

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES –  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**INSTITUTO DE INVESTIGACIONES CONTABLES**  
**“Profesor JUAN ALBERTO ARÉVALO”**

***“El concepto científico de Contabilidad y su  
influencia en la Contabilidad Social”***

**Carlos Luis García Casella**

Subsidiado por la Universidad de Buenos Aires – Proyecto 2004/2007  
UBACyT E024

# Incluir datos de contratapa

ISBN etc

## ÍNDICE

Prólogo .....	7
1- Una definición economicista impide incluir la Contabilidad Social dentro de la Contabilidad. (1) .....	11
2- Términos Primitivos economicistas y transaccionales no permiten emitir supuestos básicos para la Contabilidad Social. (1).....	13
3- Una estructura formal de los sistemas semiaxiomáticos: sus términos primitivos. (1) .....	15
4- La llamada caracterización tradicional de la Contabilidad no sirve para incluir a la Contabilidad Social Macro y Micro. (1).....	17
5- Validez del cuerpo de los números reales como términos primitivos en el caso de Contabilidad Macrosocial del Desarrollo Humano. (1) .....	19
6- Valor del término primitivo. Valor en el caso de Contabilidad Macrosocial. Indicadores del Desarrollo Huamano. (1).....	23
7- Verificación de la utilidad del término primitivo. Unidad de Medida en un Informe Contable Microsocial. (1).....	25
8- El supuesto Básico. Existe un sistema para medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias en la Guía Responsabilidad Social ETHOS. (1).....	27
9- El término primitivo “Intervalo de tiempo” aplicado al Balance Social de Entidades Mutuales. (1).....	31
10- El término primitivo “objetos” aplicado al Balance Social Nobleza Picardo 2001/02. (1) .....	35
11- El término primitivo “sujetos” utilizado en un Estado Contable. (1).....	39
12- El término primitivo “Conjunto” en un Índice de Responsabilidad Social. (1).....	41
13- Aplicación del término primitivo “Relación” en un Balance de Responsabilidad Social. (1).....	43
14- El supuesto básico de la Contabilidad vinculado a los intervalos de tiempo en el Balance Social de Ferroexpreso Pampeano. (1).....	45
15- Conjuntos varios cuyas características cambian en el Balance Social Colombiano/OIT. (1) .....	49
16- El supuesto “Conjunto de sujetos que expresan preferencias” en el GRI 2002. (1) .....	53
17- El supuesto “personas” o entidades cuyas situaciones se describirán en el Balance Social francés de la función pública. (1).....	57
18- El supuesto “estructura de la unidad” en la base de datos francés de Informes contables sociales de reparticiones. (1) .....	63
19- Referencias a la Contabilidad Social en antiguas definiciones de Contabilidad. (2) .....	67

20-	El supuesto básico “fenómenos que cambian la estructura y la composición” en el llamado Balance Social ley 25250. (1) .....	71
21-	El supuesto básico de la Contabilidad referido a “elección de reglas sujetas al propósito” en el Bilan Social établi selon le Schema. (1).....	73
22-	“Verificación de la utilidad del término primitivo “Unidad de Medida” en un Informe Contable Microsocial”. (3) .....	77
23-	El supuesto básico “hipótesis específicas que determinan que valores se utilizan” en un documento de trabajo de la Agencia Europea del Mediambiente. (1) .....	83
24-	El supuesto “principales sujetos relacionados en el GRI 2002”. (4).....	87
25-	La Contabilidad como palabra con algún aditamento y la Contabilidad Social. (1) .....	95
26-	El supuesto básico “conjunto de reglas alternativas que determinan el sistema de clasificación de cuentas en los Objetivos de Desarrollo del Milenio”. (1) .....	99
27-	El supuesto básico: “reglas que determinan datos de entrada y grado de agregación en las Organizaciones de la Sociedad-Civil”. (1).....	107
28-	Los términos primitivos “objetos”, “unidad de medida” y “conjunto” en la Contabilidad de Gestión Ambiental en comparación con la Contabilidad Social. (5) .....	113
29-	Los términos primitivos “número”, “valor” y “sujetos” y el <i>idioma de los números</i> . (5).....	117
30-	“Medición contable del Costo-Beneficio en la Protección Social de los países de la Comunidad Europea”. (1) .....	121
31-	Los términos primitivos “objetos”, “sujetos” e “intervalo de tiempo” en el IFRIC 3 – Permisos de Emisión. (4).....	129
32-	El riesgo de vincular la Contabilidad a las Finanzas. (1).....	135
33-	Sujeto: Empresa o Estado en Contabilidad Social. (1).....	139
34-	“Medición de la Cuantía del Beneficio Social en la Contabilidad Social”. (1).....	141
35-	Los supuestos sobre la existencia de un “conjunto de sujetos que expresan referencias” y de un “sistema para medir preferencias (valores) en cantidades monetarias o no monetarias” en el IES 100. (5).....	145
36-	Mediciones no tradicionales: la gradación como base para la medición de actitudes. Proética y Ethos. (5).....	149

#### **Autores**

- (1) Carlos Luis García Casella
- (2) Miguel Marcelo Canetti
- (3) Juan Carlos Seltzer
- (4) Luisa Fronti de García
- (5) María del Carmén Rodríguez de Ramirez

# ***Prólogo***



## Prólogo

La presente publicación forma parte de la exposición de resultados del proyecto de investigación bienal renovable de la programación científica 2004-2007 de la Secretaría de Ciencia y Técnica de la Universidad de Buenos Aires. El proyecto se denomina "Desarrollo de la Contabilidad Social: Macro y Micro" (código UBACyT E024).

El equipo de trabajo lo integran:

- Director: Doctor: Carlos Luis García Casella.
- Codirectora: Doctora: María del Carmen Rodríguez de Ramírez.
  
- Investigadores:    Doctora: Luisa Fronti de García.  
                          Contador Público: Miguel Marcelo Canetti.  
                          Contador Público: Juan Carlos Seltzer
  
- Becarias – alumnas:    María Marta Panario Centeno (desde Noviembre 2004)  
                              María Guillermina Meza (desde Marzo 2005).

El resumen del Plan de Investigación se publicó en diciembre de 2004 en el libro "Relaciones de la Contabilidad Social con disciplinas fundamentales", en páginas 7 a 11; editado por Ediciones Cooperativas. Buenos Aires.

La primera etapa, efectuada entre mayo y octubre del año 2004 dio origen al libro citado en el párrafo anterior.

Desde el 1 de noviembre de 2004 al 31 de marzo de 2005 se desarrolló la segunda actividad sobre los temas: Concepto de Contabilidad y su influencia en la Contabilidad Social: términos primitivos, supuestos básicos y posibilidades de desarrollo.

Se efectuaron treinta y seis análisis sobre la siguiente bibliografía que incluye trabajos empíricos:

- ARREGHINI, H. (2003): "Estados Contables para demostrar el Resultado Social", revista Enfoques: Contabilidad y Auditoría. La Ley. Enero. Buenos Aires.p.61/71.
- ASOCIACION MUTUAL DE PROTECCION FAMILIAR (2000): "Balance Social".Bs. As.
- BANCA NAZIONALE DEL LAVORO S.P.A (2003): "Bilancio Sociale al 31 de diciembre del 2002", Roma, Italia, Diresine Comunicazine BNL.
- BANQUE NATIONALE DE BELGIQUE: Central de bilans "Bilan Social", Bruselles – Belgica, 31/01/2005, internet bnb.be/BA/F/P1\_25.htm.
- CENTRO NACIONAL DE ORGANIZACIONES DE LA COMUNIDAD (CENOC) 2003: "Acerca de la Constitución del Tercer Sector en la Argentina", Buenos Aires.
- CHAPMAN, W. L. (1981); "Dificultades para medir el beneficio social neto de la actividad económica de las empresas públicas y privadas" Anales de las Academia Nacional de Ciencias Económica. Vol. XXVI. Buenos Aires. 7de Octubre.

- CHUA, W.F.(1996): "Teaching and Learning Only the Language of Numbers – Monolingualism in a Multilingual World", *Critical Perspectives on Accounting*, 7, p. 129-156.
- DÉCRET 97-443 1997-04-25 (2004):Relatif au rapport pris en application de l'avantdernier alinéa de l'article 33de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 modifiée portant dispositions statutaires relatives á la FONCTION PUBLIQUE TERRITORIALE, Francia, Conseil Supérieur de la Fonction Publique Territoriale.
- DIRECTION GENERALE DES COLLECTIVITES LOCALES ET LE CENTRE NATIONAL DE LA FONCTION PUBLIQUE TERRITORIALE (2002): Synthèse nationale des rapports au CTP sur l' état au 31 décembre 1999 des collectivités territoriales. Francia.
- FERNANDEZ LORENZO, L. E. y GEBA, N. B. (2004): Asociación Civil " Barrios Del Plata" Balance Social Ejercicio Anual N° 2 finalizado el 31/12/2002 en "Transferencia de Un Modelo de Informe Contable Socioeconómico. Utopía O Realidad?". Anales del 10<sup>mo</sup>. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Facultad de Ciencias Económicas - Universidad Nacional de Entre Ríos Paraná, Entre Ríos, Argentina, 2 de julio.
- FERNÁNDEZ LORENZO, L. y GEBA, N. B. (2000): "Balance Social de Entidades Mutuales- propuesta de un modelo", Universidad de La Plata.
- FERROEXPRESO PAMPEANO (2000/2001): "Balance Social Mayo 2000 – Abril 2001". Buenos Aires.
- FLORES VIDAL, M; STURZENEGGER, A y STURZENEGGER, G (2003): " Hacia una cultura de la Responsabilidad Social Empresaria en la Argentina", Mayo, [www.foroecumenico.com.ar](http://www.foroecumenico.com.ar).
- FOWLER NEWTON, E (2005): "Cuestiones Contables Fundamentales", Cuarta Edición, Buenos Aires, La Ley S.A, p.31/34.
- FOWLER NEWTON, E. (2001): "Cuestiones Contables Fundamentales", tercera edición actualizada. Buenos Aires. Macchi.
- FUNDACION FORUM AMBIENTAL (1999): "Contabilidad ambiental: medida, evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa", Agencia Europea del Medioambiente, Barcelona, España.
- GLOBAL REPORTING INITIATIVE: "Guía para la elaboración de Memoria de Sostenibilidad", Septiembre 2002, Amsterdam NL. Traducción al español Fundación Entorno, Madrid, España.
- GRAY, R. (2002): "Of Messiness, Systems and Sustainability: Toward a more social and environmental finance and accounting", Working Paper 2002/6, Department of Accounting and Finance. University of Glasgow- Working Papers Series- Traducción de RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C. aprobada por el autor el 12-03-03 con advertencia.
- GUILLAUME, Y., HECQ, C, LANGE, B y MEUL DERS, D (1996): "Analyse Coûts – Avantages De La Protection Sociale Dans Les Pays De La Communauté Européenne", en ARCHAMBAUL. E y ARKHIPOFF, O.: "Mesure Et Valeur En Comptabilité Nationale", Paris, Francia, Economica.



- IASB (International Accounting Standards Board), "IFRIC Interpretation 3"(2004): Emission Rights. Diciembre.
- IES.100.Índice de Evaluación social en [www.redcer.org/ies100.htm](http://www.redcer.org/ies100.htm)
- INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS Y RESPONSABILIDAD SOCIAL(2001): "Guía de Elaboración del Informe y Balance Anual de Responsabilidad Social Empresarial", versión 2001, junio, San Pablo, Brasil.
- INSTITUTO ETHOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (ETHOS) (2001): **Indicadores Ethos de Responsabilidad Social Empresarial – Versión 2001**, Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, [www.ethos.org.br](http://www.ethos.org.br).
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC) (2004): International Guidelines on Environmental Management Accounting (EMA), Exposure Draft November 2004, Comments by February 28, 2005.
- LISDERO, A. E. (1973): El concepto de Balance en la Doctrina Contable. Buenos Aires, Macchi S.A..
- MALLO RODRIGUEZ, C. (1991): "Contabilidad Analítica; costes, rendimientos, precios y resultados" 4ta edición. Madrid – España. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- MATTESSICH, R. (2002):"Contabilidad y Métodos Analíticos". Bs. As.. La Ley. Traducción, RODRIGUEZ y GARCIA del original de 1964.
- NOBLEZA PICARDO S.A.C.I.C y F (2001/2002): Balance Social – Reporte Social, Buenos Aires, Nobleza Picardo S.A.C.I.C y F.
- Organización Internacional del trabajo (OIT), Asociación Nacional de Industriales (ANDI), Cámara Junior de Colombia – Capítulo Antioquia (JCI) (2001): "Manual de Balance Social actualizado", Julio, Medellín, Colombia.
- PERERA ALDAMA, L. R (2003): " Reporte Social: Un cuarto estado financiero básico. Sobre la Dimensión Social de las Empresas", Octubre, Santiago de Chile, PriceWaterhouseCoopers.
- PROETICA (2004): "*GestionaRSE*- Guía de Autoevaluación para la gestión de la Responsabilidad Social Empresaria", en [www.proetica.uccor.edu.ar](http://www.proetica.uccor.edu.ar).
- PROGRAMA DE LAS NACIONES UNIDAS PARA EL DESARROLLO (2004): "Informe sobre Desarrollo Humano 2004. La libertad cultural en el mundo diverso de hoy". Madrid – España. Mundi - Prensa Libros S.A.

En todos ellos se han verificado las hipótesis propuestas que señalaban:

- a) La Contabilidad Social se ubica en la definición de Contabilidad del proyecto.
- b) Los términos primitivos indicados resultan utilizables en Contabilidad Social.
- c) Los supuestos básicos propuestos resultan adecuados para esta área del conocimiento contable.



## **1- Una definición economicista impide incluir la Contabilidad Social dentro de la Contabilidad.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

MATTESSICH, R.(2002): "Contabilidad y Métodos Analíticos". Bs. As. La Ley. Traducción RODRIGUEZ y GARCIA del original de 1964.

La definición de Mattessich respecto a la Contabilidad de página 18 del texto analizado difiere en mucho de la que di en el 2000 en el Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable, primera parte.

Allí dice:

“ La Contabilidad es una disciplina que se ocupa de la descripción cuantitativa y de la proyección de la circulación de ingresos y de los agregados de riqueza a través de un método basado en el siguiente conjunto de supuestos...”

Si la Contabilidad se ocupa exclusivamente de INGRESOS y de RIQUEZA no queda lugar para la Contabilidad Social.

Cuando Mattessich enfatiza a la Contabilidad como parte de una superdisciplina que denomina "Métodos Cuantitativos de las Ciencias Económicas" que dice podría denominarse "Ciencia de la Administración o Análisis de actividades", esa parte sería la aplicación de un modelo tipo específico.

No hay duda que el título del libro es economicista "Contabilidad y Métodos Analíticos - Medición y proyección del Ingreso y la Riqueza en la Microeconomía y en la Macroeconomía".

De allí que se dedique (pág.19/24) a que los conceptos de ingreso y de riqueza se aplican a la Microeconomía y a la Macroeconomía; pero no se pueden aplicar a lo Microsocial y a lo Macrosocial.

La definición de Contabilidad que analizamos es brutalmente economicista al preocuparse de definir:

INGRESO: como flujo de bienes y servicios durante un período determinado entre el extremo de la producción y el extremo del consumo de un año, lo que omite otros flujos sociales, culturales o humanos que quedan fuera del concepto sostenido.

Luego sigue diciendo que el ingreso se deriva de los bienes de capital, lo que culmina el enfoque economicista.

Cuando en el prefacio de la edición en castellano del 2002 añora (pag. XVI)... Pero quién sabe que esta área relativamente relegada (micro y macrocontabilidad) puede llegar un día (quizás en relación con la Contabilidad Ambiental) a convertirse en un fenómeno que renace de sus cenizas, como ha ocurrido con otras previamente.

Esta añoranza parecería predecir un cambio en su definición de Contabilidad de 1964 que acepte:

- Microcontabilidad Social y Medioambiental.
- Macrocontabilidad Social y Medioambiental.
- Contabilidad Gerencial no exclusivamente economicista.
- Contabilidad Gubernamental no exclusivamente economicista.

En el capítulo 10 llamado “La Contabilidad como ciencia administrativa” Mattessich postula a la Contabilidad como parte de un esfuerzo interdisciplinario parece que no mantiene el fuerte economicismo anterior (pág. 367).

En el punto 10.2.4 La misión de la Contabilidad (pág. 377/379) Mattessich dice: (pág. 377)...

“ A nuestro entender, la misión del contador...”pero ¿cree Mattessich que es lo mismo la misión del contador de la misión de la Contabilidad?.

Y sigue... “reside en el desempeño de la función de control de la validez de los modelos recomendados por los analistas de operaciones para desecharlos si resultan irreales, para contribuir a hacerlos aceptables si resultan ineconómicamente caros, para suavizar las dificultades si estos modelos resultan inmanejables”.

Aquí creo que el error es olvidar que la ciencia Contabilidad hace los modelos propios y ni depende de modelos exclusivamente económicos, ni administrativos (incluso) pues puede acompañar modelos sociológicos, culturales, humanos en suma.

Hay un atisbo de horizonte extra económico cuando Mattessich dice: (378-379)... .

”Son escépticos respecto a la idea de que un sistema central de información de la firma en el cual también se almacenen y elaboren los numerosos datos de orden tecnológicos, de personal, psicológicos y de mercado pueda cumplir con todas las funciones de la Contabilidad Tradicional. En nuestra opinión, tal sistema de información puede prestar servicios de gran utilidad a muchos departamentos pero no puede identificarse con los que comúnmente entendemos por Contabilidad, no reemplazarla de la noche a la mañana”.

Al respecto:

I Creemos que una definición más amplia de Contabilidad puede reemplazar malas prácticas contables de la noche a la mañana o en pocos días.

II Al reconocer datos personales y psicológicos en sistemas contables de cualquier tipo de ente: macro; micro y no solo “firmas” pueden llegar a ser parte de la Contabilidad Social Macro y Micro.

III No soy escéptico acerca de sistemas de información contable centrales integrados pueden ampliar y superar las funciones de los sistemas contables de la Contabilidad Tradicional.

IV Lo que “comúnmente entendemos” que es Contabilidad no es un criterio científico, interesa lo que entendemos en base a problemas, hipótesis, leyes y teorías acerca de la actividad contable.

## 2- Términos primitivos economicistas y transaccionales no permiten emitir supuestos básicos para la Contabilidad Social.

Carlos Luis García Casella

### Bibliografía:

MATTESSICH, R. (2002): "Contabilidad y Métodos Analíticos". Bs. As. La Ley. Traducción, RODRIGUEZ y GARCIA del original de 1964.

Al intentar una formulación algebraica de conjuntos de los fundamentos de la Contabilidad, Mattessich muestra (pág. 400/419) su apego a la economía y al registro exclusivo de transacciones al decir: (400)

"Términos primitivos

El conjunto de valores	v
El conjunto de instancias temporales (intervalos)	T
El conjunto de agentes (económicos)	G
El conjunto de objetos (económicos)	o
El conjunto de transaccionadores positivos	$\pi$
El conjunto de transaccionadores negativos.	v

Vemos que reduce los agentes a los agentes económicos y los objetos a los objetos económicos con lo que no pueden servir a la Contabilidad Social.

Al hablar de transaccionadores lo explica así (401):

"Una transacción (o flujo) F es una relación entre un transaccionador negativo y uno positivo para ambos de ellos en una instancia temporal (o índole de secuencia) es atribuido y un valor es asignado por medio de una hipótesis empírica."

Así la relación

$$F(k_i, k_j, t^\pi) = V_{ij}^\pi$$

es una transacción, sí y solamente sí

- (I) el transaccionador negativo (representando una equivalencia específica de clase) es  $k \in v$
- (II) el transaccionador positivo (también representando una equivalencia de clase- tal vez el mismo que el transaccionador negativo) es  $k \in \pi$
- (III)  $K_i \subset e_m, k_j \subset e_n$
- (IV) tanto uno como otro  $k_i = k_j$  y  $e_m \neq e_n$   
o  $k_i \neq k_j$  y  $e_m \equiv e_n$
- (V) instancia temporal
- (VI) el valor asignado  $V_{ij}^\pi > 0$   $V_{ij}^\pi \in V$ .

No hay duda que se refiere a intercambios económicos que denomina: transferencia de posesión, transferencia de propiedad (403). Así alguna transacción crea (sic) una entidad propietaria.

Llama a una transacción: creación de un derecho a una deuda, o cancelación de crédito, o desembolso de un débito en un claro economicismo que excluye a la Contabilidad Social Macro y Micro.

Un ejemplo claro de economicismo es la Tabla A.2 llamada Matriz Contable de transacciones intraentidad e interentidad (pág. 408):

		Entidad e <sub>m</sub>				Entidad e <sub>n</sub>		
		Caja a <sub>1</sub>	Cuentas a pagar a <sub>2</sub>	Inversión a <sub>3</sub>	Patrimonio a <sub>4</sub>	Caja a <sub>5</sub>	Cuentas a cobrar a <sub>6</sub>	Patrimo- nio a <sub>7</sub>
e <sub>m</sub>	Caja a <sub>1</sub>			V <sub>13</sub> <sup>1</sup>		V <sub>15</sub> <sup>1</sup>		
	Cuentas pagar a <sub>2</sub>	V <sub>21</sub> <sup>2</sup>				V <sub>26</sub> <sup>2</sup>		
	Inversión a <sub>3</sub>							
	Patrimonio a <sub>4</sub>							
e <sub>n</sub>	Caja a <sub>5</sub>	V <sub>51</sub> <sup>2</sup>				V <sub>56</sub> <sup>2</sup>		
	Cuentas cobrar a <sub>6</sub>							
	Patrimonio a <sub>7</sub>			V <sub>73</sub> <sup>1</sup>		V <sub>75</sub> <sup>1</sup>		

Y eso desemboca en un Balance de Comprobación de la Teneduría de Libros del Método de Partida Doble que limita totalmente los términos primitivos a Contabilidad Patrimonial o Financiera para elaborar Estados Contables Patrimoniales

### **3- Una estructura formal de los sistemas semiaxiomáticos: sus términos primitivos.**

*Carlos Luis García Casella*

Bibliografía:

MALLO RODRIGUEZ, C. (1991): "Contabilidad Analítica; costes, rendimientos, precios y resultados" 4ta Edición. Madrid, España. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Mallo Rodríguez opina que la reformulación en idioma alemán de Accounting and Analytical Methods de Mattessich hace una última reformulación de la axiomática contable (Die wissenschaftlichen Grundlagen des Rechnungswesens: Bertelsmann Universitätsverlag- Düsseldorf Germany 1970).

Los términos primitivos que toma de Mattessich tales como Número, Valor; Intervalos de tiempo, Conjunto y Relaciones no merecen objeción; pero si otros tales como:

**a) Enunciado**

Unidad Monetaria: base de un sistema monetario real o ficticio.

**Crítica:**

La unidad de medida exclusivamente monetaria no sirve para las mediciones de la Contabilidad Social, tanto macro como micro pues este segmento contable necesita de unidades de medidas no monetarias tales como unidades físicas, kilos, litros, personas e indicadores de calidad de vida, de duración de vida, de libertad cultural, etc.

**b) Enunciado**

Objetos económicos: Activo y Pasivo (riqueza) perteneciente a una persona o a otra unidad económica.

**Crítica:**

Es grave reducir a objetos exclusivamente económicos pero peor aún es hablar de Activo y de Pasivo parecería que toda la Contabilidad debería ser Patrimonial, todo se reduce a Partida Doble todo emplea la jerga de la Contabilidad Financiera.

Peor aún es hablar de Riqueza cuando los recursos posibles de los seres humanos y de las sociedades de todo tipo no se reducen a la riqueza del pan-economicismo.

Parece que las personas son "otra unidad económica" parece una exageración simplificadora con riesgo de alejar toda posibilidad de usar este término primitivo en la Contabilidad Social.

**c) Enunciado**

Sujetos económicos: Personas físicas, jurídicas o grupos de ellas que llevan a cabo actividades económicas.

Crítica:

¿Y dónde quedan las personas físicas, jurídicas o grupos de ellas que llevan a cabo actividades no económicas?



#### **4- La llamada caracterización tradicional de la Contabilidad no sirve para incluir a la Contabilidad Social Macro y Micro.**

*Carlos Luis García Casella*

Bibliografía:

FOWLER NEWTON, E. (2001): "Cuestiones Contables Fundamentales", tercera edición actualizada. Buenos Aires. Macchi.

Para criticar el enfoque amplio de la Contabilidad expuesto por el suscripto en 1984, Fowler Newton recurre a la llamada caracterización tradicional de la Contabilidad que haría que se ocupe exclusivamente de Patrimonio y no de muchas cosas más.

Para Fowler la definición valedera sería (pág. 9):

"Disciplina técnica que, a partir del procesamiento de datos sobre:  
-la composición y evolución del patrimonio de un ente,  
-los bienes de propiedad de terceros en su poder,  
-y ciertas contingencias;  
produce información (expresada principalmente en moneda) para:  
-la toma de decisiones de administradores y terceros interesados,  
-y la vigilancia sobre los recursos y obligaciones de dicho ente".

Así resulta que no puede haber una Contabilidad No Patrimonial (pág. 33) pues reduce la Contabilidad a considerar exclusivamente Activos como bienes económicos; Pasivos como obligaciones económicas y Patrimonio como diferencia entre activos y pasivos que represente derechos de los propietarios o miembros del ente sobre el activo.

Es obvio que considerarla técnica no reconoce la existencia de Teoría Contable o sea reflexión acerca de la tarea contable. Para esta definición la tarea contable (Accounting) se mezcla con la reflexión contable (Accountancy).

Cuando enumera, en página 31/32, 28 expresiones acerca de aditamentos a la voz Contabilidad sostiene que "son adecuados en cuanto se refieren a conjuntos de conocimientos que tengan cierta entidad y siempre que no se empleen de manera que den a entender que existe (para cada emisor) más de un sistema contable".

Esta posición dogmática, no científica, que considera que cada ente debe tener un único sistema contable es discutible, pero aún aceptándola puede haber sistemas contables únicos en un ente que produzcan informes con distintos criterios que respondan a la Contabilidad Patrimonial, a la Contabilidad Gerencial o la Contabilidad Microsocial.

Luego reconoce que las informaciones de un único sistema contable pueden responder a Contabilidad Gerencial o a Contabilidad Financiera y reconoce que una disciplina (menos mal!) puede estudiar las características propias o distintivas que deberían tener las informaciones para la toma de decisiones y el control pero le gusta más llamarla Información Gerencial o Información para la Gestión Gerencial lo que parece que se basa en el miedo a que si las denominamos Contabilidad a ambas haya dos sistemas contables. Su definición de Contabilidad es casi de Sistema Contable y se ocupa poco de teoría contable.

Le parece exagerada la expresión Contabilidad Ambiental y cree que es un problema de mercadeo pero ignora multitud de trabajos en el mundo sobre el tema.

Para criticar a la Contabilidad Pública recurre a malos textos de esa disciplina, pero hay muchos muy buenos y existe desde Roma, Grecia y Antiguo Oriente, antes de Cristo.

Por suerte no critica a la Contabilidad Económica (Macro) que también se llama Contabilidad Nacional y tiene autores de prestigio como Stone (premio Nobel).

No menciona, siquiera, a la Contabilidad Social cuando ya hay una ley argentina que obliga a empresas con mas de 300 empleados a hacer un Balance Social o Estado Contable Social Micro.

Por suerte para el desarrollo científico de la Contabilidad, el nuevo Internacional Accounting Standard Committee ha decidido que su reciente (2001) Junta se llame International Accounting Standards Board y produce pronunciamientos nuevos que se llaman Patrones de Informes Financieros y ya no quieren ser "Normas Contables" pues la Contabilidad no puede tener normas de reguladores, esos señores se deben limitar a proponer mejores formas y normas para emitir Informes Financieros pero no acerca de la disciplina.

## 5- Validez del cuerpo de los números reales como términos primitivos en el caso de Contabilidad Macrosocial. Indicadores del Desarrollo Humano.

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía

PROGRAMA DE LAS NACIONES UNIDAS PARA EL DESARROLLO (2004): "Informe sobre Desarrollo Humano 2004. La libertad cultural en el mundo diverso de hoy". Madrid – España. Mundi - Prensa Libros S.A.

Buscamos demostrar que en este importante caso de Contabilidad Macrosocial el término primitivo propuesto es valedero o sea:  
Número: elemento del cuerpo de los números reales.

Según las consideraciones del Algebra y del Análisis Matemático los números reales abarcarían el campo de:

- a) números positivos,
- b) números negativos,
- c) el cero,
- d) números racionales: enteros y fraccionarios,
- e) números irracionales.

Con las siguientes propiedades:

- 1- los números pueden colocarse por orden creciente de magnitud,
- 2- la sucesión de números reales es ilimitada en ambos sentidos,
- 3- la sucesión real es de densidad ilimitada y sin soluciones de continuidad, es decir constituyen una sucesión numérica perfectamente continua.

Veamos su utilización:

### **I-El índice del Desarrollo Humano (IDH) (pág. 259).**

El IDH es una medida sinóptica del desarrollo humano. Mide el progreso medio de un país en tres aspectos básicos del desarrollo humano:

- Disfrutar de una vida larga y saludable, lo que se mide a través de la esperanza al nacer.
- Disponer de educación, lo que se mide a través de la tasa de alfabetización de adultos (con una ponderación de dos tercios) y la tasa bruta combinada de matriculación en primaria, secundaria y terciaria (con una ponderación de un tercio).
- Tener un nivel de vida digno, lo que se mide a través del PIB per cápita (PPA en USD)

El cálculo se hace expresando el valor de cada componente entre 0 y 1 en la fórmula general:

$$\text{Índice del componente} = \frac{\text{valor real} - \text{valor mínimo}}{\text{valor máximo} - \text{valor mínimo}}$$

y luego se promedia.

Partiendo de los valores de referencias:

Indicador	Valor Máximo	Valor Mínimo
Esperanza de vida al nacer (años)	85	25
Tasa de alfabetización de adultos (%)	100	0
Tasa bruta combinada de matriculación (%)	100	0
PIB per cápita (PPA en USD)	40.000	100

#### En el caso de Costa Rica:

$$\text{Índice de esperanza de vida} = \frac{78.0 - 25}{85 - 25} = 0,884$$

$$\text{Índice de alfabetización de adultos} = \frac{95,8 - 0}{100.0 - 0} = 0,958$$

$$\text{Índice bruto de matriculación} = \frac{69 - 0}{100 - 0} = 0,69$$

$$\begin{aligned} \text{Índice de educación} &= 2/3 (\text{índice de alfabetización de adultos}) + 1/3(\text{índice de matriculación}) \\ &= 2/3(0,958) + 1/3(0,69) = 0,870 \end{aligned}$$

$$\text{Índice de P PIB} = \frac{\log(8.840) - \log(100)}{\log(40.000) - \log(100)} = 0,748$$

$$\begin{aligned} \text{IDH} &= 1/3 (\text{índice de esperanza de vida}) \\ &+ 1/3 (\text{índice de educación}) \\ &+ 1/3 (\text{índice del PIB}) \\ &= 1/3(0,884) + 1/3(0,870) + 1/3(0,748) = 0,834 \end{aligned}$$

## II. El Índice de Pobreza Humana para Países en desarrollo (IPH-1).

Se usa un promedio no ponderado de dos indicadores para medir la ponderación de un nivel de vida digno. O sea:

Promedio no ponderado = 1/2 (población sin acceso sostenible a una fuente de agua mejorada) + 1/2 (niños con un peso insuficiente para la edad).

### Ejemplo Camboya:

Población sin acceso sostenible a una fuente de agua mejorada = 70%

Niños con peso insuficiente para la edad = 45%

Promedio no ponderado = 1/2 (70) + 1/2 (45) = 57,5%

Se calcula IPH-1 =  $[1/3(p_1\alpha + p_2\alpha + p_3\alpha)] 1/x/\alpha$

Donde:

p1= probabilidad al nacer de no vivir hasta los 40 años (multiplicada por 100)

p2 = Tasa de analfabetismo de adultos

p3= Promedio no ponderado de la población sin acceso sostenible a una fuente de agua mejorada y de niños con un peso insuficiente para su edad.

$\alpha = 3$

p1 = 24 %

p2 = 30,6 %

p3 = 57,5 %

IPH-1 =  $1/3 (24,03 + 30,63 + 57,53)^{1/3} = 42,6$

Simulan procedimientos acordes con el término primitivo que estamos verificando en:

IPH-2- Índice de Pobreza Humana para países de la OCDE seleccionados (pág. 260).

IDG- Índice de desarrollo humano relativo al género (pág. 261/2).

IPG- Índice de potenciación del género (pág. 263).



## **6- Validez del término primitivo “valor” en el caso de Contabilidad Macrosocial. Indicadores del Desarrollo Humano.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

PROGRAMA DE LAS NACIONES UNIDAS PARA EL DESARROLLO (2004): “Informes sobre Desarrollo Humano 2004.La libertad cultural en el mundo diverso de hoy”. Madrid, Mundi - Prensa Libros S.A.

En este caso se hace uso de los valores que representan una preferencia real o supuesta de los autores del trabajo.

Así valúan:

1. El Índice del Desarrollo Humano (IDH) en 2002 en 177 países.
2. Tendencia del Índice de Desarrollo Humano desde 1975 al 2002.
3. Pobreza humana y de ingresos en países en desarrollo que incluye clasificación según el IPH-1 menos clasificación según pobreza de ingresos.
4. Pobreza humana y de ingresos para OCDE, Europa Central y Oriental y CEI.
5. Tendencias demográficas.
6. Compromiso con la salud: recursos, accesos y servicios.
7. Agua, saneamiento y nutrición.
8. Principales crisis y problemas mundiales en materia de salud.
9. Supervivencia: avances y retrocesos.
10. Compromiso con la educación: gasto público.
11. Alfabetización y matriculación.
12. Tecnología: difusión y creación.
13. Desempeño económico.
14. Desigualdad de ingreso o consumo.
15. La estructura del comercio.
16. Responsabilidad de los países ricos: asistencia.
17. Responsabilidad de los países ricos: alivio de la deuda y comercio.
18. Corrientes de ayuda, capital privado y deuda.
19. Prioridades del Gasto Publico.
20. Desempleo en países de la OCDE.
21. Energía y Medioambiente.
22. Refugiados y armamento.
23. Víctimas de la delincuencia.
24. Índice de desarrollo relativo al género.
25. Índice de potenciación de género.
26. Desigualdad de género en la educación.
27. Desigualdad de género en la actividad económica.
28. Género, carga de trabajo y asignación del tiempo.
29. Participación política de la mujer.
30. Situación de los principales instrumentos internacionales de derechos humanos.
31. Situación de los convenios de derechos laborales fundamentales.
32. Índice de desarrollo humano: perspectiva regional.

Los autores reconocen que con los mismos componentes puede haber diferentes mediciones porque cambia el criterio de valor.

Así longevidad puede ser:

- a) Esperanza de vida al nacer.
- b) Probabilidad al nacer de no vivir hasta los 40 años.
- c) Probabilidad al nacer de no vivir hasta los 60 años.
- d) Esperanza de vida al nacer de hombres y mujeres.



## **7- “Verificación de la utilidad del término primitivo “Unidad de Medida” en un Informe Contable Microsocial”.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

ASOCIACION MUTUAL DE PROTECCION FAMILIAR (2000): “Balance Social”.

En este Informe Contable Microsocial que denominan Balance Social las autoridades de la Mutual muestran como utilizan diversas unidades de medida, en base a un sistema monetario real o ficticio o con otros fundamentos.

Definidos los principios del sistema mutual tratan de mostrar el cumplimiento de los mismos en base a indicadores cuantitativos.

### **1. Adhesión Voluntaria**

Este tipo de adhesión comprende el ingreso y salida de los socios del sistema mutual, sin mas restricciones que la determinada por el estatuto.

Utilizan como unidad de medida el saldo al cierre de socios activos, el saldo de socios pasivos, el saldo total de socios, el alta de socios durante el ejercicio y las bajas de socios durante el ejercicio.

### **2. Organización democrática**

El asociado no sólo participa en el uso de los servicios sino también en la votación que permite la elección de los miembros de la Comisión Directiva, así como también en el control de las actividades y el patrimonio de la Mutual.

Utiliza como unidad de medida la cantidad de miembros de la comisión directiva, la cantidad de asambleas ordinarias, la cantidad de asambleas extraordinarias y los servicios elegidos por los socios.

### **3. Contribución económica.**

La contribución del asociado a través de la respectiva cuota, promueve más y mejores servicios y representa también el esfuerzo personal y solidario, base del sistema.

Utiliza como unidad de medida en servicios locales la incorporación de nuevos servicios y el total de servicios que presta.

En los servicios nacionales la cantidad de ayudas otorgadas FP (fondos propios) y el monto en pesos de las ayudas otorgadas con fondos propios. Luego, la cantidad de ayudas otorgadas en FT (fondos de terceros) el monto de ayudas otorgadas FT. Los plazos promedios en meses; la ayuda económica promedio en pesos y la tasa en porcentaje.

Respecto a subsidios: cantidad de subsidios por fallecimiento, monto. Cantidad de subsidios por discapacidad y monto.

En Asignaciones: cantidad en escolaridad primaria; monto en pesos; cantidad por casamientos en pesos. Cantidad por nacimiento y/o adopción y en pesos, monto de asignaciones extraordinarias en pesos.

Becas: cantidad de becas secundarias y monto, cantidad de becas universitarias y terciarias entregadas y monto. Cantidad de artículos entregados en Proveduría.

En Biblioteca: número de libros prestados, de libros comprados, existencia de libros y monto de la inversión en libros.

En Ortopedia: cantidad de artículos comprados.

En Emergencias médicas: cantidad de asociados.

En Ras: socios atendidos; temas resueltos; porcentaje de resolución y números de voluntarios.

En cursos a distancias: asistencia a cursos.

#### **4. Capitalización social de los excedentes**

Puede ocurrir que entre los costos y la producción de los servicios se genere un excedente, el mismo no se considerará como una ganancia a distribuir sino que formará parte del capital de la Mutual posibilitando su utilización en pos de nuevos y mejores servicios.

Cuantifican la apertura de delegaciones, la cantidad de delegaciones, la cantidad de anexos, los padrinazgos, la dotación del plantel profesional, plantel no profesional y estudiantes.

#### **5. Educación y capacitación social y mutual**

La función social de la Mutual se verá desarrollada a partir de la promoción de la educación y la captación de sus asociados y de la comunidad en general. El fomento de la enseñanza es uno de los objetivos primordiales del sistema mutual, capacitando a los asociados para interpretar y desarrollar, en el plan social y dentro de la comunidad, los propósitos de este sistema solidario.

En materia de unidad de medida utilizan: personal que asistió a cursos fuera de la mutual y cantidad de cursos presenciales. Jornadas de capacitación y encuentros de representantes delegados.

#### **6. Integración para el desarrollo**

El buen desarrollo del sistema requiere integrarse no sólo dentro de la misma mutual sino con todas aquellas instituciones que tengan un fin solidario.

La participación federativa y confederativa y los convenios intermutuales, son los mecanismos idóneos y prácticos para conectar la tan ansiada integración del mutualismo.

Cuantifican los acuerdos con entidades.

## **8-El supuesto básico. Existe un sistema para medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias en la Guía de Responsabilidad Social ETHOS.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS Y RESPONSABILIDAD SOCIAL(2001): "Guía de Elaboración del Informe y Balance Anual de Responsabilidad Social Empresarial", versión 2001, junio, San Pablo, Brasil.

En el caso de este supuesto básico de la Contabilidad en general y de la Contabilidad Social en particular llamamos preferencia a los valores desde el punto de vista de la Axiológica Filosófica o Teoría de los Valores que no es lo mismo que los valores desde el punto de vista exclusivamente económico, aunque los abarca.

Hay un énfasis en que las cantidades pueden ser monetarias o no monetarias para alejarnos del énfasis financiero o monetario en algunos autores de Contabilidad.

Cuando decimos "existe un sistema..." no queremos decir que hay un único sistema sino que siempre hay un sistema para medir preferencias.

Así ETHOS 2001 propone comparar a través del tiempo la generación de riqueza en base a la valoración:

- Ingresos Brutos.
- Bienes y servicios de terceros.
- Devaluación.
- Remuneración de capital de terceros.

todo en cantidades monetarias.

Respecto al tema de la distribución por Stakeholders valúan en cantidades monetarias:

### **I. Gobierno**

1. Impuestos expurgados los subsidios (exenciones)

### **II. Colaboradores**

1. Sueldos.
2. Encargos de seguridad social.
3. Previsión privada.
4. Beneficios.
5. Participación en los resultados.

### III. Accionistas

1. Dividendos.
2. Variación del Patrimonio Neto.

Otros indicadores cuantitativos son en cantidades no monetarias como el caso del Perfil de los Colaboradores cuantificados en:

- a) Porcentual en relación al total de colaboradores.
- b) Porcentual en cargos de gerencia con relación al total de cargos de gerencia.
- c) Porcentual en cargos de directorio con relación al total de cargos de directoria.

En el caso de Salud y Seguridad:

- a) Accidentes con alejamiento.
- b) Accidentes sin alejamiento.

En el caso de educación y entrenamiento la cantidad de horas de desarrollo profesional por empleado/ año.

Para Salud y Seguridad las cantidades se refieren a: realización de campañas de concientización; accesos que buscan el equilibrio trabajo- familia; participación de los empleados en la definición de metas e indicadores de desempeño relativos a las condiciones de trabajo, salud y seguridad; programas y beneficios ofrecidos para colaboradores y respectivos familiares.

Para medir el compromiso con el futuro de los niños, se cuantifica:

- a) Programas de aprendizajes en la empresa para jóvenes, en la condición de aprendiz, en el grupo de 14 a 16 años.
- b) Participación en campañas internas y externas para la erradicación del trabajo infantil.
- c) Programas internos dirigidos a la educación, integración y participación de los hijos de empleados.

Para medir la diversidad, se cuantifica:

- a) Programas de contratación con criterios que contemplan individuos con edad superior a 45 años, desempleados hace más de 2 años, portadores de eficiencia física o mental y ex prisioneros.
- b) Participación en proyectos para mejorar la oferta de profesionales calificados provenientes de grupos usualmente discriminados en el mercado de trabajo.
- c) Normas y procesos para combatir situaciones de asedio sexual.

Para medir la generación de empleo, se cuantifica:

- a) Número de empleos en el final del período.
- b) Número total de admisiones en el período.
- c) Número total de dimisiones en el período.

Respecto al Servicio de Atención al Consumidor – SAC-, se cuantifica:

- a) Total de llamadas atendidas por SAC.
- b) Porcentual de reclamos con relación al total de llamadas atendidas por SAC.
- c) Porcentual de reclamos no atendidos por SAC.
- d) Tiempo medio de espera en el teléfono de SAC hasta el inicio de la atención.
- e) Cantidad de innovaciones implantadas en función del Ombudsman y/o servicio de atención a consumidores/clientes.

Respecto al desempeño ambiental, se mide el uso de recursos en:

- a) Consumo anual de energía.
- b) Consumo anual de agua.
- c) Consumo anual de combustible fósiles.
- d) Cantidad anual de residuos sólidos (basura, desechos, escombros, etc.) generados.

El modelo (diseño) del IBASE para el llamado demostrativo del Balance social valúa en moneda:

- a) Ingreso Neto (IN).
- b) Resultado operacional (RO).
- c) Plantilla de Pago Bruto (PPB).

Luego utilizan valor moneda para medir Indicadores Sociales Internos en base a moneda y porcentual respecto a RO y a IN tales como:

- 1- Alimentación.
- 2- Encargos sociales compulsivos.
- 3- Previsión privada.
- 4- Salud.
- 5- Seguridad y medicina en el trabajo.
- 6- Educación.
- 7- Cultura.
- 8- Capacitación y desarrollo profesional.
- 9- Guardería o apoyo- guardería.
- 10- Participación en los lucros o resultados.
- 11- Otros.

Lo mismo para Indicadores Externos.



## 9- El término primitivo “*Intervalo de tiempo*” aplicado a un Balance Social de Entidades Mutuales.

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

FERNÁNDEZ LORENZO, L. y GEBA, N. B. (2000): “Balance Social de Entidades Mutuales- propuesta de un modelo”, Universidad de la Plata.

Respecto al término primitivo “intervalo de tiempo” se supone que existe un conjunto de intervalos de tiempo aditivos elementales o mínimos, por ejemplo días. Aunque algunos dicen que en Contabilidad y en Economía se lo llama “puntos de tiempo”, (Mattessich 2002, p.30) pero un punto en el tiempo o en el espacio es un concepto sin dimensiones.

En el caso del Balance Social de entidades Mutuales se propone un estado contable de la Estructura Social que versa sobre:

- a) Tipo de asociados.
- b) Tipo de personas.
- c) Edad.
- d) Nacionalidad.
- e) Antigüedad en la mutual.
- f) Nivel de instrucción de trabajadores.

En todos los casos se refiere a un ejercicio anual finalizado en una fecha y se cuantifica cada concepto enumerado, en cantidad y porcentaje tanto para el ejercicio actual como para el ejercicio anterior.

En el llamado Estado de Situación Social (pág. 45-48) se presentan Indicadores Cuantitativos de cumplimiento de los principios mutuales que son:

1. Adhesión voluntaria.
2. Organización democrática.
3. Neutralidad institucional.
4. Contribución acorde con los servicios a recibir.
5. Capitalización social de excedentes.
6. Educación y capacitación social y mutual.
7. Integración para el desarrollo.

En cada uno de los 7 principios se desarrolla la comparación de cantidad y porcentaje del Ejercicio Actual con el Ejercicio Anterior, con las aperturas respectivas:

1. Adhesión voluntaria:
  - Ingreso de asociados.
  - Egresos de asociados
  - Causa de egreso de asociados

2. Organización democrática:

- Asistencia a asambleas.
- Acceso a cargos institucionales.
- Información.

3. Neutralidad Institucional:

- Egreso de asociados según tipo de personas.
- Egreso de asociados según edad.
- Egreso de asociados según nacionalidad.
- Cargos institucionales según genero.

4. Contribución acorde con los servicios a recibir:

- Servicios de salud.
- servicios de vivienda.
- Servicios de créditos.
- Otros servicios.
- Contribución de los asociados.

5. Capitalización social de excedentes:

- Aplicación de excedentes reservados.

6. Educación y capacitación social y mutual:

- Inversión en educación y capacitación.
- Asistencia a actividades educativas organizadas por la mutual.

7. Integración para el desarrollo:

- Operaciones con mutuales.
- Representación institucional en mutuales de grado superior.
- Participación en asambleas de mutuales de grado superior.

Finalmente, el Estado contable de opinión Social se refiere a cantidades y porcentajes del ejercicio actual y el ejercicio anterior acerca de:

1. Adhesión voluntaria:

- Conocimiento mutal del ingresante.
- Conocimiento mutal del asociado.

2. Organización democrática:

- Participación democrática.
- Importancia asignada a la emisión del voto.
- Información para participar en asambleas.
- Información sobre la gestión de los órganos directivos.
- Canal de recepción de información más frecuente.



3. Neutralidad Institucional: política, religiosa, ideológica, racial y gremial:

- No- discriminación: nivel de exigencia para asociarse.
- Posibilidad de acceso a cargos institucionales.
- Participación de la mujer en cargos institucionales.

4. Contribución acorde con los servicios a recibir:

- Abanico de servicios prestados y beneficio del asociado.
- Servicios socioeconómicos prestados.
- Contribución de los asociados: relación cuota social/ ingreso de los asociados.

5. Capitalización social de los excedentes:

- Política social de la mutual: aplicación de excedentes acumulados.

6. Educación y capacitación social y mutual:

- Política educativa de la mutual: actividad educativa para los asociados.

7. Integración para el desarrollo:

- Intermutualidad: servicios ofrecidos a través de convenios entre mutuales.
- Integración mutual: servicios recibidos a través de las Federaciones.



## 10- El término primitivo “*objetos*” aplicado al Balance Social Nobleza Picardo 2001/02.

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

NOBLEZA PICARDO S.A.C.I.C y F (2001/2002): Balance Social – Reporte Social, Buenos Aires, Nobleza Picardo S.A.C.I.C y F.

El término primitivo “objetos” se refiere a recursos, no solamente económicos, perteneciente a ciertas personas o entes. Parece importante tomar en cuenta que esos objetos tienen valores y propiedades físicas sometidas a cambio.

Al dedicarse a un proceso de Balance Social comprometidos con la mejora continua proceden a ubicar el diálogo con los stakeholders en el centro del abordaje, implementan un proceso a nivel global y adoptan los parámetros del standard AA 1000 y el GRI (Global Reporting Initiative).

La primera expectativa de los stakeholders era “que Nobleza Picardo promueva el trabajo y la capacitación laboral”.

Los objetos o recursos variables serían los que indica la respuesta de Nobleza Picardo: 1,43 % del total de empleados son jóvenes profesionales o pasantes.

Segunda expectativa: “Que Nobleza Picardo promueva la educación”.

Los objetos o recursos serían:

\$50.000 para construir escuelas en Salta (2001);  
\$12500 proyecto “redes escuelas”.

En el 2002 6 redes de 9 PC cada una a seis escuelas rurales o carenciadas, inversión: \$80.000.

La expectativa: “Que Nobleza Picardo se asocie con organizaciones de desarrollo juvenil”.

Se destinarán 8.000 m<sup>2</sup> del predio en San Martín para construir un centro de recreación social y deportivo para escuelas y organizaciones juveniles del partido de San Martín.

Frente al problema de los menores que fuman, los objetos o recursos son los subsistemas que proveen los stakeholders:

1. Educación.
2. Comunicación.
3. Acceso al producto.

Para ello los agentes de cambio serían:

- a) Nobleza Picardo.
- b) Expertos y/o ONG seleccionados.
- c) Escuelas.
- d) Grupos comunitarios.

Un objeto sería prevención de fumar en ambientes familiares, escolares y otros espacios comunitarios.

Respecto a la expectativa: "Que Nobleza Picardo promueva políticas con las asociaciones de kiosqueros para evitar que fumen los menores".

Recurso/Objeto: calcos y colgantes con la leyenda "Yo no vendo cigarrillos a menores"; desde 1997 en 100.000 puntos de venta del país.

Respecto a la expectativa: "Concientizar al kiosquero informándole sobre la problemática de los menores que fuman".

Objetos/Recursos:

- 1) Revista MANAGER- dirigida a kiosqueros, 20.000 ejemplares por 6 salidas.
- 2) Instructivos a kiosqueros clave para entregar en las reuniones grupales; 2000 ejemplares.
- 3) Instructivos para todos los puntos de venta del país, 110.000 kioscos por 2 tiradas.
- 4) Línea telefónica de información de Nobleza Picardo 0-800-888-0000.

Respecto a Salud y Seguridad en el año 2001:

- 4100 hs de capacitación en temas tales como manejo defensivo, ISO 14001, brigadas contra incendio, instrucciones a menores empleados y empresas contratistas.
- Sistema diferenciado de Recolección de Residuos.
- Certificación ISO 14001 para las áreas de Manufactura/ Administración y Departamento Gráfico.
- Programa de prevención de enfermedades buco dentales.
- Programa de protección cardiovascular. Estudios electrocardiograficos y niveles de lípido en la sangre.
- Programa de control de cáncer de mama y útero, incluyendo citología exfoliativa (PAP)
- Programa de control de cáncer de próstata en mayores de 45 años, incluyendo PSA (Antígeno Prostático Específico).
- Programa de prevención para influenza tipo A. Vacunación anual preventiva.
- Exámenes clínicos periódicos para detectar enfermedades generales.

Comparando con GRI Junio 2000:

#### I. Calidad de gestión

- a) Índice de retención de los empleados a nivel gerencial.
- b) Evidencias de orientación de los empleados hacia la visión de la compañía.
- c) Clasificación de la organización como empleador en encuestas internas.
- d) Niveles de satisfacción con el trabajo.

## II. Salud y Seguridad

- a) Cantidad total de accidentes entre los empleados de Nobleza Picardo y los contratados.
- b) Cantidad total de accidentes graves entre los empleados de Nobleza Picardo y los contratados.
- c) Lesiones standard, días perdidos.
- d) Inversiones en medio ambiente, salud y seguridad.

## III. Salarios y Beneficios

- a) Proporción entre el salario más bajo y el mínimo legal a nivel nacional.
- b) Proporción del salario local respecto al costo de vida local.
- c) Beneficio en materia de salud y pensión.

## IV. No-discriminación

- a) Puestos gerenciales ocupados por mujeres.
- b) Frecuencia y tipo de reclamos legales por discriminación.
- c) Programa de promoción para las minorías.

## V. Capacitación/Educación

- a) Proporción del presupuesto de capacitación en relación con los costos de operación anuales.
- b) Programas de promoción de la participación de los empleados en el proceso de toma de decisiones.
- c) Cambios en el promedio de años de educación del personal.

## VI. Trabajo infantil

- a) Incidencia comprobada de falta de cumplimiento con las leyes sobre trabajo infantil.
- b) Reconocimiento por parte de terceros sobre prácticas de empleo de niños.

## VII. Trabajo forzoso

- a) Cantidad de reclamos elevados por los empleados.
- b) Incidencia identificada por medio de la auditoría a proveedores.

## VIII. Libertad de asociación

- a) Foros del personal y procedimientos de reclamo implementados.
- b) Cantidad y tipos de acciones legales basadas en prácticas anti-sindicales.
- c) Respuesta de la empresa ante la organización en sedes no sindicales o subsidiarias.

## IX. Derechos humanos

- a) Aplicación de controles de los derechos humanos en la inversión.
- b) Control sistemático de las prácticas de la empresa.
- c) Violaciones alegadas, posición de la empresa y respuesta.
- d) Porcentaje de empleados nacidos en la Argentina en puestos gerenciales y de gerencia intermedia.
- e) Cantidad y causa de los reclamos.

- f) Seguridad y derechos humanos en el planeamiento a nivel país y del riesgo.
- g) Compensación/rehabilitación de las víctimas de actividades de las fuerzas de seguridad.

X. Proveedores

- a) Desempeño social de los proveedores.
- b) Incidencia de la falta de cumplimiento de los estándares nacionales e internacionales por parte de los proveedores.
- c) Frecuencia de control de las condiciones laborales de los proveedores.

## 11- El término primitivo “*Sujetos*” utilizado en un Estado Contable.

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

PERERA ALDAMA, L. R (2003): “ Reporte Social: Un cuarto estado financiero básico. Sobre la Dimensión Social de las Empresas”, Octubre, Santiago de Chile, PriceWaterhouseCoopers.

Como término primitivo sostenemos el concepto de Sujeto o sea persona física, jurídica o grupos de ellas que llevan a cabo actividades no exclusivamente económicas y aun actividades exclusivamente económicas.

El llamado Cuarto Estado (Contable) Financiero, en su modelo integral -pág.25- se refiere a:

- 1- Una empresa- sujeto.
- 2- Grupo de interés- sujetos:
  - a) Empleador.
  - b) Estado.
  - c) Accionistas.
  - d) Comunidad.
  - e) Reinversión en la empresa.
  - f) Financistas.

Las Notas Mínimas propuestas a este Cuarto Estado (Contable) Financiero se refieren a los sujetos señalados y sobre cada uno de ellos efectúa una contabilización; así:

#### a) Empleador:

- Cantidad total.
- Cantidad por sexo.
- Cantidad por procedencia étnica.
- Cantidad por función.
- Promedio anual de ingreso por empleado.
- Relación entre salario menor y salario mayor.
- Relación entre remuneración variable y fija.

#### b) Estado:

- Anticipo de impuesto a la renta frente a la tasa nominal.
- Diferimiento de impuesto a la renta frente a la tasa nominal.
- Administración de impuesto por cuenta del Estado.
- Tipos de impuestos directos que gravan la empresa.
- Tipos de impuestos indirectos que gravan la empresa.
- Tipos de impuestos federales que gravan la empresa.
- Tipos de impuestos estatales que gravan la empresa.
- Tipos de impuestos provinciales que gravan la empresa.
- Tipos de impuestos regionales que gravan la empresa.

c) Accionistas:

- Cantidad.
- Origen geográfico.
- Concentración.
- Relación entre valor contable de la acción y capitalización en la Bolsa.

d) Comunidad:

- Inversión en proyectos de interés social.
- Inversión en medio ambiente.
- Horas donadas para trabajos voluntarios.
- Donaciones.

e) Financiamiento:

- Promedio del costo de financiamiento externo (tasa de interés).
- Bancos locales.
- Bancos extranjeros.
- Promedio de rentabilidad de los fondos líquidos.
- Promedio de fondos líquidos sobre activos corrientes.
- Período de cobranza.
- Período de medio de pago.
- Generación promedio mensual de fondos líquidos.



## 12- El término primitivo “*Conjunto*” en un Índice de Responsabilidad Social Empresaria

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

FLORES VIDAL, M; STURZENEGGER, A y STURZENEGGER, G (2003): “ Hacia una cultura de la Responsabilidad Social Empresaria en la Argentina”, Mayo, [www.foroecumenico.com.ar](http://www.foroecumenico.com.ar).

Estos autores desarrollan la estructura básica del Índice de Responsabilidad Social Empresaria (IRSE); nos referiremos a la utilización por los mismos del término primitivo Conjunto que abarca las colecciones de objetos, sucesos o sujetos.

- I. Clasifican conjunto al tratar de las acciones con efectos jurídicos-institucionales externos negativos:
  - a) No cumplir con la legislación vigente.
  - b) No transparentar apoyos financieros a organizaciones políticas partidarias.
  - c) Ejercer acciones de sobornos o presión incorrecta sobre funcionarios públicos.
- II. Agrupar las acciones con efectos económicos externos negativos:
  - a) Llevar a cabo prácticas no competitivas sancionadas por la letra y el espíritu de las leyes de la competencia.
  - b) Confeccionar informes financieros que contienen beneficios no realizados u ocultan pérdidas efectivas.
  - c) Comerciar con proveedores que evaden el pago de impuestos o cargas sociales.
  - d) No prever ni informar adecuadamente posibles impactos económicos negativos sobre la comunidad local asociada a las acciones empresarias.
  - e) Estas acciones tienen efectos negativos sobre los mecanismos competitivos, o sobre el desarrollo del mercado de capitales o sobre la comunidad.
- III. Acciones con efectos ambientales externos negativos:
  - a) Acciones contaminantes de la empresa sobre la atmósfera, el suelo, las cuencas hídricas, etc.
  - b) Inexistencia de programas de reciclaje de residuos sólidos.
  - c) Inexistencia de programas de ahorro de energía, agua, materias primas, etc.
  - d) Sanciones a la empresa por violación de normas regulatorias ambientales.
  - e) Cualquiera de estas acciones generan o denotan impactos ambientales negativos.
- IV. Acciones con efectos sociales externos negativos:
  - a) Marketing irresponsable ocultando posibles factores de riesgo asociados al uso de productos de la empresa
  - b) Actitudes laborales discriminatorias.
  - c) No denuncia de hechos corruptos perpetrados por funcionarios, proveedores, clientes, etc.
  - d) Prácticas de injustas diferencias salariales entre el personal.

V. Acciones con efectos jurídicos - institucionales externos positivos:

- a) Cumplir estrictamente con la legislación vigente.
- b) Ofrecer recursos humanos de la empresa para colaborar con proyectos gubernamentales.
- c) Dar respuesta efectiva y comprometida a pedidos de organizaciones comunitarias locales.
- d) Apoyar la realización de estudios de reorganización institucional.

VI. Acciones con efectos económicos externos positivos:

- a) Desarrollar mecanismos de información y de previsión de posibles impactos económicos de la acción de la empresa en las comunidades locales.
- b) Practicar una gobernabilidad corporativa que otorgue adecuada protección a los accionistas minoritarios de la posible explotación de directores y accionistas dominantes.
- c) Reflejar plena transparencia en los balances contables, financieros y económicos.
- d) Transparentar correctamente las políticas y operaciones que rigen entre las unidades nacionales y el resto de las unidades componentes de un conglomerado multinacional.

VII. Acciones con efectos ambientales externos positivos:

- a) Financiar programas de plantación de árboles.
- b) Desarrollar programas de reciclaje de los residuos sólidos que genera la empresa.
- c) Introducir tecnologías ahorradoras del consumo de agua, energía, materias primas y otros productos con implicancias ambientales.
- d) Realizar estudios sobre el impacto ambiental generado por las actividades de la empresa y aplicar tecnología que reduzcan impactos ecológicos negativos.

VIII. Acciones con efectos sociales externos positivos:

- a) Apoyar programas de la sociedad civil y del gobierno dirigidos a la acción social.
- b) Apoyar las acciones de voluntariado social de los empleados de la empresa.
- c) Promover los valores y la educación ética en la comunidad laboral de la empresa.
- d) Desarrollar programas de marketing con causa social.

### 13- Aplicación del término primitivo “Relación” en un Balance de Responsabilidad Social

*Carlos Luis García Casella*

Bibliografía:

BANCA NAZIONALE DEL LAVORO S.P.A (2003): “Bilancio Sociale al 31 de diciembre del 2002”, Roma, Italia, Diresine Comunicazine BNL.

Según Mattessich (2004 – pág.393) “una relación” es un subconjunto de un producto cartesiano de dos o más conjuntos. Los elementos de ese subconjunto están ordenados en n- tuplas (en el caso especial de pares ordenados se habla de una relación binaria).

Sus ejemplos:

$M = \{(x, y): x \text{ es una madre, } e \text{ y es su hijo}\}$

Eva es la madre de Abel.

$L = \{(x, y): x \in X \text{ e } y \in Y \text{ y } x \text{ es mayor que } y\}$

Es mayor que (o sea  $< = >$ ).

Basándose en los conjuntos denominados “Dati di rilievo”, “Conto economico riclassificato” y “Stato patrimoniale riclassificato” se arma la relación (p.25-26).

CONTO SINTETICO DEL VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO E DELLA SUA DISTRIBUZIONE:

Ricavi

Consumi

Componenti Straordinari Netti

.....

.....

**VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO.**

Repartito tra:

SOC/

Dividendi distribuiti ai soci

Capogruppo BNL S.p.A

RISORSE UMANE

Costo del lavoro:

- diretto

- indiretto.

STATO, ENTI E ISTITUZIONI

Imposte e tasse indirette e patrimoniali versate allo Stato.

Imposte e tasse indirette e patrimoniali versate ai Comuni.

Imposte Regionale sulle attività produttive.

Imposte Dirette sul reddito di esercizio.

COLLETTIVITA'

Elargizioni e liberalità

**SISTEMA IMPRESA**

Rettifiche di valore su immobilizzazioni  
Variazione del fondo rischi bancari generali  
Riserve ed utili non distribuiti

.....  
**VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO**

Otra relación seria (p.27):

**PROSPETTO ANALITICO DI DETERMINAZIONE DEL VALORE AGGIUNTO**

**RICAVI**

Interessi attivi assimilati  
Comissioni attive  
Altri ricavi:  
- dividendi e altri proventi  
- profitti da operazioni finanziarie  
- altri proventi di gestione

.....  
**TOTALE PRODUZIONE LORDA**

**CONSUMI**

Interessi passivi e oneri assimilati  
Comissioni passive  
Altri oneri di gestione  
Altre spese amministrative  
Rettifiche di valore su crediti e accantonamenti per garanzie ed impegni  
Riprese di valore su crediti e accantonamenti per garanzie ed impegni  
Accantonamenti per rischi ed oneri  
Accantonamenti ai fondi rischi su crediti.

.....  
**TOTALE CONSUMI**

**VALORE AGGIUNTO CARATTERISTICO LORDO**

Proventi straordinari  
Oneri straordinari  
**COMPONENTI STRAORDINARI NETTI**  
**VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO**  
Rettifiche/Riprese di valore su immobilizzazioni:  
- materiali e immateriali  
- rettifiche finanziarie

**VALORE AGGIUNTO GLOBALE NETTO**

Costo del lavoro:  
- diretto  
- indiretto  
Elargizioni e tasse indirette e patrimoniali  
**RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE**  
Variazione del fondo rischi bancari generali  
Imposte sul reddito d' esercizio

.....  
**UTILE D' ESERCIZIO**

## 14-El supuesto básico de la Contabilidad vinculado a los intervalos de tiempo en el Balance Social de Ferroexpreso Pampeano.

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

FERROEXPRESO PAMPEANO (2000/2001): "Balance Social Mayo 2000 – Abril 2001".

El supuesto básico de la Contabilidad que queremos aplicar a la Contabilidad Social es el que dice: " Existe un sistema numérico para ordenar, adicionar y medir intervalos de tiempo".

En el caso del Balance Social obligatorio por ley que presentó Ferroexpreso Pampeano, expresa el período Mayo 2000 – Abril 2001.

Efectúan una adición de intervalos de tiempo al señalar que el personal de conducción trabajó, en promedio, un total de 23.526 horas, incluyendo las horas extras y aquellas de liquidación como horas extraordinarias de aquellas cuando exceden la jornada de 9 hs.

Ordenan y miden intervalos de tiempo en el cuadro siguiente que establece períodos mensuales, adiciona horas y establece promedios de este modo:

<b>Período</b>	<b>Total Horas trabajadas</b>	<b>Dotación</b>	<b>Promedio</b>
Mayo 2000	26.604	161	165
Junio 2000	24.139	161	150
Julio 2000	28.020	156	180
Agosto 2000	23.868	154	155
Septiembre 2000	24.350	152	160
Octubre 2000	23.250	158	147
Noviembre 2000	23.028	168	137
Diciembre 2000	21.882	185	118
Enero 2001	24.253	172	141
Febrero 2001	20.781	172	121
Marzo 2001	16.021	175	92
Abril 2001	26.116	192	136
<b>Promedio</b>	<b>23.526</b>	<b>167</b>	<b>142</b>

En la parte de Capacitación, se detallan cursos dictados, participantes, tiempo de duración y total de horas de este modo:

Denominación del curso	Cantidad de participantes	Tiempo de duración	Total de horas
Nivelación mensual seguridad ALLTBAFSR	17	16 hs	272
Nivelación Reglam. Oper.ALL y TBA	9	16 hs	144
Prevención de Incendios	3	3 hs.	9
Programa seguridad	5	2.30 hs	12.5
Recapacitación Conductores	190	14 hs.	2660
Recapacitación Conductores de la UEPFP	66	6 a 8 hs.	406
Reglamentos operativos ALL y NCA	7	16 hs.	112
Reglamentos Operativos ALL, NCA y FR	28	14 hs.	392
Reglamentos Operativos ALL, NCA, TBA y FR	15	16 hs	240
Seguridad en PROFERTI	8	6 hs.	48
Reglamentos Operativos ALL, NCA; TBA y FR	1	16 hs	16
<b>Total</b>	<b>349</b>		<b>4311.5</b>

Respecto a la Capacitación en Seguridad el total de horas hombre de capacitación formal de seguridad en el año 2000 es de 898 horas.

En materia de relaciones con la comunidad hay un Programa de Actividades de Capacitación y Relación con la Comunidad y se dictan charlas de concientización sobre "Riesgos en Pasos a Nivel" a los alumnos de diversas escuelas próximas al corredor ferroviario de Bahía Blanca y la zona.

En 1999 284,5 horas de capacitación.  
En 2000 738,5 horas de capacitación.

En materia de Higiene y Seguridad se expresa un índice de frecuencia así:

$$\frac{\text{Números de actividades} * 1.000.000}{\text{Horas hombre trabajadas}}$$

Desde 1996, la frecuencia acumulada de accidentes según el índice descrito fue:

1996 77  
1997 53.7  
1998 52.4  
1999 28.3  
2000 27.9

Durante el año 2000 más del 40% del personal operativo de la firma estuvo involucrada directamente con el objetivo de “Cero Accidentes” con un total de 700.000 horas hombre trabajadas.





## **15-Conjuntos varios cuyas características cambian en el Balance Social colombiano/OIT.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

Organización Internacional del trabajo (OIT), Asociación Nacional de Industriales (ANDI), Cámara Junior de Colombia – Capítulo Antioquia (JCI) (2001): “Manual de Balance Social actualizado”, Julio, Medellín, Colombia.

Vamos a tratar de verificar que en un caso de Estado Contable Microsocial propuesto para las empresas colombianas se aplica nuestro supuesto básico III o sea “existe un conjunto de objetos, hechos y personas cuyas características (valor, cantidad, número, etc.) son susceptibles de cambio”.

Al tratar el tema del modelo de diseño de Balance Social se va a referir a los conjuntos cuyos componentes son susceptibles de cambio. Así:

- a) la empresa;
- b) los trabajadores;
- c) la comunidad;
- d) otras instituciones;
- e) recursos;
- f) clientes;
- g) producto;
- h) servicio;
- i) programa;
- j) proyecto;
- k) actividad;
- l) control;
- m) y accidentes.

En materia de variables e indicadores en materia de demografía:

- a) personal masculino;
- b) personal femenino;
- c) personal por cargo de edad y género;
- d) casados;
- e) analfabetos;
- f) primario completo;
- g) primario incompleto;
- h) secundario completo;
- i) secundario incompleto
- j) técnica completa;
- k) técnica incompleta;
- l) universitario (completo o incompleto);
- m) formación avanzada (completa o incompleta).

Respecto a tiempo de vinculación: Rangos 0 a 5 años; de 5 a 10 años; de 10 a 15 años; de 15 a 20 años; con más de 20 años.

Para la procedencia geográfica:

- I. local;
- II. regional;
- III. y nacional.

Las clases de contratos:

- a) a término indefinido;
- b) a término fijo;
- c) temporales.

Respecto a mujer cabeza de familia:

- I. Madre soltera.
- II. Madre separada.
- III. Madre viuda.
- IV. Mujer a cargo de padres o hermanos.

Respecto a fondos de empleados o cooperativos:

- a) Ahorro.
- b) Crédito.
- c) Seguros.
- d) Auxilios.
- e) Turismo.
- f) Exequiales.

En Servicios Especiales:

- I. Asesorías jurídicas.
- II. Asesorías tributarias.
- III. Asesorías en derecho de familia.
- IV. Asesorías en seguros.

En el Área Externa:

- Indicador de personas a cargo del trabajador:

- a) Área.
- b) Categoría.
- c) Género.
- d) Edad 0 – 5
- e) Edad 5 – 10
- f) Edad 10 – 18
- g) Edad 18 – 25
- h) Edad 25 – 50
- i) Más de 50.

- Participación en programas de salud.
- Programas de educación.
- Programas de recreación.
- Calamidad doméstica.
- Programas con jubilados.

- Accionistas: informes.
- Canales de distribución:
  - a) Mayorista.
  - b) Minorista.
  - c) Agente intermediario.
  - d) Ventas directas.
- Certificación de calidad.
- Programas de lealtad comercial.
- Pagos oportunos a proveedores.

En el cuadro del llamado Balance Social se computan:

- 1- Actividades.
- 2- Factor de ponderación.
- 3- Meta.
- 4- Valor obtenido.
- 5- Diferencia en % de cumplimiento de la meta.
- 6- Resultado obtenido.
- 7- Resultado final.
- 8- Superávit o déficit.



## 16- El supuesto “Conjunto de sujetos que expresan preferencias” en el GRI 2002.

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

GLOBAL REPORTING INITIATIVE: “Guía para la elaboración de Memoria de Sostenibilidad”, Septiembre 2002, Amsterdam NL. Traducción al español Fundación Entorno, Madrid, España.

El trabajo del GRI 2002 se refiere a múltiples sujetos, tanto personas físicas, personas jurídicas y grupos de interés común que se relacionan con los objetos, hechos y personas que cambian y expresan su preferencia sobre los mismos atribuyéndoles valor no exclusivamente económico.

Al constituirse el GRI en 1997 ya aparecen:

- 1) Organización no gubernamental estadounidense CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economis).
- 2) PNUMA (Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente)

Al tratar sobre los límites de la Guía el GRI señala que los conjuntos de sujetos pueden tener:

- a) Estructuras internas complejas.
- b) Distintas filiales.
- c) Empresas conjuntas.
- d) Operaciones en el extranjero.

Buscan las “huellas”

- a) Económicas.
- b) Ambientales.
- c) Sociales.

Para la visión y estrategia del contenido de la memoria de sostenibilidad el presidente (sujeto: persona física) debe declarar:

1- Su visión y estrategia para la organización respecto a su contribución al desarrollo sostenible, contestando sus preferencias respecto a:

- I. ¿Cuáles son los asuntos más importantes para la organización con respecto al desarrollo sostenible?
- II. ¿Cómo se han incluido a las partes interesadas (grupo e interés común) en la identificación de estos asuntos?
- III. ¿Qué partes interesadas se ven más afectadas por la organización en lo referente a cada uno de estos intereses?
- IV. ¿Cómo se reflejan estos intereses en los valores de la organización y como se integran en sus estrategias empresariales?

V. ¿Cuáles son los objetivos y las medidas tomadas por la organización con respecto a estos asuntos?

Para conocer el sujeto “organización informante” deben indicar:

1. designación o nombre,
2. estructura operativa,
3. departamentos y filiales,
4. productos o servicios,
5. forma jurídica,
6. naturaleza de los mercados a los que sirve,
7. magnitud de la organización.

Los grupos que integran los sujetos denominados “partes interesadas” son:

1. comunidades,
2. clientes,
3. accionistas y proveedores de capital,
4. sindicatos,
5. trabajadores directos e indirectos,
6. socios empresariales,
7. autoridades locales,
8. ONGs.

Al tratar los impactos económicos en los indicadores de desempeño económico se encuentran los siguientes sujetos:

- a) Clientes.
- b) Proveedores.
- c) Empleados.
- d) Proveedores de capital.
- e) Sector público.

Al tratar la parte D: Glosario y Anexos encontramos los siguientes sujetos:

- 1) Convenio de Basilea sobre el Control de los movimientos transfronterizos de los desechos peligrosos y su eliminación (1989-1992).
- 2) Comité Cadbury y su código de procedimientos óptimos (1992).
- 3) Convención sobre el Comercio internacional de Especies amenazadas de Flora y Fauna Silvestre (CITES)- 1975.
- 4) Convenio sobre la Contaminación Atmosférica Transfronteriza a Gran Distancia (1979-1983).
- 5) Organización internacional del Trabajo (1919).
- 6) Unión Mundial para la Naturaleza (UICN).
- 7) Comité King sobre Gobierno Cooperativo para Sudáfrica (1992).
- 8) Protocolo de Kyoto (1997).
- 9) Protocolo de Montreal sobre Sustancias que agotan la capa de ozono (1987-1990-1992).
- 10) Convenio de Rotterdam sobre el Consentimiento Fundamentado Previo (1988).
- 11) Convenio de Estocolmo sobre contaminantes orgánicos persistentes (COP).
- 12) Informe Turnbull del Institute of Chartered Accountants in England and Wales.
- 13) Protocolo sobre los gases de efecto invernadero (WRI- WBCSD) del World Resources Institute y el World Business Council for Sustainable Development.

En el anexo 4: Credibilidad y Verificación se trata los sujetos siguientes:

- 1) Organizaciones.
- 2) Usuarios.
- 3) Directiva del ente.
- 4) Mecanismos independientes de verificación.
- 5) Auditores externos.





## **17-El supuesto “personas o entidades cuyas situaciones se describirán” en el Balance Social francés de la Función Pública.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

DÉCRET 97-443 1997-04-25 (2004): Relatif au rapport pris en application de l'avant-dernier alinéa de l'article 33 de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 modifiée portant dispositions statutaires relatives à la FONCTION PUBLIQUE TERRITORIALE, Francia, Conseil Supérieur de la Fonction Publique Territoriale.

Vemos en esta bibliografía de Francia que los informes contables sociales micro no se refieren exclusivamente a organizaciones fuera del Estado. Parece que el sector Público de la actividad social necesita de informes contables sociales sobre el estado en cada autoridad territorial del gobierno francés aparecen relativos a sujetos tales como:

- 1) La collectivité;
- 2) De l'établissement;
- 3) Du service;
- 4) Du groupe de services;
- 5) Collectivités et établissements affiliés à un centre de gestion et non dotés d'un comité technique paritaire;
- 6) L'ensemble de ces collectivités et établissements est établi par le président du centre de gestion.

El anexo 1 del Decreto en estudio establece las informaciones que deben figurar en el sujeto o entidad denominado Comité Técnico Paritario y se refiere a:

#### 1.1. Effectifs des titulaires rémunérés au 31 décembre

1.1.1. Effectifs des titulaires occupant un emploi permanent à temps complet (temps plein, temps partiel) par filière, par cadre d'emplois et par grade.

1.1.2. Effectifs des titulaires occupant un emploi permanent à temps hebdomadaire non complet :

1.1.2.1. De moins de 19 h 30 (par filière et emploi) ;

1.1.2.2. De plus de 19 h 30 et moins de 31 h 30 (par filière et cadre d'emplois) ;

1.1.2.3. De 31 h 30 ou plus (par filière et cadre d'emplois).

1.1.3. Nombre de titulaires classés par sexe et catégorie hiérarchique occupant un emploi à temps complet :

1.1.3.1. A temps plein ;

1.1.3.2. A temps partiel selon les tranches de quotité de temps de travail (art. 60 de la loi du 26 janvier 1984) ;

1.1.3.3. Bénéficiant d'un mi-temps de droit au sens de l'article 60 bis de la loi du 26 janvier 1984 ;

1.1.3.4. En cessation progressive d'activité.

1.1.4. Effectif des titulaires en équivalent temps plein.

1.1.5. Répartition par sexe et âge de l'effectif des titulaires.

1.1.6. Répartition des titulaires par sexe et cadre d'emplois (à compter du 31 décembre 2001, la répartition sera réalisée par sexe, cadre d'emplois et grades).

1.1.7. Ancienneté moyenne dans la collectivité de l'effectif des titulaires.

1.2. Effectifs des agents non titulaires occupant un emploi permanent rémunérés au 31 décembre

1.2.1. Effectif des agents non titulaires occupant un emploi permanent à temps complet (temps plein, temps partiel), par référence aux cadres d'emplois et au type de recrutement.

1.2.2. Effectif des agents non titulaires occupant un emploi permanent à temps non complet, par référence aux cadres d'emplois et au type de recrutement.

1.2.3. Nombre d'agents non titulaires classés par sexe et catégorie hiérarchique occupant un emploi permanent à temps complet :

1.2.3.1. A temps plein ;

1.2.3.2. A temps partiel selon les tranches de quotité de temps de travail (art. 60 de la loi du 26 janvier 1984) ;

1.2.3.3. Bénéficiant d'un mi-temps de droit au sens de l'article 60 bis de la loi du 26 janvier 1984 ;

1.2.3.4. En cessation progressive d'activité.

1.2.4. Effectif des non-titulaires sur emploi permanent en équivalent temps plein.

1.2.5. Répartition par sexe et âge de l'effectif des non titulaires.

1.2.6. Répartition des non-titulaires sur emplois permanents par sexe et par référence aux cadres d'emplois.

1.2.7. Ancienneté moyenne dans la collectivité de l'effectif des non-titulaires sur emploi permanent.

1.3. Autres personnels

1.3.01. Collaborateurs de cabinet : effectifs par sexe et effectifs en équivalent temps plein, rémunérés au 31 décembre.

1.3.02. Assistantes maternelles : effectifs (nombre de personnes physiques) rémunérés au 31 décembre.

1.3.1. Agents non titulaires recrutés pour occuper des emplois saisonniers ou occasionnels (en application du deuxième alinéa de l'article 3 de la loi no 84-53 du 26 janvier 1984 modifiée portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique territoriale) : effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre.

1.3.2. Personnes ayant bénéficié d'un contrat emploi solidarité (CES) au cours de l'année ; effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre.

- 1.3.3. Personnes ayant bénéficié d'un contrat emploi consolidé (CEC) : effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre.
- 1.3.4. Personnes ayant bénéficié d'un emploi-jeune : effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre.
- 1.3.5. Nombre de non-titulaires employés par les centres de gestion et mis à disposition des collectivités : effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre.
- 1.3.6. Nombre d'apprentis : effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre.
- 1.3.7. Nombre de personnes bénéficiant d'une rémunération accessoire autorisée par la réglementation sur le cumul des emplois : effectifs rémunérés au 31 décembre.
- 1.3.8. Autres (agents non classables dans les catégories précédentes) : effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre.
- 1.3.9. Ensemble des agents non permanents (hors assistantes maternelles et collaborateurs de cabinet) : effectifs (en nombre de personnes physiques) et en équivalent temps plein au cours de l'année, effectifs rémunérés au 31 décembre. (A compter du 31 décembre 2001, répartition par sexe de l'effectif total des agents non permanents.)
- 1.4. Positions statutaires particulières au 31 décembre des agents gérés par la collectivité
- 1.4.1. Nombre d'agents en congé parental.
- 1.4.2. Nombre d'agents en disponibilité (y compris ceux en disponibilité d'office).
- 1.4.3. Nombre d'agents en position hors cadre.
- 1.4.4. Nombre d'agents en détachement :
- 1.4.4.1. Agents originaires de la collectivité détachés dans une autre structure (en distinguant : emplois fonctionnels, fonction publique de l'Etat, fonction publique hospitalière, autres collectivités, fonction publique d'un Etat de l'Union européenne, ...);
- 1.4.4.2. Agents originaires d'une autre structure (en distinguant : emplois fonctionnels, fonction publique de l'Etat, fonction publique hospitalière, autres collectivités, fonction publique d'un Etat membre de l'Union européenne, ...) et détachés dans la collectivité.
- 1.4.5. Nombre d'agents mis à disposition :
- 1.4.5.1. Agents originaires de la collectivité mis à disposition dans une autre structure ;
- 1.4.5.2. Agents originaires d'une autre structure et mis à disposition de la collectivité.
- 1.4.6. Nombre de fonctionnaires originaires de la collectivité pris en charge par le centre de gestion ou le Centre national de la fonction publique territoriale.

1.4.7. Nombre d'agents placés en congé spécial.

1.4.8. Nombre d'agents admis au congé de fin d'activité.

1.5. Mouvements du personnel

1.5.1. Nombre d'agents permanents (titulaires, non-titulaires) ayant quitté la collectivité durant l'année : recensement par motifs (retraite, décharge de service, décès, démission, détachement, mise à disposition, ...).

1.5.2. Nombre de nouveaux agents permanents recensés au cours de l'année dans la collectivité (titulaires, non-titulaires) arrivés (ou réintégré).

1.6. Recrutements, titularisations ou promotions d'agents sur emplois permanents  
Nombre de recrutements par catégorie hiérarchique et par cadre d'emplois :

1.6.1. De titulaires :

1.6.1.1. Par voie de mutation ;

1.6.1.2. Par voie de détachement (en distinguant emplois fonctionnels, fonction publique de l'Etat, fonction publique hospitalière, autres collectivités, fonction publique d'un Etat membre de l'Union européenne,...)

1.6.1.3. Par voie de promotion interne (changement de cadre d'emplois) ;

1.6.1.4. Par voie de concours ou recrutement direct.

1.6.2. De non-titulaires.

1.6.3. A compter du 31 décembre 2001, répartition par sexe du nombre total de recrutements de titulaires et de non-titulaires par catégorie hiérarchique et cadre d'emplois .

1.6.4. Nombre de titularisations à l'issue d'un stage.

1.6.5. Nombre d'agents non titulaires nommés stagiaires ou titularisés sur un emploi permanent de titulaire (en distinguant les deux cas).

1.6.6. Nombre d'agents bénéficiaires d'un avancement de grade.

1.6.7. Nombre d'agents bénéficiaires d'un avancement d'échelon.

1.7. Agents handicapés et inaptes

(Pour les indicateurs 17.1 à 17.3, le rapport de synthèse des centres de gestion est à établir pour l'ensemble des collectivités affiliées employant de 20 à 49 agents)

1.7.1. Nombre d'agents handicapés par catégorie hiérarchique , statut (titulaire, non-titulaire) et sexe :

1.7.1.1. Handicapés COTOREP :

1.7.1.1.1. Dont recrutés comme contractuels en application de l'article 38 de la loi du 26 janvier 1984 ;

1.7.1.2. Accidentés du travail ou victimes d'une maladie professionnelle ;

1.7.1.3. Fonctionnaires percevant une allocation temporaire d'invalidité ;

1.7.1.4. Anciens militaires titulaires d'une pension d'invalidité ;

1.7.1.5. Fonctionnaires inaptes ou reclassés ;

1.7.1.6. Equivalents temps plein de l'ensemble des travailleurs handicapés employés.

1.7.2. Passation de marchés avec des établissements de travail protégé :

1.7.2.1. Montant total des marchés passés ;

1.7.2.2. Equivalents bénéficiaires.

1.7.3. Respect des obligations d'emplois (collectivités soumises aux obligations de la loi du 10 juillet 1987) :

1.7.3.1. Nombre de travailleurs handicapés employés (équivalents temps plein et équivalents bénéficiaires) ;

1.7.3.2. Taux d'emploi des travailleurs handicapés.

1.7.4. Fonctionnaires inaptes :

1.7.4.1. Nombre de fonctionnaires ayant demandé à être reclassés au cours de l'année suite à une inaptitude ;

1.7.4.2. Nombre de fonctionnaires effectivement reclassés ;

1.7.4.3. Nombre de fonctionnaires considérés définitivement inaptes à leur emploi au cours de l'année par le médecin ou les médecins de médecine professionnelle et préventive, par filière ;

1.7.4.4. Nombre de bénéficiaires d'un mi-temps thérapeutique recensés sur les deux dernières années ;

1.7.4.5. Durée totale (en équivalents temps plein) des mi-temps thérapeutiques ;

1.7.4.6. Nombre de fonctionnaires bénéficiant d'aménagement d'horaire ou d'aménagement de poste de travail.

1.8. Absences au travail

1.8.1. Nombre d'agents bénéficiaires de congés bonifiés dans l'année.

1.8.2. Répartition du nombre total de journées d'absence des titulaires et des non-titulaires selon les motifs suivants :

1.8.2.1. Nombre de journées d'absence pour maladie ;

1.8.2.2. Nombre de journées d'absence pour longue maladie, maladie de longue durée et pour grave maladie ;

1.8.2.3. Nombre de journées d'absence pour accident du travail (y compris accident de trajet) par cadre d'emplois :

1.8.2.3.1. Dont nombre de journées d'absence pour accident de trajet par cadre d'emplois ;

1.8.2.4. Nombre de journées d'absence pour maladie professionnelle, maladie imputable au service ou à caractère professionnel ;

1.8.2.5. Nombre de journées d'absence pour maternité et adoption ;

1.8.2.6. Nombre de journées d'absence pour motif syndical ou de représentation ;

1.8.2.7. Nombre de journées d'absence pour autres raisons.

#### 1.9. Temps de travail

1.9.1. Nombre de jours travaillés dans l'année pour un agent à temps plein présent toute l'année.

1.9.2. Durée hebdomadaire de travail dans la collectivité (ou dans chaque collectivité lorsque le rapport est commun à plusieurs collectivités).

Lo mismo se desarrolla para cada sujeto en los rubros:

- 2- Remuneraciones y cambios.
- 3- Condiciones de higiene y seguridad.
- 4- Dedicación de tiempo parcial y horas extras.
- 5- Formación.
- 6- Relaciones sociales.
- 7- Actividades sociales destacadas de la colectividad.
- 8- Concursos y exámenes profesionales organizados por las colectividades no afiliadas.

## **18-El supuesto “estructura de la unidad” en la base de datos francés de informes contables sociales de reparticiones estatales.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

DIRECTION GENERALE DES COLLECTIVITES LOCALES ET LE CENTRE NATIONAL DE LA FONCTION PUBLIQUE TERRITORIALE (2002): Synthèse nationale des rapports au CTP sur l'état au 31 décembre 1999 des collectivités territoriales. Francia.

En esta base de datos francesa podemos encontrar el plan de cuentas o la estructura de la unidad a través de dos enfoques diferentes:

- a) Por tema.
- b) Por tipo de grupo o colectivo.

Así en resumen de tema; la estructura de la unidad es:

#### A. L'emploi

- A.1. Status.
- A.2. Situations juridiques des non titulaires sur emplois permanents.
- A.3. Catégories hiérarchiques.
- A.4. Filières d'emplois.
- A.5. Conditions d'emplois.
- A.6. Temps partiel.
- A.7. Sexe.
- A.8. Age.
- A.9. Agents handicapés.
- A.10. Positions administratives particulières.

#### B. Les mouvements du personnels...

- B.1. Motifs de départs.
- B.2. Recrutements.
- B.3. Titularisations et promotions.

#### C. La durée hebdomadaire du travail...

#### D. Les rémunérations....

#### E. La formation

- E.1. Types de formation.
- E.2. Organismes de formation.
- E.3. Temps consacré à la formation.

#### F. Les absences au travail

- F.1. Les absences au travail.

F.2. Les absences consécutives à un accident du travail - Condition d'hygiène et de sécurité.

Por tipo de grupo o colectivo:

1. Conseils régionaux.
2. Conseils généraux.
3. Communes de moins de 3 500 hab.
4. Communes de 3 500 à 5 000 hab.
5. Communes de 5 000 à 10 000 hab.
6. Communes de 10 000 à 20 000 hab.
7. Communes de 20 000 à 50 000 hab.
8. Communes de 50 000 à 100 000 hab.
9. Communes de plus de 100 000 hab.
10. Ensemble des communes
11. Services départementaux d'incendie et de secours (SDIS)
12. Etablissements intercommunaux à fiscalité propre: Communauté urbaine, communauté de communes, communauté de villes, district, syndicat d'agglomération nouvelle.
13. Centres de gestion et Centre national de la fonction publique territoriale: Etablissement public régional, autre établissement public départemental, autre établissement public communal, caisse de crédit municipal.

Además por poner enfoque por tema se efectúan otras creaciones que llamémoslas cuentas contables tales como:

En A.1; des personnels non permanents par type:

- a) Collaborateurs.
- b) Apprentis.
- c) Autres.
- d) Cumul.
- e) Emplois jeunes.
- f) Cec (contrats emplois consolidés)
- g) Ces (contrats emplois solidarité)
- h) Assistantes maternelles.
- i) Saisonniers.

En A.2:

- a) Les agents contractuels.
- b) Les agents assurant le remplacement momentané de titulairesj.
- c) Les agents sur postes vacants.

En A.3:

- a) Sportive.
- b) Police municipale.
- c) Hors filière.
- d) Sapeurs pompiers´.
- e) Animation.
- f) Culturelle.
- g) Medico-sociale.
- h) Administrative.
- i) Technique.



Y se efectúa un reagrupamiento así:

• **Filière administrative:**

Secrétaire général ou directeur et secrétaire adjoint.  
Administrateur (deux grades)  
Attaché (trois grades)  
Secrétaire de mairie (un grade)  
Rédacteur (trois grades)  
Adjoint administratif (trois grades)  
Agent administratif (deux grades)

• **Filière technique:**

Directeur général et directeur des services techniques.  
Ingénieur (trois grades)  
Technicien (trois grades)  
Contrôleur de travaux (deux grades)  
Agent de maîtrise (trois grades)  
Agent technique (quatre grades)  
Conducteur de véhicules (cinq grades)  
Agent de salubrité (quatre grades)  
Gardien d'immeuble (quatre grades)  
Agent d'entretien (deux grades)

• **Filière culturelle:**

Conservateur du patrimoine (trois grades)  
Conservateur des bibliothèques (trois grades)  
Attaché de conservation du patrimoine (un grade)  
Bibliothécaire (un grade)  
Directeur d'établissement d'enseignement artistique (deux grades)  
Professeur d'établissement d'enseignement artistique (deux grades)  
Assistant qualifié de conservation du patrimoine et des bibliothèques (trois grades)  
Assistant de conservation du patrimoine et des bibliothèques (trois grades)  
Assistant spécialisé d'enseignement artistique (un grade)  
Assistant d'enseignement artistique (un grade)  
Agent qualifié du patrimoine (trois grades)  
Agent du patrimoine (deux grades)

• **Filière sportive :**

Conseillers des activités physiques et sportives (deux grades)  
Educateur des activités physiques et sportives (trois grades)  
Opérateur des activités physiques et sportives (quatre grades)

• **Filière sociale et médico-sociale :**

Conseiller socio-éducatif (un grade)  
Assistant socio-éducatif (deux grades)  
Educateur de jeunes enfants (trois grades)  
Moniteur éducateur (un grade)  
Agent spécialisé des écoles maternelles (deux grades)  
Agent social (trois grades)  
Médecin territorial (trois grades)

Psychologue (deux grades)  
Sage-femme (trois grades)  
Coordinatrice de crèches (un grade)  
Puéricultrice (trois grades)  
Infirmier (trois grades)  
Rééducateur (trois grades)  
Auxiliaire de puériculture (deux grades)  
Auxiliaire de soins (deux grades)  
Biologiste, vétérinaire, pharmacien (quatre grades)  
Assistant médico-technique (trois grades)  
Aide médico-technique (deux grades)

• **Filière police municipale:**

Agent de police municipale (cinq grades)  
Garde champêtre (deux grades)

• **Filière sapeurs pompiers professionnels:**

Capitaine, commandant, lieutenant-colonel, colonel (quatre grades)  
Lieutenant ( quatre grades)  
Adjudant, sergent, caporal, sapeur (cinq grades)

• **Filière animation:**

Animateur ( trois grades)  
Adjoint d'animation ( trois grades)  
Agent d'animation (deux grades)

• **Filière “autres”:**

Cette dénomination sert à qualifier les emplois hors filière, ainsi que les emplois spécifiques.

## 19-Referencias a la Contabilidad Social en antiguas definiciones de Contabilidad.

*Miguel Marcelo Canetti*

### Bibliografía:

LISDERO, A. E. (1973): El concepto de Balance en la Doctrina Contable. Buenos Aires, Macchi S.A..

En su tesis doctoral, Lisdero hace referencia a una serie de definiciones de la disciplina contable. Hemos rescatado aquellas que resultan útiles a los fines de resaltar la no contradicción de los objetivos y/u objetos de estudio de la Contabilidad Social respecto a antiguas definiciones de Contabilidad (que damos en llamar) *tradicionales*.

Cabe enfatizar que la alusión a tales definiciones “*tradicionales*” han sido rescatadas al solo fin enunciado y en ningún modo expresan el pensamiento (coincidente o disidente) del autor respecto de las mismas.

Para sistematizar la relación de estas definiciones con la Contabilidad Social, se exponen en tres grupos:

A) Definiciones de Contabilidad cuyos objetivo y objeto de estudio resultan no contradictorios como para considerar a la Contabilidad Social.

1. Paton, William A. y Gay, Edwin F. (1962)

“La contabilidad tiene por finalidad reunir e interpretar los datos financieros de las entidades comerciales para ofrecer a los administradores, inversores y demás personas y grupos interesados una adecuada guía, lograr determinaciones justas de derechos a la luz de las normas vigentes de conducta y la relación económica, y tener debidamente en cuenta las necesidades a corto y a largo plazo de la organización.” (pág. 6 y 7).

Esta definición, aunque restrictiva al aspecto financiero de las entidades comerciales, hace alusión a normas vigentes de conducta. Esta referencia, aunque vaga, permite interpretar que también la Contabilidad considera normas morales en su campo de acción, aspecto puesto en mayor relieve en la Contabilidad Social.

Por otra parte, a juicio de estos autores, la Contabilidad debe tener debidamente en cuenta las necesidades a corto y a largo plazo de la organización. En las organizaciones de hoy, innegable es que estas necesidades no pueden excluir el aspecto social. Por tal motivo, es posible considerar que la presente definición contribuye parcialmente a la consideración del segmento micro de la Contabilidad Social.

B) Definiciones de Contabilidad cuyos objetivos resultan no contradictorios a los de la Contabilidad Social.

2. Paton, William A. (1965)

“Accounting may be defined as the body of principles and the principles and the technical mechanism by means of which the economic data of the particular concern are classified, recorded and periodically presented and interpreted, for purposes of effective control and administration” (pág. 7).

A diferencia de la definición anterior, este autor se refiere a aspectos excluyentemente financieros. Si bien restringe el objetivo al control y administración efectivos, tal objetivo no resulta contradictorio al del campo de acción de la Contabilidad Social.

3. Wildman, John Raymond

“Accounting may be defined as the science which treats of the systematic compilation and presentation in a comprehensive manner, for administrative purposes, of facts concerning the financial operations of a business concern” (pág. 7).

Aunque economista en cuanto a su objeto de estudio, esta definición también menciona un objetivo compatible con el de la Contabilidad Social. Asimismo, nos permitimos interpretar que la presentación “comprehensiva” de un negocio debe incluir también aspectos sociales.

4. Amaduzzi, Aldo (1966).

“La Contabilidad aparece como el proceso de las determinaciones cualitativas y cuantitativas de los hechos de la administración económica... puede ser por lo tanto concebida como una doctrina que estudia los procedimientos del relevamiento preventivo, concomitante y subsiguiente de los fenómenos de la administración económica de la hacienda, en conexión con los procesos de la gestión y de la organización, es decir, en el ámbito del sistema de la hacienda, o sea que estudia los fenómenos económico-administrativos de la hacienda, a través de sus relevamientos.”

Como otros autores italianos, este autor enmarca la disciplina Contabilidad en otra más amplia, la Economía Hacendal, cuyo objeto de estudio es estrictamente económico o administrativo, pues considera únicamente los *hechos de la administración económica*.

Sin embargo, a diferencia de la posición de Pietro Onida (véase más adelante) que restringía el accionar de la Contabilidad a los aspectos excluyentemente cuantitativos, este autor considera la metodología de relevamiento cualitativo como parte de la disciplina, consideración indispensable para el desarrollo del objetivo de la Contabilidad Social.

C) Definiciones de Contabilidad cuyo objetivo y objeto de estudio restringen el objetivo u objeto de estudio de la Contabilidad Social.

5. Comité de Terminología del AICPA (1941).

“Es el arte de registrar, clasificar y resumir de una manera significativa y en términos monetarios, operaciones y hechos que tienen, por lo menos en parte, un carácter financiero, e interpretar los resultados de dichos hechos y operaciones.”

Si bien esta definición define a la disciplina como “arte”, la misma describe actividades que resultan coincidentes con los objetivos de la Contabilidad Social. Sin embargo, alude a que tales actividades se realizan en *términos monetarios*, lo que no siempre ocurre en la Contabilidad Social.

En cuanto al objeto de estudio de la disciplina, lo restringe a *operaciones y hechos de carácter financiero*, lo que resulta restringido para la consideración del objeto de estudio de la Contabilidad Social.

6. Zappa, Gino (1937) y Onida , Pietro (1947)

La economía hacendal se ocupa de todos los fenómenos vinculados a la vida de la empresa. En ella, no todos los acontecimientos son pasibles de determinación cuantitativa o sólo lo son en forma imperfecta. La Contabilidad (Ragioneria) se ocupa del estudio cuantitativo de los fenómenos económicos que se suceden en la vida de la empresa, siendo dicho estudio llevado a cabo por los procedimientos contables y estadísticos de relevamiento, de análisis y de síntesis cuantitativa, rechazando la posibilidad de una metodología abstracta de los relevamientos empresarios. (pág. 10 a 17).

Adolecen de restricciones similares otras definiciones citadas por Lisdero, tales como:

- American Accounting Association (1936),
- H. A. Finney (1931),
- Paul Grady (1965),
- Ray B. Kester (1946),
- Stanley B. Tunick y Emanuel Saxe (1964).

Las definiciones aquí citadas no son todas las presentadas por Lisdero en su obra, sino únicamente aquéllas que específicamente permiten inferir algún tipo de vínculo con la Contabilidad Social.



## **20- El supuesto básico “fenómenos que cambian la estructura y la composición...” en el llamado Balance Social ley 25.250.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

SANCHEZ PASTOR, J (1994): “Modelo Informático del Balance Social”, Buenos Aires.

Para evaluar el cumplimiento de la Responsabilidad Social de empresas las normas vigentes fueron aplicadas por Sánchez Pastor, desde la Comisión de Recursos Humanos del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la ciudad autónoma de Buenos Aires.

Los fenómenos que toman en cuenta que se ocupan de cambiar la estructura y la composición de los objetos a que se refiere la información contable social micro de empresa serían:

1. Convenios colectivos de trabajo.
2. Variaciones demográficas causales.
3. Traslado de grupo familiar del trabajador.
4. Incapacidad física.
5. Maternidad.
6. Fallecimiento.
7. Motivos personales de inadecuación al grupo humano laboral.
8. Sindicatos.
9. Huelgas.
10. Negociaciones laborales.
11. Necesidades esenciales del trabajador.
12. Accidentes.
13. Enfermedades.
14. Controles periódicos de salud.
15. Estudios ergonómicos de oficina.
16. Manuales de normas de seguridad.
17. Elementos de protección personal.
18. Comités paritarios.
19. Medio ambiente laboral.
20. Audiometrías.
21. Optometrías.
22. Epiometrías.
23. Senología.
24. Ruido.
25. Polvo.
26. Gases.
27. Maquinaria y equipos industriales.
28. Puntos críticos de la maquinaria.
29. Lesiones orgánicas.
30. Perturbaciones funcionales.
31. Enfermedades profesionales.
32. Agentes químicos.
33. Agentes físicos.

34. Agentes biológicos.
35. Necesidades de información.
36. Tiempo libre.
37. Participación.
38. Capacitación.
39. Educación.
40. Circulares de Gerencia General.
41. Canales de comunicación: escritos, orales o audiovisuales.
42. Historia de la empresa.
43. Misión de la empresa.
44. Capital de la empresa.
45. Organización de la empresa.
46. Proyectos de la empresa.
47. Circulación de publicaciones.
48. Grupos de participación voluntaria.
49. Jefes.
50. Supervisiones.
51. Horas laborales.
52. Edad jubilatoria.
53. Sectores de la comunidad.
54. Familia del trabajador.
55. Accionistas.
56. Distribuidores.
57. Consumidores.
58. Competencia.
59. Acreedores.
60. Proveedores.
61. Universidad.
62. Medios de información.



## **21- El supuesto básico de la Contabilidad referido a “elección de reglas sujetas al propósito” en el Bilan Social établi selon le Schema Complet.**

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

BANQUE NATIONALE DE BELGIQUE: Central de bilans “Bilan Social”, Bruselles – Bélgica, 31/01/2005, internet [bnb.be/BA/F/P1\\_25.htm](http://bnb.be/BA/F/P1_25.htm).

Según estas normas belgas una empresa que no está obligada a publicar sus cuentas anuales pero si debe enviar su Balance Social a la Banque Nationale de Belgique, puede pedir el formulario respectivo.

El llamado Bilan Social établi selon le Schema Complet fue una decisión real del 4 de agosto de 1996 (Moniteur Belge du 30 aut 1996) modificado por decisión real del 24 de octubre de 2001 que adopta la lista de mediciones para emplear en el Balance Social (Moniteur Belge du 28 november 2001).

Acá sostendremos que se aplica el supuesto básico de la Contabilidad que dice: “Existe unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, las cuales deben ser cubiertos por un concreto sistema contable”. La elección de las reglas o hipótesis específicas dependerán de ese propósito o necesidad.

El sistema contable de las empresas que deben preparar estos balances sociales debe adoptar los recursos (plan contable, método de registro, medio de registro, control interno, registros contables y archivos de comprobantes) que permitan informar al fin de cada ejercicio contable acerca de:

- I. Etat des personnes occupées.
- II. Tableau des mouvements du personnel au cours de l'exercice.
- III. Etat concernant l'usage, au cours de l'exercice, des mesures en faveur de l'emploi.
- IV. Renseignements sur les formations pour les travailleurs au cours de l'exercice.
- V. Renseignements sur les activités de formation, d'accompagnement ou de tutorat dispensées en vertu de la loi du 5 septembre 2001 visant à améliorer le taux d'emploi des travailleurs.

Pero en cada uno de esos 5 puntos es necesario preparar información a través del sistema contable que abarque:

En punto 1:

### **A. Travailleurs inscrits au registre du personnel**

#### **1. Au cours de l'exercice et de l'exercice précédent**

- Nombre moyen de travailleurs.
- Nombre effectif d'heures prestées.
- Frais de personnel.
- Montant des avantages accordés en sus du salaire.

### **3. A la date de clôture de l'exercice**

#### **a. Nombre de travailleurs inscrits au registre du personnel**

#### **b. Par type de contrat de travail**

- Contrat à durée indéterminée.
- Contrat à durée déterminée.
- Contrat pour l'exécution d'un travail nettement défini.
- Contrat de remplacement.

#### **c. Par sexe**

- Hommes.
- Femmes.

#### **d. Par catégorie professionnelle**

- Personnel de direction.
- Employés.
- Ouvriers.
- Autres.

### **B. Personnel interimaire et personnes mises a la disposition de l'entreprise**

#### **Au cours de l'exercice**

- Nombre moyen de personnes occupées.
- Nombre effectif d'heures prestées.
- Frais pour l'entreprise.

Respecto al punto II:

#### **A. Entrees**

#### **a. Nombre de travailleurs inscrits au registre du personnel au cours de l'exercice**

#### **b. Par type de contrat de travail**

- Contrat à durée indéterminée.
- Contrat à durée déterminée.
- Contrat pour l'exécution d'un travail nettement défini.
- Contrat de remplacement.

#### **c. Par sexe et niveau d'études**

Hommes:

- Primaire.
- Secondaire.
- Supérieur non universitaire.
- Universitaire.

Femmes:

- Primaire.
- Secondaire.
- Supérieur non universitaire.
- Universitaire.

#### **B. Sorties**

#### **a. Nombre de travailleurs dont la date de fin de contrat a été inscrite au registre du personnel au cours de l'exercice.**

#### **b. Par type de contrat de travail.**

- Contrat à durée indéterminée.
- Contrat à durée déterminée.
- Contrat pour l'exécution d'un travail nettement défini.

- Contrat de remplacement.

**c. Par sexe et niveau d'études**

Hommes:

- Primaire.
- Secondaire.
- Supérieur non universitaire.
- Universitaire.

Femmes:

- Primaire.
- Secondaire.
- Supérieur non universitaire.
- Universitaire.

**d. Par motif de fin de contrat**

- Pension.
- Prépension.
- Licenciement.
- Autre motif.

Dont: le nombre de personnes qui continuent, au moins à mi-temps, à prester de services au profit de l'entreprise comme indépendants.

Respecto al punto III:

**Mesures en faveur de l'emploi**

**1. Mesures comportant un avantage financier**

- 1.1. Plan avantage à l'embauche (pour la promotion du recrutement de demandeurs d'emploi appartenant à des groupes à risque).
- 1.2. Prépension conventionnelle à mi-temps.
- 1.3. Interruption complète de la carrière.
- 1.4. Réduction des prestations de travail (interruption de carrière à temps partiel).
- 1.5. Maribel social.
- 1.6. Réduction structurelle des cotisations de sécurité sociale.
- 1.7. Programmes de transition professionnelle.
- 1.8. Emplois services.
- 1.9. Convention emploi-formation.
- 1.10. Contrat d'apprentissage.
- 1.11. Convention de premier emploi.

**2. Autres mesures**

- 2.1. Stage des jeunes.
- 2.2. Contrats de travail successifs conclus pour une durée déterminée.
- 2.3. Prépension conventionnelle.
- 2.4. Réduction des cotisations personnelles de sécurité sociale des travailleurs à bas salaires.

**Nombre de travailleurs concernés par une ou plusieurs mesures en faveur de l'emploi :**

- Total pour l'exercice.
- Total pour l'exercice précédent.

Respecto al punto IV:

1. Nombre de travailleurs concernés.
2. Nombre d'heures de formation suivies.
3. Coût pour l'entreprise.

Respecto al punto V:

1. Nombre de travailleurs qui ont exercé ces activités.
2. Nombre d'heures consacrées à ces activités.
3. Nombre de travailleurs qui ont bénéficié de ces activités.

## **22- “Verificación de la utilidad del término primitivo “Unidad de Medida” en un Informe Contable Microsocial”.**

*Juan Carlos Seltzer*

### Bibliografía:

FERNANDEZ LORENZO, L. E. y GEBA, N. B. (2004): Asociación Civil “ Barrios Del Plata” Balance Social Ejercicio Anual N° 2 finalizado el 31/12/2002 en “Transferencia de Un Modelo de Informe Contable Socioeconómico. Utopía O Realidad?”. Anales del 10<sup>mo</sup>. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Facultad de Ciencias Económicas - Universidad Nacional de Entre Ríos Paraná, Entre Ríos, Argentina, 2 de julio.

Los autores presentan dos de los tres Informes que componen su modelo de Balance Social: La Estructura Socio Laboral y el Estado de Situación Social, restando completar el desarrollo del Informe de Opinión Social.

A partir de definir los aspectos particulares de la ASOCIACIÓN CIVIL “BARRIOS DEL PLATA” los autores tratan de mostrar el cumplimiento de los mismos en base a indicadores cuantitativos utilizando diversas unidades de medida.

### **Perfil de la organización de referencia.**

Según su Estatuto, la Asociación se plantea entre otros, los siguientes objetivos:

- a) Promover el desarrollo económico – social de la población, a través de actividades de difusión y organización de seminarios, jornadas, congresos a fin de difundir las problemáticas relacionadas con la pobreza.
- b) Promover y desarrollar acciones en pos del mejoramiento de la calidad de vida de la población en situación de extrema pobreza.
- c) Desarrollar actividades de capacitación y asistencia a los grupos más desfavorecidos social y económicamente para la conformación de microemprendimientos.
- d) Promover el desarrollo de microemprendimientos con motivación profundamente solidaria y social, realizados sobre bases de sustentabilidad económica y rigor metodológico que aseguren su eficiencia y perdurabilidad.

### **Proyecto de Pequeños Préstamos Solidarios**

De acuerdo a los propósitos generales más arriba enunciados, se formula e implementa un proyecto de otorgamiento de pequeños préstamos solidarios, siguiendo la metodología Grameen, cuyas características más destacadas (Fundación Grameen - Aldeas- Argentinas, 2004).

Los más pobres de los pobres. Para acceder a un crédito Grameen es necesario que la persona sea pobre, siendo el objetivo del banco atender al 10% más pobre de la población.

No hay garantía. Para acceder a un crédito, no se exige a la persona garantía material de ningún tipo.

Prioridad a las mujeres. 94 % de los prestatarios de Grameen son mujeres. La experiencia ha demostrado que las mujeres son mejores administradoras del hogar que los hombres ya que invierten sus ingresos en los hijos y el hogar.

Autosustentabilidad. El sistema Grameen es un emprendimiento social que en el largo plazo se vuelve económicamente sustentable. Actualmente, el Banco Grameen no acepta donaciones como muestra de que adquiriendo un cierto volumen de negocios es una experiencia autosustentable.

Los prestatarios son los dueños del banco. Poseen el 96% del capital del Banco Grameen (BG). El restante 4% está en manos del gobierno de Bangladesh. Al recibir el primer préstamo es obligación adquirir una acción del BG. De aquí deriva el hecho que ocho de los doce directores del BG sean prestatarios.

Microcréditos. En Bangladesh, el promedio de los préstamos del Grameen es de u\$s 160.

Interés. Los créditos se devuelven con interés. Esto es lo que permite alcanzar la autosustentabilidad del sistema en el largo plazo.

#### Metodología Grameen:

Créditos individuales. Los créditos se destinan a emprendimientos individuales.

Formación de grupos. Si bien los préstamos son para emprendimientos individuales, se forman grupos de cinco personas que se obligan solidariamente unas con otras. Esto crea una presión y cooperación grupal que asegura el compromiso con el reembolso de los préstamos.

Desembolsos escalonados. Los préstamos se otorgan en forma escalonada, siguiendo un orden 2-2-1. Primero lo reciben dos miembros del grupo; si cumplen puntualmente con el pago de sus primeras cuotas, se extienden créditos a otros dos miembros del grupo; y si estos cuatro cumplen con las devoluciones subsiguientes, se entrega al último.

Crecimiento. Inicialmente el monto del préstamo es bajo, pero si la persona cumple íntegramente con la devolución del mismo puede renovarlo año tras año por montos levemente superiores en cada ocasión. De esta manera Grameen acompaña el paulatino mejoramiento económico de la persona.

Reuniones semanales. Los prestatarios devuelven el préstamo semanalmente en reuniones de grupos. La devolución se realiza en 50 cuotas semanales que incluyen capital e interés.

#### **La entidad**

Esta entidad es relativamente pequeña y nueva. Comienza sus actividades el 1/3/2001.

La implementación del proyecto pretende contribuir al desarrollo económico social de las personas más necesitadas que cuenten con capacidades y voluntad para mejorar su situación a partir de su esfuerzo y la solidaridad con sus congéneres.

Los operadores de campo y centro son las personas encargadas de poner en práctica el proyecto de Pequeños Préstamos Solidarios. Debe destacarse que estos integrantes de la institución (voluntariado) no perciben al presente ninguna remuneración por su trabajo y recibieron capacitación para aplicar la metodología de referencia por parte de la Fundación Grameen (Aldeas) Argentinas de Buenos Aires. El radio de influencia de sus actividades se centra en los barrios periféricos de la ciudad de La Plata denominados Villa Alba, Monoblock, Villa Montoro, Barrio Aeropuerto y en el Barrio El Carmen de la localidad de Berisso.

Estas consideraciones, entre otras, permiten seleccionar las dimensiones particulares que hacen a la organización, encuadradas en las variables generales de la metodología Grameen.

### **Informe contable socioeconómico para entidades que aplican la metodología Grameen**

Con el objetivo de evaluar las reglas de acción que permitan operar los contenidos teóricos enunciados en los párrafos precedentes, se diseñan los indicadores que mejor pongan de manifiesto la identidad de estas instituciones y el cumplimiento de sus objetivos socioeconómicos en base a su responsabilidad social asumida.

Para sistematizar la exposición de los indicadores, se adopta como criterio de ordenamiento, las expresiones de un grupo de prestatarias de la Asociación que se toma como caso testigo, sobre lo que significó para sus vidas los Pequeños Préstamos Solidarios otorgados bajo la metodología Grameen.

Las expresiones de referencia se agrupan en el siguiente acrónimo:

**G** ente que confía en nosotros  
**R** espuesta a cada dificultad  
**A** mitad a cambio de nada  
**M** ejoras en nuestras vidas  
**E** mprendimiento laboral  
**E** speranza de vida  
**N** obleza

Este acrónimo refleja determinados valores que guían la vida institucional y que en caso de ser compartido por el resto de las asociaciones de su tipo, puede garantizar cierto grado de homogeneidad.

### **Gente que confía en nosotros**

Utilizan como unidad de medida – comparando el ejercicio actual con el ejercicio anterior-:

- La cantidad de nuevos préstamos otorgados sin garantía y de préstamos renovados y los porcentajes respecto del total de préstamos.
- El monto promedio de nuevos préstamos y el monto promedio de las renovaciones y los respectivos porcentajes respecto al monto total de préstamos otorgados.
- La tasa interés efectiva anual y el plazo medio de devolución de préstamos (semanas)

### **Respuesta a cada dificultad**

Utilizan como unidad de medida -comparando el ejercicio actual con el ejercicio anterior-:

- La cantidad de personas desocupadas al iniciar el emprendimiento y sub-ocupadas al iniciar el emprendimiento y los porcentajes respecto del total de nuevos prestatarios.
- La cantidad de actividades de difusión, convocatorias de nuevos prestatarios, charla informativa abierta a la comunidad.
- Volantes repartidos personalmente en la zona y de reportajes en medios de comunicación.

### **Amistad a cambio de nada**

Utilizan como unidad de medida -comparando el ejercicio actual con el ejercicio anterior-:

- La cantidad de reuniones de centro y el porcentaje respecto del total previsto.
- La cantidad de donantes solidarios y de vinculación con centros de enseñanza o investigación reconocidos.

### **Mejoras en nuestras vidas**

Utilizan como unidad de medida -comparando el ejercicio actual con el ejercicio anterior-:

- La cantidad de casos en que el Ingreso generado por los emprendimientos es el principal del grupo familiar y cuando es sólo adicional. También el porcentaje de cada uno respecto del total de prestatarios.
- La cantidad de casos en que el ingreso generado por los emprendimientos fue destinado a mejoras en la vivienda, en el local de trabajo y a consumo familiar y porcentaje de cada uno respecto del total de prestatarios.

### **Emprendimiento laboral**

Utilizan como unidad de medida –comparando el ejercicio actual con el ejercicio anterior-:

- La cantidad de préstamos otorgados destinados a nuevos emprendimientos y a emprendimientos en marcha y porcentaje respecto del total de nuevos préstamos otorgados.
- La cantidad de emprendimientos vigentes por actividad y porcentaje respecto del total de emprendimientos: Prestación de servicios, producción; comercio en local fijo; comercio ambulante.

### **Esperanza de vida**

Utilizan como unidad de medida –comparando el ejercicio actual con el ejercicio anterior-:

- La cantidad de actividades de contención, asistencia y similares (taller sobre violencia familiar y taller participativo de asistencia social) y porcentaje respecto del total de actividades.



- La cantidad de actividades de capacitación (curso sobre elaboración de champú y jabón; curso sobre utilización de soja en la alimentación; entrenamiento en huerta familiar; entrenamiento en registración contable) y porcentaje respecto del total de actividades de capacitación.

### **Nobleza**

Utilizan como unidad de medida –comparando el ejercicio actual con el ejercicio anterior-:

- La cantidad de actividades de transferencia externa (Capacitación s/ Metodología Grameen a ONG's y otras) y el porcentaje respecto del total de actividades de transferencia.
- El número de devoluciones de préstamos: Préstamos vigentes dentro del plazo acordado, préstamos en mora y préstamos incobrables respecto del total de préstamos.

Por otra parte el **INFORME SOBRE LA ESTRUCTURA SOCIO LABORAL** incluye información acerca del perfil del Voluntariado y de los Prestatarios, indicando variables sociodemográficas, para lo cual utilizan como unidad de medida –en forma comparativa entre el ejercicio actual y el anterior- cantidad y porcentaje respecto del total de:

1. Tipo de personas: físicas (hombre-mujeres) y personas jurídicas.
2. Nacionalidad: argentina y extranjera.
3. Antigüedad en la Asociación: en escalones de 5 años.
4. Nivel de instrucción formal: estudios primarios, secundarios y terciarios, incompletos, completos.



### **23- El supuesto básico “hipótesis específicas que determinan que valores se utilizan” en un documento de trabajo de la Agencia Europea del Medioambiente.**

*Carlos Luis García Casella*

#### Bibliografía:

FUNDACION FORUM AMBIENTAL (1999): “Contabilidad ambiental: medida, evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa”, Agencia Europea del Medioambiente, Barcelona, España.

En la introducción se explica que lo que se denomina Contabilidad Ambiental de la Empresa integra tanto la información y datos en unidades físicas como los que se expresan en unidades monetarias.

Reconoce que los datos expresados en unidades físicas no siempre es posible expresarlos en unidades monetarias.

Esto genera una hipótesis específica o reglas alternativas acerca del valor a otorgar a los elementos de la información contable social ambiental empresarial. Una frase importante de la bibliografía dice que “ cada día es mas evidente que la buena gestión ambiental de una empresa no se mide únicamente en los términos económicos o monetarios de la Contabilidad Financiera Tradicional” (pag.5).

Más adelante señalan que es imposible tener un sistema de Contabilidad Ambiental de Empresa único y generalmente aceptado por todo tipo de empresa, pues hay una gran diversidad de procesos productivos y de cadenas de valor, incluso entre empresas del mismo sector.

En el Seminario de Barcelona de 1999 se plantean preguntas a los participantes que se refieren a esas hipótesis específicas que determinan la valuación:

1. ¿Cuáles fueron las motivaciones y los destinatarios de la elaboración y aplicación de un sistema de Contabilidad Ambiental en la empresa?
2. ¿Qué criterios y principios han tenido en cuenta a la hora de confeccionar este sistema?
3. ¿Cuáles son los indicadores básicos que han utilizados en su empresa?, ¿Por qué?, ¿Con qué resultado?
4. ¿Cómo han traducido los indicadores físicos de actuación ambiental en indicadores económicos o financieros integrables en la Contabilidad Tradicional de la empresa?
5. ¿Elabora unos “estados contables ambientales” en el sentido restringido de Contabilidad Ambiental que evalúa las externalidades de las actividades de la empresa?
6. ¿Tienen experiencia de aplicación de indicadores de actuación ambiental de la empresa referidos específicamente a productos o servicios determinados de su empresa?, ¿Han podido establecer comparaciones entre productos y servicios?
7. ¿Cuáles han sido sus fuentes de información principales para establecer el sistema?
8. ¿Cómo han evaluado los datos?, ¿Qué sistemas de ponderación han utilizado?, ¿Qué sistema de análisis han realizado?

9. ¿Realiza su empresa un informe ambiental periódico?, ¿Por qué?, ¿Cuál es su contenido y destinatarios?, ¿Qué balance hacen de su elaboración?
10. ¿Qué otras formas de comunicación ambiental han utilizado?, ¿Por qué y para quién?, ¿Con qué resultados?
11. ¿Cuáles son los principales problemas hallados a la hora de medir, evaluar y comunicar la actuación ambiental de su compañía?

Una vez establecida la finalidad de la Contabilidad Ambiental Empresarial, sus destinatarios y sus criterios se debe entrar en el tema de la medida, la evaluación y la comunicación.

Los indicadores valúan la situación ambiental de la empresa y sus esfuerzos por influir en tal situación.

La ISO 14.031 propone una lista de ejemplos de Indicadores de Actuación Productiva de la Empresa (IAP) que abarca:

1. Materiales (8 indicadores)
2. Energía (5)
3. Servicios de Apoyo a la Producción (4)
4. Instalaciones físicas y equipo (8)
5. Suministro y distribución (5)
6. Productos (8)
7. Servicios (para empresas de servicios) (5)
8. Residuos (7)
9. Emisiones (13)

Para la Actuación Directiva de la Empresa (IAD) abarca:

1. Nivel de conformidad y cumplimiento (11 indicadores)
2. Aplicación de políticas y programas (17)
3. Indicadores financieros (6)
4. Indicadores sociales (9)

Para las Condiciones Ambientales (ICA) locales o regionales proponen:

1. Aire (6 indicadores)
2. Agua (6)
3. Suelos (7)
4. Flora (8)
5. Fauna (4)
6. Salud Humana (5)
7. Paisaje y cultura (4)

Para evaluar en base a indicadores se propone analizar los datos en base a:

- a) Su calidad.
- b) Su validez.
- c) Su adecuación.
- d) Su exhaustividad.

<u>Escala</u>	<u>Descripción</u>	<u>Criterio</u>
1.	Negible	- Impacto ambiental muy poco significativo. - Baja probabilidad de suceso.
2.	Menor	- Las operaciones en condiciones no normales pueden causar un incumplimiento legal. - Reducidos impactos y probabilidad de suceso.
3.	Significativo	- La actividad tiene un impacto ambiental en condiciones normales de funcionamiento e implica un incumplimiento legal en condiciones no normales de funcionamiento. - Impacto ambiental y probabilidad de suceso intermedios.
4.	Mayor	- La actividad en condiciones no normales significa un incumplimiento de la legislación. - Impacto ambiental importante.

Se pueden evaluar los riesgos dando índice de prioridad de 1 a 5 respecto a tres variables:

- 1- La frecuencia de suceso del fenómeno de que se trate (F)
- 2- Las posibilidades de pérdida de control por parte de la empresa (P)
- 3- Gravedad de las consecuencias del aspecto ambiental y gravedad del impacto potencial (G).

$F \times P \times G = C$  (factor crítico del conjunto).

La tipología de comunicación mas adecuada depende de cada partícipe; sus objetivos y los mensajes.



## 24- El supuesto “principales sujetos relacionados en el GRI 2002”.

Luisa Fronti De García

### Bibliografía:

GLOBAL REPORTING INITIATIVE: “Guía para la elaboración de la Memoria de Sostenibilidad”, Septiembre 2002, Amsterdam NL. Traducción al español Fundación Entorno, Madrid, España.

### **Sujetos identificados:**

- Empresas de cualquier tipo y tamaño<sup>(a1)</sup> y de cualquier lugar del mundo; no son exclusivas para ningún sector industrial en concreto.
- Agencias gubernamentales y
- Organizaciones sin ánimo de lucro.
- Presidente (de la organización informante)

#### *(a1)- Memorias en pequeñas organizaciones*

La elaboración de memorias puede suponer un reto importante para las organizaciones más pequeñas, ya sean con o sin ánimo de lucro, privadas o públicas. Éstas pueden optar por la adopción de un enfoque progresivo para la puesta en práctica de las directrices propuestas en la guía.

### **Destinatarios de la información de la guía (partes interesadas)**

Según lo definido por la Guía uno de los objetivos principales de las memorias es el de contribuir a un diálogo continuo entre las partes. Destaca que las memorias carecen de valor si no informan a las partes interesadas o apoyan un diálogo que afecte a las decisiones y al comportamiento tanto de la organización informante como de sus partes interesadas. Identificamos como partes interesadas a:

1. Comunidades.
2. Clientes.
3. Accionistas y proveedores de capital.
4. Sindicatos.
5. Trabajadores directos e indirectos.
6. Autoridades locales.
7. ONGs.

Analicemos individualmente:

1. **Comunidades.** Las empresas tienen una incidencia directa en la comunidad como generadoras de empleo y desarrollo tecnológico, así como también influyen desde el punto de vista cultural. Los aspectos económicos, así como el cuidado y preservación del medio ambiente y las condiciones laborales que la empresa ofrece pueden impactar positiva o negativamente en la comunidad.

2. **Clientes.** Una de las principales preocupaciones de las empresas en este momento es la satisfacción del cliente. La misma no se da sólo con relación al producto sino que tiene en cuenta la imagen corporativa. Las prácticas responsables por parte de la

Empresa se ve reflejada en el gusto de los consumidores. Sin embargo es de destacar que, en muchas ocasiones las mismas suponen un incremento de los costos del producto que se ve trasladado a los consumidores, que tal vez no puedan elegir libremente.

3. **Accionistas y proveedores de capital.** Existe una corriente de pensamiento que ve como objetivo de los directivos de empresas la satisfacción de los accionistas, aumentando sus beneficios. Sin embargo, hemos visto a lo largo de la historia que este objetivo no puede ser cumplido en detrimento de valores tales como las prácticas éticas y responsables. El beneficio económico no puede condicionar el cuidado del medio ambiente o las prácticas de contratación de empleados o condicionamiento de proveedores. Con relación a los proveedores de capital, es común el ofrecimiento de créditos blandos a aquellas empresas que denoten responsabilidad social y ambiental en sus actos.

4. **Sindicatos.** En la relación de las empresas con los sindicatos reviste especial atención las condiciones de higiene y seguridad de los empleados, así como las condiciones de contratación.

5. **Trabajadores directos e indirectos.** La relación puede establecerse en los tres vértices del triple botton line: Economía, medioambiente, sociedad. La seguridad de la empresa desde el punto de vista económico para llevar adelante sus obligaciones para con los empleados reviste igual importancia que el cuidado del medio ambiente interno y los elementos de contratación e incentivo del personal. Existen también puestos de trabajo que se originan de manera indirecta o bien a través de emprendimientos satélites de las empresas que se ven altamente influidos por las políticas de la compañía.

6. **Autoridades locales.** Si bien las empresas resultan una fuente de aportes a los fiscos nacionales, provinciales y municipales lo que generan relaciones de interdependencia entre ambos, debemos reconocer también un papel educador de las mismas (no sólo a nivel capacitación sino por ej. en los casos que se constituyen bibliotecas) y la existencia de transferencia de tecnología que en muchos casos no aportan las entidades gubernamentales. Las empresas generan en algunas ocasiones un ámbito de divertimento y distracción para la comunidad y un lugar de contención esto no sólo afecta a la comunidad sino que genera diversos impactos positivos y también negativos frente a las autoridades.

7. **ONGs.** Presentan un caso particular ya que existen organizaciones no gubernamentales de distinta índole por lo que el interés en la empresa depende del objeto que las mismas persigan. La mismas pueden ir de simples relaciones filantrópicas hasta generación de empleo, capacitación, educación, y diversas mejoras socio-culturales.

Más allá de los diferentes intereses que se persigan, el GRI reconoce que la publicación de una memoria de sostenibilidad no supone el inicio ni el final de un compromiso de las partes interesadas.

### **Los indicadores dentro del marco del GRI**

El GRI organiza los indicadores de desempeño de acuerdo a una jerarquía de categoría, aspecto e indicador. Estos indicadores serían la manera de establecer un parámetro de medición que demuestre a las partes interesadas la evolución de los objetivos perseguidos.



Los indicadores se agrupan según las tres dimensiones del concepto convencional de sostenibilidad: la económica, la ambiental y la social.

En la *guía* de 2002, la jerarquía está estructurada de la siguiente manera:

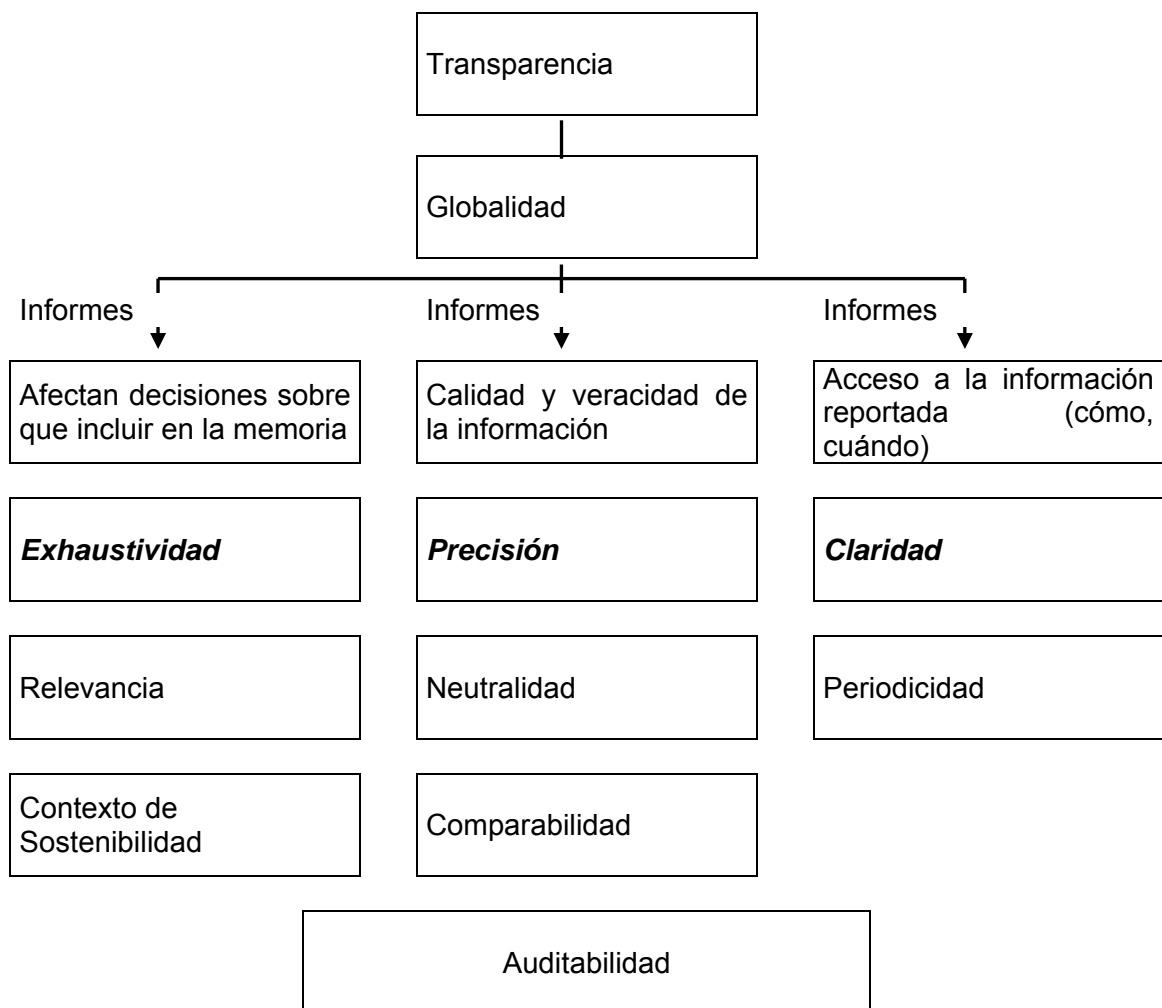
	<b>CATEGORÍA</b>	<b>ASPECTO</b>
<b>ECONÓMICOS</b>	Impactos económicos directos	Clientes Proveedores Empleados Proveedores de capital Sector público
<b>AMBIENTALES</b>	Ambiental	Materias primas Energía Agua Biodiversidad Emisiones, vertidos y residuos Proveedores Productos y servicios Cumplimiento Transporte General
<b>SOCIALES</b>	Prácticas laborales y trabajo decente	Empleo Relaciones Empresa/trabajadores Salud y seguridad Formación y educación Diversidad y oportunidad
	Derechos humanos	Estrategia y gestión No discriminación Libertad de asociación y negociación colectiva Trabajo infantil Trabajo forzoso y obligatorio Medidas disciplinarias Medidas de seguridad Derechos de los indígenas

## Los principios

Para que se puedan satisfacer las necesidades de los distintos sujetos, el GRI establece una serie de principios esenciales para la elaboración de una memoria equilibrada y razonable sobre el desempeño económico, ambiental y social.

“Los principios establecen un acuerdo entre organizaciones informantes y usuarios de las memorias, que garantiza un entendimiento común por ambas partes de los aspectos de las memorias elaboradas según el modelo del GRI. Constituyen un punto de referencia importante para ayudar a los usuarios a interpretar y evaluar las decisiones de las organizaciones en lo referente al contenido de sus memorias. Los principios están concebidos con vistas al futuro... Los principios constituyen objetivos que los informantes deberían esforzarse por alcanzar “

La organización de los principios se da como sigue:



Los principios que definen la calidad y la veracidad del contenido de las memorias son la neutralidad, la comparabilidad y la precisión. Deberían poder realizarse comparaciones de memorias a lo largo del tiempo y entre organizaciones. La información debería ser lo suficientemente precisa y veraz como para ayudar en la toma de decisiones. Además, la memoria debería también presentar su contenido de forma equilibrada y objetiva.

Los principios de claridad y periodicidad definen el acceso y la disponibilidad de las memorias. Explicado de manera sencilla, las partes interesadas deberían recibir una información fácilmente comprensible, y de manera oportuna, que les permita hacer un uso eficaz de ella.

Por último, el principio de auditabilidad guarda relación con otros principios como los de comparabilidad, precisión, neutralidad y exhaustividad. Hace referencia, en concreto, a la capacidad para demostrar que tanto los procesos subyacentes a la elaboración de memorias como la propia información recogida en ellas cumplen las normas de calidad, veracidad y otras expectativas similares.

A continuación vamos a analizar los distintos principios:

### **Transparencia**

“La exposición completa de los procesos, procedimientos y supuestos implicados en la elaboración de una memoria resulta esencial para su credibilidad.”

La transparencia en la elaboración de memorias constituye un ejercicio de responsabilidad empresarial, ya que supone la explicación clara y abierta de las propias acciones a aquellos que tienen derecho a preguntar o motivos para hacerlo.

La transparencia resulta fundamental en cualquier tipo de información. El objetivo de los principios de contabilidad generalmente aceptados y de las normativas de responsabilidad internacional que se están desarrollando es el de garantizar que los inversionistas reciban una visión clara de la situación financiera de la organización, que proporcione toda la información importante y que muestre los criterios sobre los que se basa esa descripción.

El GRI pretende llevar la elaboración de memorias de desempeño económico, ambiental y social por un camino similar, mediante la creación de un marco de aceptación general para este tipo de información.

### **Globalidad**

“Toda organización informante debería, sistemáticamente, implicar a sus partes interesadas en la ayuda al enfoque y la mejora continua de la calidad de sus memorias.”

Algunos de los aspectos de la elaboración de memorias que se ven favorecidos por la consulta a las partes interesadas son, entre otros, la elección de indicadores, la definición de los límites, el formato y los enfoques adoptados para reforzar la credibilidad de la información presentada. Y algunas de las características relevantes para diseñar procedimientos de consulta a las partes interesadas, son la naturaleza y la diversidad de los productos y servicios, la naturaleza de las operaciones y actividades de las organizaciones informantes, y el alcance geográfico de las operaciones.

### **Auditabilidad**

“Los datos y la información presentes en la memoria deberían recopilarse, analizarse y divulgarse de modo que los auditores internos o los encargados de la verificación externa puedan avalar su veracidad.”

El principio de auditabilidad se refiere a la facilidad para verificar con exactitud, de los sistemas de gestión de la información y de las prácticas de comunicación, por parte de los interesados en el interior de la organización o por un tercero. Las memorias que se ciñen a la Guía contienen datos de naturaleza tanto cualitativa como cuantitativa. Al diseñar sus sistemas de información y recogida de datos, las organizaciones informantes deberían, por tanto, prever que, en un futuro, podrían llevarse a cabo procesos de auditoría interna y verificación externa.

### **Exhaustividad**

“Toda la información esencial para la evaluación por parte de los usuarios del desempeño económico, ambiental y social de una organización informante debería aparecer en la memoria de una forma coherente con el marco temporal, el alcance y los límites manifestados.”

El principio de exhaustividad engloba tres dimensiones:

1) *Dimensión de los límites de funcionamiento:* Esos límites deberían definirse teniendo en cuenta los impactos económicos, ambientales y sociales de las organizaciones y basándose en el control financiero, la propiedad jurídica, las relaciones empresariales y otras consideraciones. Los límites pueden variar según la naturaleza de la información presentada. En algunos casos, los límites más adecuados para cumplir las expectativas descritas por otros principios para la elaboración de memorias pueden superar a los límites tradicionales de los informes financieros.

2) *Dimensión del alcance:* El alcance se distingue de los límites en que una organización podría definir unos límites de elaboración de memorias amplios (como por ejemplo, presentar datos sobre todas las organizaciones que forman la cadena de suministro), pero incluir sólo un alcance limitado (como por ejemplo, informar solamente sobre el cuidado del medio ambiente)

3) *Dimensión temporal:* La información presentada debería ser completa con referencia al período temporal manifestado por la organización informante. En la medida de lo posible, los impactos, acontecimientos y actividades que pueden ser objeto de la memoria deberían presentarse en el período en el cual han ocurrido.

### **Relevancia**

“La relevancia es el grado de importancia asignado a un aspecto, indicador o dato concreto, y constituye el umbral en el cual la información adquiere la suficiente trascendencia como para presentarse.”

“La trascendencia de la información puede juzgarse desde distintas perspectivas; no obstante, en todo sistema de elaboración de memorias, la perspectiva fundamental es la del usuario de esa información”

Al considerar la relevancia, es importante permanecer sensible a las diferencias entre usuarios y organizaciones informantes en cuanto a la manera de utilizar la información.

### **Contexto de sostenibilidad**

“Las organizaciones informantes deberían intentar situar su actuación en el más amplio contexto de restricciones o límites ecológicos, sociales o de otro tipo, en aquellos casos en los que ese contexto añada un significado importante a la información presentada.”

Para algunos usuarios, la situación de la información en el amplio contexto biofísico, social y económico es fundamental en la elaboración de memorias de sostenibilidad, y constituye uno de los factores clave de diferenciación entre éstas y los informes financieros. Es poco probable que las organizaciones individuales existan indefinidamente. Este principio destaca la sostenibilidad del amplio entorno natural y humano dentro del que actúan las organizaciones. Es importante la contribución de cada organización a la cantidad total de los distintos tipos de capital. Este concepto de capital está articulado de un modo más evidente en el área ambiental en términos de límites globales sobre el uso de recursos y niveles de contaminación.

### **Precisión**

“El objetivo del principio de precisión es el de conseguir que la información presentada ofrezca la mayor exactitud y el menor margen de error posibles, para que los usuarios puedan tomar sus decisiones con un alto grado de confianza.”

“Las características que determinan la precisión varían en función de la naturaleza de la información. La precisión de la información cualitativa, por ejemplo, se ve determinada principalmente por los grados de claridad, detalle y equilibrio de su presentación. Sin embargo, en el caso de la información cuantitativa, la precisión puede depender de los métodos de muestreo específicos utilizados para reunir cientos de datos de diversas unidades operativas.”

### **Neutralidad**

“En toda memoria deberían evitarse los sesgos en la selección y exposición de la información, y se debería tratar de ofrecer un informe equilibrado sobre la actuación de la organización informante.”

Las memorias deberían centrarse en la comunicación neutral de los hechos que los usuarios deberán interpretar. Las memorias ambientales, precursoras de las de sostenibilidad, han manifestado este tipo de evolución progresiva desde una exposición anecdótica y selectiva de los datos hasta una más neutral y objetiva de datos.

Entendemos que una contribución a la neutralidad está muy relacionada con Auditabilidad, es decir si al elaborar las Memorias en la organización se tiene en cuenta que los auditores internos y externos deben “avaluar la veracidad” de la información, creemos que brindarán un informe equilibrado sobre la actuación de la organización

### **Comparabilidad.**

“Toda organización informante debería mantener la coherencia en lo referente a los límites y el alcance de sus memorias, dar a conocer cualquier cambio y volver a exponer la información presentada anteriormente.”

“Si se producen cambios en los límites, el alcance y el contenido de las memorias (incluidos el diseño y el uso de indicadores), las organizaciones informantes deberán, en la medida de lo posible, volver a presentar los datos actuales para garantizar que la información cronológica y las comparaciones entre organizaciones sean veraces y significativas. En aquellos casos en los que no se facilite esa nueva información, las organizaciones informantes deberán exponer las circunstancias, explicar los motivos y comentar las implicancias de la interpretación de los datos actuales.”

## **Claridad**

“Toda organización informante debería mantenerse al corriente de las distintas necesidades y experiencias de sus partes interesadas, y poner la información a disposición de los usuarios de manera que resulte inteligible para el mayor número posible de éstos, manteniendo un adecuado nivel de detalle.”

Al utilizar la Guía, es razonable suponer que todos los usuarios cuentan con unos conocimientos básicos, al menos, sobre parte de los temas económicos, ambientales y sociales a las que se refiere la organización informante. No obstante, no todos los grupos de usuarios contarán con el nivel de experiencia necesario para la lectura de una memoria, por eso es importante que las organizaciones, mediante la evaluación de los conocimientos de las partes interesadas, elaboren memorias comprensibles para el mayor número posible de usuarios. Es recomendable explicar los términos científicos y técnicos en la propia memoria, además de emplear gráficos apropiados y claros donde correspondiere.

## **Periodicidad**

“Toda memoria debería ofrecer información con una periodicidad que se adapte a las necesidades de los usuarios y a la naturaleza de los datos.”

La periodicidad garantiza que el interés y la utilidad de la información para los usuarios sea eficaz en sus procesos de toma de decisiones. Al igual que ocurre con los informes financieros, las memorias de desempeño económico ambiental y social son más valiosas cuando sus usuarios pueden contar con un calendario predecible de publicación.

## 25- La Contabilidad como palabra con algún aditamento y la Contabilidad Social.

Carlos Luis García Casella

### Bibliografía:

FOWLER NEWTON, E (2005): "Cuestiones Contables Fundamentales", Cuarta Edición, Buenos Aires, La Ley S.A, p.31/34.

En su capítulo 1 "Contabilidad e Información Contable" de la Primera Parte "Cuestiones Generales" del libro "Cuestiones Contables Fundamentales" se dedica el punto 1.5 al tema "Una Contabilidad o varias".

Según Fowler son aditamentos pero los que utilizan tienen orígenes diversos y no todos representan partes de la doctrina, ciencia o tecnología que llamamos Contabilidad.

Cuando habla de aditamentos referidos al diseño del sistema contable señala:

a) Con motivo de los métodos que se usan o que se propone emplear para asentar las operaciones, acumular mediciones y obtener saldos.	Contabilidad por partida doble. Contabilidad matricial.
---	--

### Observación:

No son parte de la ciencia o tecnología, son meras técnicas que subyacen dentro de la disciplina pero sin envergadura del segmento contable.

b) Con motivo de los medios	Contabilidad Manual Contabilidad Mecánica Contabilidad Computadorizada o computarizada o informatizada.
-----------------------------	--

### Observación:

Son parte de lo que llamamos sistemas contables y se refieren al componente Medio de Registro Contable. No pueden ser Segmentos Contables.

c) Con motivo de la división del sistema en secciones separadas que proporcionan datos que luego son consolidados.	Contabilidad seccional.
--	-------------------------

### Observación:

Son subsistemas del sistema contable de cada ente, lejos de ser Segmentos Contables.

d) Con motivo del empleo de subsistemas referidos a objetos específicos del procesamiento contable..	Contabilidad de costos o de costes o analítica o analítica de explotación. Contabilidad industrial o de costos industriales. Contabilidad de proveedores. Contabilidad de clientes.
--	--

Observaciones:

- I. Acepta Fowler (en pág. 32/33) que sí son conjuntos de conocimientos que tengan cierta entidad, puede ser segmento pero recuerda que eso no significa la existencia de más de un sistema contable en el ente. Reconoce que Contabilidad de Costos (para nosotros Contabilidad Gerencial o Directiva) es una expresión aceptable si se refiere a la disciplina que se ocupa de los problemas específicos que plantea la determinación de costos por segmentos, actividades, líneas, zonas, funciones, sectores, lotes, productos o similares. No quiere usar las expresiones contabilidad Gerencial y Contabilidad Financiera porque parten de un sistema contable único y para evitar el riesgo a tomar a mas de un sistema propone bautizarla Información Gerencial o Información para la gestión con lo que reconocería que es un segmento contable sin afectar la unidad del sistema contable del ente.
- II. Las llamadas contabilidades de proveedores o de clientes son meros subsistemas del sistema contable del ente.
- III. La llamada contabilidad industrial o de costos industriales está dentro del segmento Contabilidad de Costos de Gestión o Directiva.

e) Con motivo de la organización del sistema en vistas a la obtención de información que reúna ciertas características.	Contabilidad por áreas de responsabilidad. Contabilidad bimonetaria.
---	---

Observación:

Son partes técnicas de la disciplina pero no ameritan tratamiento científica en segmentos particulares.

El segundo grupo que menciona Fowler se refiere a los criterios empleados para asignar mediciones a activos y pasivos con lo que se reduce a Contabilidad Patrimonial exclusivamente.

a) Criterios básicos	Contabilidad del costo histórico. Contabilidad a valores corrientes. Contabilidad del costo de reposición o contabilidad de costos actuales. Contabilidad en moneda constante o ajustada por inflación o a nivel general de precios o de poder adquisitivo constante o de poder adquisitivo corriente o del poder de compra o en unidades de poder de compra corriente o en valores homogéneos.
----------------------	--



Observación:

Son problemas particulares de la Contabilidad Patrimonial o Financiera con hipótesis respectivas pero que no salen de ese segmento y no son aplicables automáticamente a otros segmentos con menos economicismo.

b) Específicos de la actividad principal del ente.	Contabilidad Gubernamental o Pública. Contabilidad Agrícola – Ganadera. Contabilidad Bancaria. Contabilidad de Seguros.
--	--

Observaciones:

1. Es realidad la existencia del segmento Contabilidad Gubernamental o Pública pues los entes a que se refiere están obligados a ajustarse a presupuestos de gastos y recursos legislados y tienen potestad de imponer impuestos que los separa radicalmente de las empresas no gubernamentales. El hecho de existir libros de Contabilidad Pública que traten otros temas fuera de aspectos contables muestra que son malos libros de Contabilidad Pública pero los hay buenos en el país y en el resto del mundo. La Contabilidad Pública no se reduce a medio activos y pasivos exclusivamente.
2. Las contabilidades agrícola – ganadera, bancaria y de seguros entran claramente en el segmento Contabilidad Patrimonial.

c) Específicos para la consideración de determinados hechos.	Contabilidad Ambiental o del Medio Ambiente o Ecológica o Verde. Contabilidad de Fusiones y adquisiciones. Contabilidad de coberturas o de cubrimientos (hedge accounting).
--	---

Observaciones:

- I. Respecto a la Contabilidad Ambiental no se emplea esa denominación por razones de mercadeo. Aparte de los aspectos ambientales que debe considerar la Contabilidad Patrimonial existen otros temas de trascendencia social que hacen necesaria una Contabilidad Social que abarque a la Ambiental ya sea a nivel empresa o a nivel país, región, provincia o ciudad.
- II. Las contabilidades de fusiones y de adquisiciones y la de cobertura son elementos de la Contabilidad Patrimonial como segmento de la Contabilidad.

Respecto al contenido de los informes contables en función de su uso menciona la contabilidad Gerencial o de Gestión o Administrativa que ya reconoció que existe con otra denominación para evitar los dos sistemas en un ente.

La Contabilidad Financiera es la Contabilidad Patrimonial segmento de la Contabilidad.

Respecto a la obtención de Cuentas Nacionales que combinan información de la actividad de la economía del país, no hay duda que mundialmente y en Argentina existe esa Contabilidad Económica o Nacional como segmento de la Contabilidad.

Respecto a la contabilidad Patrimonial el argumento por el absurdo de negar su existencia porque no hay otra Contabilidad que no sea Patrimonial o sea que se refiera a Activos y Pasivos económicos muestra un economicismo exagerado y reacio a los conceptos nuevos que aparecen superando tradiciones rutinarias.

## 26- El supuesto básico “conjunto de reglas alternativas que determinan el sistema de clasificación de cuentas en los Objetivos de Desarrollo del Milenio”.

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

PROGRAMA DE NACIONES UNIDAS PARA EL DESARROLLO (2004): Informe sobre Desarrollo Humano 2004. La libertad cultural en el mundo diverso de hoy”, Madrid, España, Mundi- Prensa Libros S.A.

Los autores del Informe sobre Desarrollo Humano 2004 establecieron reglas alternativas que determinan que cuadro correspondería a cada Objetivo y Meta de la Declaración del Milenio, de este modo:

### **Objetivo 1: Erradicar la pobreza extrema y el hambre.**

**Meta 1:** Reducir a la mitad, entre 1990 y 2015 el porcentaje de personas con ingresos inferiores a 1 dólar diario.

Indicadores para monitorear los avances:

Indicador 1: Población que vive con menos de U\$D (PPA) 1 al día.

Cuadro contable:

- Pobreza humana y de ingresos en países en desarrollo.

Indicador 2: Cuota de la brecha de la pobreza (incidencia y profundidad de la pobreza)

Cuadro contable:

- No hay

Indicador 3: Participación del quintil más pobre en el consumo nacional.

Cuadro contable:

- Desigualdad de ingresos o consumo.

**Meta 2:** Reducir a la mitad, entre 1990 y 2015, el porcentaje de personas que padecen hambre.

Indicador 4: Niños menores de cinco años con peso inferior al normal.

Cuadros contables:

- Pobreza humana y de ingresos en países en desarrollo.
- Agua, saneamiento y nutrición.

Indicador 5: Proporción de la población que consume menos del nivel mínimo de energía en alimentos.

Cuadros contables:

- Agua, saneamiento y nutrición.
- Indicadores básicos de otros estados miembros de las Naciones Unidas.

## **Objetivo 2: Lograr la educación primaria universal**

**Meta 3:** Velar porque, para el año 2015, los niños y las niñas de todo el mundo puedan terminar el ciclo completo de educación primaria.

Indicador 6: Tasa de matriculación neta en primaria.

Cuadros contables:

- Alfabetización y matriculación.
- Indicadores básicos de otros estados miembros de las Naciones Unidas.

Indicador 7: Proporción de estudiantes que empiezan el primer año y llegan al quinto año.

Cuadro contable:

- Alfabetización y matriculación.

Indicador 8: Tasa de alfabetización entre los 15 y los 24 años.

Cuadro contable:

- Alfabetización y matriculación.

## **Objetivo 3: Promover la equidad de género y la autonomía de la mujer.**

**Meta 4:** Eliminar las desigualdades de género en la educación primaria y secundaria preferiblemente para el año 2005 y en todos los niveles de la educación antes del final de 2015.

Indicador 9: Proporción de niñas con respecto a niños en educación primaria, secundaria y terciaria.

Cuadro contable:

- Desigualdad de género en la educación.

Indicador 10: Proporción de mujeres alfabetizadas con respecto a hombres entre 15 y 24 años.

Cuadro contable:

- Desigualdad de género en la educación.

Indicador 11: Proporción de mujeres con empleos remunerados fuera del sector agrícola.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 12: Proporción de escaños parlamentarios ocupados por mujeres.

Cuadros contables:

- Índice de potenciación de género.
- Participación política de la mujer.

## **Objetivo 4: Reducir la mortalidad infantil.**

**Meta 5:** Reducir en dos terceras partes, entre 1990 y 2015, la tasa de mortalidad de niños menores de cinco años.

Indicador 13: Tasa de mortalidad de niños menores de 1 año.

Cuadros contables:

- Supervivencias: avances y retrocesos.
- Indicadores básicos de otros estados miembros de las Naciones Unidas.

Indicador 14: Tasa de mortalidad infantil.

Cuadro contable:

- Compromiso con la salud: recursos, accesos y servicios.

#### **Objetivo 5: Mejorar la salud materna.**

**Meta 6:** Reducir en tres cuartas partes, entre 1990 y 2015, la tasa de mortalidad materna.

Indicador 16: Tasa de mortalidad materna.

Cuadro contable:

- Supervivencia: avances y retrocesos.

Indicador 17: Proporción de partes atendidas por personal sanitario especializado.

Cuadro contable:

- Compromiso con la salud: recursos, accesos y servicios.

#### **Objetivo 6: Combatir el VIH/SIDA, el paludismo y otras enfermedades.**

**Meta 7:** Detener y comenzar a reducir para el año 2015 la propagación del VIH/SIDA.

Indicador 18: Incidencia del VIH en las mujeres embarazadas entre 15 y 24 años.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 19: Tasa de uso de los preservativos respecto del la tasa de incidencia del uso de anticonceptivos.

Indicador 19 a): Uso del preservativo en las últimas relaciones sexuales de alto riesgo.

Cuadro contable:

- Principales crisis y problemas mundiales en materia de salud.

Indicador 19 b): Porcentaje de personas entre 15 y 24 años correctamente informados sobre el VIH/SIDA.

Cuadro contable:

- No hay

Indicador 20: Relación de asistencia escolar de huérfanos respecto de la asistencia escolar de no-huérfanos entre los 10 y 14 años.

Cuadro contable:

- No hay.

**Meta 8:** Detener y comenzar a reducir, para el año 2015, la incidencia del paludismo y otras enfermedades graves.

Indicador 21: Tasa de incidencia y de mortalidad asociada con el paludismo.

Cuadro contable:

- Principales crisis y problemas mundiales en materia de salud.

Indicador 22: Proporción de la población que vive en zonas con riesgo de paludismo que aplica medidas efectivas de prevención y tratamiento del paludismo.

Cuadro contable:

- Principales crisis y problemas mundiales en materia de salud.

Indicador 23: Tasa de incidencia y de mortalidad asociada con la tuberculosis.

Cuadro contable:

- Principales crisis y problemas mundiales en materia de salud.

Indicador 24: Proporción de casos de tuberculosis detectadas y curadas con el tratamiento de observación directa y corta duración (DOTS).

Cuadro contable:

- Principales crisis y problemas mundiales en materia de salud.

### **Objetivo 7: Garantizar la sostenibilidad ambiental.**

**Meta 9:** Incorporar los principios del desarrollo sostenible en las políticas y los programas nacionales e invertir la pérdida de recursos ambientales.

Indicador 25: Proporción de superficie cubierta por bosques.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 26: Relación entre superficie protegida para mantener la diversidad biológica y la superficie total.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 27: Uso de energía (Kg. de equivalente en petróleo) por cada U\$D 1 de PIB (PPA).

Cuadro contable:

- Energía y Medio Ambiente.

Indicador 28: Emisiones de dióxido de carbono per cápita y consumo de clorofluorocarbono que destruyen la capa de ozono (toneladas PAO).

Cuadro contable:

- Energía y Medio Ambiente.

Indicador 29: Proporción de la población que usa combustibles sólidos.

Cuadro contable:

- No hay.

**Meta 10:** Reducir a la mitad, para el año 2015, la proporción de personas que carecen de acceso sostenible a agua potable y saneamiento.

Indicador 30: Proporción de la población con acceso sostenible a una fuente de agua mejorada urbana y rural.

Cuadros contables:

- Agua, Saneamiento y Nutrición.
- Indicadores básicos de otros estados miembros de las Naciones Unidas.

Indicador 31: Proporción de la población con acceso a saneamiento mejorado, urbano y rural.

Cuadro contable:

- Agua, saneamiento y nutrición.

**Meta 11:** Mejorar considerablemente, para el año 2020, la vida de por lo menos 100 millones de habitantes de los básicos más precarios.

Indicador 32: Proporción de hogares con acceso a tenencia segura.

Cuadro contable:

- No hay.

### **Objetivo 8: Fomentar una unión mundial para el desarrollo.**

Las Metas 12 a 15 se tratarán en común en los indicadores 33 a 44.

**Meta 12:** Desarrollar aún más un sistema financiero y de comercio abierto, regulado, previsible y no discriminatorio. Incluye el compromiso de lograr una buena gobernabilidad, desarrollo y reducción de la pobreza, tanto a nivel nacional como internacional.

**Meta 13:** Atender las necesidades especiales de los países menos adelantados. Incluye: acceso libre de aranceles y cupos para las exportaciones de los países menos adelantados, el programa mejorado de alivio de la deuda de los países pobres muy endeudados y la cancelación de la deuda bilateral oficial, así como la concesión de una asistencia oficial para el desarrollo más generosa a los países que se hayan comprometido a reducir la pobreza.

**Meta 14:** Atender a las necesidades especiales de los países sin litoral y de los pequeños estados insulares en desarrollo.

**Meta15:** Encarar de manera general los problemas de la deuda de los países en desarrollo aplicando medidas nacionales e internacionales con el fin de garantizar la sostenibilidad de la deuda a largo plazo.

Para esas metas 12 a 15 los indicadores se clasifican así:

#### a) Asistencia Oficial para el Desarrollo

Indicador 33: AOD neta, total y hacia los países menos desarrollados, como porcentaje del ingreso nacional bruto (INB) de los donantes OCDC/CAD.

Cuadro contable:

- Responsabilidad de los países ricos: Asistencia.

Indicador 34: Proporción de AOD, bilateral total y asignada a sectores, de los donantes OCDE/CAD, que se destina a servicios sociales básicos (educación básica, atención de salud primaria, nutrición, agua segura y saneamiento).

Cuadro contable:

- Responsabilidad de los países ricos: Asistencia.

Indicador 35: Proporción de AOD bilateral no condicionada de los donantes OCDE/CAD.

Cuadro contable:

- Responsabilidad de los países ricos: Asistencia.

Indicador 36: AOD recibida por países sin litoral como proporción de su INB.

Cuadro contable:

- No hay

Indicador 37: AOD recibida por pequeños estados insulares en desarrollo como proporción de su INB.

Cuadro contable:

- No hay.

b) Acceso a los mercados

Indicador 38: Proporción del total de importaciones de los países desarrollados (por valor y sin incluir armamento) proveniente de países en desarrollo y de países menos adelantados, que ingresan libres de aranceles.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 39: Promedio de aranceles fijados por los países desarrollados sobre los productos agrícolas, los textiles y el vestuario proveniente de países en desarrollo.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 40: Estimación del apoyo al sector agrícola en los países de la OCDE como porcentaje de su PIB.

Cuadro contable:

- Responsabilidades de los países ricos: Alivio de la deuda y comercio.

Indicador 41: Proporción de AOD proporcionada para ayudar a formar capacidades comerciales.

Cuadro contable:

- No hay.

c) Sostenibilidad de la deuda

Indicador 42: Cantidad total de países que han alcanzado su punto de decisión PPME (Países Pobres Muy Endeudados) y cantidad que ha alcanzado su punto de culminación PPME (acumulativo).

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 43: Alivio de la deuda comprometida en virtud de la Inicitativa a favor de los PPME.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 44: Servicio de la deuda como porcentaje de las exportaciones de bienes y servicios.

Cuadro contable:

- Corrientes de ayuda, capital privado y deuda.

**Meta16:** En cooperación con los países en desarrollo, elaborar y aplicar estrategias que proporcionen a los jóvenes un trabajo digno y productivo.



Indicador 45: Tasa de desempleo de jóvenes entre 15 y 24 años, hombres mujeres y total.

Cuadro contable:

- Desempleo en países miembros de la OCDE.

**Meta 17:** En cooperación con los laboratorios farmacéuticos proporcionar acceso a los medicamentos de primera necesidad y a precios asequibles en los países en desarrollo.

Indicador 46: Proporción de la población con acceso sostenible a medicamentos de primera necesidad a precios asequibles.

Cuadro contable:

- Compromiso con la salud: Recursos, accesos y servicios.

**Meta 18:** En colaboración con el sector privado, velar porque se puedan aprovechar los beneficios de las nuevas tecnologías, en particular las tecnologías de la información y las comunicaciones.

Indicador 47: Abonados a líneas telefónicas y móviles por cada 100 habitantes.

Cuadro contable:

- Tecnología, difusión y creación.

Indicador 48 a): Computadoras personales en uso por cada 100 habitantes.

Cuadro contable:

- No hay.

Indicador 48 b): Usuarios de Internet por cada 100 habitantes.

Cuadro contable:

- Tecnología, difusión y creación.



## 27- El supuesto básico: “reglas que determinan datos de entrada y grado de agregación en las Organizaciones de la Sociedad –Civil”

*Carlos Luis García Casella*

### Bibliografía:

CENTRO NACIONAL DE ORGANIZACIONES DE LA COMUNIDAD (CENOC) 2003: Acerca de la Constitución del Tercer Sector en la Argentina, Buenos Aires.

El CENOC trata de contabilizar en la Argentina a las organizaciones de la comunidad, para ello adopta reglas alternativas que determinan los datos de entrada y los diversos grados de agregación y desagregación.

Así vemos:

### I. Cantidad de OSC en las jurisdicciones:

<i>Buenos Aires</i>	688
<i>Catamarca</i>	75
<i>Chaco</i>	375
<i>Chubut</i>	175
<i>Cuidad de Buenos Aires</i>	1014
<i>Córdoba</i>	582
<i>Corrientes</i>	290
<i>Entre Ríos</i>	145
<i>Formosa</i>	148
<i>Gran Buenos Aires</i>	1376
<i>Jujuy</i>	382
<i>La Pampa</i>	233
<i>La Rioja</i>	172
<i>Mendoza</i>	626
<i>Misiones</i>	206
<i>Neuquén</i>	152
<i>Río Negro</i>	317
<i>Salta</i>	232
<i>San Juan</i>	164
<i>San Luis</i>	88
<i>Santa Cruz</i>	77
<i>Santa Fe</i>	765
<i>Santiago del Estero</i>	117
<i>Tierra del Fuego</i>	111
<i>Tucumán</i>	490
<b>Total</b>	<b>9010</b>

II. Jurisdicción frente a zonas de operación

Las jurisdicciones se presentan ordenadas según un criterio de regionalización.

Jurisdicción	Ciudad de Bs. As	Gran Bs. As.	Bs.As.(Int.)	Córdoba	Entre Ríos	La Pampa	Santa Fe	Catamarca	Jujuy	La Rioja	Salta	Sgo. Del Estero	Tucumán	Chaco	Corrientes	Formosa	Misiones	Mendoza	San Juan	San Luis	Chubut	Neuquen	Río Negro	Santa Cruz	T. del Fuego
Ciudad de Bs.As	719	178	107	47	26	12	52	6	23	4	20	26	14	22	20	12	20	28	12	9	12	19	25	8	11
Gran Bs.As.	40	1235	45	7	1	2	11	1	4	1	8	6	3	8	12	5	2	3	1	1	1	7	5	3	1
Bs. As. (Int)	4	16	616	4	5	2	5	46	1		2	1	2	1	2	2	4	3			6	3	7	3	1
Córdoba	3	1	2	475	1		9	2	6	3	3	2	3	3				6	2	2	2	1	2	1	
Entres Ríos	1	1			138		3								1		1	1							
La Pampa	3	1	4	2		209																	2		
Santa Fe	2	2	8	11	9	1	704		1		2	3		8	5	3	4	5		1	1	1	1		
Catamarca				1				46		7	1	1	1				1								
Jujuy	1			3					347		14	2	2												
La Rioja	1		1	1		1	1	1		143								2	1	1					
Salta	1	1	1	3	1			3	12	1	209	1	8	2	1	1									
Sgo. Del Estero				1			1		2		1	102	2												
Tucumán	1		1	1			1	17	18	4	21	20	43 7	2		2	1	1				1			
Chaco	1	1	1				5	1						323	9	9	7	1							
Corrientes			2	1	2		2		1		1			20	271	9	8						1		1
Formosa				2			1							1	1	129									
Misiones				1										3	5	1	176								
Mendoza	3	2	7	8							1							541	3	8		2	1		
San Juan										1								8	107						
San Luis	1			3														1		75			1		
Chubut	4						1	6	1												167	3	6	8	4
Neuquén	2					1					1							2				139	8		
Río Negro			5															1			6	13	266	1	
Santa Cruz	1																				1			75	
T.del Fuego	1																							1	105

III. Inicio de actividades de las OSC

<b>Período de inicio de actividades</b>	<i>Cantidad de OSC</i>
1801-1850	3
1851-1875	6
1876-1900	19
1901-1910	20
1911-1920	28
1921-1930	46
1931-1940	81
1941-1950	70
1951-1960	98
1961-1970	138
1971-1980	207
1981-1985	219
1986-1990	396
1991-1995	686
1996-2000	1496
2001-2002	303

IV. Forma organizativa y carácter de la ocupación y uso de la sede institucional.

<b>Forma Organizativa</b>	<b>%Alquilada</b>		<b>%Cedida</b>		<b>%Propia</b>	
	<b>Compartida</b>	<b>Uso Exclusivo</b>	<b>Compartida</b>	<b>Uso Exclusivo</b>	<b>Compartida</b>	<b>Uso Exclusivo</b>
<i>Asoc. De consumidores</i>	10.5	26.3	26.3	5.3	0	31.6
<i>Asociación Civil</i>	5.3	13.4	29.2	18.6	5.2	26.3
<i>Biblioteca</i>	1.7	9.6	26.1	19.1	2.6	40.0
<i>Bomberos Voluntarios</i>	0.0	5.4	0.0	18.9	2.7	73.0
<i>Centro de Estudios</i>	6.8	11.9	40.7	6.8	13.6	20.3
<i>Centro de jubilados</i>	6.2	21.9	21.0	13.6	6.2	30.5
<i>Club Social/Deportivo</i>	7.5	5.2	16.5	6.6	5.2	58.5
<i>Comunidad Indígena</i>	4.8	9.5	42.9	9.5	4.8	23.8
<i>Confederación</i>	14.3	14.3	14.3	0.0	28.6	14.3
<i>Cooperadora (otro tipo)</i>	1.3	3.1	37.8	13.8	17.1	25.0
<i>Cooperadora Escolar</i>	10.7	3.3	23.0	11.5	8.2	41.0
<i>Cooperativa</i>	5.5	14.4	19.7	21.6	4.3	33.3
<i>Entidad Religiosa</i>	2.2	4.0	17.7	8.7	15.9	49.8
<i>Federación</i>	6.7	20.0	26.7	20.0	13.3	13.3
<i>Fundación</i>	7.1	25.7	24.7	19.1	6.4	16.0
<i>Grupo comunitario</i>	5.4	6.4	42.8	14.3	11.1	18.0
<i>Mutual</i>	8.2	23.7	114.7	10.3	6.0	37.1
<i>Otro</i>	6.0	12.8	26.3	9.8	12.0	30.8
<i>Sindicato</i>	4.8	14.3	14.3	4.8	9.5	52.4
<i>Sociedad de Fomento</i>	4.3	6.3	16.4	13.5	9.2	49.8
<i>Unión Vecinal</i>	4.1	4.7	38.7	14.3	9.6	24.8

V. Proporción de RRHH, Voluntarios y Rentados según formas organizativas:

<b>Forma Organizativa</b>	<b>% de Rentados</b>	<b>% de Voluntarios</b>
<i>Cooperativa</i>	42.9	57.1
<i>Sindicato</i>	40.2	59.8
<i>Otro</i>	36.5	63.5
<i>Centro de Estudios</i>	20.2	79.9
<i>Fundación</i>	20.1	79.9
<i>Mutual</i>	18.6	81.4
<i>Asociación Civil</i>	17.8	82.2
<i>Biblioteca</i>	16.9	83.1
<i>Asoc. De Consumidores</i>	13.1	86.9
<i>Confederación</i>	12.6	87.4
<i>Cooperadora (otro tipo)</i>	12.5	87.5
<i>Club Social/Deportivo</i>	9.9	90.1
<i>Entidad Religiosa</i>	8.0	92.0
<i>Sociedad de Fomento</i>	7.4	92.6
<i>Cooperadora Escolar</i>	6.5	93.5
<i>Unión Vecinal</i>	6.1	93.9
<i>Grupo Comunitario</i>	6.0	94.0
<i>Bomberos Voluntarios</i>	5.4	94.6
<i>Centro de Jubilados</i>	5.4	94.6
<i>Federación</i>	4.5	95.5
<i>Comunidad Indígena</i>	3.8	96.2

VI. Fuentes de financiamiento por formas organizativas

<b>Forma Organizativa</b>	<b>Fuentes de Financiamiento</b>						
	<i>Empresas</i>	<i>Fondos propios</i>	<i>Gobierno municipal</i>	<i>Gobierno nacional</i>	<i>Gobierno provincial</i>	<i>Internacional</i>	<i>otros</i>
<i>Asoc. De consumidores</i>	1	12	0	6	1	1	0
<i>Asociación Civil</i>	264	1385	228	412	343	194	101
<i>Biblioteca</i>	3	85	15	53	21	1	7
<i>Bomberos Voluntarios</i>	5	23	11	15	9	0	5
<i>Centro de Estudios</i>	1	30	5	5	2	3	1
<i>Centro de jubilados</i>	5	124	10	34	11	8	2
<i>Club Social/Deportivo</i>	9	113	9	5	9	0	3
<i>Comunidad Indígena</i>	0	7	1	2	0	1	0
<i>Confederación</i>	0	2	0	1	0	1	0
<i>Cooperadora (otro tipo)</i>	24	69	11	16	32	1	2
<i>Cooperadora Escolar</i>	4	65	13	5	21	1	4
<i>Cooperativa</i>	5	80	5	29	20	9	2
<i>Entidad Religiosa</i>	12	104	15	18	33	29	12
<i>Federación</i>	0	8	1	0	0	2	1
<i>Fundación</i>	199	456	53	166	113	112	39
<i>Grupo comunitario</i>	62	467	81	104	87	31	26
<i>Mutual</i>	6	75	8	17	16	3	1
<i>Otro</i>	9	31	7	10	9	5	1
<i>Sindicato</i>	1	8	0	1	0	1	0

Forma Organizativa	Fuentes de Financiamiento						
	Empresas	Fondos propios	Gobierno municipal	Gobierno nacional	Gobierno provincial	Internacional	Otros
<i>Sociedad de Fomento</i>	0	101	19	15	20	0	2
<i>Unión Vecinal</i>	13	192	65	43	49	13	3

VII. Modo de intervención según las Formas Organizativas.

Formas Organizativas	%Asesoramiento	% Asistencia Financiera	% Asistencia Técnica	% Atención Primaria	% Capacitación	% Defensa de Derechos	% Desarrollo Local	% Desarrollo Productivo	% Difusión	% Investigación	% Promoción Humana	% Promoción Social	% Otros
<i>Asoc. De consumidores</i>	21.1	5.3	10.5	21.1	21.1	47.4	0.0	5.3	15.8	10.5	10.5	10.5	0.0
<i>Asociación Civil</i>	21.5	5.1	8.4	38.4	39.2	7.1	12.2	1.4	21.9	6.1	10.4	7.0	0.3
<i>Biblioteca</i>	25.2	1.7	1.7	12.2	27.8	4.3	7.8	0.0	35.7	6.1	33.9	10.4	0.0
<i>Bomberos Voluntarios</i>	21.6	0.0	0.0	64.9	29.7	18.9	0.0	0.0	5.4	0.0	8.1	21.6	0.0
<i>Centro de Estudios</i>	20.3	0.0	10.2	11.9	50.8	3.4	6.8	0.0	18.6	32.2	11.9	1.7	0.0
<i>Centro de jubilados</i>	33.1	.9	0.9	56.2	10.9	12.7	5.0	0.0	14.5	0.0	18.6	1.2	0.0
<i>Club Social/Deportivo</i>	6.6	4.7	6.1	18.9	19.8	6.6	10.4	0.0	24.5	1.4	37.3	7.5	0.0
<i>Comunidad Indígena</i>	23.8	0.0	4.8	28.6	23.8	28.6	28.6	0.0	23.8	0.0	0.0	9.5	0.0
<i>Confederación</i>	28.6	0.0	0.0	14.3	14.3	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	28.6	14.3	0.0
<i>Cooperadora (otro tipo)</i>	6.6	42.6	3.1	62.2	12.2	0.8	6.4	0.0	11.7	0.5	2.0	1.3	1.5
<i>Cooperadora Escolar</i>	7.4	18.9	1.6	34.4	3.3	4.9	4.9	0.0	4.1	0.8	14.8	6.6	42.6
<i>Cooperativa</i>	13.7	6.7	19.4	27.3	34.3	1.7	24.0	3.6	28.3	1.0	1.2	2.2	0.0
<i>Entidad Religiosa</i>	10.8	3.6	1.8	55.6	29.6	5.1	6.9	0.4	25.3	1.1	9.7	4.0	6.1
<i>Federación</i>	13.3	13.3	20.0	13.3	25.7	13.2	0.0	0.0	20.0	6.7	6.7	13.3	6.7
<i>Fundación</i>	18.0	6.8	14.4	33.8	51.0	3.8	10.0	1.1	21.3	16.4	7.5	6.1	0.0
<i>Grupo comunitario</i>	15.6	3.7	5.1	39.6	37.9	5.9	12.7	1.0	29.4	2.9	8.1	5.3	0.1
<i>Mutual</i>	17.7	26.3	4.3	50.0	23.3	3.9	8.6	2.6	19.8	1.3	5.6	3.9	0.0
<i>Otro</i>	24.1	2.3	15.8	29.3	41.4	5.3	3.0	0.0	28.6	8.3	3.8	3.0	0.8
<i>Sindicato</i>	50.0	4.8	7.4	26.2	33.3	23.8	2.4	0.0	28.6	0.0	7.1	2.4	0.0
<i>Sociedad de Fomento</i>	11.6	2.8	1.9	36.7	15.9	14.0	25.6	0.5	27.1	0.0	23.7	4.8	0.0
<i>Unión Vecinal</i>	14.2	3.5	2.8	38.1	24.4	7.5	33.3	0.0	28.0	0.6	6.1	3.9	0.0

VIII. Áreas temáticas según formas organizativas.

Formas Organizativas	%Ciencia y Tecnología	% Cultura	%Deporte/Recreación	% Economía	% Educación	%Género	%IOSSP	% Justicia	% Medio Ambiente	% Otro	% Salud	% Social/Humana	% Trabajo	% Vivienda
<i>Asoc. De consumidores</i>	5.3	15.8	5.3	10.5	21.1	5.3	15.8	10.5	5.3	0.0	15.8	52.6	15.8	5.3
<i>Asociación Civil</i>	2.9	18.3	11.7	2.5	27.1	2.3	3.9	2.8	6.8	0.1	23.8	59.6	14.0	3.5
<i>Biblioteca</i>	4.3	84.3	4.3	0.0	59.1	0.0	1.7	0.0	0.0	0.0	1.7	19.1	0.0	0.9
<i>Bomberos Voluntarios</i>	5.4	2.7	0.0	0.0	5.4	0.0	10.7	0.0	29.7	0.0	24.3	73	5.4	2.7
<i>Centro de Estudios</i>	11.9	18.6	11.2	5.1	54.2	3.4	3.4	1.7	10.2	0.0	13.6	39.0	5.1	3.4
<i>Centro de jubilados</i>	0.6	14.5	44.4	1.5	2.7	0.36	0.6	14.2	1.2	0.0	37.9	63.6	2.4	0.3

El concepto científico de Contabilidad y su influencia en la Contabilidad Social

<b>Formas Organizativas</b>	<b>%Ciencia y Tecnología</b>	<b>% Cultura</b>	<b>%Deporte/ Recreación</b>	<b>% Economía</b>	<b>% Educación</b>	<b>%Género</b>	<b>%IOSSP</b>	<b>% Justicia</b>	<b>% Medio Ambiente</b>	<b>% Otro</b>	<b>% Salud</b>	<b>% Social/Huma</b>	<b>% Trabajo</b>	<b>% Vivienda</b>
<i>Club Social/Deportivo</i>	1.9	22.2	92.9	0.5	4.2	0.0	0.0	0.0	5.2	0.0	2.8	39.6	1.9	0.5
<i>Comunidad Indígena</i>	0.0	47.6	9.5	0.0	9.5	0.0	0.0	4.8	9.5	0.0	23.8	57.1	9.5	9.5
<i>Confederación</i>	14.3	14.3	28.6	0.0	0.0	0.0	14.3	0.0	0.0	0.0	14.3	42.9	0.0	0.0
<i>Cooperadora (otro tipo)</i>	1.8	9.7	8.9	14.3	52.3	0.0	8.9	1.0	1.8	0.0	14.5	42.9	3.8	0.3
<i>Cooperadora Escolar</i>	1.6	12.3	5.7	0.8	59.0	0.0	10.7	0.0	2.5	0.0	5.7	57.4	2.5	0.0
<i>Cooperativa</i>	2.4	6.7	3.8	14.9	10.6	0.2	18.9	0.5	4.6	0.0	10.1	22.5	41.2	31.4
<i>Entidad Religiosa</i>	0.0	5.4	5.4	0.4	28.5	1.1	1.8	1.8	1.4	3.2	9.4	82.7	7.9	3.2
<i>Federación</i>	0.0	20.0	26.7	0.0	20.0	0.0	0.0	0.0	13.3	6.7	13.3	40.0	13.3	0.0
<i>Fundación</i>	8.5	10.9	5.1	6.2	34.7	1.2	1.4	1.7	10.8	0.0	32.4	56.8	13.7	3.1
<i>Grupo comunitario</i>	2.2	13.0	11.9	3.1	19.6	1.4	3.1	1.1	7.5	0.0	17.7	66.9	22.4	3.9
<i>Mutual</i>	0.4	10.3	15.9	12.1	13.8	0.0	1.7	0.4	2.2	0.0	40.9	53.4	13.4	17.2
<i>Otro</i>	7.5	22.6	4.5	3.0	43.6	0.8	2.3	2.3	5.3	0.0	24.1	37.6	12	1.5
<i>Sindicato</i>	2.4	7.1	9.5	11.9	19	0.0	2.4	9.5	0.0	0.0	14.3	64.3	42.9	7.1
<i>Sociedad de Fomento</i>	0.5	24.2	43.5	1.0	10.1	0.0	15.9	0.5	14.0	0.0	15.9	55.1	7.2	1.9
<i>Unión Vecinal</i>	0.4	14.0	25.4	1.3	8.9	0.1	26.1	1.0	12.7	0.0	10.9	62.5	9.9	9.6



## 28- Los términos primitivos “*objetos*”, “*unidad de medida*” y “*conjunto*” en la Contabilidad de Gestión Ambiental en comparación con la Contabilidad Social

María del Carmen Rodríguez de Ramirez

### Bibliografía:

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC) (2004): **International Guidelines on Environmental Management Accounting (EMA)**, Exposure Draft November 2004, Comments by February 28, 2005

El Borrador preparado por la IFAC ha planteado como objetivo del trabajo el "reducir en alguna medida la confusión internacional sobre este tema tan importante y proporcionar algún tipo de lineamientos prácticos introductorios para los individuos y organizaciones que deseen explorarlo en mayor profundidad". Encara ese cometido a través de la búsqueda e intento de sistematización de material sobre el particular y de la proporción de referencias bibliográficas y de páginas de Internet en las que se pueden consultar trabajos relacionados. En la mayoría de los casos, se trata de trabajos publicados por organismos públicos y privados que responden a la corriente principal sobre esta temática. No se toman aportes de los autores ubicados en las corrientes crítica e interpretativa.

Nos interesa rescatar del documento señalado las referencias a los términos primitivos ***objetos***, ***unidad de medida*** y ***conjunto***.

En el informe se toma la definición elaborada por el Grupo de expertos de Naciones Unidas sobre Contabilidad de Gestión Ambiental: "Identificación, recolección análisis y utilización de información de dos tipos- **física** sobre usos, flujos y destinos de energía, agua y materiales (incluyendo desechos) y **monetaria** sobre costos, beneficios y ahorros ambientales- para la toma de decisiones interna"<sup>1</sup>.

El aspecto más innovador se halla en el Capítulo 3, *Información Física: Flujo de energía, agua, materiales y desechos*, en donde se detallan los **tipos de materiales físicos (objetos)** cuyo seguimiento resulta primordial para esta rama de la disciplina. Se realiza una **categorización** en:

- **Entrada de materiales**
  - **Materiales** (se excluyen explícitamente bienes de capital)
    - **Materias Primas y Materiales auxiliares:** Forman parte del producto final o subproductos. Las materias primas son los componentes principales en tanto los materiales auxiliares son los componentes menores.
    - **Materiales de empaque:** Destinados para la entrega del producto final ya sea que se los adquiera en la forma en que se utilizarán o que se los procese.

---

<sup>1</sup> Traducción de la autora de la incluida en inglés: "...identification, collection, analysis, and use of two types of information for internal decision-making: physical information on the use, flows and fates of energy, water and materials (including wastes) and monetary information on environmental-related costs, earnings and savings."

- **Mercaderías:** Elementos que se venden prácticamente en las mismas condiciones en que se adquieren sin procesamiento adicional (se aclara que los impactos/costos ambientales de este rubro incluyen los relacionados con el impacto de la energía por almacenamiento y manejo de mercadería o los de su disposición por vencimiento en el caso de los perecederos)
- **Materiales Operativos:** No forman parte del producto final y, por definición, la mayoría de los materiales de las empresas de servicios caen en esta categoría.
- **Agua:** Toda el agua que utiliza la organización independientemente de la forma en que se obtiene.
- **Energía:** Incluye toda la energía de todo tipo que utiliza la organización.

Tanto el agua como la energía se consideran categorías independientes por resultar altamente sensibles desde la perspectiva ambiental.

- **Salida de Productos:** Se incluyen los (objetos tangibles) destinados a clientes externos.
  - **Productos (incluyendo packaging):** Todos los productos **tangibles**, destinados a la venta.
  - **Subproductos (incluyendo packaging):** Todos los productos menores que surgen incidentalmente durante la producción de los productos principales y que generan ganancias
- **Salida de No-Productos (desechos y emisiones):** Se incluyen aquí todas las salidas que no sean productos. Pueden resultar de pérdidas continuas, episódicas u ocasionales provenientes de todas las etapas en que los materiales se hallan en la organización. Pueden derivar de:
  - a) baja eficiencia de los equipos productivos y su mantenimiento, prácticas operativas ineficientes, pérdidas de producción, desperdicios de productos, ineficiencias de diseño, etc..
  - b) materiales operativos que no estaban destinados a formar parte del producto tangible a entregar a clientes externos.
- **Desechos sólidos:** Se definen como los relativamente no peligrosos en forma sólida (ej. papel desechado, envases plásticos, desechos de comida, desperdicios de producción sólidos no peligrosos)
- **Desechos peligrosos:** Son los materiales de desecho más peligrosos en forma sólida (ej. : baterías desechadas), líquida (pintura desechada y solventes) o mixta (ej. : lodo, de perforación o cieno cloacal).
- **Agua desechada:** Corrientes de desecho cuyo principal componente es agua pero que contiene contaminantes de algún tipo.
- **Emisiones de aire:** Corrientes de aire contaminado con niveles altos de contaminantes.

Resulta importante el énfasis que a lo largo del estudio se realiza con respecto a la información en unidades no monetarias (este hecho destaca que la Contabilidad se maneja con distinto tipo de "unidades de medida"). Aunque no se señalan dichas

unidades, quedan implícitas en la referencia que se hace en el Capítulo 3 a los materiales de distinto tipo.

La categorización propuesta por la IFAC conforma **conjuntos** a partir de la definición de criterios generales de pertenencia configurados desde el alcance del dominio del segmento gerencial señalado.

Hallamos en los objetos una limitación al dominio microeconómico gerencial que busca la administración eficiente de recursos económicos (en este caso se abordan exclusivamente materiales y no se consideran los bienes de capital) para aumentar el valor económico de la organización.

Los objetos son los materiales a lo largo del ciclo adquisición-producción-comercialización interno (no se consideran pasos previos como los vinculados con la cadena de proveedores ni posteriores como la relacionada con clientes). Tampoco se considera como objeto la generación de servicios (se circunscribe a productos tangibles) por lo que, en estos casos, los materiales operativos (entrada) se convierten en No-productos directamente.

Se incluyen en la categoría de No-productos aquellos elementos de desecho que pudieran servir para otro tipo de destinatarios que no produjeran ingresos para la empresa (por ejemplo, miembros de la comunidad para quienes algunos elementos desechados no contaminantes ni peligrosos pudieran resultar de utilidad).

Se propone la denominación de "contabilidad del flujo de materiales"<sup>2</sup> (que comprende también energía y agua) para referirse al seguimiento en términos físicos de la obtención, recepción, almacenamiento, distribución interna y utilización de materiales, envío de productos así como el seguimiento, reciclado, tratamiento y disposición de desechos en términos físicos y monetarios (es decir, en distintas unidades de medida) y diversos niveles dentro de la organización.

Se hace mención a diferentes tipos de exteriorizaciones de este seguimiento en unidades físicas todas ellas basadas en ecuaciones de suma cero, con denominaciones tales como "balance de materiales", "balance de entrada-salida", "balance de masa" o "eco-balance" puesto que lo que se pretende es exteriorizar a nivel de igualdad los movimientos de entrada y salida para lo cual resulta una parte sustancial la consideración de los desperdicios y emisiones. No se contemplan, en función de la restricción de alcance planteada, externalidades positivas o negativas (suma no-cero) que resultan sí parte del dominio de la Contabilidad Microsocial y Macro Social.

En lo que hace a la unidad de medida monetaria, entrando en cuestiones relativas a los costos, si bien se señala la ampliación del concepto de costos más allá de los gastos de protección del ambiente para incluir los relacionados con la adquisición de materiales que eventualmente se convierten en desechos o emisiones y todos aquellos vinculados con los recursos naturales (muchos de los cuales podrían considerarse bajo conceptos tradicionales como costos relacionados con la calidad y/o la eficiencia) se enfatisa que quedan fuera del alcance del informe los costos externos en tanto la mayoría de las empresas no los considera pues sus métodos de cálculo difieren de los utilizados por la Contabilidad de Gestión.

---

<sup>2</sup> Hace más de 40 años J. W. Forrester ( **Dinámica Industrial**, Traducción de Mercedes Pereira de Manzanal de la obra de 1961, El Ateneo, Buenos Aires, 1971) planteaba la relevancia de efectuar el seguimiento en unidades no monetarias de los diversos flujos que operan dentro de las organizaciones.

El seguimiento de las externalidades vinculadas con los impactos ambientales, sí constituye parte del campo de la Contabilidad Social independientemente de que las organizaciones decidan internalizarlos o de que las decisiones políticas gubernamentales centradas en concepciones amplias de desarrollo sustentable se aboquen a su efectivo control (esto puede alimentar el círculo a nivel micro de la "responsabilidad legal" de incluirse en las normativas obligatorias<sup>3</sup> con lo cual pasaría a formar parte de la CGA).

Rescatamos la importancia de lo incluido dentro del Capítulo 5 en la sección referida a las vinculaciones con la Información Estadística. Allí se señala lo siguiente:

Un gran número de organizaciones en todo el mundo informan datos relacionados con el ambiente al gobierno según ciertos requerimientos estadísticos que se les realizan. Por ejemplo, en 1996, aproximadamente 20.000 organizaciones en Australia informaron datos sobre sus gastos de protección ambiental al Departamento Australiano de Estadísticas. Cerca de 1.000 de estas organizaciones eran departamentos y agencias gubernamentales, pero la gran mayoría se encontraba en el sector privado: 13.000 productoras de servicios y 7.000 en el sector de servicios. Esto representa un orden de magnitud mucho mayor que el de las organizaciones que tienen iniciativas de CGA o participan en otras actividades que requieren datos del tipo proporcionado por la CGA, tales como la información de desempeño ambiental voluntaria bajo GRI o el cumplimiento de la ISO 14001.

Esto indica que parte del flujo de objetos incluidos en el alcance de la CGA resulta, a nivel agregado y según otras perspectivas de análisis, parte del alcance de la Contabilidad Gubernamental, de la Contabilidad Económica y hasta de la Contabilidad Macro-Social.

---

<sup>3</sup> Basta para ello señalar la temática relativa al Cambio Climático. En este sentido, la profesión debería profundizar esta problemática para brindar herramientas valiosas que permitan monitorear el accionar de las organizaciones dentro de determinadas pautas. Aquí entrarían, también, aspectos que el documento deliberadamente excluye del alcance que se vinculan con lo que los autores denominan "Contabilidad de Recursos Naturales".

## 29- Los términos primitivos "número" "valor" y "sujetos" y el *Idioma de los números*

María del Carmen Rodríguez de Ramírez

### Bibliografía:

CHUA, W.F.(1996): "Teaching and Learning Only the Language of Numbers – Monolingualism in a Multilingual World", *Critical Perspectives on Accounting*, 7, p. 129-156.

En este interesante artículo, cuyo título en castellano podría ser "Enseñando y aprendiendo solo el *Idioma de los Números* – Monolingualismo en un mundo multilingual", Chua realiza una exhaustiva crítica a la tradición de investigación contable que denomina "empírico/calculadora" por su priorización exclusiva de lo numérico como sustento de la "objetividad" científica (en este caso, contable).

Rescatamos una serie de observaciones que nos sirven para demarcar a la vez la importancia del término primitivo **número** y las limitaciones que su utilización exclusiva representa. Con ello surge el término primitivo **valor** entendido desde una perspectiva axiológica (que abarca pero no se circunscribe a los valores económicos).

Partimos del siguiente comentario que resulta particularmente interesante para el segmento de Contabilidad Social:

It is a special irony that in a liberal democracy, which supposedly permits public debate on issues of justice, equitable distribution and human rights, the kind of "useful" accounting science which dominates world-class journals and graduate classrooms is one which is so quantitative that it discourages its ethical, well-meaning, careful scientists from making welfare inferences in precisely those areas in which accounting has clear distributional effects. (Chúa, 1996, p. 147)

Es una ironía especial que en una democracia liberal, que supuestamente permite el debate sobre cuestiones de justicia, distribución equitativa y derechos humanos, el tipo de ciencia contable "útil" que domina las publicaciones mundiales y las clases de graduados resulta tan cuantitativa que desalienta que sus científicos éticos, bien intencionados y cuidadosos realicen inferencias en precisamente aquellas áreas en las que la contabilidad tiene **efectos distributivos claros**. (el destacado nos pertenece)

A pesar de que el análisis que se realiza en el artículo es de carácter epistemológico por cuanto se aborda la forma en que se encara la investigación (y también la enseñanza) de la disciplina, se rescatan los **números** como término primitivo en la siguiente observación incluida dentro de las conclusiones

In concluding, let me clarify that I have no inherent objection to talking the language of numbers. Calculation has much to commend it. After all, accounting numbers are our "stock in trade". I am however, aware of many of the dangers of only talking a number language. (Chúa, 1996, p. 153).

Para concluir, quiero aclarar que no tengo una objeción inherente a hablar el idioma de los números. El cálculo tiene mucho a su favor. Después de todo, los números contables son nuestros elementos de trabajo. Sin embargo, soy consciente de muchos de los peligros de hablar sólo el idioma de los números.

Este término primitivo, entonces, no puede ser el que prevalezca, el **valor** en su concepción axiológica resulta fundamental:

...quantification and proceduralisation, with their ability to abstract and decontextualise may dehumanise individuals and societies, and close off explicit moral debate. At the same time however, the language of numbers is one which does overcome certain linguistic and cultural barriers. (...) Numbers do not intrinsically enslave, they do so when numbers which appear "neutral" to one set of debates are taken to be neutral absolutely, their persuasive power is decontextualised (both culturally and historically), their limitations as modes of representing social life are downplayed and their dominance rules out all debates about the political ideals and values which quantification itself expresses. (Chúa, 1996, p. 153-4)

...la cuantificación y el procedimentalismo, con su capacidad para abstraer y descontextualizar pueden deshumanizar a los individuos y a las sociedades, y anular el debate moral explícito. Al mismo tiempo, sin embargo, el idioma de los números permite superar algunas barreras lingüísticas y culturales. Y en contextos adecuados, es un idioma elegante y simplificador que permite a la gente escapar del mundo empírico del aquí y del ahora. (...) Los números, en sí mismos, no esclavizan; lo hacen cuando números que parecen "neutrales" para un conjunto de debates se toman como absolutamente neutrales, su poder persuasivo se descontextualiza (tanto cultural como históricamente), sus limitaciones como modos de representar la vida social se minimizan y sus reglas dejan fuera todos los debates sobre los ideales políticos y los valores que la propia cuantificación expresa.

Dentro de los cuestionamientos al *homo economicus* como **sujeto** de la disciplina y en la consideración de este término primitivo, rescatamos el siguiente comentario del autor que aborda la complejidad del individuo y los enfoques subyacentes en su análisis ante la problemática relativa a los impactos ambientales:

We also (unashamedly) tell inconsistent stories about the "same" people. In our management accounting class, we present a not-insignificant body of empirical "evidence" which shows that there exist high performing firms, the managers of which seek to achieve "fits" between their organisations and a host of environmental contingencies. This is the "unfallen" image of a management seeking efficiency. Then, in our financial accounting class, we provide empirical "evidence" that managers are basically self-interested, act opportunistically and will choose accounting policies that will make their firms "look good" and their executive compensation higher. This is the (Judaean-Christian) "fallen" picture of management. More recently, we are beginning to paint a picture of a people complex enough to both seek efficiency and act opportunistically. Which of these narratives do we believe? The "empirical" evidence seems to support several possibilities. (Chúa, 1996, p. 151)

También (sin vergüenza alguna) contamos historias inconsistentes acerca de "la misma" gente. En nuestra clase de contabilidad gerencial, presentamos un cuerpo no poco significativo de "evidencia" empírica que muestra que existen empresas de alto desempeño, cuyos gerentes tratan de lograr "ajustes" entre sus organizaciones y una gran cantidad de contingencias ambientales. Esta es la imagen "pura" de una gerencia en busca de la eficiencia. Después, en nuestra clase de contabilidad financiera, proporcionamos "evidencia" empírica de que los gerentes son básicamente egoístas, actúan en forma oportunista y elegirán las prácticas contables que harán que sus firmas "luzcan bien" y que su compensación ejecutiva sea más alta. Esta es la concepción

(Judeo-Cristiana) de la gerencia "caída". Más recientemente, estamos comenzando a pintar una imagen de gente lo suficientemente compleja como para buscar tanto la eficiencia como para actuar oportunamente. ¿En cuál de estas dos narrativas creemos? La evidencia "empírica" parece sustentar muchas posibilidades.





### **30- "Medición contable del Costo – Beneficio en la Protección Social de los países de la Comunidad Económica Europea"**

*Carlos Luis García Casella*

Bibliografía:

GUILLAUME, Y., HECQ, C, LANGE, B y MEUL DERS, D (1996): "Analyse Coûts – Avantages De La Protection Sociale Dans Les Pays De La Communauté Européenne", en ARCHAMBAUL. E y ARKHIPOFF, O.: "Mesure Et Valeur En Comptabilité Nationale", Paris, Francia, Economica.

Para comparar los niveles de protección social entre los diferentes países de la Comunidad Europea se ha seleccionado 9 funciones clásicas de la Seguridad Social, a saber:

1. La Vieillesse.
2. La Survie.
3. Las Prestations familiales.
4. La Maternité.
5. Les Remboursements de Soins de Santé.
6. Les prestations de Maladie.
7. L'Invalidité.
8. Les Risques professionnels.
9. Le Chômage.

Traducido sería:

1. La Vejez.
2. La supervivencia.
3. Las prestaciones familiares.
4. La maternidad.
5. Los reembolsos de cuidado de salud.
6. Las prestaciones por enfermedad.
7. La invalidez.
8. Los riesgos profesionales.
9. El desempleo.

Para lograr un índice sintético se puede pasar por cuatro etapas sucesivas:

1. Recolección de datos de partida.
2. Los datos son transformados expresados en ECUS, en SPA (Standard de Pouvoir d'Achat), o en % de salario SEC (Eurostat).
3. Los valores de cada criterio se transforman en índices a través del porcentaje del promedio comunitario.
4. Le agregan los índices.

Esto permite clasificar los países en esas nueve funciones diferentes:

▪ VEJEZ:		
▪	Portugal	9
▪	Dinamarca	5
▪	Alemania	3
▪	Irlanda	11
▪	Italia	2
▪	Luxemburgo	1
▪	Reino Unido	10
▪	Bélgica	7
▪	Países Bajos	6
▪	Francia	4
▪	España	8

Lo mismo para las otras 8 funciones, con promedio por país y total ponderado por país.

### Aplicación del Método PROMETHEE

El método PROMETHEE de ayuda multicriterio a la decisión permite construir una relación de clasificación valuada entre diferentes acciones a efectuar sobre la base de muchos criterios. Las diferentes acciones serán acá las que permitan la elección acerca de lo que se ofrece a un europeo para ser asegurado de un riesgo social determinado en uno o en otro de los estados miembros de la Comunidad económica en función de los criterios que hayamos elegido.

Al atribuir a cada criterio una ponderación  $P_j$  destacamos la importancia que nos merece y se calcula para cada pareja de acción (cada pareja de sistemas nacionales) tal grado de clasificación o índice de preferencia:

$$\pi(a, b) = \frac{1}{p} \sum P_j F_j(a, b)$$

o

$$P = \sum P_j \quad \text{y} \quad \text{o} \quad F_j(a, b) \text{ están vinculados entre } 0 \text{ y } 1$$

Los valores de  $\pi(a, b)$  posee las siguientes propiedades:

1.  $\pi(a, b) = 0$
2.  $0 \leq \pi(a, b) \leq 1 \quad \forall a, b \in A$  ( $A$ = el conjunto de acciones consideradas)
3. si  $\pi(a, b) \cong 0$ , entonces hay no más que una posible preferencia global de  $a$  sobre  $b$ .
4. Si  $\pi(a, b) \cong 1$ , entonces hay una fuerte preferencia global  $a$  sobre  $b$ .
5.  $\pi(a, b)$  expresa como y con que intensidad  $a$  “domina” a  $b$ , en tanto que  $\pi(a, b)$  expresa como y con que intensidad  $b$  “domina” a  $a$ .

Los resultados fueron:

**a) La función Vejez.**

Comparando 1984 a 1988 los tres países mejor clasificados en 1984 fueron Luxemburgo, Francia e Italia y siguen siéndolo en 1988. Los cuatro países peor clasificados (Bélgica, Irlanda, Portugal y Reino Unido) siguen últimos.

No hubo grandes cambios en los otros países, los Países Bajos pasan del 7º al 4º lugar, Dinamarca pierde 2 lugares y España pierde 1.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Luxemburgo	0.699	0.182	0.517	1	0.740	0.152	0.587	1	0.070	+0
Francia	0.579	0.277	0.303	2	0.569	0.286	0.283	2	-0.020	+0
Italia	0.572	0.321	0.252	3	0.572	0.307	0.264	3	0.013	+0
Países Bajos	0.450	0.394	0.056	7	0.506	0.365	0.141	4	0.085	+3
Alemania	0.486	0.374	0.113	5	0.486	0.356	0.129	5	0.017	+0
Dinamarca	0.474	0.366	0.118	4	0.480	0.393	0.087	6	-0.031	-2
España	0.466	0.364	0.103	6	0.450	0.378	0.072	7	-0.031	-1
Bélgica	0.359	0.509	-0.149	8	0.354	0.533	-0.179	8	-0.030	+0
Irlanda	0.266	0.572	-0.306	9	0.237	0.625	-0.388	9	-0.081	+0
Portugal	0.192	0.682	-0.490	10	0.246	0.638	-0.393	10	0.097	+0
Reino Unido	0.160	0.677	-0.516	11	0.125	0.730	-0.605	11	-0.088	+0

**b) La función Supervivencia.**

Solamente 10 países porque los datos de Grecia no están disponibles y los de Dinamarca no tienen ningún sistema al respecto.

Los 5 primeros países: Luxemburgo, Países Bajos, Bélgica, España y Alemania son los primeros en 1984 y en 1988 Italia sube del 8º al 6º lugar. Francia retrocede 2 lugares.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Luxemburgo	0.640	0.219	0.421	1	0.635	0.223	0.412	1	-0.009	+0
Países Bajos	0.612	0.260	0.352	2	0.617	0.248	0.370	2	0.018	+0
Bélgica	0.561	0.308	0.253	3	0.534	0.321	0.213	3	-0.040	+0
España	0.492	0.357	0.135	4	0.475	0.375	0.100	4	-0.035	+0
Alemania	0.410	0.386	0.014	5	0.439	0.364	0.075	5	0.060	+0
Italia	0.349	0.471	-0.122	8	0.365	0.445	-0.080	6	0.042	+2
Irlanda	0.373	0.493	-0.120	7	0.370	0.487	-0.117	7	0.003	+0
Francia	0.403	0.502	-0.099	6	0.370	0.544	-0.174	8	-0.075	-2
Portugal	0.248	0.609	-0.361	9	0.275	0.577	-0.302	9	0.059	+0
Reino Unido	0.203	0.678	-0.475	10	0.192	0.688	-0.496	10	-0.021	+0

### c) La función prestaciones familiares

Hay muchos cambios: Irlanda e Italia hacen trueque de lugares: 8 a 9 y 9 a 8. El Reino Unido pierde 3 lugares; Dinamarca gana 2. Bélgica, Luxemburgo y Francia mantienen su posición.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Bélgica	0.796	0.050	0.746	1	0.782	0.049	0.734	1	-0.012	+0
Luxemburgo	0.611	0.150	0.461	2	0.603	0.147	0.456	2	-0.005	+0
Francia	0.575	0.273	0.303	3	0.541	0.285	0.256	3	-0.047	+0
Países Bajos	0.431	0.319	0.112	5	0.430	0.300	0.130	4	0.017	+1
Dinamarca	0.330	0.460	-0.130	7	0.432	0.337	0.094	5	0.224	+2
Alemania	0.439	0.334	0.105	6	0.420	0.367	0.053	6	-0.052	+0
Reino Unido	0.444	0.328	0.116	4	0.350	0.388	-0.038	7	-0.154	-3
Italia	0.167	0.583	-0.416	9	0.249	0.515	-0.266	8	0.151	+1
Irlanda	0.222	0.501	-0.279	8	0.185	0.559	-0.374	9	-0.095	-1
Portugal	0.163	0.592	-0.429	10	0.172	0.619	-0.447	10	-0.018	+0
España	0.099	0.687	-0.588	11	0.090	0.686	-0.597	11	-0.008	+0

### d) La función Maternidad

Hay pocos cambios: Dinamarca gana 2 lugares y Francia pierde 2. El Reino Unido aunque pierde flujo no pierde lugar: sigue penúltimo.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Luxemburgo	0.635	0.141	0.494	1	0.637	0.136	0.500	1	0.007	+0
Alemania	0.575	0.260	0.316	2	0.591	0.244	0.348	2	0.032	+0
Dinamarca	0.533	0.320	0.214	5	0.603	0.256	0.47	3	0.133	+2
Países Bajos	0.521	0.291	0.230	4	0.513	0.300	0.213	4	-0.018	+0
Francia	0.521	0.280	0.241	3	0.502	0.318	0.183	5	-0.058	-2
Bélgica	0.388	0.353	0.034	6	0.352	0.365	-0.013	6	-0.048	+0
Italia	0.374	0.462	-0.088	7	0.393	0.424	-0.032	7	0.056	+0
España	0.304	0.448	-0.145	8	0.314	0.406	-0.092	8	0.052	+0
Irlanda	0.306	0.495	-0.23*	10	0.258	0.483	-0.226	10	0.013	+0
Portugal	0.255	0.494	-0.23*	10	0.258	0.483	-0.226	10	0.013	+0
Reino Unido	0.254	0.585	-0.331	11	0.154	0.607	-0.453	11	-0.122	+0
Grecia	0.195	0.479	-0.284	12	0.192	0.457	-0.265	12	0.019	+0

### e) La función Enfermedad

Aquí se resumen los reembolsos de cuidados de la salud y las prestaciones por enfermedad.

España pasa del 8º al 4º lugar y los países mejor clasificados (Luxemburgo, Dinamarca y Alemania) mantienen sus posiciones.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Luxemburgo	0.525	0.132	0.394	1	0.554	0.120	0.435	1	0.041	+0
Dinamarca	0.435	0.253	0.182	2	0.442	0.245	0.198	2	0.016	+0
Alemania	0.458	0.312	0.147	3	0.476	0.322	0.155	3	0.008	+0
España	0.326	0.363	-0.036	8	0.359	0.289	0.070	4	0.106	+4
Italia	0.346	0.290	0.0556	4	0.350	0.288	0.062	5	0.006	-1
Portugal	0.330	0.317	0.013	6	0.346	0.299	0.048	6	0.035	+0
Francia	0.322	0.320	0.002	7	0.293	0.359	-0.065	7	-0.068	+0
Reino Unido	0.324	0.298	0.026	5	0.277	0.354	-0.077	8	-0.103	-3
Países Bajos	0.295	0.446	-0.151	9	0.298	0.458	-0.159	9	-0.023	+0
Irlanda	0.258	0.409	-0.151	10	0.256	0.431	-0.174	10	-0.023	+0
Bélgica	0.250	0.446	-0.197	11	0.234	0.460	-0.225	11	-0.029	+0
Grecia	0.195	0.479	-0.284	12	0.192	0.457	-0.265	12	0.019	+0

### f) La función Invalidez

Los cuatro países mejor clasificados en 1984 (Países Bajos, Luxemburgo, Dinamarca) se mantienen en 1988. Dinamarca mejoró su posición pero no pudo superar a Luxemburgo. España ganó 2 lugares a costa de Grecia y Reino Unido, en tanto Portugal e Irlanda ganan 1 lugar a costa de Alemania y Francia.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Países Bajos	0.718	0.129	0.689	1	0.815	0.136	0.679	1	-0.010	+0
Luxemburgo	0.686	0.167	0.519	2	0.648	0.185	0.463	2	-0.056	+0
Dinamarca	0.535	0.390	0.145	3	0.620	0.288	0.333	3	0.188	+0
Bélgica	0.484	0.359	0.125	4	0.464	0.383	0.081	4	-0.044	+0
España	0.402	0.439	-0.037	7	0.370	0.468	-0.099	5	-0.061	+2
Grecia	0.476	0.380	0.097	5	0.371	0.471	-0.101	6	-0.197	-1
Reino Unido	0.425	0.434	-0.00*	6	0.363	0.474	-0.111	7	-0.102	-1
Italia	0.335	0.488	-0.153	8	0.306	0.187	-0.181	8	-0.028	+0
Portugal	0.265	0.578	-0.313	10	0.306	0.201	-0.195	9	0.118	+1
Irlanda	0.317	0.533	-0.218	9	0.312	0.511	-0.199	10	0.018	-1
Alemania	0.197	0.668	-0.471	12	0.257	0.572	-0.315	11	0.156	+1
Francia	0.230	0.605	-0.375	11	0.232	0.588	-0.356	12	0.019	-1

### g) La función Riesgos Profesionales

Los Países Bajos no aparecen porque no tienen seguros particulares de accidentes de trabajos o de enfermedades profesionales, lo cubren los seguros de enfermedad e invalidez. Dinamarca gana 2 lugares a costa de Bélgica. Italia hace lo mismo a costa de Grecia y España. Irlanda gana un lugar a costa de Portugal.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Luxemburgo	0.823	0.062	0.761	1	0.817	0.062	0.755	1	-0.007	+0
Dinamarca	0.587	0.296	0.291	4	0.592	0.281	0.311	2	0.021	+2
Francia	0.574	0.241	0.334	2	0.544	0.264	0.280	3	-0.054	-1
Bélgica	0.560	0.257	0.307	3	0.512	0.276	0.236	4	-0.070	-1
Alemania	0.530	0.317	0.213	5	0.478	0.351	0.126	5	-0.087	+0
Italia	0.285	0.557	-0.272	8	0.437	0.409	0.029	6	0.301	+2
Grecia	0.467	0.407	0.060	6	0.423	0.446	-0.023	7	-0.083	-1
España	0.351	0.489	-0.139	7	0.334	0.497	-0.163	8	-0.025	-1
Irlanda	0.149	0.667	-0.518	10	0.182	0.634	-0.452	9	0.066	+1
Portugal	0.171	0.665	-0.494	9	0.168	0.679	-0.511	10	-0.018	-1
Reino Unido	0.140	0.682	-0.543	11	0.132	0.720	-0.588	11	-0.045	+0

### h) La función Desempleo

Hubo pocos cambios, casi insignificantes.

País	1984				1988				Comparación 1984-1988	
	+	-	Saldo	Pos.	+	-	Saldo	Pos.	Saldo	Posición
Dinamarca	0.760	0.122	0.638	1	0.779	0.123	0.656	1	0.018	+0
Bélgica	0.681	0.179	0.502	2	0.685	0.174	0.511	2	0.008	+0
Luxemburgo	0.583	0.251	0.332	3	0.627	0.227	0.400	3	0.068	+0
Francia	0.425	0.329	0.096	5	0.437	0.323	0.114	4	0.018	+1
Países Bajos	0.550	0.267	0.283	4	0.433	0.387	0.046	5	-0.236	-1
España	0.353	0.421	-0.068	6	0.368	0.411	-0.043	6	0.025	+0
Portugal	0.339	0.482	-0.143	8	0.389	0.442	-0.053	7	0.090	+1
Alemania	0.291	0.412	-0.121	7	0.313	0.399	-0.086	8	0.035	-1
Irlanda	0.292	0.461	-0.168	9	0.291	0.471	-0.179	9	-0.011	+0
Italia	0.214	0.577	-0.363	11	0.211	0.581	-0.370	10	-0.007	+1
Reino Unido	0.186	0.529	-0.343	10	0.165	0.551	-0.386	11	-0.042	-1
Grecia	0.045	0.689	-0.644	12	0.069	0.680	-0.611	12	0.034	+0

**i) El conjunto de las funciones**

	<b>Portugal</b>	<b>Dinamarca</b>	<b>Alemania</b>	<b>Irlanda</b>	<b>Italia</b>	<b>Luxemburgo</b>	<b>Reino Unido</b>	<b>Bélgica</b>	<b>Países Bajos</b>	<b>Francia</b>	<b>España</b>
<b>Vejez</b>	10	6	5	9	3	1	11	8	4	2	7
<b>Supervivencia</b>	9	-	5	7	6	1	10	3	2	8	4
<b>Prest. Familiares</b>	10	5	6	9	8	2	7	1	4	3	11
<b>Maternidad</b>	10	3	2	9	7	1	11	6	4	5	8
<b>Salud/ enfermedad</b>	6	2	3	10	5	1	8	11	9	7	4
<b>Invalidez</b>	8	3	10	9	7	2	6	4	1	11	5
<b>Riesgos Profesionales</b>	9	2	5	8	6	1	10	4	-	3	7
<b>Desempleo</b>	7	1	8	9	10	3	11	2	5	4	6
<b>Media</b>	8.63	3.14	5.50	8.75	6.50	1.5	9.25	4.88	4.14	5.38	6.50
<b>Total no Ponderado</b>	9	2	6	10	7	1	11	4	3	5	7





### **31-Los términos primitivos “objetos”, “sujetos” e “intervalo de tiempo” en el IFRIC 3 - Permisos de Emisión.**

*Luisa Fronti de García*

#### Bibliografía:

IASB (International Accounting Standards Board), “IFRIC Interpretation 3”(2004): Emission Rigths. Diciembre.

#### **El escenario diseñado en el Protocolo de Kioto.**

El Protocolo hecho en Kioto, el 11 de diciembre de 1997, ratificado actualmente por 124 países, concreta estas líneas maestras, con el objetivo de promover el desarrollo sostenible mediante la limitación y reducción de las emisiones de GEI, con los menores efectos adversos posibles sobre las relaciones económicas (en particular, el comercio internacional), la sociedad y el medio ambiente, especialmente en los países en vías de desarrollo. Para ello:

- Identifica varios gases.
- Reconoce que las reducciones de emisiones de GEI han de ser creíbles y verificables, lo cual supone que cada país debe contar con un sistema nacional eficaz para estimar las emisiones y confirmar las reducciones.
- Asigna una meta nacional a cada país (y grupo de países, como por ejemplo la Unión Europea). La meta a alcanzar, en el período 2008 a 2012, es reducir al menos un 5% (en el conjunto de la Unión Europea un 8%) las emisiones realizadas en 1990, para los países desarrollados, y de las emisiones realizadas en años posteriores (1992, 1994, etc, según los casos) en los países en *proceso de transición a una economía de mercado*, no fijándose metas concretas para los países en vías de desarrollo.

Para que cada país y el conjunto mundial alcancen las metas anteriormente indicadas, el Protocolo perfila diversos mecanismos que han ido adquiriendo una mayor concreción en las posteriores reuniones de los países parte de dicho Protocolo. Además de la reducción, por cada país, de las emisiones físicas de GEI, estos mecanismos de carácter marcadamente económico son los siguientes:

- Comercio de derechos de emisión entre los países (art. 17) de forma que los países del Anexo A del Protocolo (o entidades pertenecientes a dichos países) que limitan o reducen físicamente sus emisiones por encima de lo acordado pueden vender los derechos de emisiones excedentes a los países (o entidades) que consideren más difícil o más oneroso satisfacer sus propias metas.
- Mecanismos flexibilizadores. Estos mecanismos funcionan sobre la base de proyectos específicos, mientras que el comercio de permisos de emisiones opera contra la meta general que debe cumplir un país o una empresa.
  - Mecanismo para un desarrollo limpio (MDL) (art. 12), mediante el cual se suministran créditos de reducción de emisiones a los países que transfieran tecnologías limpias o financien proyectos de reducción o supresión de emisiones en países en desarrollo.

- Proyectos de implementación conjunta (PIC) (art. 6), suministrando créditos de reducción de emisiones a los países del Anexo I del Protocolo que realicen proyectos conjuntos para reducir las emisiones. Este mecanismo no es nuevo. Por ejemplo, existen diversos programas y fondos (Fondos de Carbono), desarrollados o en fase de implantación, promovidos por el PNUMA, el Banco Mundial, la Corporación Andina de Fomento, el Banco Interamericano de Desarrollo, el Banco Asiático de Desarrollo, el Banco Europeo de Reconstrucción y Desarrollo o el Banco Europeo de Inversiones.
- Desarrollo de sumideros de GEI, que permiten obtener créditos de reducción de emisiones a través de actividades agrícolas y forestales sostenibles que facilitan la absorción natural de estos gases (protección de bosques y tierras degradadas, enriquecimiento de suelos boscosos para mantener carbono adicional, aprovechamiento de la biomasa, prácticas de cosecha adecuadas, mejor manejo de recursos hídricos, reducción de la erosión y aumento de la cubierta vegetal, utilización de fertilizantes idóneos, etc) .

## Permisos de Emisión: Contabilización y Comercialización

### El término primitivo “sujetos”

La interpretación 3 del IFRIC trata como “sujetos”, podemos decir principales, a las empresas que participan del plan de asignación de permisos.

Esta interpretación trata sobre cómo contabilizar la asignación y comercialización de permisos de emisión concedidos a las empresas. Normalmente el plan de asignación tiene las siguientes características:

- a) A una **empresa que participa en dicho plan** (participante) se le fija un nivel máximo de emisiones (límite permitido), asignándole el estado o un organismo estatal un número de permisos<sup>1</sup> de emisión igual a dicho nivel máximo. Estos permisos se pueden conceder gratuitamente o los participantes pueden adquirirlos del estado.
- b) Cada plan de asignación tiene validez para un determinado período, generalmente anual.
- c) Las empresas participantes tienen libertad para comprar y vender los permisos. Por lo tanto, una empresa participante tiene tres opciones:
  - Puede limitar sus emisiones al nivel permitido.
  - Puede reducir sus emisiones por debajo de ese nivel y transferir los permisos que no necesite.
  - Puede exceder el nivel permitido, en cuyo caso tendrá que adquirir permisos adicionales para cubrir el exceso de emisiones ó puede ser sancionada (ver apartado d).

---

<sup>1</sup> El término ‘permisos’ se utiliza a lo largo de esta interpretación. Sin embargo, algunos planes de asignación pueden utilizar ‘derecho’, ‘certificado’ o ‘crédito’ para referirse a los instrumentos de reducción de emisiones.

Una empresa participante también puede vender todos o algunos de sus permisos con la idea de comprar, en un momento posterior, un número de permisos igual al de sus emisiones.

- d) Al final de cada período de acuerdo (y de cualquier otro período adicional de *conciliación*, cuando las emisiones reales se comprueben y las empresas participantes puedan llevar a cabo transacciones para asegurarse de que tienen suficientes permisos para sus emisiones reales) cada empresa participante ha de entregar un número de permisos igual al de sus emisiones. Si una empresa no cumple con el número de permisos, incurrirá en falta (y suele exigírsele que cumpla con la meta no alcanzada en el futuro). La falta podría ser sancionada de diferentes modos:
- el pago al contado de una multa,
  - la reducción del número de permisos que se le asignen en los períodos siguientes,
  - la restricción en las operaciones de las empresas.
- e) En algunos planes de asignación los permisos no utilizados se pueden acumular para cubrir emisiones futuras, bien en el plan de asignación actual o, en algunos casos, en planes de asignación posteriores.

### Otros sujetos

El proyecto contempla la actuación de **agentes mediadores (*brokers*)** u otras instituciones de gestión, o sea, entidades que compren y vendan permisos a las empresas participantes en el mismo. La presencia de estos intermediarios puede crear un mercado activo de permisos, según define la NIC 38.

También consideramos como sujetos a los destinatarios de la información que ubicamos en el capítulo 24 de este libro.<sup>2</sup>

### Registraciones contables

Un plan de asignación de permisos de emisión y su correspondiente mercado contempla las siguientes registraciones contables:

- a) Activos, por los permisos obtenidos, (activos intangibles)
- b) Subvenciones oficiales. En principio la subvención se considerará como ingreso diferido en el balance y sucesivamente se considerará como ingreso, de modo sistemático, en el período para el cual los permisos fueron asignados, sin tener en cuenta si se conservan o se venden.

---

<sup>2</sup> FRONTI, L.: Cap. 24 del presente libro, El supuesto “principales sujetos relacionados en el GRI 2002”.

- c) Pasivos, por la obligación de entregar un número de permisos igual al número de emisiones realizadas. A medida de que se produzcan las emisiones, la obligación de atender las emisiones realizadas se considera como pasivos. Este pasivo está incluido en las provisiones de la NIC 37. Habrá de valorarse según la mejor estimación de los gastos necesarios para ajustar las obligaciones presentes al día del balance. Éste será el valor del mercado<sup>3</sup> del número de permisos requeridos para atender las emisiones asentadas hasta el día del balance.

El proyecto no contempla activos o pasivos netos.

Los permisos, ya sean subvencionados por el estado o comprados, se consideran como activos intangibles que han de contabilizarse según la NIC 38. Los permisos emitidos por menos de su valor razonable<sup>4</sup> habrán de ser contabilizados, inicialmente, a su valor razonable. (ver cuadro I)

### Contabilización y Comercialización de los Permisos de Emisión

La empresa que participe del Plan recibe PERMISOS y se le fija un nivel máximo.

Los puede recibir	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gratuitamente o</li> <li>• Adquirirlos</li> </ul>
Validez de la asignación	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para un determinado período</li> <li>• Generalmente Anual</li> <li>• Los permisos se asignan al principio</li> <li>• Las rendiciones se realizan al final del período</li> </ul>
Comercialización	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ = nivel permitido</li> <li>• Puede limitar sus emisiones al nivel permitido</li> <li>➤ ▽ nivel permitido</li> <li>• Puede reducir por debajo de ese nivel y transferir parte de los permisos.</li> <li>➤ △ nivel permitido</li> <li>• Deberá comprar permisos adicionales</li> </ul>

<sup>3</sup> En Europa: Market price = Valor de mercado. Valor de mercado = Importe pactado entre comprador y vendedor (precio de mercado) + gastos adicionales necesarios para realizar dicha transacción

<sup>4</sup> En Europa: Fair value = Valor razonable

<p>Procedimiento al final de cada período</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se comprueban las emisiones reales</li> <li>• La empresa debe entregar permisos que compensan las emisiones reales</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Las faltas ocasionan             <table border="0" style="display: inline-table; vertical-align: middle; margin-left: 20px;"> <tr> <td style="font-size: 3em; vertical-align: middle;">{</td> <td style="vertical-align: middle;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Pago al contado de multa;</li> <li>-Reducción del número de permisos;</li> <li>-Restricción en las operaciones de la empresa.</li> </ul> </td> </tr> </table> </li> </ul>	{	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Pago al contado de multa;</li> <li>-Reducción del número de permisos;</li> <li>-Restricción en las operaciones de la empresa.</li> </ul>
{	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Pago al contado de multa;</li> <li>-Reducción del número de permisos;</li> <li>-Restricción en las operaciones de la empresa.</li> </ul>		
<p>Contabilización</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Activos por los permisos obtenidos</li> <li>b) Subvenciones oficiales, como se indica párrafo 7 de IFRIC 3.</li> </ul>		

Cuadro I: Elaboración propia basado en (Fronti – Fernández Cuesta 2004-2005)

### El termino primitivo “objetos”:

“El termino primitivo “objetos” se refiere a recursos, no solamente económicos pertenecientes a ciertas personas o entes. Parece importante tomar en cuenta que esos objetos tienen valores y propiedades físicas sometidas a cambio”.<sup>5</sup>

La interpretación 3 del IFRIC cuando se refiere a “objetos” recursos nos indica los Permisos de Emisión, estos los ubica como Activos Intangibles, posición con la cual coincidimos por los siguientes argumentos.

- Los derechos de emisión (o permisos) deben ser reconocidos como Activos, puesto que se trata de recursos controlados por el ente como consecuencia de hechos del pasado y de los que se esperan beneficios en el futuro. Ello se pone de manifiesto por la propia naturaleza de dichos derechos de emisión como certificados negociables, que bien pueden ser vendidos o utilizados para cancelar obligaciones.
- Dichos activos deben reconocerse siempre, sea que provengan de adquisiciones a otras empresas o de concesiones entregadas por el Gobierno a título gratuito.
- La naturaleza del activo por los derechos de emisión, encuadra en la definición de intangibles. En tal sentido, entendemos que las cuotas por derechos de emisión que el Gobierno le reconoce a una empresa representan el valor máximo que la comunidad está dispuesta a tolerarle por depredar su medio ambiente, en sintonía con el concepto de “desarrollo sostenible”.

---

<sup>5</sup> GARCÍA CASELLA, C.: Cap. 10 del presente libro, El termino primitivo “Objeto” aplicado al balance social Nobleza Picardo 2001/02.

- “Descartamos estar en presencia de activos financieros, dado que, aunque exista un mercado activo de intercambio de las cuotas, el objetivo del ente para con las mismas no puede consistir en obtener una renta especulativa” (Bursesí - Suarez Kimura 2004).<sup>6</sup>
- Los permisos de emisión concedidos a la empresa por parte del Gobierno en forma gratuita, deben ser reconocidos a su valor corriente al momento del otorgamiento, siempre que exista un mercado activo (ver NIC 38-2004).

### **El termino primitivo “*intervalo de tiempo*”:**

Cada plan de asignación tiene validez para un determinado período (período de cumplimiento), generalmente anual, lo que coincide con los períodos de los informes contables de la empresa. Generalmente los permisos se asignan a los participantes al principio de dicho período y las emisiones realizadas se comprueban al finalizar el período en cuestión.

Al final de cada período de cumplimiento (y de cualquier otro período adicional de *conciliación*, cuando las emisiones reales se comprueben y las empresas participantes puedan llevar a cabo transacciones para asegurarse de que tienen suficientes permisos para sus emisiones reales) cada empresa participante ha de entregar un número de permisos igual al de sus emisiones. Si una empresa no cumple con el número de permisos, incurrirá en falta (y suele exigírsele que cumpla con la meta no alcanzada en el futuro). La falta podría ser sancionada de diferentes modos: el pago al contado de una multa, la reducción del número de permisos que se le asignen en los períodos siguientes, o la restricción en las operaciones de las empresas.

En algunos planes de asignación los permisos no utilizados se pueden acumular para cubrir emisiones futuras, bien en el plan de asignación actual o, en algunos casos, en planes de asignación posteriores.

---

<sup>6</sup> BURSÉSÍ – SUAREZ KIMURA: Tratamiento contable de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero, anales de la XXV JUC , Buenos Aires, Noviembre 2004.

### 32- El riesgo de vincular la Contabilidad a las Finanzas

*Carlos Luis García Casella*

#### Bibliografía:

GRAY, R. (2002): "Of Messiness, Systems and Sustainability: Toward a more social and environmental finance and accounting", Working Paper 2002/6, Department of Accounting and Finance. University of Glasgow- Working Papers Series- Traducción de RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C. aprobada por el autor el 12-03-03 con advertencia.

Ya el título del trabajo de Gray trata en común la Contabilidad y lo que llama Finanzas que tal vez sea lo que denominamos Administración Financiera de entes o tal vez todas las llamadas Finanzas Públicas o Fianzas Privadas. Creo que es un sesgo peligroso pero compartido por la legislación española que ubica los Departamentos de las Facultades de Económicas en Departamentos de Contabilidad y Economía Financiera.

La definición o concepto de Contabilidad que usamos en esta investigación no incluye para nada la exclusividad de lo económico (tipo Mattessich 1964) o de lo financiero (tipo Gray en este texto de 2002)

Nuestra definición es abarcadora al decir "La Contabilidad se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción principalmente cuantitativa de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social, la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos y adecuados a cada situación".

Lo que trae implícito:

- a) Explicar: descripción positiva.
- b) Normar: ciencia aplicada con uso de valores.
- c) Principalmente cuantitativo: no exclusivamente.
- d) Objetos: todos no solamente los económicos o los financieros.
- e) Hechos: todos, no solamente los económicos o los financieros.
- f) Personas: de todo tipo no sólo integrantes de empresas en un universo de capitalismo financiero.
- g) Ente: todos de persona, familia, organismos, estados, naciones, universo, etc.
- h) Organismo social: del ser humano en sociedad no solamente homo mercator (Levin)
- i) Metas: se presume que se tiene objetivos o metas a medir o evaluar.
- j) En base a varios términos primitivos.
- k) Con supuestos básicos generales de la Teoría General Contable.
- l) Con supuestos específicos en base a Medios Fines (Mattessich 1995).

#### **Preámbulo e Introducción**

Se habla de "constitución de ghettos dentro de la doctrina contable y financiera" (página 2) ¿Existe una Doctrina Contable Financiera o son dos separadas o se refiere a la Contabilidad Financiera?

Mezcla sus fines en (pág. 2)

- a) De la propia colegiatura.
- b) La salud de la disciplina.
- c) La enseñanza.
- d) Entrenamiento para disertar.
- e) Preparación de investigadores.

Me parece que “la propia colegiatura” es algo distinto de la Contabilidad disciplina que no es monopolio de los contadores colegiados que pueden tener intereses de sector contrarios a los de la comunidad y dejar de hacer investigación científica libre de prejuicios.

### **La heurística del pensamiento de sistemas**

Yo tomaría:

Sistema CONTABILIDAD

Subsistemas: CONTABILIDAD FINANCIERA  
CONTABILIDAD GARENCIAL  
CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL  
CONTABILIDAD MECROECONOMICA  
CONTABILIDAD SOCIAL: MACRO Y MICRO

Pero no acepto:

CONTABILIDAD Subsistema de:

1. Capitalismo Financiero Internacional.
2. Economía.
3. Sociología
4. Finanzas.

### **¿Es la Contabilidad Social o Ambiental?**

Acepto que una definición única es “escurridiza y siempre cambiante” (pág. 7)

No comparto la idea de sub-elementos de la Contabilidad (pág. 7)

- a) Finanzas.
- b) Auditoría.
- c) Contabilidad Financiera.  
está sesgado hacia lo financiero.

Si el meta-nivel sería:

- a) Economía Neoclásica
- b) Crítica Marxista del Capitalismo.



Estamos haciendo un reduccionismo innecesario, bajamos de nivel a la Contabilidad y la ceñimos al yugo de la Economía como planeta control y su lugar sería un satélite.

Creo que sabemos lo que es la Contabilidad y por eso podemos decir que la Contabilidad Social es parte de ella.

Puede ser que los contadores no practiquen o apliquen Contabilidad Social pero eso no hace que la Contabilidad Social exista (Podrá no haber poetas pero siempre habrá Poesía)

Coincido en la "Teorización de la Contabilidad Tradicional era deficiente" (página 8) y la tal vez nueva Contabilidad Social no puede entrar dentro de la definición antigua de Contabilidad Convencional.

Coincido en que la "Contabilidad (es) el universo de todas las posibles accountings de las cuales las cuentas económicas organizacionales no eran más que un subconjunto limitado" (página 9: Contabilidad Tradicional)

### **Sistemas y Metodología**

Esta muy bien la pregunta (pág. 10)

"¿Qué método de Contabilidad se aproxima más al flujo de fondos descontado?"

Esa pregunta elimina la noción de una contabilidad no-financiera (Fowler 2005). Es reduccionismo.

La otra pregunta:

"¿Cómo puede la Contabilidad eximirse de sus obligaciones para con el interés público en un sistema de capitalismo global?"

Coloca como centro al capitalismo.

Estamos de acuerdo en que la investigación contable involucra:

- a) Métodos.
- b) Técnicas.
- c) Metodologías;

que abarcan:

- a) Enigmas.
- b) Problemas.
- c) Interacciones.
- d) Ubicación.
- e) Contexto.
- f) Estructura Social.
- g) Trascendencia.

### **Meta–Sistemas, Capitalismo y Sustentabilidad.**

No comparto la afirmación (pág. 15):

“En esencia, la Contabilidad y las Finanzas se ubican en contextos organizacionales e institucionales. Estos contextos están, en sí mismos, basados en el Capitalismo Financiero Internacional Moderno”.

La Contabilidad existía antes del Capitalismo y existirá después. En Cuba volvieron a enseñar Contabilidad.

Está reduciendo la Contabilidad junto con las Finanzas al servicio del sistema vigente.

La sustentabilidad es un concepto economicista.

### **Discusión y Conclusiones**

La Contabilidad Social no puede verse constreñida tanto por la agenda y por el lenguaje de los negocios como por el encuadre dentro de la ortodoxia actual de los negocios y de la Contabilidad. No tiene que ser apéndice ni refinamiento del capitalismo pues no habría sustentabilidad ni futuro para las sociedades humanas.

### 33- Sujeto: Empresa o Estado en Contabilidad Social

*Carlos Luis García Casella*

Bibliografía:

ARREGHINI, H. (2003): "Estados Contables para demostrar el Resultado Social", revista Enfoques: Contabilidad y Auditoría. La Ley. Enero. Buenos Aires.p.61/71.

Arreghini sostiene que "siempre ha resultado difícil comprender que pueda existir una compatibilización total entre los intereses del individuo y los que sirven para preservar los de la comunidad y, sobre todo, establecer cuales deben ser las acciones para aspirar concretamente a ello y de dónde debe provenir la ejecución de las mismas"(pág. 62)

Al respecto, opinamos:

- a) aunque no se puede lograr una compatibilización total, esta puede ser parcial;
- b) para algunos autores "la causa final o fin del derecho es el bien común, las condiciones para que los miembros de la sociedad y la sociedad misma tengan todo lo necesario o conveniente para su subsistencia y desarrollo, o, en otros términos, es el orden necesario entre los miembros de la sociedad y de estos con la sociedad misma con la consiguiente paz o tranquilidad en el orden" (Derisi 1980)

Luego habla de "la riqueza"(pág. 62) concepto económico que descarta la existencia de una Contabilidad Social No Económica (pág. 62)

Termina sosteniendo:

"El esclarecimiento de los fines perseguidos -necesariamente orientados al desarrollo social debido a que justifican la existencia del Estado- y la estimación de sus dimensiones con el relato de los planes aprobados y la expresión de la magnitud de los recursos comprometidos para propender al bienestar común, al comienzo de cada etapa, y la comprobación del cumplimiento logrado por los encargados de esa gestión, todo expuesto de manera detallada y evaluado convenientemente para hacer, al final de la misma, el juzgamiento de la eficiencia de la tarea periódica encomendada, constituyen, dentro de las herramientas conocidas de materialización posible, los instrumentos más hábiles para reconocer un resultado social."

Al respecto creemos que la Contabilidad Macrosocial propondrá resultados macro pero le resta a la empresa el aspecto micro.

Arreghini insiste en los perjuicios y demandas derivados de la empresa respecto a sus resultados sociales. (pág. 64/65)

Al tratarlo, Arreghini pretende que igual que las empresas todos los grupos sociales y aún, los individuos son generadores de costos y beneficios sociales.

Aparte de despreciar el estilo economicista de palabras como costo y beneficio social no se entiende por qué la empresa es menos responsable que los individuos. Su enfoque es capitalismo de empresa individual.

Cuando habla del “discurso corriente” (pág. 66) demuestra servil apoyo a lo habitual o conservadurismo.

Dice que “la representación monetaria de la incidencia de esos actos que influyen de alguna forma en el desequilibrio social - cualquiera sea el acto- constituye una aspiración inalcanzable. (pág. 66)

Porqué? Cree que no es posible cuantificar objetivamente resultados no económicos.

Lo mismo lo aplica al “Estado de Responsabilidad Social, al Estado de Valor Añadido” y al “Estado del Excedente de Productividad Social”.

Luego lo mezcla con el excedente de la Contabilidad Económica (pág. 67)

Creemos que son posibles:

1. Estados Contables sociales Empresarios; y
2. Estados Contables Macrosociales.

### 34- “Medición de la Cuantía del Beneficio Social en la Contabilidad Social”

*Carlos Luis García Casella*

#### Bibliografía:

CHAPMAN, W. L. (1981); “Dificultades para medir el beneficio social neto de la actividad Económica de las empresas públicas y privadas” Anales de las Academia Nacional de Ciencias Económica. Vol. XXVI. Buenos Aires. 7de Octubre.

Siendo la empresa económica un elemento fundamental de la provisión de buena parte de lo que el ser humano ha conceptualizado que contribuye al progreso humano Chapman trata las dificultades que ocurren al cuantificar el aporte integral efectuado por la empresa a ese progreso humano.

Respecto a que se entiende por progreso humano Chapman señala que no es solamente en términos materiales y procura que se busque satisfacer las necesidades del espíritu.

Para Chapman Ganancia operativa o comercial y valores del espíritu son elementos que poseen signos contrarios.

El progreso material sería:

1. Viviendas para todos sus integrantes.
2. Alimentación suficiente.
3. Vestimenta adecuada al clima meteorológico del contexto.
4. Atención médica y sanitaria completa.
5. Plena ocupación para toda la población activa.
6. Protección y seguridad financiera.

La era nuclear, de la cibernética y de la teledetección y telecomunicación ultraterrestre produce un reclamo de mayor cantidad de bienes y servicios del tipo ya mencionado, sin pretensiones por su calidad y tendiendo al lujo y al sibaritismo de la sociedad opulenta.

Pero frente a eso, las necesidades del espíritu claman por ser satisfechas:

1. Llenar plenamente las necesidades de la cultura y la educación.
2. De libertad individual y política.
3. Permanente anhelo de hallar la real identidad humana.

La humanidad sufre por:

1. Desprecio del consumidor.
2. Abuso de la situación de los proveedores.
3. Desapego por el contexto social humano.
4. Indiferencia por el contexto ambiental.

La acción empresaria genera costos y beneficios sociales a los siguientes grupos:

- I. Actuales o futuros propietarios del capital.
- II. Los consumidores o usuarios.
- III. Los proveedores de bienes y servicios para la empresa.
- IV. El personal de la empresa.
- V. Los entes gubernamentales relacionados a la empresa.
- VI. El contexto humano y ambiental, globalmente considerado.

Para el grupo constituido por los actuales y futuros propietarios del capital Chapman señala que no hay solamente efectos negativos derivados del móvil lucrativo pues el grupo capitalista puede estar integrado por miles, cientos de miles y, a veces, millones de personas que son un auténtico grupo social que es un componente del beneficio social.

Respecto del grupo de consumidores o usuarios una posición monopolista u oligopólica puede conducir a precios abusivos con costo social.

La baja calidad impuesta puede ser un costo social.

El grupo de proveedores de bienes y servicios para la empresa puede verse perjudicado por un monopsonio u oligopsonio que puede afectar a muchos proveedores y generar un costo social.

Un grupo con la mayor cantidad de miembros es el constituido por el personal de la empresa. La acción social de la empresa se comprende de:

- a) Ocupación y estabilidad laboral.
- b) Remuneración adecuada para esfuerzos razonables.
- c) Seguridad de la vida e integridad física durante el trabajo.
- d) Capacitación y orientación vocacional.
- e) Dignificación del trabajo.
- f) Participación en los procesos decisorios.
- g) Servicios asistenciales.
- h) Servicios de cooperación financiera.
- i) Pensión y retiro.

Todo esto sin costos operativos.

En materia de ocupación debe considerarse:

- a) Contracción de actividades.
- b) Reducción del volumen de la población ocupada.
- c) Desocupación y secuelas sociales que afectan los valores espirituales de los pueblos.

Respecto al inciso b) se propone que el trabajador pueda ganar mayor remuneración organizando su tarea para que la realice con más productividad y menos tiempo y esfuerzo.

Sobre seguridad de vida e integridad física se trata de prevención de accidentes, ya sea por ley o adicional.

Hay beneficio social cuando la empresa colabora en los procesos educativos del personal y de sus familiares inmediatos.

La dignificación del trabajo incluye todas las medidas que despojan al trabajo de sus aspectos destructivos de la personalidad humana, por ser de escasa significación social, de trámite rutinario, de baja jerarquía intelectual o provisto de otra característica que afecte negativamente los valores espirituales del ser humano.

La participación del trabajador en los procesos decisorios deberán reducirse al nivel de su competencia y acerca de su propio labor.

Respecto a los entes gubernamentales puede ser un costo social no cumplir normas.

Respecto al contexto ambiental y humano puede haber acción empresarial negativa:

- a) Productos medicinales que dañan la salud.
- b) Contaminación del aire.
- c) Contaminación de las aguas.
- d) Contaminación sonora.
- e) Destrucción de la belleza de paisajes naturales.

Propone que se llamen “Estados de Costos y Beneficios Sociales “ en vez de Balance Social.

No cree que baste la solución francesa o alemana de Balance Social que atiende al grupo de sus trabajadores.

Y concluye (pág. 78) “las empresas humanas adquieren grandeza cuando quienes las conducen piensan y actúen con grandiosidad” (Affied North Witheheed) “ Significa tener en cuenta el espíritu del hombre, proteger su contexto ambiental y no preocuparse exclusivamente por su bienestar material.





### **35- Los supuestos sobre la existencia de un "conjunto de sujetos que expresan preferencias" y de un "sistema para medir preferencias (valores) en cantidades monetarias o no monetarias" en el IES 100**

*María del Carmen Rodríguez de Ramirez*

#### Bibliografía:

"IES.100.Índice de Evaluación social" en [www.redcer.org/ies100.htm](http://www.redcer.org/ies100.htm)

En primer término analizaremos el supuesto "*conjunto de sujetos que expresan preferencias*" dentro del proyecto de investigación realizado por cuatro universidades europeas IES.100 (Índice de Evaluación Social), cuyo principal objetivo es promover criterios normativos de responsabilidad que favorezcan el desarrollo de un enfoque europeo de RSE.

Se toma aquí la caracterización de diversos sujetos (personas de existencia física o ideal), grupos de interés común que se relacionan con otros sujetos y con objetos, y hechos económicos y no económicos y expresan preferencia sobre los mismos asignándoles valor (no necesariamente económico) que aparecen en el Proyecto señalado.

Partimos de los sujetos interesados en propiciar esta iniciativa:

- Unión General de Trabajadores (UGT).
- Confederación Europea de Sindicatos (CES).
- Comisión Europea (cofinanció el proyecto).

Esta participación queda plasmada en el objetivo de "promover un marco europeo de Responsabilidad Social de las Empresas (RSE)" que busca desarrollar nuevas formas de "cooperación entre los sindicatos, las organizaciones sociales, los poderes públicos y las empresas para poder hacer frente con éxito a los desafíos europeos de cohesión y progreso social"

La iniciativa se focaliza en los siguientes sujetos:

- **Empresas (sector económico privado)** como contribuyentes al progreso de la región (UE) a través de la generación de empleo de calidad en línea con las políticas públicas europeas de creación de empleo y calidad social.

En su relación directa con:

- **Trabajadores** (y sus familias) priorizados por encima de otros sectores interesados (*stakeholders*) como podrían ser dentro del contexto amplio de la responsabilidad social empresarial (que excede a los propietarios, accionistas y acreedores) los proveedores, clientes, copartícipes en otros emprendimientos, comunidad en general.

Y las relaciones que surgen con:

- Sindicatos.
- Reguladores de la seguridad e higiene en el trabajo.
- Capacitadores.

Además, consideramos importante señalar otros sujetos que participan dentro de las definiciones teóricas y operacionales de los conceptos manejados en el proyecto. Con la intención de estudiar el estado actual del debate sobre la responsabilidad social empresaria se desarrolló lo que se denominó *Barómetro On.Line de Responsabilidad Social de las Empresas en Europa*<sup>1</sup>, en una primera fase con la participación de **expertos e investigadores de España, Portugal, Francia y Alemania** en la idea de obtener una visión sobre la misma que resultara prospectiva y representativa. En una segunda etapa, se abre la encuesta a **todas las personas interesadas en el desarrollo de la RSE en Europa**, para detectar cuáles son los factores de responsabilidad que cuentan con mayor consenso y las áreas en las que existen mayores diferencias significativas en los cuatro países en las dimensiones que afectan al empleo, la organización y calidad del trabajo, las relaciones de las empresas con sus empleados y las responsabilidades de la dirección y de los trabajadores. Esto último es consistente con el planteo de propiciar el debate público aunque quedaría analizar el nivel de participación que realmente se logre.

Lo señalado precedentemente exterioriza la importancia de las definiciones acerca del **conjunto de sujetos que expresan preferencias** -que excede la concepción de **agentes económicos**- dentro del segmento social de la contabilidad. Existe una clara vinculación con la sociología en lo que se refiere a la estructuración y comportamiento de los grupos y con la psicología en el comportamiento de los individuos.

Como señalamos supra, el IES.100 se inserta en una visión que responde a la percepción europea acerca de que **dos de los ejes más importantes de la RSE europea** para hacer frente al desarrollo de la región (que busca aumentar la competitividad de las empresas europeas) dentro de un modelo de progreso social son el **empleo y la condición laboral**. Ello ha servido para definir las seis grandes líneas de RSE más directamente relacionadas con el empleo, la condición salarial y las relaciones laborales:

1. Las políticas, principios y compromisos públicos de responsabilidad.
2. La estrategia y las políticas de empleo.
3. Las inversiones en la empleabilidad y el desarrollo personal y profesional de los trabajadores.
4. La organización y la calidad de trabajo.
5. Los derechos de participación de los trabajadores en la empresa.
6. La excelencia de las relaciones laborales.

Lo señalado indica que la definición de la RSE se estructura desde la perspectiva regional a través de la priorización de determinadas áreas que tienen que ver con los "conjuntos de sujetos" señalados supra.

El objetivo del índice consiste en **evaluar la diferencia** entre las responsabilidades exigibles legalmente y contempladas en las normas y regulaciones sobre las actividades de las empresas y los logros alcanzados por las mismas en materia de empleo y desarrollo de las cuatro calidades propuestas por la Comisión Europea

---

<sup>1</sup> Se trata de un cuestionario que busca a través del procesamiento de las respuestas obtenidas preparar un informe acerca del estado de opinión sobre la RSE en los cuatro países

(calidad de empleo, calidad de trabajo, calidad social y calidad de las relaciones laborales). Ello se instrumenta a través de **83 indicadores de progreso** que constituyen un horizonte en Europa en cada una de las seis líneas de responsabilidad elegidas.

Como lo manifiestan los investigadores a cargo del proyecto, para el cálculo del IES.100 se aplica una escala numérica de cero a cien puntos lo que permitirá determinar **cinco niveles de desarrollo de la responsabilidad social** de las empresas en las seis dimensiones evaluadas:

- **Nivel 1:** crítico de **0 a 35** puntos para empresas con un **desarrollo mínimo** de la RSE.
- **Nivel 2:** de **36 a 45** puntos para empresas con **desarrollo todavía bajo** de RSE.
- **Nivel 3:** de **46 a 59** puntos correspondientes a empresas con un **desarrollo satisfactorio** de RSE.
- **Nivel 4:** de **60 a 79** puntos para empresas **con esfuerzo** de responsabilidad **notable**.
- **Nivel 5:** de **80 a 100** puntos para empresas **ejemplares** que constituyen un modelo de desarrollo de la RSE.

Como puede observarse, el "sistema para medir preferencias" trata de sistematizar percepciones acerca de la definición acotada del concepto de RSE sustentado por la región.



### **36- Mediciones no tradicionales: la gradación como base para la medición de actitudes. Proética y Ethos**

*María del Carmen Rodríguez de Ramírez*

Bibliografía:

PROETICA (2004): "*GestionaRSE*- Guía de Autoevaluación para la gestión de la Responsabilidad Social Empresarial", en [www.proetica.uccor.edu.ar](http://www.proetica.uccor.edu.ar).

INSTITUTO ETHOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (ETHOS) (2001): **Indicadores Ethos de Responsabilidad Social Empresarial – Versión 2001**, Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, [www.ethos.org.br](http://www.ethos.org.br).

INSTITUTO ETHOS DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (ETHOS) (2003): **Práticas Empresariais de Responsabilidade Social Relacao entre os princípios do Global Compact e os Indicadores Ethos de Responsabilidade Social Empresarial**, Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, [www.ethos.org.br](http://www.ethos.org.br).

Dentro del análisis de los diversos "sistemas para medir preferencias en forma de cantidades monetarias o no monetarias" como supuesto básico y particularizando en el segmento de Contabilidad Social, realizaremos algunas observaciones con relación a la utilización de mediciones no tradicionales para medir actitudes y sistematizar, de esta forma, diversos comportamientos de los "conjuntos de sujetos que se relacionan con objetos, hechos y personas y expresan su preferencia acerca de ellos".

En 2004, Proética de la Universidad Católica de Córdoba, elaboró una guía de autoevaluación - denominada *GestionaRSE* - para ser utilizada por las empresas a los efectos de ponderar sus actitudes con relación a la responsabilidad social.

Esta herramienta, que tiene como objetivo **medir el grado de calidad en las relaciones que las empresas mantienen con los distintos públicos interesados**, realiza una gradación de las actitudes de RSE en:

1. Neutral.
2. Reactiva.
3. Correctiva.
4. Proactiva - Preventiva.

Se configura a través de siete áreas, en cada una de las cuales se desarrollan indicadores, según se indica a continuación:

- Cultura: Valores y Principios
  1. Desarrollo de los valores y principios éticos.
  2. Articulación de los valores y principios éticos.
  3. Estrategias de Canales y Comunicación Interna.
- Comunidad
  4. Toma de decisiones y administración de los recursos en aportes a la comunidad.
  5. Rol de la empresa en el conjunto de actores.
  6. Relaciones con la comunidad local.
  7. Movilización de recursos.
  8. Reconocimiento y apoyo al trabajo voluntario de los empleados.

- Consumidores
- 9. Valoración del consumidor.
- 10. Seguridad del consumidor.
- 11. Publicidad y consumidor.
- 12. Garantías al consumidor.
- Público Interno
- 13. Participación de los empleados en la gestión de la empresa.
- 14. Valorización y respeto de la diversidad.
- 15. Relación con agrupaciones y sindicatos.
- 16. Desarrollo profesional y empleabilidad.
- 17. Distribución de beneficios.
- 18. Salud, seguridad y condiciones de trabajo.
- 19. Jubilaciones y retiros.
- Medio Ambiente
- 20. Respeto al ser humano y a la naturaleza.
- 21. Comportamiento de la empresa con la causa ambiental.
- 22. Disponibilidad y uso de los recursos naturales.
- 23. Responsabilidad sobre el ciclo de vida de los productos y servicios.
- 24. Educación ambiental.
- Proveedores
- 25. Criterio de selección de los proveedores.
- 26. Relación con proveedores.
- Gobierno
- 27. Relaciones de la empresa con el gobierno.

Los puntajes atribuidos (según la gradación indicada supra) en cada uno de los indicadores señalados se resumen en lo que denominan un *Scorecard de Balance Social de la Empresa* que se vuelca en un gráfico. En él, se configura (a través de la unión de los puntajes sobre las escalas radiales) una polígono irregular dentro de un círculo lo que señala, en forma clara e intuitiva, el grado de alejamiento para con el planteo de RSE que se considera ejemplar.

Los autores de esta herramienta alientan a las empresas para que les envíen (bajo compromiso de confidencialidad) los resultados de sus autoevaluaciones para obtener como respuesta las cifras comparativas con otras empresas. Evidentemente, esta modalidad de trabajo permitirá armar comportamientos punto de referencia o *benchmark* por sector.

La propuesta de Proética nos parece similar - aunque menos desarrollada en lo que a indicadores se refiere- a la efectuada por el **Instituto Ethos** a través de los **Indicadores Ethos de Responsabilidad Social Empresaria**. Mediante un cuestionario especialmente diseñado, se sistematizan los datos proporcionados por las empresas para producir, luego de este proceso, un informe con los resultados obtenidos y su relación con el “grupo de benchmark”, como se denomina a las empresas que obtuvieron las diez mejores calificaciones en los cuestionarios. De esta forma, se pretende sintetizar el resultado de la evaluación de la gestión social de las empresas que respondieron al cuestionario sin exteriorizar su identidad.

La estructura del cuestionario de autoevaluación es como sigue:

- 1) Valores y Transparencia
  1. Compromisos éticos.
  2. Enraizamiento en la Cultura Organizacional.
  3. Diálogo con partes interesadas (stakeholders)
  4. Relaciones con la Competencia.
  5. **Balance Social.**
- 2) Público Interno
  6. Relaciones con Sindicatos.
  7. Gestión Participativa.
  8. Participación en los resultados y bonificación.
  9. Compromiso con el futuro de los niños.
  10. Valoración de la diversidad.
  11. Comportamiento frente a las dimisiones.
  12. Compromiso con el desarrollo profesional y la empleabilidad.
  13. Cuidado con la Salud, Seguridad y Condiciones de Trabajo.
  14. Preparación para la Jubilación.
- 3) Medio Ambiente
  15. Conocimiento sobre el Impacto en el Medio Ambiente.
  16. Minimización de Entradas y Salidas de Materiales en la Empresa.
  17. Responsabilidad sobre el ciclo de vida de los productos y servicios.
  18. Compromiso de la empresa con la causa ambiental.
  19. Educación ambiental.
- 4) Proveedores
  20. Criterios de selección de proveedores.
  21. Trabajo infantil en la cadena productiva.
  22. Relaciones con trabajadores tercerizados.
  23. Apoyo al desarrollo de proveedores.
- 5) Consumidores/Clientes
  24. Política de marketing y comunicación.
  25. Excelencia de Atención.
  26. Conocimiento de los daños potenciales de los productos y servicios.
- 6) Comunidad
  27. Administración del Impacto de la Empresa en la comunidad.
  28. Relaciones con organizaciones actuantes en la comunidad.
  29. Mecanismos de apoyo a proyectos sociales.
  30. Estrategias de actuación en el Area social.
  31. Movilización de Recursos para la Inversión Social.
  32. Reconocimiento y apoyo al trabajo voluntario de los empleados.
- 7) Gobierno y Sociedad
  33. Contribuciones para campañas políticas.
  34. Prácticas anti-corrupción y soborno.
  35. Liderazgo e influencia social.
  36. Participación en proyectos sociales y gubernamentales.

La evaluación se realiza a través de **dos grupos de indicadores**:

- a) Los que involucran una barra de cuatro cuadros contiguos en los que se vuelca una **escala** (el cuadro de más a la derecha representa la postura más deseada) en la que la empresa debe ubicarse. Dicha escala busca, además, que la empresa pueda utilizarla como parámetro de actuación futura para planificar su ascenso a un grado más elevado de responsabilidad social.
- b) Los que implican **respuestas binarias** (si/no) y de **valores numéricos** que contienen elementos de validación y detalles de la etapa de responsabilidad social identificada por la empresa. Estos indicadores permiten configurar una base de datos para realizar en el futuro comparaciones históricas y selección de las "mejores prácticas" adoptadas.

Como ejemplo, señalamos el punto 1.5 referido al **Balance Social** que aborda la cuestión de la divulgación de las acciones de responsabilidad de la empresa. La gradación para que la empresa se ubique es como sigue (Ethos, 2002, p. 17):

- Publica o no, sin regularidad definida, informaciones sobre sus acciones sociales, comunitarias y ambientales, sin consolidarlas en un balance social.
- Publica un balance social anualmente, describiendo sus acciones sociales, e incorporando aspectos cuantitativos.
- Incorpora el balance social a sus demostrativos financieros, y utiliza los datos sociales como herramientas de gestión de los negocios.
- Además, incorpora críticas y sugerencias de sus diversos stakeholders para el balance social, promoviendo procesos de discusión colectiva y dejándolo accesible para el mayor número de personas posible.