

LA CONTABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL Y SU UTILIDAD EN LAS DECISIONES SOCIALES Y AMBIENTALES

SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING AND ITS USEFULNESS IN SOCIAL AND ENVIRONMENTAL DECISIONS

SANDRA CANALE¹

MARCELO GUSTAVO PODMOGUILNYE²

Resumen

La Responsabilidad Social Empresaria (RSE) es un enfoque o filosofía de gestión que en las últimas décadas ha experimentado un notable desarrollo. En líneas generales, refiere a las políticas y acciones que las empresas deben desarrollar para el logro de mejoras económicas, sociales y ambientales, en pos de expandir su situación competitiva, su valor añadido y consecuentemente su sustentabilidad. Es objetivo del presente trabajo el reflexionar en torno al reconocimiento de la Contabilidad Social y Ambiental como segmento de la Contabilidad, acerca de su contenido y vinculación con la teoría de los stakeholders, su utilidad en la toma de decisiones organizacionales sociales y ambientales, así como también sobre el rol desempeñado en los últimos años por los organismos reguladores con relación al tema de referencia. Los autores concluyen que se trata de un enfoque de la disciplina que comparte contenidos con los segmentos de la Contabilidad Financiera y de Gestión, reflexionando sobre ciertas «limitaciones en el alcance» a la hora de gerenciar y gestionar sobre un tema tan sensible a la comunidad global.

JEL: Q56, M41.

Palabras clave: sostenibilidad, contabilidad medioambiental.

Abstract

Corporate Social Responsibility (CSR) is a management approach or philosophy that in recent decades has experienced a remarkable development. In general, it refers to the policies and actions that companies must develop to achieve economic, social and environmental improvements in order to expand their competitive situation, their added value and consequently their sustainability. The objective of this paper is to reflect on the recognition of Social and Environmental Accounting as a segment of Accounting, about its content and link with stakeholder theory, its usefulness in social and environmental organizational decision making process, as well as the role played in recent years by regulatory entities in relation to the reference issue. The authors conclude that it is a discipline approach that shares content with the Financial Accounting and Management

1 Magíster en Administración de Empresas. Contadora Pública Nacional. Profesora Asociada de Costos. Universidad Nacional del Litoral, Facultad de Ciencias Económicas. IAPUCo.

2 Magíster en Gestión de Negocios Agropecuarios. Especialista en Costos y Gestión Empresarial. Contador Público. Profesor Titular de Sistemas de Costos y Costos para la Toma de Decisiones en la Universidad Nacional de Lomas de Zamora. Profesor Titular a cargo de Cátedra en Gestión y Costos y Sistemas de Costos en la Universidad de Buenos Aires. IAPUCo, Instituto Internacional de Costos.

segments, reflecting on certain “limitations in scope” when it comes to managing and managing a topic so sensitive to the global community.

JEL: Q56, M41.

Keywords: sustainability, environmental accounting.

Resumo

A responsabilidade social das empresas (RSE) é uma abordagem ou filosofia de gestão que nas últimas décadas experimentou um desenvolvimento notável. Em geral, refere-se às políticas e ações que as empresas devem desenvolver para obter melhorias econômicas, sociais e ambientais, no objeto de expandir sua situação competitiva, seu valor agregado e, conseqüentemente, sua sustentabilidade. O objetivo deste artigo é refletir sobre o reconhecimento da Contabilidade Socioambiental como um segmento da Contabilidade, sobre seu conteúdo e a ligação com a teoria das partes interessadas, sua utilidade na tomada de decisões organizacionais socioambientais, assim como o papel desempenhado nos últimos anos pelos órgãos reguladores em relação à questão de referência. Os autores concluem que é uma abordagem disciplinar que compartilha conteúdo com os segmentos da Contabilidade e Gerenciamento Financeiro, refletindo sobre certas “limitações de escopo”, quando se trata de gerenciar um tópico tão sensível à comunidade global.

JEL: Q56, M41.

Palavras-chave: sustentabilidade, contabilidade ambiental.

Resume

La Responsabilité Sociale de l'Entreprise (RSE) est une approche ou philosophie de gestion qui a beaucoup évolué dans ces dernières décennies. Dans un sens général, elle aborde les politiques et les actions que l'entreprise doit développer afin d'obtenir des améliorations économiques, sociales et environnementales dans le but d'élargir sa situation compétitive, sa valeur ajoutée y donc, sa durabilité. Le but de ce travail consiste à faire une réflexion sur la reconnaissance de la Comptabilité Sociale et Environnementale en tant que segment de la Comptabilité, son contenu et son lien avec la théorie des stakeholders, son utilité dans la prise de décisions durant les dernières années de la part des organismes régulateurs concernant le sujet de référence. Les auteurs concluent qu'il s'agit bien d'une approche de la discipline partageant des contenus avec les segments de la Comptabilité Financière et de Gestion, en réfléchissant sur certaines “limitations de sa portée” pour son application et la gestion d'un sujet aussi sensible à la communauté globale.

JEL: Q56, M41.

Mots clés: la durabilité, comptabilité environnementale.

1. Introducción

Una sociedad sustentable es aquella que satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer sus propias necesidades.

(Comisión Mundial para el Desarrollo y el Medio Ambiente, 1987)

La Responsabilidad Social Empresaria (RSE) es un enfoque o filosofía de gestión que en las últimas décadas ha experimentado un notable desarrollo. En líneas generales, refiere a las políticas y acciones que las empresas deben desarrollar para el logro de mejoras económicas, sociales y ambientales, en pos de expandir su situación competitiva, su valor añadido y consecuentemente su sustentabilidad.

Desde las bases cognitivas desarrolladas por la Economía Social y Ambiental se plantea que la sustentabilidad hace bases en el concepto de «desarrollo sustentable», el cual es un concepto novísimo si tenemos en cuenta la historia de nuestra humanidad, hasta inclusive la historia económica mundial.

La visión proactiva, sin duda, plantea que es necesaria otra lógica de desarrollo y posee como gran desafío la articulación y generación de un cambio sistémico. Pasar de una lógica lineal a una lógica circular e interdependiente, transitar de una lógica meramente individual a una que valore la singularidad, la diversidad, y la promueva desde un enfoque de construcción colectiva superadora. La sustentabilidad ya se está convirtiendo en una tendencia en muchos ámbitos, y esto nos ubica en una situación en la cual el contexto no nos permitirá evitar el cambio (Podmoguilnye, 2017).

Sin desconocer el carácter multidisciplinar de la RSE, los autores de este trabajo destacan el estrecho vínculo que mantiene con la Contabilidad, partiendo de la concepción que la naturaleza de esta última es económico-social, que su finalidad «... tiene dominio tanto en el campo de los aspectos financieros y económicos como sociales que se refieren a la actividad de los entes (García Fronti, 2006: 18) y que su información no se dirige exclusivamente a los acreedores e inversores, sino que deben considerarse —también— como usuarios a distintos actores internos o externos que tengan un interés legítimo en la organización.

El sistema de evaluación de desempeño conjunto de la organización en las tres dimensiones, económica, social y ambiental, es reconocido como el «triple bottom line», término acuñado por Elkington en el año 1997 en su obra *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st*, y es aquí donde se halla uno de los principales nexos entre la RSE y la Contabilidad, dado que un sistema de información contable adecuadamente trabajado es capaz de liderar y contribuir en los procesos de generación de dicho sistema de evaluación.

Es objetivo del presente trabajo reflexionar en torno al reconocimiento de la Contabilidad Social y Ambiental como segmento de la Contabilidad, acerca de su contenido y vinculación con la teoría de los stakeholders, su utilidad en la toma de decisiones organizacionales, sociales y ambientales, así como también sobre el rol desempeñado en los últimos años por los organismos reguladores con relación al tema de referencia.

2. La inserción de las cuestiones sociales y ambientales en la disciplina Contabilidad. Objetivos, contenido y usuarios

En este apartado se analiza si la Contabilidad Social y Ambiental se encuentra relacionada con algunos de los segmentos tradicionalmente reconocidos o bien si la disciplina contable amerita una nueva apertura.

Se parte de una concepción amplia del dominio del discurso contable, entendiendo que

.... el dominio de esta disciplina está conformado por los sujetos que asumen roles de usuarios, revisores, reguladores de los informes contables que han sido diseñados en base a sistemas contables concretos que recogen transacciones contables en sentido abarcativo (D'Onofrio, 2014: 2).

Por otra parte, se realiza un recorte, focalizando en la microcontabilidad, donde, en la actualidad, la disquisición entre Contabilidad Patrimonial o Financiera y de Gestión es ampliamente reconocida, entendiendo que ambas ramas se hallan suficientemente desarrolladas. Si bien existen distintas dimensiones de análisis que posibilitan diferenciar ambos segmentos, en este trabajo se toman las siguientes: objetivos, usuarios y contenido.

Con relación a los objetivos de la Contabilidad Financiera, en líneas generales existe una coincidencia en reconocer que refiere a la información sobre la evolución del patrimonio, con una orientación principal de «seguridad» (Herrscher, 2005; Yardín, 2009), en la búsqueda de proteger a los usuarios externos. No obstante, aquí es importante aclarar que, desde un planteamiento neoclásico, dichos usuarios externos se circunscriben fundamentalmente a los inversionistas y acreedores (organismos de control, por ejemplo, la AFIP). Por su parte, se entiende que el propósito de la Contabilidad de Gestión se orienta prioritariamente al cumplimiento de los objetivos organizacionales (García Casella, 1979), apoyar las etapas de planificación y control (Herrscher 2002) y contribuir en la comunicación y aplicación del proceso de administración estratégica (García y Fregona, 2003).

En cuanto a los usuarios, existe aceptación generalizada acerca de que la Contabilidad Financiera se dirige a los usuarios externos, en tanto que la Contabilidad de Gestión se dirige a los internos. Finalmente, en cuanto al contenido, cabe destacar que la Contabilidad Financiera trabaja sustancialmente con información cuantificada y monetaria, en cambio la de Gestión genera y utiliza información cuantificada (monetaria y no monetaria) (Yardín, 2009; Herrscher, 2002) e información cualitativa.

Es importante considerar que estas dimensiones de análisis que se presentan como antagónicas desde un plano teórico —tal vez para una mejor comprensión del estudio de cada rama—, en la práctica presentan disidencias de carácter parcial y relativo. Como bien lo plantea Herrscher (2012: 54), los postulados de ambos segmentos no son necesariamente excluyentes o contrapuestos. Esto queda en evidencia cuando de modo inteligente se interroga:

¿Es acaso independiente la gestión, aún la cotidiana, del patrimonio que le suministra los medios materiales para desarrollarse? Y, ¿no es responsable la gestión, en última instancia, no sólo de la conservación del patrimonio, sino —lo cual es más importante— de su aumento? ¿Acaso está seguro el patrimonio cuando la eficiencia es pobre, siendo precisamente el incremento del patrimonio la mejor medida que han encontrado los estudiosos de la teoría financiera para medir la rentabilidad de una inversión y la eficiencia de la gestión?

Tampoco es válido suponer una correlación absoluta o integración perfecta, pero sí reconocer los puntos de encuentro entre ambas ramas. De este modo, es interesante analizar, también, ambos segmentos desde una perspectiva de complementariedad que los autores de este trabajo entienden puede generar un plus en el quehacer profesional y aportar de modo sustancial en el estudio de la incorporación de los aspectos sociales y ambientales en la Contabilidad.

Así, como interrogante, cabría preguntarse no solo si la gestión es independiente del patrimonio que le suministra los medios materiales para desarrollarse, sino también del ambiente social y ambiental que lo rodea, en tanto ese ambiente debe nutrir a la organización de personas que trabajen, consuman y provean recursos de calidad.

Por otra parte, si bien hay solo resultados parciales que vinculan una mayor rentabilidad empresarial con las buenas prácticas de gestión en materia de RSE, es preciso también indagar si está seguro el patrimonio cuando la gestión es pobre en términos sociales y ambientales, en tanto las empresas lleven a cabo acciones que maximicen los resultados a costa del agotamiento de los recursos naturales y la concentración económica en algunos pocos estratos sociales.

Es válido cuestionar, también, si la preocupación de la apropiación del valor generado es lo único que debe regir la gestión, o si —primariamente— el foco de atención debe estar en la generación del valor con un criterio de sustentabilidad que garantice la perduración de la empresa en el tiempo. Esto supone tener una mirada sobre la gestión que supere el criterio meramente economicista.

En relación específica con las cuestiones sociales y ambientales, la AECA 2003 (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas), al referirse al objetivo de la Responsabilidad Social Corporativa, se expide diciendo que la gestión

... debe ser útil para atender las necesidades de los distintos grupos de interés desde un comportamiento eficiente y adecuado en la triple dimensión económica, social

y medioambiental de la empresa. Por ello, el **objetivo** básico de la responsabilidad social corporativa **es suministrar elementos de dirección y gestión consistentes**³ (p. 19).

Para el logro de este propósito es necesario que las entidades innoven sus procesos de gestión, en pos de la planificación y comunicación de estrategias, y acciones que le permitan avanzar en la generación de valor, no solo desde una perspectiva economicista, entendida como la maximización del beneficio para los accionistas, sino que engloben — también— al medioambiente en el que se desenvuelven y contemplen a todos los grupos con los que se relacionan. Por otra parte, es vital que se generen nuevos mecanismos de control, para que puedan brindar información completa y fiable de la actividad de la organización en su triple dimensión. Se observa, entonces, la injerencia de ambos segmentos contables en la temática bajo análisis.

Con relación específica al contenido de la Contabilidad Social y Ambiental, dada su naturaleza y la necesidad de medir el impacto en la triple dimensión (económica-social-ambiental) es imprescindible que, además de información cuantitativa monetaria, se incorpore otro tipo de información cuantitativa y cualitativa. De este modo, es importante reconocer que la Contabilidad Financiera brinda información del patrimonio (composición y evolución) y que si bien en los últimos años se ha comenzado a reconocer activos, pasivos y resultados medioambientales, la misma resulta insuficiente. De allí, la necesidad de complementariedad con la Contabilidad de Gestión, la que dada su naturaleza trabaja con otro tipo de información cuantitativa (por ejemplo, cantidad de personal por sexo, nivel de instrucción, origen regional; cantidad de capacitaciones y personas involucradas en las mismas; cantidad de participación en ferias y misiones comerciales conjuntas con integrantes de grupos de interés vinculados a la organización, etc.) y cualitativa (por ejemplo, resultados de encuestas) para la medición de los recursos y los impactos de actuación de la entidad.

Se ha dejado para el final el análisis de los usuarios de ambos segmentos de la Contabilidad. Si bien de manera tajante se suele establecer que el segmento Patrimonial o Financiero está orientado a los externos, donde la visión más clásica refiere a los accionistas y acreedores, y el de Gestión a los internos (propietarios, gerentes, mandos medios y superiores en general), esta es una disquisición antigua, que no contempla conceptualizaciones más modernas desarrolladas de la mano de la teoría de los stakeholders. En este punto, cabría una adecuación, donde sin duda alguna desde el punto de vista de la gestión el enfoque hacia los distintos grupos de interés debe estar presente. De hecho, los autores de esta ponencia entienden que la conciliación debe generarse desde el plano teórico, en tanto en la praxis, la gestión más moderna ya ha realizado su reconocimiento y los informes de la contabilidad de gestión han avanzado en este sentido.

³ El resaltado es de los autores de este trabajo.

Si bien se reconoce que RSE es una construcción donde confluyen diversas disciplinas (Rob Gray, 2005), de lo expuesto hasta aquí es posible visualizar que la Contabilidad tiene la enorme posibilidad de constituirse como un espacio disciplinar que lidere en los procesos.

Si bien algunos autores aún se siguen cuestionando si estamos ante una moda pasajera, es fundamental una gestión sustentable, que más allá de la voluntariedad de las empresas debe ser velada por todos aquellos actores que de un modo y u otro se vean afectados por la acción (o inacción) de las mismas. Los cuestionamientos no son actuales, numerosos autores del área contable, entre los cuales se destacan Chapman y García Casella, desde las décadas del setenta y el ochenta se han referido a estas temáticas.

De acuerdo con lo explicitado hasta el momento, los autores de este trabajo entienden que con la confluencia de las ramas contables Financieras y de Gestión, es posible abordar el estudio y la práctica de las cuestiones sociales y ambientales en las organizaciones, sin necesidad de generar un nuevo segmento.

Se trata más bien de un enfoque de la disciplina que de un objeto de estudio con usuarios distintos a los necesarios para el logro de una gestión sustentable del patrimonio.

3. La teoría de los stakeholders y sus vínculos con los desarrollos de Contabilidad Social y Ambiental

Desde una visión tradicional, la gestión de las empresas se ha asentado sobre la base de la teoría de los «stockholder», donde los accionistas eran el centro de interés y la maximización del beneficio el principal objetivo organizacional.

En las últimas décadas, a partir de los impactos ambientales que generan las organizaciones con su accionar, las desigualdades sociales, los fraudes contables y la necesidad de analizar un cambio de perspectiva en la generación de valor enfocado a mejorar las sostenibilidad competitiva de las organizaciones, se ha producido un deslizamiento hacia el enfoque stakeholder o de base ampliada de la empresa. Se entiende que este último posibilita estudiar de manera más cabal la compleja red de interacciones sociales y políticas existentes entre las empresas y los distintos actores que, de un modo u otro, se vinculan con ella.

Desde la doctrina, son numerosos los autores que coinciden en ubicar una primera conceptualización del término stakeholder en un memorando del Stanford Research Institute, donde se los define como «aquellos grupos sin cuyo apoyo la organización podría dejar de existir». Es factible analizar que, si bien este concepto toma en consideración los grupos de interés, lo hace desde una perspectiva economicista, más bien que desde una actitud proactiva y de compromiso ético (D'Onofrio, 2012).

Luego, con la intervención de distintos autores, el término se fue ampliando. Así, siguiendo a AECA (2003: 13) se considera que los stakeholders

son aquellos grupos sociales e individuos afectados de una u otra forma por la existencia y acción de la empresa, con un interés legítimo, directo o indirecto, por la marcha de ésta, que influyen a su vez en la consecución de los objetivos marcados y su supervivencia. Pueden también identificarse como grupo de interés las generaciones venideras.

Es evidente que, tal como lo manifiesta González Esteban (2007), con la teoría de los stakeholders se genera un cambio de paradigma, donde la empresa comienza a ser estudiada y entendida desde la pluralidad de agentes que intervienen y/o que pueden ser afectados por su accionar; no solo desde la perspectiva económica sino también desde el impacto social y ambiental. Entendemos que la disciplina contable y el sistema contable en particular no resultan ajenos, ya que deben adecuarse a los nuevos requerimientos, en pos de brindar información útil, certera y confiable para los diversos grupos de interés.

Finalmente, la noción de grupos con interés legítimo conlleva a nuevos análisis, en pos del reconocimiento de la legitimidad de intereses de los distintos actores. Aquí, nuevamente no hay un acuerdo generalizado en la doctrina; no obstante, dentro de las distintas posturas, se distingue la categorización propuesta por Mitchell, Agle y Wood (1997), quienes los identifican en función del poder, la legitimidad y la urgencia (Fernández Fernández y Sanjuán, 2012; D'Onofrio, 2012).

De la combinatoria de las tres variables surgen distintos grupos, destacando que la agrupación de los stakeholders relevantes son los que poseen en forma concomitante los tres atributos: poder, legitimidad y urgencia en los reclamos, y los que requieren la mayor atención. Si bien no se desconoce la multiplicidad de usuarios, establecer una jerarquía de intereses resulta útil a la hora de definir y desarrollar los informes de gestión, en tanto es necesario reconocer que desde la práctica concreta de las empresas, no es fácil generar información diversa que responda a tantas finalidades.

Por otra parte, este proceso de jerarquización posibilita monitorear si la organización realiza actividades dirigidas a la sociedad en general o si, primariamente, se dirige a los grupos con vínculos más directos. En algunas oportunidades, el compromiso con los interesados más cercanos resulta difícil de resolver y a través de acciones genéricas se trata de mostrar a la sociedad una conducta responsable. Es importante reconocer que esto último está vinculado a actos filantrópicos, «... que pueden formar parte..., pero que no se identifican con ella (Lozano, 2006)»⁴. Es por ello que resulta necesario avanzar con estrategias focalizadas, duraderas y concretas hacia los actores con mayor legitimación.

4 En Argandoña, 2008: 35.

4. Limitaciones de la Contabilidad Social y Ambiental, en la toma de decisiones organizacionales

Para que las organizaciones puedan avanzar en la generación de reportes que abarquen las dimensiones económicas, sociales y ambientales, resulta ineludible el desarrollo de sistemas de información que les permitan captar, procesar y sistematizar la información necesaria.

En primer lugar, es destacable que el sistema contable es una fuente de generación de información muy importante, el que, con algunas adecuaciones, es capaz de aportar en este sentido. Para ello, se debe evolucionar hacia un diseño que posibilite generar información más desagregada que la que se utiliza habitualmente para la confección de los Estados Contables de Publicación tradicionales, en pos del reconocimiento de activos, pasivos y resultados medioambientales y sociales.

Esto es factible de lograr a través del diseño de un plan de cuentas que permita registrar las operaciones que generan un impacto ambiental o social. Así, por ejemplo, captar los costos involucrados en obras desarrolladas para una mejor gestión de los residuos de la empresa o su reutilización para reemplazar algunos insumos y disminuir la basura y contaminación generada solo requiere habilitar un nuevo centro de costos en el cual se carguen los devengamientos asociados a dicha acción.

Si se abonan sueldos por encima de los requerimientos legales establecidos por los convenios colectivos de trabajo, registrar en cuentas de resultados separadas facilitará la exposición de esta situación. Del mismo modo, todo otro beneficio social que se otorgue a los empleados por encima de la obligatoriedad de la legislación vigente puede ser mensurado y registrado oportunamente, generando también para este caso un centro de costos diferenciado, donde se asocien todas las inversiones realizadas en este sentido (capacitaciones, entrega de ropa de trabajo en los casos que no sea exigible, etc.).

Si se incorpora equipamiento y maquinaria más costosa, con relación a otra tecnología existente en el mercado, donde pueda demostrarse fehacientemente que la primera genera menos contaminación, el mayor precio abonado puede identificarse como un activo ambiental.

Todos los anteriores son solo algunos ejemplos a modo ilustrativo. No obstante lo expresado anteriormente, la información que surge del sistema contable por partida doble resulta insuficiente, motivo por el cual se debe pensar en un sistema integral de gestión donde el contable se acople. Así, el uso de sistemas integrados (Al estilo de SAP u ORACLE o la implementación herramientas tales como el Cuadro de Mando Integral pueden contribuir en este sentido.

Así, en un sistema contable orientado prioritariamente a la contabilidad financiera, básicamente se registran operaciones monetarias, por tanto no contemplan ni soportan un modelo de información o registración que asista a múltiples usuarios. Podría entenderse

o incluirse a la «contabilidad de costos» como un complemento de la contabilidad patrimonial que incorpora la registración de procesos internos, y la internalización de algunos componentes o registros físicos a sus bases de información, sin embargo sigue resultando insuficiente a la hora de generar información con impacto social y que abastezca a un sistema de decisiones.

Si bien, en la actualidad los sistemas contables integrados de gestión (Tango Gestión® u otros similares) posibilitan avanzar en una mayor desagregación de información y comienzan a incorporar otras variables de análisis, más allá de las económicas y financieras, es importante reconocer ciertas políticas estatales y de los organismos vinculados con la profesión contable que, en función de intereses particulares, distorsionan los criterios de medición y las unidades de medida. A modo de ejemplo, se menciona la imposibilidad de ajustar por inflación los estados contables, o la aparición de la normativa vinculada con la «actualización de los bienes de capital», que pareciera cumplir un rol estrictamente impositivo.

Sirve reflexionar, entonces, sobre cuál sería la solución. ¿Qué información debería contemplarse a la hora de generar datos o informes, ambientales, sociales, vinculados con la sustentabilidad organizacional, y que soporten los sistemas de decisiones de las mismas, ya sea vinculadas o no vinculadas directamente con esta temática?

Probablemente la propuesta debería ser: considerar la contabilidad, o la exposición de la misma, como un «output» de información más, a partir de la creación, construcción y abastecimiento de una base de datos registral de hechos económicos transaccionales, que soporte información de operaciones de las organizaciones, con agentes externos, como así también, información de operatorias y procesos internos. Esto podría realizarse desde un ambiente de base de datos meramente transaccional del tipo OLTP (On Line Analytical Processing), la cual contenga absolutamente toda la diversidad de datos necesarios (físicos, monetarios, consideraciones y clasificaciones de valor sobre la información) para generar informes diferentes, para múltiples usuarios distintos.

De esta manera, se podrá generar información referencial a los distintos «stackholders» que pugnan de valor desde las organizaciones que los agrupan y vinculan. Particularmente, y en función del objetivo propuesto en esta ponencia, se podrían generar informes tanto para la Contabilidad Social y Ambiental como para la toma de decisiones sociales y ambientales.

En este plano de la propuesta quedaría por reflexionar si la información social o ambiental generada a través de los sistemas contables también sufre la dicotomía contradictoria de lo mencionado y expresado en los párrafos precedentes.

Por un lado, aparecen, desde los organismos que regulan la exposición de los Estados Contables, la RT 36, que versa sobre el Balance Social, y por el otro lado surge la necesidad de generar información veraz y de alto valor agregado para que una empresa u orga-

nización pueda analizar cuestiones vinculadas con la gestión, el control de la misma y la toma de decisiones, con referencia al impacto social y ambiental de su actividad.

En primer lugar, es necesario sostener, que toda organización debería evaluar, informar e informarse de manera clara, veraz, con datos e informes sobre los mismos, cualitativa y cuantitativamente significativos, sobre el impacto social y ambiental que su actividad, y las políticas de acción relacionadas con estas actividades, provoca.

Al respecto, nos encontramos con una primer contradicción entre la RT36 y la afirmación planteada en el párrafo anterior; refiriéndose al «alcance de la norma», textualmente dice: «las normas contenidas en esta resolución se aplican a la preparación del balance social cuando la organización *haya optado* por su elaboración, a ser presentados a terceros...», lo que le da a la información el carácter de opcional, algo que desde los autores se considera como inadmisibles en la actualidad.

En el capítulo III de la citada norma, se habla sobre como confeccionar el «Estado de valor económico generado y distribuido», definiéndolo como «el valor creado por la organización y los grupos sociales involucrados en ella. Se mide en forma general, por la diferencia entre el valor de las ventas y los insumos adquiridos a terceros devengados en el ejercicio». Esta forma general se puede entender mejor cuando la norma trabaja sobre el «alcance y presentación» en los puntos 8 a 10. Allí se propone la distribución del valor económico generado expuesto, como mínimo en los conceptos de:

- Remuneraciones al personal.
- Remuneraciones al personal directivo y ejecutivo.
- Al Estado, a través de los impuestos, tasas y contribuciones.
- Retribuciones al capital de terceros.
- Retribuciones a los propietarios.
- Ganancias retenidas.

La norma considera que el EVEGyD deberá basarse en los Estados Consolidados, por tanto, queda claro que no escapa, su fuente informativa, de las normativas y de las metodologías contables para la generación de información.

5. El rol del Estado y de los organismos de contralor

La mayoría de los autores coinciden en reconocer en la RSE el carácter voluntario, que excede a las obligaciones legales. Argandaróña (2008: 35) al referirse a la RSE, entre otras cuestiones expresa:

No es primariamente una obligación legal (aunque puede serlo también); su obligatoriedad se deriva de la ética, no de la ley, y va más allá de lo que manda la ley.

- Es, por tanto voluntaria, pero no discrecional, sino que tiene la obligatoriedad de la ética.
- Porque es voluntaria, admite toda una gradación de compromisos, de esfuerzos y de resultados: cada empresa debe proponer su propia vía para la responsabilidad social.

Según Rob Gray (2005) en una primera etapa la mayor parte de la información presentada fue de naturaleza voluntaria, estando a la vanguardia las empresas líderes ubicadas en países desarrollados. Dichos informes solían mostrar una imagen parcial, avanzando más bien en temas ambientales que en asuntos sociales o de sostenibilidad.

Las investigaciones realizadas arrojan, en líneas generales, que las empresas de mayor tamaño ubicadas en sectores específicos —con impacto medioambiental— como químicas, eléctricas y petrolíferas, entre otras, son las que presentan informes.

En el ámbito específico de la Contabilidad, la regulación de la información financiera se ha centrado en la determinación del patrimonio de la organización,

... sin tener en cuenta habitualmente su contribución al desarrollo económico. Propuestas como el valor añadido generado por la organización y su distribución entre diferentes partícipes de la entidad han sido obviadas en aras de estados más representativos para el accionista/inversor (Moneva, 2005, 43).

De este modo, se genera un debate en torno al carácter voluntario de la información y la necesidad de la intervención gubernamental y de los organismos internacionales, donde aún queda un largo camino por recorrer. En Argentina, en particular, si bien se ha emitido la Resolución Técnica 36, las organizaciones aún pueden optar por su aplicación o no, tal cual lo expresado y desarrollado en el apartado 4 del presente trabajo.

Donde se observa un avance interesante es en los intentos por la normalización, en pos de la generación de información más homogénea que permite la comparación en el tiempo y entre distintas entidades y mayor protección a los grupos de interés, en tanto se pautan los aspectos mínimos que se deben observar.

6. Conclusiones

Acerca del reconocimiento de la Contabilidad Social y Ambiental como «segmento de la Contabilidad», pareciera repetirse la historia cuando surgió la «Contabilidad de Costos», o luego «Contabilidad Gerencial».

Desde lo dialéctico, la palabra Contabilidad hace referencia a «la disciplina encargada de la sistematización, análisis, interpretación y presentación, mediante *estados contables*, de la *información financiera de una empresa u organización*, sea pública o privada, para estudiar, medir y analizar su patrimonio, así como para determinar su situación económica y

financiera». Dialécticamente hablando, la Contabilidad Social y Ambiental es un segmento de la Contabilidad.

Sin embargo, no compartimos la segunda parte de dicho reconocimiento. Es decir, el que hace referencia a su «contenido» y su vinculación con la «teoría de los stakeholders». Más aún, vincular información obtenida desde mecanismos de registración contables con la toma de decisiones organizacional social y ambiental nos hace reflexionar sobre las grandes «limitaciones en el alcance» a la hora de gerenciar y gestionar sobre un tema tan sensible a la comunidad global.

Las propuestas de solución se encuentran esbozadas en el punto 4 del presente trabajo. La necesidad de contar con una base de datos, que contenga información diversa, física, monetaria, sobre hechos económicos internos y externos, con la posibilidad de filtrar datos y evaluar el valor agregado informativo de los mismos, será fundamental para poder elaborar informes sobre distintos fenómenos económicos para diversos stakeholders y usuarios de la información organizacional.

Por último, ya reflexionando sobre el rol desempeñado en los últimos años por los organismos reguladores, tanto públicos como privados, cabe decir que es poco significativo y altamente insuficiente. Solo basta revisar datos sobre encuestas realizadas en nuestro país por organismos como la Fundación Vida Silvestre (2016-2017), en la cual se evalúa la situación ambiental en el país y cómo operan las empresas y el Estado al respecto, donde las percepciones negativas de los encuestados superan el 85 %.

Bibliografía

- AECA (2003). Marco conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa. Documento AECA N.º 1. Comisión de Responsabilidad Social Corporativa de AECA: <http://www3.uji.es/~munoz/AECA.DOC>
- Argandoña, A. (2008) La responsabilidad social de la empresa a la luz de la ética. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 7 (2008), pp. 27-37 (11 pp.) http://www.accid.org/revista/documents/rcd7_castella_27.pdf
- D'Onofrio, P. (2014). *Impactos ambientales de la agricultura: enfoques desde el sistema de información contable* (Tesis Doctoral). Disponible en http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1242_DOnofrioPA.pdf (pp. 1-70).
- Fernández Fernández, J. I. y Bajo Sanjuán, A. (2012). La Teoría del Stakeholder o de los Grupos de Interés, pieza clave de la RSE, del éxito empresarial y de la sostenibilidad. *aDResearch ESIC*, 6 (6), segundo semestre, julio-diciembre 2012, pp. 130-143.
- González Esteban, E. (2007). La teoría de los stakeholders. Un puente para el desarrollo práctico de la ética empresarial y de la responsabilidad social corporativa. *Revista VERITAS*, II (17), pp. 205-224.

- García Fronti, I. (2006). *Fundamentación teórica de la contabilidad social: con énfasis en las cuestiones micro* (Tesis Doctoral). Disponible en http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1177_GarciaFrontil.pdf (pp. 1-121).
- García, N. y Fregona de Costamagna, R. (2003). *Contabilidad Gerencial*. Editorial Advocatus, Universidad Blas Pascal.
- Herrscher, E. *et al.* (2005). *Contabilidad y Gestión. Un enfoque sistémico de la información para la acción*. Buenos Aires: Macchi,.
- Kliksberg, B. (2006). *Ética empresarial: ¿Moda o demanda imparable?* Fundación Carolina, 2006 (5 pp.). Disponible en http://www.cyta.com.ar/biblioteca/bddoc/bdlibros/rse/334_as_etica_moda.pdf
- Moneva, J. (2005). Información sobre Responsabilidad Social Corporativa: situación actual y tendencias. *Revista Asturiana de Economía RAE*, 34, 2005, pp. 4367. Disponible en www.revistaasturianadeeconomia.org/raepdf/34/MONEVA.pdf
- Murray, A., Sinclair, D., Power, D. y Rob Gray. Do financial markets care about social and environmental disclosure? Further evidence and exploration from the UK (Later version forthcoming in *Accounting, Auditing and Accountability Journal*), 16 pp.
- Podmoguilnye, M. (2017). El verdadero camino a la sustentabilidad. Costos en empresas sustentables. XV Congreso Internacional de Costos. Lyon, Francia.
- Rob Gray (2005). Taking a long view on what we now know about social and environmental accountability and reporting (Later version en *E. Journal Radical Organisation Theory*).
- Schvarstein, L. (s. f.). Inteligencia social de las organizaciones" (9pp). Disponible en <http://www.umariana.edu.co/ojs-editorial/index.php/libroseditorialunimar/article/view/677>
- Valleys, F. (s. f.). La responsabilidad social de las organizaciones" (15pp) <http://www.upch.edu.pe/rector/durs/images/Biblio/MarcoConceptual/QueEsRS/laresponsabilidadsocialdelasorganizaciones.pdf>
- Yardín, A. (2009). *El análisis marginal. La mejor herramienta para tomar decisiones sobre costos y precios*. Buenos Aires: Ediciones Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costos (IAPUCo).