

Sección de Investigaciones Contables

**CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL:
DESAFÍOS Y OPORTUNIDADES PARA
LA PROFESIÓN CONTABLE**

Trabajo presentado en las
XXVII° Conferencia Interamericana de Contabilidad
Santa Cruz de la Sierra - Bolivia
21 al 24 de octubre de 2006

MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ

Dra. MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ

- Doctora de la Universidad de Buenos Aires – Área Contabilidad
- Contadora Pública, FCE–UBA
- Posgrado en Ingeniería de Sistemas, F. de Ingeniería – UBA
- Directora del Centro de Auditoría y Responsabilidad Social, IIACM-FCE–UBA
- Secretaria Académica, Escuela Superior de Comercio Carlos Pellegrini, UBA
- Profesora Asociada Regular del grupo de asignaturas Contables FCE–UBA
- Docente Investigadora categorizada 3

CONTABILIDAD Y RESPONSABILIDAD SOCIAL: DESAFÍOS Y OPORTUNIDADES PARA LA PROFESIÓN CONTABLE

SUMARIO

Palabras Clave

Resumen

1. Introducción
2. Diversos enfoques dentro de la Contabilidad Social
3. Iniciativas internacionales a nivel de principios, de estructuras para la administración y difusión de impactos económicos sociales y ambientales y de estándares para brindar confiabilidad
 - 3.1. Principios
 - 3.2. Estructuras para la gestión y comunicación sobre impactos sociales y ambientales: El peso de la Global Reporting Initiative (GRI)
 - 3.2.1. Los comienzos
 - 3.2.2. La Tercera Generación de la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad (G3)
 - 3.2.2.1. Novedades de la Tercera Generación de la GRI
 - 3.2.2.2. La *transparencia* como sustento abarcativo del proceso orientado a la sostenibilidad
 - 3.2.2.3. La Guía y el sistema de Niveles de Aplicación
 - 3.3. Relación entre la GRI y las comunicaciones sobre progreso del Pacto Global
 - 3.4. Certificaciones y Estándares de Auditoría
4. Las *mejores prácticas*: un modelo para armar
5. La entidad de información en los Informes de Sostenibilidad
6. La “materialidad” (significatividad o significación) en los informes de sostenibilidad
7. A modo de conclusión

Bibliografía

PALABRAS CLAVE:

**CONTABILIDAD SOCIAL - RESPONSABILIDAD SOCIAL –
TRANSPARENCIA – RESPONSABILIDAD – RSE – GRI – PACTO
GLOBAL – AA1000**

KEY WORDS:

**SOCIAL ACCOUNTING - SOCIAL RESPONSIBILITY –
TRANSPARENCY – ACCOUNTABILITY – CSR – GRI – GLOBAL
COMPACT – AA1000**

Resumen:

Desde hace un tiempo, en la producción académica, se viene produciendo una paulatina consolidación de un segmento contable social que va adquiriendo características distintivas.

Los temas relativos a la responsabilidad social van adquiriendo cada vez mayor relevancia también en el mundo empresarial (sobre todo a nivel de las grandes compañías) y en la opinión pública en general (en este caso, quizás con mayor énfasis en los temas relacionados con impactos ambientales negativos y con ciertos programas sociales orientados a la reducción de la pobreza y la exclusión).

No obstante, esas inquietudes no han recibido hasta el momento una atención masiva por parte de la matrícula general de contadores y, en algunos casos, no han llegado a ser volcadas como parte del objeto de estudio de la disciplina en las aulas en que se forman los contadores públicos. Para abordar la actuación profesional en esta área menos transitada, trataremos de reseñar en este artículo el estado actual, las oportunidades y los riesgos que deberemos enfrentar para asumir el rol de liderazgo que entendemos nos cabe en este proceso inserto en la sustentabilidad como marco abarcador.

Abstract

The consolidation of a social accounting segment with distinctive features has been taking place lately through academic production.

Questions of social responsibility are also becoming more important for the business world – specially in connection with big corporations – and for public opinion – here, with an emphasis in questions related to negative environmental impacts and with certain programmes for the reduction of poverty and exclusion.

However, these problems have not received massive attention from the accounting profession as a whole and, in some cases, have not been brought to the classroom as part of the disciplinary discussion in the formal education of public accountants.

In this paper we intend to summarize the present state of the art, the risks and the opportunities that we have to face as a profession to become leaders in this process that has sustainability as its comprehensive frame.

1. Introducción

El enfoque “reduccionista” de la Contabilidad como técnica para producir información útil para la toma de decisiones económicas y financieras, basado en informes de tipo patrimonial para ciertos usuarios relevantes en el mercado¹ y centrado fuertemente en entidades lucrativas, aparece hoy como insuficiente. Ha sido objeto de diversas críticas que se plantearon ya desde los años 70 dentro del propio segmento financiero que proponían la conformación de un modelo de información contable ampliado para terceros y, en la actualidad, se ve acompañado del crecimiento cada vez más importante de un segmento contable social que va adquiriendo características distintivas.

En un análisis de los aportes doctrinarios del tercer milenio sobre la contabilidad social y ambiental, Eugenio et al (2007:3) sostienen que

¹ V.gr. inversores y acreedores, aunque se postule como destinatarios a un conglomerado de múltiples interesados.

puede hablarse ya de un área de investigación bien definida que se desarrolló desde la doctrina relativa a la responsabilidad social corporativa de los 70s y que explora la relación entre la contabilidad, la organización y la sociedad. Destacan las autoras que Gray (2002:687) prefiere utilizar el término genérico Contabilidad Social como abarcativo de diversos rótulos bajo los cuales aparecen problemáticas relacionadas (contabilidad de la responsabilidad social, auditorías sociales, información social corporativa, información sobre empleo; información sobre diálogo con stakeholders; información y contabilidad ambiental).

En los últimos años se ha venido produciendo también, fuera de los núcleos netamente académicos, una importante cantidad de trabajos, informes, conferencias y jornadas sobre aspectos relacionados con el segmento social de la contabilidad, aunque no necesariamente exteriorizados de tal forma. Se trata de una problemática que va adquiriendo cada vez mayor relevancia en el mundo empresarial (sobre todo a nivel de las grandes compañías) y en la opinión pública en general (en este caso, quizás con mayor énfasis en los temas relacionados con impactos ambientales negativos y con ciertos programas sociales tendientes a reducir la pobreza y la exclusión).

No obstante, esas inquietudes no han recibido hasta el momento una atención masiva por parte de la matrícula general de contadores y, en algunos casos, no han llegado a ser volcadas como parte del objeto de estudio de la disciplina en las aulas en que se forman los contadores públicos. Es por ello que en el ámbito de esta Conferencia Interamericana de Contabilidad, cuyo lema "*El Contador Público y la Responsabilidad Social de la Empresa*" nos enfrenta al desafío de abordar puntualmente la actuación profesional en esta área menos transitada, trataremos de reseñar el estado actual, las oportunidades y los riesgos que deberemos enfrentar para asumir el rol de liderazgo que entendemos nos cabe en este proceso inserto en la sustentabilidad como marco abarcativo.

Creemos que es importante, en primer término, reflexionar acerca ciertas cuestiones relativas a la *función* de la disciplina. Estos aspectos quedan evidenciados en las observaciones de diversas soluciones propuestas para responder a una postura ética centrada en contribuir a dar respuesta a la responsabilidad social primaria (hacia la sociedad en su conjunto) o a la secundaria (hacia los mandantes directos) con independencia de la primera, a ambas o a ninguna de ellas

(independientemente de la contribución para el proceso de toma de decisiones para diversos actores económicos y sociales). Con relación a estas cuestiones el término *responsabilidad*, acuñado en el intento de traducir el vocablo inglés "*accountability*", puede sostenerse como intento de aprehender el significado de la doble función de la disciplina en lo que hace a "dar cuenta o ser responsable por el manejo de recursos" y de poder exteriorizar (cuantitativa y/o cualitativamente) el resultante de dicha administración de manera de contribuir a la toma de decisiones de distintos actores socioeconómicos.

Partimos de una exposición sintética de los diversos enfoques que se han venido desarrollando dentro de la Contabilidad Social que integran el tema de la responsabilidad en distinto grado para pasar luego a analizar algunas iniciativas internacionales que, desde la perspectiva más difundida vinculada con la Responsabilidad Social Empresaria (RSE), han sido encaradas a nivel de principios, de estructuras para la administración y exteriorización de impactos económicos sociales y de certificaciones y estándares para brindar confiabilidad sobre procesos e informes.

Los relevamientos sobre los informes de sostenibilidad presentados por las empresas en la idea de establecer las "mejores prácticas" (*benchmarks*) ilustran acerca de los desafíos y oportunidades que nos caben en el desarrollo profesional futuro en este campo de actuación no tradicional que se está abriendo y nos llevan a puntualizar algunos temas que, vinculados con la *entidad de información* y la *materialidad* requerirán de nuestra participación activa dentro de las organizaciones y como terceros evaluadores de procesos e informes de las mismas.

2. Diversos enfoques dentro de la Contabilidad Social

Consideramos de fundamental importancia para aclarar conceptos, realizar una breve clasificación de los diversos enfoques existentes dentro de la Contabilidad Social. Los mismos responden, esquemáticamente, a dos grandes cosmovisiones: la de la *corriente principal* y la *crítica*.

En la primera, encontramos un avance notable en los últimos tiempos con la incorporación de temas que tienen que ver con fuertes cuestionamientos éticos al modelo de la economía como centro de

atención (sin considerar los aspectos sociales y ambientales ni la participación de otros actores fuera de los que intervienen en el mercado) hacia una relación de mayor intersección entre las dimensiones económica, social y ambiental, hasta llegar a planteos – por lo menos a nivel de la retórica utilizada- de inclusión de lo económico en lo social y en el eco-sistema. Dentro de este continuo, podríamos distinguir, en esta corriente principal:

- a) Planteos ubicados dentro de una posición tradicional que se centran en el mercado y en las organizaciones lucrativas:
 - No cuestionan los marcos teóricos de la economía neoclásica.
 - Brindan justificaciones primordialmente económicas a sus propuestas.
 - Se basan en emisores que son organizaciones con fines de lucro a nivel microeconómico.
 - Consideran como usuarios básicos de la información a producir a los accionistas en la idea de favorecer el funcionamiento adecuado del mercado financiero.
 - Se basan en enfoques que priorizan la responsabilidad secundaria (hacia los mandantes directos: v.gr. accionistas)
 - Entienden que, aunque no cabe imponer responsabilidad de carácter social a las empresas, es viable que las mismas proporcionen libremente diversas informaciones de carácter social en tanto ellas no distorsionen su posibilidad de competir libremente.
- b) Planteos ubicados dentro de una posición tradicional que, dentro del modelo vigente, buscan modificar ciertos comportamientos sociales que ponen en peligro, incluso, la propia subsistencia de las organizaciones:
 - Responden a un criterio de aceptación generalizada de la necesidad de dar respuesta a las necesidades de diversos agentes sociales interesados (*stakeholders* o partícipes directos e indirectos²) sobre aspectos vinculados al impacto social de las organizaciones.

² Las clasificaciones de estos diversos interesados en el accionar organizacional son varias: AECA (2004, p. 29 y 32-34) en el Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa, los clasifica en *internos* (empleados, tanto sean directivos como no directivos que desarrollan su trabajo en la empresa con un contrato laboral o profesional y con una retribución dineraria y en especie; y los

- Propician el aumento de la “transparencia” y de la “responsabilidad”.
 - Concentran fuertemente su enfoque en la propuesta de normativas para regular los aspectos señalados supra.
 - Realizan análisis que incluyen aspectos de carácter macro contable y gubernamental.
 - Incluyen en sus análisis a emisores que no son exclusivamente entidades con fines de lucro.
 - A nivel microcontable, justifican económicamente su postura desde la perspectiva de la “subsistencia” de las organizaciones en el marco del mercado y con modelos “ganar-ganar” para el desarrollo sostenible.
- c) Planteos más abarcativos que consideran a la disciplina como un elemento moralizador cuya función debe propender a una evolución democrática:
- Cuestionan fuertemente los supuestos de las posturas económicas neoclásicas tradicionales.
 - Justifican sus propuestas dentro del marco abarcativo de la “sustentabilidad” concebida ampliamente para el desarrollo humano y no constreñida a la “supervivencia” de las organizaciones en el mercado.
 - Se basan en enfoques que rescatan principalmente la responsabilidad social o primaria de las organizaciones.
 - Propician el aumento de la “transparencia” y de la “responsabilidad”.
 - Consideran que las propuestas normativas no son suficientes para cumplir con los aspectos señalados supra.
 - Plantean un avance por sobre lo normativo a través de la asunción de posturas éticas de los individuos que integran las organizaciones.

accionistas/propietarios) y *externos* (entre los que se encuentran los clientes, agentes sociales, administraciones públicas, comunidad local, sociedad, medio ambiente/generaciones futuras). Otras propuestas los clasifican como *estratégicos* (los que afectan a la organización) y *morales* (los que son afectados por la organización, como ser las comunidades locales, asociaciones de protección de derechos humanos y ambientales, etc.)

La *cosmovisión crítica*, por su parte, cuestiona aun estos planteos más abarcativos señalando que dentro de ellos la Contabilidad actúa como un "instrumento" para perpetuar las relaciones de poder existentes al servicio de intereses establecidos. Según esta postura, los desarrollos en el ámbito de la denominada Contabilidad Social, al ser promovidos por instituciones centradas en la defensa de los intereses de los actores relevantes del mercado capitalista, sólo estructurarán mecanismos para legitimar el accionar de los mismos.

Dentro del enfoque de la *corriente principal* que clasificamos en b), y que parece contar actualmente con mayor consenso, la RSE implica la integración consistente e intencional de estrategias para impulsar la *creación de valor* a través de los impactos sociales compatibles con los modelos centrales de cada negocio en la idea de extenderla a las operaciones y a las cadenas de proveedores y socios potenciales. Ello se relaciona con el planteo del "caso de negocios" para la RSE, es decir, con la justificación de los impactos financieros directos e indirectos que pueden traer las inversiones en distinto tipo de programas sociales.

Aparece aquí también una cuestión interesante vinculada con lo que se ha dado en llamar la "inversión social" y con el "mercado filantrópico" en el cual comienzan a participar diversas entidades del tercer sector que compiten por la obtención de financiación³. De esto y de lo que ya se conoce como *filantrocapitalismo*, con la utilización de modelos que han sido aplicados a la banca de inversión, ya se vislumbran casos paradigmáticos como el de la fundación de Bill y Melisa Gates que ha recibido una donación de 37.000 millones de dólares del multimillonario Warren Buffet.

³ Se analiza el posicionamiento dentro del "mercado filantrópico" de las organizaciones de la sociedad civil (en función a su participación en proyectos pasados) para evaluar alternativas de "tercerización" de programas sociales empresariales entendidos como "inversiones sociales". Si bien podría rescatarse como una posición superadora el que la relación con los beneficiarios de los programas se vea no como un mero dar sino como un intercambio, ello también puede ser objeto de una concepción amplia que se refiera a la participación activa de los beneficiarios en las distintas etapas de los programas, o de una más ligada al "caso de negocios" que se cierra en una evaluación del tipo "suma cero".

Tanto la sostenibilidad⁴ como la cuestión de la ética de los negocios se postulan desde la contribución a la *creación de valor* y a la *construcción de imagen* y, en los últimos tiempos, enfoques ligados a los *negocios en la base de la pirámide*⁵ están adquiriendo cada vez mayor peso en la búsqueda de mercados amplios ligados con los sectores menos favorecidos de la sociedad, cuestión que se defiende muchas veces desde el *marketing* sobre la base de la responsabilidad social.

3. Iniciativas internacionales a nivel de principios, de estructuras para la administración y difusión de impactos económicos sociales y ambientales y de estándares para brindar confiabilidad

Desde la perspectiva más difundida de la Contabilidad Social vinculada íntimamente con la RSE, numerosos trabajos han abordado el análisis de iniciativas que, hallándose aún en proceso de evolución, han propuesto principios y estructuras para la administración y exteriorización de los impactos económicos, sociales y ambientales por parte de las organizaciones y certificaciones y estándares para brindar confiabilidad sobre procesos e informes. Reseñaremos a continuación los más relevantes a nivel internacional aunque destacamos que la lista podría ampliarse con la inclusión de iniciativas a nivel regional y nacional que han seguido en mayor o menor medida las pautas generales esbozadas por las aquí indicadas.

3. 1. Principios

A este nivel resulta de relevancia fundamental por lo abarcativa la iniciativa desarrollada y concretada en julio de 2000 dentro de Naciones Unidas, el **Pacto Global (*Global Compact*)**, cuya intención es identificar,

⁴ Pueden compararse definiciones amplias como la que hiciera la Comisión Brundtland (ONU, 1987) que hace hincapié en la equidad intra e intergeneracional con otras más restringidas propuestas por las empresas que, con un vocabulario “sutilmente” diferente, enfatizan las “sostenibilidad” de las propias organizaciones

⁵ El concepto de Base de la Pirámide (Bottom of the Pyramid BOP) fue desarrollado por el consultor indio Prahalad en referencia al importante segmento con gran capacidad de consumo que presenta oportunidades interesantes para las empresas constituido por los más de 4000 millones de personas en el mundo que viven con menos de u\$s 2 diarios.

diseminar y alentar buenas prácticas entre las empresas, basadas en principios universales promovidos por este organismo mundial⁶.

En el **Pacto Global** se hace mención a los objetivos para los que fue creado, que apuntan más allá de las organizaciones lucrativas en sí, aunque consideran la relevancia de las mismas:

- Hacer del Global Compact y sus principios parte de la estrategia y las operaciones de las empresas.
- Facilitar la cooperación más allá de los *stakeholders* de las organizaciones, y promoverla en apoyo de los logros de las Naciones Unidas.

Se postulan tres razones como las que motivaron la generación del Global Compact:

- el considerar que los negocios son parte de la solución a los problemas relacionados con la globalización,
- el hecho de que las Naciones Unidas tienen como misión facilitar la cooperación y solución a los problemas colectivos más allá de los usuarios de la información del ente, y
- la inexistencia de una real estructura internacional para promover la ciudadanía corporativa y el entendimiento global de las buenas prácticas.

⁶ Existen otras iniciativas a nivel de principios como la de la Caux Round Table que surgió de una reunión promovida por empresarios de Europa, Japón y Estados Unidos y que, consecuentemente, responde a ciertos objetivos relacionados con el apoyo al comercio multilateral y la liberalización del comercio mundial. Tampoco puede dejar de mencionarse a las *Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales* que constituyen una suerte de código de conducta con recomendaciones que los 38 gobiernos adheridos han dirigido a las empresas que operan en o desde esos países y que establecen una serie de principios y normas voluntarias sobre empleo y relaciones laborales, derechos humanos, medio ambiente, publicación de información, lucha contra la corrupción, interés de los consumidores, ciencia y tecnología, competencia y tributación. Los países que han adherido, además de los 30 miembros de la OCDE son: Argentina, Brasil, Chile, Eslovenia, Estonia, Israel, Letonia y Lituania.

Los 9 principios originales del Pacto Global se hallan estructurados sobre la base de tres áreas principales: A) Derechos Humanos: 1. Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los Derechos Humanos proclamados internacionalmente, 2. Es imprescindible que los entes se aseguren de no convertirse en cómplices de abusos de los Derechos Humanos; B) Estándares Laborales: 3. Las empresas que se incorporen al Pacto deben permitir la libertad y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva, 4. Es necesaria la eliminación de todas las formas de trabajo forzado y obligatorio, 5. Es requisito esencial para toda empresa la eliminación del trabajo infantil, 6. Debe eliminarse la discriminación en lo relacionado al empleo y la ocupación; C) Medio Ambiente: 7. Las empresas deben apoyar el abordaje precautorio de los retos ambientalistas, 8. Es necesario que lleven a cabo iniciativas para promover mayor responsabilidad ambiental, 9. Los entes que se incorporen deben promover el desarrollo y difusión de tecnologías amigables al medio ambiente.

Como puede observarse, los principios relacionados con derechos humanos y estándares laborales se corresponden con pautas internacionalmente aceptadas provenientes de Naciones Unidas, en tanto que los aspectos relacionados con el ambiente amplían los tradicionalmente abordados relacionados con la administración de los impactos ambientales (administración racional de los recursos naturales, control de la contaminación, manejo de desechos, etc) para instar a las organizaciones a involucrarse activamente en iniciativas que incorporen la problemática del saneamiento ambiental, la precaución y el desarrollo de tecnologías amigables.

En diciembre de 2004 en consonancia con el intento de abordar una de las cuestiones que preocupan fuertemente a la sociedad, se incorporó el 10º principio – *Principio Anti-corrupción* que enuncia que: *“Las empresas deberán trabajar contra la corrupción en todas sus formas, incluidas extorsión y criminalidad”*.

3.2. Estructuras para la gestión y comunicación sobre impactos sociales y ambientales: El peso de la Global Reporting Initiative (GRI)

3.2.1. Los comienzos

La GRI ha desempeñado un papel sumamente importante para alentar a las empresas a brindar información sobre aspectos ligados a la sostenibilidad. Se trata, sin dudas, de una de las iniciativas que más peso ha tenido en el desarrollo de esquemas de presentación de información en el área contable microsocial.

En el informe de SustainAbility (2006:13) al que nos referimos en el punto 4 se señala la fuerte influencia que tiene la GRI en las 50 líderes: todas al menos hacen referencia a la iniciativa. 24 (veinticuatro) informes se encuentran formalmente “*de conformidad con*” (lo cual representa el doble del relevamiento de 2004 que mostraba solo 12).

En su página institucional, el organismo destaca su intención de universalizar un modelo de presentación de información microsocial para que adquiera la trascendencia del “financiero” en lo que hace al reconocimiento por parte de la comunidad de negocios.

Los lineamientos de la GRI, que fueron elaborados para empresas de negocios, pueden ser utilizados también por agencias de gobierno y organizaciones sin fines de lucro. GRI reconoce, por otro lado, que deben desarrollarse lineamientos particulares por sector para complementar la información general incluida en las Guías, por lo que se halla, también, en proceso de elaboración y/o revisión de los mismos.

En 2000 se publicó la Guía para la Información sobre Sostenibilidad para integrar los indicadores de desempeño económico, social y ambiental en los informes financieros que fue actualizada en 2002. Para asegurar la confiabilidad de los elementos que se informan en la memoria, la GRI 2002 establecía una serie de principios. Algunos de ellos conformaban el marco de la memoria (transparencia, globalidad, auditabilidad), mientras que otros se referían a las características y oportunidad de la información a presentar.

Los indicadores constituyen un parámetro de medición que demuestra la evolución de los objetivos perseguidos. La GRI trabaja con

indicadores de desempeño de acuerdo a una jerarquía de: categoría, aspecto e indicador. Estos se agrupan según las tres dimensiones del concepto convencional de sostenibilidad: la económica, la ambiental y la social. Se hace una distinción entre los indicadores centrales (relevantes para la mayoría de las organizaciones y sus públicos) y adicionales (representan una práctica líder en medidas sociales, ambientales y económicas, pero son utilizados por pocas empresas o proveen información relevante para algunos tipos de organización o usuarios que no son mayoría).

De la consulta que realizamos a la página institucional⁷ el 1º de febrero de 2007 surge que el año se inicia con 959 organizaciones de 60 países registradas en la base de datos como usuarias de los lineamientos de la GRI. De ellas, sólo 6 (seis) son argentinas, habiéndose producido tres incorporaciones recientes: American Express (TC), Grupo Sancor Seguros (la única argentina que presenta *de Conformidad con la versión 2002*) y Grupo Los Grobo S.A (TC). En tanto a la fecha se veía un retroceso en CEDHA que pasó de la calificación *de Conformidad* en 2003 a la de *Tabla de Contenidos en 2004* y a la fecha no había presentado 2005 al igual que DuPont Argentina cuyo último Reporte Social 2003 se calificaba como *Simple Referencia a la versión 2002*. Nobleza Piccardo (British American Tobacco) ha registrado el *Social Report 3rd Cycle 2004/2005* como *Tabla de Contenidos versión 2002* y no se encontraban datos sobre los Informes que figuraban anteriormente: el 2002-2003 y el 2001-2002.

Aparecían 21 empresas brasileñas registradas de las cuales 5 han presentado 2 informes, 3 han presentado tres informes y 1 ha presentado 4 informes. Del total de 35 informes, 13 han calificado como *de Conformidad con la versión 2002*, 18 como *Tabla de Contenidos versión 2002* y 4 como *Simple Referencia*.

Chile contaba con 14 empresas registradas de las cuales 5 han presentado 2 informes, 1 ha presentado tres informes y 1 cuatro informes. Del total de 24 informes, 5 han calificado como *de Conformidad con la versión 2002*, 14 como *Tabla de Contenidos versión 2002* y 4 como

⁷ www.globalreporting.org/guidelines/reports/search.asp

Simple Referencia a la versión 2002. El *2005 Reporte de Sustentabilidad* de Gerdau AZA SA ha sido preparado de acuerdo a la versión G3.

Bolivia presenta un solo informe registrado *de Conformidad con la versión 2002*: el *Annual Report 2005* de Transredes SA (empresa que también se encuentra entre los stakeholders institucionales).

No encontramos informes registrados de Paraguay, Venezuela y Uruguay (en agosto de 2006 figuraban 5 pero probablemente a febrero de 2007 no habían presentado actualizaciones y por tanto no se incluían en la base).

Como parámetro de comparación en el mundo desarrollado de habla hispana, España presentaba 210 informes registrados, 4 de ellos elaborados siguiendo la versión G3, 110 calificados como *de Conformidad con la versión 2002*, 85 como *Tabla de Contenidos versión 2002* y sólo 11 como *Simple Referencia a la versión 2002*.

Para concluir señalamos que, a esa fecha, de los 1978 informes registrados, 43 se hallaban de acuerdo a la versión G3, 299 *de conformidad con la versión 2002*, 1147 como *Tabla de Contenidos versión 2002* y 489 como *Solo Referencia a la versión 2002*.

3.2.2. La Tercera Generación de la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad (G3)

El documento de las G3 fue desarrollado entre 2004 y 2005, con la participación activa de múltiples partes interesadas y se aprobó en forma unánime el 25 de julio de 2006, tras una etapa de exposición pública para ser objeto de comentarios, dentro de lo que se ha denominado como "proceso de retroalimentación estructurada". Se consideró importante la participación por primera vez de inversores institucionales que hicieron énfasis en la necesidad de contar con un esquema resumido de indicadores para tener una visión global de las distintas perspectivas. Las G3 se lanzaron formalmente en Ámsterdam durante la Conferencia sobre *Sostenibilidad y Transparencia* realizada entre el 4 y el 6 de octubre de 2006.

Con esta nueva versión se pretende ampliar el número de empresas que utilicen estos lineamientos, con independencia del tamaño. La idea es incorporar el discurso de la RSE a las prácticas de las

empresas, incluyendo a las PYMEs a las que muchas veces, dentro de la cadena de proveedores, se les hacen exigencias sobre estas cuestiones. Ello implica la necesidad de profesionalización de las acciones que, hasta no hace mucho tiempo, se llevaban a cabo en forma más o menos reactiva en función de requerimientos particulares o de respuesta a situaciones de emergencia que demandaban la participación en determinados acciones sociales, sobre todo, a través de la vía filantrópica tradicional. Nos cabe aquí una participación importante en lo que hace al asesoramiento y difusión de modelos - que podrían tomar como base las G3 así como un Manual especialmente diseñado para ellas por la GRI- para que las PYMEs puedan incorporar a sus procesos de negocios y a sus sistemas de información contable estas cuestiones ligadas a la sostenibilidad⁸.

3.2.2.1 Novedades de la Tercera Generación de la GRI

La denominación **G3** no solo hace referencia a que se trata de la tercera generación de las guías sino a los tres principales componentes abordados en el proceso:

- Innovaciones en las guías: se centran en la actualización y mejora de indicadores, guías y vinculaciones con otras herramientas de RSE y con mercados financieros.
- Soluciones digitales: se refiere al desarrollo de una plataforma tecnológica para informar vinculada con las innovaciones. Esto representa un elemento clave para facilitar el uso de las guías y los informes sobre sostenibilidad resultantes. Además de la ampliación de la página web se encara el desarrollo de taxonomías XML/XBRL relacionadas con los indicadores para facilitar a los usuarios la realización de búsquedas avanzadas y garantizar la consistencia de los productos ofrecidos por los proveedores.

⁸ El Consejo Empresario Argentino para el Desarrollo Sostenible (CEADS, 2005:4) ha elaborado un Documento para que las empresas argentinas preparen *Informes de Sostenibilidad* que considera "complementario de criterios específicos como los contenidos en las guías de Global Reporting Initiative (GRI), ETHOS, AccountAbility, o las propias recomendaciones del Centro Empresario Mundial para el Desarrollo Sostenible (WBCSD)" (siendo este último el organismo internacional al que pertenece).

- Programas de educación y acreditación: implica el desarrollo de soporte educativo, como tutoriales, seminarios sobre el contexto y aplicación de principios e indicadores.

Se indican como novedades principales la inclusión de:

- Lineamientos sobre el contenido del informe y el proceso de información.
- Lineamientos sobre cómo determinar la cobertura del informe (establecimiento de límites).
- Conjunto de “auto-tests” para ayudar a aplicar cada principio de información.
- Nueva sección en Items a Revelar sobre la Estrategia y el Análisis que destaca los temas principales, los riesgos y las oportunidades.
- Revelaciones sobre Enfoque de Gestión e Indicadores de Desempeño dentro de la sección de Indicadores.
- Conjunto completo de protocolos de indicadores con definiciones más precisas, documentación y medidas específicas.
-

A diferencia de la versión anterior, y a los efectos de proporcionar un esquema más consistente y comparable, se propone en la sección 5 (Información sobre el Enfoque de Gestión e Indicadores de Desempeño) la separación en cada una de las categorías (económica, ambiental y social) entre el enfoque gerencial y el conjunto de indicadores centrales y adicionales orientados a resultados. El Enfoque de Gestión debe servir para contextualizar la información que se brinda sobre los resultados del desempeño, lo que puede realizarse a través de la descripción de políticas en función de la estrategia, procedimientos, objetivos, tendencias, etc.

En el Prólogo de las G3 se señala que los avances en el conocimiento y en tecnología, gestión y políticas públicas brindan la oportunidad de elegir nuevas alternativas para enfrentar los riesgos y amenazas que el desarrollo económico ha planteado debido a una visión que no se encara dentro del marco de la sostenibilidad, como lo indican los datos alarmantes sobre la degradación del ambiente y las cifras de pobreza en el planeta.

3.2.2.2 La *transparencia* como sustento abarcativo del proceso orientado a la sostenibilidad

Se destaca la *transparencia* en las decisiones sobre la asignación de recursos para aprovechar las oportunidades y alternativas existentes para enfrentar los riesgos y amenazas que pueden acarrear las acciones de las organizaciones a través de sus impactos económicos, sociales y ambientales.

Este énfasis en la *transparencia* como valor base de todos los aspectos de la elaboración de las Memorias de Sostenibilidad (término amplio que consideran sinónimo de otros que se utilizan para referirse a la información sobre los impactos económicos ambientales y sociales, tales como *triple cuenta de resultados* o *informes de responsabilidad corporativa* (G3:5)) ha hecho que se eliminara dicho concepto del listado de principios (como era el caso de la versión anterior) para constituirse en el sustento abarcativo de todo el proceso. Se la define como “la presentación completa de información sobre asuntos e Indicadores necesarios para reflejar los impactos y los procesos, procedimientos e hipótesis utilizados para elaborar dicha información y para permitir que los grupos de interés tomen decisiones” (G3:8).

En la guía se destaca una cuestión que muchas veces tratamos de enfatizar y que tiene que ver con que los “informes” son herramientas para comunicar información pero lo importante es su inscripción dentro de un proceso que persiga y sostenga en su accionar concreto los objetivos de sostenibilidad planteados. He aquí una de las áreas en que entendemos se vinculan la Contabilidad y la Administración y que constituye un campo de actuación profesional que brinda interesantes oportunidades. Se indica (G3:8):

La elaboración de memorias de sostenibilidad es un proceso y una herramienta viva, y no comienza ni finaliza al imprimir la memoria o publicarla *on line*. La elaboración de la memoria debe ser parte de un proceso más amplio para fijar la estrategia de la organización, implantar los planes de acción y evaluar los resultados. Asimismo, la elaboración de la memoria permite una evaluación sólida del comportamiento de la organización, y puede servir de base para una mejora continua de resultados. También sirve como herramienta para afianzar vínculos con

los grupos de interés y para obtener aportaciones valiosas a los propios procesos de la organización.

3.2.2.3 La Guía y el sistema de Niveles de Aplicación⁹

En esta sección incluimos algunos comentarios sobre el sistema de autoevaluación y de la evaluación por parte de terceros independientes de los informes de sostenibilidad. Se trata de un área en que los contadores públicos estamos llamados a cumplir un rol protagónico.

Para quienes utilizan la Versión G2 en sus informes existe una distinción entre las entidades que adhieren a esta iniciativa "de conformidad con" (*in accordance*) y que, consecuentemente, deben cumplir con todos y cada uno de los lineamientos y las que lo hacen de manera parcial e informal (es decir, tomando algunas pautas solamente)¹⁰.

La nueva versión de la Guía, en la idea de apoyar un proceso paulatino de adecuación que estimule a las empresas a utilizarla consistente con las posibilidades de los distintos tipos de organización (lucrativas públicas o privadas y no lucrativas) y dimensión, plantea un nuevo sistema para exteriorizar en qué medida ha sido aplicado el nuevo Marco de elaboración de memorias de la GRI.

⁹ Información tomada de la publicación que aparece en la página institucional en el documento *GRI Application Levels*.

¹⁰ GRI ofrece un servicio de chequeo para determinar si los informes que se presentan "de conformidad" se encuentran correctamente categorizados. No se trata de un programa de certificación sino de la comparación de los informes siguiendo los cinco criterios que determinan el status señalado: si GRI coincide con la evaluación de la empresa, adiciona al informe una etiqueta con la descripción "GRI checked", en tanto que si no llega a esa conclusión, trata de llegar a una resolución mutuamente aceptada con la organización. Si ésta la rechazara, se adicionará la etiqueta "auto-declarado" (*self declared*) o "comprobado por auditor" (*auditor checked*).

Esto no solo contribuye a la transparencia, indicando a los lectores el grado de aplicación, sino que favorece el proceso de ampliación de su utilización por parte de las propias organizaciones emisoras. En el caso

de estas últimas, los beneficios son tanto para los que recién comienzan (marcando el punto de partida, reforzando la importancia de aumentar la información a proporcionar y articulando el camino para ello a lo largo del tiempo) como para los que ya tienen una experiencia previa interesante (permitiéndoles una comunicación fluida con los distintos *stakeholders* y otorgándoles la oportunidad de distinguirse como “líderes” en este tipo de exteriorizaciones).

Los Niveles de aplicación son 3 y reciben las calificaciones A, B y C. En el caso de que se haya procedido a la verificación externa de las memorias, se agregará un plus (+) a estas calificaciones.

Las empresas se “autocalifican”, pero además pueden recurrir a la GRI para que compruebe la autocalificación y/o contar con la opinión de un verificador externo sobre la misma. El Nivel de aplicación y el ícono correspondiente puede incluirse en el informe escrito o publicado en la página. Se indican posibles ubicaciones para el mismo: la contratapa inicial o final de un informe escrito, la página introductoria o del Índice en los informes que aparecen en las páginas, junto con la discusión sobre los objetivos y parámetros del informe o con la Tabla de Contenidos.

En cuanto a la verificación externa que dé lugar al agregado del (+) se entiende que implica: la participación de “partes contratadas competentes en el tema” y prácticas para brindar confiabilidad (*assurance*) que sean externas a la organización; haber seguido procedimientos definidos que puedan ser adecuadamente descritos y se encuentren documentados; brindar una evaluación sobre la capacidad del informe de proporcionar una presentación razonable y equilibrada del desempeño tomando en consideración los datos del informe y la selección general del contenido y haber resultado en una opinión o conjunto de conclusiones que se encuentren disponibles para los lectores del informe (en el caso de que se solicite a GRI la comprobación del (+) el organismo solo certificará la existencia de una declaración por parte del evaluador de la confiabilidad pero su tarea no implicará una revisión para determinar si dicha evaluación ha seguido los criterios señalados).

Report Application Level	C	C+	B	B+	A	A+
G3 Profile Disclosures	Report on: 1.1 2.1 - 2.10 3.1 - 3.4, 3.10 - 3.12 4.1 - 4.4, 4.14 - 4.15		Report on all criteria listed for Level C plus: 1.2 3.9, 3.13 4.5 - 4.13, 4.16 - 4.17		Same as requirement for Level B	
G3 Management Approach Disclosures	Not Required		Management Approach Disclosures for each Indicator Category		Management Approach disclosed for each Indicator Category	
G3 Performance Indicators & Sector Supplement Performance Indicators	Report on a minimum of 10 Performance Indicators, including at least one from each of: social, economic, and environment.		Report on a minimum of 20 Performance Indicators, at least one from each of: economic, environment, human rights, labor, society, product responsibility.		Respond on each core G3 and Sector Supplement* indicator with due regard to the materiality Principle by either: a) reporting on the indicator or b) explaining the reason for its omission.	

*Sector supplement in final version

Fuente: Application Levels (GRI, 2006: 2)

3.3. Relación entre la GRI y las comunicaciones sobre progreso del Pacto Global

En tanto el Pacto Global constituye una iniciativa a nivel de principios, la GRI puede caracterizarse como un modelo para exteriorizar los impactos económicos, sociales y ambientales y contribuir al proceso tendiente a la sostenibilidad. Afortunadamente, la compatibilización de ambas iniciativas en lo instrumental no se ha hecho esperar. Se ha creado una herramienta nueva (*Making the Connection*) para que los participantes del Pacto Global puedan utilizar las G3 para la comunicación anual que deben realizar sobre el cumplimiento del Pacto Global (Communication on Progress-COP). De esta manera, en línea, puede realizarse la correspondencia de manera dinámica lo que contribuye en gran medida a simplificar e integrar temáticas y a disminuir la tarea administrativa.

3.4. Certificaciones y Estándares de Auditoría

Varios intentos para aumentar la responsabilidad social que hemos observado se relacionan fuertemente con aspectos pertenecientes al ámbito de la auditoría externa, en el sentido ampliado actualmente imperante de “servicios para brindar confiabilidad” y en la procura de “certificaciones” para las empresas si las mismas cumplen con determinadas “normas”, “estándares” o “índices” que permitan evaluar los

impactos sociales y, según como ello se haya definido, su grado de cumplimiento de la "responsabilidad social".

Así, por ejemplo, en el caso del Institute of Social an Ethical AccountAbility, este Instituto Profesional Internacional define su misión como la de promover responsabilidad para el desarrollo sustentable. En este sentido, partiendo de la preocupación derivada de la falta de confiabilidad hacia la comunidad de negocios y encarando la problemática de los informes de las empresas sobre sostenibilidad postula la necesidad de una norma profesional generalmente aceptada para brindar confiabilidad bajo el supuesto de que "los emisores y los interesados aceptan que la evaluación externa de la confiabilidad es un medio clave para aumentar la credibilidad y efectividad de sus informes y, en última instancia, de su desempeño"¹¹. Se señala que la tendencia hacia la presentación de informes más amplios sobre estas materias se halla relacionada, también, con el interés de los inversores para la evaluación del riesgo que implican en el desempeño financiero.

El **AccountAbility AA1000** desarrollado por el ISEA incorpora un estándar de auditoría para los informes de sustentabilidad de las organizaciones, sus procesos y sistemas. Es definido como "un estándar de responsabilidad focalizado en asegurar la calidad de la información, la contabilización y la auditoría social y ética".

Puede utilizarse como una herramienta de uso puntual o periódicamente como se hace en las auditorías contables para garantizar la calidad de los informes sociales, económicos y ambientales, como los analizados precedentemente (ver lo señalado en relación a los niveles de aplicación de la G3 en 3.2.2.3).

Como elementos clave de este estándar, se puede destacar que: cubre todo el rango de desempeño organizacional, se focaliza en los temas más relevantes para los interesados en la información del ente e indica cuán capacitada está una organización para llevar adelante las políticas establecidas y enfrentarse con las expectativas futuras.

¹¹ ISEA – AccountAbility Assurance Standard AA 1000 (p. 3) en www.accountability.org.uk.

Sus promotores señalan que se puede aplicar en organizaciones grandes y pequeñas, nacionales, regionales y multinacionales, públicas, privadas y sin fines de lucro.

Hay que aclarar que la norma plantea diferentes niveles de auditoría que tienen relación con la información disponible, y la suficiencia de la evidencia. Depende también de los sistemas de auditoría interna, las limitaciones legales o comerciales, por mencionar algunos de los puntos más importantes.

Los pasos del proceso estándar que se plantea – que establece su compatibilidad con otras propuestas como la GRI y otras normas como el SA8000¹²-, implican:

- A. Planeamiento: la organización se obliga al proceso; define y revisa sus valores, sus objetivos y las metas sociales y éticas.
- B. Contabilización: el alcance del proceso es definido, la información es confrontada y analizada, y se dispone el desarrollo de objetivos y mejora de planes
- C. Auditoría e información: se prepara un informe (puede seguirse el criterio de la GRI) que es auditado por terceros y se comunica al público. Se obtiene la retroalimentación.

¹² El SocialAccountability 8000 es un estándar uniforme y auditable por terceras partes similar a lo que sería una ISO 9000 para la calidad o una ISO 14000 para el cuidado del medio ambiente, pero, en este caso, para garantizar el desarrollo sostenible de los entes que la adopten. No obstante, es de destacar su concentración en el ámbito referido a los trabajadores de las organizaciones. Fue emitido en 1997 por la Council of Economic Priorities Accreditation Agency (CEPAA) como estándar voluntario para garantizar una producción ética de bienes y servicios sobre la base de la consideración de los principios establecidos por la Convención de Derechos Humanos de la ONU y por las condiciones de trabajo fijadas por la OIT. Es de aplicación en el ámbito universal, tanto geográfico, como de sector industrial y para compañías de cualquier tamaño. Tiene en cuenta las leyes y derechos a los que está sometido todo ente a nivel nacional, así como también a todas las obligaciones a las que la empresa se haya sometido voluntariamente. En estos casos será de aplicación la norma más estricta en tanto se solapen con ellas, los temas tratados en el SA8000.

- D. Integración: Para soportar cada una de las etapas, se desarrollan sistemas y estructuras para reforzar el proceso y para integrarlo a las actividades de la organización.
- E. Compromiso con el público interesado: cada nivel del proceso es permeable al compromiso de la organización con los interesados.

Las iniciativas desarrolladas para brindar confiabilidad a terceros sobre los aspectos relacionados con la exteriorización de los impactos sociales a través de informes se inscriben dentro del área de la auditoría externa. En ese sentido, constituyen un campo de actuación profesional interesante y merecen nuestra atención puesto que los organismos que brindan certificaciones a quienes han de ser reconocidos o habilitados para emitir opinión sobre los informes sociales (que hasta ahora son voluntarios) están desarrollando capacitaciones específicas para una amplia gama de profesionales, dada la interdisciplinariedad que implica la tarea.

Lo señalado en la sección 3 en la que sintetizamos diversas propuestas internacionales en el nivel de principios, estructuras y estándares para brindar confiabilidad, indica que la tendencia a considerar los impactos sociales y ambientales así como su exteriorización a terceros constituye un camino sin retorno para las organizaciones en su búsqueda de agregar valor y lograr ventajas competitivas. Ello ha sido sostenido desde la perspectiva administrativa como un enfoque "proactivo" en el que, desde la estrategia misma de la organización, se considere la relevancia de cuestiones sociales y ambientales como condición indispensable para el crecimiento.

Dentro de estas propuestas, un elemento esencial que se sostiene es el diálogo continuo con los distintos sectores interesados. Aunque los mecanismos para estructurar este diálogo no se hallan en la actualidad eficientemente desarrollados, el proceso de comunicación y la transparencia exigida constituyen reclamos a los que la Contabilidad puede responder desde distintas perspectivas: dentro de la organizaciones, en el desarrollo de sistemas de información contable adecuados para los distintos tipos de entes que permitan obtener informes flexibles para estructurar distinto tipo de informes sobre la base de datos confiables; fuera o dentro de las organizaciones a nivel de establecimiento de indicadores capaces de medir y gestionar los impactos sociales y

medioambientales y en el diseño de informes estandarizados; a nivel de revisión en el proceso de auditoría y nuevos servicios para brindar confiabilidad.

4. Las mejores prácticas: un modelo para armar

En la cuarta edición¹³ del relevamiento de la información corporativa sobre sostenibilidad para establecer las "mejores prácticas" (*benchmarks*) internacionales que apareció con el título de *El Valor de Mañana* y fue desarrollado por *SustainAbility* en forma conjunta con UNEP y, por segunda vez, con Standard & Poor's se ilustra, con la imagen de una lamparita que se enciende, lo que parece estar ocurriendo en los cerebros de los ejecutivos principales de las empresas que están tomando conciencia de la importancia de incluir en su estrategia competitiva los factores que hacen a la sostenibilidad considerando el riesgo empresarial y las oportunidades del mercado¹⁴.

El documento señala que los signos de esta tendencia se aprecian en lo siguiente:

¹³ El informe 2004 denominado "*Riesgos y oportunidades: Mejores prácticas en la información no-financiera*" ("*Risk & Opportunity: Best Practice in Non-Financial Reporting*") en el que se identificaban como mejores informes publicados los que exteriorizaban información sobre los riesgos y oportunidades asociadas con sus impactos económicos, sociales y ambientales, se destacaba que, a pesar del progreso en los últimos años, aún estaba pendiente que las empresas líderes integraran apropiadamente la información no financiera con la financiera. Ese relevamiento 2004, fue el primero en que colaboró S&P y, exploró por primera vez la relación entre las calificaciones crediticias (*credit ratings*) y la calidad del gobierno corporativo de las empresas y sus revelaciones sobre riesgos no-financieros.

¹⁴ Según el informe, la evidencia parece demostrar que los directivos están viendo con mayor claridad la relación existente entre la sostenibilidad y las mayores oportunidades de mercado y algunas empresas exteriorizan la relación con el valor en formas interesantes. Así, indican:

...parte de la comunidad financiera está aumentando el uso de revelaciones no-financieras, extra-financieras y/o de sostenibilidad para comprender mejor los riesgos ambientales, sociales y de gobierno corporativo que están surgiendo. (*SustainAbility*, 2006: 2, la traducción es nuestra)

- Dentro de los 50 informantes líderes aparece una interesante cantidad de nuevos participantes, lo que sugiere que se encuentra en aumento la innovación en información.
- En los informes, la “creación de valor” aparece, cada vez más, dentro de los temas tratados y en los títulos.
- Existe un pequeño pero creciente grupo de empresas no pertenecientes a la OCDE que, en la idea de posicionarse en el mercado internacional está siguiendo muy de cerca a las líderes.
- Los líderes de 2006 produjeron muy poco en términos de sus esfuerzos para educar a la comunidad de negocios sobre el valor del comportamiento responsable. No obstante, al mismo tiempo, se hacen visibles nuevos tipos de emprendedores en áreas de tecnología limpia, tecnología verde y empresas sociales que están atrayendo un creciente apoyo no solo de los filántropos sino de los capitalistas de riesgo y de instituciones financieras.

Destacan los autores que los inversores y analistas financieros se están interesando cada vez más en los impulsores de riesgo y oportunidad (particularmente en áreas como cambio climático), en tanto que las 50 líderes todavía tienen un sesgo hacia la administración del riesgo en lugar de focalizar las oportunidades para la creación de valor y en la mayoría de los informes la información prospectiva y sobre objetivos es un área muy débil. Los inversores demandan (SustainAbility, 2006:10, la traducción es nuestra):

1. Horizontes temporales que abarquen mucho más que 12 meses.
2. Conjuntos de datos brutos con significado, informados en forma consistente a lo largo del tiempo y comparables al menos dentro de los sectores
3. Comentario limitado y focalizado, explicando la significatividad de los temas en términos financieros.
4. Información sobre los procesos para identificar y administrar riesgos.
5. Objetivos y declaraciones prospectivas
6. Comentario focalizado sobre desempeño pasado.

Se indica que las trayectorias futuras podrían ir en los siguientes sentidos:

- un progresivo endurecimiento de los requerimientos de información sobre sostenibilidad;
- un mayor énfasis en el desempeño de la cadena de valor;

- un firme pero irresistible cambio en el centro de gravedad hacia temas y perspectivas que tienen que ver con los países no pertenecientes a la OCDE
- un foco creciente en la creación de valor, los modelos de negocios y las soluciones *empresariales que puedan expandirse* para los desafíos de la sostenibilidad.

También resultan de interés las **recomendaciones** del Informe que se dirigen a los estamentos dominantes hasta el momento en la determinación de la conformación de los contenidos y forma de los informes:

- Para los **expertos** que actúan en el área de responsabilidad corporativa: la consigna es "simplificar". Ello demandará el desarrollo y la aplicación de procesos que, basados en la significatividad, permitan elaborar revelaciones más concretas y focalizadas sobre los objetivos que se planteen de responsabilidad, rendición de cuentas y sostenibilidad y el desempeño real.
- Para los **CEOs** y las **Juntas de Directores**: el lema es "repensar". Ello requerirá analizar nuevamente la forma en que es probable que la agenda de sostenibilidad cambie el panorama competitivo como para alentar las estrategias y la cartera de iniciativas en el sentido de soluciones que puedan expandirse.
- Para los **inversores**: la demanda es "recalcular". Ello implicará detectar e identificar los impulsores claves de valor dentro de las explicaciones muchas veces cualitativas para lo cual podrían demandar que las empresas articularan el potencial de creación de valor a corto y largo plazo de sus actividades sostenibles.

Rescatamos los comentarios que el estudio realiza sobre el excesivo volumen de los informes. Se indica (SustainAbility, 2006:15) que su tamaño promedio sigue en aumento. Los informes de las 50 líderes tienen más de 90 páginas (de las 72 que poseían en 2004), lo que es significativamente mucho más que las 45 de promedio de los informes del *CorporateRegister*. La mayoría (42 de las 50) tienen información adicional en línea.

El tema de la longitud creciente y de la complejidad y falta de cruzamiento adecuado con los datos financieros representa, en nuestra

opinión, uno de los desafíos que deberemos enfrentar los contadores públicos que participemos en la estructuración de este tipo de informes para aumentar la transparencia y calidad de la información social que presenten las organizaciones de distinto tipo.

5. La entidad de información en los Informes de Sostenibilidad

La expansión de las fronteras organizacionales que implica la información sobre los impactos sociales del desempeño a lo largo de la cadena de creación de valor involucra la consideración de la compleja red de entidades con las que se establecen vínculos y trae como consecuencia dificultades para delimitar a “la organización informante/entidad de información” poniendo de manifiesto la insuficiencia de los criterios tradicionales de la contabilidad financiera basados en la propiedad y en el control.

Los investigadores (Sustainability:24) utilizaron las guías de la GRI tomadas del Protocolo sobre Límites publicado en enero de 2005 que incluía una herramienta útil para identificar las fronteras para informar sobre iniciativas vinculadas con la cadena de valor y desempeño. Adaptaron esa herramienta para reflejar la responsabilidad extendida que tienen las empresas al ejercer influencia sobre *stakeholders* más amplios, particularmente donde los temas se consideran significativos.

Al analizar cómo informan las empresas sobre influencia, encontraron que las principales áreas de interés son: “influencia en la cadena de valor” (promedio de 2.34); “influencia en los clientes” (promedio 2.26) e “influencia en el sector” (2.14). Con menos fuerza aparece “influencia en la política pública” (1.70) e “influencia en los inversores” (1.46). Destacan que parece estar desapareciendo la posición tradicional de las empresas que se resistían a asumir responsabilidad en la cadena de valor aduciendo que era imposible establecer límites. 15 de las 50 líderes obtuvieron puntajes de 3 o más, siendo la industria de la indumentaria la que aparece con más fuerza (Adidas, GAP, Nike).

Se destaca que, en el informe relevado, la empresa Nike¹⁵ “rompió el molde” con la descripción detallada sobre las condiciones de trabajo de los trabajadores en las fábricas contratadas y ahora discute cómo influye a través de asociaciones multi stakeholders y del entrenamiento. Un caso similar, aparece cuando se destaca lo informado por Shell acerca de la responsabilidad que asume en los joint ventures en que participa para proyectos importantes que no están bajo su control operacional. La empresa indica que en esos casos utiliza su influencia como partícipe para “propiciar, apoyar y monitorear el esfuerzo del operador para administrar el proyecto de manera ambiental y socialmente responsable”¹⁶.

En la página institucional de la Global Reporting Initiative¹⁷ se manifiesta que las empresas han comenzado a experimentar recientemente expandiendo los límites de información para reflejar mejor la “huella de sostenibilidad” singular de su organización y sus actividades. Eso implica la inclusión de datos relacionados con la “cadena de proveedores” e incluso aquellos vinculados con el “ciclo total” de los productos o servicios. El Protocolo Técnico sobre Límites (*Boundary Protocol (GRI:2005)*) intenta colaborar con las organizaciones en el establecimiento de los límites para los informes de sostenibilidad y en la exteriorización del área de cobertura. Entre los materiales de referencia

¹⁵ Nos parece interesante que no se mencione en el estudio que Nike sufrió, años atrás, una campaña de desprestigio importante que le acarrió fuertes pérdidas ante el descubrimiento del trabajo esclavo en algunas de las fábricas de sus productos en países subdesarrollados. En 2006 también se produjo en Argentina un escándalo relacionado con la industria textil al descubrirse fábricas dedicadas a la producción de prendas para algunas marcas prestigiosas orientadas al segmento de mayor poder adquisitivo que mantenían a sus trabajadores (en muchos casos extranjeros ilegales) en condiciones de trabajo oprobiosas lejos de las prácticas de “empleo decente” a las que apunta la “sustentabilidad”.

¹⁶ Aquí tampoco se hace referencia a antecedentes de catástrofes ambientales relacionadas con el sector petrolero como la provocada en las costas gallegas en 2002 por el Prestige u otros menos estridentes pero de fuerte incidencia para las comunidades afectadas como el de la costa de Magdalena en la provincia de Buenos Aires en Argentina como consecuencia del choque de dos buques en el Río de la Plata en 1999.

¹⁷ www.globalreporting.org/Guidelines/protocols/boundaries.asp consulta 6/9/06

tomados por los autores del mismo, parece particularmente acertada la presentación del problema que hace Bathia (2004) cuando señala que, puesto que las empresas tienen múltiples objetivos y los informes de sostenibilidad sirven a diferentes audiencias tiene sentido que los límites de dichos informes sean amplios; el problema radica en la consistencia entre diferentes empresas, por un lado, y en la necesidad de recopilar información que pueda agregarse y desagregarse para diferentes límites o segmentos y escalas geográficas, por el otro. Manifiesta el autor:

Definir los límites de la información implica “trazar una línea en la arena” en términos de lo que se está contando. Cuando se eligen los límites es importante comprender qué existe a ambos lados de la línea en términos de impactos (tanto positivos como negativos). Trazar límites amplios tiene sentido desde la perspectiva de comprender mejor el rango total de riesgos y oportunidades que existen en las operaciones ascendentes y descendentes (cadena de valor). Contrariamente, los límites estrechos pueden ser más relevantes para la información legal y financiera. Un factor clave al presentar el “caso de negocios para el desarrollo sostenible” consiste en elaborar una mejor comprensión de las vinculaciones entre los riesgos y oportunidades en las operaciones ascendentes y descendentes de la cadena de valor y su impacto en el valor y las ganancias de los accionistas que la definida por los estrechos límites de la información financiera. Finalmente, la elección apropiada de límites depende de los objetivos de información, del tipo de emisor, del sector y de la aplicación de los principios contables de completitud, relevancia, consistencia y exactitud. (Bathia, 2004:8, la traducción y el resaltado son nuestros)

Las siguientes cuestiones relacionadas con el tratamiento de los límites parecen tener particular relevancia:

- ¿Los límites de las buenas noticias son los mismos que los de las malas? ¿Se establecen límites estrechos para las malas noticias y amplios para las malas?
- ¿Cuáles son los límites de cumplimiento geográficos? ¿Deben adoptarse las normas regulatorias más exigentes en todas las operaciones globales, sin tener en cuenta los requisitos en el terreno?

- ¿Cuáles son los límites de participación de los procesos de toma de decisiones? ¿Cuáles *stakeholders* se hallan involucrados y a qué nivel del proceso de toma de decisiones?
- ¿Cuáles son los límites del mercado? Si, por ejemplo, se trata de una compañía farmacéutica ¿qué porcentaje de clientes son de los países en vías de desarrollo y cuánto se gasta en I&D en relación con los problemas de salud de los países en vías de desarrollo versus los problemas en los países desarrollados?
- ¿Cuáles son las vinculaciones entre la información de una fábrica y la información corporativa? ¿Cuándo podría ser más adecuada la información a nivel de fábrica **facility** que la de nivel corporativo?
- ¿Cómo se verifica información informada sobre actividades ascendentes y descendentes (de la cadena de valor)? ¿Cuáles son los desafíos especiales que se presentan y cómo pueden resolverse?
- ¿Cuáles son los límites del gobierno corporativo? Por ejemplo, ¿intenta la empresa influir en la política?
- ¿La creciente tendencia de litigios crea desincentivos a trazar límites de información amplios? De ser así ¿cómo pueden resolverse? (Bathia, 2004:8-9, la traducción es nuestra)

Dentro de las justificaciones de la necesidad del Protocolo (GRI, 2005:2) - que se considera una versión piloto por lo que no se toma para la calificación de “*in accordance*” con relación a las G2-- se indica que el establecimiento de los límites organizacionales es un ejercicio gerencial para identificar el desempeño sostenible de *cuáles* son las entidades que deben seguirse y exteriorizarse de manera de comunicar mejor los riesgos y oportunidades estratégicos que se deben manejar y el grado de control o influencia que se ejerce sobre ellos.

Se parte del supuesto (GRI, 2005:4) de que la entidad informante determina primero el alcance (*scope*) de los temas relevantes¹⁸ para incluir en el informe basándose en los principios de la G2¹⁹ para pasar luego a establecer los límites.

¹⁸ Sobre las dimensiones temporal y de alcance el Protocolo no proporciona guías.

¹⁹ Téngase en cuenta que el Protocolo sobre Límites fue elaborado antes de la versión G3.

A diferencia de los informes financieros, se deben considerar los límites desde la perspectiva amplia de la "cadena de creación de valor" y aquellas entidades sobre las que pueda incidir y por las cuales se le pudiera exigir a la organización que rindiera cuentas (desde la percepción sobre sus responsabilidades). El Protocolo proporciona un marco para la definición de los límites de información de acuerdo a la intersección de dos conceptos: "impacto" y "control/influencia".

Se toman conceptos desarrollados en la contabilidad financiera como base para la definición de base de "control/influencia" pero se expande la definición de influencia significativa para tomar en consideración ciertas fuentes no-financieras de influencia. Se indican como ejemplos de otros tipos de relaciones contractuales que pueden caer en esta clasificación y que van más allá de las definiciones de las IFRS (GRI, 2005:10):

- Entidades para las que la relación contractual requiere ciertos estándares y prácticas que afectan directamente el desempeño sostenible de la organización informante;
- Entidades donde la organización informante tiene contratos de compra que representan una porción sustancial de las ventas de dicha entidad
- Entidades donde la organización informante impone obligaciones contractuales sobre aspectos de desempeño sostenible y
- Entidades que utilizan tecnología licenciada o productos patentados por la organización informante que representa una parte significativa del desempeño sostenible de la entidad.

Se señalan los siguientes pasos para delinear los límites (asumiendo que ya se ha identificado el alcance, es decir los principales temas de relevancia relacionados con la sostenibilidad en la cadena de valor):

Paso 1: Definir control e influencia

Decidir si las entidades de la cadena de valor caen bajo el control o la influencia significativa de la organización informante

Paso 2: Evaluar el impacto

Identificar cuáles entidades tienen impactos significativos en el desempeño de la organización²⁰

Paso 3: Definir la inclusión en la delimitación

Establecer los límites del informe tomando en consideración los distintos tipos de indicadores

Paso 4: Revelar los límites

Revelar los límites en el informe²¹.

Creemos que la utilización de estas guías puede ayudar, además, a resolver la ambigüedad que se detecta en la mayoría de los informes de sostenibilidad que hemos tenido la oportunidad de analizar en donde no resulta para nada claro en muchas circunstancias si los planes sociales y ambientales a los que se hace referencia son tales a nivel de una subsidiaria, de una fundación corporativa, del grupo o de la cadena de valor ampliada. Esta situación se ve agravada por el hecho de que no se proporcionan referencias concretas para detectar la integración de los gastos e inversiones asociadas con proyectos sociales y ambientales dentro de los estados financieros.

²⁰ Se indica que, además de los principios de la GRI, los factores que podrían ayudar para identificar las organizaciones que pueden llegar a tener un impacto significativo incluyen (GRI,2005:11-12):

- a) La naturaleza de las operaciones de la entidad, incluyendo la tecnología aplicada o la línea del sector/negocio. Por ejemplo, el uso de materiales altamente tóxicos en grandes cantidades
- b) La ubicación geográfica de la entidad y los factores culturales, legales o biofísicos relacionados, Por ejemplo, si esta ubicada en una región del mundo que se sabe tiene un importante nivel de incidencia para ciertos problemas laborales o cerca de un ecosistema sensitivo.
- c) El tamaño de la entidad, aunque un tamaño más grande no siempre significará un impacto potencial mayor. El contexto geográfico también es importante para evaluar la relevancia del tamaño.

²¹ Si bien señalan que la organización puede elegir el formato que prefiera para comunicar mejor los límites sugieren la opción de ubicar una columna adicional en la Tabla de Contenidos (GRI, 2005:15).

6. La “materialidad” (significatividad o significación) en los informes de sostenibilidad

Una cuestión central para ayudar al seguimiento y comunicación de las cuestiones ligadas a la sostenibilidad tiene que ver con la significatividad (o materialidad) que es el principio clave en las G3. Se indica que (G3, 2006:10):

La información contenida en la memoria deberá cubrir aquellos aspectos e indicadores que reflejen los impactos significativos, sociales, ambientales y económicos de la organización o aquéllos que podrían ejercer una influencia sustancial en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés.

Se trata también de uno de los tres principios que conforman la base del AA1000 que comentamos en 3.4. En el informe denominado *Materiality: Aligning Strategy, Performance and Reporting*, AccountAbility junto con BT Group y Lloyds Register Quality Assurance (LRQA) proporcionan herramientas para que la gerencia trabaje con temas sociales y ambientales que resultan “significativos” para su desempeño a largo plazo y que se haga foco en ello en los informes no-financieros para terceros interesados²².

Se repiten en este informe conceptos que señalan que se debe encarar la problemática del desarrollo sostenible como “una vía de generación de valor en lugar de verlo como un requisito de cumplimiento”, lo que implica convencer a los líderes de negocios para que tomen seriamente las cuestiones sociales y ambientales emergentes encarándolas como “oportunidades estratégicas que deben aprovechar” en lugar de cómo “riesgos que tienen que administrar”.

Señalan puntualmente (AccountAbility, 2006:6, la traducción es nuestra) que:

En tanto los negocios pueden utilizar inicialmente el Marco de Significatividad para ayudar a racionalizar las comunicaciones externas,

²² Se basaron en los enfoques y las experiencias de un grupo de empresas pioneras en plantear un enfoque “riguroso y práctico” para la determinación de criterios para definir lo que es significativo para el éxito empresarial a largo plazo. Así, se analizaron los casos de Anglo American, Ford Motor Company, The Gap Inc, Hydro Tasmania, Nike, Novozymes, BP Plc, BT Group Plc y Telefónica.

tiene el poder de cerrar el circuito entre la emisión de informes y el compromiso de los stakeholders, por un lado, y el desarrollo de la estrategia y la administración del desempeño, por el otro.

Los enfoques sobre significatividad necesitarán evolucionar a medida que su aplicación se amplíe más allá de la información sobre sostenibilidad hacia la corriente principal de la contabilidad y la información para terceros, el desarrollo de estrategia y la administración del desempeño.

- Más claridad sobre los criterios específicos y los horizontes temporales que utilizan los negocios para determinar la significatividad facilitarían el análisis de su enfoque sobre las oportunidades sociales y ambientales emergentes.
- Más evaluaciones sofisticadas de las necesidades de información de los usuarios ayudaría para fortalecer la calidad y utilidad de la información y la confiabilidad.
-

Se rescata nuevamente (AccountAbility, 2006:11) que los informes no son un fin en sí pero que son útiles si facilitan el cambio. En ese sentido, señalan que el proceso de construcción de un informe público es el impulsor de cambio más importante sobre cómo se administran las cosas que se han de informar, puesto que aumenta el conocimiento organizacional, favorece la reflexión y cataliza políticas y prácticas.

En el capítulo 4 en que se elabora el Marco se propone:

Parte A: Definición operacional de Significatividad:

*Las cuestiones significativas son aquellas cosas que podrían causar una diferencia importante en el desempeño de una organización
La información significativa proporciona la base para que los stakeholders y la gerencia realicen juicios fundamentados sobre las cosas que les importan y encaren acciones que influyan en el desempeño de la organización*

Parte B: Diseño de los principios para los procesos de determinación de la significatividad.

Cualquier metodología que se emplee para determinar la significatividad necesariamente deberá abordar un conjunto de temas y desafíos comunes:

Necesita ser capaz de:

-Identificar y priorizar los temas para la acción de acuerdo con el grado de significatividad que tengan para el negocio

-Determinar qué información es útil y tiene sentido para los distintos stakeholders, lo cual debería basarse en:

- Investigación e involucramiento de los stakeholders **de amplia base e inclusivos**
- **Fuerte alineamiento** con la estrategia de negocios y los impulsores de valor
- Criterios **claros y transparentes** para ayudar a decidir lo que es significativo
- **Integración y encaje** en los procesos de gobierno
-

Necesita ser:

- **Rigurosa** : Replicable, defendible, apta para ser sometida a procesos para asegurar confiabilidad (assurable) y creible.
- **Práctica**: lo suficientemente simple como para ser ampliamente utilizada y comunicada y lo suficientemente sofisticada como para satisfacer las necesidades de organizaciones complejas.
- **Con propósito**: capaz de disparar la acción, no solo de defenderse de ella.

Parte C: Cuestiones de implementación referidas a cada organización

Parte D: El proceso central que consta de 3 pasos

Paso 1. Identificación de temas

Identificar una larga lista de temas (provenientes de fuentes internas y externas) relevantes no solo para el desempeño financiero a

corto plazo, sino que tengan la habilidad para influir en la estrategia y las políticas, considerar las mejores prácticas exhibidas por pares, el comportamiento y las preocupaciones de los stakeholders y las normas vigentes así como las posibles implicancias para las regulaciones futuras.

Clasificar en flujos diferentes de información y acción (por ejemplo si son importantes a niveles internacional, nacional o individual de planta y temas de información tales como económicos, sociales y ambientales

Documentar el proceso

Paso 2. Priorización:

Implica filtrar temas de acuerdo a la significatividad para las estrategias organizacionales y para los stakeholders otorgándoles pesos relativos. Esto puede realizarse estableciendo umbrales (internos y externos) según esquemas básicos (material-no material/ temas significativos-relevantes pero no estratégicamente significativos-no significativos) o más sofisticados (a nivel de categorías que, en lo interno, podrían clasificarse en desempeño estratégico- desempeño operacional-cumplimiento-no material). Los criterios, umbrales y evidencias para priorizar cada tema particular deben resultar claros y utilizarse para ubicar en una matriz que represente el nivel de significatividad para la organización y sus stakeholders. Se señala que es importante que los umbrales exterioricen claramente los horizontes temporales implícitos.

Paso 3. Revisión:

Del relevamiento de SustainAbility analizado en el punto 4, surge que en la actualidad la mayoría encuentra difícil equilibrar las demandas en competencia de distintos grupos de interesados y un problema fundamental reside en la asignación de prioridades a los temas identificados. Señalan los autores que, al nivel más básico, existen discrepancias entre los temas que se indican en las cartas del CEO en los informes anuales y en los informes de sostenibilidad.

Algunos de las empresas líderes todavía adoptan el enfoque básico de la línea de resultados triple y dan el mismo peso a cada uno de los indicadores de GRI, por lo que ha sido sumamente difícil para los analistas señalar los 3 temas más importantes de cada informe.

Destacan que algunas empresas están abriendo sus silos y focalizando en los temas más significativos. Entre ellas, BP, BT, Ford, HPy Shell que parecen haber seguido procesos similares (SustainAbility, 2006:19-20):

1. Identificar temas de stakeholders externos y la sociedad en general, via media reviews, website hits, encuestas a lectores, informes de SRI, entrevistas/diálogos con stakeholders, mejores prácticas de pares y compromisos externos.
2. Utilizar los sistemas internos de riesgo e identificación de oportunidades. Referirse a políticas corporativas, valores, principios y compromisos externos.
3. Determinar cuáles temas tendrán el mayor impacto de negocios, utilizando herramientas como el análisis de riesgo, el impacto financiero, la estrategia de negocios, evaluaciones de impacto, políticas internas, sistemas de gestión, etc.
4. Priorizar los temas de acuerdo con el nivel de preocupación externa/social y el impacto potencial sobre la empresa y/o su capacidad de controlar/influir sobre el tema.
5. Ubicar los temas en una “matriz de significatividad” y rever (con participantes internos y/o externos) para asegurar precisión y equilibrio.
6. Informar sobre temas significativos en informes de sostenibilidad escritos y/o online dependiendo de su prioridad.
7. Continuar administrando temas significativos. Establecer estrategia acorde, retroalimentando con los descubrimientos clave el proceso de identificación de temas.

7. A modo de conclusión

Aún sin llegar a los planteos de la Contabilidad como elemento “moralizante” de por sí, como especie de panacea para lograr la sustentabilidad, consideramos que la disciplina puede -y debería- contribuir a propiciar el aumento de la responsabilidad social de todo tipo de organizaciones a través de la estructuración de sistemas de información contable que permitan efectuar un seguimiento adecuado del manejo de los recursos y, particularmente en las empresas, desde la integración de estrategias para impulsar la creación de valor a través de los impactos sociales compatibles con los modelos centrales de cada negocio, proporcionar diversos modelos que permitan obtener mediciones

para que los distintos sectores interesados puedan tomar decisiones sobre su incidencia social y ambiental²³.

La evidencia proporcionada por estudios recientes sobre el comportamiento de empresas multinacionales refleja que las mismas están experimentando con modelos innovadores para incorporar las cuestiones relativas a la responsabilidad social en sus estrategias y en sus informes y que ello, lejos de alejarse del objetivo de obtener utilidades, parecería estar convirtiéndose en algunos casos, en un impulsor de creación de valor al considerar los impactos a largo plazo del accionar organizacional.

Parece ineludible la necesidad de participación activa de los contadores públicos en las distintas etapas del proceso relacionado con la integración de las perspectivas económica, social y ambiental. Ello va desde la definición estratégica- pasando por el diseño de los sistemas de información contable necesarios para capturar, almacenar, procesar y recuperar datos, por el armado de diversos índices que permitan operacionalizar mediciones, por la elaboración de informes ad-hoc o la preparación de informes estandarizados- hasta el control de procesos y sistemas y la revisión independiente a través de servicios para brindar confiabilidad y de la auditoría externa.

²³ No podemos dejar de señalar que los enfoques de la Contabilidad Macro Social no se han desarrollado en la medida de los que hemos analizado en el presente trabajo. No obstante, entendemos que existen abordajes que pueden encararse dentro de las concepciones tradicionales o de otras más abarcativas que incorporan una visión social junto con los aspectos multidimensionales del bienestar y el desarrollo humano, dentro del marco amplio de la sustentabilidad. Así, esta desde la otra perspectiva más amplia de la responsabilidad social interesaría evaluar los impactos que se relacionan con el desarrollo sustentable, aunque no necesariamente concurren al logro del óptimo privado; reflexionar acerca de quiénes habrán de otorgar las "certificaciones" y cuál es su trascendencia macro contable; estudiar cómo se pueden definir e instrumentar mediciones de impactos sociales y ambientales y sistemas para procurarlos en el ámbito gubernamental y cómo se puede lograr la participación activa de los distintos actores. Ello implica el diseño de políticas de acceso a información de calidad para tomar decisiones informadas.

Este campo de actuación, en el contexto de organizaciones cuyas redes de vinculaciones desdibujan las fronteras tradicionales de las entidades jurídicas y de la perspectiva financiera micro contable, nos desafía a abordar cuestiones que se vinculan con la definición de nuevos límites para estructurar informes de sostenibilidad que ayuden a resolver las ambigüedades que se detectan en muchos de ellos con relación al seguimiento de diversos programas sociales y ambientales y a los horizontes temporales de los mismos. En la misma línea, las metodologías que se encaren para detectar y definir qué información económica social y ambiental es importante, para quiénes resulta importante y, por lo tanto, cómo se exterioriza su seguimiento, nos enfrentan a una tarea en la que la multidisciplinariedad, y por lo tanto el diálogo con profesionales de otras ramas del saber, se hace indispensable. El conocimiento propio que podemos aportar en lo que se refiere a la estructuración de sistemas de información contable con controles adecuados para servir a estos propósitos constituye una oportunidad para participar activamente en la conducción de equipos que aborden estas temáticas.

Seguramente, la eventual exigencia de “validación” por una “auditoría social externa” se convierte en uno de los temas más polémicos por cuanto ello implicará definiciones en torno a quiénes estarán habilitados para participar en dichos procesos (quiénes han serán los sujetos revisores de procesos y/o informes) y a cuáles estándares se tomarán como base para las evaluaciones.

Más allá de la necesidad de participación de las agrupaciones que representan a los contadores públicos en los procesos políticos implícitos en las definiciones sobre las “habilitaciones formales” para actuar como terceros evaluadores, es indudable que deberemos profundizar nuestros conocimientos y diseñar herramientas más sofisticadas para la medición (en el sentido amplio que incluye entre otras aproximaciones más “blandas” a las clasificaciones, el ranqueo y la asignación de prioridades), el seguimiento y la exteriorización a distintos sectores interesados de los procesos organizacionales vinculados con la responsabilidad social.

8. Guía de discusión

- ◆ ¿Cómo influye el contexto sociocultural en la aceptación y difusión de este nuevo campo de actuación contable social? ¿Puede hablarse de una conciencia generalizada en los empresarios PYMEs respecto de la importancia de estos temas?
- ◆ ¿De qué manera podríamos contribuir los contadores públicos a difundir abordajes integradores de la responsabilidad social en las estrategias organizacionales más allá del mero cumplimiento que puede ser exigido por la normativa legal?
- ◆ ¿En qué medida pueden tomarse las estructuras existentes más difundidas (v.gr. G3) para la gestión y comunicación sobre impactos sociales y ambientales como referencia para instrumentar los procesos de integración de dichas problemáticas en las empresas latinoamericanas?
- ◆ ¿De qué forma podríamos ayudar a incluir y realizar un seguimiento apropiado de la temática dentro de la cadena de creación de valor?
- ◆ ¿Qué papel nos cabe en la actuación dentro de las organizaciones y cuál en la evaluación externa de procesos e informes ligados a la responsabilidad social en el marco amplio de la sustentabilidad? ¿En que medida difiere de nuestro rol tradicional en el segmento financiero?

Bibliografía:

- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA) (2004): "Marco conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa", Docus 1, Tomos de Responsabilidad Social Corporativa, AECA, Madrid
- BHATIA, P. (2004): "Determining the Boundaries of the Company", World Resource Institute for the GRI Boundaries Working Group, Amsterdam, March 3-4, 2004, en www.globalreporting.org/Guidelines/protocols/boundaries.asp consulta 6/9/06
- CONSEJO EMPRESARIO ARGENTINO PARA EL DESARROLLO SUSTENTABLE (CEADS) (2005): "Informes de Sostenibilidad. Sugerencias para su elaboración", Documento Nº 1, CEADS, diciembre.
- CONFERENCIA DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE COMERCIO Y DESARROLLO (UNCTAD) (2003): *La publicación de Información sobre la repercusión de las Empresas en la Sociedad. Tendencias y cuestiones actuales*, UNCTAD/ITE/TEB/2003/7.

- EUGENIO, T. et al. (2007): "Recent Developments in Social and Environmental Accounting Research", 30th Annual Congress of the European Accounting Association, Lisbon, 24-27 of April, Social and Environmental Accounting-Parallel Session, en www.licom.pt/eea2007/papers.asp Código 0446, consulta 02/058/07.
- GARCÍA CASELLA, C.L.(2006): **Particularidades de la Contabilidad Macrosocial frente a la Contabilidad Microsocial**, Ediciones Cooperativas, Buenos Aires..
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI)(2006): **Guía para la elaboración de las Memorias de Sostenibilidad Versión 3.0**, archivo en pdf en www.globalreporting.org.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) (2005): **Boundary Protocol**, GRI, January, en www.globalreporting.org/Guidelines/protocols/boundaries.asp consulta 6/9/06
- GRAY, R. (2003):"Acerca del desorden, los sistemas y la sustentabilidad", traducción de Rodríguez de Ramírez, M.del C, *Contabilidad y Auditoría*, Instituto de Investigaciones Contables FCE-UBA, N° 17, Año 9, junio, p. 143-168.
- INSTITUTE OF SOCIAL AND ETHICAL ACCOUNTABILITY (ISEA) (2003): *Accountability Assurance Standard AA 1000*, archivo pdf en www.accountability.org.uk.
- RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. del C (2006): "Contabilidad y Responsabilidad Social. Otra vuelta de tuerca", Anales de las XXVII Jornadas Universitarias de Contabilidad, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Entre Ríos, Paraná, 4,5 y 6 de octubre de 2006.
- RODRÍGUEZ de RAMÍREZ, M.del C. (2004 a): " Contabilidad e Informes Sociales: Nuevos Senderos para el Recorrido de los Contadores Públicos Argentinos", Anales del 15º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, 20 al 22 de octubre, Salta, Tomo Area III Contabilidad y Auditoría, p. 203-230.
- SUSTAINABILITY, UNEP & STANDARD & POOR (2004): "*Risk & Opportunity: Best Practice in Non-Financial Reporting*", The Global Reporters 2004 Survey of Corporate Sustainable Reporting, en www.sustainability.com/insight/research-article.asp?id=128.
- SUSTAINABILITY-STANDARD& POOR'S UNEP (2006). "*Tomorrow's Value*", The Global Reporters 2006 - Survey of Corporate Sustainability Reporting, Sustainability, archivo en pdf en www.sustainability.com/insight/research-article.asp?id=865 consulta 29/11/06

