procedido a aplicar un análisis de conglomerados. Los resultados del análisis podrían mostrar si las agrupaciones de las ciudades en los conglomerados se realizan según los países de origen, en cuyo caso se podría concluir que las características culturales y socioeconómicas, así como el grado de desarrollo normativo de los diferentes Estados, condicionan los niveles de difusión de información en sus corporaciones locales, así como los contenidos de la información suministrada.

En este caso se podría afirmar que los gobiernos locales de un mismo país siguen patrones de información similares. El análisis de conglomerados que se plantea tiene como objetivo identificar pautas de comportamiento comunes.

Para la realización de este análisis se utilizaron las puntuaciones obtenidas en cada ciudad para cada uno de los cuatro bloques analizados.

Un paso previo a la aplicación del análisis de conglomerados es analizar las correlaciones entre las variables que se van a utilizar; éstas no deben ser ni demasiado altas porque la relación sería evidente, ni demasiado bajas porque entonces no habría una posible formación de grupos. Los valores obtenidos se representan en el cuadro 5, observándose una correlación intermedia.

CUADRO 5. Correlaciones entre las puntuaciones obtenidas en cada bloque

		<i>Bloque 1</i>	<i>Bloque 2</i>	<i>Bloque 3</i>	<i>Bloque 4</i>
Bloque 1	Correlación de Pearson	1	0.531*	0.486*	0.635**
	Sig. (bilateral)		0.013	0.025	0.002
Bloque 2	Correlación de Pearson	0.531*	1	0.541*	0.610**
	Sig. (bilateral)	0.013		0.011	0.003
Bloque 3	Correlación de Pearson	0.486*	0.541*	1	0.633**
	Sig. (bilateral)	0.025	0.011		0.002
Bloque 4	Correlación de Pearson	0.635**	0.610**	0.633**	1
	Sig. (bilateral)	0.002	0.003	0.002	

Fuente: Elaboración propia. *La correlación es significativa al nivel 0.05 (bilateral). **La correlación es significativa al nivel 0.01 (bilateral).

El análisis del cuadro 6 nos permite concluir que hay diferencias de información significativas entre los tres conglomerados que se han identificado, en los cuatro bloques analizados en el cuestionario.

Cuadro 6. Análisis de la varianza

	<i>Conglomerado</i>		<i>Error</i>		<i>F</i>	<i>Sig.</i>
	<i>Media cuadrática</i>	<i>gl</i>	<i>Media cuadrática</i>	<i>gl</i>		
Bloque 1	0.004	2	0.001	18	6.267	0.009
Bloque 2	0.007	2	0.001	18	6.963	0.006
Bloque 3	0.009	2	0.001	18	7.810	0.004
Bloque 4	0.038	2	0.001	18	43.018	0.000

Fuente: Elaboración propia.

En el cuadro 7 se resumen los valores obtenidos para los centros de los conglomerados en los cuatro bloques de información (general, económica, social y medioambiental) y en cada uno de los tres grupos de ciudades identificados tras el análisis. La información obtenida en el análisis de conglomerados no sólo se refiere al número de grupos y de ciudades que los integran sino que, además, permite extraer conclusiones sobre las características de cada grupo y las diferencias entre ellos. Para ello hay que analizar los valores de los centros de los conglomerados, es decir, el valor medio que toma cada variable (cada bloque del cuestionario) en cada grupo.

CUADRO 7. Centros de los conglomerados finales

	<i>Conglomerados</i>		
	<i>Grupo 1</i>	<i>Grupo 2</i>	<i>Grupo 3</i>
	<i>Helsinki (Fn), Estocolmo (Sw), Oslo (No), Trondheim (No)</i>	<i>Oulu (Fn), Göteborg (Sw), Upsala (Sw), La Haya (PB), Utrecht (PB), Eindhoven (PB), Rotterdam (PB)</i>	<i>Copenhague (Dn), Odense (Dn), Aalborg (Dn), Espoo (Fn), Turku (Fn), Tampere (Fn), Malmoe (Sw), Amsterdam (PB), Bergen (No), Stanvanger (No)</i>
Bloque 1	0.600	0.388	0.536
Bloque 2	0.500	0.208	0.348
Bloque 3	0.652	0.316	0.400
Bloque 4	0.808	0.144	0.508

Fuente: Elaboración propia.

Los valores del grupo 1 son las más altos en los cuatro bloques analizados, por lo que se puede concluir que lo que caracteriza a este grupo de ciudades es que son las que más información sobre RS divulgan en todas las cuestiones analizadas. Destaca en el grupo el valor que toma la divulgación de información medioambiental (bloque 4 del cuestionario).

El grupo 2 presenta los valores más bajos, por lo que se trata del grupo que divulga menos información sobre RS en todos los bloques o apartados, siendo especialmente significativo el bajo valor obtenido en el bloque 4, sobre las cuestiones medioambientales. En este conglomerado se sitúan todas las ciudades de los Países Bajos excepto Ámsterdam, la única ciudad de este país que divulga memoria de sostenibilidad. Las diferencias en cuanto a la importancia concedida a los niveles de divulgación de información medioambiental del bloque 4 explican en parte la agrupación de las ciudades en los grupos 1 y 2.

Finalmente, el grupo 3 lo constituyen el grupo más amplio de ciudades. Se puede caracterizar a este grupo como el conjunto de gobiernos locales con un grado medio de divulgación de la información; la postura intermedia suele ser la más frecuente, destacando en este grupo el bloque 1 de información general por encima del resto.

Asimismo, si se analizan los valores por grupo se observa homogeneidad en los cuatro bloques de información, es decir, un mismo comportamiento en cuanto a la divulgación de información: cuando los niveles de información son más elevados (grupo 1) se atiende aproximadamente en la misma medida a los cuatro bloques y, por otra parte, si se divulga menos información (grupo 2) se hace, en general, en todos los bloques. En el grupo 3 los valores son siempre valores intermedios.

Los resultados del análisis de conglomerados (cuadro 7) son coincidentes con los resultados de la clasificación de ciudades del *ranking* de los gobiernos locales (cuadro 3). Las primeras ciudades del *ranking* se agrupan en el grupo 1, las últimas en el grupo 3 y las que tienen una clasificación intermedia, en el grupo 2. Puesto que el *ranking* se ha elaborado utilizando un índice que pondera los cuatro bloques de manera equivalente (25%), la formación de los conglomerados conforme al *ranking* ratifica la adecuada decisión de equilibrar los pesos de los bloques en la construcción del índice.

CONCLUSIONES

Organismos internacionales generalmente reconocidos y las conclusiones de estudios previos han identificado la transparencia informativa sobre RS de los gobiernos como una cuestión de investigación de gran oportunidad e interés, reconociendo, además, que se trata de un tema poco estudiado hasta ahora. Los hallazgos de este artículo de investigación contribuyen a conocer el comportamiento de los gobiernos locales en materia de divulgación de información sobre la RS de sus políticas, aportando conclusiones originales y relevantes para mejorar su compromiso con la publicación de información para sus grupos de interés.

Con base en el estudio de los sitios web de 21 gobiernos locales nórdicos, los resultados de nuestro análisis empírico han revelado que estos gobiernos difunden algo menos de la mitad de los contenidos de RS recomendados por los organismos internacionales. Además, estos contenidos informativos son publicados de manera muy dispersa entre los diferentes departamentos, sin seguir un patrón común de coordinación, con poca accesibilidad y de modo muy heterogéneo entre los diferentes bloques. Estos resultados descriptivos permiten plantear que el comportamiento de los gobiernos analizados con respecto a la divulgación de información sobre RS podría deberse más al interés y motivación individual de los gestores y políticos responsables de las distintas áreas que a iniciativas institucionales o normativas emitidas por el gobierno de cada país sobre elaboración de memorias de RS.

Paralelamente, el análisis de nuestros resultados, por temáticas, muestra que las mayores carencias corresponden a la difusión de información económica, mientras que el mayor nivel de divulgación corresponde a la información medioambiental, seguida de cerca por la información social y, a mayor distancia, por la información de carácter general. Más concretamente, destacan por su posible relevancia para los grupos de interés las siguientes carencias: *a)* información general: eventos, logros y fracasos, perspectivas de desempeño sobre objetivos, desafíos y metas para futuro; *b)* información económica: presupuestos/población beneficiaria, periodo medio de pago, concursos vigentes y futuras convocatorias; *c)* información social: convoca-

torias de subvenciones, gasto en proveedores/gasto total, y *d*) información medioambiental: reducciones logradas sobre consumo de energía e información sobre agua reciclada.

No obstante, considerando los pronunciamientos de organismos internacionales, se ha de destacar una trascendente carencia relativa a los grupos de interés. Aunque la mayoría de los gobiernos analizados identifican sus grupos de interés en la información difundida, ninguno de ellos publica los criterios empleados para seleccionar los mismos, lo que representa una debilidad importante desde el punto de vista de la calidad de la información difundida, entendida como la capacidad para responder a sus demandas informativas.

En función de los países, los resultados del estudio empírico reflejan que los gobiernos con mayor transparencia sobre RS son los pertenecientes a Noruega y Finlandia, mientras que los gobiernos locales de los Países Bajos, a mucha distancia, presentan menores niveles de difusión de este tipo de información. A la vista de esto, y considerando que sólo cuatro gobiernos difunden memorias RS como documentos formalmente presentados, puede deducirse que las iniciativas normativas de los gobiernos estatales para fomentar la transparencia sobre RS parecen ejercer alguna influencia, pero no suficiente, sobre el compromiso de los gobiernos en esta materia, ya que los Países Bajos presentan un menor desarrollo normativo que el resto de los países. Asimismo, nuestros resultados apoyan que la elaboración de este tipo de memorias, por sí sola, no garantiza que la transparencia informativa sobre RS sea la aconsejable en función de las recomendaciones de los organismos internacionales, ya que tan sólo una de estas cuatro ciudades ocupa los primeros puestos de nuestro *ranking*.

Por otra parte, los resultados del análisis de conglomerados han proporcionado evidencia para afirmar que el nivel de desarrollo normativo sobre RS de cada país no garantiza un elevado nivel de difusión de información de este tipo por parte de los gobiernos locales, aunque sí ejerce alguna influencia. De hecho, en los conglomerados obtenidos, la característica común responde bastante más al tipo de información divulgada que al país de pertenencia.

En definitiva, todos estos hallazgos muestran oportunidades de mejora del compromiso de los gobernantes locales con la transparencia informati-

va sobre sostenibilidad. De acuerdo con ello, los resultados empíricos sugieren que algunas posibles actuaciones para impulsar la difusión de información sobre RS en los gobiernos locales podrían ser las siguientes: fomentar el trabajo en equipo entre las diferentes áreas para una mayor coordinación de los esfuerzos en la difusión de información, definición y publicación de los criterios de selección de los grupos de interés y análisis de sus demandas informativas en materia de RS, elaboración y publicación de información específicamente dirigida a cubrir necesidades informativas concretas de los grupos de interés definidos, emprender reformas normativas que combinen medidas para ampliar el volumen de información a publicar con instrumentos para motivar a los gestores y políticos.

Finalmente, teniendo en cuenta estas conclusiones, nos referiremos a las posibilidades de mejora de la transparencia informativa sobre RS en los gobiernos latinoamericanos. Considerando que durante los últimos años estos países están inmersos en reformas administrativas dirigidas a una gestión pública más transparente y responsable (CLAD, 2006), las actuaciones que hemos propuesto podrían ser útiles para mejorar el compromiso de los gobernantes latinoamericanos con la publicación de información sobre RS, sobre todo teniendo en cuenta que, generalmente, estos países han tendido a tomar como referencia los modelos de otros países, como han señalado Rodríguez *et al.* (2006) y Nef (2003). No obstante, siguiendo a Goldfrank (2006), la aplicación de estas propuestas requeriría un estudio previo de adaptación a las peculiaridades de los gobiernos latinoamericanos, tratando de evitar algunos problemas como los surgidos en la implantación de los presupuestos participativos. ☐

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AccountAbility (2008a), *AA1000 AccountAbility Principles Standard*, Londres, Accountability.
- AccountAbility (2008b), *AA1000 Assurance Standard*, Londres, Accountability.
- Albareda, L., J.M. Lozano, A. Tencati *et al.* (2008), "The Changing Role of

- Governments in Corporate Social Responsibility: Drivers and Responses”, en *Business Ethics: A European Review*, 17(4), pp. 347-363.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (2004), *Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa*, Madrid, AECA.
- Audit Commission for Local Authorities and National Health Service in England and Wales (2007), *Corporate Governance Inspection: Key Lines of Enquiry*, Reino Unido.
- Baldersheim, H. y M. Øgard (2008), “Innovation in E-Government: Analysis of Municipal Web Pages in the Nordic Countries”, en *Information Polity: The International Journal of Government & Democracy in the Information Age*, 13(3-4), pp. 125-137.
- Ball, A. (2004), “A Sustainability Accounting Project for the UK Local Government Sector? Testing the Social Theory Mapping Process and Locating a Frame of Reference”, en *Critical Perspectives on Accounting*, 15(8), pp. 1009-1035.
- _____ (2005), “Environmental Accounting and Change In UK Local Government”, en *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, (18)3, pp. 346-373.
- Ball, A., J. Broadbent y T. Jarvis (2006), “Waste Management, the Challenges of the Pfi and Sustainability Reporting”, en *Business Strategy and the Environment*, 15(4), pp. 258-274.
- Ball, A. y S. Grubnic (2007), “Sustainability Accounting and Accountability in the Public Sector”, in J. Unerman, J. Bebbington y B. O’Dwyer (eds), *Sustainability Accounting and Accountability*, Londres, Routledge.
- Ball, A. y J. Bebbington (2008), “Accounting and Reporting for Sustainable Development in Public Service Organizations”, en *Public Money & Management*, (28)6, pp. 323-326.
- Banco Mundial (2007), *Environmental, Health, and Safety (EHS) Guidelines*, Washington, D.C., Environment and Social Development Department, International Finance Corporation.
- Bastida, F. y B. Benito (2007), “Central Government Budget Practices and

- Transparency: An International Comparison”, en *Public Administration*, 85(3), pp. 667-716.
- Business for Social Responsibility Conference (2010), *Innovative, Integrate, Inspire*, disponible en: <http://www.bsr.org/bsrconferences/2010/> [fecha de consulta: octubre de 2014].
- Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo (CLAD) (2006), *Código iberoamericano de buen gobierno*, Montevideo, CLAD.
- Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) (2007), *Delivering Good Governance in Local Government*, Reino Unido.
- Chen, S. y P. Bouvain (2009), “Is Corporate Responsibility Converging? A Comparison of Corporate Responsibility Reporting in the USA, UK, Australia, and Germany”, en *Journal of Business Ethics*, 87(1), pp. 299-317.
- Condit, J. y B.D. Fagan (2001), “Citizens’ Access to On-line State Legislative Documents”, en *Government Information Quarterly*, 18(2), pp. 105-121.
- Crane, A., D. Matten y L.J. Spence (2008), *Corporate Social Responsibility. Readings and Cases in a Global Context*, Londres, Routledge.
- CSR Europe (2010), *A Guide to CSR in Europe. Country Insights by CSR Europe’s National Partner Organisations*, disponible en: http://www.csreurope.org/data/files/guide_to_csr_2010.pdf [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- Danish Minister for Economic and Business Affairs (2008), “Proposal for an Act Amending the Danish Financial Statements Act. (Report on Social Responsibility for Large Businesses)”, disponible en: http://csrgov.dk/file/319999/proposal_report_on_social_resp_december_2008.pdf [fecha de consulta: febrero de 2014].
- Dumay, J., F. Farneti y J. Guthrie (2009), “The Worth of International Guidelines for Sustainability Reporting in Public and Not for Profit Sector Organisations”, Sustainable Management of Organisations Conference, Boloña, julio.
- Dumay, J., J. Guthrie y F. Farneti (2010), “GRI Sustainability Reporting Guidelines For Public and Third Sector Organizations”, en *Public Management Review*, 12(4), pp. 531-548.
- Dutta, S.K. y R.A. Lawson (2009), “Aligning Performance Evaluation and

- Reward Systems with Corporate Sustainability Goals”, en *Cost Management*, 23(6), pp. 15-23.
- España (2003), Ley 57/2003 de medidas para la modernización del Gobierno Local, *Boletín Oficial del Estado*, 30, 17 de diciembre, 44771-44791.
- Ettredge, M., J.V. Richardson y S. Scholz (2001), “The Presentation of Financial Information at Corporate Web Sites”, en *International Journal of Accounting Information Systems*, 2(3), pp. 149-168.
- European Commission (Com) (2011), *A Renewed EU Strategy 2011-2014 for Corporate Social Responsibility*, disponible en: http://ec.europa.eu/enterprise/newsroom/cf/_getdocument.cfm?doc_id=7010 [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- European Commission of Regional and Urban Policy (2013), *Quality of Life in Cities*, disponible en: http://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docgener/studies/pdf/urban/survey2013_en.pdf [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- Farneti, F. y J. Guthrie (2009), “Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations”, en *Accounting Forum*, 33(2), pp. 89-98.
- Finish Government (2011), “State Ownership Policy”, disponible en http://valtioniomistus.fi/english/files/2011/12/Periaatepaeatoes03112011_eng.pdf [fecha de consulta: febrero de 2014].
- Fox, J., L. Haighy y B. Palmer-Rubin (2011), “Proporcionar transparencia. ¿Hasta qué punto responde el gobierno mexicano a las solicitudes de información pública?”, en *Gestión y Política Pública*, XX(1), pp. 3-61.
- Frost, G. (2007), “The Introduction of Mandatory Environmental Reporting Guidelines: Australian Evidence”, en *Abacus*, (43)2, pp. 190-216.
- Global Reporting Initiative (GRI) (2005), *Sector Supplement for Public Agencies*, Ámsterdam, Global Reporting Initiative.
- _____ (2006), *G3 Sustainability Reporting Guidelines*, Ámsterdam, Global Reporting Initiative.
- _____ (2010), *Reporting in Government Agencies*. Ámsterdam, Global Reporting Initiative.

- _____ (2013), *G4 Sustainability Reporting Guidelines*, Ámsterdam, Global Reporting Initiative.
- Goldfrank, B. (2006), “Lessons from Latin American Experience in Participatory Budgeting”, Proceedings of the Latin American Studies Association Meeting, San Juan, Puerto Rico.
- Gray, R. (2006), “Social, Environmental and Sustainability Reporting and Organizational Value Creation: Whose Value? Whose Creation?”, en *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19 (6), pp. 793-819.
- Guthrie, J. y F. Farneti (2008), “GRI Sustainability Reporting by Australian Public Sector Organizations”, en *Public Money & Management*, 28(6), pp. 361-366.
- Guthrie, J., A. Ball y F. Farneti (2010), “Advancing Sustainable Management of Public and Not for Profit Organizations”, en *Public Management Review*, 12(4), pp. 449-459.
- Herbohn, K. (2005), “A Full Cost Environmental Accounting Experiment”, en *Accounting Organisation and Society*, 30(6), pp. 519-536.
- Huang, C.J. y M.H. Chao (2001), “Managing www in Public Administration: Uses and Misuses”, en *Government Information Quarterly*, 18(4), pp. 357-373.
- Innovation Cities Program (2013), *Innovation Cities Europe Index 2012-2013*, disponible en: www.innovation-cities.com/innovation-cities-europe-index-2012-2013/7243 [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- Kickert, W. (2007), “Distinctive Characteristics of State and Administrative Reforms in Southern Europe”, en H. Hill (ed.), *Modernizing Government in Europe*, Baden-Baden, Nomos Verlag, pp. 191-212.
- Lamprinidi, S. y N. Kubo (2008), “Debate: The Global Reporting Initiative and Public Agencies”, en *Public Money & Management*, 28(6), pp. 326-329.
- Larrinaga González, C. y V. Pérez Chamorro (2008), “Sustainability Accounting and Accountability in Public Water Companies”, en *Public Money & Management*, (28)6, pp.337-343.
- Lozano, J.M., L. Albareda y T. Ysa (2005), “¿Qué pueden hacer los gobiernos para promover la Responsabilidad Social de la Empresa

- (RSE)?”, en *CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, 53, pp. 53-64.
- Madhala, A. y T. Shavit (2008), “How can a Rating-based Method for Assessing Corporate Social Responsibility (CSR) Provide an Incentive to Firms Excluded from Socially Responsible Investment Indices to Invest in CSR?”, en *Journal of Business Ethics*, 82, pp. 899-905.
- Mar, M.C. y C. Serrano (2001), “Bank Failure: A Multidimensional Scaling Approach”, en *European Journal of Finance*, 7(2), pp. 165-183.
- Marcuccio, M. y I. Steccolini (2005), “Social and Environmental Reporting in Local Authorities”, en *Public Management Review*, (7)2, pp. 155-176.
- Martinov-Bennie, N. y A. Hecimovic (2010), “Assurance of Australian Natural Resource Management”, en *Public Management Review*, (12)4, pp. 549-565.
- Mazzara, L., D. Sangiorgi y B. Siboni (2010), “Public Strategic Plans in Italian Local Governments”, en *Public Management Review*, 12(4), pp. 493-509.
- Mussari, R. y P. Monfardini (2010), “Practices of Social Reporting in Public Sector and Non-Profit Organizations”, en *Public Management Review*, 12(4), pp. 487-492.
- Naciones Unidas Pacto Mundial (2009), *What is the Global Compact?*, disponible en <http://www.unglobalcompact.org> [fecha de consulta: enero de 2014].
- Navarro Galera, A., D. Ortiz Rodríguez y A. López Hernández (2008), “Identifying Barriers to the Application of Standardized Performance Indicators in Local Government”, en *Public Management Review*, 10(2), pp. 241-262.
- Navarro Galera, A., F.J. Alcaraz Quiles y D. Ortiz Rodríguez (2010), “La divulgación de información sobre responsabilidad corporativa en administraciones públicas: un estudio empírico en gobiernos locales”, en *Revista de Contabilidad, Spanish Accounting Review*, 13(2), pp. 285-314.
- Navarro Galera, A., y M.P. Rodríguez Bolívar (2011), “Utilidad del modelo de valoración de las IPSAS para la rendición de cuentas de los gobier-

- nos: la perspectiva de los OCEX”, en *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 149, pp. 125-162.
- Navarro Galera, A., A. de los Ríos Berjillos, M. Ruiz Lozano y P. Tirado Valencia (2014), “Transparency of Sustainability Information in Local Governments: English-Speaking and Nordic Cross-Country Analysis”, en *Journal of Cleaner Production*, 64, pp. 495-504.
- Nef, J. (2003), “The Culture of Distrust in Latin American Public Administration”, Proceedings of the International Association of Schools and Institutes of Administration Conference, Miami, septiembre.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) (1998), “Principles for Managing Ethics in the Public Service”, *PUMA Policy Brief*, 4, París, OCDE.
- _____ (2001), “The Hidden Threat to E-Government”, *PUMA Policy Brief*, 8, París, OCDE.
- _____ (2006), *Intellectual Assets and Value Creation: Implications for Corporate Reporting*, París, Corporate Affairs Division, Directorate for Financial and Enterprise Affairs, OCDE.
- Palazzo, G.S. y A.G. Scherer (2006), “Corporate Legitimacy as Deliberation: A Communicative Framework”, en *Journal of Business Ethics*, 66(1), pp. 71-88.
- Pardo Merino, A. y M.A. Ruiz Díaz (2005), *Análisis de datos con SPSS 13 Base*, Aravaca, McGraw-Hill.
- Parlamento Noruego (2013), “Act Amending the Accounting Act and Certain other Acts (Social Responsibility Reporting)” 9 de abril.
- Parlamento Sueco (2012), *State-Owned Companies*, Ministerio de Finanzas.
- Pina, V., L. Torres y B. Acerete (2007), “Are ICTs Promoting Government Accountability? A Comparative Analysis of E-Governance Developments in 19 OECD Countries”, en *Critical Perspectives on Accounting*, 18(5), pp. 583-602.
- Pina, V., L. Torres y C. Martí (2009), “Accrual Accounting in EU Local Governments: One Method, Several Approaches”, en *European Accounting Review*, 18(4), pp. 765-807.
- Pineda Pablos, N., G. García Figueroa y E. Rodríguez Camou (2007),

- “Democratización y rendición de cuentas. El caso de la revisión de cuentas públicas municipales en Sonora”, en *Gestión y Política Pública*, XVI(1), pp. 203-236.
- Reputation Institute (2013), *2013 City RepTrak*, disponible en: www.reputationinstitute.com/thought-leadership/city-reptrak [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- Rodríguez, M.P., M.C. Caba y A.M. López (2006), “Cultural Contexts and Governmental Digital Reporting”, en *International Review of Administrative Sciences*, 72(2), pp. 269-290.
- Rodríguez, M.P., M.C. Caba y A.M. López (2007), “E-Government and Public Financial Reporting: The Case of Spanish Regional Governments”, en *American Review of Public Administration*, 37(2), pp. 142-177.
- Romero Salazar, J.J. (2006), “Aproximación a una sociología de la gerencia. Gerencia pública y compromiso social”, en *Gestión y Política Pública*, XV(1), pp. 49-82.
- Royo, S. (2008), *El gobierno electrónico en la rendición de cuentas de la administración local*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- Siemens (2013), *Green City Index*, disponible en: www.siemens.com/entry/cc/en/greencityindex.htm [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- United Nations UN-Habitat (2013), *State of the World's Cities 2012/2013*, disponible en: www.unhabitat.org/pms/listItemDetails.aspx?publicationID=3387 [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- Unión Europea (2000), *Estrategia de Lisboa*, disponible en: http://www.europarl.europa.eu/summits/lis1_es.htm [fecha de consulta: octubre de 2014].
- Waseda University International (2012), *E-Government Ranking*, disponible en: <http://www.e-gov.waseda.ac.jp/images/Press%20Released%20on%20e-Gov%20ranking%202012.pdf> [fecha de consulta: noviembre de 2013].
- Wilson, R, J. Cornford, S. Baines y J. Mawson (2011), “Information for Localism? Policy Sensemaking for Local Governance”, en *Public Money & Management*, 31(4), pp. 295-299.

ANEXO 1. GOBIERNOS LOCALES OBJETO DE ESTUDIO

<i>País</i>	<i>Municipio</i>	<i>Población</i>
Dinamarca	Copenhague	528.208
	Odense	187.929
	Aalborg	190.000
Finlandia	Helsinki	576.632
	Espoo	244.330
	Turku	176.087
	Tempere	211.507
Suecia	Oulu	139.133
	Estocolmo	830.000
	Malmö	286.500
	Göteborg	522.372
Países Bajos	Upsala	190.000
	La Haya	474.292
	Utrecht	299.484
	Eindhoven	209.620
Noruega	Ámsterdan	761.395
	Róterdam	598.199
	Bergen	249.527
	Oslo	575.475
	Trondheim	166.708
	Stavanger	121.610

ANEXO 2. ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DIVULGADA EN LOS GOBIERNOS LOCALES

<i>Información analizada</i>	<i>Total</i>	<i>%</i>
<i>Bloque 1: Información general</i>	233	39.6
<i>1. Estrategia y análisis</i>	22	17.0
1. Declaración máximo responsable relevancia sostenibilidad	7	33.0
2. Declaración incluye prioridades, estrategias y asuntos clave a medio-corto plazo	5	24.0
3. Declaración incluye tendencias de mayor alcance que afectan prioridades en materia de sostenibilidad	4	19.0
4. Declaración incluye eventos, logros y fracasos registrados durante el periodo de información	2	10.0
5. Declaración incluye perspectivas de desempeño en relación con los objetivos	1	5.0
6. Declaración incluye desafíos y metas para el próximo año y los 3-5 siguientes	3	14.0
<i>2. Perfil de la organización</i>	111	66.0
7. Existen marcas propias de la entidad	18	86.0
8. Se identifican distintas áreas de responsabilidad	20	95.0
9. Se identifican los responsables por área	20	95.0
10. Se identifica la localización de la sede principal de la entidad	17	81.0
11. Se identifican países en los que se desarrollan actividades significativas	12	57.0
12. Informa número de empleados	16	76.0
13. Se han producido cambios relevantes en la estructura o tamaño de la entidad	4	19.0
14. Ha obtenido premios o distinciones en el periodo que abarca la información suministrada	4	19.0
<i>3. Parámetros de la información</i>	100	79.0
15. Se identifica el periodo que abarca la información suministrada	16	76.0
16. Se identifica la fecha de información suministrada anterior	15	71.0
17. Se observa una frecuencia de presentación de la información suministrada	20	95.0
18. Existe punto de contacto general para cuestiones relativas a la información suministrada	18	86.0
19. Suministra información de interés específico para proveedores y usuarios	19	90.0
20. Se asignan prioridades a los aspectos recogidos en la información suministrada	12	57.0
<i>4. Gobierno, compromisos y participación de los grupos de interés</i>	60	36.0
21. Se identifica persona u órgano responsable de la definición de la estrategia de la organización	17	81.0

ANEXO 2. ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DIVULGADA
 EN LOS GOBIERNOS LOCALES (CONTINUACIÓN)

<i>Información analizada</i>	<i>Total</i>	<i>%</i>
22. Se informa si el máximo responsable ostenta algún otro cargo público o privado	1	5.0
23. Existen comités de empresa o representantes de los trabajadores	11	52.0
24. Se incluyen los grupos de interés en la información suministrada	19	90.0
25. La información presentada incluye el programa de gobierno	5	24.0
26. Se identifican los compromisos cumplidos del programa de gobierno	2	10.0
27. El partido gobernante tiene mayoría absoluta	5	24.0
28. Se incluyen criterios de identificación y selección de los grupos de interés	0	0.0
<i>Bloque 2: Información económica</i>	166	32.9
<i>5. Indicadores económicos</i>		
29. Presupuesto de gastos/población beneficiada	3	14.0
30. Presupuesto de ingresos/población beneficiada	3	14.0
31. Ingresos por transferencias de otras administraciones publicas/ingresos totales	8	38.0
32. Se identifica la presión fiscal	11	52.0
33. Gastos brutos desglosados por tipo de actividades o servicios	16	76.0
34. Gastos brutos desglosados según clasificación financiera	12	57.0
35. Gastos de capital desglosados según clasificación financiera	7	33.0
36. Se identifica el costo de los servicios	10	48.0
37. Periodo medio de pago	0	0.0
38. Concursos vigentes para abastecimiento de bienes o servicios	1	5.0
39. Publica el perfil del contratante	6	29.0
40. Publica futuras convocatorias de concursos	0	0.0
41. Informa de la política de promoción interna	1	5.0
42. Se identifican acciones de formación del personal	2	10.0
43. Se informa de la capacidad de endeudamiento legal	11	52.0
44. Se identifican riesgos financieros futuros	0	0.0
45. Se informa del patrimonio y bienes asegurados	0	0.0
46. Se ha producido la rendición de cuentas	11	52.0
47. Datos sobre subvenciones recibidas	8	38.0
48. Están difundidas las cuentas anuales	14	67.0
49. Divulga las políticas contables aplicadas	14	67.0
50. Divulga el presupuesto de gastos	7	33.0

ANEXO 2. ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DIVULGADA EN LOS GOBIERNOS LOCALES (CONTINUACIÓN)

<i>Información analizada</i>	<i>Total</i>	<i>%</i>
51. Se identifican perspectivas a medio plazo	6	29.0
52. Muestra los supuestos económicos clave como: previsión crecimiento PIB, empleo, tasa de desempleo, inflación y tipos de interés	15	71.0
<i>Bloque 3: Información social</i>	88	41.9
<i>6. Indicadores sociales</i>		
53. Se publica la oferta de servicios	19	90.0
54. Gastos debidos a programas de asuntos sociales	11	52.0
55. Convocatoria de subvenciones para actividades empresariales	15	71.0
56. Revela las obligaciones de pensiones con los empleados	13	62.0
57. Convocatoria de subvenciones para asociaciones de vecinos	4	19.0
58. Ofertas de empleo público	11	52.0
59. Convocatoria de subvenciones para organizaciones de la sociedad civil y no gubernamentales	3	14.0
60. Indicadores de eficacia y eficiencia	11	52.0
61. Salario inicial (en las primeras contrataciones de personal)/salario mínimo local	1	5.0
62. Gasto en proveedores locales/gasto total	0	0.0
<i>Bloque 4: Información medioambiental</i>	121	44.3
<i>7. Indicadores medioambientales</i>		
63. Difunde las iniciativas llevadas a cabo para mitigar los impactos ambientales de los productos y servicios	16	76.0
64. Revela el grado de reducción de ese impacto	13	62.0
65. Revela el consumo directo de energía procedente de fuentes primarias	6	29.0
66. Revela el consumo de energía intermedia	5	24.0
67. Difunde las acciones llevadas a cabo para incrementar el ahorro de energía mediante conservación o mejoras en la eficiencia	15	71.0
68. Emite información acerca de las iniciativas llevadas a cabo para promocionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables	15	71.0
69. Se revelan las reducciones en el consumo de energía como resultado de dichas iniciativas	7	33.0
70. Difunde las iniciativas llevadas a cabo para reducir el consumo indirecto de energía	11	52.0

ANEXO 2. ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DIVULGADA
 EN LOS GOBIERNOS LOCALES (CONTINUACIÓN)

<i>Información analizada</i>	<i>Total</i>	<i>%</i>
71. Se revelan las reducciones logradas con dichas iniciativas	4	19.0
72. Revela las distintas fuentes de captación de agua y el volumen por fuente	8	38.0
73. Informa acerca del porcentaje y el volumen total de agua reciclada y reutilizada en la comunidad	4	19.0
74. Proporciona información acerca de los vertidos y destino de las aguas residuales de la comunidad	6	29.0
75. Informa acerca del total y los tipos de gastos e inversiones ambientales	11	52.0
	668	42.4

Andrés Navarro Galera es catedrático de la Universidad de Granada y miembro de la European Accounting Association, de la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad así como de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. Es investigador responsable de diferentes proyectos obtenidos en convocatorias públicas de carácter competitivo y ha participado como ponente en numerosos congresos nacionales e internacionales. Es, además, autor de diferentes artículos publicados en revistas científicas indexadas en el Social Sciences Citation Index-Journal Citation Report (SSCI-JCR), y de diversos libros y capítulos de libro editados por instituciones como el Ministerio de Economía y Hacienda del Gobierno de España. Asimismo, ha dirigido algunas tesis doctorales y ha obtenido un total de cuatro premios de investigación, otorgados por instituciones como la Universidad de Harvard.

Pilar Tirado Valencia es profesora titular del área de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Loyola Andalucía. Ha participado en proyectos de investigación obtenidos en convocatorias públicas y privadas en el ámbito del tercer sector, las entidades no lucrativas, la gestión de las administraciones públicas, la innovación social y la responsabilidad social de la empresa (RSE), entre otros. Es autora del libro *Gestión de costes y mejora continua*, Ed. Desclée de Brouwer, 2003 y coautora del libro *Contabilidad de costes. Casos y soluciones*, Publicaciones ETEA, 2001. Ha colaborado en la edición de las obras: *Dirección de*

entidades no lucrativas. Marco jurídico, análisis estratégico y gestión, Ed. Thomson, 2006; y *Economía y territorio*, Ed. Desclée de Brouwer, 2005, entre otras. Ha publicado diversos artículos en revistas indexadas en bases de datos nacionales e internacionales (SSCI-JCR), y ponencias en congresos, relacionados con estos temas. Actualmente forma parte del consejo de redacción de la *Revista de Fomento Social*.

Mercedes Ruiz Lozano es doctora en Ciencias Económicas y Empresariales, profesora en el área de Economía Financiera y Contabilidad en la Universidad Loyola Andalucía. Imparte cursos relacionados con el ámbito de la contabilidad de costes y el control de gestión. Fue coordinadora del programa de doctorado de ETEA titulado “Planificación, dirección y entorno económico-social de la empresa”. Ha impartido clases en diversos programas de máster y postgrado. Es coautora del libro *Contabilidad de costes. Casos y soluciones*, Publicaciones ETEA, 2001. Ha colaborado en la edición de las obras: *Dirección de entidades no lucrativas. Marco jurídico, Análisis estratégico y gestión*, Ed. Thomson, 2006; y *Economía y territorio*, Ed. Desclée de Brouwer, 2005, entre otras. Ha realizado distintas investigaciones y publicado diversos artículos en revistas indexadas en bases de datos nacionales e internacionales (SSCI-JCR), en relación con los sistemas de control de gestión y la integración de la responsabilidad social en la gestión empresarial, especialmente en el sector público y para las organizaciones sin fines de lucro.

Araceli de los Ríos Berjillos es doctora en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Córdoba. Profesora con más de 20 años de experiencia en grado, posgrado y doctorado. Ha sido responsable de Formación Complementaria en ETEA (1997-1999), secretaria de departamento y coordinadora del grado en Administración y Dirección de Empresa. Actualmente imparte la asignatura de Economía de la Empresa y es directora del Departamento de Organización de Empresas en la Universidad Loyola Andalucía. Es miembro del Consejo de redacción de la *Revista de Fomento Social*. Ha participado en proyectos de investigación en el ámbito del sector público y la responsabilidad social de la empresa (RSE), entre otros. Es autora del libro *Financiación Autónoma. Cuestión de principios*, Ed. Desclée de Brouwer, 2004 y coautora de la obra: *Economía y territorio*, Ed. Desclée de Brouwer, 2005, y de numerosos artículos en revistas, así como ponencias en congresos relacionados con estos temas.