

Ed. 15070510

# MAESTRIA EN CONTABILIDAD INTERNACIONAL (M-39)

CATALOGADO

1. "Informes y sistemas contables microsociales"

Autor: Panario Centeno Maria Marta

Calificación: 4 (cuatro) Distinguido

top.  
B.4004; G.3341; H.4120

PAE

trab Posgr.

Trabajo realizado durante el año 2009

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

Escuela de Estudios de Posgrado FCE – UBA

**UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
MAESTRIA EN CONTABILIDAD  
INTERNACIONAL**

***“INFORMES Y SISTEMAS  
CONTABLES MICROSOCIALES”***

**CP: PANARIO CENTENO MARIA MARTA**

**Director de tesis: DR. GARCIA CASELLA CARLOS LUIS**

**2009**

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

## **CONTENIDO**

RESUMEN .....	5
---------------	---

### ***CAPITULO I: PLAN DE TESIS***

- INTRODUCCIÓN .....	8
- PROBLEMAS IDENTIFICADOS EN EL CAMPO DE LA DISCIPLINA CONTABLE .....	8
- TEMA ELEGIDO .....	9
- ANTECEDENTES Y ESTADO ACTUAL DEL TEMA .....	10
- HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN .....	13
- OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN .....	14
- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN .....	15

### ***CAPITULO II: ESENCIA CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD***

-INTRODUCCIÓN .....	17
-CONCEPTO Y STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD.....	17
- EVOLUCIÓN DEL CONCEPTO Y STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD.....	17
- LAS PRIMERAS MANIFESTACIONES CONTABLES .....	20
- LAS NUEVAS MANIFESTACIONES CONTABLES .....	23
-IMPORTANCIA DE PRECISAR Y COMPRENDER LA ESENCIA CONCEPTUAL DE NUESTRA DISCIPLINA..	30
-CONCLUSIÓN .....	33

### ***CAPITULO III: EL SEGMENTO SOCIAL DE LA CONTABILIDAD***

- EXISTENCIA DEL SEGMENTO SOCIAL DE LA CONTABILIDAD .....	36
- MARCO CONCEPTUAL O TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL MICRO .....	41
- UNA NECESIDAD IMPUESTA? .....	41
- CÓMO SE CONSTRUYE UN SEGMENTO CONTABLE O LAS BASES TEÓRICAS QUE LO SUSTENTAN? .....	42
-APROXIMACIONES A UN MARCO CONCEPTUAL O TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL MICRO...	44
- ENTORNO EN EL QUE HA DE OPERAR LA CONTABILIDAD SOCIAL MICRO .....	44

- ENTORNO GENERAL .....	44
- ENTORNO PARTICULAR.....	45
- CONCEPTO Y DEFINICIÓN DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA.....	49
- OBJETIVOS DE LA RSE.....	53
- ALGUNAS CARACTERÍSTICAS ESENCIALES DE LA CONTABILIDAD SOCIAL MICRO .....	55
- OJETIVOS DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES.....	55
- CARACTERÍSTICAS Y REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL ....	56
- TIPO DE INFORMACIÓN CONTABLE.....	58
- USUARIOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL.....	60
- EMISORES DE LA INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL.....	63
- MODELO CONTABLE MICROSOCIAL .....	63
- CONCLUSIÓN .....	65

#### ***CAPITULO IV: INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES***

-INTRODUCCIÓN .....	69
-PROPUESTAS E INICIATIVAS ACTUALES DE RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LAS EMPRESAS.....	69
-PRINCIPIOS Y DIRECTRICES .....	70
-PROPUESTAS DE GESTIÓN Y CERTIFICACIÓN.....	74
-PROPUESTAS DE GENERACIÓN DE INFORMACIÓN.....	82
-PROPUESTAS GUBERNAMENTALES.....	92
- SITUACIÓN EN AMÉRICA LATINA Y ARGENTINA: PROPUESTAS E INICIATIVAS ACTUALES .....	94
-ESTADO ACTUAL EN LATINOAMÉRICA.....	94
- ESTADO ACTUAL EN ARGENTINA .....	97
- ESTADO ACTUAL REGULATORIO: LEGISLACIÓN VIGENTE EN MATERIA DE INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL.....	98
- ESTADO ACTUAL NO REGULATORIO: INICIATIVAS CIVILES .....	107
- CONTENIDO DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES .....	118
- VERIFICACIÓN DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES.....	128
-MEDIOS Y CANALES DE COMUNICACIÓN DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES.....	141
- RELEVAMIENTO EXPLORATORIO EN 20 DE LAS 100 EMPRESAS MÁS ADMIRADAS DE LA ARGENTINA .....	143
-CONCLUSIÓN .....	150

**CAPITULO V: SISTEMAS CONABLES MICROSOCIALES**

-INTRODUCCIÓN .....	153
-CONCEPTUALIZACIÓN ACTUAL DEL SISTEMA CONTABLE.....	153
-CONCEPTO DE SISTEMA CONTABLE MICROSOCIAL .....	155
-ELEMENTOS DEL SISTEMA CONTABLE MICROSOCIAL .....	156
-ORGANIZACIÓN DEL SISTEMA .....	161
-CONCLUSIÓN .....	163
-CONCLUSIÓN GENERAL .....	165
-ANEXOS .....	168
-BIBLIOGRAFÍA.....	174

## ■ RESUMEN

---

Actualmente las demandas de información han cambiado, cada vez más se requiere que las organizaciones se hagan cargo e informen acerca de su accionar y sus posibles efectos en el todo social.

En virtud de estos cambios y del rol protagónico de las empresas en el desarrollo de los países, es que se aprecia cierta sensación de descontento con la información existente y suministrada por la Contabilidad Patrimonial o Financiera.

Históricamente, la función de la Contabilidad ha sido (y es) la “rendición de cuentas” en términos principalmente financieros- económicos.

Frente a la idea generalizada de considerar a la disciplina como Contabilidad Patrimonial o Financiera, se busca mostrar que los contadores, hace ya 30 años se preocupaban por encarar y desarrollar, temas sociales y ambientales que hoy en día se consideran como nuevas tendencias de información, inclusive de información contable, derivadas de las nuevas demandas de los usuarios.

Buscar y plantear desde cuando hablamos, o, cuando surge el segmento contable social nos remonta en parte a considerar, por un lado las nuevas necesidades de los usuarios de la información hacia terceros, y, por otro las fuertes críticas que ha recibido la Contabilidad Patrimonial o Financiera.

La divulgación y consideración de datos y aspectos sociales del accionar organizacional han sido abordadas, en diferentes oportunidades y años, por parte de autores contables. Indirectamente, se puede apreciar que estos aspectos han sido, en algunos casos, justificativos de cuestionamientos que ha recibido la disciplina contable, principalmente la Contabilidad Tradicional o Financiera, en términos de: su adecuación a las modificaciones del contexto económico -social, su adecuación a las nuevas necesidades de información, su adecuación para el desarrollo de campos no tradicionales y su adecuación para desarrollar y comprender tanto nuevos sistemas de mediciones como nuevos sistemas e informes contables.

Que el tema no es nuevo, ya es sabido; sin embargo, se visualiza y somos conscientes de que queda mucho por hacer y remarcar en el dominio de la Contabilidad Social, no sólo en el ámbito académico y profesional sino también, en la sociedad, donde estas cuestiones se encuentran en proceso de asimilación, y hasta, podríamos decir, que aún no han sido asimiladas

No obstante lo planteado, podríamos decir, en cuanto a lo “por hacer”, que la profesión contable, no sólo, en su faceta académica – doctrinaria, sino, en lo profesional y regulador, debería avanzar y acaparar estas cuestiones que hoy en día están siendo ocupadas por profesionales de otras áreas. Sin embargo, creemos, que el cambio se tendría que dar con más ímpetu a nivel sociedad y organismos reguladores, es decir, en aquellas áreas o ámbitos donde el alcance de la Contabilidad sigue siendo lo meramente económico - financiero.

En todo este proceso de transformación y cambio que se viene gestando hace ya un tiempo, consideramos, que, independientemente de nuestra actividad tradicional, los

contadores tenemos por delante una importante tarea que realizar, especialmente como diagramadores de sistemas de información contable, así como, revisores y partícipes en los procesos de certificación y verificación

En el capítulo I, se sintetizan las ideas subyacentes que motivaron y guiaron la investigación encarada. El lector a través del desarrollo de los pasos del método científico podrá apreciar, entre otros conceptos, los problemas, las hipótesis y los objetivos de la tesis.

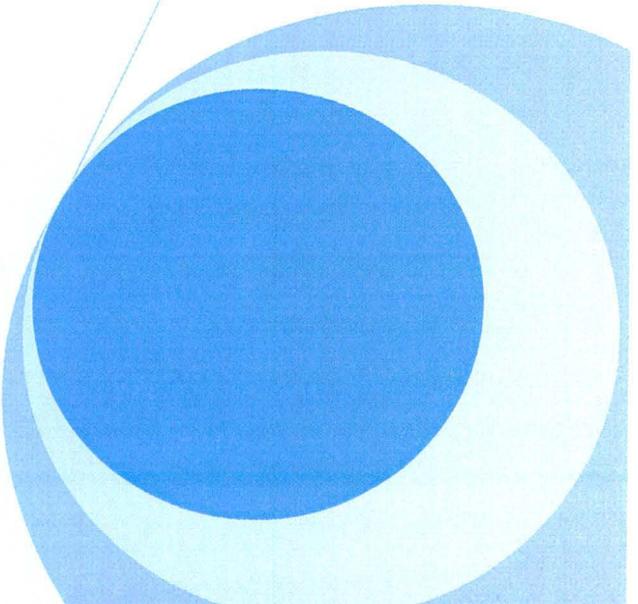
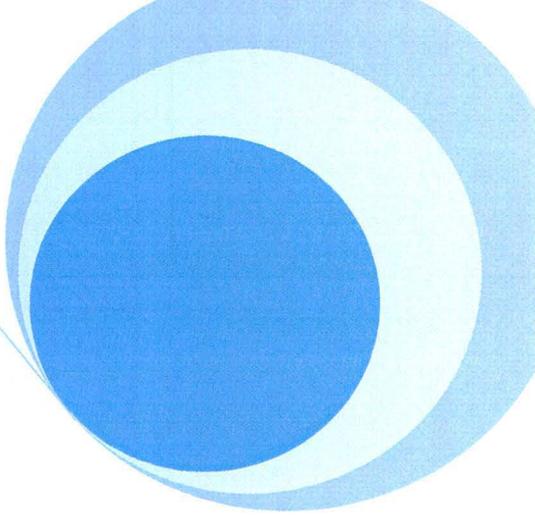
En el capítulo II, comentamos una serie de trabajos doctrinarios que tratan de marcar la evolución conceptual y epistemológica de la Contabilidad a través de los tiempos. Entendemos que esto resulta de especial importancia en cuanto a los avances futuros que se pudieran dar en la teoría, práctica y enseñanza de la disciplina contable. A lo largo del capítulo se puede apreciar que la conceptualización moderna de la Contabilidad como una Ciencia que involucra técnica y tecnología, nos permite arribar, plantear y desarrollar una Teoría General de la Contabilidad, que incluye a lo Social como segmento contable.

En el capítulo III, basándonos en ciertas reglas básicas que se plantean para construir y sostener un segmento contable, desarrollamos desde nuestro punto de vista algunas de las características esenciales que debería reunir la Contabilidad Social para constituirse como segmento contable autónomo dentro del saber contable. Tal desarrollo responde a una necesidad evidente y a la vez impuesta por un entorno cambiante y en constante evolución, que en última instancia, motiva, condiciona y determina los avances de nuestra disciplina.

En el capítulo IV, se realiza un breve comentario de las distintas iniciativas y propuestas civiles y legales en cuanto al desarrollo, presentación, verificación y distribución de los informes contables microsociales. El lector a través de su recorrido podrá apreciar, un panorama actual nacional e internacional de las distintas posibilidades y visualizar en cierta medida lo que están informando 20 de las 100 empresas más admiradas de la Argentina según el ranking Clarín 2008.

En el capítulo V, señalamos nuestra posición con respecto al sistema contable que genera los informes contables microsociales, en cuanto a sus características y su vinculación con el sistema de información contable del ente.

Finalmente, como cierre presentamos las conclusiones generales arribadas de la investigación realizada.



***CAPÍTULO I***  
***PLAN DE TESIS***

## ■ INTRODUCCIÓN

---

En este capítulo se busca plasmar las ideas subyacentes que motivaron y guiaron el desarrollo teórico y empírico de la investigación encarada.

Las mismas, encuentran sus bases de fundamentación en la aplicación y el desarrollo del método científico, el cual según el epistemólogo Bunge es definido como “*el conjunto de reglas que señalan el procedimiento para llevar a cabo una investigación, cuyos resultados son aceptados como válidos por la comunidad científica*”. El mismo es:

- **Falible:** puede perfeccionarse mediante la estimación de los resultados a los que lleva y mediante el análisis directo, y,
- **No autosuficiente:** no puede operar en un vacío de conocimiento, sino que requiere algún conocimiento previo que pueda luego reajustarse, elaborarse y que tiene que complementarse mediante métodos especiales adaptados a las peculiaridades de cada tema. (BUNGE, M, 1969).

Entre las reglas que guían la ejecución de la presente investigación se mencionan:

- Identificación de problemas concisos dentro del dominio contable;
- Limitación del tema elegido;
- Antecedentes y estado actual del tema;
- Proposición de las hipótesis;
- Objetivos de la investigación; y ,
- Metodología científica.

## ■ PROBLEMAS IDENTIFICADOS EN EL CAMPO DE LA DISCIPLINA CONTABLE

---

Al ser la disciplina contable un cuerpo de conocimiento preexistente constituido por datos, teorías, normas y técnicas, podemos detectar y apreciar que dentro de sus límites prácticos y teóricos, existen distintos e importantes problemas, los cuales, han de ser tratados por la investigación científica.

Entre algunos de los problemas existentes, se identifican y se mencionan los siguientes:

- ¿Es posible concebir a la disciplina contable a través del pensamiento de sistemas?; ¿Es necesaria una “teorización” a nivel sistema o la teorización debe hacerse a nivel de los subsistemas?
- ¿Es necesario e indispensable precisar o saber lo que la Contabilidad es o no es para poder determinar su alcance y lo que es parte o no de su dominio?
- ¿Los fundamentos, principios, normas, propósitos, supuestos de la visión tradicional de la Contabilidad permiten incluir otros aspectos, datos o fenómenos distintos a los tradicionalmente tratados?;
- ¿La Contabilidad Social contiene particularidades propias que justifiquen su autonomía como segmento o subsistema parte de la disciplina contable?;
- ¿La Contabilidad Social incluye aspectos ambientales, o éstos son tratados por una Contabilidad independiente?;

- ¿Los informes contables predominantes (estados contables hacia terceros) son suficientes a los fines informativos de la comunidad en general?, ¿su percepción e impacto es satisfactoria?, ¿sirven para tomar decisiones útiles?;
- ¿Los informes contables tradicionales están diseñados según un objetivo determinado?, ¿es necesario informes multipropósito o monopropósitos?;
- ¿Las necesidades de información, atendidas por informes contables, se hacen latentes por aspectos económicos – financieros o, sus requerimientos pasan también por aspectos sociales, éticos y ambientales?;
- ¿los informes tradicionales permiten tratar estas otras necesidades de información, o es necesario idear y diseñar otro tipo de informe, como los informes contables sociales?;
- ¿Quiénes diseñarían los informes contables sociales?, ¿qué parámetros de medición, cuantificación e inclusión deberían seguir?;
- ¿Existe relación entre los informes contables a emitir y el sistema contable del ente que los genera?;
- ¿Quién diseña un sistema contable y quién establece sus parámetros de estructuración y en base a qué?;
- ¿Los sistemas contables dominantes y actuales están ideados, diseñados y estructurados para captar y procesar todo tipo de datos (económicos, no económicos, sociales, culturales, ambientales)?, ¿son adaptables y flexibles de manera tal que su estructuración contemple medios y métodos de registros alternativos?;
- ¿Cómo tendría que ser el Sistema Contable a fin de que su producto sea también informes contables sociales?

#### ■ **TEMA ELEGIDO**

---

La identificación de los problemas arriba mencionados nos permitió limitar y particularizar la línea o tema objeto de investigación.

Dicho tema se circunscribió al segmento social de la Contabilidad, particularmente a la Contabilidad Social Micro, con sus componentes; informes contables y sistemas contables que los generan.

La línea de investigación seguida cobra importancia tanto en la estructura teórica como práctica de la Contabilidad. Tratar la situación problemática antes mencionada, intenta buscar respuestas y nuevos interrogantes a los propósitos, a los principios, fundamentos, a él para quién y para qué sirve la Contabilidad.

Si se considera que la Contabilidad debe y tiene la capacidad de informar tanto aspectos económicos como sociales y ambientales, el análisis de los informes contables sociales y los sistemas contables que los generan excede y va más allá, en cuanto principios y fundamentos, de los informes y sistemas de la Contabilidad tradicional o financiera.

Hoy en día las demandas de información han cambiado, cada vez más se requiere que las organizaciones se hagan cargo e informen acerca de su accionar y sus posibles efectos en el todo social.

En virtud a estos cambios y al rol de las empresas en el desarrollo de los países, es que se aprecia cierta sensación de descontento con la información existente y suministrada

por la Contabilidad tradicional. Por ello, tanto en el ámbito académico y en el profesional, se visualiza que se van perfilando éstas tendencias futuras en cuanto a la disciplina contable y la información que la misma ha de poder suministrar.

#### ■ ANTECEDENTES Y ESTADO ACTUAL DEL TEMA

---

En los últimos años se ha observado una creciente preocupación por la repercusión que tienen las empresas en la sociedad.

Los escándalos contables que sacudieron al mundo empresarial en 2003 reiterados luego hasta hoy han puesto de relieve la necesidad de que haya transparencia y de que se publique la información pertinente, dado que, en general, ambas cosas sirven para fortalecer la relación de confianza entre las empresas, los inversores y las demás partes interesadas.

Tanto la sociedad civil como los inversores están insistiendo en la divulgación de datos sobre el desempeño social de las empresas; el cual va más allá de la rendición de cuentas que, en términos financieros, periódicamente efectúa la empresa sobre los resultados que obtuvo en su gestión.

Esta divulgación y consideración de datos y aspectos sociales del accionar organizacional han sido abordados, en diferentes oportunidades y años, por parte del cuerpo de la disciplina contable; indirectamente, se puede apreciar que estos aspectos han sido, en algunos casos, justificativos de cuestionamientos que ha recibido la disciplina contable, principalmente la Contabilidad Tradicional o financiera, en términos de: su adecuación a las modificaciones del contexto económico -social, su adecuación a las nuevas necesidades de información, su adecuación para el desarrollo de campos no tradicionales y su adecuación para desarrollar y comprender tanto nuevos sistemas de mediciones como nuevos sistemas e informes contables.

El tema de la Contabilidad Social y de la responsabilidad asumida por las empresas no es nuevo, se encuentran desarrollos teóricos, principalmente en países desarrollados como Estados Unidos y Europa, desde los años 1960, sin embargo, en esta primera fase el énfasis era puesto en la relación empresa-trabajadores y, para ese entonces, se visualizaba que recién se empezaban a realizar estudios sobre el rol de la Empresa en cuanto sus relaciones con los distintos grupos sociales con que interactúa.

En nuestro país, el profesor emérito académico de la Universidad de Buenos Aires, William Chapman (1982) abordó el tema planteando el problema de medir la cuantía del beneficio social neto (utilidades y desutilidades) de la actividad económica de las empresas privadas y públicas, identificando a la sociedad en su conjunto como posible beneficiaria o perjudicada de dicha acción, previo reconocimiento, en (1979), que la contabilidad no es exclusivamente patrimonial o financiera, sino que también incluye a la contabilidad gerencial, la contabilidad gubernamental, la contabilidad económica y la contabilidad social.( CHAPMAN, W: 1982, 1979).

Autores más recientes, como, García Casella, han abordado, desde planteos referidos a la necesidad de un Teoría General de la Contabilidad, aspectos sociales de la disciplina, dándole, a través de la identificación de un dominio propio y de ciertas

particularidades que la distinguen de los demás ramas o segmentos contables, una identidad propia a ser tratada desde el punto de vista tanto Micro como Macrosocial.

A nivel internacional, encontramos autores como Mattessich (1964), Gray, Mathews, Moneva, Fernando Llena, López de Sa, Gómez da Silva, entre otros, que ya mencionan la existencia de la Contabilidad Social y en algunos casos, han propuesto definiciones claras y completas de ella.

La información sobre aspectos e impacto social de las organizaciones se ha ido materializando a través de distintos informes. Especialmente en la década del '70 se diseña, en Estados Unidos y Europa una variedad de informes. Entre ellos, informes literarios en que se da cuenta del cumplimiento de programas específicos que se ha propuesto una empresa y en el caso de Europa (Francia, Noruega y Dinamarca) estos informes respondían a exigencias por parte del Estado.

Actualmente, se habla de informes contables sociales, comúnmente denominados Balance Social, informe de Responsabilidad Social Empresaria, informe de sostenibilidad indistintamente. Su desarrollo ha sido más incipiente en el plano teórico que en el plano práctico.

Diferentes organismos nacionales e internacionales han difundido guías para la elaboración de información con contenido social. Las disposiciones se pueden dividir según provengan de iniciativas gubernamentales como de iniciativas privadas.

Entre las iniciativas gubernamentales vemos que el derecho internacional, en distintos tratados, acuerdos, convenciones y casos de jurisprudencia, legisla sobre cuestiones como la protección del medio ambiente, los consumidores y la salud, los derechos laborales y humanos, las prácticas comerciales equitativas y la gobernanza empresarial. En muchos convenios laborales y ambientales se responsabiliza a los países de la aplicación de ciertos principios, como ejemplos de ellos se pueden citar: convenios de OIT, el convenio de Basilea sobre el control de los movimientos transfronterizo de los desechos peligrosos y su eliminación, el Protocolo de Montreal relativo a las Sustancias que Agotan la capa de ozono, entre otros.

A nivel nacional, las leyes regulan las relaciones entre las empresas y la sociedad asegurando la protección de los accionistas y de otras partes interesadas, incluidos los empleados y los consumidores. Algunas iniciativas voluntarias relativas a la RSE, como los códigos de conducta, el etiquetado social y los procedimientos de certificación incorporados en los contratos de la cadena de suministros ya adquieren carácter obligatorio.

También se registran algunas novedades legislativas en la esfera de la presentación de informes sociales. Sus requisitos suelen tener un alcance parcial y se relacionan principalmente con el medio ambiente o el trabajo. Francia y Bélgica exigen a las empresas y sus filiales situadas en el territorio nacional que publiquen información estadística sobre fuerza de trabajo y fluctuación de ésta, remuneración, medidas de higiene y seguridad, condiciones de trabajo, formación, relaciones laborales, condiciones de vida y medidas adoptadas en favor del empleo. En los Países Bajos el Consejo a cargo de la Presentación de Informes Anuales, respondiendo a una solicitud del Gobierno, ha publicado directrices para la inclusión en la memoria anual de las empresas de información sobre la RSE, así como para la preparación de informes por separado a ese respecto. Dinamarca, Noruega,

los Países Bajos y Suecia han impuesto a determinadas empresas la obligación de presentar información relativa al medio ambiente.

En Argentina, encontramos como un primer antecedente a la ley 25.250/00, que, ha sido derogada por la ley 25.877/04, la cual dispone en el Capítulo IV referido al Balance Social, en el artículo 25, la reducción del número de trabajadores a 300 para imponer la obligación de presentación. Continúa con el establecimiento de confidencialidad respecto a la copia a ser depositada en el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social. Y sigue concentrándose en la relación empresa/empleados y tiene como destinatarios de la información a los sindicatos. Dicha ley fue sancionada el 2/03/04 y promulgada el 18/03/04. En su artículo 1º deroga a la anterior que estuvo cuestionada por prácticas de corrupción. A la fecha, la norma actual no fue reglamentada por lo que no estaría en vigencia.

En cuanto a las iniciativas privadas encontramos en todo el mundo distintas disposiciones que surgen de organismo como por ejemplo:

- ✓ GRI (Global Reporting Initiative);
- ✓ El Proyecto de presentación de informes de sostenibilidad (Sustainability Reporting Project) del Consejo Empresarial Mundial de Desarrollo Sostenible (WBCSD);
- ✓ Iniciativa de presentación de información sobre la repercusión de las empresas (Corporate Impact Reporting Initiative) de la organización Business in the Community (BITC);
- ✓ Serie AA1000 de la organización AccountAbility;
- ✓ Instituto ETHOS de Brasil;
- ✓ Acción Empresarial en Chile;
- ✓ Balance social, manual de preparación y manual de autoevaluación de la RSE de DERES – Uruguay;
- ✓ Guía de Autoevaluación para la gestión de la RSE (GESTIONARSE) de Proética- Argentina,

En cuanto a organismos contables profesionales los avances de considerar y establecer normativa en cuanto a informar impactos sociales y ambientales se ve, en comparación de iniciativas civiles y privadas, un poco retrasada, principalmente a nivel local. En el plano internacional, organismos como el ICAEW (Institute of Chartered Accountants in England & Wales) y el CICA (Canadian Institute of Chartered Accountants) de Canadá, se hallan desde hace años abocados a la realización de varios proyectos de investigación orientados al desarrollo de medidas de desempeño no-financiero relevantes que avancen sobre el modelo contable tradicional.

Los informes contables son producidos en base a datos capturados y procesados por un sistema contable. El sistema contable actual capta y procesa datos exclusivamente económicos – financieros. Por su parte, Fowler Newton, plantea que el sistema contable está constituido por un conjunto de elementos interrelacionados. El cual puede ser concebido como un subsistema del sistema de información de un ente. (FOWLER NEWTON, E: 1983).

Dicho autor plantea que es importante identificar los elementos que lo integran, puesto que para que el sistema contable funcione adecuadamente y provea información que satisfaga ciertos requisitos, es necesaria su adecuada organización, y ésta sólo puede lograrse si es que se tienen nociones precisas sobre los elementos que lo componen.

Como elementos del sistema menciona:

- ✓ Elemento humano, presente en todas las etapas del proceso;
- ✓ Elementos materiales, como :
  - Medios de registro,
  - Cuentas a emplear,
  - Registros contables;
  - Comprobantes;
  - Borradores de asientos;
  - Algoritmos para el registro contable de ciertas operaciones;
  - Mecanismos de control;
  - Modelos de informes contables a preparar.

En este punto, el objetivo no es tratar aspectos contables desde el punto de vista teórico sino referirse a los problemas prácticos que implica la tarea contable desde el punto de vista organizativo. La tarea contable es la referida a la tarea contable de la contabilidad tradicional como así también la tarea contable de la Contabilidad Social micro.

Dichos aspectos, en ambas tareas, no son objeto de investigación por parte de la comunidad contable, hasta ahora fue poco explorado por la bibliografía nacional, más precisamente, cuando queremos abordar a los sistemas contables microsociales en particular. Sin embargo, no es que el tema no cobre importancia, ya que en una u otra investigación se encuentran argumentos parciales que aluden al sistema contable del ente.

En investigaciones recientes y nacionales, encaradas por García Casella y un grupo de investigadores, se pueden encontrar los siguientes argumentos o bases de sustentación de los sistemas contable sociales:

“La gestión social exige que el sistema contable social comprenda:

- ✓ Planeamiento de objetivos.
- ✓ Planeamiento de las eficiencias normales.
- ✓ Determinación del nivel de actividad.
- ✓ Medición de resultados.
- ✓ Determinación de desvíos.
- ✓ Registración de los resultados.
- ✓ Emisión de informes

El sistema contable social es una herramienta necesaria, tal vez, imprescindible, en el Análisis Social. Pueden ayudar a enfrentar las fuerzas que perturban los equilibrios sociales, para lo cual, deben tomar en cuenta:

- ✓ Los adelantos tecnológicos.
- ✓ La dimensión variable de las organizaciones.
- ✓ La evolución del medio social.

La Unidad de Cuenta es un elemento esencial de los sistemas contables sociales.”

## ■ **HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN**

---

El aporte que se identificará a través de la investigación que se realizó ronda en el tratamiento teórico y práctico de las siguientes hipótesis:

**H1:**

*“La Contabilidad Social es parte de la Contabilidad. Posee un campo de actuación propio con características y particularidades diferenciadoras de los demás segmentos y que le brinda identidad propia dentro de la disciplina contable.”*

**H2:**

*“Los informes contables microsociales buscan informar las repercusiones económicas, sociales y ambientales que tienen las empresas en el todo social. La información suministrada puede ser tanto cualitativa como cuantitativa, financiera o no financiera; debe estar normada y ser verificada a efectos de su confiabilidad.”*

**H3:**

*“El sistema contable actual se encuentra imbuido de las particularidades de la Contabilidad tradicional o financiera, solamente captura y procesa datos económicos - financieros, tornándose inadecuado para satisfacer nuevos requerimientos de información, tanto social como ambiental.*

*Se debe diseñar y organizar un sistema Contable que capture y procese datos, fenómenos y aspectos que hacen a la Responsabilidad Social de las empresas.”*

## ■ **OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

---

Los objetivos que guiaron la realización de la tesis a lo largo de toda la investigación se estructuraron según sean:

- **Objetivos de fundamentación teórica:**

Entre los objetivos de fundamentación teórica se busca: precisar el alcance de la Contabilidad y establecer las bases de fundamentación de la Contabilidad Social; detallar los posibles informes a emitir dentro del dominio de la Contabilidad Social, y, fundamentar el diseño y la organización de Sistemas Contables Sociales.

- **Objetivos a nivel práctica empresarial**

Detallar que es lo que están haciendo las empresas en Argentina en cuanto a la forma de informar sus acciones sociales, considerando tanto la normativa legal como la emanada de iniciativas civiles.

- **Objetivos de investigación**

Proponer soluciones y/o plantear interrogantes referentes a la temática abordada con el fin de incrementar el conocimiento en el campo de la Contabilidad Social.

- **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

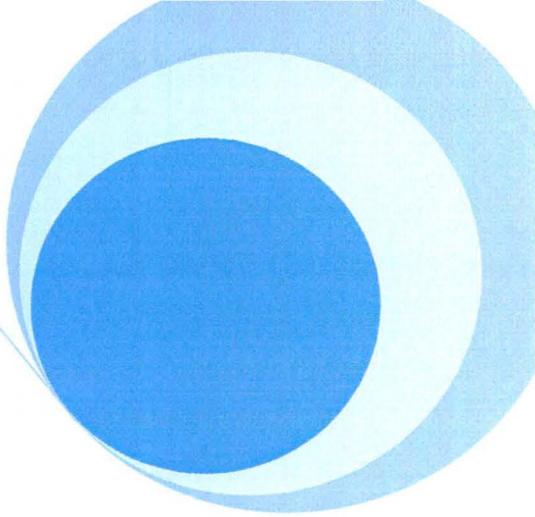
---

Como metodología se utilizó tanto el método deductivo (análisis de lo general a lo particular) como el método inductivo (análisis de la particular a lo general), y en particular se realizó tanto una investigación teórica como empírica, consistente en las siguientes tareas, entre otros:

- **Metodología de la investigación teórica**
- Análisis y revisión crítica de bibliografía nacional e internacional de las principales doctrinas contables referentes al tema.
- Relevamiento bibliográfico, análisis y revisión de revistas profesionales y artículos publicados en distintos boletines informativos, jornadas, congresos, etc.
- Consultas en Internet, para acceder a información nacional e internacional de lo escrito sobre el tema.

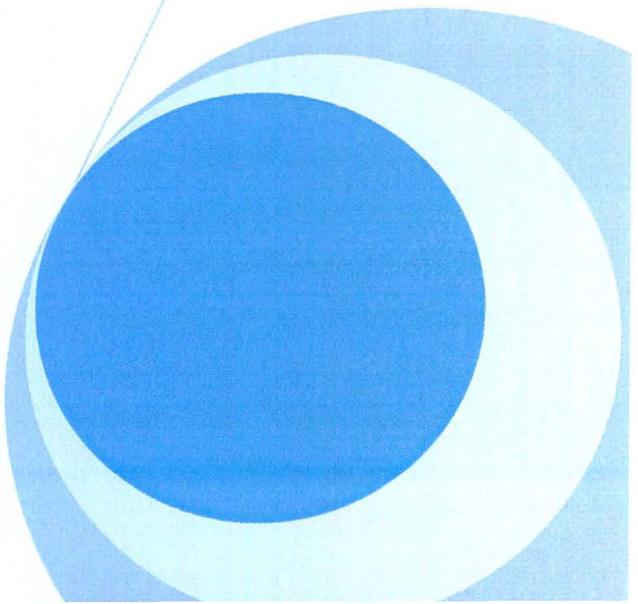
- **Metodología de la parte empírica de la investigación:**

Se tomará una muestra representativa de empresas nacionales y no nacionales a fin de presentar un panorama del tipo de información contable social que están presentando y con el fin de detectar las principales características de dicha información.



***CAPÍTULO II***

***ESENCIA CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD***



## ■ INTRODUCCIÓN

---

Las demandas de información han cambiado, cada vez más se requiere que las organizaciones se hagan cargo e informen acerca de su accionar y sus posibles efectos en el todo social.

En virtud a estos cambios y al rol protagónico de las empresas en el desarrollo de los países, es que se aprecia cierta sensación de descontento con la información existente y suministrada por la Contabilidad Patrimonial o Financiera.

Históricamente, la función de la Contabilidad ha sido (y es) la “rendición de cuentas” en términos principalmente financieros- económicos.

A través del recorrido de distintas posturas doctrinales, distintos desarrollos teóricos y distintos aportes al pensamiento contable, en este capítulo y en el siguiente se abordaran algunas cuestiones que permitirán sustentar y fundamentar nuestra hipótesis inicial de la investigación, la cual se refiere a que:

*“La Contabilidad Social es parte de la Contabilidad. Posee un campo de actuación propio con características y particularidades diferenciadoras de los demás segmentos y que le brindan identidad propia dentro de la disciplina contable.”*

Entre las cuestiones desarrolladas se destacan:

- La evolución conceptual y epistemológica de la Contabilidad, por entender que precisar su esencia es importante a los avances presentes y futuros que se pudieran encarar tanto en el plano doctrinal, como en el profesional y académico, y;
- Las características o elementos particulares del campo de acción de la Contabilidad Social que ayudaran a sustentar la idea de segmento contable autónomo.

## ■ CONCEPTO Y STATUS EPISTEMOLÓGICO DE LA CONTABILIDAD

---

### ■ Evolución del concepto y status epistemológico de la Contabilidad.

Esteban Hernández Esteve en el prologo al libro “An Invitation to Accounting history” de David A.R. Forrester plantea que distintos autores (entre los cuales figura Forrester) han trabajado duro en la segunda mitad del siglo XX para darle a la Historia de la Contabilidad una real sustancia científica y ponerla en el lugar que le corresponda dentro del concierto de disciplinas históricas.

Schumpeter al justificar por qué se estudia la historia de cualquier ciencia argumenta que, al hacerlo, se pueden disponer de tres ventajas:

- **ventajas pedagógicas:** en el sentido de que no es posible captar la importancia y validez de problemas y métodos vigentes sin conocer los anteriores métodos y problemas a los que intentan dar respuestas, ello produciría una sensación de falta de orientación y de sentido;
- **Nuevas ideas:** ya que el espíritu humano es capaz de obtener nuevas inspiraciones del estudio de la historia de la ciencia, experimentando así una ampliación de su horizonte y contemplando los grandes cambios del pensamiento pasado; y,
- **Comprensión de los modos de proceder del espíritu humano;** porque en ningún otro terreno de la actividad humana se han preocupado tanto los hombres de registrar sus procesos mentales, como en el campo de las ciencias. (Schumpeter 1954:38 -39).

Por su parte, Montesinos Julve en varios artículos publicados en la revista española *Técnica Contable*, destaca que la *“perspectiva histórica adoptada debe servir para entender como se ha llegado al estado actual de los conocimientos contables”*, a la vez que plantea:

“que los esfuerzos en este tipo de investigaciones deben ir dirigidos a establecer el papel de la Contabilidad dentro del cuerpo de las ciencias, sus logros en el terreno de la técnica y la influencia que sobre ella han venido ejerciendo las condiciones de la sociedad en la que se desenvolvía, en especial, el nivel de desarrollo económico, influencia que también, se ha venido manifestando a la inversa, provocando con ello una relación de reciprocidad. (Montesinos 2000:82).

Al referirse a la importancia y la necesidad del estudio de la Historia de la Contabilidad, Lopes de Sa menciona:

“A necessidade de tal conhecimento, entretanto, é muito grande, pois só através dele é possível conhecer o progresso de nossa disciplina e ter bases para ainda melhor preparar o futuro.” (Lopes de Sa: 1997).

Traducido sería:

“La necesidad de tal conocimiento, es muy grande, pues sólo a través de él es posible conocer el progreso de nuestra disciplina y tener las bases para una mejor preparación del futuro.”

¿Cuándo surge y quién invento la Contabilidad?, ¿en sus aspectos conceptuales y epistemológicos se evidencia cierta evolución?, ¿la Contabilidad ha respondido a los mismos fines u objetivos siempre?; son algunos de los interrogantes que trataremos de profundizar, a fin de poder precisar ciertos rasgos y características que el pensamiento contable ha ido tomando a lo largo de su evolución.

Entre algunas de las preocupaciones que atañe a los historiadores contables se encuentra la de poder determinar una fecha o un autor que indique el inicio u origen de la Contabilidad.

García Casella, en su trabajo *¿Quién invento la Contabilidad?* (2005 a: 72/79), al trasladar a la Contabilidad la justificación del estudio de la Historia de la Economía esgrimida por un autor famoso de Historia del Análisis Económico, Joseph A. Schumpeter, y, al recurrir a autores que escribieron acerca de la Historia de la Contabilidad, como Lopes de Sa, Mattesich, Vlaemminck, Montesinos Julve y Estrada, llega a la conclusión, de que

*“no existe una fecha, un autor o un método que acredite la exclusividad del inicio de la Contabilidad” ya que se encuentran indicios de contabilidad desde la más remota antigüedad, hasta (Mattessich 1995, citado por García Casella) miles de años antes que la escritura y los números abstractos; refutando de esta manera, la confusión generalizada, que parece suscitar, de ubicar el origen de una ciencia, como la Contabilidad, en el comienzo de un método (como el de la Partida Doble de Luca Paciolo en 1494) o con la fundación de una escuela (refiriéndose a la escuela materialista substancial de Francisco Villa del año 1837).*

El pensamiento contable ha evolucionado con el paso del tiempo; existen distintas etapas que caracterizan su progreso, esta evolución se ha abordado desde diferentes perspectivas. Así Montesinos, por citar a alguno de ellos, distingue diferentes escuelas de pensamiento, diferenciando cuatro períodos:

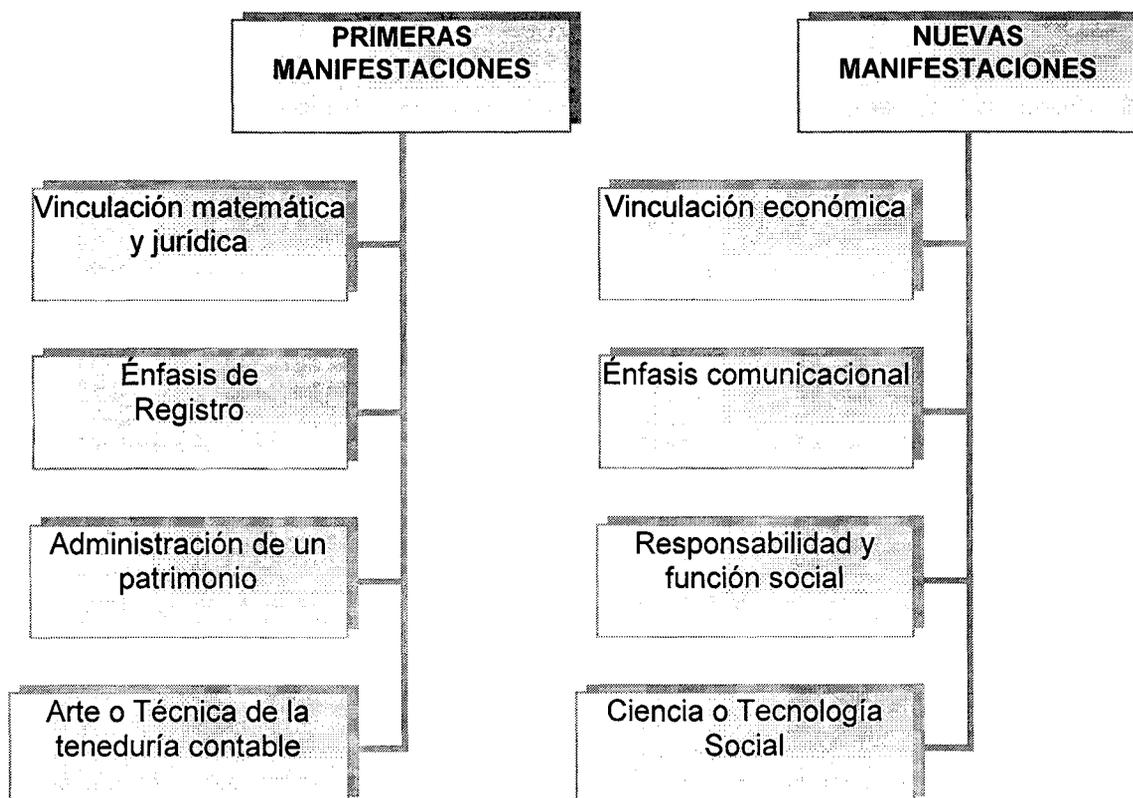
- El empírico (desde la antigüedad hasta el 1202)
- El de génesis y aparición de la partida doble (entre 1202 y 1494 publicación de la obra de Paciolo);
- El de expansión y consolidación de la Partida Doble (desde 1494 a 1839 denominado también el periodo del desarrollo del contismo);
- El científico (desde 1840 hasta la actualidad).

En cuanto a sus fines, objetivos y naturaleza, la disciplina ha seguido una tendencia evolutiva, evolución que (TUA PEREDA 1995:123), en definitiva, evidencia su vinculación y capacidad de servicio en relación con un entorno cambiante, que condiciona, motiva y, en última instancia determina su trayectoria.

A lo largo del desarrollo de la teoría contable pueden apreciarse, en cuanto a propósitos, objetivos y naturaleza atribuible a nuestra disciplina, varias fases o etapas, las cuales, (y según los objetivos marcados en esta etapa de la tesis: de fundamentar y justificar la perspectiva social de la Contabilidad), han sido separadas con una línea divisoria imaginaria<sup>1</sup>, lo que quiere decir, que no sigue una secuencia lógica en el tiempo, sino que, la misma responde a parámetros y características conceptuales dispares. Entre esas fases podemos mencionar:

---

<sup>1</sup>En una de sus acepciones podemos plantear, que dicha línea marca el comienzo de un desarrollo más afianzado de la disciplina alcanzado a partir de la utilización del método científico.



Fuente: elaboración propia en base a Tua Pereda, 1995

#### • LAS PRIMERAS MANIFESTACIONES CONTABLES

Las primeras manifestaciones de nuestra disciplina se han ceñido de rasgos característicos y salientes que hicieron que en su momento se considere, conceptualmente a la Contabilidad como una disciplina:

- ***Vinculada a ámbitos próximos a la Matemática, en especial, a la Aritmética comercial; así como también al Derecho;***
- ***Con una finalidad eminentemente de registro;***
- ***Cuyo objetivo era suministrar datos al propietario de un patrimonio,***
- ***Definida como el arte y la técnica de la teneduría de libros***

#### • VINCULACIÓN A LA MATEMÁTICA

La vinculación entre Contabilidad y Matemática, en especial, la Aritmética parece estar presente, en el periodo histórico que la doctrina ha denominado de "génesis y aparición de la partida doble".

Lopes de Sa plantea que la influencia de las matemáticas fue tal que hizo que la escritura contable este atada al cálculo desde sus primeros tiempos y que se intensifique su enseñanza en las escuelas de matemáticas. (LOPES DE SA, 1997).

Según Vlaemminck (1961: 183 y sigs.) el gran autor de Brujas, Simon Stevin, alcanzó renombre durante el siglo XVII por sus trabajos matemáticos. Para Stevin, la Contabilidad sería unas de las "artes liberales" y debería incluirse en las matemáticas. Su

misión se reducía a proporcionar el exacto conocimiento del efectivo en caja y a fiscalizar al cajero o a los que manejan los fondos de las empresas.<sup>2</sup>

Tua (1995:124) plantea que esta difusa separación se debe a que ambas disciplinas eran consideradas como disciplinas instrumentales al servicio de una tosca actividad mercantil. A la vez que plantea que quizás el ejemplo más evidente de supervivencia de esta adscripción matemática, sea la exigencia de exactitud que, tanto el Código de comercio como la Ley de Sociedades anónimas predicen para el balance y cuenta de resultados. La abundancia de números y los procedimientos que ha utilizado para captar, registrar y representar la realidad, ha hecho que muchas veces se la vincule y, en ocasiones se la confunda con la Estadística.

Sin embargo, Tua (1995:127), citando a Fernández Pirla, plantea que *"la simple utilización del instrumental matemático como medio de expresión, o incluso de investigación, no puede definir la naturaleza de una ciencia. Las ciencias físicas, las naturales, la propia Teoría Económica, utilizan de la Matemática como instrumento, y a nadie se le ocurre decir que las mismas sean ramas de la Matemática."*

#### • CARÁCTER LEGALISTA DE LA CONTABILIDAD

En esta etapa, la Contabilidad tenía (CAÑIBANO, 1975:11) finalidades eminentemente legalistas, se orientaba esencialmente hacia la función de registro y se la concebía como un medio a disposición del comerciante para mostrar su patrimonio como prueba de garantía respecto al cumplimiento de sus obligaciones actuales y futuras.

Vlaemminck plantea que los primeros autores de obras de Contabilidad no dejan de señalar las obligaciones legales de los tenedores de libros y como, los libros adquirían fuerza probatoria auténtica, como ejemplo de ello se mencionan, las ordenanzas de Bilbao de 1459 que en su capítulo IX de los mercaderes, establecía los libros que han de tener y aspectos de formalidad; en España la ley del 4 de diciembre de 1549 y la real pragmática del 11 de marzo de 1552, y, en Francia la Ordenanza de Colbert de 1673 que reglamentó la utilización de los libros de comercio y en el cual se ha considerado que estos libros aparte de tener un interés privado, presentaban realmente un interés público. (VLAEMMINCK, 1961: 183 y sigs.).

Esta vinculación jurídica (Tua 1995:127, 128), se justifica por el carácter de medio de prueba que se le ha otorgado, desde temprana época, a los registros contables. A la vez, el autor, plantea que la relación entre Contabilidad y Derecho ha llevado a que alguna escuela contable<sup>3</sup>, de transición entre las etapas pre científica y científica, haya sustentado los fundamentos conceptuales de nuestra disciplina en relaciones jurídicas.

<sup>2</sup> Por su parte Vlaemminck, destaca que la concepción que tiene Stevin de la Contabilidad es demasiado estrecha y que si la consideramos desde el punto de vista de la técnica de la Contabilidad comercial, es sorprendente que se le haya dado semejante celebridad entre los historiadores de la contabilidad, sin embargo, se le reconoce la fama de ser el primer autor que estudia la contabilidad pública, a la que denomina "contabilidad del príncipe".

<sup>3</sup> Hace referencia especialmente a Cerboni, principal representante de la escuela personalista o Toscana, que en el fondo de su concepción subyace la argumentación jurídica de la responsabilidad entre los intervinientes en las relaciones patrimoniales.

- **ÉNFASIS DE REGISTRO**

En todo el periodo de génesis y aparición de la partida doble, la preocupación fundamental de los contables, se refería al modo más adecuado de registrar los datos contables, hecho que lleva a la totalidad de los autores de la época a presentar, libros y anotaciones que no hacían más que transcribir el método que se utilizaba en la época.

En opinión de Tua (1995: 146), la función de registro es, sin duda, la que inspira los argumentos y planteos de los defensores del Contismo, que según Montesinos, (2000: 173), constituye la primer escuela contable de la historia, cuyo precursor, según Lopes de Sa (1997:45) es Angelo Pietra cuya primera edición data del año 1586; sin embargo, suele considerarse a Delaporte con su obra de 1686 como precursor de esta escuela clásica, que alcanza su mayor difusión con Degranges y su Teoría General de las Cuentas.

La escuela contista, se limitaba al estudio y explicación del funcionamiento de las cuentas, tenía como preocupación fundamental los registros y la clasificación de la naturaleza de los fenómenos en ellos.

A la luz de ello, se menciona que son numerosas las definiciones<sup>4</sup> de Contabilidad que aluden a la función de registro como la esencia principal de la disciplina, limitando su campo de actuación "a la técnica de las anotaciones en partida doble", (Montesinos 2000:172), para dar cuenta a un propietario de su situación deudora y acreedora, como única finalidad, sin importar quien la recibe y por qué.

Posteriormente, esa función de registro como fin o esencia de la Contabilidad se fue convirtiendo en un medio o un instrumento para alcanzar determinados fines por lo que, las definiciones se empiezan a complementar con la finalidad o destino de la información, tema que será objeto en apartados siguientes.

- **ADMINISTRACIÓN DE UNA RIQUEZA O UN PATRIMONIO.**

Desde los tiempos remotos, y, más precisamente, en la época de Paciolo, se afirma que el objetivo principal de la Contabilidad *era el registro de fenómenos económicos-sociales de la actividad mercantil para suministrar datos al propietario de un patrimonio o riqueza*, así vemos, que las anotaciones o registros contables que se producían se limitaban a la representación de las riquezas disputadas por un dueño: el hombre primitivo; las primeras aldeas y civilizaciones, los poderes religiosos con sus templos, las casas señoriales, las repúblicas - estados y las primeras manifestaciones del capitalismo, mercaderes, comerciantes y sociedades comerciales.

Como ejemplo de ello, siguiendo a Vlaemminck, podemos mencionar, el código de Hammurabi de la sociedad babilónica; la Contabilidad de Zenón en el Egipto helénico, la Contabilidad del templo Soknopaios, las cuentas de la compañía del Bene empresa comercial e industrial, la Contabilidad de los Medici, entre otros ejemplos, que en definitiva

---

<sup>4</sup> Tua hace mención a las definiciones de Batardon de 1919, Mac Neal 1939, Accounting Terminology Bulletin N°1 de 1954.

muestran la clara intención de dar cuenta y razón del patrimonio o riqueza poseída o dada en administración. (Vlaemminck, 1961).

- **ARTE Y TÉCNICA DE LA TENEDURÍA.**

Tua menciona que el hecho que converjan comercio, Aritmética, algún elemento jurídico y, en especial, registro y, en consecuencia, también caligrafía, en los albores de la Contabilidad, hizo que los autores de antaño la califiquen como "el arte de la buena teneduría", entendiendo este término en su sentido más genérico de "conjunto de preceptos y reglas necesarias para hacer bien alguna cosa".

Como ejemplo de tal concepción, generalmente, se suele citar la adoptada por el AICPA de 1941 y que posteriormente fue aceptada por el Accounting Terminology Bulletin núm. 1:

*"La Contabilidad es el arte de registrar, clasificar y sintetizar de manera significativa y en términos monetarios, las transacciones y sucesos que son, al menos en parte, de carácter financiero, interpretando sus resultados."*

Sin embargo, podemos observar que son más frecuentes las definiciones que concuerdan en considerar a la Contabilidad como una disciplina técnica. Tanto en el periodo pre científico como en el científico la Contabilidad era entendida como una técnica utilizada para producir información económica- financiera.

Entre los partidarios de tal concepción podemos citar como ejemplos: al profesor emérito Héctor R. Bértora (1975), a Lopes Santiso (1976); García y Mattera (1984), a la vieja Resolución Técnica N° 10 de la FACPCE, y más recientemente, a Fowler Newton E. que en su cuarta edición de "Cuestiones Contables Fundamentales" del año 2005, propone definir a la Contabilidad:

*"como una 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". (FOWLER NEWTON, E: 2005)*

- **LAS NUEVAS MANIFESTACIONES CONTABLES**

En esta etapa, la cual comprende los días de hoy, la Contabilidad puede ser considerada como una disciplina:

***"Científica, vinculada a la economía, con fuerte énfasis comunicacional y orientada a aspectos de responsabilidad social."***

- **VINCULACIÓN ECONÓMICA DE LA CONTABILIDAD**

En esta etapa la Contabilidad se sitúa en una nueva posición, como consecuencia de hechos tales como, la expansión de la actividad económica, el incremento del sector empresarial, y una nueva realidad económica y social en pleno cambio y evolución.

Cañibano (1975: 11 y ss.) caracteriza esta etapa como su segundo programa de investigación según la división que hace del desarrollo de la Contabilidad en cuanto, al propósito atribuido y atribuible a nuestra disciplina, en varias etapas. Al caracterizar su contenido y surgimiento el autor puntualiza que:

“Nos encontramos, pues con unas circunstancias que alteran totalmente el papel de la información contable; se le pide que sea capaz de ofrecer una base de cifras realistas, que se adapte al medio, que los resultados calculados respondan a principios económicos, que su conocimiento verdadero evite la creciente descapitalización de las empresas; en suma, que el fin que anteriormente permanecía en un modesto segundo plano surge con fuerza arrolladora, sobrepasando al que hasta ese momento ocupaba una total prioridad ...”.

La Contabilidad en esta segunda etapa (Tua 1995:140) persigue la búsqueda y registro de una verdad única, el cálculo del beneficio y de la situación patrimonial, sin importar quién la recibe y por qué. A la vez se plantea que nuestra disciplina, en este periodo, busco y tomo conceptos fundamentales basados en la teoría económica y en la micro-economía.

Bajo esta óptica, Tua menciona sintéticamente los rasgos generales de las distintas doctrinas económicas, que han ido cobrando dimensión a lo largo del desarrollo del pensamiento contable, entre las cuales, menciona:

- **Neocontismo:** como primera doctrina económica de la Contabilidad, que, de algún modo, puede considerarse como continuación del contismo, que rechaza la ficción de la personificación adoptada por el contismo clásico, y en su lugar se preocupa por la noción de valor, captada y manifestada a través de las cuentas y de los balances. El centro de interés eran las cuentas, no el patrimonio o la realidad económica propiamente dicha.
- **Teoría jurídica-personalista o teoría de la personalización:** esta doctrina, que según Montesinos (pág.176) había sido esbozada en cierto sentido por Degranges, fue posteriormente perfeccionada por los autores italianos de la denominada “Escuela Toscana”, si bien se inicia con Francesco Marchi tiene como máximo exponente a Guiseppe Cerboni, quien sitúa a la Contabilidad prácticamente al frente de la Economía de la Empresa y desplaza el objeto de la investigación contable de las cuentas y los registros a los derechos y obligaciones inherentes a un patrimonio objeto de administración. Como las actividades socio-económicas se desarrollan dentro de un marco legal, la Contabilidad, en tanto constituye un reflejo de una realidad socio-económica, debe tener en cuenta las particulares condiciones jurídicas en las que aquélla se inserta en cada época y lugar. Tua (1988: 133) plantea que el componente económico, aunque no siempre aparezca formalmente explicitado, está claramente presente en esta teoría.
- **Controlismo de Fabio Besta o escuela veneciana:** Besta inicia sus investigaciones desde una posición neo-contista, al defender que las cuentas, frente a la postura de Cerboni, no se abrían a personas, sino que captaban los valores de las cosas, bienes o elementos patrimoniales mensurables, así como sus variaciones. Se desarrolla un concepto de Contabilidad entendida como “*ciencia del control económico*”, desde un punto de vista teórico, estudia y enuncia las leyes del control económico en las haciendas de cualquier clase, y deduce las oportunas normas a seguir para que dicho control sea verdaderamente eficaz, convincente y completo; desde el punto de vista práctico, es la aplicación ordenada de estas normas a las distintas haciendas.

- **Haciendalismo y la escuela de la Economía Hacendal:** las posiciones doctrinales anteriores (Cerboni y Besta) asignaban a la Contabilidad un contenido muy difuso y amplio, donde todos los temas referentes a la hacienda parecen formar parte de la Contabilidad, incluso los relativos a su organización (haciendalismo). En respuesta a ello, surge la escuela de la Economía Hacendal, como una vigorosa corriente de pensamiento creada y promovida por Gino Zappa, quien define la Economía Hacendal como “la ciencia que estudia las condiciones de existencia y las manifestaciones de vida de las hacienda”, y dentro de ella distingue tres disciplinas íntimamente relacionadas: la Organización, la Técnica Administrativa y la Contabilidad, poniendo de relieve la conexión sistemática entre las tres disciplinas, hasta el punto de que su desarrollo aislado no puede científicamente concebirse.  
Tua al referirse a Zappa, plantea que él no fue amigo de las definiciones, sin embargo en alguno de sus trabajos afirma que: “...podría aceptarse la noción vulgar que concibe la Contabilidad como la disciplina que estudia los procedimientos seguidos en las empresas para la manifestación contable de la gestión”.
- **Patrimonialismo<sup>5</sup>:** con esta escuela el enfoque económico cobra su total dimensión. Como fundador y principal exponente se considera a Vincenzo Masi, quien considera a la Contabilidad como la “ciencia del patrimonio”, cuyo objeto es el patrimonio hacendal considerado en sus aspectos estáticos y dinámico, cualitativo y cuantitativo y que el fin de nuestra disciplina es “el gobierno oportuno, prudente, conveniente de tal patrimonio en las empresas y en los entes de cualquier naturaleza, sea en situación de constitución, sea en situación de gestión, sea en situación de transformación, cesión, fusión y de liquidación. Divide el estudio de la Contabilidad en tres grandes partes: La Estática, la Dinámica y la Manifestación del Patrimonio que puede conducirse de forma general o aplicados a distintos tipos de empresas y de entes (Montesinos: 285).

Tras transcribir los principales lineamientos de esta etapa, podemos evidenciar que esta visión de la Contabilidad, al servicio y en vinculación con fines económicos ha sido la más duradera y se mantiene en opinión de Tua, prácticamente invariable, hasta la actualidad. Menciona el autor, que tanto en el ámbito empresarial como en campos de actuación más amplios, refiriéndose al desarrollo de la Contabilidad Nacional, es frecuente encontrar definiciones de Contabilidad que aluden a su condición de disciplina o ciencia de naturaleza económica<sup>6</sup>.

A su vez, se plantea que dentro de esta concepción podemos encontrar dos tipos diferentes de definiciones, que representan dos estadios sucesivos en la evolución del pensamiento contable, aquellas que confían a la Contabilidad el estudio de los fenómenos económicos en sí mismos, sin hacer referencia al sujeto o sujetos para quien se registran o interpretan los resultados; y aquellas otras donde el análisis se realiza con la finalidad de comunicar información a los usuarios de los estados financieros, para que pueda servirles como soporte útil para la toma de decisiones.

<sup>5</sup> Lopes de Sa (pág.123) plantea que el patrimonialismo científico difiere del patrimonialismo intuitivo o empírico porque solo a partir de éste es que podemos identificar la existencia una corriente de pensamiento en este sentido. Una simple reflexión sobre el instrumento más antiguo de la Contabilidad que es la cuenta nos lleva a percibir que la preocupación básica, esencial, del hombre primitivo, fue su riqueza, su patrimonio, en cuanto a sus modificaciones, su control y gobierno. A través de los milenios los hombres se preocupaban como era la mejor forma de informar sobre la riqueza, mas solo en la fase pre-científica y después en la científica es que identificaron como objeto de estudio esencial, esa misma riqueza que antes solo despertaba la necesidad de ser evidenciada.

<sup>6</sup> Como ejemplo de ellas menciona: Briston (1981), Statement núm 4 del A.I.C.P.A (1970); American Accounting Association (1936); Cañibano (1975), Carlos Mallo Rodriguez (1979), Schneider (1957) y nosotros agregamos Mattessich (1964); Alberto Arévalo.

- **ÉNFASIS COMUNICACIONAL**

A medida que la función de registro, ha pasado de ser un fin en sí mismo a ser un instrumento o un medio para alcanzar determinados fines, se perfilan nuevas orientaciones en la esencia conceptual de la Contabilidad, la cual comienza a gestarse, según Hendricksen citado por Tua, en los últimos años de la década de los veinte y primeros de los treinta<sup>7</sup>, en los que el cambio más importante fue suministrar información, principalmente financiera, a personas ajenas al ente, y con el fin de que le sea útil para la toma de decisiones.

"Utilidad" y "toma de decisiones" son, en consecuencia, como lo indica Tua dos términos que con frecuencia aparecen en las definiciones de la Contabilidad, pasando a constituir los nuevos objetivos asignados a la disciplina contable.

Estos objetivos abrieron camino a propiciar y a enfatizar los aspectos comunicacionales de la disciplina, en apoyo a la adecuada toma de decisiones por parte de los usuarios de la información contable financiera. Este hecho es el que comúnmente se conoce como el "*paradigma de utilidad*", donde su surgimiento, a mediados o en la década del sesenta, ha producido cambios importantes en las concepciones contables de la época, es así, que se empezaron gestar progresivamente planteos que tienen que ver con:

- la ampliación del concepto de usuario,
- la búsqueda de los objetivos de la información financiera,
- la posibilidad de establecer diferentes tipos de estados contables financieros,
- el incremento de la cantidad de información requerida a las empresas y
- planteos en torno al carácter positivo (es decir, formulación de una Teoría General que ponga de manifiesto los rasgos comunes de todos los sistemas contables) y/o normativo de nuestra disciplina, ( es decir, interpretar o aplicar esa Teoría General para construir , a partir de la misma, sistemas contables específicos) <sup>8</sup>

Cuestiones todas éstas, que, por un lado ayudaron a comprender y a aceptar las diferencias entre la Teoría General y las aplicaciones de nuestra disciplina y a aumentar la visión normativa de la Contabilidad, y por el otro, llevaron a que nazcan, en o con posterioridad a la década del sesenta, distintos enfoques socioepistemológicos de la disciplina como intento de respuesta a las cuestiones planteadas por el paradigma de utilidad<sup>9</sup>. En este aspecto, son representativos los abordos realizados por la AAA 1977: Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance, Belkaoui 1981: Accounting Theory, Gonzalo Angulo 1983, Cañibano 1975, Wells 1976, entre otros.

<sup>7</sup> Hacemos referencia a la Gran Depresión acometida en los mercados de valores estadounidenses.

<sup>8</sup> Par ampliar las consecuencias del paradigma de utilidad puede verse Tua Pereda: La investigación empírica de la Contabilidad, la hipótesis de eficiencia de mercado.

<sup>9</sup> La denominación de enfoques socioepistemológicos, tiene su origen en los nuevos planteos arribado por epistemólogos como Khun, Lakatos, Feyerabend, quienes ponen de manifiesto la importancia de conceptos tales como comunidad o grupo científico y valores compartidos en su seno, destacando que las actuaciones científica son, actividades comunitarias, sometidas al cambio y a la influencia de la sociedad donde se desenvuelven. Con estos planteos, han surgidos los intentos de describir la evolución del pensamiento contable desde una perspectiva socio epistemológica, entre los enfoques surgidos se mencionan: modelos de decisión, capacidad predictiva; comportamiento agregado del mercado, inversor individual: enfoques conductivistas, enfoques basados en la teoría de la información; valor económico de la información, neopositivismo y teoría de los hechos.

En lo que hace al énfasis comunicacional y la ampliación del concepto de usuario de la información contable, se menciona generalmente, como ejemplo, de tales concepciones, a las sucesivas declaraciones de la American Accounting Association (A.A.A); en especial, y, como expresiones claras de tal concepción, podemos mencionar el informe ASOBAT de la A.A.A del año 1966<sup>10</sup> donde podemos encontrar, entre otros aspectos:

- **Cierta dimensión comunicacional** al incluir en su definición la función de identificar, medir y “comunicar” información económica para permitir que los usuarios de la información puedan emitir juicios fundamentados y tomar decisiones.
- **Una amplia gama de propósitos u objetivos de la Contabilidad**, y que incluyen el “facilitar las funciones y controles sociales”, considerándose, entre los usuarios de la información, a la colectividad, globalmente considerada.

También, respondiendo a esta línea de concepción, se menciona las declaraciones y las posturas asumidas por organismos profesionales, como el Institute of Chartered Accountants of England and Wales, con su Corporate Report del año 1975 y el Canadian Institute of Chartered Accountants.

- **HACIA EL CONCEPTO DE RESPONSABILIDAD SOCIAL**

Frente a la idea, de poner a la Contabilidad al servicio de una hacienda o patrimonio surge una clara evolución del concepto, hacia planteos que ven a la Contabilidad como un medio de informar a la sociedad la utilización de los recursos (no solo económicos, sino también sociales y ambientales) confiados a las empresas.

En la doctrina contable, esta ampliación del concepto se conoce, en la generalidad de los casos, como una evolución o una reformulación de los fundamentos de la teoría del contrato de agencia<sup>11</sup>, en donde el mandante del agente sería la colectividad en pleno, (Tua Pereda 1995:161).

Como ejemplo, de esta evolución hacia el concepto de responsabilidad social, se mencionan el informe Trueblood y el Corporate Report del ICAEW. Según Tua Pereda, esta evolución aparece muy tímidamente en el primero y de forma expresa y clara en el segundo, en el cual, el fundamento de la responsabilidad estriba en que la entidad maneja recursos humanos y materiales en sus actividades, cuyos resultados tienen consecuencias económicas para la comunidad. El concepto de contrato de agencia es, pues, en este informe, sumamente amplio, de manera que el agente es responsable frente a la colectividad, no sólo por los recursos confiados, sino también por la subsistencia presente y futura de sus empleados, a la vez que, dada la interdependencia de todos los grupos sociales, está implicado en el mantenimiento del nivel de vida y en la creación de la riqueza.

<sup>10</sup> Mattessich, menciona que en el contexto dentro del cual surge la ASOBAT de 1966 se plantearon varios trabajos que procuraron establecer marcos conceptuales. Sin embargo, el informe de la AAA, es considerado uno de los pronunciamientos de la época que más influencia y trascendencia ha tenido, ya que apunta en última instancia, a establecer una declaración omnicompreensiva de los fundamentos de la Contabilidad; constituyéndose éste con otras declaraciones de la AAA en fiel exponente del camino por el que ha transitado el pensamiento contable.

<sup>11</sup> Teoría elaborada entorno al postulados de entidad, que en una visión moderna, se ocupa de las relaciones (stewardship) que tienen lugar entre los suministradores de fondos y sus administradores, por lo que, la misión de la Contabilidad es proporcionar los elementos de juicio necesarios para que el inversor pueda controlar la efectiva utilización de los fondos puestos a disposición de los directivos de la entidad.

Este proceso de cambio y de evolución en el concepto de empresa, en sus responsabilidades y en sus acciones con respecto a la sociedad en su conjunto, ha repercutido e incidido en nuestra disciplina, trayendo consecuencias que según Tua (1995:166) se ven reflejadas:

- **En el deber de informar:** ya que se produce la sustitución del derecho de información del accionista por el deber de informar de la unidad económica, información que se concibe como un bien público;
- **en los requerimientos informativos exigidos:** hoy en día, la regulación contable, impone a las empresas un mayor caudal de información que desborda drásticamente el primitivo ámbito de la Contabilidad, para situarse en el más amplio marco de los datos jurídicos, económicos y aún sociales, relativos a la unidad económica;
- **y en el concepto de Contabilidad:** en el sentido de que, evidentemente, estas cuestiones obligaran a incluir sus consecuencias en las definiciones que se elaboren del concepto de Contabilidad.
- **LA CONTABILIDAD COMO UNA CIENCIA**

Frente a la posición de considerar a nuestra disciplina como un Arte o una Técnica, surge la idea de considerarla como una disciplina científica.

Según Montesinos Julve (2000:174), el papel principal en la fase de iniciación y primeros desarrollos en los planteos científicos de la Contabilidad, le corresponde a la doctrina italiana. Específicamente, se considera a Francesco Villa, el principal exponente de la escuela lombarda, como el primero en preocuparse por establecer firmemente la distinción entre la mera teneduría de libros y la parte propiamente científica de la Contabilidad, orientada hacia la problemática económico-administrativa de la empresa. No obstante, Tua (1995:176) menciona que las primeras concepciones utilizaron un instrumental semántico y escasamente formal para justificar la naturaleza científica de nuestra disciplina.

El calificar a la Contabilidad como disciplina científica, responde, dentro de los planteos doctrinales, a la idea de que a mediados del siglo XX, empieza a surgir la finalidad o la necesidad, si se quiere, de (Cañibano 1975:17) reducir las proposiciones de la Contabilidad a cálculos lógicos o matemáticos para, en virtud de las reglas inferenciales, llegar a unos resultados capaces de ser interpretados semánticamente, y cuyo contraste con la realidad irá elevando, de día en día, su potencialidad explicativa y predictiva.

Se observan importantes intentos de este tipo o formalización de la Contabilidad, entre los autores que se preocuparon del tema, se mencionan: Paton (1922), Paton y Littleton (1940), Devine (1952), Cutolo (1952), Palomba (1950-1952), Chambers (1955), Littleton (1958), Powalson (1958), Anthony (1964) y, en especial, Mattessich que con su obra de 1964: *Accounting and Analytical Methods – Measurement and Projection of Income and Wealth in the Micro and Macro Economy* ha logrado una “formalización rigurosa de la Teoría Contable”.

Dicha formalización tiene dos preocupaciones fundamentales (Tua Pereda 1995:178,179):

- La elaboración de un marco axiomático, para la Contabilidad, concebido como una metateoría, que proporciona unas bases comunes para los sistemas contables de cualquier clase.
- La formulación de supuestos o asunciones que, desvinculadas de finalidades particulares, concurren en aquellos sistemas contables y que, en consecuencia, constituyen las hipótesis básicas sobre las que se sustenta una Teoría General contable.

Con este planteamiento, Tua menciona que en nuestra disciplina es posible distinguir dos ámbitos claramente definidos:

- *El cognoscitivo, de carácter positivista*, en el que puede situarse la generalización y formalización de los conocimientos en que se asienta y que puede asimilarse con la construcción de una Teoría General contable, que trataría de poner de manifiesto las rasgos comunes de todos los sistemas contables;
- *El Teleológico, normativo*, que trata de derivar de la Teoría General reglas concretas para la acción, como hipótesis instrumentales, verificables. Se encuentra en este ámbito la interpretación de la Teoría General contable para construir, a partir de la misma, sistemas contables específicos.

Con ello muchos autores nacionales e internacionales se han manifestado por considerar a nuestra disciplina como una ciencia<sup>12</sup>. Dentro de la caracterización de las ciencias, compartimos aquella que optan por ubicar a la Contabilidad dentro de las:

- **Ciencias empíricas o factuales:** ya que estudia hechos humanos y de la naturaleza (García Casella; 2000 a), y sus verdades pueden refutarse y contrastarse por la experiencia (Mattessich 1978);
- **Ciencias aplicadas o normativa:** debido a que no tiene un fin puramente cognitivo, sino que procura incrementar nuestro conocimiento para aumentar nuestro bienestar (García Casella 2000 a) y cada sistema contable (segmento contable en nuestra terminología) requiere un conjunto de hipótesis instrumentales, a partir de las cuales construye sus reglas, en función de los objetivos previstos para el sistema.(Mattessich 1978);
- **Ciencias sociales o culturales:** ya que es de seres humanos interactuantes (García Casella 2000 a).

Dentro de las corrientes doctrinales más actuales, no podemos dejar de mencionar, que existen planteos de considerar a la disciplina como una Tecnología Social. Entre quienes se manifiestan en este sentido, citamos en el plano nacional a Rodríguez de Ramírez (1995, 2000) quien señala algunas reflexiones de Kuhn, Bunge, Gómez y Klimovsky que sustentan su postura:

<sup>12</sup> A título de ejemplo se pueden mencionar a R. Mattessich (1964), Carlos Mallo Rodríguez (1991), Leandro Cañibano (1997), José Antonio Gonzalo (1983); Tua Pereda (1995); Lopes De Sa Antonio (1992); Lisdero Arturo (1975); García Casella (2000)

*“Nosotros nos ubicamos dentro de aquellos que la conceptualizan como tecnología. ...mientras la ciencia busca describir, explicar y predecir, la tecnología pretende responder a una necesidad latente en la sociedad en donde se desarrolla...  
 ...el conocimiento científico está constituido por leyes que pretenden explicar y predecir, el conocimiento tecnológico, en cambio está constituido por un conjunto de reglas.  
 ...La ciencia aplicada se vincula con el conocimiento concerniente a problemas prácticos y a las acciones mediante las cuales podemos fabricar objetos o cambiar la naturaleza que nos circunda. A su vez, la tecnología es la utilización de la ciencia aplicada para resolver problemas de carácter social o tratar con el funcionamiento de sistemas.  
 No se identifica ciencia aplicada con tecnología, ya que la ciencia aplicada es conocimiento, mientras que la tecnología implica procedimientos o acciones para lograr determinados objetivos, ya sea construir objetos, solucionar problemas prácticos o modificar la realidad. Las acciones tecnológicas, además de emplear ciencia aplicada, utilizan también la expertez o idoneidad....Desde este punto de vista, la tecnología tiene muchas vinculaciones con la ciencia, pero también facetas de carácter sociológico un tanto independiente de aquéllas, de modo que el tipo de estructura de acción humana que representa la tecnología supera la estructura gnoseológica que denominamos ciencia aplicada.  
 Sin embargo, no nos parece que sean irreconciliables las posturas que enfocan a la Contabilidad como “ciencia aplicada” y como “tecnología”. Nuestra disciplina implica conocimiento sobre el dominio de nuestro accionar pero también procedimientos y acciones para lograr determinados objetivos.”*

■ **IMPORTANCIA DE PRECISAR Y COMPRENDER LA ESENCIA CONCEPTUAL DE NUESTRA DISCIPLINA.**

---

En la sección anterior hemos observado que el pensamiento contable ha ido evolucionando de tal manera que a través del tiempo han surgido diferentes enfoques acerca de su esencia conceptual.

Tua Pereda (1995:183) concluye que la Contabilidad ha dejado de ser un instrumento de carácter casi exclusivamente jurídico en defensa de su propietario, y con la finalidad de registro, y se ha convertido en una disciplina científica, con aplicación preferente a la actividad económica y con evidentes rasgos de carácter social, por su naturaleza científica, por el tipo de información que suministra, y por su capacidad de servicio en cuanto a la satisfacción de las necesidades de sus usuarios en orden a facilitarles la toma de decisiones.

Desde nuestro punto de vista, precisar y comprender la esencia conceptual de la Contabilidad, reviste importancia en lo que Mattessich (1964: 4) considera Situación Actual de la Contabilidad, es decir, su práctica, su teoría y su enseñanza.

Con respecto al debate inconcluso sobre el encuadre del conocimiento contable, Tua (1988:126) menciona que mientras estas cuestiones no se acepten en el ámbito doctrinal de nuestra disciplina, dicho debate puede limitar y condicionar su avance.

En el mismo sentido, Rodríguez de Ramírez (2000 b: 132) señala que la relevancia de la discusión acerca de la ubicación de nuestra disciplina dentro del campo del saber está dada por la necesidad de encarar el ejercicio profesional y docente desde una óptica integradora partiendo de una definición de base.

Hasta el momento se ha visualizado cierta imposibilidad de determinar o proporcionar definiciones únicas y universales de lo que es la Contabilidad. Mattessich (1964: 17) planteaba ya en el año 1964, que, “*estamos buscando una definición que establezca límites bien precisos y que sea lo suficientemente esencial como para servir de base para el desarrollo de una teoría coherente y general de la Contabilidad*”.

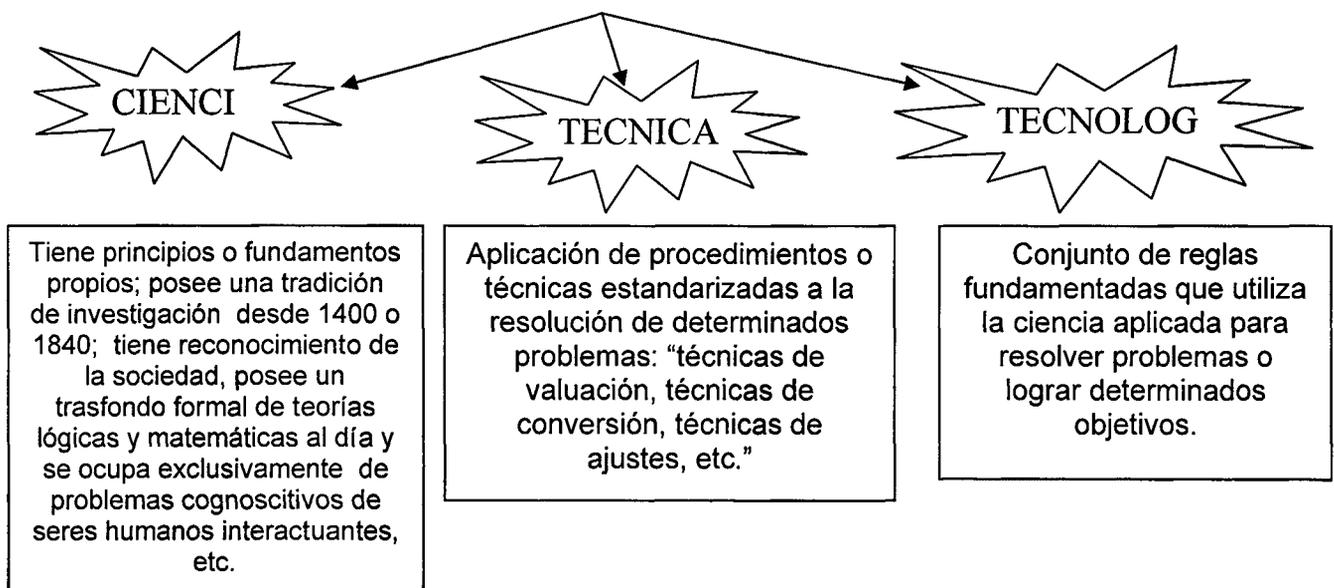
Detectar y comprender la importancia de definir el campo de actuación de la Contabilidad no solamente nos ayudara a reflexionar que es o no parte de la realidad contable, sino que también nos permitirá afianzar conceptos tanto en el plano profesional como en el académico – doctrinario.

Hoy en día los planteos actuales se encuentran en una zona gris entre quienes la consideran una Ciencia y quienes la consideran una Tecnología; sin embargo, aún existen planteos y enfoques que consideran a la Contabilidad como una Técnica, postura ésta que, en nuestro país, ha sido la más generalizada, sobre todo en ámbitos profesionales y académicos, donde el enfoque se centra básicamente en la aplicación de reglas, recetas estandarizadas para la solución de problemas. Coincidimos con aquellos especialistas contables que sostienen que los enfoques de la Contabilidad como técnica plantean limitaciones serias para el desarrollo teórico y práctico de nuestra disciplina. García Casella menciona que considerarla técnica no reconoce la existencia de Teoría Contable o sea reflexión acerca de la tarea contable.

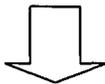
Mattessich, al plantear la necesidad de un nuevo enfoque en la enseñanza contable, propone concebir a la Contabilidad de una manera menos técnica y específica pero más general y científica. (Mattessich R, 1964: 6).

En este sentido creemos que la conceptualización de la esencia de la Contabilidad pasa a hacer relevante pero no desde los planteos remotos sino más bien desde las conceptualizaciones modernas de Ciencia y Tecnología Social, y va mas allá de los propios beneficios que se le pueden atribuir a nuestra propia disciplina, Mattessich (1964: 6) en este sentido cree que la ignorancia sobre la esencia de la Contabilidad que demuestran una multitud de científicos sociales, debe ser superada, no para beneficiar a la Contabilidad, sino para provecho de la práctica y la teoría de las ciencias económicas y sociales en general.

Desde nuestro punto de vista, la Contabilidad definida como una **disciplina de naturaleza económica-social que incluye:**



Nos permitirá:



- Concebir a la Contabilidad de una manera más amplia y general y en constante vinculación con el entorno en que se desenvuelve;
- Arribar a una Teoría General de la Contabilidad donde se plasmen los rasgos básicos y comunes a todos los segmentos contables,
- Diferenciar las aplicaciones e interpretaciones de la Teoría General con el fin de construir segmentos contables diferentes en función de los objetivos a los que se encamina cada uno de ellos,
- Abordar nuevas tendencias en la disciplina y convertirlos en elementos de análisis.
- A través de la readaptación y perfeccionamiento, responder en cada momento a los requerimientos de la realidad económica y social en constante cambio.
- Correremos, sin apartarnos, hacia otros planos distintos al formal o regulatorio atendiendo a los cambiantes fenómenos económicos, sociales y organizativos;

## ■ CONCLUSIÓN

---

A manera de conclusión podemos plantear que el pensamiento contable ha evolucionado con el paso del tiempo; en cuanto a sus fines, objetivos y naturaleza.

Dicha evolución, evidencia su vinculación y capacidad de servicio en relación con un entorno cambiante, que condiciona, motiva y, en última instancia determina su trayectoria.

Existen distintas etapas que caracterizan su progreso, el cual ha sido abordado desde diferentes perspectivas.

Desde nuestro punto de vista, ubicamos a la Contabilidad dentro de las nuevas manifestaciones contables, dejando atrás rasgos característicos y salientes que hicieron que en su momento se considere, conceptualmente a la Contabilidad como una disciplina:

- **Vinculada a ámbitos próximos a la Matemática, en especial, a la Aritmética comercial; así como también al Derecho;**
- **Con una finalidad eminentemente de registro;**
- **Cuyo objetivo era suministrar datos al propietario de un patrimonio,**
- **Definida como el arte y la técnica de la teneduría de libros**

Actualmente, somos partidarios de imbuirnos dentro de una Contabilidad que puede ser considerada como una disciplina:

***“Científica, vinculada a la economía, con fuerte énfasis comunicacional y orientada a aspectos de responsabilidad social.”***

La evolución marcada nos permitió precisar y comprender la esencia conceptual de la Contabilidad, la cual desde nuestro punto de vista reviste importancia en lo que se considera Situación Actual de la Contabilidad, es decir, su práctica, su teoría y su enseñanza.

Hasta el momento se ha visualizado cierta imposibilidad de determinar o proporcionar definiciones únicas y universales de lo que la Contabilidad es.

Sin embargo, consideramos que hoy en día los planteos actuales se encuentran en una zona gris entre quienes la consideran una Ciencia y quienes la consideran una Tecnología; sin embargo, no podemos dejar de mencionar que aún existen planteos y enfoques que consideran a la Contabilidad como una Técnica.

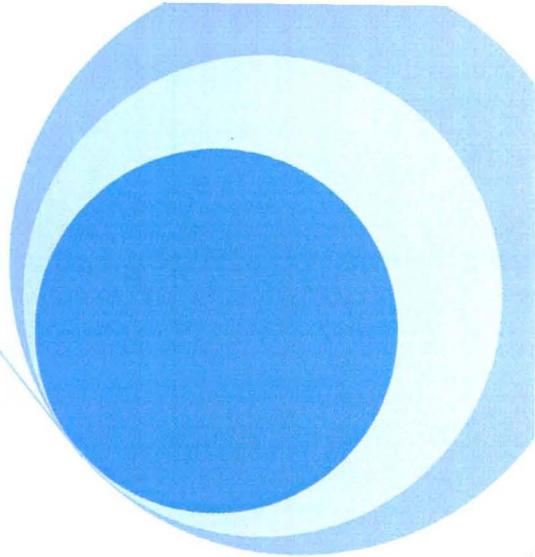
Somos partidarios de concebir a la Contabilidad de una manera menos técnica y específica pero más general y científica.

En este sentido consideramos que la Contabilidad definida **como una disciplina científica de naturaleza económica-social que incluye TECNICA Y TECNOLOGIA**, nos va permitir arribar a una Teoría General de la Contabilidad donde se plasmen los rasgos básicos y comunes a todos los segmentos contables, abordar nuevas tendencias en la disciplina y a través de la readaptación y perfeccionamiento, responder en cada momento a los requerimientos de la realidad económica y social en constante cambio.

Dentro de las distintas concepciones de la ciencia, coincidimos con García Casella cuando plantea que la Contabilidad se ubica dentro de las:

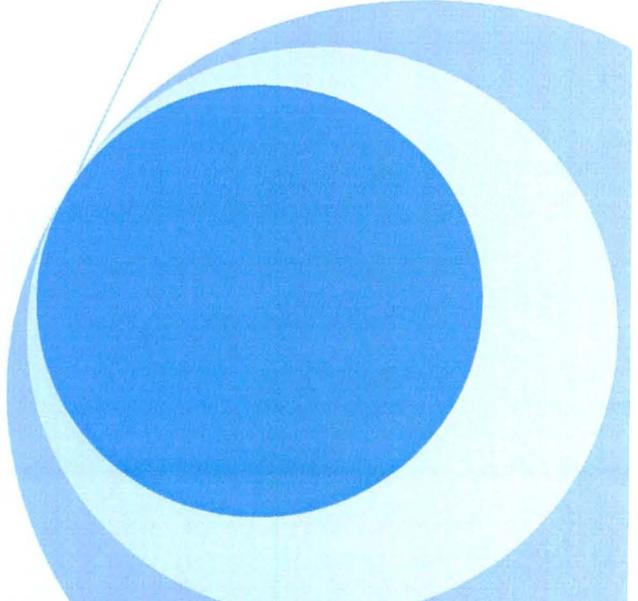
- **Ciencias empíricas o factuales:** ya que estudia hechos humanos y de la naturaleza, y sus verdades pueden refutarse y contrastarse por la experiencia;
- **Ciencias aplicadas o normativa:** debido a que no tiene un fin puramente cognitivo, sino que procura incrementar nuestro conocimiento para aumentar nuestro bienestar y cada sistema contable (segmento contable en nuestra terminología) requiere un conjunto de hipótesis instrumentales, a partir de las cuales construye sus reglas, en función de los objetivos previstos para el sistema;
- **Ciencias sociales o culturales:** ya que es de seres humanos interactuantes.

Y por último compartimos la opinión de quienes consideran que la ignorancia sobre la esencia de la Contabilidad que demuestran una multitud de científicos sociales, debe ser superada, no para beneficiar a la Contabilidad, sino para provecho de la práctica y la teoría de las ciencias económicas y sociales en general.



***CAPÍTULO III***

***EL SEGMENTO SOCIAL DE LA CONTABILIDAD***



## ■ EXISTENCIA DEL SEGMENTO SOCIAL DE LA CONTABILIDAD

---

Caracterizar y definir a la Contabilidad desde un punto de vista amplio, considerándola como una disciplina científica de naturaleza económica – social que involucra tanto técnica como tecnología para afrontar sus objetivos, nos permite diferenciar, como se ha señalado en el capítulo anterior, por un lado, la Teoría General, y, por el otro sus aplicaciones o interpretaciones como segmentos contables.

Frente a la idea generalizada de considerar a la disciplina como Contabilidad Patrimonial o Financiera, en esta sección, se busca mostrar que los contadores, hace ya 30 años se preocupaban por encarar y desarrollar, temas sociales y ambientales que hoy en día se consideran como nuevas tendencias de información, inclusive de información contable, derivadas de las nuevas demandas de los usuarios.

Buscar y plantear desde cuando hablamos, o, cuando surge el segmento contable social nos remota en parte a considerar, por un lado las nuevas necesidades de los usuarios de la información hacia terceros, y, por otro las fuertes críticas que ha recibido la Contabilidad Patrimonial o Financiera.

La divulgación y consideración de datos y aspectos sociales del accionar organizacional han sido abordados, en diferentes oportunidades y años, por parte del cuerpo de la disciplina contable; indirectamente, se puede apreciar que estos aspectos han sido, en algunos casos, justificativos de cuestionamientos que ha recibido la disciplina contable, principalmente la Contabilidad Tradicional o Financiera, en términos de: su adecuación a las modificaciones del contexto económico -social, su adecuación a las nuevas necesidades de información, su adecuación para el desarrollo de campos no tradicionales y su adecuación para desarrollar y comprender tanto nuevos sistemas de mediciones como nuevos sistemas e informes contables.

A nivel nacional, el tema ha sido abordado en detalle por Rodríguez de Ramírez (1999, 2001) en su tesis doctoral y en diversos artículos presentados y publicados en jornadas y revistas. En síntesis la autora plantea que:

“Resulta imperioso profundizar el análisis tendiente a la elaboración de un Modelo Amplio de Información Contable Externa que avance sobre los contenidos del Modelo Tradicional que se basa casi exclusivamente en los denominados estados financieros. Dicho modelo debe responder a las necesidades de los usuarios de la información que se plantean en el nuevo orden mundial globalizado.”

Fundamenta su posición al decir que:

“La dinámica de las organizaciones, que deben luchar diariamente por su supervivencia en un mundo marcado por el cambio constante, ha requerido transformaciones sustanciales en los sistemas de información contables para proporcionar información útil para la toma de decisiones. Este proceso, que afectó la vida interna de los entes haciendo énfasis en el diseño de informes “a medida” para usuarios internos basados en el análisis de QUIÉN toma las decisiones, CUÁNDO lo hace, QUÉ tipo de información (financiera y no financiera, cuantitativa y cualitativa) necesita, DÓNDE puede hallarla y CÓMO utilizarla, se dificulta en el caso de los estados financieros, por cuanto los mismos han sido concebidos para servir a múltiples usuarios y esto implica, de alguna forma, algún tipo de construcción teórica con

respecto a un usuario/destinatario ideal. Se trata aquí de proporcionar información a una variedad de usuarios, cada uno de los cuales tiene sus propios valores y pondera la información que se le suministra de diferente forma.”

Y sugiere que:

Sería recomendable elaborar ciertos esquemas básicos de presentación (Cuadros, Anexos, Gráficos) que establecieran pautas mínimas a cumplir en la exteriorización de información no tradicional a los efectos de facilitar la comparabilidad a través del tiempo y entre las distintas empresas. Esto sin perjuicio de la flexibilidad que debería tener la presentación de este tipo de información.

La necesidad de incluir y compatibilizar información financiera y no-financiera (tanto cuantitativa como cualitativa) para medir el desempeño de las organizaciones, requiere, dentro de las mismas, un desarrollo coherente e integrado de sus sistemas de información contable.

Por último sugerimos la posibilidad de acordar un marco conceptual más amplio que abordara la problemática más integral de la información financiera y no financiera y no se restringiera exclusivamente a los estados financieros. Esto implicaría una ampliación en el alcance y está fuertemente vinculado no sólo a la eventual definición de normas para la preparación y presentación de este tipo de informaciones sino a la cuestión relacionada con las revisiones de la misma por parte de los contadores independientes.

A nivel nacional y más precisamente a nivel internacional, las críticas al modelo contable vigente, así como también las necesidades vinculadas a un modelo contable amplio, han impactado tanto a los usuarios, académicos, como a los reguladores y revisores de la información contable. Desde tiempos, más precisamente desde la década del '60 en adelante, en la doctrina contable se visualizan inquietudes, interrogantes y afirmaciones referidos a la incorporación e exteriorización de información no-financiera, como ejemplo de ello se pueden mencionar los siguientes (García Casella, C.L 1999):

En 1978 Campos Menéndez. H planteaba: ¿Es necesario un balance social en las empresas, en los países, en el mundo, en las regiones?; ¿El balance social será similar al balance económico, o sea, trataría de cuantificar las ventajas y perjuicios sociales en términos monetarios?; ¿la verdadera característica de un balance social consiste en ser una información de tipo global, rigurosa, si es posible cuantificada, sistemática, del área social, entendida en un sentido amplio?

En 1978, Hakansson, decía: Todos los abordajes teóricos de Contabilidad Financiera son imperfectos, si se los observa desde otro abordaje alternativo.

En 1980 Cracogna ¿Existen objetivos y efectos de carácter social en las organizaciones o su actividad es puramente económica?; ¿hay objetivos organizacionales no exclusivamente económicos?; ¿la actividad empresaria tiene responsabilidad social?; ¿a quienes va dirigido el balance social, qué rubros deben integrarlo; quién lo debe elaborar?

En 1984, Martínez Nogueira, Roberto: ¿Qué clase de información necesita el ente que debe tomar decisiones en política social?; ¿Es el Balance Social el instrumento más eficiente para la toma de decisiones?

En 1991, Balzer y Mattessich: ¿La Contabilidad se ocupa exclusivamente de objetos económicos?, ¿Las transacciones que registra la Contabilidad son de realidad física y de realidad social?

En 1994, Willis Alan, planteaba: ¿se necesita algo más que los estados contables financieros anuales o intermedios para manejar una organización?

En 1996 el documento del AIMR y del comité Jenkins del AICPA del FASB planteaban entre otras: ¿Se debe intentar un Modelo Ampliado de Información de negocios que reemplace o complete los actuales informes contables financieros?, ¿hacen falta más elementos que los tradicionales y actuales estados contables financieros con sus actuales anexos y notas?; ¿qué tipos y qué oportunidad de informaciones necesitan los usuarios para valorar y estimar el riesgo de sus inversiones?

Como se mencionó, estos son algunos ejemplos de que el tema de lo social, de la información no-financiera, de la Contabilidad Social y de la responsabilidad asumida por las empresas no es nuevo, se encuentran desarrollos teóricos, principalmente en países desarrollados como Estados Unidos y Europa, desde los años 1960, sin embargo, en esta primera fase el énfasis era puesto en la relación empresa-trabajadores y, para ese entonces, se visualizaba que recién se empezaban a realizar estudios sobre el rol de la Empresa en cuanto sus relaciones con los distintos grupos sociales con que interactúa.

En nuestro país, quien ha incursionado el tema con una visión que en aquella época lo consideraríamos impensable y adelantada ha sido el profesor emérito de la Universidad de Buenos Aires, William L. Chapman, que a fines de la década de los '70 en el prólogo al libro de Herrscher planteaba que en el desarrollo del pensamiento contable habían cuatro segmentos contables (Herrscher: 1979, pág. sin nro.):

- *Contabilidad en empresas privadas.*
- *Contabilidad gubernamental.*
- *Contabilidad macroeconómica; y*
- *Contabilidad Social.*

Sin embargo, señalaba que en Argentina, la Contabilidad Gerencial no se ha impuesto; que la Contabilidad Gubernamental no se ha desarrollado con vigor; que los economistas no consideran a los contadores para trabajos de contabilidad macroeconómica; y que la mayor parte de los contadores públicos desconoce la existencia de la Contabilidad Social.

Hoy en día, Chapman, en el ámbito académico nacional es reconocido como un precursor en temas de Contabilidad Social. Sus aportes se plasman en conferencias que ha dictado, principalmente en la década del 80<sup>13</sup>, como académico de número en la Academia Nacional de Ciencias Económicas.

A través de ellas, el prestigioso autor, fundamenta y busca esclarecer porque resulta conveniente y oportuno que las empresas establezcan la cuantía del beneficio social que proporciona su actividad económica.

---

<sup>13</sup> Hacemos especialmente referencia, a las conferencias dictadas en el año 1981 cuyo tema fue; Dificultades para medir la cuantía del beneficio social neto de la actividad económica de las empresas públicas y privadas, en 1982: El consumidor como beneficiario social de la Actividad empresarial, en 1983: La política laboral de la empresa y su costo beneficio social, en 1984: La responsabilidad de la empresa ante proveedores, accionistas, gobierno, el contexto ambiental y el contexto humano, y en 1986: El principio de la fraternidad en la actividad económica.

Fundamenta sus presentaciones haciendo hincapié *“en que la actividad de la empresa atañe a la comunidad, no sólo a aquella en la cual se desenvuelve su gestión, sino también a todo lugar al cual pueden llegar los efectos de su acción”*.

Ese todo social, al cual alude, se halla constituido por:

- Actuales o futuros propietarios del capital;
- Los consumidores o usuarios;
- Los proveedores de bienes y servicios para la empresa;
- El personal de ésta;
- Los entes gubernamentales relacionados con la empresa; y
- El contexto humano y ambiental, globalmente considerado. (Chapman, W. L.).

Al referirse a cuál es la meta o objetivo de la empresa, concuerda que la misma no es en sí misma el bienestar social, sino que su objetivo concreto es proveer bienes y servicios de una manera rentable para sus propietarios, por lo que no tiene sentido que deba probarse que la empresa ha hecho una significativa contribución al progreso humano. Basta que ella demuestre que no es causante de graves desutilidades sociales, porque en tal caso sí habrá causa para cuestionar la validez de su existencia.

Plantea a su vez, que tal demostración puede ser peligrosa para la permanencia de la empresa privada, ya que la exposición de sus costos y beneficios sociales suministra a los opositores armas para la censura. Quienes pueden llevar a pretender una cada vez más minuciosa información sobre los costos sociales de las empresas, para culminar en conclusiones que sirvan para justificar la expropiación, cuando no la confiscación, de bienes de la actividad privada.

Sin embargo, el autor plantea, que vale la pena correr ese riesgo, ya que, por otro lado, la franca exposición, servirá para esclarecer la validez de la libertad económica como uno de los elementos integrantes de la libertad humana, como lo son también la libertad política, la de expresión, y otros componentes del progreso espiritual.

A lo largo de sus conferencias se visualiza claramente su intención de remarcar la idea de ***“que existe una necesidad Social de información sobre el papel que cumple la empresa en la comunidad.”***

Es así que, sus escritos promueven inquietud y asombro por referirse a un tema que aún hoy sigue teniendo trascendencia y se encuentra en pleno auge.

Indirectamente, podemos apreciar y afirmar que Chapman se ocupa de algunos elementos que formarían parte del dominio o campo de actuación de la Contabilidad Social, así plantea cuales serían los emisores (empresas públicas y privadas); los usuarios (el todo social); el tipo de información a presentar (beneficio social neto de la actividad económica empresarial), el informe contable social (estado de responsabilidad social o balance social), y la determinación, registración, medición y exposición de los costos y beneficios sociales.

En este sentido, y, en tiempos más recientes, no podemos dejar de mencionar los aportes que el profesor emérito de la Universidad de Buenos Aires, García Casella ha realizado al segmento social de la Contabilidad. En 1989, ya abordaba las distintas formas

posibles de encarar la Contabilidad Social como segmento contable, en dicho artículo planteaba:

Somos partidarios de considerar a la Contabilidad como una disciplina amplia que supera los límites estrechos de la Contabilidad Patrimonial o Financiera. ...Nuestro concepto más amplio sería:

- para todo tipo de ente;
- sistema amplio de información que abarcaría tanto objetivos organizacionales económicos como no económicos.
- En términos monetarios y no monetarios;
- Datos del pasado y predictivos;
- Métodos propios y otros métodos estadísticos;
- Para ayudar a todo tipo de toma de decisiones;
- La mayor información posible útil; o sea patrimonial o no

En este plano, nos animamos a hablar de posibilidad de efectuar Contabilidad Social, como tarea propia de un segmento de la disciplina contabilidad. Nuestro método consistirá en ir revisando qué es nuestro segmento y por qué no es igual a los otros cuatro aunque tiene vinculación con cada uno de ellos.

Concluye el autor planteando:

- La Contabilidad Social debe elegir sus propios planes de cuentas sociales que deben contemplar, por lo menos, estos aspectos: nomenclatura adecuada, clasificación apropiada, metodología de adaptación, economicidad de la labor.
- También en la Contabilidad Social se debe distinguir los aspectos teóricos, los aspectos dispositivos y los aspectos prácticos.
- La Contabilidad Social debiera incluir la contabilidad social preventiva.
- La unidad de medida de la contabilidad social no tiene que ser exclusivamente la monetaria.
- La Contabilidad Social se puede hacer a diversos niveles, tales como: país, región, provincia, municipio.
- La Contabilidad Social debe tomar en cuenta: los adelantos tecnológicos, la dimensión variable de las organizaciones; y la evolución del medio social.
- Los conceptos de la Contabilidad Social deben expresarse en lenguaje apto para sus destinatarios.
- La Contabilidad Social debe orientarse a servir a la toma de decisiones; y,
- La Contabilidad Social debe ser: funcional, estratégica, anticipada, comparativa, causal, analítica, selectiva, continua, adaptativa y operativa. (García Casella, 1989:595).

Más recientemente, desde planteos referidos a la necesidad de un Teoría General de la Contabilidad, el mismo autor ha seguido abordando aspectos sociales de la disciplina, dándole, a través de la identificación de un dominio propio y de ciertas particularidades que la distinguen de los demás ramas o segmentos contables, una identidad propia a ser tratada tanto desde el punto de vista Micro como Macrosocial.

## ■ MARCO CONCEPTUAL O TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL MICRO

---

### -¿UNA NECESIDAD IMPUESTA?

La Contabilidad Social se ubica dentro del campo de actuación del conocimiento contable y posee particularidades propias que la diferencian de los demás segmentos o interpretaciones contables.

Se exige reconocer y demostrar que, al igual que ocurre con otros segmentos contables, como la Contabilidad Nacional, existe un universo vinculado a la Contabilidad Social, en el que se ubican tanto la Contabilidad Macrosocial como la Microsocial.(García Fronti, Inés 2006:139).

En la década del '80 se planteaba, que al menos en sus manifestaciones prácticas, la Contabilidad Social era únicamente información social, en la que sólo en contadas ocasiones (valor añadido, excedente de productividad) se aplica la partida doble (Tua Pereda 1995: 170).

Los planteos más recientes parecerían pasar por sí:

- La Contabilidad necesita un marco conceptual propio, o,
- Es necesario acordar un marco conceptual más amplio que abordara la problemática de la información financiera y no financiera y no se restringiera exclusivamente a los estados financieros tradicionales.

Sistematizar los contenidos básicos del segmento contable social, o, establecer los medios idóneos que deben emplearse para admitir la identificación de este segmento, o, plasmar las bases teóricas que lo sustenten (Biondi 2008), parecería ser hoy un “necesidad real y a la vez impuesta por un mundo en constante cambio”; que se hace más evidente dentro del cuerpo académico y profesional de las Ciencias Económicas. En este sentido, Mario Biondi (2008) plantea:

Nuestra intención es que todo tipo de conocimiento contable que pretenda cierta “autonomía” respecto de algún tronco en el cual está involucrado hasta el presente, esté avalado por un adecuado cuerpo de postulados y principios. Es decir, todo conocimiento que se pretenda identificar como segmento contable debería tener un adecuado sustento teórico. Nos referimos a un cuerpo de postulados y principios que en nuestro país fueron reemplazados por el llamado marco conceptual (R.T. 16) que regula la contabilidad patrimonial o financiera.

Somos partidarios de que la Contabilidad Social necesita un marco conceptual o teórico propio a fin de construirse como segmento contable autónomo.

Coincidimos con aquellos que plantean que a lo largo de los años los componentes del marco conceptual de la contabilidad social fueron y están surgiendo en forma paulatina, como lo hicieron otros marcos conceptuales (García Fronti, Inés, 2006: 140).

## **-¿CÓMO SE CONSTRUYE UN SEGMENTO CONTABLE O LAS BASES TEÓRICAS QUE LO SUSTENTAN?**

Tua Pereda (1995:102 y ss.) alude y plantea que “es la propia epistemología de la Contabilidad la que da lugar a la existencia de diferentes sistemas contables<sup>14</sup>” y que para la construcción de un sistema contable se debe recorrer un itinerario lógico, cuyas **etapas principales** son las siguientes:

- Descripción de los rasgos o características esenciales del entorno en el que ha de operar.
- Descripción de los rasgos o características esenciales del propio sistema
- Derivación de reglas congruentes con los anteriores puntos.

### **- Descripción de los rasgos o características esenciales del entorno en el que ha de operar**

Esta primera etapa consiste en la enumeración de un conjunto de rasgos básicos, característicos del sistema económico social en el que se ha de desenvolver el sistema contable, ya que, la Contabilidad y, por tanto, un sistema contable, no tendría sentido ni justificación alguna si no es al servicio de un entorno concreto.

En esta fase inicial es donde se introducen los postulados descriptivos del entorno, que en el caso de la epistemología contable, son verdades empíricas, cuya validez descansa en su aptitud para describir el entorno económico social, a la vez éstos, son los que van a plasmar la orientación del sistema contable hacia propósitos específicos, por ende, deben quedar fuera de la Contabilidad, como referencias al mundo en que ésta desempeña su papel.

Tua a la vez aclara que según se tome una u otra definición del entorno, se puede llegar a construir reglas contables distintas, apoyadas cada una en las definiciones que previamente hayan sido escogidas.

### **- Descripción de los rasgos o características esenciales del propio sistema**

En esta etapa se deben definir los rasgos básicos del sistema, entre ellos menciona: sus objetivos, las características de la información y los requisitos que debe cumplir.

Da especial importancia a la especificación de los objetivos del sistema, ya que, para unos mismos postulados, objetivos diferentes han de conducir a reglas distintas.

Plantea a su vez, que hay que poner de manifiesto la íntima relación entre todas las fases del itinerario, ya que es lógico pensar que toda la secuencia de objetivos, características y requisitos de la información contable vengan inferidos de manera más o menos determinantes por los postulados, con lo que el sistema cobra la orientación que le marca el medio ambiente o entorno al que sirve.

<sup>14</sup> En nuestra terminología, se refiere a las ramas o segmentos contables.

Estas especificaciones del sistema (objetivos, características de la información, etc.) deben constituirse en el marco de referencia en el que se apoya la tercera y última etapa: la elaboración de reglas concretas.

#### - **Derivación de reglas congruentes**

Las macro reglas básicas, como guía para la práctica, constituyen los principios contables del sistema que, de esta manera se configuran como insertados en el ámbito de la acción, vinculados a propósitos específicos.

La incardinación del sistema contable con el entorno económico que le rodea tiene una importante consecuencia: en la construcción de reglas contables ha de tenerse en cuenta su posible mutabilidad, en la medida en que lo haga aquel entorno.

Por otro lado, y con el mismo sentido, al hablar de la *“Necesaria identidad de la Contabilidad Ambiental y Social”*, Mario Biondi (2008) plantea que para lograr identificar un segmento contable que lo diferencie de otros existentes, se deberían señalar los pertinentes **postulados y principios**.

Antes de pretender enunciar esos requerimientos se plantea que corresponde señalar las **condiciones mínimas** que esa área del conocimiento debería reunir:

- a) *Identidad y definición del campo de desarrollo de los temas que abarca y actividades que se producen*
- b) *Valor económico razonablemente demostrable, de los hechos y actos jurídicos que se generen en la actividad.*
- c) *Relaciones de afinidad de vinculación, de precedencia que pudieran existir con otros segmentos contables ya identificados.*

A su vez, aclara que es difícil intentar fijar un orden de prioridades de las tres condiciones señaladas y también si alguna de ellas se prioriza por sobre las demás y su ausencia podría implicar respuesta negativa al intento de identificación del segmento. Provisoriamente señala cierta paridad de equivalencia y la aspiración que las tres condiciones puedan ser observadas.

Con respecto a los postulados y principios, el autor señala que, el contenido del **postulado dogmático sería UTILIDAD** para todos los involucrados, o sea que quienes estén relacionados con las operaciones tengan mejor información con la aplicación del segmento proyectado.

Y con respecto a los principios derivados de este postulado enumera:

- a) *Anunciado de los objetivos de la información contable que se genere por las actividades.*
- b) *Características y cualidades que debería tener la información contable que se compile.*
- c) *Tipo y modalidades de información contable que se producirá.*
- d) *Posibilidades de verificación de la información contable a producir.*
- e) *Transferencia y difusión de la información contable producida*

## ■ **APROXIMACIONES A UN MARCO CONCEPTUAL O TEÓRICO DE LA CONTABILIDAD SOCIAL MICRO**

---

Se busca plasmar ciertas consideraciones que intentarán constituirse en aproximaciones para un marco conceptual de la Contabilidad Social Micro. El intento se guiará en base a las especificaciones de Tua y Biondi vertidas anteriormente, referidas a las particularidades propias que debe reunir un segmento para que tenga identidad propia.

Dichas aproximaciones tendrán como objetivo desarrollar y plantear los fundamentos teóricos que darán sustento racional a la implementación y al desarrollo de la Contabilidad Social Micro, como medio a través del cual informar, comunicar y controlar la Responsabilidad Social de las empresas.

A su vez, se busca que el marco teórico o conceptual intente establecer una base de referencia común, sirva de orientación, favorezca la comprensión y fomente la divulgación de la "tarea contable microsocial".

En cuanto a su ámbito de aplicación, consideramos que el mismo debería servir a todo tipo de organización: pública y privada, lucrativa y no lucrativa, grande y pequeña, industrial, comercial, local, nacional y multinacional. No obstante, el presente desarrollo se circunscribirá principalmente al ámbito empresarial.

La propuesta a realizar consiste en caracterizar los siguientes aspectos:

- ✓ **Rasgos y características del entorno en el que ha de operar la Contabilidad Social Micro**
  - ✓ Entorno general
  - ✓ Entorno particular:
    - Concepto y definición de RSE
    - Objetivos de la RSE
- ✓ **Algunas características esenciales del segmento:**
  - ✓ Objetivos de los informes contables microsocial;
  - ✓ Características y requisitos de la información contable microsocial;
  - ✓ Tipo de información contable;
  - ✓ Usuarios de la información contable microsocial;
  - ✓ Emisores;
  - ✓ Modelos contables microsociales

✓ **Entorno en el que ha de operar la Contabilidad Social Micro: rasgos y características**

- **-ENTORNO GENERAL:**

El entorno en el cual ha desenvolverse la disciplina contable y la actividad de las empresas, es un entorno social, económico, jurídico e institucional en constante cambio y evolución, caracterizado principalmente por los siguientes rasgos:

- Globalización
- Desarrollo de la sociedad civil
- Demandas surgidas por diversos problemas sociales y/o medioambientales;
- Nuevas formas de organización del trabajo;
- Pérdida de peso del sector público e incremento de la influencia de la empresa;
- Protagonismo e impulso de organizaciones supranacionales;
- Desarrollo del modelo de creación de valor (para el accionista/inversor, cliente, etc.) y;
- Innovación tecnológica. (AECA, 2004:25).

### **-ENTORNO PARTICULAR**

Dentro de este entorno general, la Contabilidad Social Micro, ha de operar en un contexto basado en la idea de que las empresas en todo el mundo, tanto en los países desarrollados como en los países en desarrollo, ejercen una considerable influencia social, ambiental y económica en las comunidades en que operan, y que pueden contribuir positivamente al desarrollo sostenible de un país a través de la inversión y la creación de empleo, pero también pueden producir efectos indeseados en las sociedades en que operan.

Esta idea o expectativa, referida al papel de las empresas en la sociedad ha ido en aumento. Hoy en día, los cometidos de la entidad empresarial actual sobrepasan el papel tradicional de creación de riqueza debido a la existencia de múltiples interrelaciones sociales entre los distintos agentes, las cuales ha provocado la aparición de mayores responsabilidades para las compañías y, en definitiva, mayores funciones para conseguir cubrirlas (Llena, F 2007).

Se exige más transparencia y rendición de cuentas, no sólo de las operaciones comerciales de las empresas, sino también con respecto a la manera en que dichas operaciones afectan a la sociedad. Compartimos la opinión de Llena Fernando (2007) cuando plantea que: “en principio no se tenían en cuenta cuestiones sociales o tenían un carácter secundario, pero en la actualidad existe una preocupación que se enfoca en diversas características que afectan a las relaciones entre la empresa y el entorno socioeconómico”.

A nivel profesional contable, los escándalos que sacudieron al mundo empresarial en 2003 (Enron, WorldCom, Tyco, Ahold y otras sociedades)<sup>15</sup>, ya han pasado a la historia, frente a la inimaginable y sorprendente “crisis financiera mundial”, en donde la falta de responsabilidad social ha jugado un rol muy importante.

El planeta entero sintió que la economía estadounidense y la economía en su conjunto entraba en su crisis más importante desde 1930. Los periódicos y los medios masivos de comunicación se inundaron con frases como: “El precio de la vivienda cae más de lo que reflejan las estadísticas”; “Dos casas al precio de una”; “Wall street sufre su peor caída desde el crack del ‘87 por temor a la recesión”; “EE.UU invertirá 250.000 millones de dólares para comprar acciones de bancos”, Zapatero: “La crisis demuestra que la fiebre por

<sup>15</sup> Dichos escándalos habían agudizado dichas expectativas, poniendo de relieve la necesidad de que haya transparencia y de que se publique información pertinente (financiera y no financiera)

reducir el papel del Estado no funciona”; “¡Se acabo el capitalismo!”; “La falta de crédito ahoga a las empresas”; “La morosidad alcanza su tasa más alta en los últimos diez años”; “El contrato blindado de los directivos tendrá un alto gravamen fiscal.”, “Culpables, millonarios e impunes”, entre otros títulos.

Entre algunos datos de lo que sucedió podemos mencionar:

- Quebraron y están siendo estatizados o están al borde de serlo los 5 principales bancos de los Estados Unidos y del sistema financiero mundial( Lemman Brothers, Bears Stearns, Morgan Stanley, Goldman Sachs , Merrill Lynch);
- Estuvo al borde del hundimiento la mayor aseguradora del planeta AIG, la cual fue rescatada por el Estado americano;
- Quebraron y fueron rescatados dos principales bancos hipotecarios;
- El estado de California, la quinta economía del mundo en producto bruto estuvo al borde de la iliquidez financiera, al igual los estados de Nuevo México, Maine, Massachusetts;
- El crédito se interrumpió;
- En lo que va del año en EE UU se perdieron 800 mil puestos de trabajo, y en el último mes 150 mil, 2 millones de personas perdieron su vivienda; y,
- Los impactos se extienden en Europa, Asia, y el mundo entero.

No se trato sólo de que la economía está en condiciones absolutamente severas, no se trato de la quiebra de uno o dos bancos, se trató de que la gente perdió toda la confianza en el sistema financiero y político de la economía mundial en su conjunto.

Bernardo Klisberg, en una conferencia sobre Responsabilidad Social Empresaria en la Bolsa de Comercio de la C.A.B.A el pasado 15 de octubre de 2008, al indagar del porque la crisis o porque la economía más potente del planeta entra en una crisis fenomenal y arrastra a gran parte de su población y a las economías europeas y asiáticas y finalmente produce impacto en América latina?, se preguntaba: **¿Qué falló?**

Desde de un punto de vista distinto a la de los medios masivos de comunicación, Klisberg con una mirada ética, plantea que lo que ha sucedido es una **“crisis de modelo”**, en donde primordialmente ha fallado la ética y en donde han jugado un rol importantísimo el Estado, los especuladores de corto plazo y los altos ejecutivos o CEOs de las grandes corporaciones financieras.

A continuación se transcriben algunas palabras que han sido abordadas en la mencionada conferencia, en cuanto al rol del estado; el rol de los especuladores de corto plazo, y el rol de los altos ejecutivos.

- **El rol del Estado**

En cuanto al rol del Estado, Klisberg plantea que, en los últimos años el dogmatismo ideológico aplicado a la economía fue fenomenal, se desregulo aquellas cosas que no se podían desregular, como el mercado financiero no bancario. Eso significa, que los mercados parafinancieros se auto regulaban, por lo que, podían inventar todos los productos que se le ocurrieran e inventaron muy imaginativamente, por lo pronto inventaron, conceder préstamos hipotecarios falseando el estatus financiero del hipotecado, exagerando sus ingresos o sus activos, utilizando datos de empleo falsos o sobreestimando el valor del inmueble. En esas prácticas está el

origen de la crisis hipotecaria pues la morosidad sobre esas hipotecas ha sido gigantesca. Las personas sabían que se les iba a facilitar la adquisición de una casa pero no sabían, porque eso estaba en la letra chica de los préstamos, como se iban a manejar la actualización de los intereses etc., y que iba a hacer absolutamente imposible pagar. Los préstamos incobrables, a su vez fueron agrupados en paquetes de préstamos y se vendieron como paquetes de préstamos sin mostrar sus contenidos (subprime) y después esos paquetes fueron agrupados en paquetes de paquetes y después sobre eso se hicieron seguros (los derivados o derivados) y se hicieron seguros sobre los seguros. Todo imaginario, todo el mundo alucinado donde no había bases económicas de sustentación debajo de eso, pero los que intervinieron en todo eso ganaron fortunas fabulosas y no había ninguna regulación pública, o sea el Estado dejó de proteger el interés colectivo, es decir, hubo un abandono total por parte de la política pública.

- **El rol de los especuladores de corto plazo**

Klisberg en una nota de opinión en el diario La Nación del 10/10/08 decía: “diversos operadores actuaron en contradicción total con la idea de responsabilidad social empresarial. Trataron de maximizar el lucro a corto plazo, sin atención al daño social. Entre ellos, los especuladores, promotores de las hipotecas basura y los especuladores de corto plazo, que hicieron lo posible para que cayeran aún más las acciones de los bancos en dificultades”.

A los especuladores de corto plazo se los llama en el lenguaje financiero los shortscellers, los cuales han sido pasivos fundamentales de la quiebra de Lehman Brothers y Bears Stearns. En una nota titulada “Golpe contra la especulación a la baja” del 21/09/08 en la edición del elpais.com se decía que Morgan Stanley y Goldman Sachs acudieron desesperadas al Departamento del Tesoro y a la Securities and Exchange Commission (SEC) para que pusiera coto a estas transacciones, porque se consideraban víctimas de ataques especulativos y plantearon “ nuestro banco es uno de los más sólidos del planeta pero lo están liquidando los especuladores de corto plazo, si usted no prohíbe la especulación de corto plazo nosotros vamos a hacer un escándalo gigantesco, por lo que la SEC tuvo que prohibirlos, prohibió primero las ventas al descubierto (se vendían acciones que no se tenían, ni siquiera prestadas), pero después prohibió en la práctica que se puedan realizar durante 10 días (prorrogables a un mes) operaciones de venta a corto plazo con acciones de 799 entidades financieras, incluidos los dos grandes bancos de inversión independientes que quedan en EE UU.

Pero, ¿Qué hacen los especuladores de corto plazo?, para especular a la baja, los inversores toman acciones prestadas para venderlas con el fin de recomprarlas a precio más bajo y luego devolverlas, es decir, son operadores que van a un fondo de inversión que invierte en los ahorros de las cajas de pensiones, jubilaciones, etc. y piden prestadas acciones de las que habían comprado los fondos de inversión, por ejemplo las acciones de Lehman Brothers, por pedir prestadas pagan un alquiler, después se iban al mercado accionario, a la bolsa, y vendían las acciones para hacer bajar sus precios, inundaban el mercado con las acciones prestadas, entonces bajaba el precio de las acciones, ahí volvían a comprar las acciones a su precio bajo y las devolvían al fondo de inversión.

Klisberg planteaba que en el camino quedaban empresas destrozadas, su personal en la calle, impactos en las economías mundiales, maximizando sus ingresos personales a costa de la destrucción de elementos básicos del funcionamiento de un sistema económico - financiero en perjuicio de millones de personas.

- **El rol de los altos ejecutivos**

Otro rol central han jugado los altos ejecutivos. Elpais.com en una nota muy documentada y titulada “Culpables, millonarios, e impunes” del 12/10/08 planteaba que los altos ejecutivos, los CEOs, muy admirados en América Latina, tomados como referencia permanentemente, son los brahmanes de la sociedad occidental, y decía:

“Cuando nace un brahmán, nace superior a la Tierra entera, es señor de todas las criaturas, y tiene que guardar el secreto del dharma. Todo lo que existe en el mundo es propiedad privada del brahmán. Por la alta excelencia de su nacimiento, él tiene derecho a todo. Esto es, es él quien goza, quien viste, quien da a otros, y es a través de su gracia que otros gozan”, se dice en el *Libro de Manu*. Las leyes de Manu están contenidas en un antiguo manuscrito hindú que estableció el sistema de castas en la India hace más de dos mil años. El brahmán es la casta superior. Sólo unos elegidos pueden pertenecer a la misma y, como dice la cita, gozan de todos los derechos y su única labor es instruir en el conocimiento del mundo al resto de castas (salvo a los parias o intocables, que no gozan de ningún derecho).”

El derrumbe del sistema financiero internacional ha sacado a la luz estas colosales prerrogativas de los directivos cuya gestión ha abocado a la desaparición a firmas históricas como Lehman Brothers o Merrill Lynch. El capitalismo moderno ha emulado este sistema de castas. Sus *brahmanes* son los directivos y consejeros de las grandes corporaciones. Gozan de privilegios por doquier: sueldos estratosféricos, planes de incentivos, vacaciones, *jet* privados y club de campo a costa de la empresa... Y no tienen casi ninguna responsabilidad. Si las acciones suben, ellos son los que más ganan gracias a los programas de opciones sobre acciones que premian la revalorización bursátil. Si la cotización se derrumba o incluso si las firmas quiebran y los accionistas pierden todo lo invertido, ellos también ganan. En caso de despido, cuentan con cláusulas que les aseguran indemnizaciones multimillonarias, conocidas como paracaídas de oro (*golden parachute*), de las que no disfrutaban los trabajadores, los parias de este orden económico.

Debido a que los altos ejecutivos obtuvieron ganancias inflando los balances, ocultaron que las hipotecas estaban desfalcadas, que los derivados no tenían bases económicas, los hicieron pasar en los balances con valores que no tenían nada que ver con los valores reales, por lo que los balances aparecieron con ganancias altas, cobraron sus paquetes y todo eso funcionó sin ninguna interferencia por que no había regulación, por tal motivo, hoy en día la Oficina Federal de Investigación (FBI) ha abierto una investigación en 26 empresas en busca de posibles irregularidades contables. Y en la Cámara de Representantes se ha constituido una comisión de investigación por la que están pasando los principales responsables del derrumbe.

En este sentido, Bernardo Klisberg decía en su conferencia: “Warren Buffet decía que el sistema es un sistema totalmente endogámico, los ejecutivos nombran a su Board y su Board es el que fija los sueldos de los ejecutivos, por lo que el sistema es totalmente endogámico y no hay nadie que controle, los pequeños accionistas son marginados totalmente del control, por lo que se creó ese incentivo perverso: inflar los balances, con la crisis esos balances se cayeron y nadie sabe en realidad cual es el nivel real de default al interior de los activos de las empresas, lo que produjo una corrida gigantesca de bonos, en el primer momento la crisis fue que la gente (los pequeños y medianos de la clase media de los Estados Unidos) retiró todo lo que tenía invertido en bancos, depósitos, etc., después se produjo la corrida de depósitos, por lo que nada quedó a salvo, porque se quebró totalmente la confianza.

Entre otros rasgos característicos de la crisis, B. Klisberg plantea que estas fallas éticas destruyeron la confianza de la gente, la destrucción fue total, o sea, no solamente la gente dejó de prestarse entre sí y los bancos dejaron de prestar a las empresas y a las personas sino que los bancos dejaron de prestar a los bancos lo que interrumpió todo el sistema financiero, considerando que, en Estados Unidos el dinero es la tarjeta de crédito, y si se interrumpe el sistema de crédito paso todo lo que está pasando. Por lo que él cree que estas fallas éticas, son terremotos éticos o tsunamis éticos.

A la vez plantea que la mejor manera de reflexionar sobre la responsabilidad social empresarial es mostrar lo que le está sucediendo al planeta y a la economía más poderosa del planeta por irresponsabilidad social empresarial y gubernamental.

En las economías la ETICA pesa, pero la misma no puede ser una abstracción, o sea, no basta con que se diga que la gente tiene que ser ética, primero tiene que haber regulaciones, es decir, el estado tiene que proteger el bienestar público, segundo tiene que haber control de las regulaciones y tercero tiene que haber control y participación activa de la sociedad civil.

Sin embargo, y en contraposición a los cometidos de la crisis mundial más grande de los últimos tiempos, en documentos de investigación, artículos académicos, revistas doctrinarias, etc. se sostiene que, la comunidad empresarial reconoce que la *reputación* es un activo valioso, porque afecta a la relación de la empresa con sus clientes, empleados e inversores. Los ejecutivos deben tener en cuenta el hecho de que todo acto ilícito cometido en cualquier lugar del mundo puede ser transmitido a una audiencia mundial, lo cual afectará a las ventas, la participación en el mercado, el movimiento de personal, el acceso a capital y la valoración de una empresa en el mercado. La evaluación y el control del riesgo de reputación son especialmente importantes, dado que una buena reputación puede mancharse fácilmente, pero es difícil de restablecer.

Progresivamente somos espectadores de que el entorno particular en el cual ha de desenvolverse la Contabilidad Social micro se ve caracterizado por rasgos en donde reputación, trayectoria y generación de confianza son considerados hoy recursos intangibles tanto o más trascendentes que el resto de los activos de una organización.

- **CONCEPTO Y DEFINICIÓN DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA**

La RSE, como contexto o entorno dentro del cual encarar y desarrollar la "tarea contable microsocia", es un concepto relativamente nuevo y de aplicación creciente en los países en desarrollo, que se ha adoptado más ampliamente en los países desarrollados.

Aparece como concepto con los movimientos sociales de los '60 y '70 (los derechos civiles, el movimiento anti armamentista, los derechos de la mujer, el movimiento ambientalista) que generan una reflexión acerca del rol que la empresa debe cumplir en la sociedad (Freeman y Reed, 1983, citados por García Fronti, I: 2006:21).

En una nota periodística titulada "Responsabilidad Social Empresaria de la filantropía al compromiso corporativo" del diario La Nación del 12/06/06, se planteaba que la responsabilidad social empresaria (RSE) está hoy en una encrucijada. Las empresas se enfrentan al desafío de abandonar la idea de que la RSE se limita a acciones puntuales para lograr que se instale como modelo de gestión corporativa.

En este mismo sentido, Hugo Luppi en el prologo al libro "Responsabilidad social empresaria: informes contables sobre su cumplimiento" de García Fronti, Inés (2006:7), plantea que la "Responsabilidad social empresaria", es un tema que ha comenzado recientemente a plantearse y difundirse en nuestro país, implica una conducta de colaboración y convivencia con el medio en que una empresa desarrolla sus actividades. No es tan nuevo en el mundo como lo es en la Argentina. Implica una gama de cuestiones trascendentes, de actividades en que todos los integrantes de una organización están involucrados, claras directivas desde la dirección superior, fuerte compromiso con el presente y con el futuro del país tanto en facetas de protección del medio ambiente, de sustentabilidad de las actividades, de educación, de desarrollo de nuevas fuentes de trabajo y de todas las manifestaciones culturales. (...) Implica además una obligación de

transparencia hacia todos los interesados en una empresa (el concepto amplio de stakeholders) como hacia la propia sociedad con la que interactúa.

Hoy en día, no sólo entre los diversos profesionales sino en la comunidad en general, se comparte la opinión que la Responsabilidad Social Empresaria es una realidad que ha llegado en nuestro país para quedarse. Los reduccionismos cortoplacistas de visualizar al ente empresario como un mero productor de rentabilidad para sus dueños, pierden vigencia ante la realidad económica y social (González García, 2003).

La RSE está relacionada estrechamente con el concepto de "desarrollo sostenible". En 1987, en el Informe Brundtland, se indicó que el actual modelo de desarrollo económico no podía sostenerse a largo plazo, porque agotaba los recursos naturales y perjudicaba a la sociedad. Se definió como concepto de "desarrollo sostenible" un modelo de desarrollo "que satisfaga las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer sus propias necesidades". Este concepto depende de tres componentes esenciales: la protección del medio ambiente, el crecimiento económico y la equidad social. En la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, celebrada en Río de Janeiro en 1992, los dirigentes de más de 100 países aprobaron el Programa 21, un plan de trabajo para lograr el desarrollo sostenible en el siglo XXI. En él se señalaba que las empresas, y, en especial, las empresas transnacionales desempeñaban una función crucial en el desarrollo social y económico de cualquier país.

En lo que respecta a su definición, vemos que organizaciones del sector privado, organizaciones internacionales y organizaciones de la sociedad civil se han preocupado por precisar su concepto. En un trabajo anterior, apreciábamos "no existe una definición mundialmente aceptada de RSE, ni tampoco podemos decir que existe consenso sobre las posibles cuestiones que abarca el concepto. Lo que sí podemos afirmar es la existencia de consenso general en que la RSE nada tiene que ver con las actividades filantrópicas<sup>16</sup> de una empresa. Del análisis de algunas definiciones de RSE, decíamos que el concepto a lo largo del tiempo se ha ido modificando gracias a la evolución de las expectativas que la sociedad ha tenido del accionar de las empresas en la sociedad misma". (Panario Centeno, M.M, 2007 a).

Fernando Llena (LLENA, F, 2007 a) al abordar el concepto de RSE plantea que existen distintas interpretaciones de la misma, entre las cuales menciona en un cuadro sintético las siguientes:

---

<sup>16</sup> Consiste fundamentalmente en donaciones monetarias o en especie que, por lo general, se hacen en respuesta a pedidos realizados por organizaciones sin fines de lucro.

f Interpretaciones	Tipo de asunción de responsabilidad
1. Responsabilidad exclusivamente económica: ofrecer bienes y servicios para obtener el máximo beneficio posible.	No asunción
2. La responsabilidad se considera aquella dimensión política de la empresa en la que colabora en la búsqueda de solución de los problemas como mero asesor.	Asunción voluntaria como medio de colaborar o de conseguir otros objetivos principales
3. La responsabilidad social con carácter instrumental es una actividad para solucionar problemas de distintos grupos sociales, pero como un medio de alcanzar resultados económicos	
4. La responsabilidad social como asunción de una responsabilidad frente a la sociedad, que supone una ampliación de los objetivos empresariales a componentes sociales.	Asunción como objetivo de la empresa

A la vez, el autor considera que la empresa moderna no puede limitarse a la responsabilidad única de ofrecer bienes y servicios, sino que debe incrementar sus objetivos incorporando los que hacen referencia al entorno natural y social con el que potencialmente puede relacionarse. Para desarrollar esta responsabilidad deben tenerse en cuenta las necesidades e intereses de los grupos sociales que puedan verse afectados por la actuación de la entidad.

En cuanto a los niveles de responsabilidad social, plantea que existen:

- **Responsabilidades básicas:** son aquellas que dimanar de la mera existencia de la empresa dentro de la sociedad. La empresa debe cumplir las normas que le exige la sociedad (Ej. Niveles de contaminación atmosférica).
- **Responsabilidades organizacionales:** Las responsabilidades se originan debido a las relaciones de la empresa con todos los que se ven directamente afectados por su actividad. (Ej. control de calidad, secreto bancario, reducción de la contaminación a niveles inocuos).
- **Responsabilidades societales:** Son las que tiene la empresa con relación a otras fuerzas sociales. La empresa trata de mejorar o conservar su entorno porque lo necesita para su desarrollo. (Ej. La lucha contra la contaminación en general).

En cuanto a la evolución, nos parece interesante remarcar lo que plantea el autor cuanto a que se pueden diferenciar distintas fases en el análisis de la evolución de la responsabilidad social de la empresa. Así tenemos:

#### **-Fase precursora**

La fase precursora es la que ocurrió durante el siglo XIX y primera mitad del XX. En ella **no existe la responsabilidad social empresarial como tal**, ya que las distintas instituciones y organizaciones eran las que proporcionaban soluciones a los problemas que pudieran plantearse.

### **-Primera Fase**

La primera fase supone **la participación voluntaria** por parte de las empresas en la comunidad. Las empresas comienzan a aceptar la existencia de una responsabilidad de participar en el bienestar de la sociedad, realizándose actividades sociales.

### **-Segunda Fase**

En la segunda fase, de mediados de siglo XX, el público tuvo conciencia de la capacidad del sector privado para influir y solucionar los problemas sociales, reconociéndose asimismo los daños y riesgos que el mismo ocasionaba en su entorno. Esto originó una presión para que el gobierno interviniese imponiendo normas con el fin de la protección del interés público y los recursos naturales.

### **-Tercera Fase**

La tercera fase constituye un periodo en el que muchas empresas, instituciones y gobierno intentan encontrar un método de hacer frente al cambio social y se caracteriza por una mezcla de obligaciones que emanan de las normas del gobierno y de la sensibilidad de las empresas

El autor llega a la conclusión, que compartimos, de que empresa, gobierno y sociedad han ido interrelacionando de tal forma que han ido cambiando sus papeles originales hacia actuaciones en las que las decisiones de los distintos partícipes no son independientes sino que suelen estar influenciadas, o incluso impuestas, por otros grupos sociales.

En cuanto a una definición, un concepto sintético, claro y abarcativo es el que proporciona la red de empresas europeas para la Responsabilidad Social Empresaria (CSR Europe)<sup>17</sup>:

*“La Responsabilidad Social Corporativa gira en torno a conductas esenciales de las empresas y la responsabilidad por su impacto total en las sociedades en las cuales operan. La Responsabilidad Social Corporativa no constituye una opción adicional ni un acto de filantropía. Una empresa socialmente responsable es aquella que lleva adelante un negocio rentable, teniendo en cuenta todos los efectos ambientales, sociales y económicos -positivos y negativos- que genera en la sociedad”. (IARSE: 6)*

No obstante, en la mayoría de las definiciones, se plantea que la RSE comprende las medidas por las que las empresas integran las preocupaciones societales en sus políticas y operaciones comerciales, en particular preocupaciones ambientales, económicas y sociales.

---

<sup>17</sup> Es una red de empresas europeas para la RSE integrada por 70 empresas multinacionales y 25 organizaciones nacionales. Su misión consiste en apoyar a sus empresas miembros para integrar la RSE en sus negocios. Se define como una plataforma para: conectar y compartir entre las empresas las mejores prácticas en materia de RSE, innovar proyectos entre las empresas y las partes directamente interesadas y plantear una agenda política y de negocios para la sustentabilidad y la competitividad.

## • OBJETIVOS DE LA RSE

La responsabilidad social debe encaminarse al cumplimiento de determinados objetivos, establecidos en función de las necesidades de los distintos grupos de interés, en relación con los que se mide su utilidad.

Debe ser útil para atender las necesidades de los distintos grupos de interés desde un comportamiento eficiente y adecuado en la triple dimensión económica, social y medioambiental de la empresa. Por ello, el objetivo básico de la responsabilidad social corporativa es suministrar elementos de dirección y gestión consistentes para:

- Dotar a la empresa de una base conceptual sólida sobre la que desarrollar el modelo de empresa ciudadana y de su contribución para un desarrollo sostenible.
- Innovar y mejorar los procesos de dirección, gestión, medición e información de las empresas, con el fin de que éstas tengan en cuenta la citada triple dimensión de su actividad y la satisfacción de necesidades de los grupos de interés; y
- Lograr que las empresas generen externalidades socialmente responsables. (AECA: 2004:41-42).

Al estar la RSE estrechamente vinculada al concepto de desarrollo sustentable, uno de sus objetivos último consiste en que la misma se centre y tienda a aspectos centrales del desarrollo de los distintos países.

Sin embargo, a nivel mundial, el interrogante que suscita al respecto es si la agenda actual de RSE promueve y está promoviendo el desarrollo esperado.

Al respecto, Peter Utting, Director Adjunto y coordinador de las investigaciones sobre la RSE del Instituto de Investigaciones de las Naciones Unidas para el Desarrollo Social de Ginebra, plantea que, las principales actividades de la agenda sobre la RSE tienden a concentrarse en métodos para mejorar la calidad, el alcance y la escala de las iniciativas voluntarias asociadas a aspectos bastante concretos del desarrollo social y sostenible. Dichas iniciativas se refieren primordialmente a cuestiones ambientales y laborales y al desarrollo comunitario. Debido a que la RSE se refiere básicamente a esos aspectos, los esfuerzos dirigidos a promover el desarrollo a través de la RSE se han centrado en gran medida en intentos por mejorar la calidad, el alcance y la escala de los códigos de conducta, los sistemas de gestión ambiental y la higiene y la seguridad en el trabajo; los procedimientos de presentación de informes, auditoría y certificación sobre el desempeño social y ambiental de las empresas; y los proyectos de desarrollo comunitario y filantropía.

Por lo que él cree que es necesario estudiar las dimensiones estructurales del subdesarrollo o del desarrollo desacertado y la relación de las empresas con esas dimensiones. Lo que lleva a hacer un análisis en el ámbito del poder empresarial, los grupos de presión, la inversión no sostenible, las pautas de consumo y la dualidad de criterios.

Como ejemplo de deficiencias importantes en la agenda sobre RSE, él plantea algunos de los siguientes:

- En **Chile** varias empresas mineras grandes han emprendido una serie de iniciativas relativas a la RSE con objeto de mejorar los servicios médicos de urgencia (SMU), la higiene y seguridad en el trabajo, la educación y los proyectos de desarrollo comunitario. Ahora bien, este enfoque pasa por alto un gran problema de desarrollo en el sector de la minería; algunas empresas trasnacionales no sólo han conseguido a través del tiempo eludir el pago de los impuestos y cánones mineros, sino que también han propiciado las corrientes financieras intraempresariales que han sido la causa del endeudamiento de filiales mineras, el exceso de inversiones, la sobreproducción y el descenso mundial de los precios del cobre.

- En el **Brasil** las investigaciones han indicado que un número creciente de sociedades y empresas están adoptando algunos aspectos de la RSE, pero un problema fundamental del desarrollo ha figurado escasamente en la agenda sobre la RSE. Dicho problema guarda relación con los efectos sociales de la flexibilización del mercado de trabajo y las tres cuestiones conexas de desempleo, debilitamiento de los derechos laborales y relajamiento de las normas laborales en la esfera de la subcontratación. Hasta hace poco, la agenda mayoritaria del Brasil sobre la RSE no atendían a estas cuestiones.

- En **México** la certificación en materia ambiental y las mejoras en los sistemas de gestión ambiental están avanzando pero, en lo que respecta al desarrollo sostenible se advierten tendencias preocupantes relacionadas con el aumento de la inversión en industrias muy contaminantes y la reubicación de instalaciones en zonas semiáridas y ecológicamente frágiles donde da la casualidad que la reglamentación ambiental suele ser más débil que en otras partes. Estos aspectos no cuentan para nada en la agenda mayoritaria sobre la RSE de México.

Los anteriores ejemplos indican cómo, en la mayoría de los casos, la agenda sobre la RSE han tendido a centrarse en aspectos muy limitados del desarrollo y ha desestimado algunas cuestiones básicas del desarrollo relativas al poder empresarial y la influencia de las políticas, los efectos perjudiciales de la flexibilización de las normas y la liberalización, la inversión no sostenible y las pautas de consumo y la dualidad de criterios.

El autor llega a la conclusión de que las preocupaciones pasarían por:

- **Darle más atención al diagnóstico**, ya que si la agenda y los procesos de presentación de informes de RSE no abordan ciertos aspectos principales del desarrollo, probablemente hay algo equivocado en el diagnóstico.
- **Estudiar más ampliamente la utilización de indicadores** que proporcionen información directamente relacionada con las ya mencionadas preocupaciones en materia de desarrollo – en particular datos e indicadores básicos sobre salarios, causas judiciales, tributación, acuerdos de negociación colectiva, reinversión de las ganancias, envío de las ganancias a la matriz y pagos a partidos políticos, gobiernos y otras partes.
- **Integrar las preocupaciones del "Sur"**. Es importante que se preste mayor atención a las consecuencias financieras de la RSE para los países en desarrollo y las PyMES. Los protagonistas del Sur tienen que participar más en la formulación de

la agenda sobre la RSE y en las iniciativas internacionales de las diversas partes interesadas.

- **Robustecer otros métodos de regulación** que se centran en determinados tipos de denuncias o transgresiones y no tratar de incluir demasiado en la preparación de informes acerca de una gran variedad de prácticas empresariales y sus repercusiones y en la supervisión y comprobación a ese respecto; y,
- **Re articular la actuación voluntaria y la ley.** La agenda sobre la RSE se ha dedicado en gran medida a proclamar las virtudes de los procedimientos voluntarios. Es necesario re-articular o re-combinar los sistemas reguladores. (UNCTAD, 2004:53-58).

#### ■ ALGUNAS CARACTERÍSTICAS ESENCIALES DE LA CONTABILIDAD SOCIAL MICRO

##### • OBJETIVOS DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES

La información contable debe sufrir transformaciones como consecuencia de las nuevas exigencias informativas que llegan tanto del exterior como internamente debido a la ampliación de las responsabilidades sociales de la empresa. De esta manera, el objetivo de rendición de cuentas a los propietarios e inversores, se ha transformado en el de la **utilidad para la toma de decisiones**, lo que ha ampliado el número de destinatarios de tal información. (Llena, F 2007<sup>a</sup>).

El objetivo de los informes contables microsociales es proveer información útil sobre la repercusión de las empresas en la sociedad. La información a suministrar se debe orientar a proporcionar datos a terceros sobre el impacto y los aspectos económicos, medioambientales y sociales de la actividad de la empresa. Dicho modelo de información se suele denominar Triple Cuenta de Resultado (Triple Balance o Triple Bottom Line) o Informe de Sostenibilidad.

Específicamente, los informes contables microsociales tienen como objetivo informar acerca:

- de la manera en que las empresas administran sus responsabilidades sociales;
- y de los efectos e impactos que su actividad produce en la sociedad.

*Informar sobre la forma en que las empresas administran sus responsabilidades sociales* incluiría las políticas, los sistemas de gestión y los sistemas de vigilancia, así como sus resultados, en relación con las cuestiones ambientales, económicas y sociales.

*Informar sobre los efectos e impactos de las empresas en el todo social* se centraría en particular en cuestiones sociales e incluiría información sobre las repercusiones de las actividades de la empresa y no sobre sus políticas y sistemas de gestión.

Dicha información ha de ser útil para:

- La toma de decisiones no solo económica, sino también, social y ambiental; y

- Para prever, comparar, controlar y evaluar los efectos de la actividad empresarial, por parte de los grupos de interés.

- **CARACTERÍSTICAS Y REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL**

Para cumplir con su finalidad, de satisfacer las necesidades de una amplia variedad de usuarios, la información contenida en los informes contables microsociales debe reunir ciertas características, principios o criterios.

En cuanto a su calidad, la información debe reunir las siguientes características:

- Comparabilidad
- Pertinencia e importancia relativa;
- Comprensibilidad;
- Fiabilidad y posibilidad de verificación. (UNCTAD, 2005).

- **Comparabilidad**

Los usuarios deben poder comparar la información a lo largo del tiempo y entre las distintas empresas a fin de determinar y analizar los resultados de los cambios de las políticas y la gestión. Si los métodos utilizados para medir, presentar o clasificar la información se modifican, las cifras comparativas se deben ajustar, a menos que no sea práctico hacerlo. Los motivos de las modificaciones se deben explicar mediante notas y, cuando no resulte práctico ajustar las comparaciones, se debe explicar la razón de ello, así como la naturaleza de los cambios que se requerirían.

- **Pertinencia e importancia relativa.**

Para ser útil, la información debe guardar relación con las necesidades de los usuarios para formarse una opinión o adoptar una decisión.

La información es pertinente cuando influye en las opiniones o las decisiones de los usuarios, ayudándolos a evaluar los hechos pasados, presentes o futuros o bien confirmando o corrigiendo sus evaluaciones anteriores.

La pertinencia de la información se ve afectada por su carácter y su importancia relativa. La información es relativamente importante si su omisión o bien la transgresión de los hechos puede influir en las decisiones de los usuarios. Por tanto, la importancia relativa depende de la magnitud del rubro o del error, valorado en las circunstancias particulares de su omisión o tergiversación. Por consiguiente, la importancia relativa proporciona un umbral o un límite y no las características cualitativas principales que la información debe tener para resultar útil.

- **Comprensibilidad.**

La información sobre la responsabilidad de las empresas debe ser comprensible para el lector. Esto significa que la forma de presentación se debe ajustar a los conocimientos y la experiencia de los usuarios y debe incluir un diseño fácil de utilizar, una clasificación sistemática de los temas e indicadores, un uso conciso del lenguaje, y una explicación de los términos clave que aparecen en el texto (o su inclusión en un glosario).

La pertinencia tiene prioridad sobre la comprensibilidad, pero ambos conceptos no deben considerarse como mutuamente excluyentes. La información sobre asuntos complejos pertinentes para los usuarios no se debe omitir simplemente porque sea demasiado difícil para que algunos usuarios la entiendan.

- **Fiabilidad y posibilidad de verificación.**

La información es fiable cuando no contiene errores materiales ni sesgos y ofrece una visión verdadera, completa y equilibrada de la situación actual. La información debe ajustarse fielmente a la situación actual de la empresa y ser representativa de la misma; completa dentro de los límites de los datos pertinentes; equilibrada en su tratamiento de los hechos positivos y negativos; presentada en el contexto correcto; y exenta de errores importantes. También debe ser neutra, o sea exenta de todo sesgo. La presentación de informes sobre la RSE no es neutra si, mediante la selección o la presentación de los datos, influye en la adopción de decisiones o valoraciones para lograr un resultado predeterminado.

La información seleccionada debe permitir la verificación interna o externa, a fin de que los informes de RSE no sean considerados como meros instrumentos de relaciones públicas que presentan información parcial, no verificada y/o no comprobable.

En cuanto a las restricciones que condicionan el logro de las cualidades indicadas arriba, el ISAR (UNCTAD ,2005:14) menciona que existen las siguientes limitaciones:

- Costos y beneficios;
- Confidencialidad;
- Oportunidad
- **Costos y beneficios.**

La presentación de información no debe imponer una carga no razonable a las empresas, especialmente a las de los países en desarrollo y a las PYMES.

Cabe señalar que el mismo principio se aplica a la presentación de informes financieros: los gastos realizados para preparar los informes de responsabilidad social empresarial no deberían exceder de los beneficios que se derive de ellos.

- **Confidencialidad.**

A menudo, la confidencialidad de la información comercial es una consideración práctica decisiva para el éxito de una empresa. Por lo tanto, en la selección de la información y de los indicadores se debe respetar la confidencialidad de los datos comerciales y la de todo dato empresarial relacionado con el derecho a la intimidad de las personas físicas (por ejemplo, los datos de los empleados). No obstante, si una información o un indicador determinado se consideran importantes para las necesidades de las partes directamente interesadas, esa importancia debe prevalecer ante la confidencialidad comercial cuando esto no suponga un conflicto con las exigencias legales de mantener la confidencialidad de la información.

- **Oportunidad.**

Si existe un retraso indebido en la presentación de la información, ésta puede perder su pertinencia. A la inversa, si la presentación de información se retrasa hasta que se conozcan todos los aspectos, la información puede resultar sumamente fiable pero de escasa utilidad para los usuarios, que entretanto han tenido que adoptar decisiones. Para que la información sea oportuna (y, por lo tanto, tenga una frecuencia adecuada), la empresa tiene que conseguir un equilibrio entre la pertinencia y la fiabilidad. La consideración fundamental a este respecto es cómo satisfacer las necesidades de información de los usuarios.

- **TIPO DE INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL**

Ya en el año 1966 el informe sobre el Statement de la AAA, planteaba que la información contable puede basarse en varios tipos de datos no necesariamente transaccionales, ampliándose el concepto para incluir datos brutos y elaborados de tipo no monetario. (AAA, 1966).

Remarcaba que, no hay razón para establecer que la única medición deba ser la "valuación" en términos monetarios. Es posible concebir que la Contabilidad trate sobre varias mediciones y lo haga en una forma sistemática, ya que la transacción o evento podría ser representado por más de un número o valor monetario.

En este sentido, plantea utilizar desde pronunciamientos sobre igualdad (dentro de las clases) a través del conocimiento de relaciones de mayor o menor (relaciones posicionales) hasta pronunciamientos sobre la magnitud de las diferencias y finalmente, ratios.

Con este sentido, y de acuerdo a la naturaleza en sí de la Contabilidad Social, los informes contables microsociales incluirán datos e indicadores que pueden ser clasificados como económicos, ambientales o sociales, tratándose a su vez de información cualitativa, cuantitativa, de carácter financiero o no financiero.

Por lo tanto el tipo de información que ha de poder brindar la Contabilidad Social puede ser:

- Información monetaria o financiera
- Información no monetaria
- Información cuantitativa, y
- Información cualitativa.

García Fronti, I (2006:34-40) al abordar las características de la información plantea que la información monetaria, se encuentra principalmente en el subsistema económico. En el subsistema ambiental encontramos principalmente información de carácter no monetario, expresada en diferentes unidades físicas. La información de carácter cualitativo es muy frecuente en el subsistema social; tal es el caso de la empresa vista por la calidad del entorno de trabajo que proporciona.

A su vez la autora explica y ejemplifica cada tipo de información, de lo cual resaltamos lo siguiente:

### Información monetaria

Se plantea que los indicadores monetarios vinculados a cuestiones sociales y ambientales pueden tener puntos comunes con la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Gerencial o de costos. Entre los ejemplos se mencionan:

- **Bienes de uso ambientales:** compras de maquinarias o mejoras en las ya existentes con finalidades ambientales; por ejemplo, el tratamiento de residuos peligrosos.
- **Pasivos ambientales contingentes:** obligaciones con alta probabilidad de ocurrencia y cantidad conocida.
- **Gastos ambientales:** son aquellos en que incurre la empresa para el cuidado del medio ambiente, abarcando entre otros la capacitación del personal y el reciclaje de materiales.

Nosotros agregamos, entre otros ejemplos:

- **Ventas totales de la empresa;** permite calcular la contribución de la empresa al PIB del país;
- **Valor de las importaciones en comparación con las exportaciones,** como indicador de su contribución a la balanza de pagos del país en que opera;
- **Total de impuestos, tasas, cotizaciones a la seguridad social, etc.** Como indicador que contribuye a las finanzas gubernamentales.

### Información no monetaria

Indicadores cuantitativos pero no monetarios, es decir, expresados en diferentes unidades físicas, se encuentra principalmente en el subsistema ambiental. También son comunes en el subsistema social.

Ejemplos de este tipo de información podemos mencionar, entre otros, los siguientes:

- Porcentaje del total de empleados abarcado por un convenio colectivo;
- Número de empresas de la cadena de valor dependientes (desglosado por proveedores, distribuidores y ubicación);
- Tasa de movimiento de personal (desglosada por funciones)

### Información cualitativa

Se plantea que este tipo de información es predominante en el subsistema social, donde las mediciones vinculadas a los temas éticos se tornan dificultosas. Generalmente, en la memoria de las empresas se suele incorporar bastante información en forma clara y concreta sobre la estrategia social de la empresa. Se plantea como ejemplo de este tipo de información indicadores relacionados con:

- Condiciones laborales en las operaciones externas;
- Salud y seguridad en el lugar de trabajo;
- Derechos laborales;

- Derechos humanos;
- Número de condenas por infracciones de leyes o reglamentos relativos a la corrupción y cuantía de las multas pagadas o por pagar

Sin embargo, es de aclarar, que realizar tangencialmente una clasificación de la información en monetaria o no monetaria, cualitativa o cuantitativa, es un tanto difícil, la idea es mostrar y probar que dentro de la Contabilidad Social la información no necesariamente ha de ser financiera y cuantitativa monetariamente, debido a que busca medir e informar aspectos que hacen al bienestar social.

- **USUARIOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL**

Los usuarios de la información contable microsocial son los que comúnmente se denominan Stakeholders, grupos de interés o partes interesadas.

Los usuarios son grupos de personas que se ven afectados por una empresa y/o pueden influir en ella, sin poseer necesariamente acciones de capital de la empresa. Sus actividades pueden afectar a la marca y la reputación de una empresa, sus resultados financieros e incluso su licencia para realizar operaciones. Por consiguiente, la comunicación con ellos y el conocimiento de sus opiniones son muy importantes para que las empresas puedan proporcionar información pertinente.

AECA (2004:29 y sigs.) plantea que puede también identificarse como grupo de interés las generaciones venideras. A su vez diferencia entre *grupos de interés internos* (empleados, y accionistas/propietarios) y *grupos de interés externos* (clientes; proveedores, competidores, agentes sociales, administraciones públicas, comunidad local, sociedad y público en general, medio ambiente y generaciones futuras).

El tema que se plantea en este punto es como se tendrían que elaborar los informes de RSE, sí bajo una perspectiva de "responsabilidad", según la cual los informes deberían referirse a todos los asuntos de la rendición de cuentas, independientemente de qué parte interesada utilizara la información; o si se deberían abordar y elaborar desde una perspectiva de "partes directamente interesadas", según la cual esos informes deberían referirse a las cuestiones planteadas mediante un diálogo entre las empresas y las partes interesadas en ellas.

Según el ISAR (UNCTAD, 2005), en la perspectiva de partes directamente interesadas se considera a los informes sociales como una compilación de la información requerida por todas esas partes. En la actualidad este es el planteo popular de los informes de las empresas y de las iniciativas de presentación de informes.

Entre los grupos de interés, internos y externos, generalmente se mencionan:

- Inversores e instituciones financieras;
- Asociados comerciales;
- Consumidores;
- Empleados;
- Comunidad;
- Organizaciones de la sociedad civil;

- Gobiernos y sus instituciones.

Cada uno de los cuales tiene sus propias necesidades o demandas de información contable social. A continuación se analizan las necesidades específicas de información de estas principales partes directamente interesadas.

- **Inversores e instituciones financieras.**

En los mercados financieros confluyen varias partes directamente interesadas, incluidos los accionistas, los prestamistas, los bancos, las agencias de calificación crediticia y los analistas. Aunque esas entidades tienen distintas necesidades en materia de información, hay un reconocimiento cada vez mayor, de la importancia relativa de la información no financiera. Las distintas necesidades de información provienen en gran medida de los marcos temporales a que apuntan los diversos grupos mientras que los inversores a corto plazo pueden no estar demasiado interesados en la presentación de informes sobre la RSE, los inversores a largo plazo, como los fondos de pensiones, se interesan cada vez más en este tipo de informes para juzgar mejor las futuras oportunidades, riesgos, obligaciones legales y calidad general de la gestión.

Otro ejemplo es el crecimiento de los fondos de "inversión socialmente responsable", que basan sus inversiones en información social y ambiental, así como en información financiera. Los indicadores de resultados no financieros son tenidos en cuenta por las instituciones financieras para valorar las empresas, en particular en la evaluación del riesgo. En general, la información sobre la RSE que requiere el sector financiero incluye las consecuencias financieras de las cuestiones de RSE, la estrategia global de una empresa, su gestión del riesgo y de la reputación, el cumplimiento de leyes y reglamentos, y las consecuencias de ampliaciones o cierres de instalaciones y decisiones similares.

- **Asociados comerciales.**

Entre estos figuran los actuales o posibles asociados de empresas conjuntas, los proveedores y los clientes. Éstos estarán especialmente interesados en la empresa desde una perspectiva de relación empresarial. Las empresas que utilizan la presentación de informes sobre la RSE como parte de la debida diligencia con respecto a un futuro asociado comercial o para seleccionar una futura fusión o adquisición necesitan información que les permita evaluar los riesgos que podrían afectar a las operaciones de la empresa. Desean conocer de qué modo la empresa aborda las cuestiones de RSE, incluidas las prácticas laborales, los derechos humanos, el cumplimiento de las normas legales y las prácticas de comercio leal (prácticas contra la corrupción y antitrust, respeto de los contratos, transferencias de tecnología, fijación de precios justos, pago oportuno de las facturas, etc.). Un elemento importante de esta información es la divulgación sobre gobernanza y sistemas de gestión establecidos para abordar las cuestiones relativas a la RSE.

- **Consumidores.**

Los consumidores están interesados en recibir información relativa a las medidas sobre seguridad de los productos, los efectos de los productos en la salud, la calidad de los mismos, la responsabilidad civil y garantías por productos defectuosos, el desarrollo de

nuevos productos y el proceso de fabricación. En lo tocante a esto último, desean conocer las circunstancias en que se fabrican los productos (por ejemplo, las condiciones de trabajo).

- **Empleados.**

Los empleados actuales y futuros de una empresa están interesados en la remuneración, los planes e intenciones de la empresa, las perspectivas de empleo, las condiciones de trabajo, la salud y la seguridad, las relaciones industriales, la gestión del riesgo y las oportunidades de desarrollo profesional. Los ex empleados de una empresa, en la medida en que reciban una jubilación u otras prestaciones análogas de la empresa, también tienen interés en conocer la situación financiera actual y futura de la empresa. Los sindicatos, como representantes de los empleados, ya tienen acceso a la información relacionada con los trabajadores, al menos en el caso de las empresas afiliadas. No obstante, pueden también considerar que la divulgación de información sobre cuestiones relativas a los trabajadores puede serles de utilidad para realizar comparaciones con otras empresas, industrias o países.

- **Comunidad circundante.**

Las cuestiones relativas al desarrollo económico son por lo general la principal esfera de interés para la comunidad circundante de una empresa. Esto incluye las cuestiones relativas al empleo, las contribuciones a la base impositiva y las repercusiones secundarias de una empresa (mediante vínculos comerciales locales y el efecto multiplicador de los sueldos en el plano local). Otros intereses principales de una comunidad son las cuestiones relativas a la gestión de la salud, la seguridad y sus riesgos a nivel local, y la información sobre las quejas comunitarias acerca de las actividades empresariales y el modo de tratarlas. En lo tocante a los riesgos que afectan a la seguridad, las comunidades tienen un interés natural en las contribuciones positivas de las empresas para evitar los abusos de los derechos humanos; en particular, necesitan garantías de que los empleados de seguridad armados de las empresas reciben una capacitación y una supervisión adecuadas. En algunos contextos, la comunidad local puede también estar preocupada por las repercusiones de las actividades de una empresa sobre la cultura local; esas repercusiones sobre la cultura pueden resultar de la introducción de nuevos productos o servicios o de la generación de migraciones internas.

- **Organizaciones de la sociedad civil.**

Las organizaciones de la sociedad civil, especialmente las organizaciones no gubernamentales activistas y orientadas hacia el socorro, utilizan la información que aparece en los informes sobre la RE como base para el diálogo con la empresa que presenta los informes. Las organizaciones de la sociedad civil están interesadas en una amplia variedad de cuestiones, incluidas las prácticas laborales, los derechos humanos, las actividades de lucha contra la corrupción, el desarrollo económico y la protección ambiental.

- **Gobierno y sus instituciones.**

Los gobiernos están interesados en el modo en que las empresas asumen responsabilidades hacia la sociedad, en las iniciativas voluntarias de las empresas en esta

esfera, y en las consecuencias del compromiso social de las empresas. Los gobiernos necesitan esa información para ayudarlos a formular políticas sociales y económicas e identificar lagunas en materia de reglamentación y observancia. Algunas oficinas gubernamentales también utilizan esa información para escoger sus proveedores.

- **EMISORES DE LA INFORMACIÓN CONTABLE MICROSOCIAL**

El emisor de la información contable microsocial ha de ser cualquier entidad microsocial.

La forma social adoptada, la (no) cotización en un mercado de valores, el carácter público o privado, el tamaño, el sector de actividad o el ámbito de actuación de la organización no impiden la implementación de la Contabilidad Social. No obstante, el presente desarrollo se circunscribe principalmente al ámbito empresarial.

Con respecto a este tema de los emisores, existen diversas investigaciones que indican que la situación de la gerencia, en su rol de emisora de información contable social, es complicada: por un lado es responsable de desarrollar estrategias que mejoren la competitividad de la organización, es decir, satisfacer principalmente los requerimientos de los inversores proporcionándoles alta rentabilidad y, por otro lado, debe respetar el compromiso de responsabilidad social empresarial de la organización (Harrison y Freeman, Weidman citados por García Fronti, Inés 2006: 74-75).

Certo Samuel (CERTO, S 2006) al hablar del dilema que hay entre los “objetivos de las compañías” y el “bienestar de la sociedad”, plantea entre otros aspectos, que:

- La tarea gerencial debe hacer compatible el cumplimiento de las metas de la organización con las metas de la sociedad.
- Las actividades de responsabilidad social y las funciones administrativas: deberían cumplir con Planeación, Organización, Influencia, Control
- La sociedad puede ayudar a las empresas que cumplan sus obligaciones sociales, fijando reglas claras y coherentes, factibles técnicamente y económicamente, haciendo normas prospectivas, no retroactivas y estableciendo normas sobre metas y no prescribir procedimientos.

- **MODELOS CONTABLES MICROSOCIALES**

Los modelos en Contabilidad son representaciones de la realidad contable que intentan explicar algún aspecto de la misma. Son abstractos y pueden ser formalizados o literarios. Generalmente se los elabora para facilitar la comprensión y el estudio de comportamiento de una realidad compleja. Debido a que los modelos son siempre representaciones explícitas de la realidad misma, son siempre menos complejos que la realidad misma, pero tienen que ser lo suficientemente completos para acercarse a aquellos aspectos de la realidad que se están investigando. (García Casella, C 2000 b :60).

El modelo contable microsocial es el diseñado con el propósito de comprender y estudiar la situación y evolución de la responsabilidad social de las empresas. Las

variables relevantes a ser definidas tienen que ver con el desempeño de las organizaciones en el plano económico, social y ambiental.

- **Variables del desempeño económico** se referirán al impacto de la organización sobre las condiciones económicas de sus grupos de interés y de los sistemas económicos a nivel local, nacional y mundial. Es decir, de qué manera contribuyen al desarrollo de la economía en que opera la empresa. En este sentido, se dice que la contribución de una empresa a la economía en la que opera presenta varios aspectos, que incluyen la creación de empleo en la empresa y en toda la cadena de valor, el pago de impuestos y otras tasas, contribuciones a la balanza de pagos, y transferencias de aptitudes y conocimientos. Las variables a definir podrían agruparse según se refieran a:

- Desempeño económico
- Presencia en el mercado
- Impacto económico indirecto

- **Variables del desempeño social:** se referirán a los impactos de las actividades de una organización en los sistemas sociales en los que opera. Las principales cuestiones a considerar se relacionan con los aspectos laborales, los derechos humanos, la sociedad y la responsabilidad sobre productos. Ejemplos de variables a definir podrían ser:

- Entre las cuestiones relativas a las **prácticas laborales** de una empresa figuran la igualdad de oportunidades, la tasa de movimiento de personal y el derecho de los trabajadores a la negociación colectiva.
- Con respecto a los **Derechos humanos**, tenemos el derecho a la vida, la libertad, la seguridad de la persona, la no discriminación, la explotación infantil, trabajos forzados, etc.
- En lo que hace a la **sociedad**, se busca que las variables a definir brinden información sobre corrupción, políticas públicas, comportamiento de competencia desleal, cumplimiento normativo, donaciones, etc.,
- En la **responsabilidad sobre productos** las variables tendrán que ver con aquellos aspectos de los productos y servicios de una organización informante que afectan directamente a los consumidores, como la salud y seguridad, la información y el etiquetado, o el marketing y la protección de datos. Estos aspectos se cubren principalmente mediante la información sobre los procedimientos internos y la medida en que dichos procedimientos se cumplen.

- **Variables del desempeño ambiental** se referirán a los impactos de una organización en los sistemas naturales vivos e inertes, incluidos los ecosistemas, el suelo, el aire y el agua. De esta manera se referirán al desempeño organizacional en relación con los flujos de entrada (materiales, energía, agua) y de salida (emisiones, vertidos, residuos). También se considerará el desempeño en relación con la biodiversidad, cumplimiento legal ambiental y otros datos relevantes tales como los gastos de naturaleza ambiental o los impactos de productos y servicios. Las variables a modelizar y considerar tendrán que ver con: Materiales, Energía, Agua, Biodiversidad, Emisiones, vertidos y residuos, Productos y servicios, Cumplimiento normativo, Transporte.

## ■ CONCLUSIÓN

---

Desde nuestro punto de vista la Contabilidad Social se ubica dentro del campo de actuación del conocimiento contable y posee particularidades propias que la diferencian de los demás segmentos o interpretaciones contables.

Como conclusión podemos plantear que sistematizar los contenidos básicos del segmento contable social, o, establecer los medios idóneos que deben emplearse para admitir la identificación del segmento social, es hoy un *“necesidad real y a la vez impuesta por un mundo en constante cambio”*; que se hace más evidente dentro del cuerpo académico y profesional de las Ciencias Económicas.

La Contabilidad Social Micro, es un segmento contable a través del cual informar, comunicar y controlar la Responsabilidad Social de las empresas.

Somos partidarios de que la misma necesita un marco conceptual o teórico propio a fin de construirse como segmento contable autónomo.

Entre los principales rasgos y características de este marco conceptual podemos mencionar:

### Entorno general

- El entorno en el cual ha desenvolverse la disciplina contable y la actividad de las empresas, es un entorno social, económico, jurídico e institucional en constante cambio y evolución, caracterizado principalmente por los siguientes rasgos: globalización, desarrollo de la sociedad civil, demandas surgidas por diversos problemas sociales y/o medioambientales; nuevas formas de organización del trabajo; pérdida de peso del sector público e incremento de la influencia de la empresa; protagonismo e impulso de organizaciones supranacionales; desarrollo del modelo de creación de valor (para el accionista/inversor, cliente, etc.) y; innovación tecnológica.

### Entorno particular

- Dentro de este entorno general, la Contabilidad Social Micro, ha de operar en un contexto basado en la idea de que las empresas en todo el mundo, tanto en los países desarrollados como en los países en desarrollo, ejercen una considerable influencia social, ambiental y económica en las comunidades en que operan, y que pueden contribuir positivamente al desarrollo sostenible de un país a través de la inversión y la creación de empleo, pero también pueden producir efectos indeseados en las sociedades en que operan. Este entorno de responsabilidad social debe encaminarse al cumplimiento de determinados objetivos, establecidos en función de las necesidades de los distintos grupos de interés, en relación con los que se mide su utilidad. Al estar la RSE estrechamente vinculada al concepto de desarrollo sustentable, uno de sus objetivos último consiste en que la misma se centre y tienda a aspectos centrales del desarrollo de los distintos países. Sin embargo, a nivel mundial, el interrogante que suscita al respecto es si la agenda actual de RSE promueve y está promoviendo el desarrollo esperado.

## **Objetivos de los informes contables microsociales**

- Los informes contables microsociales tienen como objetivo informar acerca:
  - De la manera en que las empresas administran sus responsabilidades sociales;
  - y de los efectos e impactos que su actividad produce en la sociedad.

Dicha información ha de ser útil para:

- La toma de decisiones no solo económica, sino también, social y ambiental; y
- Para prever, comparar, controlar y evaluar los efectos de la actividad empresarial, por parte de los grupos de interés.

## **Características de la información contable microsocial**

- Para cumplir con su finalidad, de satisfacer las necesidades de una amplia variedad de usuarios, la información contenida en los informes contables microsociales debe reunir ciertas características, principios o criterios. En cuanto a su calidad, la información debe ser comparable, pertinente, comprensible, fiable y debe permitir su verificación interna y externa.

## **Tipos de información contable microsocial**

- De acuerdo a la naturaleza en sí de la Contabilidad Social, los informes contables microsociales incluirán datos e indicadores que pueden ser clasificados como económicos, ambientales o sociales, tratándose a su vez de información cualitativa, cuantitativa, de carácter financiero o no financiero.
  - *La información monetaria* vinculada a cuestiones sociales y ambientales tiene puntos comunes con la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Gerencial o de costos.
  - *Los Indicadores cuantitativos* pero no monetarios, es decir, expresados en diferentes unidades físicas, se encuentra principalmente en el subsistema ambiental. También son comunes en el subsistema social.
  - *La información cualitativa* es predominante en el subsistema social, donde las mediciones vinculadas a los temas éticos se tornan dificultosas.

## **Usuarios de la información contable microsocial**

- Los usuarios de la información contable microsocial son los que comúnmente se denominan Stakeholders, grupos de interés o partes interesadas. Entre los grupos de interés, internos y externos, generalmente se mencionan:
  - Inversores e instituciones financieras;
  - Asociados comerciales;
  - Consumidores;
  - Empleados;
  - Comunidad;
  - Organizaciones de la sociedad civil;
  - Gobierno y sus instituciones.

Cada uno de los cuales tiene sus propias necesidades o demandas de información contable social.

### **Emisor de la información contable microsocial**

- El emisor de la información contable microsocial ha de ser cualquier entidad microsocial. La forma social adoptada, la (no) cotización en un mercado de valores, el carácter público o privado, el tamaño, el sector de actividad o el ámbito de actuación de la organización no impiden la implementación de la Contabilidad Social.

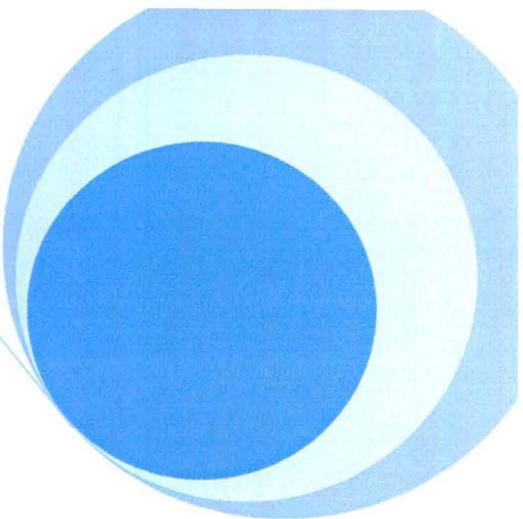
### **Modelo contable microsocial**

- El modelo contable microsocial es el diseñado con el propósito de comprender y estudiar la situación y evolución de la responsabilidad social de las empresas. Las variables relevantes a ser definidas tienen que ver con el desempeño de las organizaciones en el plano económico, social y ambiental.

Esta aproximación a un marco teórico o conceptual de la Contabilidad Social intenta establecer una base de referencia común, servir de orientación, favorecer la comprensión y fomentar la divulgación de la ***“tarea contable microsocial”***.

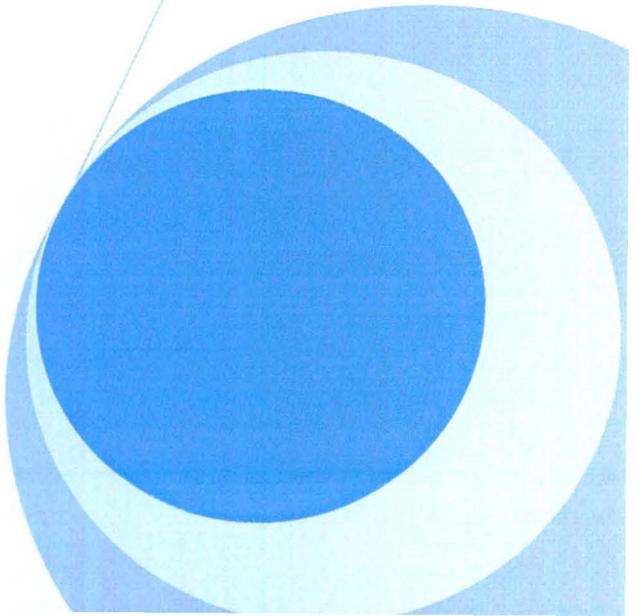
En cuanto a su ámbito de aplicación, consideramos que el mismo debería servir a todo tipo de organización: pública y privada, lucrativa y no lucrativa, grande y pequeña, industrial, comercial, local, nacional y multinacional.

Desde nuestra visión el desarrollo de estas aproximaciones que fundamentan y plantean nuevos interrogantes al encuadre de la Contabilidad Social como segmento contable autónomo dentro de una concepción científica de la Contabilidad, intentan remarcar y dar respuesta a la idea de ***“que existe una necesidad Social de información sobre el papel que cumplen las empresas en la comunidad.”***



***CAPÍTULO IV***

***INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES***



## ■ INTRODUCCIÓN

---

En los últimos años, muchas empresas han comenzando a elaborar diferentes informes que complementan la información financiera y patrimonial contenida en sus estados contables.

Los accionistas e inversores ya no sólo miran los tradicionales reportes financieros para establecer el valor de una organización. Paulatinamente se han dado cuenta de que existen una serie de factores no financieros que tienen impacto sobre el riesgo y la performance de la empresa y que es imprescindible considerarlos.

El reporting social o de sustentabilidad se ha instalado en las prácticas empresarias a nivel mundial y, con mayor o menor grado de evolución, en nuestro país empieza a formar parte de las comunicaciones habituales de las compañías.

La hipótesis planteada en el plan de tesis propuesto referida a:

### H2:

*“Los informes contables microsociales buscan informar las repercusiones económicas, sociales y ambientales que tienen las empresas en el todo social. La información suministrada puede ser tanto cualitativa como cuantitativa, financiera o no financiera; debe estar normada y ser verificada a efectos de su confiabilidad.”*

Intentará guiar el presente capítulo en secciones que aborden:

- Propuestas e iniciativas actuales de responsabilidad social de las empresas.
- Situación en América Latina y Argentina: propuestas e iniciativas actuales.
- Contenido de los informes contables microsociales
- Verificación de los informes contables microsociales
- Medios y canales de comunicación de los informes contables microsociales
- Estado actual en 20 de las 100 empresas más admiradas en Argentina, según ranking Clarín 2008.

## ■ **PROPUESTAS E INICIATIVAS ACTUALES DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA**

---

El interés que en los últimos años ha despertado globalmente el enfoque RSE ha tenido como consecuencia una proliferación de estándares y modelos para la formalización de estrategias de RSE, implementación de estas estrategias en la gestión, y también modelos para la comunicación de sus resultados.

No es el objeto de esta sección la descripción exhaustiva de los modelos, estándares y propuestas existentes, simplemente describirlas y brindar un panorama general de las mismas.

Las propuestas actuales las podemos dividir según nos estemos refiriendo a:

- Principios y directrices;
- Propuestas de Gestión y Certificación;

- Propuestas de generación de información;
- Propuestas gubernamentales;

<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Principios y directrices</b></li> </ul>
---

- **Pacto Mundial de las Naciones Unidas:**

El nacimiento del Pacto Global o Mundial encuentra sus bases de fundamentación en lo que las Naciones Unidas se viene empeñando en los últimos tiempos, tendiente a conseguir que la comunidad empresarial en general y las empresas transnacionales en particular participen en los esfuerzos por resolver los problemas de desarrollo del mundo. El mismo fue una iniciativa del Secretario General de las Naciones Unidas, Sr. Kofi Annan, que trata de promover el desarrollo mediante la adhesión de las empresas en sus actividades comerciales a diez principios relacionados con la protección del medio ambiente, los derechos humanos, las normas laborales y la lucha contra la corrupción. Esos principios gozan de consenso universal, ya que proceden de:

- La Declaración Universal de Derechos Humanos;
- La Declaración de Principios de la Organización Internacional del Trabajo;
- La Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, y,
- La Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción

Las áreas cubiertas por los principios, fueron elegidas como aquellas en las que las empresas tienen mayor potencial de influir y en las cuales pueden colaborar para producir un cambio positivo.

Los principios que se incluyen en el Pacto se hallan estructurados sobre la base de las siguientes áreas principales:

- ***Derechos Humanos***

**Principio 1** Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos Humanos internacionalmente reconocidos dentro de su ámbito de influencia; y

**Principio 2** Deben asegurarse de no ser cómplices en la vulneración de los derechos humanos.

- ***Estándares laborales***

**Principio 3** Las empresas deben apoyar la libertad de afiliación y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva;

**Principio 4** La eliminación de toda forma de trabajo forzoso o realizado bajo coacción;

**Principio 5** La erradicación del trabajo infantil; y

**Principio 6** La abolición de las prácticas de discriminación en el empleo y la ocupación.

- ***Medio ambiente***

**Principio 7** Las empresas deben mantener un enfoque preventivo orientado al desafío de la protección medioambiental;

**Principio 8** Adoptar iniciativas que promuevan una mayor responsabilidad ambiental; y

**Principio 9** Favorecer el desarrollo y la difusión de tecnologías respetuosas con el medio ambiente.

- ***Lucha contra la corrupción***

**Principio 10** Las empresas deben luchar contra la corrupción en todas sus formas, incluidas la extorsión y el soborno.<sup>18</sup>

Las empresas deben respetar y aplicar los principios, proporcionar informes sobre las mejores prácticas respecto a los mencionados principios y participar en proyectos en los países en desarrollo junto con los organismos de las Naciones Unidas y las organizaciones de la sociedad civil.

Un aspecto positivo y que promueve la transparencia empresarial se refiere a que las empresas adheridas deben comunicar cada año a las partes interesadas los progresos en la aplicación de los principios mediante:

- informes financieros anuales,
- informes de sostenibilidad,
- otros informes públicos importantes,
- sitios Web u otros medios de comunicación.

De una y otra manera vemos que se insita a las empresas a que se divulgue información mediante distintos medios e informes de divulgación y transferencia, remarcando así la necesidad de transparencia y rendición de cuentas como uno de los pilares básicos de la evaluación y el control del accionar organizacional.

Con respecto a la cuantificación de los resultados alcanzados, el Pacto Mundial propone que las empresas utilicen indicadores, sistemas o conjuntos de variables que, en su opinión, sean suficientes para seguir el progreso, recomendando para ello las Directrices elaboradas por el GRI. Tal es así, que, el Pacto Global junto con la GRI, elaboraron una guía que introduce y explora los lineamientos y requerimientos simultáneos de los organismos, con la intención de asistir a las compañías en la combinación de sus reportes de sustentabilidad y sus COP.

En base a su actuación y cumplimiento, las empresas participantes son clasificadas en participantes **Activos, Inactivos y que no presentaron su comunicación de progreso**. Y entre las comunicaciones de progreso se distinguen las **Notables COP** como las mejores prácticas.

Actualmente, a enero de 2009, los participantes argentinos adheridos ascienden a 177 en total, de los cuales 145 son empresas y 32 corresponden a otras partes interesadas o stakeholders. ([www.pactoglobal.org.ar](http://www.pactoglobal.org.ar), [www.unglobalcompact.org](http://www.unglobalcompact.org), consulta en 2008).

---

<sup>18</sup> Es de aclarar que este principio originariamente y a la fecha de la firma pública del Pacto Global en Argentina no se encontraba desarrollado, es más, el mismo, es incluido como décimo principio, el 24 de junio del 2004 durante la Cumbre de Líderes del Pacto Global, siendo un reflejo del Convenio contra la Corrupción de las Naciones Unidas.

- **Principios de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) sobre las Empresas Multinacionales:**

Nos referimos a la declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social, adoptada por el Consejo de Administración de la Oficina Internacional del Trabajo el 16 de noviembre de 1977, que invita a los gobiernos de los Estados Miembros de la OIT, a las organizaciones de trabajadores y de empleadores interesadas y a las empresas multinacionales que operan en los territorios de dichos Estados a que observen los principios en ella contenidos. Esta Declaración tiene por objeto fomentar la contribución positiva que las empresas multinacionales pueden aportar al progreso económico y social y minimizar y resolver las dificultades a que pueden dar lugar las operaciones de estas empresas. La misma será promovida por leyes, políticas, medidas y disposiciones apropiadas adoptadas por los gobiernos y mediante la cooperación entre los gobiernos y las organizaciones de empleadores y de trabajadores de todos los países.

Los principios que figuran en esta Declaración son voluntarios y recomendados a los gobiernos, a las organizaciones de empleadores y de trabajadores de los países de acogida y a las propias empresas multinacionales y tienen que ver con principios en materia de empleo, formación profesional, condiciones de trabajo y de vida y relaciones laborales.

A manera de control, evaluación y seguimiento la OIT realiza cada tres años una encuesta sobre cómo la Declaración se aplica en los países. Esta encuesta, sin embargo, ha sido objeto de algunas críticas, no obstante, la OIT está tratando ahora de resolver estas cuestiones.<sup>19</sup> (OFICINA INTERNACIONAL DEL TRABAJO, 2006: Declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social).

- **Principios de la OCDE para el gobierno corporativo de las sociedades.**

La OCDE desempeña un papel destacado en la promoción de la buena gobernanza empresarial. En 1999 presentó un conjunto de Principios internacionalmente convenidos para el gobierno de las sociedades, los cuales han sido a partir del 2002 revisados con el fin de adaptarlos a la evolución y a los problemas actuales. La finalidad de los Principios es la de ayudar a los Gobiernos de los países miembros y no-miembros de la OCDE en la tarea de evaluar y perfeccionar los marcos legal, institucional y reglamentarios aplicables al gobierno corporativo en sus respectivos países, y la de ofrecer orientación y sugerencias a las Bolsas de valores, los inversores, las sociedades y demás partes que intervienen en el proceso de desarrollo de un modelo de buen gobierno corporativo.

Los Principios introducen el concepto de responsabilidades de las empresas hacia las partes interesadas en ellas, aparte de los accionistas. Centran su atención sobre las sociedades con cotización oficial, tanto financieras como no financieras. No obstante, y en la medida en que resultasen aplicables, podrían constituir también un instrumento muy útil para mejorar el gobierno corporativo en sociedades sin cotización oficial.

---

<sup>19</sup> Para más información remitirse a [www.ilo.org/public/english/employment/multi/index.htm](http://www.ilo.org/public/english/employment/multi/index.htm)

Los Principios tienen un carácter no-vinculante, y no pretenden la incorporación de disposiciones detalladas en las legislaciones nacionales. Más bien, lo que pretenden es identificar objetivos y plantear diversos medios para alcanzarlos. Su propósito es servir como punto de referencia.

Los mismos, hacen referencia a los siguientes temas: I) Garantizar la base de un marco eficaz para el gobierno corporativo; II) Los derechos de los accionistas y funciones clave en el ámbito de la propiedad; III) Un trato equitativo hacia los accionistas; IV) El papel de las partes interesadas; V) Revelación de datos y transparencia; y VI) Las responsabilidades del Consejo. A su vez cada tema va seguido de una serie de subprincipios que lo apoyan. (OCDE 2004: Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE)

### • **Líneas Directrices de la OCDE para empresas multinacionales**

Los países miembros de la OCDE también convinieron en 1976 en un conjunto de Líneas Directrices para Empresas Multinacionales, que fueron revisadas por última vez en el año 2000 y a las que se han adherido 36 países<sup>20</sup>.

Las Directrices son recomendaciones dirigidas conjuntamente por los gobiernos a las empresas multinacionales. Contienen principios y normas de buenas prácticas conformes con las disposiciones legales aplicables. El cumplimiento de las Directrices por parte de las empresas es voluntario y no tiene carácter obligatorio.

Las Directrices se dirigen a todas las entidades pertenecientes a la empresa multinacional (sociedades matrices y/o entidades locales). Actualmente comprende, 8 áreas temáticas concretas:

- Publicación de informaciones;
- Empleo y relaciones laborales;
- Medio Ambiente;
- Lucha contra la corrupción;
- Intereses de los consumidores;
- Ciencia y tecnología;
- Competencia; y,
- Fiscalidad.<sup>21</sup>

A su vez, las líneas Directrices van acompañadas de un procedimiento de aplicación y en los países que se han adherido a ellas hay puntos de contacto a través de los cuales se plantean los casos y se resuelven los conflictos entre las empresas y otras partes. En Argentina el punto nacional de contacto fue establecido en el Ministerio de Relaciones Exterior, Comercio Internacional y Culto, cuyas funciones son llevar a cabo actividades promocionales, contestar consultas y ocuparse de las discusiones con las

<sup>20</sup> Alemania, Argentina, Australia, Austria, Bélgica, Brasil, Canadá, Chile, Dinamarca, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estados Unidos de América, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Italia, Japón, Lituania, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, República Checa, República de Corea, Suecia, Suiza y Turquía. Italia, Japón, Lituania, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, República Checa, República de Corea, Suecia, Suiza y Turquía

<sup>21</sup> Para más detalle consultar las Líneas Directrices de la OCDE para empresas multinacionales, en [www.oecd.org](http://www.oecd.org).

partes implicadas respecto a todas las cuestiones abordadas por las Directrices. (OCDE 2000: Líneas directrices de la OCDE para empresas multinacionales)

- **Foro multilateral europeo sobre la responsabilidad social de las empresas,**

Desde mediados de los años noventa el Parlamento Europeo ha pedido en varias ocasiones que se formulen códigos de conducta para las multinacionales europeas que operan en los países en desarrollo. La Comisión Europea elaboró en 2001 un Libro Verde, a raíz de la Cumbre del Consejo Europeo celebrada en Lisboa en el año 2000, que abrió el debate sobre el concepto de RSE y trató de definir una colaboración destinada a fomentar un marco europeo para la RSE. En 2002 se publicó una Comunicación de la Comisión que ha servido de base a la estrategia europea sobre la RSE. Esta estrategia recomienda la adopción de "un enfoque equilibrado y global de la RSE que incluya los aspectos económicos, sociales y ambientales, así como los intereses de los consumidores". De conformidad con esa Comunicación, el 16 de octubre de 2002 se creó el **Foro multilateral europeo sobre la RSE**, que presentó su informe final en 2004.

El 22 de marzo de 2006, para movilizar los recursos y las capacidades de las empresas europeas y hacer de Europa un polo de excelencia en este ámbito, la Comisión Europea ha anunciado su apoyo a una "**Alianza europea para la responsabilidad social de las empresas**". Esta alianza está abierta a todas las empresas europeas, independientemente de su tamaño, a las que se invita a expresar su apoyo al proyecto. La misma, no es un instrumento jurídico que deban firmar las empresas, sino un marco político general para las iniciativas en curso o que vayan a emprender en este ámbito las grandes empresas, las PyMES y las partes interesadas.

Con esta Alianza, la Comisión se propone fomentar una mayor aceptación de la RSE entre las empresas europeas, así como aumentar el apoyo a la RSE y su reconocimiento como una contribución al desarrollo sostenible y a la estrategia para el crecimiento y el empleo. Para lograrlo, la Comisión considera que es necesario un nuevo enfoque político. Esto significa reconocer que las empresas son los principales protagonistas de la RSE. Por otra parte, la Comisión sigue concediendo la máxima importancia al diálogo con todas las partes interesadas y es consciente de que la RSE no podrá generalizarse sin el apoyo activo y las críticas constructivas de otras partes interesadas no empresariales.<sup>22</sup> (UNCTAD 2003.).

- **Propuestas de Gestión y Certificación**

### **1) Proyecto ISO 26000 Guía sobre responsabilidad social**

- **Antecedentes de la ISO 26000**

<sup>22</sup> Para más información, ver La Comunicación de la Comisión Europea "Implementing the partnership for growth and jobs: Making Europe a pole of excellence on Corporate Social Responsibility", en <http://europa.eu.int/comm/enterprise/csr/policy.htm>

En abril de 2001, el Consejo de la ISO, solicitó a ISO/COPOLCO considerar la viabilidad de establecer una Norma Internacional ISO en el área de “responsabilidad social corporativa”, quien en junio de 2002 concluyó que, desde la perspectiva de los consumidores, ISO estaba bien posicionada para liderar el desarrollo de una norma internacional en RS. Consecuentemente, COPOLCO emitió una recomendación al Consejo de ISO, para que la ISO estableciera un grupo consultivo, que involucrara a todas las partes interesadas (stakeholders).

A comienzos de 2003, ISO estableció un grupo consultivo estratégico (SAG) sobre responsabilidad social para ayudar en la decisión sobre si el involucramiento de la ISO en el campo de la RS, agregaría valor a las iniciativas y programas existentes. Por más de 18 meses, de intenso debate y desarrollo, el grupo consultivo SAG, a través de un trabajo de recomendación, concluyó que ISO debería seguir adelante con el trabajo sobre RS, con la condición de que se cumplieran una serie de recomendaciones claves. El 21 y 22 de junio de 2004, el trabajo del SAG, fue el principal foco de una conferencia internacional de ISO sobre responsabilidad social, realizada en Estocolmo por el Instituto Sueco de Normalización (SIS). La meta de esta conferencia era obtener información internacional adicional, para contribuir a la decisión de ISO sobre si proceder con el trabajo de normalización de RS.

Dado el informe y recomendaciones del SAG, junto a retroalimentación positiva y consistente de la conferencia, el ISO/ TMB propuso que un nuevo grupo de trabajo (WG) se estableciera para preparar una Norma Internacional que proporcionara directrices sobre responsabilidad social. El TMB asignó el liderazgo del grupo de trabajo de manera colectiva a los institutos nacionales de normalización de Brasil (ABNT) y Suecia (SIS). En enero de 2005, 37 miembros de ISO votaron sobre una Propuesta para un Nuevo Ítem de Trabajo (una propuesta para desarrollar una nueva norma) sobre RS.

En el año 2006 se desarrolla y se presenta una propuesta de trabajo para desarrollar una guía sobre responsabilidad social. En esta propuesta se incluía aspectos que tenían que ver con alcance de la norma, tipo de norma, constitución del grupo de trabajo y método de trabajo.

Desde nuestro punto de vista, es interesante remarcar los objetivos y la intención del organismo en cuanto al alcance de la norma y el tipo de norma. Se prevé que el documento que se desarrolle será una Norma internacional que proporcionará directrices y que no será certificada por terceras partes.

En cuanto al alcance la propuesta establecía:

- Asistir a las organizaciones a orientar su responsabilidad social.
- Proporcionar una guía práctica relacionada con:
  - Hacer operativa la responsabilidad social;
  - Identificar e involucrar a las partes interesadas;
  - Incrementar la credibilidad de los informes y reclamos realizados sobre RS.
- Dar énfasis a los resultados de desempeño y a su mejora.
- Aumentar la confianza y satisfacción de los clientes.
- Promover una terminología común en el campo de la responsabilidad social.

- Ser consistente y no estar en conflicto con documentos existentes, tratados y convenciones internacionales, y otras normas ISO. (ISO: Participando en la futura Norma Internacional ISO 26000 sobre Responsabilidad Social, pdf).

- **Plazos previstos y estado actual**

En cuanto a los plazos previstos y al estado actual los avances producidos fueron transcurriendo del siguiente modo:

- El primer Proyecto de Trabajo (WD.1) se distribuyó para comentarios en marzo de 2006
- El segundo Proyecto de Trabajo (WD.2) se distribuyó para comentarios en octubre de 2006
- El tercer Proyecto de Trabajo (WD.3) se distribuyó para comentarios en julio de 2007;
- El cuarto Proyecto de Trabajo (WD 4) se distribuyó para comentarios en junio de 2008.
- Un proyecto de Comité (CD) está programado para ser distribuido en diciembre de 2008
- Un Proyecto de Norma Internacional (DIS) debe estar disponible en el último trimestre de 2009, y
- La norma ISO 26000 está prevista que se publicará a mediados de 2010.

A la fecha (octubre/noviembre de 2008) se han producido importantes avances ya que en la sexta reunión plenaria de Grupo de trabajo que se realizó del 1 al 5 de septiembre del 2008 en Santiago de Chile, se ha consensuado que el documento en estudio desde principio de 2005, sea circulado para comentarios y votación como Borrador de Comité (CD, por sus siglas en inglés). ([www.iso.org/sr](http://www.iso.org/sr) consulta realizada en 2008).

- **Contenido de la ISO 26000**

La norma internacional ISO 26000 proporciona una guía sobre los principios subyacentes de responsabilidad social, los temas que constituyen la responsabilidad social y sobre las maneras de implementar la responsabilidad social dentro de una organización.

La norma es aplicable a todo tipo de organizaciones, incluyendo organizaciones gubernamentales y no gubernamentales, así como organizaciones empresariales.

Pretende ayudar a las organizaciones a alcanzar la confianza mutua con sus partes interesadas a través de mejorar su desempeño relativo a la responsabilidad social.

Esta norma es para uso voluntario y no está destinada a la certificación por tercera parte, o un uso contractual o regulatorio.

A continuación se expone a manera de resumen una tabla de contenido del último borrador de trabajo (WD 4.2), el cual ha sido distribuido en junio de 2008. (ISO 2008: Borrador ISO 26000 WD 4.2).

Título del Capítulo	Número del capítulo	Descripción de contenidos del Capítulo
Objeto y campo de aplicación	Capítulo 1	Define los contenidos que cubre la norma e identifica cualquier limitación o exclusión.
Términos y Definiciones	Capítulo 2	Identifica y proporciona el significado de los términos importantes utilizados en esta norma internacional.
Entendiendo la responsabilidad social	Capítulo 3	Describe los factores, condiciones y temas importantes que han influido en el desarrollo de la responsabilidad social y que continúan afectando su naturaleza y práctica. Además, describe el propio concepto de responsabilidad social– lo que significa y cómo se aplica a las organizaciones.
Principios de responsabilidad social	Capítulo 4	Introduce y explica los principios fundamentales de la responsabilidad social.
Reconocimiento de la responsabilidad social y del involucramiento de las partes interesadas	Capítulo 5	Aborda dos prácticas fundamentales de la responsabilidad social: el reconocimiento de una organización de su responsabilidad social y la identificación e involucramiento de sus partes interesadas.
Guía en materias fundamentales de responsabilidad social	Capítulo 6	Explica las materias fundamentales que forman parte de la responsabilidad social, específicamente: gobernanza de la organización, derechos humanos, prácticas laborales, medio ambiente, prácticas operacionales justas, temas relativos a consumidores e implicación y desarrollo de la comunidad. Para cada materia fundamental, se proporciona información, entre otras cosas, sobre el alcance de la materia, su relación con la responsabilidad social, los principios y consideraciones relevantes, y las acciones y/o expectativas relacionadas
Guía sobre la implementación de prácticas de responsabilidad social	Capítulo 7	Proporciona orientación sobre cómo poner en práctica la responsabilidad social en una organización
Anexo sobre iniciativas en materia de responsabilidad social	Anexo A	Presenta una lista exhaustiva de las iniciativas voluntarias existentes en materia de responsabilidad social
Bibliografía		Incluye referencias a los instrumentos internacionales autorizados que han sido referenciados en el cuerpo de la norma como fuente esencial

Fuente: elaboración propia en base a datos extraídos de [www.iso.org/wgsr](http://www.iso.org/wgsr).

## **2) Social Accountability (SA 8000)**

SA 8000 es una norma integral, global y verificable para auditar y certificar el cumplimiento de la responsabilidad corporativa. Se aplica tanto a empresas pequeñas como a las grandes que desean demostrar a los clientes y a otros terceros interesados que sí le importa el bienestar de sus empleados. La esencia de la norma es la creencia de que todo lugar de trabajo debe ser administrado de manera tal que estén garantizados los **derechos humanos básicos** y que la gerencia está preparada para **asumir la responsabilidad** por ello.

La norma fue desarrollada y probada en campo por el Consejo de Prioridades Económicas (Council on Economic Priorities - CEP), entidad sin fines de lucro, con la ayuda de un Consejo Asesor internacional entre cuyos miembros se cuentan representantes de importantes corporaciones, organizaciones de derechos humanos, profesionales de certificación, académicos y del trabajo.

El sistema de la norma SA 8000 ha sido diseñado según el modelo de las normas ya establecidas ISO 9001 e ISO 14001 aplicables a Sistemas de Gestión de Calidad y de Gestión Ambiental respectivamente.

La norma se basa en varias normas de derechos humanos internacionales, entre ellas, la Declaración Universal de los Derechos Humanos de Naciones Unidas, la Convención Internacional sobre los Derechos del Niño de la ONU, la Convención de las Naciones Unidas sobre la Eliminación de toda forma de Discriminación contra la Mujer y Convenciones y Recomendaciones de la Organización Internacional del Trabajo (OIT). (SA 8000:2001).

- **Contenido**

Tanto la segunda versión del 2001, como la reciente tercera edición del 2008 se componen de cuatro capítulos o secciones principales:

Título de la Sección	Número de Sección	Descripción de contenidos de la Sección
Propósito y ámbito de aplicación	Sección 1	Define un ámbito de aplicación universal y la intención de la norma.
Elementos normativos y su interpretación	Sección 2	Se define y se identifica el marco normativo y los distintos principios internacionales que la compañía debe respetar.
Definiciones	Sección 3	Identifica y proporciona el significado de términos importantes utilizados en la norma. Estos términos son de importancia fundamental para el entendimiento del concepto de responsabilidad social y la utilización de la norma. Brinda 18 definiciones en total, por ejemplo de compañía, de parte interesada, de niño, de trabajo infantil, de acciones correctivas y preventivas, de acuerdo de negociación colectiva, etc.
Requerimientos de Responsabilidad Social	Sección 4	Se establece pautas y criterios transparentes, medibles y verificables para certificar el desempeño de empresas en nueve áreas esenciales: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Trabajo Infantil.</li> <li>2. Trabajo Forzado.</li> <li>3. Higiene y Seguridad.</li> <li>4. Libertad de Asociación.</li> <li>5. Discriminación.</li> <li>6. Prácticas Disciplinarias.</li> <li>7. Horario de Trabajo.</li> <li>8. Remuneración.</li> <li>9. Sistema de Gestión.</li> </ol>

Fuente: elaboración propia en base a datos extraídos de la versión en español de la norma SA 8000

La certificación conforme a SA 8000 demuestra que el Sistema de Responsabilidad Social de la empresa ha sido evaluado sobre la base de una norma de buenas prácticas y que cumple con esa norma. El certificado es emitido por un organismo de certificación ajeno a la empresa y permite a los clientes saber que pueden confiar en que la empresa ha

implementado los procesos internos necesarios para asegurar los derechos humanos básicos de sus empleados.

El Social Accountability International (SAI) ha acreditado a algunos organismos de certificación para auditar y otorgar certificaciones legítimas de la norma. Estos organismos independientes han sido y son acreditados por el Social Accountability Accreditation Services (SAAS), en total hay 18 organismos certificadores legítimos de SA8000, de los cuales, 15 realizan sus acreditaciones con alcance mundial (ALGI de USA; BSI de USA, Bureau Veritas Certification de Reino Unido, CISE (Centro per l'Innovazione e lo Sviluppo Economico) de Italia, CSCC (Cal Safety Compliance Corporation) de USA, DNV (Det Norske Veritas) de India, Intertek (Intertek Testing Services) de USA, IQNet Ltd de Suiza, LATU Sistemas de Uruguay, LRQA (Lloyd's Register Quality Assurance Ltd.) de Reino Unido, RINA S.P.A ,(Registro Italiano Navale Group) de Italia, SGS-SSC de Italia, TUV NORD Group (TUV Asia Pacific) de Hong Kong TUV Rheinland Group de Hong Kong y TUV SUD South Asia de India) y las restantes realizan acreditaciones en Brasil (ABS, Quality Evaluations,Inc), China (HKQAA (Hong Kong Quality Assurance Agency) y Portugal (APCER).

### **3) ISO 14001**

La ISO 14001 forma parte de la serie de **normas ISO 14000** correspondientes a medioambiente. Esta norma de **certificación** de los sistemas de gestión medioambientales recoge las especificaciones y directrices para su utilización, pero solamente aquellos requisitos que pueden ser auditados objetivamente con el propósito de su certificación o registro.

**La ISO 14001** es en el mundo el más reconocido marco de un Sistema de Gestión Ambiental que ayuda a las organizaciones a manejar de la mejor manera el impacto de sus actividades en el medioambiente y en demostrar un gerenciamiento ambiental correcto. Desde su publicación, la gran mayoría de las organizaciones lo han solamente puesto en ejecución, pero a fin de 2001, casi 37.000 organizaciones en 112 países tenían su SGA certificado conforme a los requerimientos de ISO 14001.

La ISO 14001 es bastante flexible puede ser aplicada a cualquier organización del sector privado y/o público. La certificación a la norma permite igualdad de acceso a un mercado verde cada vez mayor. También, es el punto de partida para que las compañías utilicen otras herramientas de gerenciamiento ambiental desarrolladas por ISO/TC 207; por ejemplo ISO 14004.

Un Sistema de Gestión Ambiental constituye un concepto internacionalmente aceptado y difundido, para el manejo eficiente de los aspectos ambientales (causas) y del control de los impactos ambientales (efectos) asociados. Su implementación produce los siguientes beneficios:

- Permite edificar la política, los objetivos y los niveles de desempeño ambiental de su organización.
- Posibilita un manejo correcto de los riesgos ambientales, asociados éstos de una manera proactiva.
- Establece un vínculo permanente con los intereses del cliente, la sociedad y las autoridades de control de las regulaciones vigentes.

La Norma IRAM – NM – ISO 14001: Sistemas de Gestión Ambiental: Especificación con directrices para el uso, presenta la siguiente estructura:

#### **Estructura Normativa:**

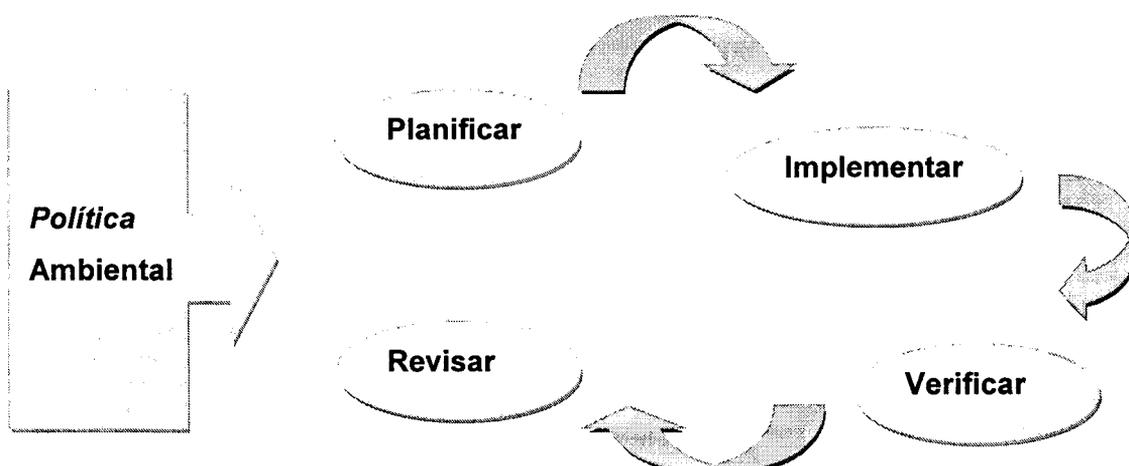
- Objeto y campo de aplicación;
- Referencias normativas;
- Definiciones;
- Requisitos del Sistema de Gestión Ambiental;
- Anexos informativos (Anexos A, B, C).

En cuanto a su **objeto y campo de aplicación** la norma establece que se aplica a cualquier organización que desee:

- Implementar, mantener y mejorar un sistema de gestión ambiental;
- Asegurarse de su conformidad con su política ambiental establecida;
- Demostrar esta conformidad a terceros;
- Solicitar la certificación / registro de su sistema de Gestión Ambiental por una organización externa;
- Realizar una auto-evaluación y una auto-declaración de Conformidad con esta norma.

#### **Requisitos**

Los requisitos que contiene la norma NM- ISO 14001 se basan principalmente en lo que ellos denominan **proceso cíclico y dinámico consistente** en:



Lo que se pretende con la norma es que la implementación del sistema de gestión ambiental, resulte en el mejoramiento del desempeño ambiental. Este sistema de gestión es una herramienta que le permite a la organización obtener y controlar sistemáticamente el nivel de desempeño ambiental que ella misma ha establecido.

Como eje conductor de la implementación y del mejoramiento del sistema es imprescindible definir la POLÍTICA AMBIENTAL de la organización. Esta política forma la base sobre la cual la organización establece sus objetivos y metas; sin embargo en la norma se establece que es conveniente que la dirección superior defina y documente su política ambiental, dentro del contexto de la política ambiental de cualquier organismo corporativo más amplio del cual forme parte y con el respaldo de ese organismo, si es que lo hubiere.

En cuanto a los requisitos propiamente dichos, la norma establece con respecto a los aspectos de *planificación, implementación y operación; verificación y acción correctiva y revisión por la dirección*, que la organización debe:

- Establecer una política ambiental apropiada para sí misma;
- Identificar los aspectos ambientales provenientes de las actividades, productos o servicios, pasados, existentes o planificados de la organización, a fin de determinar los impactos ambientales de significación; se recomienda que el proceso para identificar los aspectos ambientales significativos, asociados a las actividades de las unidades operativas, donde corresponda, considere:
  - Las emisiones al aire;
  - Las descargas al agua;
  - El manejo de residuos;
  - La contaminación del suelo;
  - El uso de materias primas y recursos naturales
  - Otras cuestiones ambientales locales y comunidades.
- Identificar los requisitos legales y reglamentarios pertinentes;
- Identificar las prioridades y establecer los objetivos y metas ambientales apropiados; siendo conveniente que los objetivos sean específicos y las metas mensurables.
- Establecer una estructura y un (unos) programa (s) para implementar la política y cumplir los objetivos y las metas;
- Facilitar las actividades de planificación, control, monitoreo, acción correctiva, auditoría y revisión para asegurar que la política sea cumplida y que el sistema de gestión ambiental permanezca apropiado; se recomienda que la revisión de la política, los objetivos y procedimientos sea efectuada por el nivel de la dirección que los haya definido y que incluya:
  - Los resultados de auditorías;
  - El grado de cumplimiento de los objetivos y metas;
  - La adecuación continua del sistema de gestión ambiental en relación con cambios en las condiciones y en las informaciones;
  - Las inquietudes entre las partes interesadas pertinentes.

- Ser capaz de adaptarse a cambios circunstanciales. (PANARIO CENTENO, MM 2007 b)

<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b><i>Propuestas de Generación de información</i></b></li> </ul>
---

Actualmente existen diversas iniciativas en materia de presentación de Informes contables micro-sociales o informes de Sostenibilidad. Dichas iniciativas presentan distintas propuestas, las cuales se traducen en guías, manuales, esquemas de presentación y herramientas de autoevaluación e implementación, entre las iniciativas más conocidas a nivel internacional se mencionan las siguientes:

- Global Reporting Initiative
  - El instituto Ethos de Brasil
  - Manual de Balance Social de la Cámara Junior de Colombia (CJC), la Organización Internacional del trabajo (OIT) y la Asociación Nacional de Industriales (ANDI);
  - Indicadores de Responsabilidad Social de Acción Empresarial de Chile.
  - Balance Social: Manual de preparación y Manual de Auto evaluación de la RSE de DERES en Uruguay;
  - IARSE de Argentina;
  - Business In The Community (BITC) del Reino Unido
  - Business for Social Responsibility, (BSR), de EE.UU
- **GRI (Global Reporting Initiative)**

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

La Global Reporting Initiative (GRI) surgió en 1997 de una convocatoria entre el Programa Ambiental de las Naciones Unidas (UNEP) y CERES<sup>23</sup>, una ONG de Estados Unidos. Se definió como "un enfoque internacional de largo plazo, para múltiples usuarios, en la idea de desarrollar guías para la elaboración de un informe globalmente aplicable capaz de comunicar el desarrollo económico, ambiental y social de una organización". Constituyó un proyecto conjunto entre ambos hasta que en 2002 se convirtió en una organización independiente que colabora con el UNEP y trabaja en cooperación con el Global Compact.

En su página institucional, la GRI indica que su misión es "*hacer que la información sobre sostenibilidad sea tan rutinaria y comparable como la información financiera a través del desarrollo y la mejora continua de un marco de información que puede ser utilizado por*

<sup>23</sup> CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies) se define en su página institucional ([www.ceres.org](http://www.ceres.org)) como la coalición líder de USA de grupos ambientalistas, de inversores (asesores y analistas), de empresas de distintas dimensiones y de otros grupos que representan intereses comunitarios, que trabaja conjuntamente para un futuro sostenible

cualquier organización para informar sobre su desempeño económico, ambiental y social". (www.globalreporting.org)

- **Marco para la elaboración de memorias de sostenibilidad**

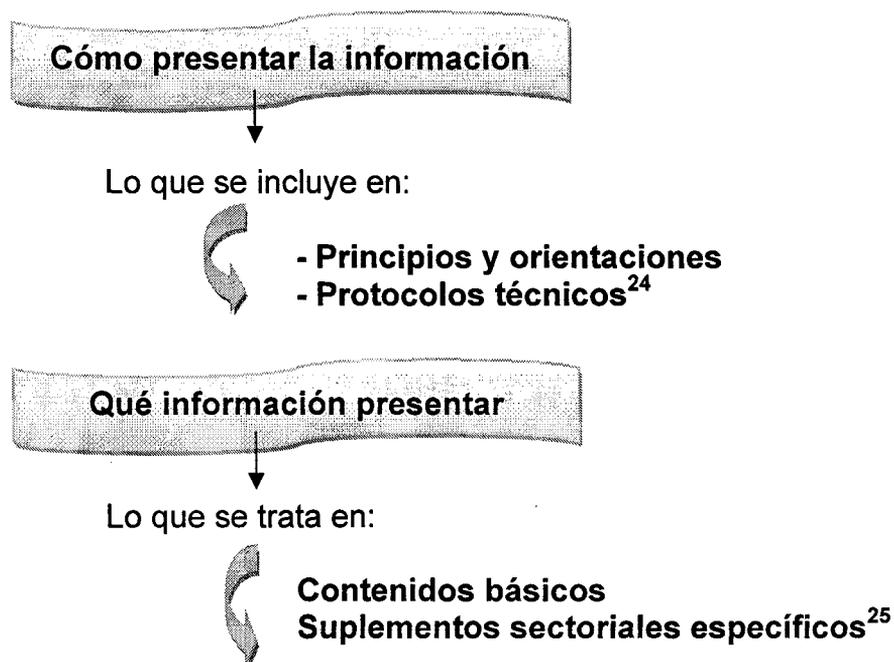
El Marco GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad ha sido diseñado para ser utilizado por las organizaciones, con independencia de su tamaño, sector o localización.

Dicho marco ha sido elaborado utilizando un proceso que busca el consenso a través del diálogo entre los grupos de interés de la comunidad inversora, los empleados, la sociedad civil, los auditores y la comunidad académica, entre otras.

Se resalta la intención de la organización que el Marco GRI sirva como *marco generalmente aceptado* para informar acerca del desempeño económico, ambiental y social.

“La elaboración de una memoria de sostenibilidad comprende la medición, divulgación y rendición de cuentas frente a grupos de interés internos y externos en relación con el desempeño de la organización con respecto al objetivo del desarrollo sostenible” (G3:5).

La Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad consta de un conjunto de principios que tienen como finalidad definir el contenido de la memoria y garantizar la calidad de la información divulgada. Aborda aspectos relativos a:



La Guía en su versión G3 comprende los **Principios**, las **Orientaciones** y los **Contenidos básicos**.

<sup>24</sup> Proporcionan indicaciones específicas sobre algunos aspectos de la elaboración de las memorias y deben utilizarse junto con la Guía y los Suplementos Sectoriales (G3:6).

<sup>25</sup> Constituyen un complemento de la Guía y brindan interpretaciones y asesoramiento sobre cómo aplicarla en un sector en concreto, incluyendo indicadores de desempeño específico para los diversos sectores (G: 6).

- Los **Principios** – para cada uno de los cuales se brinda definición, descripción y criterios de comprobación – se hallan destinados a conseguir transparencia y se organizan en dos grupos:
  - **Principios para la definición del contenido** de la memoria:
    - **Materialidad**
    - **Participación de grupos de interés**
    - **Contexto de sostenibilidad**
    - **Exhaustividad**
  - **Principios para garantizar la calidad y la presentación adecuada** de la información divulgada:
    - **Equilibrio**
    - **Comparabilidad**
    - **Precisión**
    - **Periodicidad**
    - **Claridad**
    - **Fiabilidad**

Las comprobaciones están concebidas como herramientas de autodiagnóstico, no como asuntos concretos sobre los que informar. Resulta un punto interesante para que las empresas se “autoevalúen” y encaren un proceso continuo de mejora tendiente al logro de la sostenibilidad en un marco de transparencia.

- Las **Orientaciones** describen las acciones a adoptar o las opciones a tener en cuenta para decidir sobre la información a incluir en la memoria (G:8). Se clasifican en:
  - **Orientaciones para la definición del contenido** de la memoria
  - **Orientaciones sobre el alcance/cobertura** de la memoria
- Los **Contenidos básicos** abarcan:
  - **Estrategia y Perfil**
  - **Enfoque de gestión**
  - **Indicadores de desempeño**

Dentro de la guía, se resalta específicamente que:

- La elaboración de memorias de sostenibilidad es un proceso y una herramienta viva, y no comienza ni finaliza al imprimir la memoria o publicarla on-line. La elaboración de la memoria debe ser parte de un proceso más amplio para fijar la estrategia de la organización, implantar los planes de acción, y evaluar los resultados. (G3:8).
- Las organizaciones que hayan utilizado la Guía u otros elementos del Marco de elaboración de informes del GRI como base de su memoria deben comunicar este hecho a Global Reporting Initiative una vez realizada su publicación.

- **Estructura de la G3**

A continuación se transcribe esquemáticamente la estructura de la guía:

**Estrategia y Análisis**

-Declaración del máximo responsable de la toma de decisiones sobre la relevancia de la sostenibilidad para la organización.

-Descripción de los principales impactos, riesgos y oportunidades

### Perfil de la organización

Nombre de la organización	
Principales marcas, productos y/o servicios	
Estructura operativa de la organización, incluidas las principales divisiones, entidades operativas, filiales y negocios conjuntos	
Localización de la sede principal de la organización	
Número de países en los que opera y nombre de aquellos en los que desarrolla actividades significativas o los que sean relevantes específicamente con respecto a los aspectos de sostenibilidad tratados en la memoria.	
Naturaleza de la propiedad y forma jurídica	
Mercados servidos (incluyendo el desglose geográfico, los sectores que abastece y los tipos de clientes/beneficiarios)	
Dimensiones de la organización informante incluido:	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Número de empleados</li> <li>• Ventas netas (para las organizaciones del sector privado) o ingresos netos (para las del sector público)</li> <li>• Capitalización total, desglosada en términos de deuda y patrimonio neto (para organizaciones del sector privado)</li> <li>• Cantidad de productos o servicios prestados</li> </ul>
<b>Se indica que además de estos elementos, se anima a que se presente más información, como:</b>	
	Activos totales
	Propietario efectivo (incluida su identidad y porcentaje de propiedad de los principales accionistas)
	Desglose por país/región de:
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ventas/ingresos por países/regiones que constituyan un 5% o más de los ingresos totales</li> <li>• Costos por países/regiones que constituyan un 5% o más de los ingresos totales</li> <li>• Empleados</li> </ul>
Cambios significativos durante el período cubierto por la memoria en el tamaño, estructura y propiedad de la organización	
Premios y distinciones recibidos durante el período informativo	

Coincidimos con Rodríguez de Ramírez (2007: 133-159) en que, en estos apartados se destaca la *clara superposición con información de los estados financieros*, ya sea en el cuerpo de los mismos o en notas en las que se revela información por segmentos aunque, en este último caso, los umbrales difieren pues son del 10% en lugar del 5% indicado. Creemos que sería conveniente unificar requerimientos que permitieran una vinculación más efectiva y dinámica.

## Parámetros de la memoria

<b>Perfil de la Memoria</b>	
3.1	Período cubierto
3.2.	Fecha de la memoria anterior más reciente
3.3.	Ciclo de presentación (anual, bienal, etc.)
3.4.	Punto de contacto para cuestiones relativas a la memoria o su contenido.
<b>Alcance y cobertura de la memoria</b>	
3.5.	Proceso de definición del contenido
3.6.	Cobertura de la memoria
3.7.	Existencia de limitaciones al alcance o cobertura.
3.8.	Base para incluir información en el caso de negocios conjuntos, filiales, instalaciones arrendadas, actividades subcontratadas y otras entidades que puedan afectar significativamente a la comparabilidad entre períodos y/o entre organizaciones
3.9.	Técnicas de medición de datos y bases para realizar los cálculos, incluidas las hipótesis y técnicas subyacentes a las estimaciones aplicadas en la recopilación de indicadores y otros
3.10.	Descripción del efecto que pudiera tener la reexpresión de información de memorias anteriores y las razones que motivaron la misma.
3.11	Cambios significativos con relación períodos anteriores en el alcance, la cobertura o los métodos de valoración aplicados.
<b>Índice de contenido de la GRI</b>	
3.12	Tabla en que se identifican los números de página o enlaces web para encontrar información sobre:
-	Estrategia y análisis (1.1-1.2)
-	Perfil de la organización (2.1-2.8)
-	Parámetros de la memoria (3.1-3.16)
-	Gobierno, compromisos y participación (4.1-4.17)
-	Información sobre el enfoque de la dirección, por dimensiones
-	Principales indicadores de desempeño
-	Indicadores adicionales de GRI que se hayan incluido
-	Indicadores de Suplementos Sectoriales de GRI que se hayan incluido
<b>Verificación</b>	
3.13	Política y práctica actual sobre solicitud de verificación externa de la memoria. De no incluir el informe de verificación en la memoria, explicar el alcance y la base de cualquier otra verificación externa existente. Aclarar la relación entre la organización informante y el proveedor o proveedores de la verificación

**Gobierno, Compromisos y participación  
de los grupos de interés**

**Gobierno**

4.1 Estructura de gobierno (incluyendo comités del máximo órgano de gobierno). Describir mandato y composición (incluyendo cantidad de miembros independientes y no ejecutivos) y su responsabilidad directa sobre el desempeño económico, social y ambiental

4.2 Indicar si el presidente del máximo órgano también ocupa un cargo ejecutivo (si es así, su función dentro de la dirección y razones)

4.3 En organizaciones con estructura directiva unitaria, indicar el número de miembros del máximo órgano que sean independientes o no ejecutivos

4.4 Mecanismos de los accionistas y empleados para comunicar recomendaciones o indicaciones al máximo órgano de gobierno. Identificar los aspectos relacionados con el desempeño económico, social y ambiental originados en estos mecanismos en el período.

4.5 Vínculo entre la retribución de los miembros del máximo órgano de gobierno, altos directivos y ejecutivos y el desempeño de la organización (incluido el social y ambiental)

4.6 Procedimientos para evitar conflictos de intereses en el máximo órgano de gobierno.

4.7 Procedimientos de determinación de la capacitación y experiencia exigibles a los miembros del organismo máximo de gobierno para poder guiar la estrategia en aspectos sociales, ambientales y económicos.

4.8 Declaraciones de misión y valores desarrolladas internamente, códigos de conducta y principios relevantes para el desempeño económico, ambiental y social y el estado de su implementación (explicar si se los aplica en toda la organización, en las diferentes regiones y departamentos/unidades y si hacen referencia a estándares internacionales)

4.9 Procedimientos del máximo órgano de gobierno para supervisar la identificación y gestión de la organización del desempeño económico, ambiental y social. (Indicar frecuencia con que el MOG evalúa su desempeño en materia de sostenibilidad)

4.10 Procedimientos para evaluar el desempeño propio del MOG en particular sobre materia económica, ambiental y social.

**Compromiso con iniciativas externas.**

4.11 Descripción de cómo la organización ha adoptado un planteamiento o principio de precaución.

Ejemplifican con el caso del art. 15 de los principios de Río que introdujo el enfoque de precaución: una respuesta podría incluir el enfoque de la organización en materia de gestión de riesgos en relación con la planificación operativa y el desarrollo y la introducción de nuevos productos.

4.12 Principios o programas sociales, ambientales y económicos desarrollados externamente y cualquier otra iniciativa que suscriba o apruebe.

4.13. Principales asociaciones a las que pertenezca (tales como las asociaciones sectoriales) y/o entes nacionales e internacionales a las que la organización apoya y:

- esté presente en los órganos de gobierno
- participé en proyectos o comités
- proporcione un financiación importante que exceda las obligaciones de los socios
- tenga consideraciones estratégicas.

**Participación de los grupos de interés**

4.14 Grupos de interés que la organización ha incluido

4.15 Base para la identificación y selección de los grupos de interés con los que se compromete
4.16 Enfoques para la inclusión de los grupos de interés, incluidas la frecuencia de su participación por tipos y categoría. Puede incluir estudios y encuestas, grupos de discusión, grupos de expertos sociales, grupos de asesores empresariales, comunicaciones escritas, estructuras directivas/sindicatos y otros medios. Indicar si alguna parte del proceso de inclusión se desarrolló específicamente como parte del proceso de elaboración de la memoria
4.17 Principales preocupaciones y aspectos de interés que hayan surgido a través de la participación de los grupos de interés y la forma en que la organización ha respondido a los mismos.

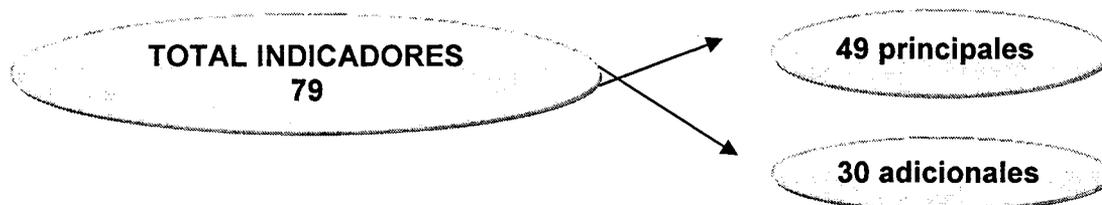
### Enfoque de gestión e Indicadores de desempeño

#### ***-Enfoque de gestión***

La información sobre el enfoque de gestión debe aportar una visión concisa sobre el modo en el que la organización ha gestionado aquellos aspectos que se definen en cada una de las categorías de indicadores de desempeño con el fin de poder conocer el contexto. A su vez, se señala que, en tanto los puntos 1.1 y 1.2 de “Estrategia y análisis” procuran proporcionar una visión general de los riesgos y oportunidades que enfrenta la organización, la información incluida en “enfoque de gestión” proporciona mayor nivel de detalle sobre la gestión de los aspectos de sostenibilidad y su relación con los riesgos y oportunidades.

#### **Indicadores de desempeño**

La nueva guía GRI G3 presenta en total:



De la dimensión económica un total de 9 (7 principales y 2 adicionales); 30 de la dimensión ambiental (17 principales y 13 adicionales) y dentro de la dimensión social: 14 dentro de las cuestiones relativas a Prácticas laborales y ética del trabajo (9 principales y 5 adicionales), 9 en lo que hace a cuestiones vinculadas con los Derechos humanos (6 principales y 3 adicionales), 8 en lo concerniente a Sociedad (6 principales y 2 adicionales) y 9 en la Responsabilidad sobre productos (4 principales y 5 adicionales).

#### **Niveles de aplicación**

Esta Guía, a diferencia de las anteriores, plantea un nuevo sistema para exteriorizar en qué medida ha sido aplicado el nuevo Marco de elaboración de memorias de la GRI. Se establece que: “Una vez concluida la memoria, los encargados de su preparación deben

indicar en qué medida o nivel han aplicado el Marco de elaboración de memorias del GRI a través del sistema de “niveles de aplicación del GRI”. La finalidad de este sistema es proporcionar: **A los lectores de la memoria** una clara información sobre la medida en que se ha aplicado la Guía del GRI y **A los redactores de la memoria** una visión o una vía para ampliar gradualmente la aplicación del Marco.

Existen tres niveles de aplicación que reciben las calificaciones C, B y A. Asimismo, una organización podrá añadir a estas calificaciones un “plus” (+) en cada nivel (p. ej. C+, B+, A+), en el caso de que se haya utilizado verificación externa.

El Nivel de aplicación y el icono correspondiente puede incluirse en el informe escrito o publicado en la página. Se indican posibles ubicaciones para el mismo: la contratapa inicial o final de un informe escrito, la página introductoria o del Índice en los informes que aparecen en las páginas, junto con la discusión sobre los objetivos y parámetros del informe (ver el punto 3.1) o con la Tabla de Contenidos (3.12).

Los Niveles han sido fijados según la siguiente grilla:

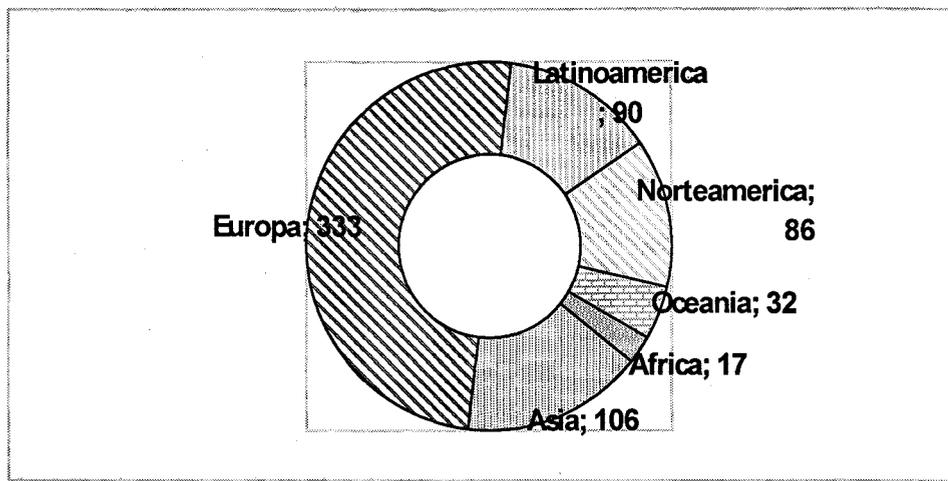
Nivel de aplicación Del Informe	C	C+	B	B+	A	A+
<b>G3- Revelaciones sobre Perfil</b>	Información sobre:  1.1 2.1 – 2.10 3.1 – 3.8, 3.10-3.12 4.1-4.4, 4.14-4.15		Información sobre todos los criterios del nivel C Más: 1.2  3.9, 3.13 4.5 – 4.13, 4.16 – 4.17		Iguales requisitos que para el nivel B	
<b>G3 Revelaciones sobre Enfoque de Gestión</b>	No requerido		Revelaciones sobre el enfoque de Gestión para cada Categoría de Indicadores		Revelaciones sobre el enfoque de Gestión para cada Categoría de Indicadores	
<b>G3 Indicadores de Desempeño e Indicadores Suplementarios Sectoriales</b>	Informar un mínimo de <b>10 Indicadores</b> de desempeño, incluyendo por lo menos uno del ámbito: social, económico y ambiental		Informar un mínimo de <b>20 Indicadores</b> de desempeño, incluyendo por lo menos uno del ámbito: económico y ambiental, derechos humanos, prácticas laborales, sociedad, responsabilidad de productos		Responder sobre cada uno de los Indicadores Base de G3 y de los Suplementos Sectoriales con la debida atención al Principio de Materialidad a) informando sobre el mismo o b) explicando la razón de su omisión	

Fuente: Rodríguez de Ramírez, María del Carmen, 2007: 155.

### **Utilización de la guías del GRI –Estado de Situación a noviembre de 2008.**

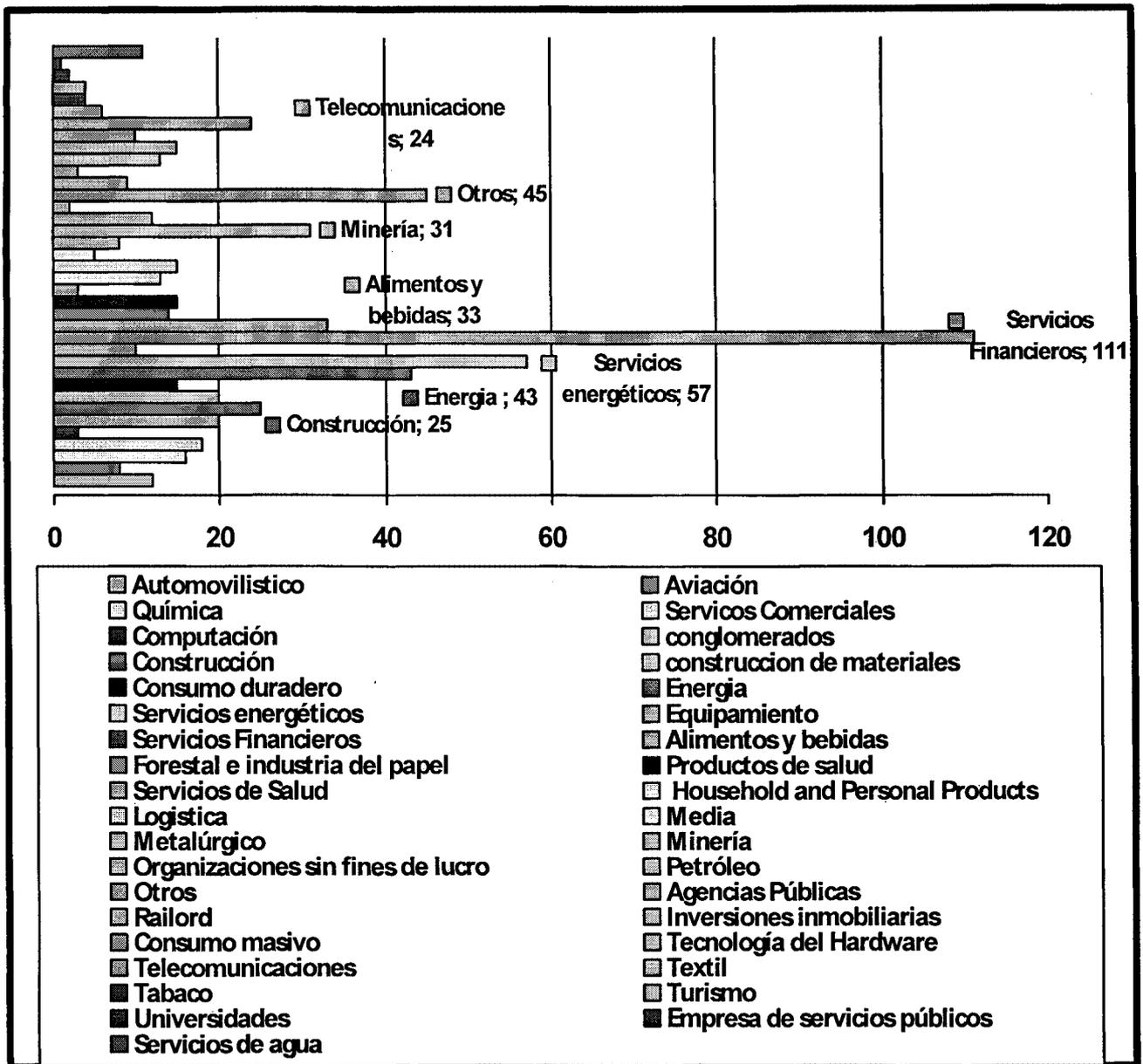
A fin de determinar el grado de utilización de la guía G3 del GRI a nivel internacional, se ha consultado la página institucional del organismo al 1 de diciembre de 2008, del cual surge el siguiente análisis:

- **Desde un punto de vista regional**, se visualiza un fuerte y marcado predominio de Europa que encabeza el listado con 333 reportes que siguen los lineamiento del organismo, luego le sigue Asia con 106 reportes y en tercer lugar se ubica Latinoamérica con 90 reportes G3;



Fuente: elaboración propia en base a datos extraídos de [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

- Desde un punto de vista sectorial, es remarcable mencionar la participación del **Sector de Servicios Financieros**, quien se ubica en primer lugar con 111 reportes, siguiendo a continuación:
  - Servicios Energéticos, con 57 reportes;
  - Otros, con 45 reportes;
  - Energía, con 43 reportes;
  - Alimentos y bebidas, con 33;
  - Minería, 31;
  - Construcción, 25,
  - Telecomunicaciones, 24.



Fuente: elaboración propia en base a datos extraídos de [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

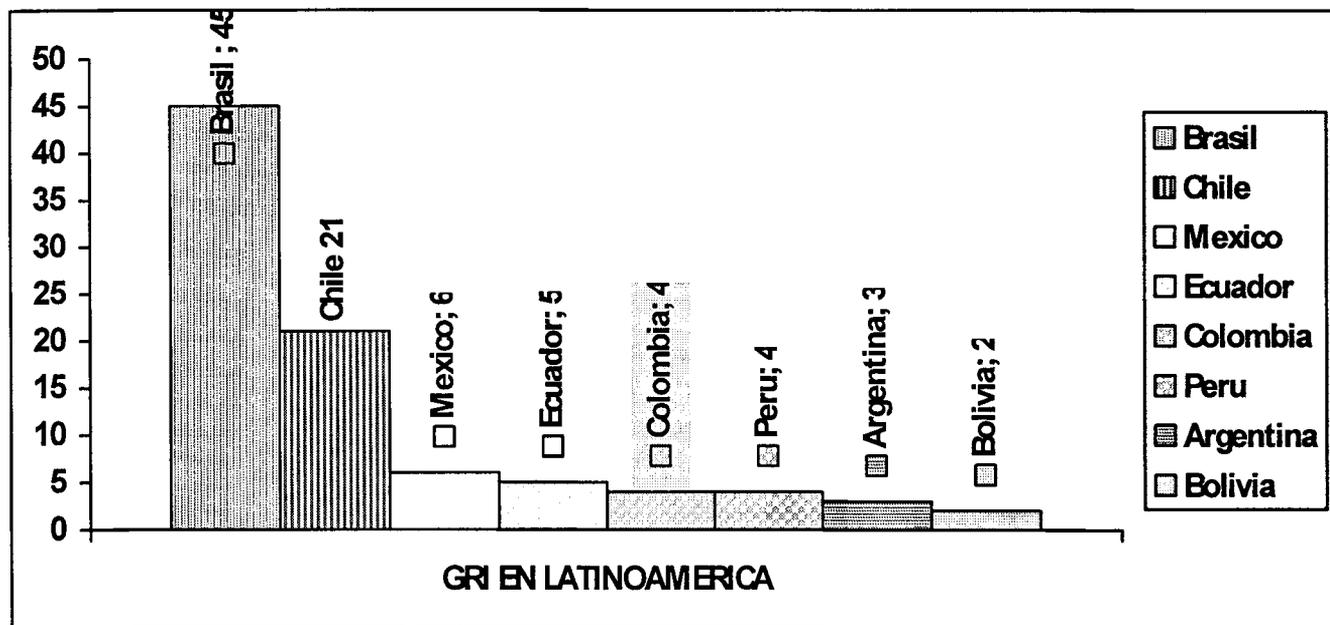
- En Latinoamérica, **Brasil** lidera el panorama de sustentabilidad G3 con 45 reportes, continuando Chile con 21 reportes y Argentina se encuentra en el anteúltimo lugar con 3 reportes G3, después de México, Colombia, Ecuador y Perú.

Entre los reportes Argentinos se encuentran:

- Banco Galicia**, "Informe de Responsabilidad Social Corporativa", G3, con un nivel de aplicación C+, es decir el más bajo de los niveles de aplicación existentes, lo que significa que revela información sobre su perfil, y un mínimo de 10 indicadores de desempeño, los cuales se hallan verificados por terceras partes competentes en el tema;
- Grupo Los Grobo**, "Memoria 06/07" G3, con un nivel de aplicación B, es decir, que revelan información sobre todos los criterios del nivel C más ciertos puntos, sobre el enfoque de Gestión para cada Categoría de Indicadores y

informan un mínimo de 20 indicadores de desempeño, incluyendo por lo menos uno del ámbito: económico y ambiental, derechos humanos, prácticas laborales, sociedad, responsabilidad de productos.

- **Grupo Sancor Seguros, “2007/2008 Reporte Social”, nivel de aplicación C** sin adicional de verificación externa, revelando información sobre su perfil sin revelar información sobre el enfoque de Gestión pero informando un mínimo de 10 Indicadores de desempeño, incluyendo por lo menos uno del ámbito: social, económico y ambiental.



Fuente: elaboración propia en base a datos extraídos de [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org)

### • *Propuestas gubernamentales*

Varios gobiernos, han formulado directrices acerca de la presentación de informes de sostenibilidad. Entre los más conocidos se mencionan:

<p><b>Países Bajos y Dinamarca</b></p>	<p>Han formulado directrices acerca de la presentación de informes de Sostenibilidad, en las que se formulan recomendaciones acerca de la forma de presentación y el contenido de los informes. Esas directrices ofrecen, entre otras cosas, ejemplos de las cuestiones sociales que deben abordarse en los informes, aunque no exponen en detalle los indicadores que hay que utilizar. Por ejemplo, en septiembre de 2003, la Junta Asesora de los Países Bajos sobre Presentación de Informes Anuales publicó una directriz especial sobre la presentación de informes de la Sostenibilidad (“- Directriz 400 sobre informes anuales). En este instrumento se reconoce que la presentación de esos informes sigue estando en la infancia, pero da a los encargados de prepararlos recomendaciones acerca de las cuestiones que deberían tenerse en cuenta.</p>
<p><b>Ley francesa N° 77-769</b> promulgada en julio de 1977 y <b>Código de Comercio francés.</b></p>	<p>La Ley exige que todas las empresas que tengan más de 300 empleados publiquen anualmente un "balance social", que consiste en una serie de datos estadísticos sobre los resultados logrados por la empresa en el sector social durante los tres años anteriores. El balance incluye información sobre el empleo, la remuneración, la salud y seguridad en el trabajo, las condiciones de trabajo, la capacitación, las relaciones laborales, y las condiciones de vida de los empleados y sus familias. El <i>balance social</i> se distribuye a todos los empleados, inspectores del trabajo y partes directamente interesadas.</p> <p>Desde 2002, el artículo L225-102-1 del Código de Comercio francés exige que las empresas específicamente enumeradas presenten un informe acerca de la forma en que tienen en cuenta las consecuencias ambientales y sociales de sus actividades. Las empresas con filiales extranjeras tienen que presentar un informe acerca de la forma en que garantizan el cumplimiento de los convenios de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) por sus subcontratistas y filiales. En el artículo 148-2 del Decreto N° 67-236 figuran los detalles de la información que debe proporcionarse sobre los efectos sociales. La información sobre los efectos ambientales se enumera en el artículo 148-3.</p>
<p><b>Ley belga</b> promulgada en diciembre de 1995</p>	<p>Exige a las empresas de Bélgica con más de 20 empleados que incluyan en sus cuentas anuales un <i>balance social</i>, el cual contendrá información detallada sobre el empleo, las fluctuaciones de la fuerza de trabajo, las medidas en favor del empleo adoptadas por la empresa, y la capacitación organizada. Algunas empresas que no tienen la obligación de publicar informes anuales deben, no obstante, presentar un <i>balance social</i>.</p>

Fuente: PANARIO CENTENO, M. M (2007): "Informes de Responsabilidad Social Empresaria: consecuencia de las múltiples alternativas de presentación".

## ■ SITUACIÓN EN AMÉRICA LATINA Y ARGENTINA: PROPUESTAS E INICIATIVAS ACTUALES

### • ESTADO ACTUAL EN LATINOAMÉRICA

Hace aproximadamente unos años atrás, la discusión y la visibilidad de las prácticas sociales de las empresas eran casi desconocidas por las empresas argentinas. En la última década, la responsabilidad social de las empresas se ha extendido por todo Latinoamérica; en casi todos los países han sido creados institutos o fundaciones específicamente abocados a la promoción y difusión de este concepto.

Entre los actores de iniciativas nacionales en Latinoamérica encontramos:

- **Brasil:** el **GIFE (Grupo de Institutos, Fundaciones y Empresas)**, nacido en 1995 como una asociación de fundaciones corporativas, el **Instituto Ethos** de Empresas y Responsabilidad Social quién quizás fue la primera institución en adquirir brillo propio a nivel internacional; el **Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE)** quien creó una propuesta de auditoría social para que las instituciones analicen su desempeño; entre las **Instituciones académicas** tenemos a Fundação Dom Cabral y Fundación Getúlio Vargas quienes han desarrollado programas para investigación de nuevas estrategias de RSC; el **Conselho Empresarial Brasileiro para o Desenvolvimento Sustentável (CEBDS)** sector brasileño del WBCSD que ha empezado a incorporar en los proyectos el diálogo entre actores, y el **Banco Brasileño de Desarrollo** en donde se reducen tasas de interés a las compañías que hacen inversiones sociales internas (empleados) o externas, a las comunidades.
- En forma paralela al surgimiento y consolidación de Ethos, en **Chile** aparecían diversas entidades, con visiones y matices diferentes, pero igualmente concentradas en divulgar esta nueva concepción del mundo de los negocios. De esta manera, en 1998 nació la **Fundación PROhumana y Acción Empresarial**; también encontramos a **Generación empresarial, SOFOFA Responsabilidad/Federación Gremial de la Industria**, y **Fundación Avina**.
- **Perú 2021** es el referente de la RSE en Perú el cual fue creado en 1994, también existe una variedad de iniciativas sobre la RSC en el sector de ONG y academia. Las organizaciones claves incluyen, la Universidad del Pacífico y la Red de Responsabilidad Social.
- En **Uruguay** encontramos a **DERES (Desarrollo de la Responsabilidad Social)** el cual fue lanzado oficialmente en mayo de 2001.
- En **México** tenemos al **CEMEFI (Centro Mexicano para la Filantropía)**, institución de larga trayectoria en tareas de desarrollo de una cultura filantrópica en México, y, al **AliaRSE** una alianza (foro por Internet) de 7 organizaciones, creada en 2002, entre otros.

- En **Guatemala** tenemos a **CentraRSE (Centro para la Acción de la Responsabilidad Social)** el cual fue creado en enero del 2003 y busca generar una actitud de cambio en los empresarios para que implementen prácticas de responsabilidad social empresarial. CentraRSE está liderado por un grupo de empresarios y está apoyado en un equipo profesional que busca la incorporación de estas prácticas en todos los sectores productivos guatemaltecos.
- En **Panamá** existe el **CEDIS (Centro Empresarial de Inversión Social)**, según este organismo las iniciativas de RSC entre las empresas en Panamá han sido hasta el momento una práctica de tipo asistencial, con acciones aisladas, no formales y esporádicas, con mayor enfoque en acciones particulares de filantropía y menos en RSC como una herramienta de negocio.
- Por último, cabe destacar la presencia de **FORUM Empresa**, una alianza hemisférica de organizaciones empresariales lanzada con el fin de promover prácticas de responsabilidad social en toda la región Latinoamericana.

#### • LOS ORÍGENES DE LA RSE EN AMÉRICA LATINA

En un informe preliminar de mayo de 2002 de Felipe Agüero de la Escuela de Estudios Internacionales de la Universidad de Miami, que aborda una revisión general de las actividades en materia de Responsabilidad Social Empresarial (RSE) en América Latina, concentrándose en seis países: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, México y Perú, unos de los puntos que se aborda y que desde nuestro punto de vista es interesante comentarlo se refiere a los orígenes y fundamentos de las cuestiones de RSE en América Latina. (AGÜERO F, 2002)

El autor plantea que pueden apreciarse tres factores interrelacionados como base de la emergencia de la RSE en estos países:

- a) la movilización social o presiones desde abajo;
- b) visiones cambiantes entre los líderes empresariales, y
- c) desarrollos en la teoría y práctica de la administración.

#### a) La movilización social o presiones desde abajo

Se plantea que el interés por parte de los empresarios en el desarrollo de programas que aborden los problemas sociales (la pobreza, la desigualdad en los ingresos, la discriminación, las demandas sectoriales) tanto dentro como fuera de la firma, puede responder a una **presión social**.

La movilización social y laboral, en la forma de una mayor organización y presencia política, especialmente dentro del contexto de reformas económicas y políticas que disminuyen la capacidad del Estado para hacer frente a esos problemas, pueden ser vistos como factores importantes por el empresariado, que se ven urgidos a proponer soluciones parciales cercanas a sus particulares áreas de actividad.

Las empresas pueden tornarse más alertas en cuanto a una mayor densidad de la sociedad civil, a la existencia de organizaciones sociales y civiles con mayor poder, al nivel local y nacional, y por ello se sienten presionadas para anticipar estados de crisis a través del establecimiento de lazos con la comunidad, a través de un involucramiento y de inversiones socialmente responsables.

Este factor – presión social desde abajo – puede apreciarse como una operación objetiva (como un verdadero aumento en la movilización y en la organización populares) y subjetiva (las respuestas anticipadas de las empresas frente a la posibilidad de una presión social).

### **b) Visiones cambiantes entre los líderes empresariales**

Otro factor de impulso de la RSE en América latina se refiere a la acción independiente de líderes informados en la comunidad empresarial que promueven el desarrollo de **nuevas ideas y percepciones entre sectores significativos de esta comunidad.**

Se plantea que la promoción de la responsabilidad social puede ser el resultado de la acción informada y empuje de individuos especialmente influyentes en el mundo empresarial; el desarrollo de una aguda comprensión de las nuevas realidades sociales y políticas, que demandan nuevas estrategias de largo plazo para una inserción importante del mundo de los negocios en la “Política”.

Cualesquiera sean las motivaciones, la RSE realmente puede estar siendo impulsada por el deseo de expandir las orientaciones éticas desde lo personal al entorno del trabajo, aunque sin perder de vista el impacto beneficioso que la responsabilidad social pueda significar para los negocios (10). También se plantea que estas nuevas ideas y percepciones pueden resultar de una inspiración religiosa, poniéndose como ejemplo el caso de UNIAPAC ( Unión Cristiana Internacional de Ejecutivos de Empresas ), que es “un movimiento ecuménico de ejecutivos de empresas, que se inspiran en el pensamiento social cristiano y en los principios éticos del cristianismo en relación con sus responsabilidades económicas y sociales respecto de las empresas y de la sociedad, para cumplir con sus tareas y deberes profesionales”.

### **c) Desarrollo s en la teoría y práctica de la administración**

Este tercer factor se fundamenta por el hecho de que han surgido nuevos roles para las corporaciones y nuevas tareas para una eficiente administración de largo plazo, que enfatice los lazos con la comunidad.

Una idea central es que la empresa es parte de la sociedad y que debe reflejar sus valores. “La cohesión de la sociedad será reflejada en tanto la empresa cumpla con las creencias, valores y promesas de la sociedad. Si no cumple estas metas de una manera satisfactoria, la empresa perderá la confianza de la sociedad y sus miembros buscarán entonces otras instituciones donde ofrecer su lealtad. Lo que conduciría a una crisis de la sociedad.”

También en el informe el autor plantea que el surgimiento de la RSE en América Latina puede vincularse también con la crisis: los persistentes signos de pobreza e inequidad en los 80, y 90, en el contexto de Estados menos aptos y de un sector privado mucho más poderoso. Es en este tipo de contexto cuando las empresas perciben las presiones desde abajo y enfrentan temas de legitimidad, para las cuales la RSE constituye una buena respuesta. Esta respuesta tiene lugar dentro e, y junto con, una red de ONGs, centros de reflexión y de investigación, agencias multilaterales que reparten, multiplican y legitiman ideas sobre RSE. La circulación y promoción de estas ideas y la experticia operacional que los acompaña, son ayudadas también por las corporaciones transnacionales desde las cuales esas ideas viajan.

- **ESTADO ACTUAL EN ARGENTINA**

En el boletín *CEO Argentina de Pricewaterhousecoopers* del año 2005 (Pricewaterhousecoopers, 2005: CEO, pág.2) se planteaba que "la República Argentina está atravesando por un período de cautelosa pero creciente recuperación. La transparencia, confianza, *responsabilidad social*, estabilidad política y económica, adecuación de las estructuras del país, administración adecuada de riesgos y *el foco en los aspectos económicos y sociales*; son pilares fundamentales a tener en cuenta para lograr un crecimiento sustentable de nuestro país."

La Encuesta de Responsabilidad Social Empresaria en la Argentina del año 2005, realizada por la Universidad de San Andrés, Gallup y el Foro del Sector Social para visualizar qué está pasando en Argentina, nos permite observar la incorporación de la RSE en la agenda de las principales empresas del país, sin embargo, la misma refleja que la rendición de cuentas a la sociedad acerca de la actuación social, comunitaria y ambiental de las empresas es una de las áreas de la RSE que merece mayor desarrollo.

Básicamente los resultados sugieren que la temática de la RSE se ha instalado con fuerza entre los directivos de las principales empresas del país, pero su grado de desarrollo en el sector empresario y el nivel de institucionalización alcanzado, muestran un amplio camino por recorrer. (BERGER, et altri, 2005).

En el 2007 nuestro país fue ubicado en el puesto 66 de un ranking de la ONG AccountAbility que mide el grado de responsabilidad social corporativa de las empresas de 108 naciones.

En una nota periodística (Clarín, 2007) al comentarse de este ranking se planteaba que en América Latina, Chile es el país más avanzado, y que en Argentina, **la responsabilidad social empresaria sigue siendo una deuda pendiente**. Al menos eso se desprende del último informe de la ONG. AccountAbility que mide el grado de competitividad social corporativa de las empresas de 108 países (responsables del 96 por ciento del Producto Bruto Interno mundial) ordenados en función de la "competitividad responsable" de sus empresas.

**Ese listado está encabezado en primer lugar por Suecia, seguida por Dinamarca, Finlandia, Islandia, Reino Unido, Noruega y Nueva Zelanda**, mientras que al final se encuentran, por este orden, Chad, Nepal, Bangladesh, Etiopía, Kirguizistán, Pakistán, Mauritania y Angola.

**De América Latina, Chile es el país más avanzado** (en el puesto 24), seguido de Costa Rica (36), Jamaica (38), Perú (45), El Salvador (49), Colombia (55), Brasil (56), México (57), Panamá (62) Argentina (66), Honduras (75), Venezuela (76), Nicaragua (77), Ecuador (79), Bolivia (84) y Paraguay (86).

El director general de la Organización Mundial del Comercio (OMC), Pascal Lamy, asegura en la introducción del informe que "el trabajo demuestra la importancia que tiene la responsabilidad social corporativa en el impulso del comercio y las inversiones". Además, destaca la importancia de **encontrar "un justo equilibrio entre los intereses mundiales y nacionales y entre los beneficios de sector público y el privado"**.

De hecho, en el informe se apunta que las actividades relacionadas con el cambio climático, los problemas de género, los derechos humanos y el combate de la corrupción moverán en el mundo más de 750.000 millones de dólares en 2050.

Las compañías respetuosas, las ciudades cuidadosas con su entorno ambiental, los sectores emergentes y los países responsables pueden ganar enormes cuotas de mercados en el futuro, mientras que otros las perderán", advirtió el consejero delegado de AccountAbility, Simon Zadek, durante la presentación del informe.

El ex vicepresidente de Estados Unidos y líder ecologista, **Al Gore**, asegura también en el prólogo del trabajo que "las compañías cada vez crean más valor para sus accionistas de un modo sostenible" y **recuerda que para combatir el cambio climático o el subdesarrollo social se puede actuar desde todos los frentes, incluido el empresarial.**

A continuación se realiza una síntesis del estado actual regulatorio y no regulatorio en cuanto a propuesta de RSE en Argentina.

• ***Estado actual regulatorio. Legislación vigente en materia de informes contables microsociales***

***\*Legislación Nacional.***

***-Ley N°25.250***

La primera regulación en la Argentina a nivel nacional sobre balance social se realizó mediante la sanción de la Ley N° 25.250<sup>26</sup>.

En su art. 18° establecía que las empresas que ocupen a más de quinientos (500) trabajadores debían elaborar anualmente un balance social que contenga información sistematizada relativa a condiciones de trabajo y empleo, costo laboral y prestaciones sociales a cargo de la empresa.

<sup>26</sup> Dicha ley fue sancionada el 2/3/2004, promulgada 18/03/2004, publicada en el Boletín Oficial el 19/03/2004, entrada en vigencia 28/03/04.

El Decreto N° 1171/2000 había reglamentado el citado art.18° de la ley 25.250 disponiendo que las empresas con más de 500 trabajadores dependientes estaban obligadas a elaborar y entregar al sindicato con personería gremial un documento único denominado balance social. Asimismo debía incluir, como mínimo, información sobre el empleo, las remuneraciones, cargas sociales y demás elementos integrantes de la base de cálculo del costo laboral, condiciones de higiene y seguridad de la empresa o de los establecimientos, los planes referidos a la formación y capacitación, y todo lo relativo a las relaciones profesionales.

El balance social debía cerrarse al 30 de abril de cada año, y el Ministerio de Trabajo era la Autoridad de Aplicación según lo establecía la ley.

- **Ley N°25. 877**

La Ley N° 25.877 derogó en su art.1 a la citada ley anterior (ley 25.250) regulando en sus artículos 25/27 los aspectos relativos a la elaboración y contenido del balance social reduciendo a trescientos (300) trabajadores la cantidad mínima a partir de la cual las empresas se encuentran obligadas a elaborar anualmente un balance social.

Sin embargo, la actual norma del régimen laboral en lo referente al tema no se encuentra reglamentada por lo que no es de aplicación obligatoria.

A continuación se realiza un cuadro comparativo entre ambas normativas, con el fin de detectar similitudes, diferencias e intención de las partes reguladoras.

Conceptos	Ley 25.250 y D.R.1171/2000	Ley 25.877
<b>Emisores</b>	Empresas con más de 500 trabajadores dependientes.	Empresas con más de 300 trabajadores dependientes.
<b>Destinatarios</b>	Sindicato con personería gremial	Sindicato con personería gremial
<b>Contenido legal mínimo</b>	- Empleos (cantidad, movilidad, planes)	- Balance general anual, cta. de ganancias y pérdidas, notas, cuadros y memoria del ejercicio.
	- Remuneraciones (estructura, evolución y retribuciones variables).	- Estado y evolución económica y financiera de la empresa y del mercado en que actúa.
	- Cargas Sociales (estructura, incidencia y evolución).	- Costo laboral (su incidencia)
	- Costo laboral (estructura y evolución)	- Masa salarial (promedio y distribución)
		- Dotación de personal (evolución y distribución)
		- Rotación (por edad y sexo)
		- Capacitación
		- Personal efectivo
		- Pasantías y prácticas rentadas
		- Accidentes de trabajo y enfermedades inculpables (estadísticas)
	- Tercerización y subcontratación	
	- Programas de innovación tecnológica y organizacional (su impacto)	
<b>Contenido reglamentario</b>	- Higiene y seguridad	Norma no reglamentada
	- Formación y Capacitación	
	- Relaciones Profesionales	
	- Modificaciones Tecnológicas	
	- Modalidades contractuales	
	- Detalle de altas y bajas	
<b>Cierre</b>	30 de abril de cada año	No especifica

Fuente: PANARIO CENTENO, MM (2005)

Del análisis comparativo entre las dos leyes se visualiza que no se ha producido un cambio en la sustancia de la norma, ya que la misma sigue concentrándose en la relación empresa/empleados y tiene como destinatarios de la información a los sindicatos. Sin embargo, se identifican dos modificaciones meramente sustanciales. La primera se refiere a la reducción de la base que torna exigible el balance social, modificándose esa base de 500 a 300 empleados. La segunda de esas modificaciones es que en el mismo cuerpo de la norma se precisa el contenido mínimo del balance social, detallándose la información básica que debe incluirse al confeccionarlo, quedando abierta la posibilidad de ampliar en la reglamentación esta información requerida.

Dado este marco regulatorio, tanto la sociedad civil, el ámbito académico como el ámbito legislativo han mostrado desde el año 2005 un interés particular por conocer cómo ha prosperado la implementación del Balance Social. Muestra de ello podemos mencionar, las acciones de la Plataforma Argentina de Organizaciones de la Sociedad Civil por la Responsabilidad Social Empresaria que en el 2006 presento ante la mesa de entrada del Ministerio de Trabajo, Empleo Seguridad Social una nota donde se le solicitaba al ministro información sobre los mecanismos implementados para ejercer control del cumplimiento de

los artículos 25 y 26 del Capítulo IV de la Ley 25.877 del Régimen laboral, dado que el ministerio se constituye como la autoridad de aplicación de esta norma actualmente vigente; los intentos por obtener información al respecto de prestigiosos académicos y las acciones iniciadas por la diputada Graciela Camaño, quién presentó un proyecto de resolución (N° de expediente 2394-D2007, trámite parlamentario 055-22/05/2007) en el que se solicita al Poder Ejecutivo que informe sobre el cumplimiento de la elaboración anual del "Balance Social". El propósito de esta iniciativa, conforme lo expresa en sus fundamentos la diputada, es "poder contar con un diagnóstico sobre el particular, y eventualmente promover desde el ámbito legislativo las acciones que resulten pertinentes".

### - Proyectos de Ley

Durante el año 2005 y, principalmente, 2006, las labores legislativas han sido complementadas por varias iniciativas de legisladores nacionales. Tanto desde la Cámara de Senadores como desde la Cámara de Diputados se han presentados diversos proyectos de ley bajo el amplio espectro de la responsabilidad social o abordando específicamente el instrumento del Balance Social.

Los siguientes cuadros sintetizan las diversas iniciativas legislativas.

### -Proyectos de ley iniciados en la Cámara de Senadores

Datos de los proyectos	Objeto	Sujetos	Dimensiones	Autoridad de aplicación	Publicidad	Comentarios y observaciones
Balance sobre responsabilidad es comunitarias S -511/06 Senador Gómez Diez	Balance sobre responsabilidad es comunitarias	Empresas que hagan cotización publica de valores	Económica (no financiera), social. Medioambiental	Comisión Nacional de Valores		Un proyecto anterior de la misma línea había sido presentado por el mismo senador junto al senador Pedro Salvatori (S-2258/04).
Balance Social S-3893/05 Senador Guinle	Balance Social modifica arts. 25, 26 y 27 de la ley 25.877	Empresas que ocupen más de 300 trabajadores y todos los concesionarios de servicios públicos	Derechos humanos, discriminación, trabajo decente, personal, ambiente, consumo, economía de la empresa	INDEC	Sindicato de la empresa, sindicato signatario del CCT, INDEC, entes reguladores	Se prevén las sanciones de la ley 17.622 y su decreto reglamentario.
Responsabilidad Social Empresaria S-3735/05 Senadores Leguizamón y Capitanich	Marco jurídico de la RSE Reforma ley 25.877 arts.25 y 26	Empresas nacionales o extranjeras con más de 300 empleados. Incorpora a los grupos de empresas que acudan a financiamiento en los mercados financieros organizados, alas que participen en licitaciones	Personal. Proveedores y clientes, comunidad y medio ambiente. Carácter enunciativo, esto es. La empresa puede ampliar la información solicitada.	Ministerio de Salud y Ambiente, Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable	Se publicara junto con el balance y memorias anuales, igual que lo previsto para el balance económico	Aborda el otorgamiento de un certificado de RS. Crea un premio anual a la excelencia. Establece que una auditoria social externa debe validar los Balances Sociales.

		públicas y pretendan obtener créditos públicos.				
Balance Social S-1750/04 Senadores Predes, Rossi, Pass de Cresto, Ochoa	Balance Social. Agrega art 27 bis a la ley 25.877					Incumplimiento de la confección del BS es contemplado como un incumplimiento que aplica el art.4 de la ley 23.546.

Fuente: Balance Social: una herramienta de rendición de cuentas empresarial. Estado de situación en otros países. El caso argentino. Organizaciones de la plataforma argentina de organizaciones de la sociedad civil por la responsabilidad social empresaria 2007.

### ***-Proyecto de ley iniciado en la Cámara de Diputados***

Datos de los proyectos	Objeto	Sujetos	Dimensiones	Autoridad de aplicación	Publicidad	Comentarios y observaciones
Balance Social para el sector público nacional 4783-D-04 Diputados Amstutz, Alchouron, Atanasof, Daher, Fadel, Fernández, González, Ritondo, Salim, Snopek, Varizat, Ubaldini.	Balance social	Estado nacional. Entes centralizados y autárquicos. Sociedad del fondo fiduciario. Plantas permanentes y transitorias. Contratos de locación de servicios. Contrato de locación de obra. Convenio con universidades	Trabajo y empleo, costos laborales, prestaciones sociales	Ministerio de trabajo	Sindicatos con personería gremial signatarios de convenios, internet, toda forma de difusión pública	Se invitará a los estados provinciales a adherir a esta norma

Fuente: Balance Social: una herramienta de rendición de cuentas empresarial. Estado de situación en otros países. El caso argentino. Organizaciones de la plataforma argentina de organizaciones de la sociedad civil por la responsabilidad social empresaria 2007.

A simple vista las iniciativas revelan que existen algunos puntos en común y algunos aspectos divergentes.

Entre los aspectos en común podemos mencionar:

- Los diversos proyectos iniciados parten del mismo origen, esto es, la legislación vigente (ley 25.877);
- Varios toman como base 300 empleados para tornar exigible la elaboración del Balance Social, ampliando su margen a otros ámbitos (empresas que pidan financiamiento, empresas que pretendan participar en licitaciones públicas, reparticiones gubernamentales).
- Los diversos proyectos identifican la necesidad de ampliar las dimensiones que el Balance Social debe cubrir, incluyendo además de lo laboral, aspectos sociales, ambientales, de relación con la comunidad, con los clientes, etc. Sin embargo, el mismo punto parecería constituirse en aspectos divergentes entre las distintas iniciativas, ya que no se define claramente cuáles serían las dimensiones sobre las que se informa y, por el otro, qué aspectos deberán incluirse en cada una de estas dimensiones.

Entre los aspectos divergentes son claros los referidos a:

- *Autoridad de aplicación*, en este sentido si bien una iniciativa mantiene la actual autoridad (Ministerio de trabajo), en otros proyectos se presenta un abanico de organismos muy diversos para asumir como autoridades de aplicación (Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable, INDEC, CNV);
- *Publicación y difusión* de los Balances Sociales, algunos mencionan sindicato de la empresa, otros, cualquier forma de difusión pública, igual forma que los balances económicos, entre otros, cuestión que desde nuestra visión resulta de vital importancia debido que hace a la transparencia y a la garantía de acceso a la información.

Sin embargo, es de aclarar, que el tratamiento en el Parlamento de las diversas iniciativas mencionadas hasta la fecha ha sido relativamente nulo, pues los tiempos imponen determinados temas en la agenda parlamentaria postergando otros.

### **\*Legislación provincial**

- **Ley N°2.594: Marco jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental de la Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.**

La Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires sancionó el 06 de diciembre de 2007 la Ley N° 2.594 (publicada el 28 de enero de 2008 en el B.O. de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires) que fija el marco jurídico del Balance Social de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA). La cual no se encuentra reglamentada aún.

Sintéticamente a continuación se resalta los aspectos más salientes de la mencionada ley:

<b>Objetivo</b>	Promover comportamientos social y ambientalmente responsables y sustentables por parte de las organizaciones.	
<b>Obligatoriedad</b>	<b>obligatorio</b>	Para empresas que tengan más de 300 trabajadores y tenga una facturación que supere, en el último año, los valores indicados para medianas empresas en la Resolución SEPYME N° 147/06: - Para el sector agropecuario: \$ 18.240.000; - Para la industria y minería: \$ 60.000.000; - Para el comercio: \$ 88.800.000; - Para los servicios: \$ 22.440.000; - Para la construcción: \$ 24.000.000.
	<b>Voluntaria</b>	Restantes empresas, quienes podrán obtener beneficios promocionales establecidos por vía reglamentaria: (acceso a créditos y programas especiales, incentivos para la innovación tecnológica y otros).
<b>Sujetos</b>	Empresas que tengan domicilio legal en la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y desarrollen su actividad principal en la ciudad con al menos	

	un año de actividad en la misma, sean nacionales o extranjeras”
<b>Presentación</b>	Anual
<b>Divulgación</b>	Los balances de RSA presentados serán de carácter público y de libre acceso a la población. Los mismos se incorporarán a un registro público y de libre acceso en la página web del Gobierno de la Ciudad.
<b>Contenido mínimo</b>	<p>Será determinado por la autoridad de aplicación, sin embargo, estarán basados en indicadores diseñados que permitan la objetiva valoración y evaluación de las condiciones de equidad y sustentabilidad en el área:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Social;</li> <li>• Ambiental;</li> <li>• Económica; y,</li> <li>• Financiera.</li> </ul> <p>La presentación contendrá al menos lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Razón social de la empresa;</li> <li>• Domicilio legal;</li> <li>• Rubro;</li> <li>• Profesionales intervinientes en la confección del BRSA y</li> <li>• Mención del comportamiento socio ambiental asumido por la organización.</li> </ul>
<b>Autoridad de aplicación</b>	<p>Ministerio de Producción quien :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Arbitrará las medidas administrativas y técnicas para facilitar la realización del BRSA;</li> <li>• Fiscalizará la presentación de los BRSA en los casos en que su presentación fuera obligatoria;</li> <li>• Llevará el control comparativo pro periodos de los compromisos asumidos por las empresas;</li> <li>• Emitirá anualmente el informe sobre el grado de implementación de la ley;</li> <li>• Podrá emitir en su caso certificado de presentación del BRSA;</li> <li>• Difundir la nómina de empresas inscriptas en el registro y aquellas que estando legalmente obligadas incumplen con la obligación de presentar el BRSA;</li> <li>• Podrá establecer distinciones con el objeto de premiar y estimular las acciones de Responsabilidad Social Empresarial.</li> </ul>
<b>Incumplimientos o infracciones</b>	Se considera infracción a la obstrucción, falsedad u ocultamiento de información relevante, así como también el incumplimiento de presentar el balance en los casos legalmente obligatorios. Las infracciones serán determinadas por una Auditoria realizada por el Gobierno de la Ciudad. En estos casos, la autoridad de aplicación establecerá el procedimiento para la impugnación.
<b>Lineamientos e indicadores de referencia</b>	<p>La autoridad de aplicación tomara como referencia los indicadores o lineamientos desarrollados por:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Instituto Ethos (Brasil);</li> <li>• AA1000 –Accountability (del Institute of Social and Ethical Accountability –Gran Bretaña) y,</li> <li>• GRI en su versión G3.</li> </ul>

- **Reflexiones finales de la situación legal en Argentina**

Tanto en el plano nacional como de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que la cuestión de los informes contables microsociales o balances sociales sea abordada desde el imperativo de la ley es sumamente positivo y alentador para las políticas de desarrollo sustentable del país y se constituyen en un buen comienzo normativo que se inserta en las cuestiones relacionadas con la responsabilidad social empresaria.

Sin embargo, no podemos de dejar de remarcar la evolución un poco lenta que ha tenido la normativa legal nacional y provincial en cuanto a su reglamentación para ser efectiva y obligatoria sus disposiciones.

Dicha evolución, y en particular, en la normativa legal nacional, también se ha mostrado un poco lenta en el hecho de considerar e incorporar otros conceptos que tanto a nivel doctrinario y de legislación comparada han sido ya abordados. Tal es así que en el plano nacional, se continúa con el establecimiento de confidencialidad respecto a la copia a ser depositada en el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social y se sigue concentrando en la relación empresa/empleados, teniendo como destinatarios de la información a los sindicatos.

Con respecto a este punto, con un cambio acertado, la legislación de la CABA contempla entre sus puntos, 3, que son sumamente importantes para el desarrollo de la cuestión y que sobrepasan las restricciones de la legislación nacional, entre las cuales podemos mencionar:

- *Objetivos más amplios* que superan las restricciones de la ley nacional que solamente se refiere a temas de interés para los sindicatos de las empresas, abarcando comportamientos social y ambientalmente responsables y sustentables por parte de las organizaciones comprendidas;
- *Doble categoría de empresas*, incentivando mediante ciertos beneficios promocionales a que las empresas que no cumplan con los parámetros de obligatoriedad hagan su presentación en forma voluntaria, y,
- *Libre acceso, transparencia y rendición de cuentas* hacia toda la sociedad, corroborando la idea de que lo social y ambiental afecta a toda la población. Se prevé un registro de BRSA, el cual será de público acceso y estará disponible en la página web del gobierno de la ciudad.

Con relación al tema, García Casella (2008) al abordar la sanción de esta nueva ley en un foro virtual de Contabilidad ambiental y social y desde el punto de vista de la existencia de una Teoría General Contable planteaba:

“Esta ley se vincula con los esfuerzos académicos para lograr una teoría general de la Contabilidad pues la posibilidad de informes contables de responsabilidad social y ambiental se puede efectuar solamente si aceptamos que hay una teoría general de la disciplina que dice que *“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 y de 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”.*

El balance de Responsabilidad Social y Ambiental será un informe contable que responde a esa definición de Contabilidad en:

- Metas organizacionales, como equidad, aspectos sociales y aspectos ambientales;
- Descripción principalmente cuantitativa pero también cualitativa;
- Determinación de indicadores.

Que urge la reglamentación de la ley, y que el comité de enlace intergubernamental integrado por el Ministerio de Producción, el Ministerio de Ambiente y Espacio Público, el Ministerio de Hacienda, el Ministerio de desarrollo social, el Ministerio de planeamiento y obras públicas, esté integrado por contadores públicos, a fin de que evaluación de la marcha de la ley sea realmente eficiente. (GARCIA CASELLA, 2008).

Desde un punto de vista más crítico, Biongianino, Vazquez y Sosisky (2008) en el 4° Simposio Regional de Investigación Contable, al abordar la normativa de la CABA, planteaban a modo de reflexión tres puntos salientes de la misma, que a nuestro entender resultan importantes para el desarrollo futuro y el replanteo de la tarea de investigación contable en nuestro país. A continuación se transcribe las reflexiones finales de los autores:

Entre los puntos más salientes se destacan, entre otros, los siguientes:

*✓ La norma no establece quiénes son los profesionales habilitados para confeccionar el BRSA sino que sólo indica que deben ser idóneos. Suponemos que, por el tipo de información a presentar, será necesario un trabajo interdisciplinario y que, al referirse a “profesionales habilitados” se requerirá un título profesional reconocido.*

Sin duda, el Balance de Responsabilidad Social y Ambiental posee características que lo distinguen del Balance tradicional ya que su aspecto es diferente y, además, gran parte de su información es cualitativa. Sin embargo, esencialmente, ambos constituyen un informe que debe permitir obtener una imagen sintética de lo que es la empresa constituyendo una herramienta útil para la toma de decisiones.

Siendo esto así, es indudable la relevancia del rol del contador en cuanto a su idoneidad para la preparación de informes para los distintos usuarios interesados, por otro lado es importante para el usuario externo el aval de un profesional independiente en cuanto a la razonabilidad de la información contenida en el balance, y ese, sin duda, es también un rol reservado a nuestra profesión. Desde este punto de vista, no nos cabe duda que sería adecuado incluir esta tarea dentro de las incumbencias profesionales.

*✓ En los fundamentos se propone aprovechar la experiencia de otros países en cuanto a la utilización de indicadores, mencionando las normas AA 1000 Accountability del Institute of Social and Ethical Accountability, la norma SA 8000, los informes GRI y especialmente los indicadores elaborados por el IBASE y la Institución ETHOS (ambas de Brasil).*

Lamentablemente, los avances desarrollados por los investigadores argentinos no son reconocidos por los organismos emisores de normas. Tal vez sea solo ignorancia...

O tal vez sea que, la transferencia al medio, uno de los pilares en los que debe apoyarse la investigación para que sus resultados realmente influyan sobre la sociedad, no se conduce por los caminos adecuados.

Finalmente, invitamos a una reflexión:

La Ley, si bien estimula a los sujetos no obligados a la presentación del Balance a través de incentivos, impone sobre otros una obligación, avanzando sobre las iniciativas voluntarias de información que, hasta ahora, eran llevadas adelante por aquellas empresas que han comenzado a considerar a la Responsabilidad Social como un elemento importante dentro de su gestión y en su relación con los interesados externos e internos que conforman su grupo de interés.

El respeto al medio ambiente, a los recursos humanos y el desarrollo sostenible no solamente debería ser analizado como una generación de beneficios hacia la sociedad sino que debería ser visto por las empresas como una ventaja competitiva, ya que mejora su imagen y su confianza ante los consumidores, proveedores e interesados en general. En este sentido, consideramos que la imposición de parámetros legales obligatorios no es el camino más adecuado para lograr la internalización del concepto de "responsabilidad" sino que se debería promover la "concientización". Siendo esto así:

Esta obligación...

¿Incentivará a las empresas a incorporar la Responsabilidad Social en su gestión, internalizando las ventajas competitivas que le puede generar?

O, simplemente...Será una obligación burocrática más a cumplir.

• **Estado actual no regulatorio: iniciativas civiles**

Con respecto la experiencia nacional, generalmente se plantea que Argentina trabaja en estos tiempos a destajo para recuperar parte del tiempo perdido y del atraso ocasionado por el autismo demostrado durante gran parte de la década del '90, cuando se desatendió este movimiento que venía pidiendo pista en el resto de América Latina.(IARSE, 2002-2003).

A fines de los '90 y mediados de los 2000, comienzan a surgir en nuestro país distintas organizaciones, iniciativas e instituciones sin fines de lucro, que promueven, divulgan y se comprometen con el tema, con distintas ópticas y grados de involucramiento.

Entre estas organizaciones de la sociedad civil e iniciativas, quien ocupa un lugar destacado en nuestro país por no solamente promover, divulgar y comprometerse con las prácticas de responsabilidad social empresaria sino también por desarrollar y crear diversas herramientas de gestión que ayudan a las empresas argentinas a autoevaluarse en temas de RSE, es el (**Instituto Argentino de Responsabilidad Social empresaria.**)<sup>27</sup>.

<sup>27</sup> Es de aclarar en nuestro país existen diversas iniciativas, organizaciones y centros, tanto de la organización civil como de instituciones universitarias que trabajan alrededor del concepto de RSE, entre las cuales mencionamos a título ejemplificativo a la Fundación de Tucumán, el Centro para la Responsabilidad Social parte del grupo Interrupción, el Instituto IDEA, el Centro Nacional de la Responsabilidad Social empresarial y Capital Social (CENARSECS) de la FCE-UBA, el ceads, Proética Gestion ética empresaria de la Universidad Católica de Córdoba, entre otros.

Éste es la única institución que a nivel nacional, regional e internacional ha adquirido renombre en cuanto a propuestas de generación de informes en nuestro país, por tal motivo, a continuación se desarrolla sintéticamente las propuestas del organismo.

- **IARSE :Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria**

**El Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE)** se crea a mediados del año 2002 con la misión de *“promover y difundir el concepto y la práctica de la Responsabilidad Social Empresaria (RSE) para impulsar el desarrollo sustentable de Argentina, trabajando junto a las empresas a través de redes de información, intercambio de experiencias y colaboración mutua”*.

En su reseña a mayo de 2008 se plantea que el Instituto crea valor para las empresas y la sociedad trabajando junto al mundo de los negocios, genera herramientas de gestión y mecanismos de información e intercambio de experiencias.

Creado con el apoyo inicial de las Fundaciones W. K. Kellogg, de Estados Unidos, y AVINA, de Suiza, hoy posee un destacado y creciente grupo de empresas que lo acompañan en el cumplimiento de su misión institucional. Actualmente posee 37 miembros Gold (de oro)<sup>28</sup>, 16 miembros Silver (de plata) y 15 miembros de bronce.

Entre algunas de sus actividades se menciona desarrollar y publicar de herramientas de gestión. Atendiendo a su misión y con el propósito de seguir produciendo y actualizando diversas herramientas que les permitan a las empresas -de cualquier rubro y tamaño- adoptar procesos e incorporar prácticas de Responsabilidad Social Empresaria a su gestión cotidiana, el Instituto ha lanzado en 2007 dos nuevas publicaciones: *Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria 2007/2008*; y *el Manual de Indicadores de Responsabilidad Social para Cooperativas de Usuarios/Asociados*.

La primera de ellas, **Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria 2007/2008**, es la última versión de la herramienta que habitualmente el IARSE traduce al español y adapta a la realidad argentina, en función del manual original producido por el Instituto ETHOS de Empresas y Responsabilidad Social (Brasil). Dicha publicación va orientada fundamentalmente a un público corporativo: medianas y grandes empresas interesadas en incorporar prácticas, planificar estrategias, monitorear y medir el desempeño general de la compañía en materia de RSE.

La segunda publicación, ha tenido como propósito fortalecer el compromiso de las empresas cooperativas con el desarrollo sustentable de las comunidades en las que están insertas, el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE) junto a la Federación de Cooperativas Eléctricas y de Obras y Servicios Públicos Ltda. de la Provincia de Córdoba (FECESCOR), editaron la primera edición del Manual de Indicadores de Responsabilidad Social para Cooperativas de Usuarios/Asociados.

<sup>28</sup> Entre los 37 miembros Gold aparecen: ACCOR SERVICES, ADECCO ARGENTINA, GRUPO ARCOR, BANCO ITAÚ, BANCO GALICIA, BARILLARI S.A., C&A, FUNDACIÓN DE LA CUENCA, GLACIAR PESQUERA, GRUPO CODERE, GRUPO LUCCI, GRUPO MINETTI, HOLIDAY INN CÓRDOBA, IBM ARGENTINA, INTERSERVICES, INFOXEL KIMBERLY-CLARK, LA NACIÓN, LA VOZ DEL INTERIOR, LOMA NEGRA, MANPOWER ARGENTINA, MAPFRE ARGENTINA, METANOIA S.A., MOVISTAR, NATURA, NOBLEZA PICCARDO, ORACLE ARGENTINA, PECTRA TECHNOLOGY, PEPSICO DE ARGENTINA, PETROBRAS, REFINOR, REPSOL YPF, RÍO URUGUAY SEGUROS, SAN JUAN / MAR DEL PLATA, TELECOM ARGENTINA, TELEFÓNICA DE ARGENTINA, THE HADA GROUP.

Actualmente, el IARSE también ha desarrollado la versión digital de los Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria para PyMES ETHOS/IARSE con el objetivo de incentivar y contribuir a que la RSE sea incorporada en el universo de las pequeñas y medianas empresas (PyMES) de Argentina. Con acceso on-line es posible bajar el software correspondiente. (IARSE, reseña a mayo 2008).

### **1) Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria (última edición).**

Los indicadores de Responsabilidad Social Empresaria del instituto IARSE se componen de dos tipos de publicaciones:

- **Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria + Paso a Paso para PyMES:** es una publicación para todas las personas que trabajan en el mundo de las pequeñas y medianas empresas. Comprende la traducción al español y adaptación a la realidad argentina de "Herramienta de Auto-Evaluación y Planeamiento - Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria para Pequeñas y Medianas Empresas", publicado por el Instituto ETHOS y SEBRAE (Brasil).
- **Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria 2007/2008:** los cuales fueron creados como una herramienta que aporta a la incorporación de prácticas de Responsabilidad Social Empresaria (RSE), en la planificación de estrategias y el monitoreo del desempeño general de la empresa. Se trata de un instrumento de autoevaluación y aprendizaje de *uso esencialmente interno*.

### **\*Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria + Paso a Paso para PyMES**

Con el objetivo de incentivar y contribuir para que la RSE sea incorporada en el universo de las micro y pequeñas empresas en Argentina, el IARSE presenta esta publicación que se estructura en sus aspectos más importantes del siguiente modo:

#### **1. Reflexión inicial**

En esta sección se invita a que las empresas reflexionen sobre la responsabilidad social y su empresa a través de un cuestionario que lo que busca es que las empresas elijan las alternativas que mejor refleja la verdad sobre su empresa. Son en total 9 preguntas, de acuerdo a lo que se contestó la empresa:

- está bastante encaminada en la vía de la Responsabilidad Social Empresaria y este instrumento (los indicadores) va a ayudarlo a acortar ese camino.
- ya está demostrando tener un genuino perfil en el ámbito de la RSE, y estos indicadores podrán auxiliarlo a encontrar los medios para lidiar con ese tema
- no está familiarizada con el tema de la Responsabilidad Social Empresaria.

#### **2. Instrucciones para completar los Indicadores de Responsabilidad Social**

En este apartado se brinda orientaciones generales y se sugiere una forma de utilizar la herramienta.

Entre las orientaciones generales se menciona que el cuestionario está compuesto de 37 preguntas, divididas a su vez en siete temas. Para cada pregunta, existen cuatro alternativas posibles de respuesta, y se debe señalar la que mejor describe la acción de su empresa en relación



	<p>a sus empleados en igualdad de condiciones con postulantes externos.</p> <p>8. Los criterios utilizados en la selección de personal están exentos de prácticas discriminatorias en relación a cualquiera de los temas: género, raza, opción sexual, edad y creencias religiosas o políticas, tanto como a personas con discapacidades (por ejemplo, al anunciar vacantes, la empresa no utiliza términos como "edad máxima 40 años", "buena apariencia, etc.).</p> <p>9. En la empresa no son permitidas prácticas discriminatorias. Podemos reflexionar sobre esa afirmación analizando, por ejemplo, las siguientes relaciones existentes en el actual cuadro de empleados: Porcentajes en relación al total de colaboradores:</p> <p>Mujeres.....%</p> <p>Pasantes y aprendices.....%</p> <p>Colaboradores con más de 45 años.....%</p> <p>Personas con discapacidades.....%</p> <p>10. Las dependencias de la empresa poseen recursos que facilitan el desplazamiento y la convivencia de personas con discapacidad motora, auditiva y visual (por ejemplo, rampas, avisos de seguridad en braille, etc).</p> <p>11. Como forma de demostrar respeto al individuo y transparencia en sus relaciones con los empleados, la empresa entiende que es derecho del empleado participar en sindicatos, permite la elección de delegados y que sus representantes sindicales asistan a la empresa para discutir situaciones referentes a los intereses de los empleados.</p> <p>12. La empresa valora e incentiva el desarrollo profesional de sus empleados. Para ello promueve/patrocina cursos de otras actividades que buscan tanto capacitarlos para sus actividades actuales, como así también proporcionarles conocimiento para oportunidades futuras (por ejemplo: posee programa de entrenamiento, colabora con la realización de estudios, etc.).</p> <p>13. La empresa facilita el acceso a la información como forma de desarrollo personal y profesional. En este sentido, procura estimular a sus empleados a actualizarse con recursos de la propia empresa (por ejemplo: incentiva la lectura, pone a disposición periódicos y revistas, etc.).</p>
<p><b>Medio ambiente</b></p>	<p>En las dependencias de la empresa fueron implementadas medidas que apuestan a preservar el medio ambiente, como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• recolección selectiva de residuos (existen recipientes identificados para papel, vidrio, metal, plástico y material orgánico);</li> <li>• economía en el consumo de papel (se utilizan anverso y reverso de las hojas);</li> <li>• reducción del consumo de energía (mejoras en la iluminación natural, artefactos electrónicos de menor consumo de energía, dispositivos para cortar la energía cuando algún artefacto no estuviera en uso);</li> <li>• reducción del consumo de agua (canillas con cierre automático, descargas con volumen reducido, aprovechamiento del agua de lluvia para actividades industriales);</li> <li>• Orientación de la política de compras a proveedores que no perjudiquen el medio ambiente.</li> </ul> <p>15. La empresa conoce, entiende y evalúa el impacto de sus productos en el medio ambiente, pues elabora informes (por ejemplo de emisión de contaminantes, de erosión del suelo, del consumo de energía, de agua y combustible, etc.) que miden esos impactos.</p> <p>16. Para la empresa y para la comunidad, una de las formas más efectivas de reducir esos impactos es promover la educación ambiental en los empleados y sus familiares. Para ello, realiza actividades que propician ese conocimiento (por ejemplo: campañas para reducir el consumo de agua y de energía; reciclaje de materiales; descarte adecuado de residuos tóxicos –cartuchos de tinta, pilas, cola, baterías, embalajes de agro tóxicos, productos de limpieza, solventes etc.-; incentivo al transporte solidario –transporte gratuito– y aquellos</p>

	vehículos que no perjudiquen al medio ambiente; informaciones sobre cuáles son las áreas protegidas y los animales amenazados en la región en que la empresa está instalada; apoyo a iniciativas y proyectos orientados a la educación ambiental).
<b>Proveedores</b>	17. Cuando inicia una relación con un nuevo proveedor, la empresa se interesa en conocer sus principios, su política de responsabilidad social y se informa si el proveedor cumple con la legislación laboral, previsional y fiscal
	18. Cuando un proveedor presenta una buena propuesta comercial (calidad, precio y plaza), pero no demuestra su respeto a la legislación y a los derechos humanos (como el uso de mano de obra infantil, actitudes discriminatorias de cualquier tipo, malas condiciones de trabajo, etc.), la empresa prefiere elegir otro proveedor aunque tenga una propuesta comercial menos atrayente.
	19. La empresa intenta orientar a los proveedores a seguir sus principios de responsabilidad social y se dispone a ayudarlos en su implementación (por ejemplo: informa sus acciones a los proveedores, los orienta personalmente o envía empleados para colaborar con ellos, incentivando el intercambio entre las empresas, etc.).
	20. La empresa verifica constantemente las condiciones proporcionadas por los proveedores a los propios empleados (por ejemplo: realiza visitas para conocer el ambiente de trabajo ofrecido por el proveedor a los empleados)
	21. La empresa intenta buscar proveedores en cooperativas, asociaciones de barrio y proyectos que generen renta (por ejemplo: programas de primer empleo, cooperativas de artesanos, incubadoras de negocios, micro y pequeñas empresas en general, etc.).
<b>Consumidores/Clientes</b>	22. La empresa respeta al consumidor o cliente y entiende que debe tener con él una comunicación efectiva. Como consecuencia de ello, sus productos o servicios traen siempre instrucciones claras sobre cómo entrar en contacto con la empresa (por ejemplo: dirección para correspondencia, teléfono para contacto, página web o e-mail).
	23. Como forma de mejorar sus productos o servicios y la relación con sus clientes, la empresa analiza las dudas, sugerencias y reclamos recibidos y los utiliza como instrumento para perfeccionar sus actividades (por ejemplo: crea formularios para documentar las informaciones, analiza las mejoras que puedan ser implementadas, se preocupa en responder y/o esclarecer a los clientes sobre las dudas encaminadas, estipula metas y plazos para solucionar los problemas apuntados).
	24. En su publicidad, la empresa se preocupa por evitar contenidos engañosos o que induzcan al cliente a errores de entendimiento. De la misma forma, analiza su contenido en lo que se refiere a aspectos que puedan violentar o faltar el respeto a grupos específicos (como mujeres, niños, ancianos, homosexuales, grupos raciales, grupos religiosos, etc.).
	25. La empresa adopta principios de respeto a la preservación de la salud de sus consumidores, investigando y divulgando los perjuicios potenciales que sus productos puedan causar (por ejemplo: colocando aviso en los embalajes de los productos) y está preparada para adoptar medidas correctivas, si fuera necesario.
<b>Comunidad</b>	26. La empresa se preocupa por estar siempre en contacto con la comunidad vecina (de entorno), procurando minimizar los impactos negativos que sus actividades puedan causar (como el aumento de la circulación de vehículos, del volumen de residuos, de la emisión de contaminantes, del nivel de ruido, etc.).
	27. Sabiendo que, para las micro y pequeñas empresas, la prosperidad y la situación de la comunidad local pueden reflejarse directamente en el éxito del negocio, la empresa realiza prácticas de gestión que benefician al desarrollo local (por ejemplo: compra productos de emprendedores de la comunidad,

	<p>contrata empleados que residan en las proximidades, utiliza servicios de organizaciones no gubernamentales próximas a la empresa).</p> <p>28. La empresa divulga la importancia del trabajo voluntario e incentiva a sus empleados a trabajar en pro de una causa (por ejemplo: acompaña el trabajo que algunos empleados desarrollan en determinada organización y lo divulga por medio de carteles, boletines internos, periódico local, etc.).</p> <p>29. La empresa "asoció" al menos una organización de su comunidad y moviliza su red de contactos en favor de ella (por ejemplo: presenta la organización a clientes y proveedores, realiza campañas en las cuales otras empresas puedan participar, divulga las actividades de la organización en su material promocional, en su página web, etc.).</p> <p>30. La empresa busca hacer partícipes a sus empleados en los proyectos con los cuales colabora, incentivándolos a actuar voluntariamente en la organización "asociada"</p> <p>31. Existe entre la empresa y la organización por ella beneficiada una conversación sincera sobre el papel de cada una en la alianza, y la empresa busca siempre acompañar los resultados que esa alianza vaya alcanzado (por ejemplo: qué tipo de contribución trajo a la organización, a la empresa y a las personas atendidas; cuáles son los próximos pasos a seguir; cuándo la alianza tendrá fin; cómo el socio se mantendrá sin el apoyo de la empresa; etc.).</p> <p>32. Teniendo en cuenta que la Responsabilidad Social Empresaria debe ser una forma de GESTIÓN del NEGOCIO, y que toda empresa y todo negocio objetivan el lucro, cuando eligió la organización en la que iría a actuar buscó - de algún modo- conciliar sus intereses empresariales con el de la organización. (Por ejemplo, su empresa produce artículos deportivos y buscó una organización que actuase con jóvenes promoviendo educación a través del deporte porque juzga que la vinculación de su marca a esa actividad puede ser benéfica; o usted posee una documentación y colaboró en la recuperación de muebles e instalaciones de la escuela pública porque juzga que la "simpatía" de la comunidad por su iniciativa resultará en un mayor volumen de ventas en su documentación</p> <p>33. Como resultado de su actividad en la comunidad, la empresa considera que obtiene beneficios (por ejemplo: aumento de ventas, mejoras en la relación con los proveedores, nuevos contactos/clientes, menor rotatividad del personal, economía en temas como seguridad y mantenimiento del predio, etc.).</p>
<p><b>Gobierno y sociedad</b></p>	<p>34. La empresa procura participar de organizaciones que integren empresarios (por ejemplo: organizaciones empresariales, alianzas comerciales, foros regionales) y utiliza ese espacio para actualizarse y discutir con otras empresas sus dificultades, necesidades y formas de movilización en busca de mejores condiciones para los negocios y también de mejores condiciones para la comunidad.</p> <p>35. La empresa tiene una postura crítica frente a las campañas políticas. Promueve el debate, estimula el voto consciente y, en caso de que apoye a candidatos, es transparente</p> <p>36. La empresa informa a sus empleados sobre la importancia de participar en las administraciones gubernamentales y fiscalizarlas (por ejemplo: divulga acciones como el presupuesto participativo; las elecciones de concejos municipales; etc. incentivando a los empleados a participar).</p> <p>37. Siempre que sea necesario (y posible), la empresa colabora con la mejora de los equipamientos públicos de su región, como en escuelas, puestos de salud, plazas, áreas verdes, etc.).</p>

Para cada pregunta a su vez se puede anotar las acciones que deberían ser tomadas por la empresa, de acuerdo a la discusión planteada sobre el tema. Para cada pregunta, tendremos: 1) acciones a ejecutar inmediatamente, 2) acciones a ejecutar

después de algún planeamiento, 3) acciones a ejecutar después de obtener informaciones y 4) las que no pueden ser realizadas.

#### 4. Evaluación de las respuestas

En esta sección se plantea que las preguntas de los indicadores son de auto evaluación, o sea, que la empresa misma evalúa el desempeño de su empresa y determina la puntuación para cada pregunta. Los puntos conseguidos en cada una de las 37 preguntas (que pueden ser 0, 1, 2 ó 3, de acuerdo con la respuesta efectuada) deben ser transferidos a la Ficha de Evaluación que se presenta en la publicación. Luego deben ser sumados y multiplicados por un factor de corrección, el cual, transformará el total de puntos por tema en una nota de 0 a 10, para facilitar el análisis del desempeño. La suma de las notas de cada tema producirá la nota general de la empresa (máximo 70 puntos).

#### 5. Análisis de desempeño

El IARSE plantea en este apartado dos tipos de análisis de desempeño:

1. **Análisis comparativo de desempeño por tema:** el cual es un análisis cualitativo que busca ver la puntuación obtenida por cada tema y reflexionar sobre la calidad de las relaciones de la empresa en cada uno de los principales aspectos de la Responsabilidad Social Empresaria. Por ejemplo: la empresa alcanzó nota 7 para Consumidores/Clientes y 4 para Medio Ambiente. Podemos concluir que el desempeño de la empresa en el tema Medio Ambiente es inferior al desempeño en el tema Consumidores/Clientes. Un plan de acción específico podrá ser desarrollado para priorizar los temas con las menores notas.
2. **Análisis de desempeño global:** en este análisis se debe considerar el TOTAL GENERAL alcanzado por la suma de las notas de los temas en la Ficha de Evaluación (máximo de 70 puntos). Esa nota posicionará a la empresa con respecto a su realidad en relación a la Responsabilidad Social Empresaria. Los resultados se evalúan según que la empresa obtenga puntos de:
  - **De 0 a 10 puntos:** lo que quiere decir que la empresa tiene grandes oportunidades de mejorar, pues aún no posee una gestión orientada a la Responsabilidad Social Empresaria
  - **De 11 a 35 puntos:** la empresa ya realiza acciones en el ámbito de la Responsabilidad Social Empresaria.
  - **De 36 a 60 puntos:** la empresa ya asimiló los conceptos de RSE y tiene claridad de los compromisos necesarios para una gestión socialmente responsable. En esta etapa, su empresa posee madurez para profundizar algunos aspectos de esa gestión.
  - **De 61 a 70 puntos:** la empresa está bien informada de los temas emergentes de gestión y utiliza la Responsabilidad Social Empresaria para alcanzar sus objetivos. En este punto el IARSE sugiere darle visibilidad a sus prácticas de RSE invitando a la empresa que obtenga una puntuación en este rango a relatar su experiencia en el **Banco de Buenas Prácticas de Responsabilidad Social del IARSE**. Este banco es público y accesible a toda la población. Para ello se dan instrucción para la descripción de prácticas ejemplares de RSE.

## 6. Paso a paso para PyMES

En este apartado se establece 7 directrices que se corresponden con las siete dimensiones que abarca el concepto de RSE para el IARSE y se aborda lo que la empresa puede hacer para:

- Adoptar valores y trabajar con transparencia
- Valorar a empleados y colaboradores
- Aportar siempre más al medio ambiente
- Involucrar a socios y proveedores
- Proteger clientes y consumidores
- Promover su comunidad
- Comprometerse con el bien común

## 7. Instrucciones para la descripción de prácticas ejemplares de RSE

Se dan instrucciones y orientaciones generales para describir las prácticas ejemplares de RSE.

### **\*Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria edición 2007/2008- guía de auto aplicación.**

Esta es una publicación puesta a disposición por el IARSE que comprende la adaptación a la realidad argentina del Manual de **Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria**, publicado anualmente por el Instituto ETHOS de Brasil.

**Se trata de un instrumento de autoevaluación y aprendizaje de uso esencialmente interno.**

Cada uno de los siete temas que comprende el concepto de RSE se divide en un conjunto de indicadores, cuya finalidad es plantear cómo puede la empresa mejorar su desempeño en cada uno de ellos, desde distintas perspectivas.

Los temas e indicadores que se presentan son los siguientes:

#### 1. Valores, Transparencia y Gobernabilidad Corporativa

##### -Autorregulación de la conducta

- Compromisos éticos
- Arraigo en la cultura organizacional
- Gobernabilidad corporativa

##### -Relaciones Transparentes con la Sociedad

- Relaciones con la competencia
- Diálogo con las Partes Interesadas (Stakeholders)
- Balance Social

#### 2. Publico Interno

##### -Diálogo y participación

- Relaciones con Sindicatos
- Gestión Participativa

##### -Respeto al individuo

- Compromiso con el Porvenir de los Niños
- Compromiso con el Desarrollo Infantil
- Valoración de la Diversidad y No Discriminación
- Compromiso con la Equidad, No Discriminación Racial o por Origen Nacional (Xenofobia)
- Compromiso con la Equidad de Género
- Relaciones con Trabajadores Tercerizados

#### **-Trabajo decente**

- Política de Remuneración, Beneficios y Carrera
- Cuidados de la Salud, Seguridad y Condiciones de Trabajo
- Compromiso con el Desarrollo Profesional y la Empleabilidad
- Comportamiento Frente a Despidos
- Preparación para la Jubilación

### **3. Medio Ambiente**

#### **-Responsabilidad frente a las generaciones futuras**

- Compromiso con la Mejora de la Calidad Ambiental
- Educación y Conciencia Ambiental

#### **-Gerenciamiento del Impacto en el Medio Ambiente**

- Gerenciamiento del Impacto en el Medio Ambiente y del Ciclo de Vida de Productos y Servicios
- Sustentabilidad de la Economía Forestal
- Minimización de Entradas y Salidas de Materiales

### **4. Proveedores**

#### **-Selección, evaluación y asociación con proveedores**

- Criterios de Selección y Evaluación de Proveedores
- Trabajo Infantil en la Cadena Productiva
- Trabajo Forzado (o análogo al esclavo) en la Cadena Productiva
- Apoyo al Desarrollo de Proveedores

### **5. Consumidores y clientes**

#### **-Dimensión social del consumo**

- Política de Comunicación Comercial
- Excelencia en la Atención
- Conocimiento y Gerenciamiento de los Daños Potenciales de los Productos y Servicios

### **6. Comunidad**

#### **-Relaciones con la comunidad local**

- Gerenciamiento del Impacto de la Empresa en la Comunidad de su Entorno
- Relaciones con Organizaciones Locales

#### **-Acción social**

- Financiamiento de la Acción Social
- Compromiso de la Empresa con la Acción Social

### **7. Gobierno y sociedad**

#### **-Transparencia política**

- Contribuciones para Campañas Políticas
- Construcción de Ciudadanía por las Empresas
- Prácticas Anticorrupción y Coima

#### **-Liderazgo social**

- Liderazgo e Influencia Social
- Participación en Proyectos Sociales Gubernamentales

A su vez los indicadores para cada tema se dividen en:

- **Indicadores de Profundidad:** permiten evaluar la etapa actual de la gestión de RSE de la empresa. Está representado por cuatro cuadros contiguos que expresan estadios de determinada práctica, evolucionando desde una primera a una cuarta etapa, a fin de poder identificar fácilmente en qué estadio de la práctica se encuentra la empresa.
- **Indicadores Binarios (Informaciones Adicionales):** Se compone de preguntas de respuesta binaria (sí o no) y cualifican el estadio seleccionado en los Indicadores en Profundidad. Sirven para la validación y profundización de la etapa de responsabilidad social identificada por la empresa y contribuyen a la comprensión de las prácticas que pueden incorporarse a la gestión de los negocios.
- **Indicadores Cuantitativos:** Proponen el relevamiento sistemático de datos. Con ellos, se pueden conformar series anuales para cruzar con otros datos relevantes para la empresa. No todos los indicadores presentan datos cuantitativos; no obstante ello, estos datos serán seguramente de utilidad para el monitoreo interno de la empresa y hacen a la consistencia de la planificación de nuevos objetivos y metas en materia de RSE.

## **2) Indicadores de Responsabilidad Social para Cooperativas de Usuarios: Herramienta de Autoevaluación y Planeamiento.**

Dicha publicación fue creada durante el 2007 como una herramienta de aprendizaje y evaluación de la gestión en lo que se refiere a la incorporación de prácticas de Responsabilidad Social a la gestión integral de las cooperativas.

Se aborda el concepto de Responsabilidad Social contemplando los impactos económicos, sociales y ambientales derivados de la actividad cotidiana de una cooperativa, y teniendo en cuenta su comunidad, su entorno y sus públicos de interés.

La publicación posibilita a los miembros de estas entidades realizar un proceso de autodiagnóstico y planificación a partir del análisis de indicadores cualitativos y cuantitativos. En este contexto, el manual profundiza la propia naturaleza solidaria de las empresas cooperativas, entendiendo a los siete principios del cooperativismo en un sentido amplio y en relación a las dimensiones que dan forma a la Responsabilidad Social.

En cuanto a su estructura, es casi igual a las estructuras de las demás publicaciones del organismo, de esta manera presenta secciones que buscan:

- presentar los indicadores en donde se expone instrucciones para encarar el proceso de autoevaluación, una estructura del cuestionario a responder y la correlación entre los indicadores propuestos y los principios del Pacto Global de las Naciones Unidas.

- Dar sugerencias para los primeros pasos hacia una gestión socialmente responsable, atendiendo a las siete directrices de la responsabilidad social corporativa;
- Detallar cuáles son los indicadores correspondientes a cada una de las dimensiones que conforman el concepto de Responsabilidad Social, presentando a su vez un monitoreo en base a tres tipos de indicadores, indicadores de base, indicadores binarios e indicadores cuantitativos.

#### ■ **CONTENIDO DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES**

En general estos Informes adoptan el nombre de 'Informes de Sostenibilidad', 'Informes de Sustentabilidad' o 'Balance Social', y en los casos en que contienen información sobre una sola temática, 'Informe Medioambiental' o 'Informe Social'.

El Consejo Empresario Argentino para el Desarrollo Sostenible, (CEADS, 2005) en un documento que puso a disposición en 2005 que aborda aspectos de contenido y formato de los informes, plantea que los mismos deberían contener una referencia al Desarrollo Sostenible y que lo aconsejable es ordenar la información por Temas o por Grupos de Interés, siendo importante que la división antes mencionada se corresponda con el Objetivo del Informe.

En la encuesta de KPMG 2008 (KPMG; 2008) se cree que un buen informe es el que refleja la estrategia global de la sociedad y sus objetivos, y, se refiere a cuestiones y temas que son importantes para la empresa y sus grupos de interés, a la vez que ofrece detalles sobre el rendimiento de la compañía.

En cuanto a la estructura de los informes o balances sociales a continuación se transcribe las ideas vertidas en:

- La guía para la elaboración de memorias de Sostenibilidad de la Global Reporting Initiative (GRI) en su versión G3;
- La guía de elaboración de Balance social 2006 (Ethos);
- El modelo IBASE 2007 del Instituto Brasileiro de Analises Sociais e Economicas
- Informes de sostenibilidad, sugerencias para su elaboración del Consejo empresario argentino para el desarrollo empresario (CEADS, 2005).

#### **ESTRUCTURA INFORMATIVA**

<b>GRI versión G3</b>	<b>ETHOS</b>	<b>Modelo IBASE</b>	<b>CEADS</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Estrategia y análisis,</li> <li>• Perfil de la organización,</li> <li>• Parámetros de la</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>I- Apresentacao</li> <li>1. Mensagem do Presidente</li> <li>2. Perfil do Empreendimento</li> <li>3. Setor da Economia</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Base de Cálculo (receita líquida, resultado operacional, e a</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Índice</li> <li>• Introducción</li> <li>• Datos de la empresa operativos y datos del</li> </ul>

<p>memoria,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•Gobierno, compromisos y participación,</li> <li>• Información sobre el enfoque de la dirección, por dimensiones</li> <li>•Principales indicadores del desempeño</li> <li>•Indicadores adicionales del GRI que se hayan incluido</li> <li>•Indicadores de Suplementos sectoriales del GRI que se hayan incluido en la memoria</li> </ul>	<p><u>Parte II — A Empresa</u></p> <p>4. Histórico</p> <p>5. Missão e Visão</p> <p>6. Princípios e Valores</p> <p>7. Estrutura e Funcionamento</p> <p>8. Governança Corporativa</p> <p><u>Parte III – A Atividade Empresarial</u></p> <p>9. Diálogo com Partes Interessadas</p> <p>10 Indicadores de Desempenho</p> <p>10.1. Indicadores de Desempenho Econômico</p> <p>10.2 Indicadores de Desempenho Social</p> <p>10.3. Indicadores de Desempenho Ambiental</p> <p><u>Parte IV – ANEXOS</u></p> <p>-Demonstrativo do Balanço Social Modelo Ibase</p> <p>-Iniciativas de interesse da sociedade – Projetos Sociais</p> <p>- Notas gerais</p>	<p>folhade pegamento bruta).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Indicadores Sociais Internos</li> <li>• Indicadores Sociais Externos</li> <li>• Indicadores Ambientais</li> <li>• Indicadores do corpo funcional</li> <li>• Informacoes relevantes quanto ao Exercício da cidadania Empresarial</li> <li>• Outras informacoes</li> </ul>	<p>Sector.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Indicadores Público interno</li> <li>• Indicadores Medio Ambiente</li> <li>• Indicadores Comunidad</li> <li>• Otros</li> </ul>
---	--	--	--

Entre los rasgos comunes podemos mencionar que la mayoría de las iniciativas voluntarias de presentación de informes de sostenibilidad tienden a incentivar a las organizaciones que presenten y divulguen indicadores que buscan medir el desempeño económico, ambiental y social de una organización.

A la vez buscan que los mismos reflejen con claridad los compromisos, la estrategia y el enfoque directivo adoptado por la organización en cuanto al desarrollo sostenible y sus políticas de responsabilidad.

Sin embargo, la encuesta KPMG muestra que casi el 60% de todas las empresas seleccionadas establece el contenido de su informe sobre la base de su propia estrategia y objetivos.

Generalmente los indicadores son utilizados en este tipo de informes porque son útiles en cuanto a herramientas de gestión, y por su simpleza, son convenientes para la comunicación.

Un Indicador es una variable cuantitativa o cualitativa para evaluar los cambios, el desempeño o los logros tendientes a un objetivo o meta. Los Indicadores de Sostenibilidad, por ende, son un instrumento para medir el avance de la compañía hacia la sostenibilidad, en los aspectos ambientales, económicos y sociales (internos y externos) de la organización.

Su uso, diseño y evolución debe ser analizado teniendo en cuenta la estrategia global de RSE de la organización. Los indicadores seleccionados deben ser característicos y relevantes para el tipo y forma de actividad y desarrollo de la compañía.

Aunque los indicadores cumplen una cantidad de funciones. Algunas de ellas son:

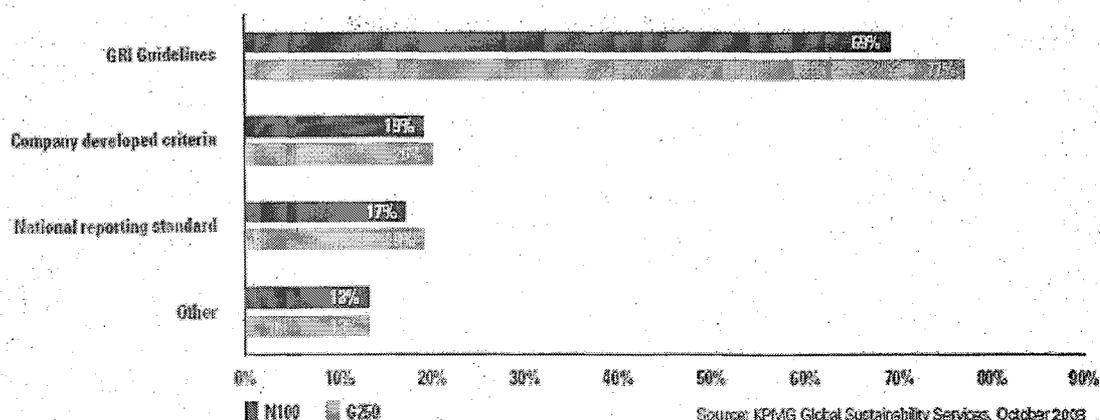
- realizar un seguimiento de objetivos propuestos;
- monitorear una situación y su evolución en el tiempo;
- comparar el desempeño con otras organizaciones; y
- simplificar el proceso de comunicación de resultados a los usuarios. (Ceads, 2005:7).

En cuanto a la selección de los indicadores, la encuesta de KPMG 2008 refleja que entre las técnicas de selección (consulta a los stakeholders, principios del negocio, análisis de riesgo, AA1000 principios) la que ha duplicado su uso y ha pasado a ser un factor determinante para la selección de los indicadores desde 2005 es la *consulta a las partes directamente interesadas o stakeholders*, disminuyendo por su parte el análisis de riesgo.

Si bien no existe a nivel local ni internacional una exigencia totalmente explícita de qué debe contener un Balance Social o informe contable microsocial, a continuación transcribimos los indicadores de desempeño que aconseja informar, medir y evaluar la Global Reporting Initiative, por entender que la misma se constituye en una de las iniciativas más completa y más usada a nivel internacional, hecho que queda evidenciado por la encuesta de KPMG 2008, donde en una de sus secciones se aborda que tipos de estándares o guías utilizan las 2200 compañías incluidas en el Global Fortune G250, y las 100 empresas con mayores ingresos de 22 países.

Se destaca que el 69% de las N100 y el 77% de las G250 utilizan la guía del GRI para reportar su compromiso con la Responsabilidad Social Empresarial. Sin embargo, del 77%, casi la mitad utilizan los indicadores como punto de partida para decidir qué contenidos incluir en los informes, mientras que solo un tercio dice utilizar los principios del GRI como punto de partida. Siendo similar dicha proporción dentro de las empresas del N100, el 46% y el 36% respectivamente.

Figure 4.9 Reporting standards and guidelines used by companies (G250 and N100)



### Indicadores de desempeño de la versión G3 del GRI

#### Indicadores Económicos

	ASPECTO	INDICADOR	COMENTARIO
DIMENSION ECONOMICA	Desempeño Económico	EC1	Valor económico directo generado y distribuido, incluyendo ingresos, costes de explotación, retribución a empleados, donaciones y otras inversiones en la comunidad, beneficios no distribuidos y pagados a proveedores de capital y a gobiernos.
		EC2	Consecuencias financieras y otros riesgos y oportunidades para las actividades de la organización debido al cambio climático...
		EC3	Cobertura de las obligaciones de la organización debidas al programa de beneficios sociales.
		EC4	Ayudas financieras significativas recibidas de gobiernos.
	Presencia en el mercado	EC5	Rango de las relaciones entre el salario inicial estándar y el salario mínimo local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.
		EC6	Política, prácticas y proporción de gasto correspondiente a proveedores locales en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.
		EC7	Procedimientos para la contratación local en lugares donde se desarrollen operaciones significativas.
	Impactos económicos indirectos	EC8	Desarrollo e impacto de las inversiones en infraestructuras y los servicios prestados principalmente para el beneficio público mediante compromisos comerciales, por bono, o en especie.
		EC9	Entendimiento y descripción de los impactos económicos indirectos significativos, incluyendo el alcance de dichos impactos.

#### Indicadores Ambientales

	ASPECTO	INDICADOR	COMENTARIO
	Materiales	EN1	Materiales utilizados, por peso o volumen.
		EN2	Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados
	Energía	EN3	Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.
		EN4	Consumo indirecto de energía desglosado por fuentes primarias
		EN5	Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia
		EN6	Iniciativa para proporcionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables, y las reducciones en el

<b>DIMENSION AMBIENTAL</b>			consumo de energía como resultado de dichas iniciativas.
		EN7	Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas
	<b>Agua</b>	EN8	Captación total de agua por fuentes
		EN9	Fuentes de agua que han sido afectadas significativamente por la captación de agua.
		EN10	Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada.
	<b>Biodiversidad</b>	EN11	Descripción de terrenos adyacentes o ubicados dentro de espacios naturales protegidos o de áreas de alta biodiversidad no protegidas. Indíquese la localización y el tamaño de terrenos en propiedad, arrendados, o que son gestionados de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a áreas protegidas.
		EN12	Descripción de los impactos más significativos en la biodiversidad en espacios naturales protegidos o en áreas de alta biodiversidad no protegidas, derivados de las actividades, productos y servicios en áreas protegidas y en áreas de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a las áreas protegidas.
		EN13	Hábitats protegidos o restaurados.
		EN14	Estrategias y acciones implantadas y planificadas para la gestión de impactos sobre la biodiversidad
		EN15	Número de especies, desglosadas en función de su peligro de extinción, incluidas en la Lista Roja de la UICN. y en listados nacionales y cuyos hábitats se encuentren en áreas afectadas por las operaciones según el grado de amenaza de la especie
	<b>Emisiones, vertidos y residuos</b>	EN16	Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso.
		EN17	Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso.
		EN18	Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y las reducciones logradas.
		EN19	Emisiones de sustancias destructoras de la capa ozono, en peso
		EN20	NO, SO y otras emisiones significativas al aire por tipo y peso.
		EN21	Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino.
		EN22	Peso total de residuos gestionados, según tipo y método de tratamiento.
		EN23	Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos.
		EN24	Peso de los residuos transportados, importados, exportados o tratados que se consideran peligrosos según la clasificación del Convenio de Basilea, anexos I, II, III Y VIII y porcentaje de residuos transportados internacionalmente.
		EN25	Identificación, tamaño, estado de protección y valor de biodiversidad de recursos hídricos y hábitats relacionados, afectados significativamente por vertidos de agua y aguas de escorrentía de la organización informante.
	<b>Productos y servicios</b>	EN26	Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de los productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto.
		EN27	Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalaje, que son recuperados al final de su vida útil, por categorías de productos.
	<b>Cumplimiento normativo</b>	EN28	Coste de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental.
	<b>Transporte</b>	EN29	Impactos ambientales significativos del transporte de productos y otros bienes y materiales utilizados para las actividades de la organización, así como el transporte de personal.
	<b>General</b>	EN30	Desglose por tipo del total de gastos e inversiones ambientales.

**Indicadores Sociales**

		ASPECTO	INDICADOR	COMENTARIO
<b>DIMENSION SOCIAL</b>	<b>Prácticas laborales y ética del trabajo</b>	<b>Empleo</b>	LA1	Desglose del colectivo de trabajadores por tipo de empleo, por contrato y por gestión.
			LA2	Número total de empleados y rotación media de empleados, desglosados por grupo de edad, sexo y región.
			LA3	Beneficios sociales para los empleados con jornada completa, que no se ofrecen a los empleados temporales o de media jornada, desglosado por actividad principal.
		<b>Relaciones Empresa/ Trabajadores</b>	LA4	Porcentaje de empleados cubiertos por un convenio colectivo.
			LA5	Periodo(s) mínimo(s) de preaviso relativo(s) a cambios organizativos, incluyendo si estas notificaciones son especificadas en los convenios colectivos.
		<b>Salud y Seguridad en el Trabajo</b>	LA6	Porcentaje del total de trabajadores que está representado en comités de seguridad y salud conjuntos de dirección-empleados, establecidos para ayudar a controlar y asesorar sobre programas de seguridad y salud en el trabajo.
			LA7	Tasas de absentismo, enfermedades profesionales, días perdidos y número de víctimas mortales relacionadas con el trabajo por región.
			LA8	Programas de educación, formación, asesoramiento, prevención y control de riesgos que se apliquen a los trabajadores, a sus familias o a los miembros de la comunidad en relación con enfermedades graves.
			LA9	Asuntos de salud y seguridad cubiertos en acuerdos formales con sindicatos.
		<b>Formación y Educación</b>	LA10	Promedio de horas de formación al año por empleado, desglosado por categoría de empleado.
			LA11	Programas de gestión de habilidades y de formación continua que fomenten la empleabilidad de los trabajadores y que les apoyen en la gestión del final de sus carreras profesionales.
			LA12	Porcentaje de empleados que reciben evaluaciones regulares del desempeño y de desarrollo profesional.
		<b>Diversidad e Igualdad de Oportunidades</b>	LA13	Composición de los órganos de gobierno corporativo y plantilla, desglosado por sexo, grupo de edad, pertenencia a minorías y otros indicadores de diversidad.
			LA14	Relación entre salario base de los hombres con respecto al de las mujeres, desglosado por categoría profesional.
	<b>Derechos Humanos</b>	<b>Prácticas de Inversión y Abastecimiento</b>	HR1	Porcentaje y número total de acuerdos de inversión significativos que incluyan cláusulas de derechos humanos o que hayan sido objeto de análisis en materia de derechos humanos.
			HR2	Porcentaje de los principales distribuidores y contratistas que han sido objeto de análisis en materia de derechos humanos, y medidas adoptadas como consecuencia.
			HR3	Total de horas de formación de los empleados sobre políticas y procedimientos relacionados con aquellos aspectos de los derechos humanos relevantes para sus actividades, incluyendo el porcentaje de empleados formados.
		<b>No Discriminación</b>	HR4	Número total de incidentes de discriminación y medidas adoptadas.
		<b>Libertad de Asociación y Convenios Colectivos</b>	HR5	Actividades de la compañía en las que el derecho a la libertad de asociación y de acogerse a convenios colectivos puedan correr importantes riesgos, y medidas adoptadas para respaldar estos derechos.
		<b>Explotación Infantil</b>	HR6	Actividades identificadas que conllevan un riesgo potencial de incidentes de explotación infantil, y medidas adoptadas para contribuir a su eliminación.
		<b>Trabajos</b>	HR7	Operaciones identificadas como de riesgo significativo de ser

<b>DIMENSION SOCIAL</b>		<b>Forzados</b>		origen de episodios de trabajo forzado o no consentido, y las medidas adoptadas para contribuir a su eliminación.
		<b>Prácticas de Seguridad</b>	HR8	Porcentaje del personal de seguridad que ha sido formado en las políticas o procedimientos de la organización en aspectos de derechos humanos relevantes para las actividades.
		<b>Derechos de los Indígenas</b>	HR9	Número total de incidentes relacionados con violaciones de los derechos de los indígenas y medidas adoptadas.
	<b>Sociedad</b>	<b>Comunidad</b>	SO1	Naturaleza, alcance y efectividad de programas y prácticas para evaluar y gestionara los impactos de las operaciones en las comunidades, incluyendo entrada, operación y salida de la empresa.
		<b>Corrupción</b>	SO2	Porcentaje y número total de unidades de negocio analizadas con respecto a riesgos relacionados con la corrupción.
	SO3		Porcentaje de empleados formados en las políticas y procedimientos anti-corrupción de la organización.	
	SO4		Medidas tomadas en respuesta a incidentes de corrupción.	
	<b>Política Pública</b>	SO5	Posición en las políticas públicas y participación en el desarrollo de las mismas y de actividades de "lobbying"	
		SO6	Valor total de las aportaciones financieras y en especie a partidos políticos o a instituciones relacionadas, por países.	
	<b>Comportamiento de Competencia</b>	SO7	Número total de acciones por causas relacionadas con prácticas monopolísticas y contra la libre competencia, y sus resultados.	
	<b>Cumplimiento Normativo</b>	SO8	Valor monetario de sanciones y multas significativas y número total de sanciones no monetarias derivadas del incumplimiento de las leyes y regulaciones.	
	<b>Responsabilidad s/ productos</b>	<b>Salud y Seguridad del Cliente</b>	PR1	Fases del ciclo de vida de los productos y servicios en las que se evalúan, para en su caso ser mejorados, los impactos de los mismos en la salud y seguridad de los clientes, y porcentaje de categorías de productos y servicios significativos sujetos a tales procedimientos de evaluación.
			PR2	Número total de incidentes derivados del incumplimiento de la regulación legal o de los códigos voluntarios relativos a los impactos de los productos y servicios en la salud y la seguridad durante su ciclo de vida, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes
		<b>Etiquetado de Productos y Servicios</b>	PR3	Tipos de información sobre los productos y servicios que son requeridos por los procedimientos en vigor y la normativa, y porcentaje de productos y servicios sujetos a tales requerimientos informativos.
			PR4	Número total de incumplimientos de la regulación y de los códigos voluntarios relativos a la información y al etiquetado de los productos y servicios, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.
			PR5	Prácticas con respecto a satisfacción del cliente, incluyendo los resultados de los estudios de satisfacción del cliente.
		<b>Comunicaciones de Marketing</b>	PR6	Programas de cumplimiento de las leyes o adhesión a estándares y códigos voluntarios mencionados en comunicaciones de marketing, incluidos la publicidad, otras actividades promocionales y los patrocinios.
			PR7	Número total de incidentes fruto del incumplimiento de las regulaciones relativas a las comunicaciones de marketing, incluyendo la publicidad, la promoción y el patrocinio, distribuidos en función del tipo de resultado de dichos incidentes.
		<b>Privacidad del Cliente</b>	PR8	Número total de reclamaciones debidamente fundamentadas en relación con el respeto a la privacidad y la fuga de datos personales de clientes.
<b>Cumplimiento Normativo</b>		PR9	Coste de aquellas multas significativas fruto del incumplimiento de la normativa en relación con el suministro y el uso de productos y servicios de la organización.	

## CONTENIDOS RELEVANTES

Desde nuestro punto de vista, las propuestas de informes en cuanto a su contenido no tienen que tratar todo, pero sí deberían incluir todos los temas relevantes de una forma completa y coherente.

Desde esta perspectiva, consideramos importante los trabajos de la secretaría de las Naciones Unidas UNCTAD, que desde su 18 periodo de sesiones ha considerado la presentación de informes sobre la responsabilidad empresarial como una de las nuevas cuestiones importantes en la esfera de la transparencia empresarial.

El Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR) de la UNCTAD desde su 22° periodo de sesiones comienza a brindar orientaciones para la selección de los indicadores básicos de interés común para todos los interesados.

Si bien las orientaciones se centran en los indicadores de RSE como parte de los informes de anuales y no incluyen indicadores ambientales, nosotros desde el punto de vista de lo social, consideramos que los mismos son representativos de temas relevantes a informar e incluir dentro de reportes sociales o informes de sostenibilidad.

Compartimos la idea y la intención de que los indicadores seleccionados mínimamente reflejen las repercusiones sociales y/ o económicas de las empresas con respecto:

- **Contribución al desarrollo económico:** La contribución de una empresa a la economía en la que opera presenta varios aspectos, que incluyen la creación de empleo en la empresa y en toda la cadena de valor, el pago de impuestos y otras tasas, contribuciones a la balanza de pagos, y transferencias de aptitudes y conocimientos. Con respecto a este punto el ISAR considera que el punto central de la presentación de informes en esta categoría debe consistir en las contribuciones económicas directas más que en las indirectas.
- **Derechos humanos:** Uno de los derechos humanos más básicos es el derecho a la vida, la libertad y la seguridad de la persona<sup>17</sup>. En el Pacto Mundial de las Naciones Unidas se hace hincapié en que las empresas deben evitar la complicidad en abusos de los derechos humanos.
- **Prácticas laborales:** Entre las cuestiones relativas a las prácticas laborales de una empresa figuran la igualdad de oportunidades, la tasa de movimiento de personal y el derecho de los trabajadores a la negociación colectiva.
- **Desarrollo del capital humano:** Una de las formas en que las empresas pueden contribuir mejor a las comunidades locales es propiciando que los empleados desarrollen sus aptitudes. La capacitación de los empleados locales los coloca en una posición mejor para obtener nuevos empleos o comenzar sus propias empresas. En términos económicos, la capacitación de los empleados representa un esfuerzo consciente de los directivos para invertir en su capital humano.

- **Salud y seguridad:** La salud y la seguridad de los empleados constituye una de las cuestiones más importantes en materia de RS a que hacen frente las organizaciones. Esto es especialmente cierto en el caso de las empresas que operan en un entorno que dispone de una débil infraestructura reglamentaria. Los accidentes de trabajo disminuyen la productividad laboral, frenan el desarrollo del capital humano, distraen la atención de los directivos de la empresa y pueden ser un síntoma de una calidad deficiente de la gestión. Las empresas deben divulgar las políticas y procedimientos que han adoptado para preservar y proteger la salud y la seguridad de sus empleados en el lugar de trabajo. Una posible expresión cuantitativa de los esfuerzos de una empresa en materia de salud y seguridad laboral es la cantidad gastada en prevención y tratamiento.
- **Apoyo a la comunidad:** Muchas empresas apoyan a las comunidades en las que operan mediante donaciones en efectivo, bienes y servicios. Estas contribuciones directas pueden representar aportaciones positivas importantes, por ejemplo al desarrollo sostenible de la infraestructura local, tales como escuelas y hospitales, así como la prestación de socorro e emergencia cuando se producen desastres naturales.
- **Cadena de valor:** Aunque la información sobre las cuestiones relativas a la cadena de valor resulta difícil en numerosas industrias debido a las rápidas fluctuaciones de las actividades y la composición de la cadena de valor, la manera en que la empresa aborda los aspectos de RS de su cadena de valor no debe quedar excluida de los informes. La cuestión de la dependencia es fundamental en las cuestiones de RS relacionadas con la gestión de la cadena de valor por parte de la empresa. En muchas cadenas de valor, algunos proveedores o distribuidores pasan a depender en una parte considerable de sus actividades de una única empresa. Otro factor importante es la ubicación geográfica de los miembros dependientes de la cadena de valor; los miembros dependientes de la cadena de valor situados en países que tienen una infraestructura legal débil o un magro historial en materia de cumplimiento de las normas sociales y ambientales pueden suscitar especial preocupación en las partes directamente interesadas. El fomento de la igualdad de oportunidades, la salud y la seguridad y el desarrollo del capital humano son ejemplos también de cuestiones que a menudo se asocian con las responsabilidades de una empresa básica hacia su cadena de valor.
- **Corrupción:** A nivel internacional se reconoce que la corrupción es un obstáculo al desarrollo económico y que dificulta el comercio y las inversiones internacionales. La legislación contra la corrupción existe en prácticamente todos los países del mundo. Las empresas también pueden contribuir positivamente al respeto de las leyes y las normas internacionales contra la corrupción asegurando que no participan en la misma. Un indicador básico de los resultados que se pueden medir en esta materia es el número de infracciones legales en que incurre una empresa debido a prácticas corruptas. Este indicador puede proporcionar a las partes directamente interesadas información útil acerca de las responsabilidades legales y de las esferas del control interno de la empresa que requieren atención. ( UNCTAD 2005: TD/B/COM.2/ISAR/29)

Sin embargo, luego de dos periodos de sesiones de rever el tema de los indicadores básicos y sus aspectos de medición, el ISAR presenta en agosto de 2007 un informe

(TD/B/COM.2/ISAR/41), en el cual se ofrece una sinopsis de los indicadores seleccionados en forma de cuadro y una orientación detallada sobre la compilación de cada uno de los indicadores seleccionados organizada en torno a los siguientes puntos principales:

- a) **Antecedentes:** donde consta porque la elección y pertinencia del indicador con respecto a la contribución de la empresa al desarrollo sostenible.
- b) **Definiciones.** Términos específicos que requieren clasificación.
- c) **Compilación.** Cómo calcular el indicador.
- d) **Presentación y divulgación.** Notas específicas sobre la presentación de la información relativa al indicador.

Es interesante remarcar el papel en cuanto a consideración que se le ha dado a los pronunciamientos contables en cuanto a los aspectos de medición, presentación y divulgación de las posibles repercusiones sociales de las empresas. En este sentido, el informe del ISAR, estrictamente aclara que su informe ha sido preparado teniendo presente las directrices de la Iniciativa Mundial de Presentación de Informes (GRI, en sus siglas en inglés) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Sin embargo, se aclara que puede haberse efectuado alguna modificación en estos aspectos para preservar la coherencia con los criterios de selección y los principios rectores del ISAR.

Los indicadores que desde nuestro punto de vista son básicos, mínimos y relevantes comprenden:

GRUPO	INDICADORES
<b>Comercio, inversiones y vínculos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Ingresos ordinarios totales</li> <li>2. Valor de las importaciones en comparación con las exportaciones</li> <li>3. Total de las nuevas inversiones</li> <li>4. Compras locales</li> </ul>
<b>Creación de empleo y prácticas laborales</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>5. Número total de empleados, desglosado por tipo de empleo, contrato de empleo y sexo</li> <li>6. Total de todos los sueldos y prestaciones de los empleados, desglosado por tipo de empleo y sexo</li> <li>7. Número total y tasa de movimiento del personal, desglosado por sexo</li> <li>8. Porcentaje del total de empleados abarcado por un convenio colectivo</li> </ul>
<b>Tecnología y desarrollo del capital humano</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>9. Gastos en investigación y desarrollo</li> <li>10. Promedio de horas de capacitación por año por empleado, desglosado por categoría de empleado</li> <li>11. Gastos en capacitación del personal por año por empleado, desglosados por categoría de empleado</li> </ul>
<b>Salud y seguridad</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>12. Costo de la salud y la seguridad del personal</li> <li>13. Días de trabajo perdidos por accidentes de trabajo, lesiones o enfermedades</li> </ul>
<b>Contribuciones al</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>14. Pagos al gobierno</li> </ul>

<b>gobierno y a la comunidad</b>	15. Contribuciones voluntarias a la sociedad civil
<b>Corrupción</b>	16. Número de condenas por infracciones de leyes o reglamentos relativos a la corrupción y cuantía de las multas pagadas o por pagar

Fuente: TD/B/COM.2/ISAR/41.

En cuanto a su medición, las particularidades que establece el informe y que resaltamos, comprende las siguientes recomendaciones:

- utilizar información basada en el valor devengado excepto que la legislación del país exija información basada en los valores de caja.
- utilizar las definiciones de las NIIF, a no ser que la legislación del país exija definiciones y metodologías de Contabilidad distintas, en cuyo caso prevalecerán las prácticas de contabilidad nacionales. Se recomienda incluir una nota en la que se expliquen las definiciones y metodologías de contabilidad utilizadas en la preparación del informe anual.
- recopilar datos pertinentes para los informes nacionales de las empresas más que para informes mundiales consolidados. La utilización de datos nacionales en vez de datos mundiales consolidados debería ayudar a una mayor utilidad y comparabilidad de la información y asimismo permiten reflejar mejor las contribuciones de las empresas al desarrollo económico y social de los países receptores.

#### ▪ VERIFICACIÓN DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES

La relevancia creciente de la información social y ambiental en los distintos entornos, como los índices de inversión socialmente responsables, el mercado verde, han acelerado la necesidad de proporcionar credibilidad a través de la verificación externa, de la misma forma que la auditoría aporta credibilidad a la información financiera.

A fin de que los informes contables microsociales sean creíbles y confiables es necesaria su verificación. *“La verificación externa de los informes de RSC debe realizarse para aumentar la credibilidad de su contenido, así como del comportamiento socialmente responsable descrito”* (AECA, 2004, pfo 145).

En los tiempos que corren hoy, cada vez más se escucha sonar en los distintos medios y ámbitos, que esta tendencia por la mejora de la credibilidad y confiabilidad de la información, está relacionada y viene acentuada por la desconfianza que se ha impuesto sobre cualquier tipo de información empresarial, a raíz de los diferentes escándalos de los últimos tiempos. Casos como el de Enron, la crisis financiera mundial, el conflicto de las estafas inmobiliarias o de las empresas farmacéuticas en relación a los medicamentos para el VIH destinados a África<sup>29</sup> ha llevado a erosionar la confianza de los distintos grupos de interés y de la sociedad en su conjunto.

<sup>29</sup> Ejemplo extraído de Sustainability y UNEP, 2003.

A fin de aumentar la credibilidad y confiabilidad, tanto el sistema como el informe contable microsocioal deben ser objeto de verificación o auditoría.

- **Mecanismos de verificación**

Entre los conceptos básicos involucrados encontramos:

- **Auditoría o verificación:** comprueba que la información, los datos y los cálculos son exactos y fiables.
- **Certificación:** establece que se han satisfecho unos determinados criterios (los criterios podrían ser de sistemas, procesos o de objetivos de desempeño). Son ejemplos la ISO14001, el SA 8000 o el SGE 21.
- **Aseguramiento:** evalúa el grado de adhesión a principios que se basan en el desempeño, es decir, si la organización está haciendo lo adecuado

En cuanto a su diferenciación John Scade del Mas Business (SCADE, J: 2008) planteaba en octubre de 2008 en una conferencia de responsabilidad social corporativa en Barcelona que:

- ✓ **Certificación y verificación: se hallan enfocados a la comprobación**

- Alcance muy limitado
- Aporta poco valor:
  - A la empresa – *para cumplir la expediente*
  - Al lector *stakeholder* – *no lo leen o no se entiende o no se creen*
- Evitan opinar sobre la gestión de la sostenibilidad

- ✓ **Assurance: se halla enfocado a la mejora**

- Alcance muy amplio
- De alto valor para todos los *stakeholders*
- Basado en una revisión de los procesos de gestión de la sostenibilidad
- Obliga a valorar la gestión de la sostenibilidad y recomendar mejoras

A la vez el autor plantea que el Aseguramiento es el resultado que se está buscando conseguir... para asegurar a las partes interesadas así como influenciar su comportamiento, y con esto impactar en el éxito de la organización.... No debe ser confundido con auditoría y verificación, que no son más que formas particulares para alcanzar ese resultado

José M. Moneva (MONEVA, J. M 2005) plantea que la verificación de los informes de sostenibilidad **es un proceso en consolidación** y no se identifica con un grupo específico de proveedores de servicios, tal como sucede con los auditores en la información financiera. Plantea que los mecanismos más aplicados en la práctica son la **validación y el aseguramiento:**

- **Validación:** Confirmación a través de la obtención y evaluación de evidencia objetiva de que los requerimientos para una aplicación han sido completados.

- **Aseguramiento:** Provisión de confianza o certidumbre por un proveedor independiente de aseguramiento a un partícipe o grupo de partícipes en relación con una materia.

El autor plantea que la **validación** es un servicio con cierto éxito en las empresas españolas, cuyo objetivo es muy limitado, ya que se restringe a confirmar la concordancia *entre las exigencias de una norma, habitualmente la GRI, y los indicadores proporcionados por la empresa*. Se utilizaba para facilitar el acceso al reconocimiento "in accordance" de la versión G2 de la GRI. En cambio, el **aseguramiento o "assurance"** es el enfoque de verificación por el que se orienta la GRI y el que más se aproxima al fin de credibilidad y confiabilidad.

El "aseguramiento" de una memoria de sostenibilidad es solo una manera, entre otras, que emplean las organizaciones para demostrar su desempeño en sostenibilidad a sus diversos grupos de interés.

- **Normas de verificación**

Dado que no existen normas internacionalmente aceptadas que garanticen los informes microsociales, los métodos de verificación se definen caso por caso.

Han aparecido numerosos enfoques de aseguramiento que ofrecen diversas maneras de evaluar la credibilidad de los informes publicados. Algunos enfatizan aspectos específicos de la responsabilidad como la emisión de carbono o el aseguramiento de estándares laborales en las fábricas de las cadenas globales de suministro. Otros brindan una base más amplia de aseguramiento, pero tienen derechos de propiedad comercial, por lo que no son fácilmente accesibles para analizarlos, compararlos o replicarlos. En términos generales, estos últimos enfoques se centran en la precisión de los datos cuantitativos y en la solidez de los sistemas contables. Hasta la fecha, pocos han provisto a las partes interesadas de una perspectiva adecuada, que considere un contexto más amplio y proporcione un análisis de la relevancia. (Accountability, 2003: 4).

Unas pocas organizaciones, como la Federación Europea de Expertos Contables, la Global Reporting Initiative y AccountAbility, tratan de dar directrices para la verificación.

- GRI
-------

El GRI recomienda además del uso de los recursos internos (funciones de auditoría interna), recurrir a la verificación externa de las memorias de sostenibilidad.

Los encargados de la verificación deberán ser grupos o individuos competentes externos a la organización.

El GRI utiliza el término 'verificación externa' para referirse a las actividades destinadas a presentar la publicación de conclusiones en relación con la calidad de la memoria y de la información en ella contenida. Esto incluye, sin limitarse a ello, la consideración de procesos subyacentes para preparar esta información, y en cambio difiere de las actividades destinadas a verificar o validar la calidad o nivel del desempeño de una organización, tales como la emisión de certificados de desempeño o valoraciones de cumplimiento normativo.

En general, las principales cualidades de una verificación externa de memorias según el marco que proporciona GRI son:

- Que la verificación sea llevada a cabo por grupos o individuos externos a la organización con conocimientos demostrables;
- Que se lleve a cabo de un modo sistemático, documentado, basado en comprobaciones y que se caracterice por disponer de procedimientos definidos;
- Que valore si la memoria proporciona una imagen razonable y equilibrada del desempeño, teniendo en cuenta tanto la veracidad de los datos de la memoria como en la selección general del contenido;
- Que recurra a grupos o individuos para llevar a cabo la verificación que no se encuentren limitados, para poder lograr y publicar una conclusión de la memoria imparcial e independiente, por su relación con la organización o con los grupos de interés;
- Que evalúe en qué medida los encargados de la preparación de la memoria han aplicado el Marco de elaboración de memorias de GRI (incluidos los Principios de elaboración de memorias) con el fin de alcanzar sus conclusiones;
- Que dé como resultado una opinión o un conjunto de conclusiones que estén disponibles para el público por escrito, así como una declaración por parte del verificador sobre su relación con el responsable de la elaboración de la memoria.(GRI, G3)

#### - Norma AA1000AS de Accountability

El Institute of Social and Ethical Accountability (o AccountAbility) es una organización con sede en el Reino Unido. Promueve prácticas óptimas en contabilidad, auditoría y presentación de informes en materia social y ética, y elabora normas y procedimientos de acreditación.

La norma de aseguramiento AA1000 es la primera iniciativa que ofrece un estándar sin derechos de propiedad y de libre acceso. En su elaboración se han considerado las tendencias actuales en el ámbito del aseguramiento financiero, ambiental y de la calidad, y se han incorporado lecciones clave derivadas de la reciente práctica de la gestión de la sostenibilidad y de la responsabilidad, así como de la preparación de informes y la aplicación de aseguramientos.

En la reseña de la norma se plantea que el *aseguramiento* es un método de evaluación que usa un conjunto específico de principios y estándares para evaluar la calidad del informe de una organización y los principales sistemas, procesos y competencias que sustentan sus resultados. El procedimiento incluye, también, la comunicación de sus resultados con el fin de generar credibilidad en sus usuarios.

Específicamente la norma es para evaluar, atestiguar y fortalecer la credibilidad y calidad del informe de sostenibilidad de una organización y de sus principales procesos, sistemas y competencias.

En el proceso de aseguramiento encarado a través del uso de la norma AA1000 se deben aplicar los siguientes principios:

- **Principio 1: relevancia** requiere que el experto en aseguramiento asevere si la organización informante ha incluido, en el informe, la información requerida por las partes interesadas acerca de sus resultados sostenibles con el objetivo de que ellas puedan ser capaces de hacer juicios, tomar decisiones y ejecutar acciones basados en esa información
- **Principio 2: exhaustividad:** requiere que el experto en aseguramiento evalúe en qué medida la organización informante puede identificar y comprender los aspectos relevantes (véase P.1) de su desempeño sostenible, que se asocia a elementos sobre los que esta tiene responsabilidad administrativa y legal (actividades, productos, servicios, sitios y agencias subsidiarias).
- **Principio 3: capacidad de respuesta:** requiere que el experto en aseguramiento evalúe si la organización informante ha respondido a las preocupaciones, políticas y normas relevantes de las partes interesadas, y si sus respuestas han sido comunicadas de manera adecuada en el informe. Sus opiniones deben basarse en la evidencia disponible y esta debe ser suministrada por la organización informante.

En la norma se deja claro que la declaración de aseguramiento (informe) se relaciona directamente con la credibilidad del informe y los sistemas, procesos y competencias subyacentes que proporcionan la información relevante y que fundamentan los resultados de la organización.

El cumplimiento de la norma de aseguramiento AA1000 requiere que el informe incluya los siguientes puntos:

- Declaración del uso de la norma de aseguramiento AA1000;
- Descripción básica. Que consigne el grado de aseguramiento que se ha deseado alcanzar y las diferencias de grados en el proceso de aseguramiento, si estas han existido.
- Las conclusiones respecto a la calidad del informe y a los procesos, sistemas y competencias de la organización

Con respecto a quién realiza el trabajo (experto en aseguramiento), la norma establece que debe tener independencia respecto a la organización informante y debe ser imparcial en relación con las partes interesadas de la organización. (Accountability, 2003).

## - ISAE 3000

La IFAC indica que lo que la ha impulsado a dictar este pronunciamiento ha sido la relevancia de la demanda creciente de informes para brindar confiabilidad sobre información "no-financiera".

La norma ISAE 3000 establece los principios básicos y los procedimientos esenciales para el contador público que presta servicios de seguridad razonable que no sean de auditoría de estados contables históricos, o de revisión de estados contables ya cubiertos por las otras normas.

Esta NICS usa el término de “compromiso de seguridad razonable” para distinguir entre dos tipos de compromisos de seguridad que le son permitidos prestar al contador público. En primer lugar los compromisos de seguridad razonable, cuyo objetivo es lograr una reducción del riesgo del compromiso a un nivel bajo aceptable como una base para permitirle expresar en su informe una conclusión en forma positiva (por ejemplo, “en mi opinión,.....exponen razonablemente....”). En segundo lugar los compromisos de seguridad limitada o moderada, cuyo objetivo es lograr una reducción de riesgo a un nivel aceptable en las circunstancias del compromiso, pero donde el riesgo es más grande que para un compromiso de seguridad razonable, y sólo ofrece una base para expresar una conclusión en forma negativa (del tipo: “con base en el trabajo limitado realizado, no tengo observaciones que formular” o “nada ha venido a mi conocimiento como para pensar que los controles internos no son efectivos”)

El contador público debe cumplir con esta norma u otras relevantes cuando realiza servicios de seguridad razonable diferentes de la auditoría o de la revisión de estados contables históricos, estas últimas cubiertas por las NIAs y las NIC. Esta norma, que ha sido escrita especialmente para tales servicios, debe ser leída en el contexto del Marco Internacional para Compromisos de Seguridad. El Marco describe los elementos y objetivos de un compromiso de seguridad e identifica aquellos compromisos a los cuales se aplican las normativas.

La norma trata, además, sobre cuestiones de ética; control de calidad; procedimientos aplicables; y sobre las modalidades de los informes para estos servicios de seguridad razonable diferentes del examen de estados contables.

En cuanto a su comparación con el estándar AA1000AS encontramos que:

AA1000AS	ISAE 3000
Alcance delimitado: diseñado específicamente para encargos de aseguramiento de sostenibilidad	Alcance amplio pero delimitado: se puede aplicar para asegurar cualquier información no financiera
Objeto: aparte de la propia memoria, evalúa la madurez y calidad de los sistemas y procesos para la gestión de la sostenibilidad	Objeto: verifica la fiabilidad o exactitud de la información incluida en la memoria, que podría ser incompleta
Incluye los tres aspectos del triple beneficio: económicos, sociales y medioambientales.	Solo incluye aspectos sociales y medioambientales, excluyendo expresamente información de carácter Financiero.

Fuente: John Scade, 2008, MAS BUSINESS.

#### - ESTADO ACTUAL DE LA VERIFICACIÓN DE INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES.

En este apartado nos parece sumamente interesante, desde el punto de vista del estado actual y de la evolución seguida, transcribir los puntos más salientes del capítulo de

verificación o aseguramiento de los reportes de RSC de la encuesta 2008 efectuada por KPMG, cuyo propósito es ver el seguimiento de los reportes-informes presentados por las compañías más grandes del mundo. La muestra comprende a más de 2200 empresas incluidas en el índice de la Revista Fortune (G250) y a las 100 empresas con mayores ingresos (N100) de 22 países. Se aclara que la información ha sido extraída del sitio web de las compañías, de los informes de responsabilidad corporativa y de los informes anuales presentados en el periodo 2007/2008. (KPMG, 2008).

La encuesta aborda a lo largo de su capítulo 6 los siguientes puntos:

- 6.1: Tendencias Globales en Aseguramiento/Verificación
- 6.2: Verificación por país y sector
- 6.3: Verificación: ¿Por qué, Quién y Qué?,
- 6.4: Normas de verificación utilizadas.
- 

Entre los puntos más destacados del capítulo se resaltan:

- La verificación ha aumentado de un 30% a un 40% en los reportes de las empresas del G250;
- El 27% de los reportes contiene otros tipos de comentarios de terceras partes, pero solo el 7% de estas combinaciones de comentarios se encuentran verificados;
- Las principales organizaciones de contabilidad siguen liderando el proceso de verificación de los reportes de responsabilidad social;
- La coherencia y la calidad de los enfoques de verificación es demostrado por un aumento en el uso de estándares de verificación;

## **6.1 Tendencias globales**

Se resalta el hecho de que durante el 2008, la cifra que se había mantenido estable durante 2002 y 2005 en un 30% de las compañías del G250 ha pegado un salto pasando al 40% en cuanto a los servicios de verificación contratados por las compañías. Similar tendencia se observa en las empresas del N100, donde el 39 % incluye una declaración formal de los servicios de verificación.

En cuanto a las tendencias globales, se remarca que el 56% de la empresas del G250 han incluido en sus informes algún tipo de verificación por terceras partes, y un poco menos de la mitad, el 49%, dentro de las 100 empresas con mayores ingresos (N100).

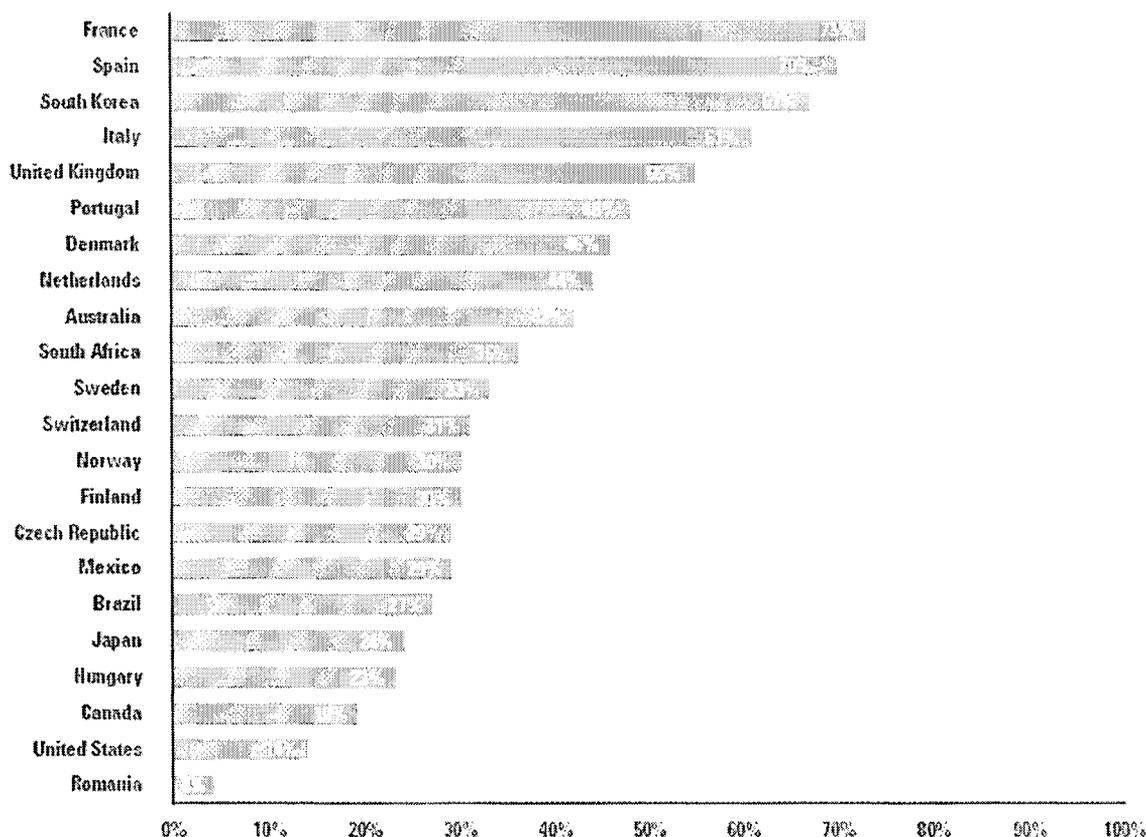
Sin embargo, se señala que aunque las partes interesadas, muestran preocupación por la veracidad de los datos y reivindicaciones ambientales y sociales de las grandes empresas la adopción formal de verificación sólo es realizada por una minoría de las empresas de la encuesta, tanto en las del índice G250 como en las N100 empresas. Lo que lleva a preguntarnos que es lo que impulsa a las empresas a verificar sus informes de responsabilidad corporativa.

## **6.2 Una mirada cercana a la Verificación por país y sector**

El término "formal assurance" se utiliza para describir los informes o declaraciones de verificación oficiales emitidas por profesionales independientes de verificación, incluidos

firmas de contabilidad, órganos de certificación, y sociedades consultoras o técnicas. Estos informes o declaraciones son el resultado de un proceso sistemático basado en cierta evidencia que permite sacar conclusiones sobre la calidad del informe y sus datos y, en algunos casos, de los procesos y sistemas subyacentes para recopilar y presentar la información.

- **Formal assurance por país.**



Source: NPMG Global Sustainability Services, October 2008

Del gráfico anterior se observa que más del 60% de los informes emitidos por las empresas en Francia, España, Corea del Sur, e Italia, incluye una declaración formal de verificación. A su vez la encuesta refleja que la utilización de mecanismos formales de aseguramiento en España y Francia ha crecido muy rápidamente desde 2005; y que en países como Japón y el Reino Unido, de donde son las 100 principales empresas que informan, sólo aproximadamente una cuarta parte y la mitad de las empresas utilizan una forma de verificación, respectivamente.

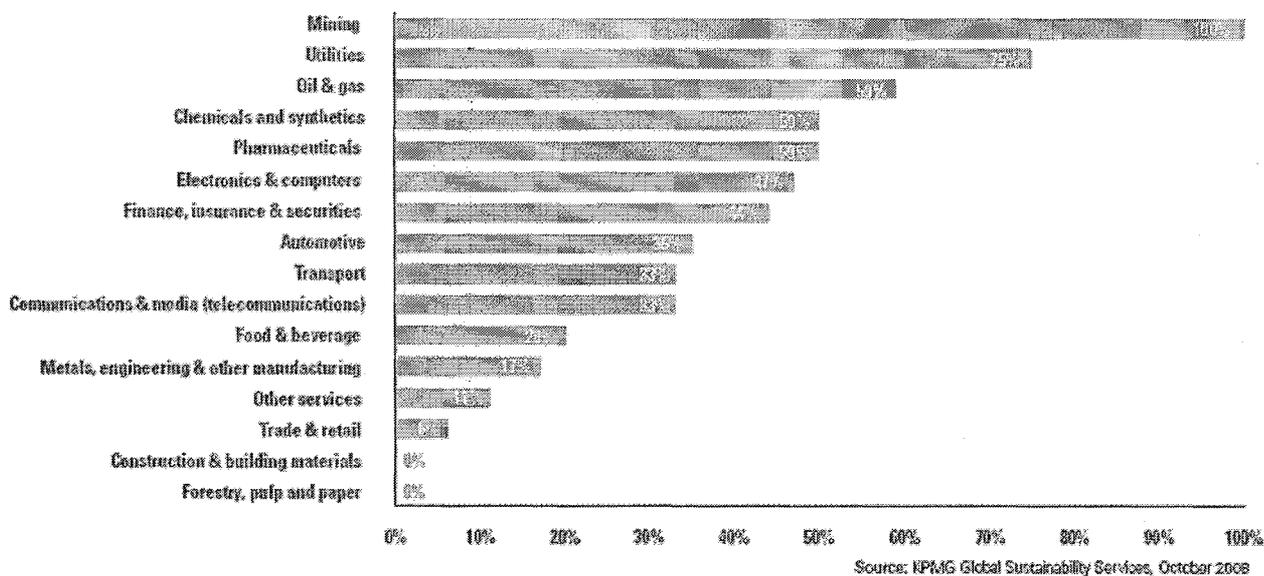
Este es el primer año que las tendencias en verificación han sido rastreadas en el Brasil, México, República Checa y Hungría, pero es evidente que el uso de la verificación está creciendo tan rápidamente como la práctica de informar sobre sí mismo.

Aunque menos del 20% de las compañías norteamericanas utilizan una verificación formal, la misma es cada vez más significativa, Canadá se ha duplicado desde la encuesta anterior y la verificación en EE.UU ha pasado del 3% al 14% en este año.

Mientras que el porcentaje de informes con verificación en muchos países europeos se ha mantenido relativamente estable (Reino Unido, Países Bajos, Italia y Noruega), se ve un gran salto en Dinamarca, Finlandia y Suecia después del 2005. Esto se debe a que la legislación en los países escandinavos exige a las empresas presentar reportes verificados.

Esta tendencia puede indicar que en las prácticas maduras de presentación de informes hay una tendencia a incluir garantía formal.

### - Formal assurance por sector



La minería, servicios públicos y los sectores de petróleo y gas ocupan las tres primeras posiciones en términos de porcentajes de informes verificados, tanto de las empresas del G250 como de las N100.

Más de la mitad de las compañías del G250 en química, farmacéutica, petróleo y gas, y los servicios públicos usan formal assurance.

El sector minero ha aumentado sus compromisos de verificación significativamente desde 2005, pasando desde la novena posición al frente de la tabla. Hay muchos factores que quizás hayan influenciado en estos resultados. Uno puede ser los medios de comunicación del sector en los últimos años, especialmente en salud, seguridad, y condiciones de trabajo y el impacto de sus operaciones en el medio ambiente y en la comunidad. Acuerdos nacionales, como la South African Mining Charter con requerimientos de presentación de informes y verificación también pueden haber influido en estos resultados,

El sector financiero, con sus impactos indirectos que ejerce sobre el medio ambiente y la comunidad a través de la financiación de proyectos, el crédito y la inversión, se encuentra en la mitad de la tabla con 44% de informes verificados.

Sectores tales como el comercio minorista, la silvicultura y la construcción quedan con el 10% por debajo de la marca a pesar de la creciente preocupación por las repercusiones económicas, ambientales, sociales de estas empresas.

Esta tendencia está en consonancia con los niveles más bajos de la presentación de informes en estos sectores, pero también es importante considerar que la complejidad de las operaciones, incluida la cadena de suministro y la tercerización, tiende a hacer difícil y costosa el proceso de verificación. Podría ser que estas compañías prefieran una verificación selectiva, concentrándose en aquellas áreas que conciernen a la mayoría de las partes interesadas, pero la encuesta aclara que no investigó este ángulo

La tendencia va en alza en otros sectores como el transporte, las comunicaciones, y automotriz, con alrededor de un tercio de informes verificados.

### ✓ Comentarios de terceras partes

En lugar de una declaración formal de verificación, algunas empresas optan por incluir las opiniones o comentarios de otros agentes externos en sus informes. El comentario puede provenir de grupos de interesados o expertos de renombre y especialista en materia de responsabilidad corporativa. En el comentario se incluye a menudo puntos de vista sobre la gestión, el rendimiento y el progreso, así como recomendaciones. También puede incluir comentarios sobre si el informe incluye, en su opinión, todas las cuestiones relevantes, pero no (por lo general) ofrecen conclusiones formales sobre la calidad de la información suministrada.

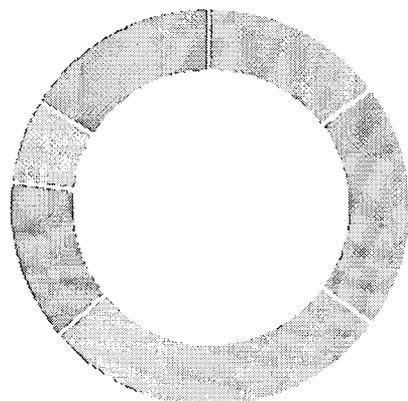
De las G250, el 27 % hace uso de comentarios de terceras partes que no son profesionales de la verificación. En las N100 solo el 18% utiliza este método.

Solo el 7% de las G250 combina verificación formal con comentarios de otros, lo cual parece indicar que las actuales empresas del G250 eligen una u otra técnica, pero rara vez se combinan.

Expertos en estas cuestiones o personas con conocimientos del sector o contexto nacional son los más comúnmente contratados para los comentarios de terceros de las empresas del G250. Las tendencias son casi idénticas en el grupo de las N100.

ONGs, académicos y partes directamente interesadas tienen los porcentajes bastante similares tanto en las G250 como en las N100 empresas. La categoría "Otros" se compone principalmente de los comités de expertos (en oposición a los expertos individuales) y de las agencias de calificación.

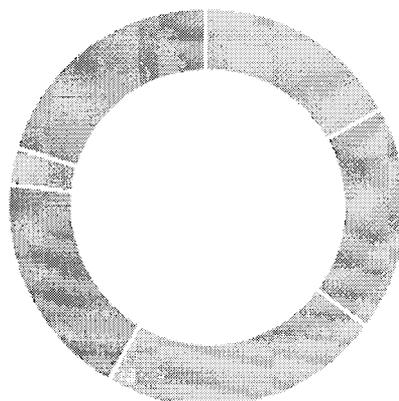
Figure 6.5 Reports that include third party commentary (other than formal assurance), by type (G250)



Stakeholder panel	15%
Academics	20%
Individual experts	20%
NGO	13%
Other stakeholder group (e.g. community)	7%
Other	15%

Source: KPMG Global Sustainability Services, October 2009

Figure 6.6 Reports that include third party commentary (other than formal assurance), by type (N100)



Stakeholder panel	17%
Academics	16%
Individual experts	23%
Non Governmental Organization (NGO)	18%
Other stakeholder group (e.g. community)	3%
Other	20%

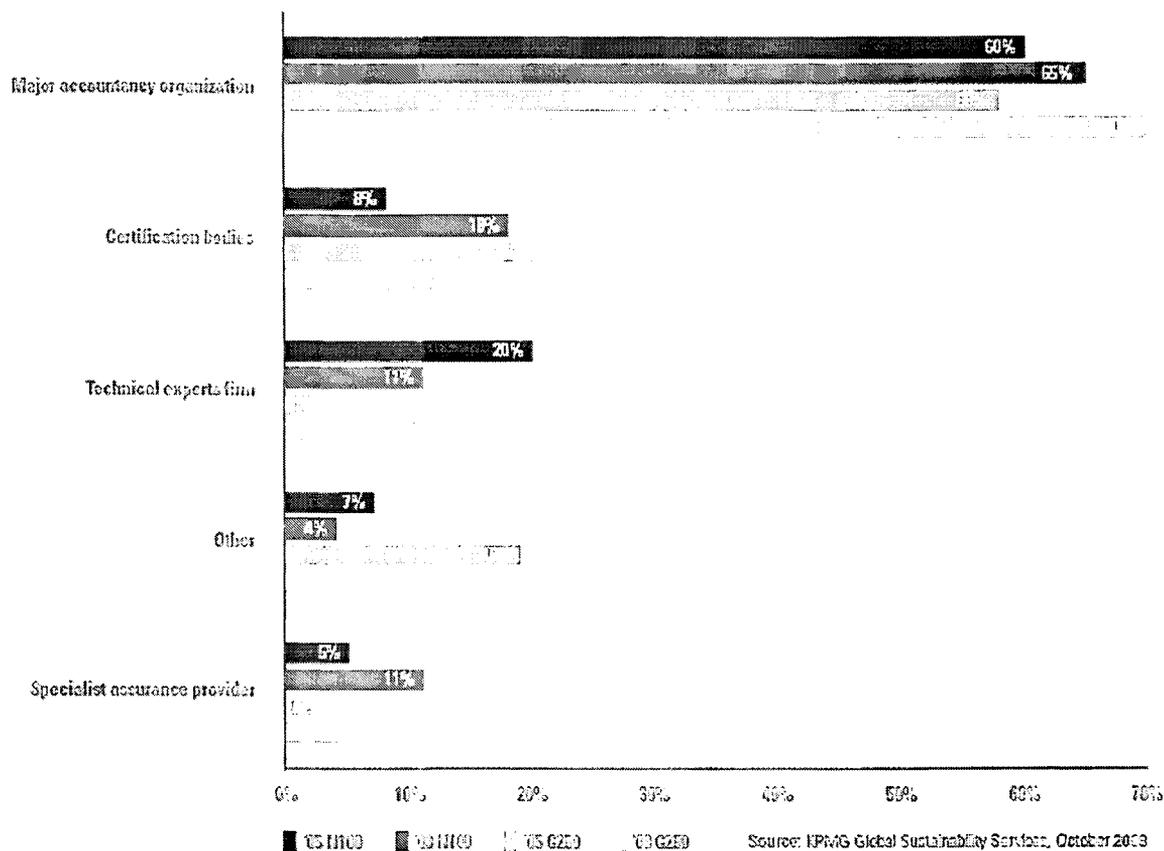
Source: KPMG Global Sustainability Services, October 2009

### ➤ **6.3: Verificación: ¿Por qué, Quién y Qué?**

#### ✓ **Por qué: un factor clave de calidad**

- Las empresas tienen muchas opciones en el desarrollo de un proceso de verificación de apoyo a su gestión de la responsabilidad corporativa y a las actividades de presentación de informes. Entender lo que las empresas quieren de la verificación y por qué la usan puede ayudar a explicar sus decisiones, así como también quien realiza el aseguramiento y qué partes del informe o el proceso aseguran.
- Ambos grupos de empresas el G250 y el N100 resaltan que la credibilidad del informe y la calidad de la información notificada son los principales impulsores para la búsqueda de garantías de un informe.
- Los lectores y usuarios de los informes tienen que ser capaces de confiar que lo que están leyendo es verdadero y exacto, y la utilización de algún tipo de verificación o garantía es una forma de que las empresas puedan mejorar la credibilidad de sus informes. Este controlador es citado por casi una quinta parte de las N100 y G250 empresas.

#### ✓ **Quié? : La elección de los proveedores de verificación**



- La mayoría de las empresas del G250 contratan los servicios de verificación a algunas de las principales organizaciones de contabilidad. Esto podría ser por la tendencia hacia un enfoque más amplio de verificación que cubra el informe completo y los procesos detrás de él, y no sólo secciones aisladas, tales como indicadores ambientales. Con los inversores que empiezan a mostrar interés en datos de la responsabilidad social de las empresas, y con la regulación existente en muchos países, existe una mayor atención a los sistemas de información y los controles, lo que puede provocar que las empresas que buscan un proveedor de seguros opten por una de las principales organizaciones de contabilidad.
- Especialista en verificación y los expertos técnicos representan el 20% del total de las contrataciones entre las N100 empresas. El uso de organismos de certificación va en aumento en estos países, pero el grupo G250 está bastante alejados de este grupo. En ambas poblaciones la utilización de técnicos o de expertos y especialista en tema de verificación o garantía como proveedores va en aumento.

Un estudio del 2002<sup>30</sup> mostraba que la elección del verificador depende de los destinatarios. Las empresas que se dirigen a sus accionistas eligen una empresa de contabilidad importante. Cuando los destinatarios son las partes interesadas, las empresas prefieren utilizar los servicios de consultoras ambientales y sociales especializadas o de

<sup>30</sup> Environmental Resources management (ERM), "Corporate social reporting survey", 2002. <http://www.erm.com/ERM/news.nsf/AllByID/8A88D6D0AA0451B880256C3900309CBD?OpenDocument>

ONG y "celebridades" en la esfera de la sostenibilidad. La elección entre el respaldo de una celebridad y la verificación por una consultora especializada depende de la disposición de la empresa para cuestionar la eficacia de sus procesos de gestión y aprender cómo modificarlos. Los auditores tradicionales centran su atención en la precisión y la fiabilidad de los datos e incluyen cláusulas detalladas de descargo de responsabilidad tal vez debido a sus responsabilidades profesionales, pero no ofrecen las mismas oportunidades de aprendizaje que las consultoras especializadas. Por otra parte, sus metodologías son más uniformes que las de las consultoras y son expertos en evaluar sistemas internos de control. Los verificadores deben entender las operaciones comerciales y las cuestiones ambientales y sociales y tener auténtica independencia, así como un enfoque sólido y transparente que permita a la empresa aprender y ofrecer credibilidad exterior al mismo tiempo.

### **Qué?:**

- Las empresas pueden elegir que el informe sea verificado en su totalidad o se lleva a cabo una verificación por secciones o partes del informe.
- La mitad de las empresas del G250 y del N100 requieren verificación sobre el informe completo y la otra mitad busca verificación para una parte específica del informe.
- De los que solicitan verificación por una parte de los reportes, el 74% de los G250 y el 69% de la N100 identifican ciertos indicadores específicos que quieren verificar. El 35% de las G250 y de las N100 pregunta por verificar capítulos o secciones del informe en vez de seleccionar ciertos indicadores.

### **✓ 6.4 Normas de Aseguramiento y Opiniones**

- En la última encuesta, el uso de la Norma Internacional de Aseguramiento de Contrataciones (ISAE) 3000 se ha convertido en obligatoria para las firmas de contabilidad. Como resultado de ello, la utilización de esta norma ha aumentado considerablemente desde 2005 y ahora refleja la fuerte posición de las principales organizaciones de contabilidad en la verificación y garantía de los informes.
- La Norma AA1000AS, expedido por la organización sin fines de lucro AccountAbility, también ha aumentado en uso desde 2005, el aumento se registro del 10% en 2005 a un 36 % de informes verificados este año.

### **Niveles de verificación: razonable versus limitada**

Un área que ha suscitado mucho debate en los últimos años entre las organizaciones, proveedores de verificación, así como en las partes interesadas, es el nivel de garantía y verificación apropiado. Las cuentas financieras están sujetas a un vigoroso proceso que da lugar a un "nivel razonable" de verificación con una conclusión de declaración.

La encuesta pone de manifiesto que la mayoría de las compañías del G250 (51%) obtienen su informe de verificación con un “nivel limitado” (a un nivel inferior se requiere menos trabajo por parte del prestador del servicio y por lo tanto se reduce costos). Desde una perspectiva empresarial, la elección de un nivel limitado, no es sorprendente ya que la verificación de la información de responsabilidad empresarial es principalmente una actividad voluntaria.

Figure 6.9 Assurance standards used, 2005-2008 (G250)

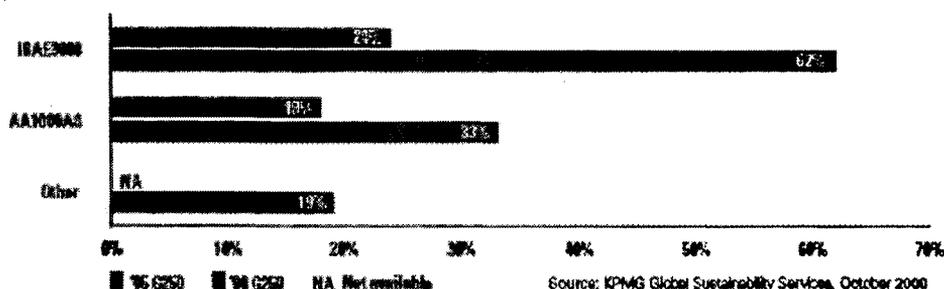
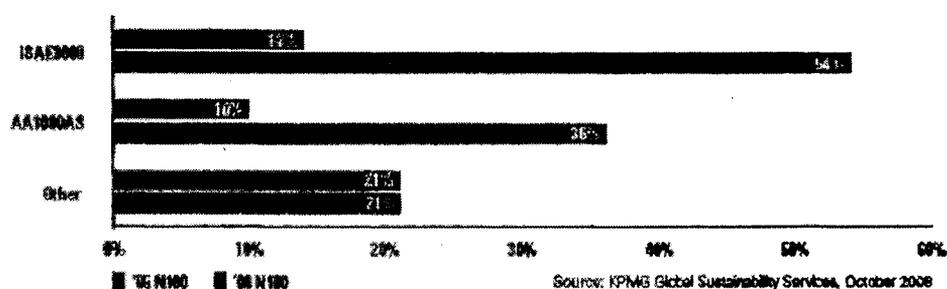


Figure 6.10 Assurance standards used, 2005-2008 (N100)



#### ■ MEDIOS Y CANALES DE COMUNICACIÓN DE LOS INFORMES CONTABLES MICROSOCIALES

En general, los medios de presentación y publicación de los informes contables microsociales pueden variar desde:

- informes financieros anuales,
- informes de sostenibilidad,
- otros informes públicos importantes,
- sitios Web u otros medios de comunicación.

El Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR) y el Grupo Consultivo de Expertos (GCE) de la secretaria de UNCTAD en su 21º período de sesiones celebrado en Ginebra, del 27 a 29 de octubre de 2004, abordó la cuestión de si la información de carácter social debería publicarse en los informes financieros anuales, en los informes de sostenibilidad independientes, o en ambos. (UNCTAD, 2004: TD/B/COM.2/ISAR/24)

Entre las razones para no publicar la información de carácter social en los informes financieros, se mencionó que: *“El marco de presentación de los informes financieros se refiere principalmente a los acontecimientos que incrementan o reducen el valor del activo y pasivo de una empresa. Como es difícil evaluar, las repercusiones de la mayoría de las cuestiones sociales en los resultados de una empresa, no se las suele incluir en los informes financieros. Otra razón para separar la información de carácter social de los informes financieros es el volumen de datos que se suele publicar en los informes de sostenibilidad, lo cual justifica la elaboración de un informe independiente”*.

A pesar de la razones mencionadas arriba hubieron miembros que consideraban beneficioso agregar la información de carácter social al informe financiero, ya que sostuvieron que cualquier información de esta índole reviste importancia para los inversionistas como principales usuarios y que de la misma manera que los detalles de la gobernanza empresarial daban una idea importante, si bien indirecta del valor de la empresa, la información sobre la dimensión social de ella contribuiría asimismo a dar un panorama más completo con una mayor visibilidad de ese valor. También se argumentó que la inclusión de la información de carácter social en los informes financieros sería beneficioso porque aportaría una mayor visibilidad de las cuestiones sociales, lo cual permitiría mejorar la gestión de éstas.

Sin embargo, la mayoría de los informes contables microsociales se elaboran como informes independientes, separados de los informes financieros anuales. Esto indica que en la mente de quienes los elaboran existe una distinción entre los intereses de los inversores y los de otras partes interesadas, y entre los resultados financieros y el comportamiento ambiental y social.

No se conocen con exactitud ni la distribución ni el número de personas que leen los informes sociales.

La Asociación de Aseguradores Británicos propugna en sus Directrices para la publicación de información sobre inversiones responsables desde un punto de vista social que la divulgación de cuestiones sociales, ambientales y éticas se haga "en el informe anual y no de forma separada o en un sitio web dedicado a la responsabilidad social". La Asociación plantea esto como un requisito mínimo que no impone una carga innecesaria a las empresas.

Por su parte el GRI en su versión G3 plantea que: "Los medios recomendados para la divulgación de la memoria son soportes electrónicos (p. ej., CD-ROM) vía web o en papel. Las organizaciones podrán optar por utilizar una combinación de soportes (web y papel) o usar sólo uno de ellos. Por ejemplo, una organización puede optar por publicar una memoria detallada en su sitio web y, al mismo tiempo, facilitar un resumen ejecutivo que incluya su estrategia, análisis e información sobre el desempeño en soporte papel."

La elección, según el GRI, dependerá de las decisiones que tome la organización sobre:

- su periodo informativo,
- sus planes para la actualización del contenido,
- los usuarios potenciales de la memoria, y
- otros factores prácticos como, por ejemplo, su estrategia de distribución.

Sin embargo, es importante marcar que se deberá proporcionar al menos un medio a los usuarios (vía web o en papel) con acceso al conjunto completo de información sobre el periodo informativo de la memoria.

Otra cuestión a abordar es la referida a los canales de comunicación que se utilizan al presentar informes sobre las cuestiones ligadas a la sostenibilidad y su disponibilidad para todas las partes interesadas.

La publicación de información en Internet garantiza una amplia difusión de la información, pero algunas partes interesadas podían quedar todavía excluidas (por ejemplo, la cuestión de la "brecha digital"). También se plantea que, tal vez fueran necesarios unos medios de comunicación elaborados a la medida para facilitar la información a ciertas partes interesadas, como, por ejemplo, las comunidades locales carentes de acceso a Internet. (UNCTAD, 2004: TD/B/COM.2/ISAR/24).

Un número cada vez mayor de empresas publican ahora sus informes únicamente en páginas web. Este método tiene la ventaja de permitir a las empresas actualizar de forma instantánea la información sobre su comportamiento. Pero, disminuye la comparabilidad de los datos facilitados, y no toda la información publicada puede verificarse de forma profesional. Desde el punto de vista de los lectores, el acceso a la información puede ser más difícil y confuso en los sitios web que en los informes, en particular en el caso de un sitio web complejo con muchos niveles.

#### ■ **RELEVAMIENTO EXPLORATORIO EN 20 DE LAS 100 EMPRESAS MÁS ADMIRADAS DE LA ARGENTINA.**

---

Este apartado tiene como objetivo efectuar un relevamiento de la situación actual de la responsabilidad social empresaria en las empresas argentina y las que operan en nuestro territorio.

Para ello se considero como punto de arranque el ranking Clarín de Prestigio 2008, que elabora el Centro de Estudios de Opinión Pública (CEOP), el cual tiene como objetivo resaltar, en base a ciertos atributos, las 100 empresas más admiradas de la Argentina.

El relevamiento se hizo a 466 ejecutivos durante junio y julio del 2008. Ésta es su 15 edición y los atributos con los que se evalúan las empresas han pasado desde sus comienzos por diversos estadios o etapas, en su primera etapa, en plena vigencia de la convertibilidad, la evaluación se sustentó en apenas cuatro atributos, ocupando el primer lugar el posicionamiento; en 1998, con los primeros síntomas del agotamiento, se paso de 4 a entre 8 y 11 atributos y en 2004, surgió una tercera etapa, con atributos más ligado a la realidad pos devaluación, en donde la responsabilidad social, tibiamente se hace presente.

En términos generales, el ranking establece que 44 empresas descendieron respecto del año pasado. Las que más puesto cayo fue Syngenta, seguida de Kraft, Cargill y los bancos Francés y Galicia. 42 firmas escalaron puestos, las que pegaron el mayor salto fueron Apple, Roemmers, Siemens, Lan y John Deere, y, 5 compañías manutuvieron los mismos lugares que en 2007.

En cuanto a la nacionalidad, encontramos que de las 100 empresas ranqueadas el:

- 35% son europeas;
- 33% es de EE.UU.;
- 24% es de nacionalidad argentina;
- 4% es latinoamericana;
- 2% japonesa;
- 1 y 1% es de la india y Sudáfrica.

Si bien creemos que es muy interesante abordar el ranking en detalle atributo por atributo, en este apartado nos abocaremos a analizar las 20 primeras empresas ranqueadas según el atributo de la Responsabilidad Social Empresaria, el cual ocupa el puesto número 10 de un total de 11 atributos con un peso del 7% con respecto al resto. Entre las empresas analizadas figuran:

PUESTO	EMPRESA	RUBRO	PUNTAJE
1°	ARCOR	ALIMENTICIA	79,52
2°	YPF	PETROLERA/PETROQUIMICA	73,01
3°	COCA-COLA	BEBIDAS S/ALCOHOL	71,15
4°	AMERICAN EXPRESS	TARJETA DE CREDITO	67,89
5°	UNILEVER	COSMETICA /LIMPIEZA	67,40
6°	TECHINT	HOLDINS/GRUPOS ECONÓMICOS	64,74
7°	MASTELLONE HNOS	ALIMENTICIA	57,66
8°	PETROBRAS	PETROLERA/ PETROQUIMICA	57,02
9°	VOLKSWAGEN	AUTOMOTRIZ/AUTOPARTES	56,14
10°	MERCEDES BENZ	AUTOMOTRIZ/ AUTOPARTES	55,28
11°	NESTLE	ALIMENTICIA	53,65
12°	QUILMES	BEBIDAS ALCOHOLICAS	52,91
13°	TELEFONICA	TELECOMUNICACIONES	51,37
14°	BAGÓ	LABORATORIOS/ FARMACEÚTICOS	50,84
15°	MOLINOS	ALIMENTICIA	50,47
16°	HEWLETT PACKARD	INDUSTRIA DEL HARDWARE	49,40
17°	PROTER & GAMBLE	COSMETICA/LIMPIEZA	48,11
18°	FORD MOTORS	AUTOMOTRIZ/AUTOPARTES	47,51
19°	TOYOTA	AUTOMOTRIZ/AUTOPARTES	47,42
20°	GRUPO CLARIN	MEDIOS DE COMUNICACIÓN	46,60

Fuente: elaboración propia en base a datos extraídos de Clarín, 7 de diciembre de 2008.

En cuanto a los aspectos a relevar, nuestra intención es detectar los siguientes datos:

- ¿Las empresas presentan informes de responsabilidad social empresaria?, que tipo de informes presentan, COP (comunicaciones de progreso del pacto global) o reportes, informes de sostenibilidad u otros?, los informes son nacionales o globales a nivel compañía?;
- **Formatos de los reportes:** full pdf, resumen ejecutivo, página con RS y no revela información. Cantidad de páginas.
- **Marcos internacionales utilizados por las compañías:** Pacto Global, declaración universal de los derechos humano, Organización internacional del trabajo, Directrices de la OCDE, Estándares específicos del sector, Sullivan principios.
- **Directrices y normas de gestión utilizadas por las compañías:** ISO 14001, sistemas de gestión del sector, EMAS, AA1000, SA 8000, OHSAS 18001, otros.

- **Estándares de reportes utilizados por las empresas:** GRI, criterios de la compañía, estándares nacionales y otros.
- **Métodos utilizados para seleccionar el contenido de los reportes:** GRI, estrategia de la compañía, consulta a stakeholders, principios de negocio, análisis de riesgo, AA1000, otros.
- **Reportes que incluyen informes de auditoría o verificación:** si, no.
- **Proveedores de auditoría o verificación:** organizaciones importantes de contabilidad, firmas de expertos técnicos, organismos certificadores, proveedores especiales de verificación.
- **Estándares de auditoría utilizados:** ISAE 3000, AA1000AS, otros
- **Niveles de aseguramientos:** limitado y no se emite opinión, razonable con opinión, combinación entre limitado y razonable y otros.

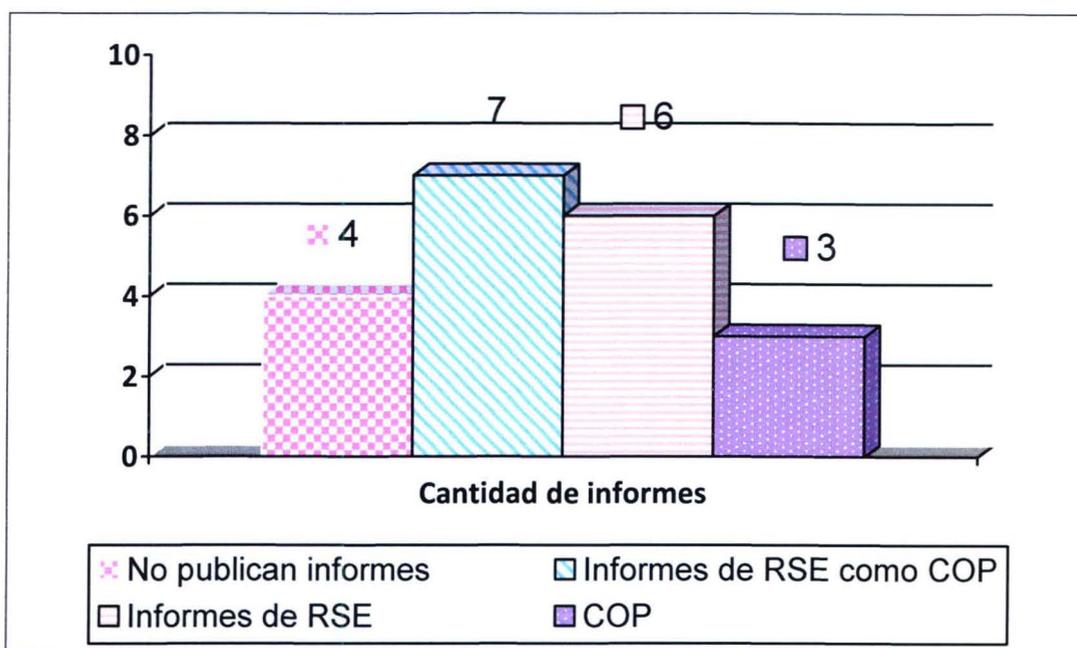
## **RESULTADOS**

La intención del relevamiento ha sido extraer y analizar principalmente información contenida en los informes contables microsociales o informes de sostenibilidad que hacen público las empresas, sin embargo, amén que no todas presentan información integrada y sistematizada en un reporte, tuvimos que analizar por un lado, el contenido de las páginas web en el apartado de responsabilidad social, y, por el otro las comunicaciones de progreso presentadas ante la red local del Pacto Mundial de las Naciones Unidas.

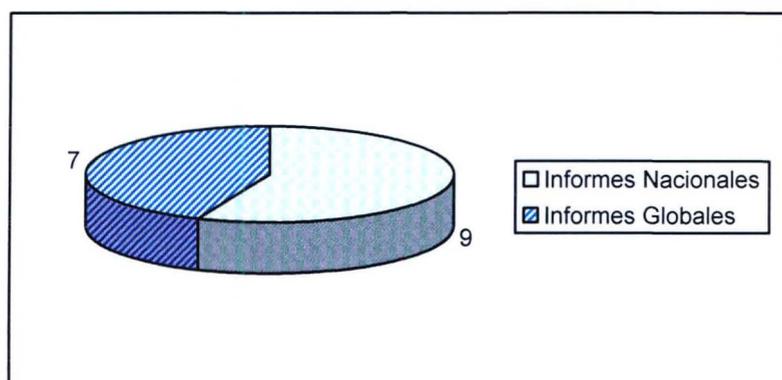
Del análisis y según el Anexo que se adjunta surgen los siguientes datos:

1. De las 20 empresas seleccionadas, 4 no hacen público y de fácil acceso información integrada en un reporte de sostenibilidad, por lo que las ubicamos dentro de las empresas que no publican informes contables microsociales. En cuanto al tipo de informes que presentan, 7 empresas presentan informes de RSE como COP, 6 empresas presentan informes de RSE solamente y 3 presentan sólo la COP como informes contables microsociales. Con respecto al origen de los informes encontrados, vemos que es mayoritaria la intención de reflejar los impactos sociales a nivel nacional, en total hay 9 informes nacionales contra 7 a nivel global.

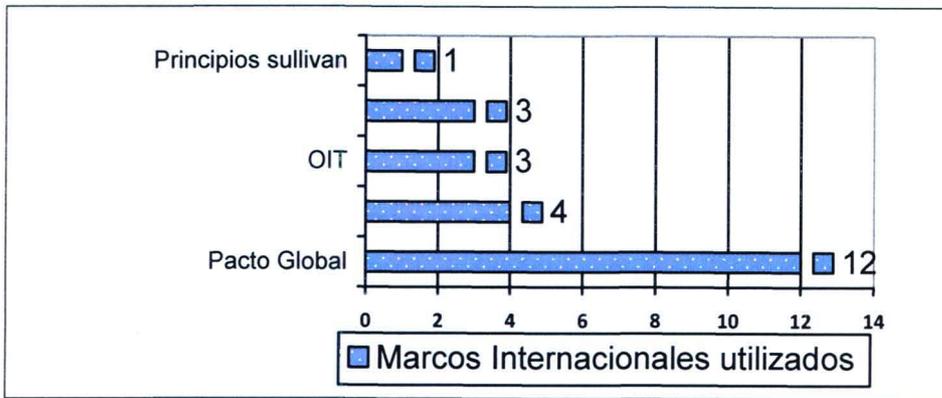
### Cantidad de informes relevados



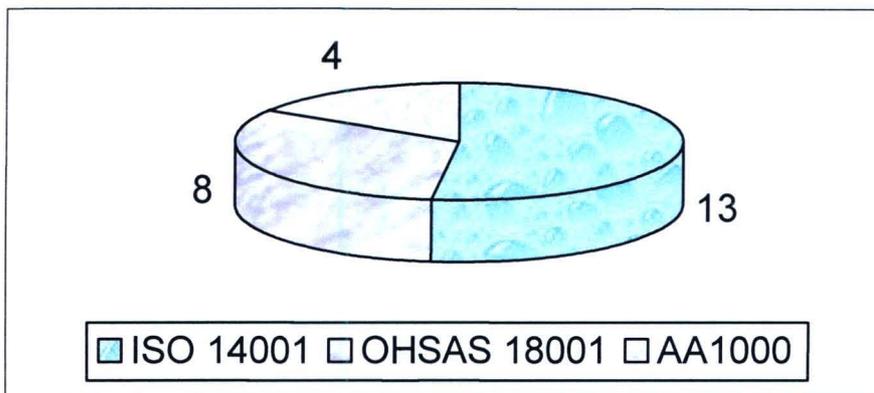
### Tipos de informes: nacional o global



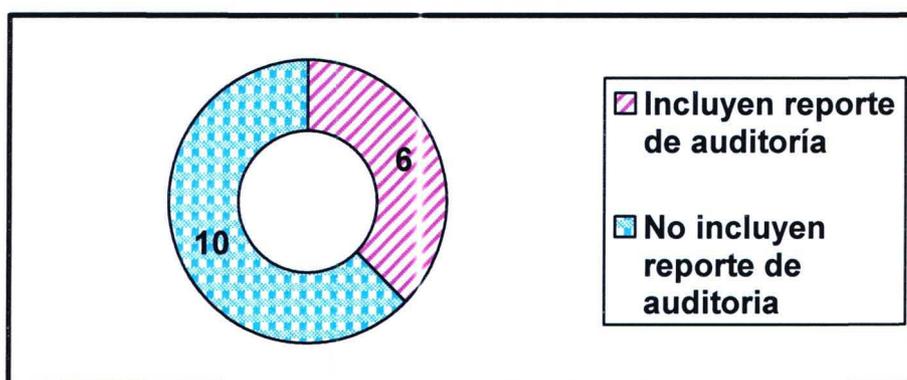
- Formato de los reportes:** la mayoría de las empresas presentan sus informes en formato pdf y de manera completa, algunos incluyen un resumen ejecutivo. De los informes analizados solamente 4 exceden de las 100 páginas remarcándose la sensación de falta de síntesis y no amigable para el lector.
- Marcos internacionales utilizados por las compañías:** un poco más de la mitad de las 20 empresas, 12 compañías, dicen seguir los principios del Pacto Global de las Naciones Unidas, 4 hacen mención a la Declaración universal de los derechos humanos, 3 a la Organización Internacional del trabajo, 3 a las Directrices de la OECD y 1 empresa menciona los principios Sullivan.



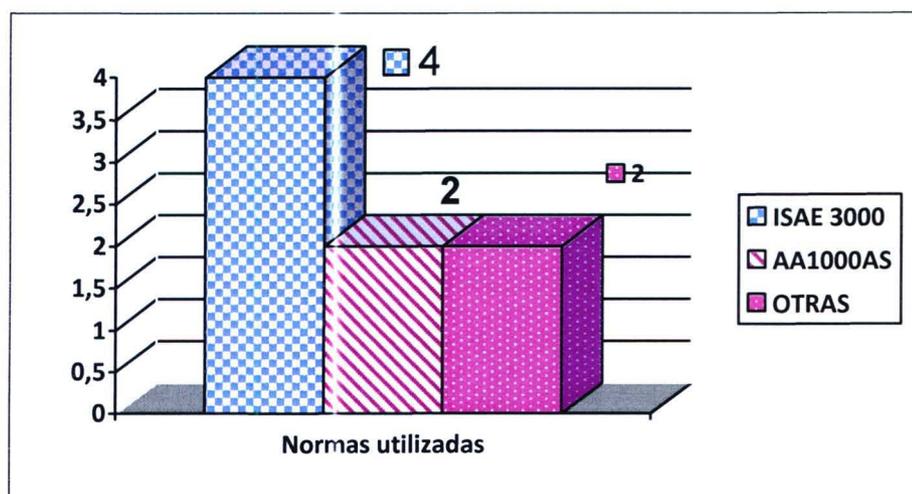
4. **Directrices y normas de gestión utilizadas por las compañías:** se ve un marcado predominio de la ISO 14001 con 13 empresas que mencionan su certificación, seguido de la norma OHSAS 18001 de Sistema de Gestión de Seguridad y Salud Ocupacional y los principios de la AA1000.



5. **Estándares de reportes utilizados por las empresas:** entre los estándares de reportes existentes para presentar los informes el más utilizado es la guía de memorias de sostenibilidad del Global Reporting Initiative, seguido de criterios propios de las compañías.
6. **Métodos utilizados para seleccionar el contenido de los reportes:** las empresas tienden a utilizar como método para seleccionar lo que van a informar, las directrices de la GRI, sin embargo, dentro de la muestra se observa el uso de sus propias estrategias como método de selección y en dos casos explícitamente se hace mención de que las empresas realizan consultas a sus stakeholders como método de selección y como retroalimentación (feedback) entre la compañía y sus principales partes interesadas.
7. **Reportes que incluyen informes de auditoría y verificación:** de las 16 empresas que presentan informes, 10 de ellos no presentan verificación y/o auditoría, mientras que 6 sí presentan informes de auditoría.



8. **Proveedores de auditoría y verificación:** entre los proveedores se resalta la participación de organizaciones importantes de contabilidad como los principales consultores a la hora de brindar confiabilidad y credibilidad de la información suministrada por las empresas.
9. **Estándares o normas de auditoría y verificación utilizadas:** la mitad de los informes (4) utilizan la norma ISAE 3000 y la otra mitad, se encuentra dividida entre quienes utilizan la norma AA1000AS y las que utilizan otras normas de auditoría y verificación.



10. **Niveles de aseguramiento:** entre las alternativas analizadas encontramos que 3 de los informes presentan un aseguramiento limitado de las informaciones sobre la forma de gestión y los indicadores de desempeño del informe contable microsocial y el resto de los informes presentan: una combinación entre un aseguramiento razonable y un aseguramiento limitado (Caso YPF); un nivel razonable de aseguramiento (caso Nestle) y un último informe con un nivel de aseguramiento limitado referido a ciertas secciones del reporte (caso HP).

Somos conscientes de que los datos relativos a sólo 20 empresas no son suficientes para llegar a conclusiones determinantes sobre el comportamiento social de las empresas, aunque si nos permitirá establecer unas líneas básicas, que posteriormente podrían ser contrastadas en trabajos posteriores.

Del análisis, sintético y exploratorio, podemos apreciar que la intención de las empresas es brindar información integrada en un informe de responsabilidad social empresarial, atento a la idea de rendir cuentas y ser transparentes hacia la comunidad en donde operan. Si bien, la mayoría de las empresas no son nacionales, resaltamos el hecho de que es mayor los informes que brindan información focalizada en el plano nacional en comparación a la idea de informar a nivel global corporativo.

Entre los datos analizados destacamos, la participación de organizaciones importantes de contabilidad en los procesos de aseguramiento y verificación de la información microsocial suministrada por las compañías, lo que indica que el campo de actuación de los auditores contables está empezando a recorrer un camino poco transitado que presenta desafíos interesantes al abrirse a otros segmentos de la contabilidad que tradicionalmente no eran objeto de su actividad.

Críticamente, los informes sociales, al igual que los informes contables financieros, se inclinan hacia la falta de síntesis. Se ven informes sofisticados y de gran alcance. Se indica que su tamaño promedio sigue en aumento, y que la elaboración de informes muy extensos provoca una sobrecarga de información que puede ser contraproducente con respecto a la utilidad de la misma. Esto plantea la necesidad de que las empresas elaboren informes que, sin perder en calidad de sus contenidos, sintetizen en una menor extensión la información que realmente sea de utilidad para evitar el exceso de la misma que convierte a los informes en documentos de difícil lectura e interpretación. Por lo que el desafío será "integrar información significativa y utilizable en canales de comunicación existentes".

Entre las características actuales de los informes de responsabilidad social o Balances Sociales analizados, podemos mencionar la siguiente sensación:

- contienen declaraciones de principios y valores a los que se adhiere cada organización.
- prima en ellos la forma literal o narrativa, aún en aquellos aspectos cuantificables.
- es excepcional la comparación con lo realizado en el mismo ítem en años anteriores.
- la revelación de situaciones negativas es escasa o directamente nula
- muestran una tendencia creciente en el compromiso de protección al medio ambiente y en el uso eficiente de los elementos naturales.

## ■ CONCLUSIÓN

---

El Informe de RSE o informe contable microsocial es la parte más visible y sistematizada del sistema de información contable social de un ente.

El interés que en los últimos años ha despertado globalmente el enfoque de RSE ha tenido como consecuencia una proliferación de estándares y modelos para la formalización de estrategias de RSE, implementación de estas estrategias en la gestión, y también modelos para la comunicación de sus resultados.

Actualmente, existen requerimientos gubernamentales en distintos países, así como también y, en mayor proporción, iniciativas civiles o empresariales para la revelación y presentación de información referida al cumplimiento de objetivos y metas sociales y ambientales. Como consecuencia de ello se deja al arbitrio de las empresas la tarea de perfilar la forma de presentación y el contenido de esos informes; traduciéndose ello, en la falta de comparabilidad y pertinencia de los mismos.

Internacionalmente, el Global Reporting Initiative (GRI) es la iniciativa civil que más influencia ha tenido en todo el tema de estandarización y revelación de información contable microsocial. En nuestro país, quien ha desempeñado un papel sumamente importante para alentar a las empresas a brindar información sobre aspectos ligados a la sostenibilidad es el IARSE (Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria).

A nivel mundial visualizamos que la intención es universalizar un modelo de presentación de información microsocial para que adquiriera la trascendencia del "financiero" en lo que hace al reconocimiento por parte de la comunidad de negocios.

Sin embargo, los nuevos relevamientos, parecen estar marcando un nuevo panorama de diversificación:

- algunos buscan marcos más amplios para proporcionar contexto a lo que hacen (por ej. Los Objetivos de Desarrollo del Milenio, los principios del Pacto Global);
- otros prefieren lineamientos más acotados ( ISO 14000, Carbon Disclosure Project, los Principios de Ecuador)
- en tanto otros parecen incluir ambos lineamientos.

Así existen informes contables microsociales con principios múltiples.

Tradicionalmente, la información que se incluía en los informes contables microsociales o balance social se refería a la estructura del personal y las condiciones de trabajo. Actualmente, el informe de RSE es un documento que se hace público y que, a través de indicadores cualitativos y cuantitativos, muestra el resultado e impacto económico, social y medioambiental de la actividad de la organización en un período de tiempo determinado.

Desde nuestro punto de vista, debe contener datos cuantificables, contrastables y verificables, y se deben expresar de forma objetiva e imparcial para facilitar de esta manera a las diversas partes interesadas una opinión más fundamentada sobre los contenidos de la información publicada.

La relevancia creciente de la información social y ambiental en los distintos entornos, como los índices de inversión socialmente responsables, el mercado verde, han acelerado la necesidad de proporcionar credibilidad a través de la verificación y el aseguramiento externo, de la misma forma que la auditoría aporta credibilidad a la información financiera.

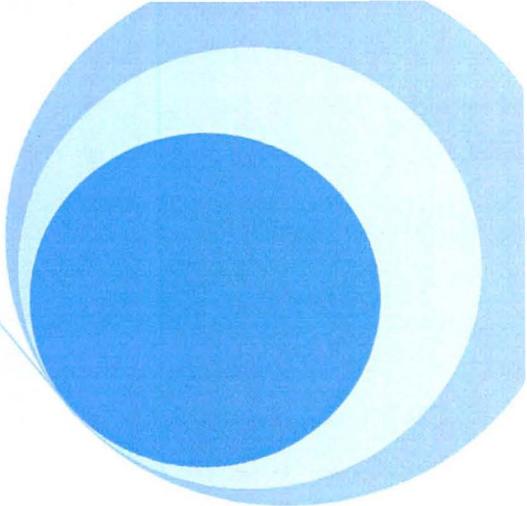
A fin de aumentar la credibilidad y confiabilidad, tanto el sistema como el informe contable microsocial deben ser objeto de verificación o auditoría.

Del análisis exploratorio sintético realizado, es interesante remarcar que la mayoría de las empresas tanto a nivel nacional como internacional contratan los servicios de aseguramiento y verificación a algunas de las principales organizaciones de contabilidad, las cuales aplican la norma ISAE 3000 elaborada por el IFAC.

Entre las características salientes de los informes analizados se menciona:

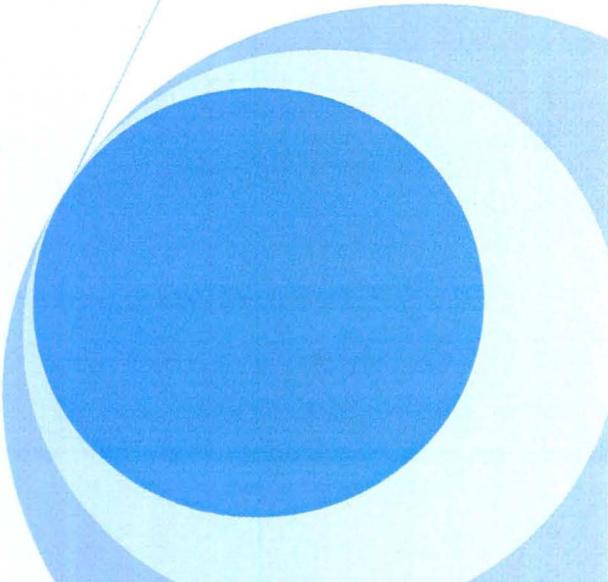
- contienen declaraciones de principios y valores a los que se adhiere cada organización.
- prima en ellos la forma literal o narrativa, aún en aquellos aspectos cuantificables.
- es excepcional la comparación con lo realizado en el mismo ítem en años anteriores.
- la revelación de situaciones negativas es escasa o directamente nula
- muestran una tendencia creciente en el compromiso de protección al medio ambiente y en el uso eficiente de los elementos naturales.

La proliferación de iniciativas y el aumento de la demanda de confiabilidad de la información suministrada por las compañías, hace, desde nuestro punto de vista, que la definición de normas para la preparación y presentación de este tipo de informes y la cuestión del aseguramiento se vuelvan trascendentes para el desarrollo sostenible de los países y su comunidad. En este sentido, creemos y somos partidarios de que la profesión contable y los contadores públicos en general podrían desempeñar un rol importante, en cuanto a la diagramación y revisión de la información suministrada, lo que implica responder a estas nuevas demandas y abordar el reto planteado.



***CAPÍTULO V***

***SISTEMAS CONTABLES MICROSOCIALES***



## ■ INTRODUCCIÓN

---

Asociamos el término "sistema" a un conjunto de cosas o partes que relacionadas entre sí contribuyen a un determinado objetivo.

Generalmente, el sistema contable es visto como el sistema de información de un ente que tiene como objetivo convertir en informes contables útiles los datos económicos y financieros que recibe.

Considerando que el sistema contable abarca y transforma hechos, actos y objetos de diversa índole y que el mismo es una creación humana que se debe diseñar contemplando las distintas necesidades de los usuarios de la información contable, en este capítulo abordaremos el SISTEMA CONTABLE MICROSOCIAL, partiendo de la siguiente conjetura:

### H3:

*"El sistema contable actual se encuentra imbuido de las particularidades de la Contabilidad tradicional o financiera, solamente captura y procesa datos económicos - financieros, tornándose inadecuado para satisfacer nuevos requerimientos de información, tanto social como ambiental.*

*Se debe diseñar y organizar un sistema Contable que capture y procese datos, fenómenos y aspectos que hacen a la Responsabilidad Social de las empresas."*

## ■ CONCEPTUALIZACIÓN ACTUAL DEL SISTEMA CONTABLE

---

Tradicionalmente, como ocurre con los grandes elementos del dominio contable (segmentos contables, modelos contables) el componente *sistemas contables* ha sido conceptualizado genéricamente, desde nuestra visión amplia de la Contabilidad, como sistema contable patrimonial o financiero, el cual se basa principalmente en la captación y el procesamiento de la realidad económica de un ente.

Se lo ha definido como:

*...parte del sistema de información del ente que consiste en un conjunto coordinado de procedimientos y técnicas que proporciona datos válidos, luego de ordenar, clasificar, resumir y registrar hechos y operaciones económicas, que brindará información sobre la composición del patrimonio del ente a un momento dado (en forma estática) y sobre sus variaciones (que, en caso de no estar relacionadas con movimientos de capital, las definimos como resultados) correspondientes a un período dado, y que permitirá tomar decisiones y ejercer la función de control. (CHAVES O et altri, 1998: 48).*

Actualmente, el sistema contable patrimonial se caracteriza por captar y analizar los efectos de hechos u operaciones que pueden merecer registro contable, clasificándolos en hechos y operaciones con efecto patrimonial y sin efecto patrimonial, para luego, analizar

la posibilidad de medir objetivamente sus efectos, reconociendo, dentro del sistema contable hechos y operaciones con efecto patrimonial que puedan ser medible objetivamente.

Se compone tanto de elementos humanos y materiales. Entre los elementos materiales se mencionan:

- Los medios de registro,
- Las cuentas a emplear;
- Los registros contables;
- Los comprobantes;
- Los asientos;
- Algoritmos para el registro contable de ciertas operaciones;
- Mecanismos de control; y,
- Modelos de informes contables a preparar. (FOWER NEWTON, E., 1983:22)

Un sistema contable, generalmente, tiene las siguientes funciones:

1. Interpretar y registrar los efectos de las transacciones que realiza la empresa.
2. Clasificar los efectos de transacciones similares de modo que permita determinar los distintos subtotales y totales que son útiles para los usuarios de información para la toma de decisiones.
3. Resumir y comunicar a las personas que toman decisiones la información contenida en el sistema.

Un sistema en general y un sistema contable en particular, tienen tres pasos o etapas, una etapa de entrada, una etapa de procesamiento y una etapa de salida.

- *En la etapa de entrada*, se capturan los hechos económicos del medio, que tienen relación con la empresa y son cuantificables.
- *En la etapa de procesamiento*, la información es registrada, resumida y clasificada.
- *En la etapa de salida*, es donde la información se va al medio para ser utilizada por los usuarios que la requieran.

Entre las características particulares del sistema contable patrimonial o actual podemos resaltar que el mismo utiliza a diferencia de otros tipos de sistemas contables, los siguientes elementos materiales:

- **Como método de registro, el Método de la Partida Doble**, como forma de representar numéricamente los hechos económicos ocurridos en un ente. Se atribuye a Luca Pacioli ser el primer autor que sistematizó la manera de utilizar esa herramienta en el año 1494. Según ella cada operación se registra dos veces: una en el debe y la otra en el haber. La anotación que involucra las dos partidas (debe y haber) se denomina asiento contable, mediante estos podremos conocer:
  - Cuánto se ha ganado o cuánto se ha perdido, con el detalle de análisis que se desee y
  - Como consecuencia de las ganancias y de las pérdidas, como ha evolucionado el aporte de los empresarios. El aporte de los empresarios, conocido generalmente como "patrimonio neto", también pudo haber variado en su importe, además del efecto de los resultados

(ganancias o pérdidas) si el empresario hubiera realizado nuevos aportes –además del inicial- o retiros de lo integrado antes. (BIONDI, M 2007: 5).

- ***Distintos tipos de cuentas, que son la representación literal y uniforme de cada asiento, de manera que las operaciones puedan acumularse cuando sean de la misma naturaleza.*** Cuenta es el “nombre contable” que identifica a las operaciones de iguales características. Se clasifican en: Cuentas patrimoniales (de activo, de pasivo, del patrimonio neto); cuentas de resultados (de ganancias, de pérdidas); cuentas de orden; cuentas de movimientos, otras (objetivas y personales). Luego las cuentas se codifican en lo que comúnmente se denomina Plan de cuentas contable.
- **Como registros contables, el libro diario –mayor.**
- **Como modelos de informes contables a preparar,** los que reflejan la situación y evolución patrimonial, los resultados de un periodo determinado y la situación financiera de un ente.

#### ■ **CONCEPTO DE SISTEMA CONTABLE MICROSOCIAL**

---

Partiendo de la idea de que “todo sistema contable se debe diseñar contemplando las necesidades de los usuarios de la información contable que va a emitir”, vemos que el actual y normalmente sistema contable de un ente, se torna inadecuado frente a las nuevas demandas de información contable microsocial.

Considerando una perspectiva amplia de la Contabilidad, somos partidarios y compartimos la opinión de que:

“La Contabilidad, como disciplina científica, propone la creación de sistemas contables frente a necesidades particulares pero siempre basándose en la Teoría General Contable.

La Contabilidad utiliza las herramientas que proporciona el procesamiento electrónico de datos para diseñar los sistemas contables micro.

El sistema contable que se ocupa de todos los datos transformables en información, de un ente determinado, abarca hechos, actos y objetos de muy diversa índole.” (GARCIA CASELLA, C. L et altri, 2001: 171 y sgs.).

El sistema de información contable de un ente determinado sería el conjunto de elementos que, vinculados entre sí, participan del objetivo de proporcionar información eficiente, racional y oportuna a los decididores internos y externos a dicho ente. (GARCÍA CASELLA, C.L 2000 b: 77).

Frente a esta posición definimos al **SISTEMA CONTABLE MICROSOCIAL:**

*Como el conjunto de elementos interconectados que permiten llevar a cabo funciones tales como las de captación, clasificación, transmisión, almacenaje,*

*recuperación, transformación y presentación de la información. (GARCÍA CASELLA, C.L 2000: 77).*

Particularmente, capta, clasifica, transmite, almacena, recupera y transforma hechos u operaciones (que no necesariamente pueden medirse objetivamente) en información contable a ser emitida en informes contables microsociales, que, permitirán analizar, controlar, y evaluar la responsabilidad social de las empresas.

El sistema contable microsociales ha de diseñarse para brindar y lograr salidas útiles (informes contables) a los usuarios de información contable microsociales. Estos usuarios son los comúnmente denominados *stakeholders* o *partes directamente interesadas*. Sus necesidades de información varían, son distintas y pueden o no coincidir con la de los usuarios de la información contable patrimonial, al igual que los hechos, datos u operaciones que el sistema puede llegar a captar y procesar.

Desde este punto de vista, somos partidarios de considerar que el *sistema contable social* del ente debe ser distinto y estructurarse en forma separada del sistema contable tradicional de la empresa, sin embargo, atendiendo a la idea de sistema de partes y variables mutuamente dependientes, no podemos dejar de considerar la posibilidad de encontrar la situación de que ciertos datos puedan ser extraídos y manejados en ambos sistemas, ejemplo de dicho solapamiento entre el sistema contable patrimonial y el sistema contable social podemos mencionar a título de ejemplo: el resultado operativo de la empresa, los gastos en capacitación del personal, el monto por sueldos y jornales, las contingencias ambientales, el monto total de ventas, el monto total de impuestos y contribuciones al estado nacional, provincial, etc.

Las características y el grado de desarrollo del sistema deben responder, en forma clara y objetiva, a los fines y necesidades que el ente se proponga alcanzar.

Un buen sistema contable, además de cumplir con las normas legales, tiene como finalidad producir la información necesaria que satisfaga los requerimientos del mayor número de usuarios posible. En definitiva, la instrumentación del sistema guarda una íntima relación con los objetos que deben administrarse y las exigencias de información que demandan los sujetos involucrados en el proyecto, tales como los usuarios internos y externos. (CHAVES, O et alri, 1998: 325).

Por lo anterior, creemos que uno de los retos de la Contabilidad y de los sistemas contables en particular en el mundo de hoy aparte de seguir apoyándose en la Teoría General de la Contabilidad, debe encontrar y aplicar nuevos elementos que le permitan de una manera integral reflejar todo lo que ocurre en la empresa evidenciándolo en distintos informes contables, no sólo financieros.

#### ■ **ELEMENTOS DEL SISTEMA CONTABLE MICROSOCIAL**

---

El sistema contable microsociales de un ente se encuentra compuesto por

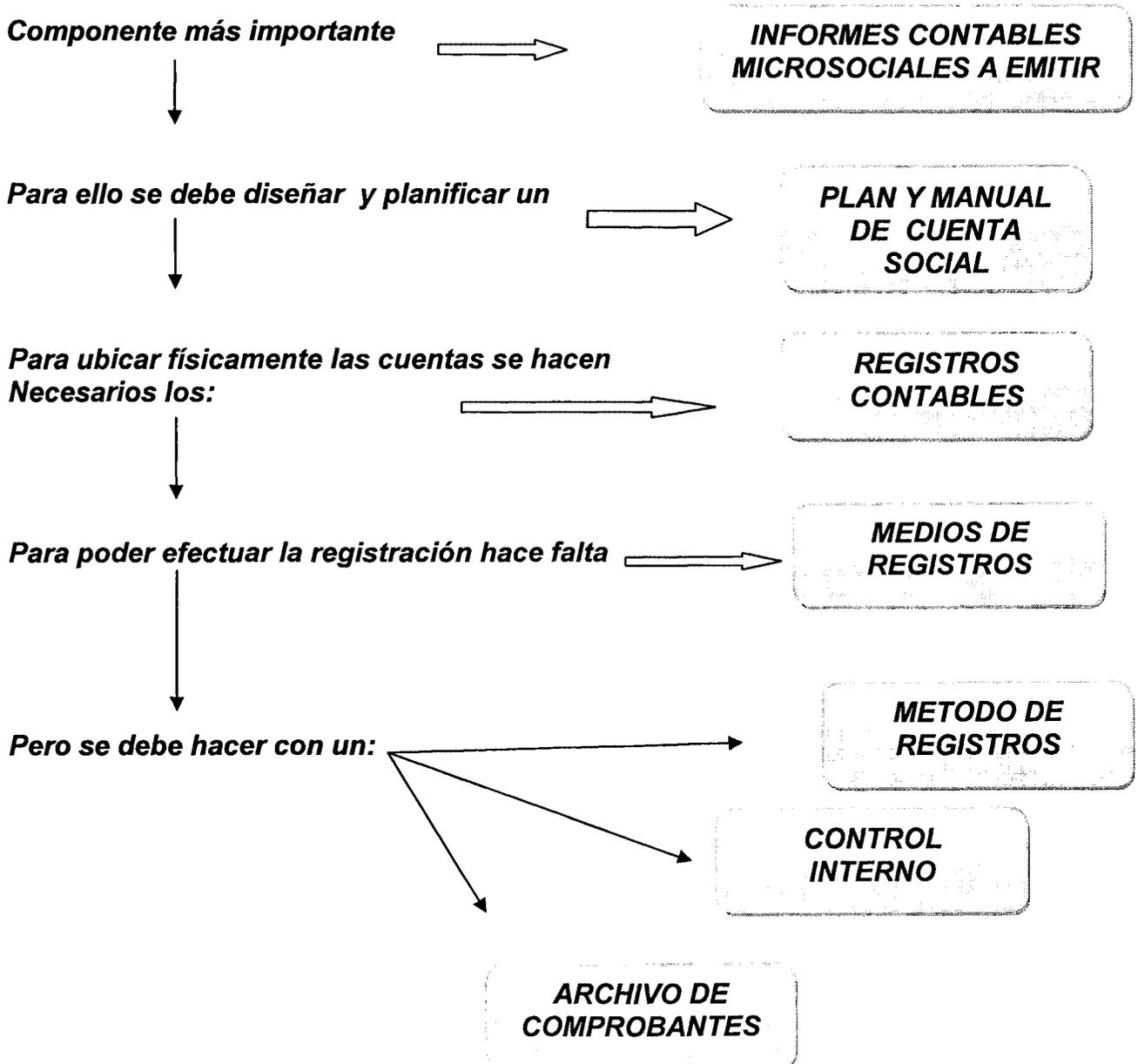
- **El elemento humano:** el cual se encuentra presente en todas las etapas del proceso contable.

- **Elementos materiales.**

Entre los elementos materiales, el sistema contable microsocial debe contener como mínimo los siguientes:

- Registros contables;
- Métodos de registración,
- Medios de registración;
- Plan de cuentas;
- Manual de cuentas;
- Archivos de comprobantes;
- Control interno; y,
- Posibles informes a emitir.

Siguiendo los lineamientos marcados por García Casella, C.L (2000: 77-78) podemos diagramar la dinámica de los componentes del sistema contable microsocial



### **Informes contables microsociales a emitir**

Es el componente más importante del sistema contable microsocial de un ente, en base a las necesidades de información que los stakeholders necesitan que sean volcadas en estos informes se va a diseñar y planificar la estructura del sistema contable.

Un informe contable microsocial es aquel que suministra información con respecto a la responsabilidad social de un ente, la cual se expresa en su relación con el entorno social en el que opera. Dicha interacción presupone responsabilidades compartidas que en la práctica se dan con todos aquellos sectores que hacen posible que la organización crezca, (empleados, proveedores, distribuidores, sector público, comunidad, medio ambiente, otras instituciones, etc.). (IDEA 2001: 13).

Estos informes son los comúnmente conocidos como informes de responsabilidad social, informes de sostenibilidad, balances sociales o informes de la triple cuenta de resultados, cuyo objetivo es brindar información de la empresa con respecto a su desempeño económico, social y ambiental, tanto en forma cuantificable (monetizados u otros parámetros) o no cuantificable, (narrativa o literal).

Sin embargo, los mismos deben ser diseñados en base a su utilidad y deberán contemplar las necesidades de los usuarios en materia de oportunidad. (GARCIA CASELLA, C.L 2000 b: 78).

### **Plan y Manual de Cuenta Social**

Puede definirse al plan de cuentas como el ordenamiento metódico de todas las cuentas de las que se sirve el sistema de procesamiento contable para el logro de sus fines. Dicho ordenamiento deber ser sistemático, para así evitar, la existencia de dudas relativas a la contabilización de hechos, operaciones o contingencias. (Fowler Newton, 1983: 113). Es decir, que es una lista de cuentas que se vuelve imprescindible por que permite sistematizar las anotaciones contables.

En cuanto a sus finalidades, vemos que el diseño de un plan de cuentas responde al propósito general de facilitar la consecución de los objetivos de la Contabilidad Social, en cuanto a:

- Suministrar información útil a las partes directamente interesadas a fin de que sirva para tomar decisiones;
- Permitir un efectivo control del ente.

Fowler Newton (1983: 114) plantea que adicionalmente, el plan debe ser diseñado de tal modo que facilite la preparación de la información contable social (agregado nuestro).

El autor plantea que un buen plan de cuentas debe reunir las siguientes características:

- a) *Sistematicidad en el ordenamiento*, lo que implica la elección previa de un criterio para su organización;

- b) *Flexibilidad* suficiente para permitir la incorporación de cuentas adicionales;
- c) *Homogeneidad* en los agrupamientos practicado; y,
- d) *Claridad* en la terminología utilizada.

Para su preparación deben considerarse una serie de aspectos, entre los cuales F. Newton destaca:

- En relación con el ente:
  - **El tipo de empresa de que se trate**, dado que según sean las características del negocio, serán o no necesarias determinadas cuentas;
  - **Su naturaleza jurídica**, pues para cierto tipo de entes es obligatoria la presentación de determinada información contable;
  - **Su tamaño**, en general, cuanto más grande sea éste, se multiplicarán las necesidades de control y se requerirán más cuentas;
  - **Su extensión**: en sentido de la existencia o no de sucursales.
- En relación con las informaciones requeridas:
  - **El tipo de informes a ser preparados** (resúmenes de la situación social y ambiental, impactos ambientales negativos, estado de situación de disposiciones reglamentarias, etc.).
  - **Grado de análisis de la información.**
- En relación con el procesamiento contable:
  - **Su forma** (directa o descentralizada);
  - **La división del trabajo;**
  - **Los medios de registros contables disponibles**

Otros de los aspectos a considerar es la codificación del plan, lo cual consiste en la asignación de códigos (símbolos, números y/o letras) a las cuentas incluidas en el plan.

F. Newton (1983: 125) plantea que es conveniente que el plan de cuentas se revise periódicamente, a fin de tener en cuenta:

- Los cambios en las modalidades operativas del ente;
- Las nuevas actividades que pudieran haberse encarado;
- Las discontinuación de actividades;
- Los cambios en las necesidades de información contable,
- Las modificaciones en las normativas aplicables.

Los manuales de cuentas incluyen planes de cuentas y reglas para el procesamiento contable, cuya naturaleza, detalle y extensión pueden diferir para cada ente. Pueden incluir instrucciones para el manejo de cada cuenta, para el reconocimiento de determinadas operaciones, controles a practicar, etc.

#### ▪ **Registros Contables**

Son los elementos donde se registran datos contables y se almacenan saldos u otras informaciones utilizables para la preparación de los informes contables (F. Newton, 1983: 29)

Los mismos pueden ser:

- Cronológicos (diarios en los que los asientos se registran en orden);
- Sistemáticos (mayores en los que los asientos se registran por tema);
- Principales (el diario y el mayor);
- Auxiliares (subdiarios y submayores);
- Encuadernados (en general por razones legales);
- De hojas sueltas.

La elección de los registros contables a emplear no es una medida aislada sino que debe conjugarse con las que se tomen en materia de plan de cuentas, medios de registros y recursos humanos. (Fowler N. 1983: 57-58).

▪ **Medios de registros**

Constituyen elementos fundamentales de los sistemas contables. Los datos captados por el sistema contable deben ser registrados. Las formas de procesar los datos podría ser a través de:

- Medios manuales;
- Medios mecánicos;
- Medios semimecánicos;
- Medios de registro unitario; y
- Medios electrónicos. (Biondi, 2007:71).

Sea cual fuere el medio utilizado, el diseñador deberá tener en cuenta fundamentalmente, la forma en que habrá de establecer la clasificación de los datos para facilitar la recuperación de información almacenada, según los distintos niveles de decisión a los que se pretenda proveer de información.

En épocas anteriores, se planteaba que la elección de la forma de procesamiento dependía de diversos factores, entre los que se destacaban las necesidades de información del ente, la confiabilidad deseada, el volumen de datos a ser procesados y el costo de cada sistema operativo alternativo. (Fowler N 1983; 110).

Actualmente, la utilización del procesamiento electrónico de datos, permite el procesamiento de gran cantidad de datos en tiempo reducido y a un costo accesible. (García Casella, 2000 b: 80). Por lo que, se hace muy difícil pensar que en la época actual pueda haber alguna contabilidad que no sea llevada por algún sistema computarizado.

▪ **Métodos de registración**

En cuanto a la metodología de registración, tradicionalmente nos referimos al Método de la partida doble, cuyo origen se atribuye a Luca Pacioli, quien en forma pedagógica sistematizó la manera de utilizar esta herramienta. Sin embargo, antes que ella existía otra metodología de registración de las operaciones denominada partida simple, la cual ha quedado fuera de aplicación por lo limitado de sus posibilidades.

Debido a que en la Contabilidad Social no siempre, el lucro es el que establece las prioridades de los sistemas de información y control, ni tampoco es el aspecto económico el único a respetar en las variables informativas, es evidente, que no debemos limitarnos exclusivamente al método de la partida doble como método de registración. Es más el mismo, debe ser tal que permita procesar y registrar datos, operaciones y hechos económicos y no económicos, financieros y no financieros, sociales y ambientales, cualitativos y cuantitativos.

### ▪ **Controles del Sistema**

Fowler Newton (1983:133) plantea que el sistema contable, es susceptible de funcionar inadecuadamente debido a causas entre las cuales puede mencionarse:

- Diseño defectuoso;
- Mal funcionamiento de los elementos materiales que lo integran;
- Fallas humanas.

Obviamente, el funcionamiento defectuoso del sistema contable puede producir información incorrecta. Por otra parte, cuando se sabe que un sistema contable funciona inadecuadamente, se tiende a desconfiar de la mayoría de la información que produce, aunque ésta sea correcta.

Para evitar que se cometan errores o al menos para limitar esa posibilidad, es conveniente que el diseño del sistema incluya el de procedimientos de control.

Estos procedimientos de control del sistema pueden clasificarse, según el autor, en dos grupos:

- *Los que se aplican con motivo de cada proceso de datos, que pueden realizarse:*
  - antes del registro (controles de entrada de datos) ,
  - concomitantemente con dicho registro (controles del proceso) y/o
  - una vez concluido el mismo (controles de salida);
- *Los que se practican periódicamente sobre la base de información contable resultante de procesos anteriores.*

### ▪ **ORGANIZACIÓN DEL SISTEMA**

---

La identificación de los elementos o componentes del sistema contable microsocial es importante puesto que para que el sistema contable funcione adecuadamente, es necesaria su adecuada organización, y ésta solo puede lograrse si es que se tienen nociones precisas sobre los elementos que lo componen. (FOWLER NEWTON, 1983: 16).

Organizar implica tomar decisiones acerca de distintos aspectos, siguiendo a Fowler Newton, la organización de un sistema contable, en este caso del sistema contable social implica tomar decisiones con respecto a los siguientes aspectos, entre otros:

- La tarea a asignar a cada persona integrante del sector;

- Los medios de registros a emplear;
- El plan de cuentas;
- La cantidad y características de los registros a emplear,
- La forma en que se deberá producir el ingreso de los diversos comprobantes,
- Los controles a practicar;
- El diseño de los informes contables a preparar, la periodicidad con que se emitirán y sus destinatarios. (Fowler Newton, 1983: 23).

Coincidimos con el autor en que para tomar estas decisiones deben tenerse en cuenta los requerimientos de los usuarios de la información producida por el sector, pero también las restricciones de carácter económico y el hecho de que, el funcionamiento del sistema y el de los elementos que lo constituyen se encuentra afectado por el funcionamiento de otros elementos integrantes del mismo. Por ejemplo: la definición de los controles a practicar depende de la confiabilidad de los medios de registros empleados y de la cantidad y tipo de cuentas previstas en el plan de cuentas.

Lo que nos lleva a concluir que la organización del sistema contable microsocial no consiste en tomar decisiones independientes sobre los diversos elementos integrantes sino decisiones destinadas a lograr un funcionamiento coordinado de los mismos.

## ■ CONCLUSIÓN

---

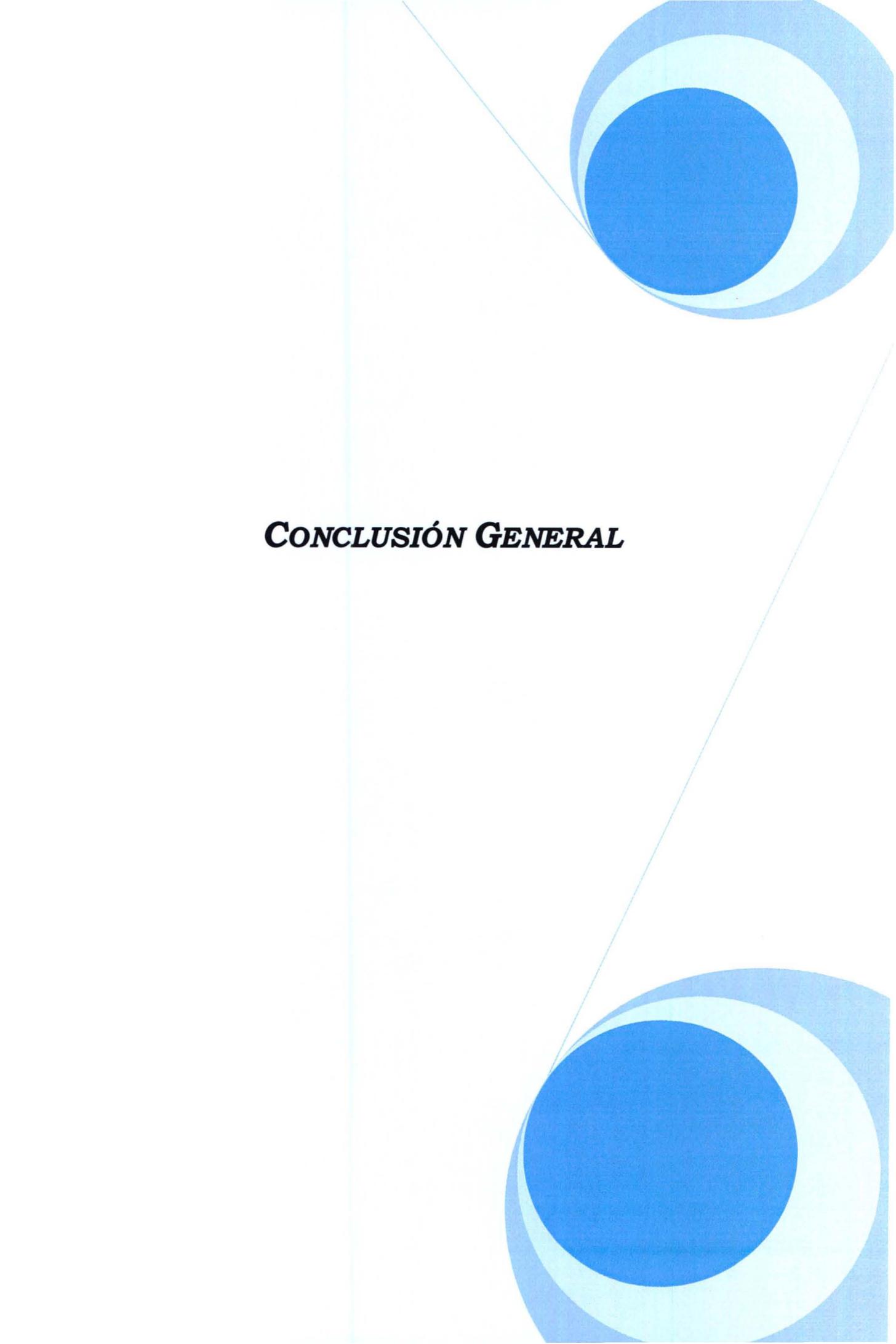
A modo de conclusión podemos plantear que el actual y normalmente sistema contable de un ente, se torna inadecuado frente a las nuevas demandas de información contable microsocioal.

Por lo tanto, consideramos que el *sistema contable social* del ente debe ser distinto y estructurarse en forma separada del sistema contable tradicional de la empresa, de manera tal que se pueda captar, clasificar, transmitir, almacenar, recuperar y transformar hechos u operaciones (que no necesariamente pueden medirse objetivamente) en información contable a ser emitida en informes contables microsocioales, que, permitan analizar, controlar, y evaluar la responsabilidad social de las empresas.

Parecería que el reto actual de la Contabilidad y de los sistemas contables en particular, será, encontrar y aplicar nuevos elementos que le permitan de una manera integral reflejar todo lo que ocurre en la empresa en materia social y ambiental.

De esta manera

- las necesidades de información que quedarán satisfechas por los informes contables microsocioales que a su vez guiaran el diseño y estructura del sistema contable social, no serán principalmente económicas – financieras;
- El plan y manual de cuentas debe ser específico para las actividades sociales y ambientales de la empresa, claro, sistemático, homogéneo y flexible de manera tal que contemple la posibilidad de incluir cuentas adicionales o alternativas, atento a la idea de que al informar en lo social y ambiental se ve sujeto a variables informativas que pueden evidenciar ciertos cambios y no ser constantes a lo largo del tiempo;
- Los registros contables podrán seguir respondiendo a registros del tipo cronológicos y sistemáticos como en la Contabilidad Patrimonial, pero no necesariamente serán los llamados diarios y mayores;
- Los datos captados serán procesados a través de medios de registros electrónicos; y,
- El método de registro principal no será la Partida Doble, siendo factible la utilización de métodos mixtos que contemplen la posibilidad de procesar información monetaria o no monetaria, cualitativa y cuantitativa.

The page features a decorative design with a vertical light blue line on the left and a diagonal light blue line on the right. Two large, overlapping circles are positioned in the top right and bottom right corners. Each circle consists of a dark blue inner circle and a light blue outer ring. The text "CONCLUSIÓN GENERAL" is centered in the middle of the page.

***CONCLUSIÓN GENERAL***

El entorno en el cual se vienen desarrollando las empresas y la comunidad en general, es un entorno social, económico, jurídico e institucional en constante cambio y evolución, en el cual, en los últimos tiempos se ha observado una creciente preocupación por la repercusión que tienen las empresas en la sociedad. Entre sus rasgos característicos nos encontramos con una marcada globalización, un mayor desarrollo protagónico de la sociedad civil, nuevas formas de organización del trabajo, desarrollo de organizaciones supranacionales e innovación tecnológica.

Sin embargo, esta evolución y los escándalos ecológicos, sociales y financieros sucedidos han aumentado la toma de conciencia por la opinión pública del hecho de todas las empresas deben y son capaces de contribuir en forma positiva a los objetivos de sostenibilidad que tiene la sociedad.

Es así que en la reunión del Foro Económico Mundial de 1999 en Davos, el Secretario General de las Naciones Unidas Kofi Annan sostuvo que el proceso de la mundialización económica corría peligro a menos que las compañías y otros órganos de la sociedad se adhirieran firmemente a los principios universales relativos a los derechos humanos y laborales, la protección ambiental y el imperio del derecho.

Hoy en día hablamos de *responsabilidad social de las empresas* y de *desarrollo sostenible*, definido como "aquél desarrollo que puede lograrse satisfaciendo las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras de satisfacer las suyas". Implica un cambio muy importante en cuanto a la idea de sustentabilidad, principalmente ecológica, y al contexto económico y social del desarrollo.

Tal es así que en este nuevo contexto, las empresas, independientemente del tamaño y del sector, deben invertir en la calidad de las relaciones cotidianas que establecen con sus diversos públicos y participar de un esfuerzo conjunto de desarrollo social y ambiental, aliado con el económico.

Este entorno cambiante, condiciona, motiva y determina la trayectoria de las distintas ramas del saber.

La Contabilidad en constante vinculación con el mismo por su capacidad de servicio no puede mantenerse ajena; es por ello que comenzamos el presente desarrollo abordando su concepto y status epistemológico y porque es importante precisar y comprender su esencia conceptual.

En base a distintos desarrollos teóricos y posturas doctrinales, concluimos que la conceptualización de la esencia de la Contabilidad pasa a hacer relevante pero no desde los planteos remotos sin más bien desde la conceptualizaciones modernas de Ciencia y Tecnología Social, y va más allá de los propios beneficios que se le pueden atribuir a la disciplina, en el sentido de que la ignorancia sobre la esencia de la Contabilidad que demuestran una multitud de científicos sociales, deber ser superada, para provecho de la práctica y la teoría de las ciencias económicas y sociales en general.

Desde nuestro punto de vista, *la Contabilidad definida como una disciplina de naturaleza económica – social que incluye Ciencia, técnica y tecnología*, nos va a permitir y nos permitió hablar y desarrollar el segmento social en su aspecto micro - contable.

A lo largo de la presente tesis desarrollamos y planteamos conclusiones con respecto a tres temas fundamentales del dominio de la Contabilidad Social Micro a saber: *la existencia de la Contabilidad Social, sus informes y los sistemas contables que los generan.*

En primer lugar hemos abordado y planteado la existencia del segmento social de la Contabilidad y ciertas consideraciones para aproximarnos a un marco conceptual de la misma, por entender que sistematizar los contenidos básicos del segmento contable social, o, establecer los medios idóneos que deben emplearse para admitir la identificación de este segmento, o, plasmar las bases teóricas que lo sustenten, es hoy un “necesidad real y a la vez impuesta por un mundo en constante cambio”; que se hace más evidente dentro del cuerpo académico y profesional de las Ciencias Económicas.

De esta manera concluimos que la Contabilidad Social posee particularidades propias que la diferencian de los demás segmentos contables, por lo que, necesita un marco conceptual o teórico propio a fin de constituirse como segmento contable autónomo. En este sentido, desarrollamos el entorno general y particular donde se desenvuelve la Contabilidad Social Micro; los objetivos de sus informes, las características y el tipo información que suministra, identificamos sus usuarios y emisores y definimos el modelo contable microsocioal.

En segundo lugar, abordamos y planteamos las distintas iniciativas, estándares, modelos y propuestas civiles y gubernamentales para evaluar la repercusión social de las empresas e iniciativas de generación de informes contables microsocioales, su contenido, verificación y los medios y canales de comunicación.

Entre los hallazgos, a nivel mundial visualizamos la intención de universalizar un modelo de presentación de información microsocioal para que adquiera la trascendencia del “financiero”, siendo el GRI la iniciativa civil que más influencia ha tenido en todo el tema de estandarización y revelación de información contable microsocioal. Sin embargo, sigue siendo difícil evaluar la repercusión de una empresa en la sociedad e incluso más difícil aún establecer criterios de referencia. Los grupos interesados diseñan instrumentos de análisis comparado, las organizaciones profesionales efectúan auditorías sociales, los gobiernos legislan para imponer la obligatoriedad de los informes sociales, y las propias empresas publican un número creciente de informes sobre su comportamiento social. Pese a estos numerosos esfuerzos, las partes interesadas parecerían no quedar satisfechas con los informes y exigen cada vez más información.

En este sentido somos partidarios de considerar que el *informe contable microsocioal, informe de sostenibilidad o balance social* busca informar las repercusiones económicas, sociales y ambientales que tienen las empresas en el todo social, a través de indicadores cualitativos y cuantitativos. Y que una solución consistiría en un sistema armonizado, nacional o internacional, para la presentación de informes que produzca información completa, comparable y verificable para todos los interesados.

En cuanto a su contenido, si bien no existe a nivel local ni internacional una exigencia totalmente explícita de qué debe contener un balance social o informe contable microsocioal, desde nuestro punto de vista, creemos que las propuestas de informes no tienen que tratar todo, pero sí deberían incluir todos los temas relevantes de una forma completa y coherente. Es así que compartimos la idea de que los indicadores seleccionados mínimamente reflejen las repercusiones sociales y económicas de las

empresas con respecto a su contribución al desarrollo económico, a los derechos humanos, a las prácticas laborales, al desarrollo del capital humano, a la salud y seguridad, apoyo a la comunidad, a la cadena de valor, a la corrupción y el medio ambiente.

Consideramos que tanto el informe como el sistema contable microsocioal del ente deben ser objeto de verificación y auditoría, a fin de aumentar la credibilidad y confiabilidad de su contenido.

En tercer lugar concluimos que el *sistema contable social* del ente debe ser distinto y estructurarse en forma separada del sistema contable tradicional de la empresa, de manera tal que se pueda captar, clasificar, transmitir, almacenar, recuperar y transformar hechos u operaciones (que no necesariamente pueden medirse objetivamente) en información contable a ser emitida en informes contables microsocioales, que, permitan analizar, controlar, y evaluar la responsabilidad social de las empresas

Y por último nuestra intención consistió en remarcar el rol que podría desempeñar la Contabilidad en general y los contadores públicos en particular, en todo lo que implica la Responsabilidad Social Empresaria. Contribución que no sólo se encuentra atada a la revisión y verificación de la información suministrada sino también a su diagramación, revelación y medición.

En este sentido creemos que la definición de normas para la preparación y presentación de informes contables microsocioales se vuelve trascendente, lo que implica para la profesión contable responder a estas nuevas demandas y abordar el reto planteado.

ANEXO

1. Las empresas publican informes?, que tipo de informes presentan: COP, informes de RSE u otros?, los informes son nacional o global a nivel compañía?,Cuál ha sido objeto de análisis?

EMPRESAS	Presenta informes		Qué tipo de informes			NACIONAL	GLOBAL	Cuál se analiza
	si	no	COP	Inf. RSE	otro			
ARCOR	X		X	X		X		Nacional
YPF	X		X nacional	X global			X	Global
COCA COLA	x			x			x	Global
AMERICAN EXPRES 05	x			x		x		Nacional
UNILEVER	x		x	x			x	Global
TECHINT	x		x			x		Nacional
MASTELLONE HNOS	x		x			x		Nacional
PETROBRAS	x		x	x			x	Global
VOLKSWAGEN	X		X			X		Nacional
MERCEDES BENZ	No se visualiza en su página web.							
NESTLE	X		X	X			X	Global
QUILMES	x			x		x		Nacional
TELEFONICA	x		x	x		x		Nacional
BAGO	No se visualiza en su página web							
MOLINOS	No se visualiza en su página web							
HEWLETT PACKARD	x			x			x	Global
PROCTER & GAMBLE	X			X			X	Global
FORD MOTORS	x		x	x		x		Nacional
TOYOTA	X			X		X		Nacional
GRUPO CLARIN	No se visualiza en su página web							

2. **Formato de los informes:** full pdf, resumen ejecutivo, página con RS y no revela información. Cantidad de páginas

FORMATO DE LOS INFORMES					
Empresas	Q de pág.	Full pdf	Apartado página web	Resumen Ejecutivo	No revela información
ARCOR	49	x		X	

YPF	192	x			
COCA COLA	65	x			
AMERICAN EXPRESS	30	x			
UNILEVER	36	x			
TECHINT	10 COP	X			
MASTELLONE HNOS	22 COP	X			
PETROBRAS	124	X			
VOLKSWAGEN	34 COP	X			
MERCEDES BENZ					
NESTLE	62	x		X	
QUILMES	32	x			
TELEFONICA	52			x	
BAGO					
MOLINOS					
HEWLETT PACKARD	162	X			
PROCTER & GAMBLE	105	X			
FORD MOTORS	35	x			
TOYOTA	84	X			
Grupo clarín					

### 3. Marcos internacionales utilizados por las compañías

MARCOS INTERNACIONALES UTILIZADOS POR LAS COMPAÑÍAS						
Empresas	Pacto global	Declaración universal de los derechos humanos	OIT	Directrices OECD	SULLIVAN principios	Estándares específicos del sector
ARCOR	X					
YPF	X		x	x		
COCA COLA	x	X				
AMERICAN EXPRESS	A lo largo de su informe no se especifica mención explícita de ellos					
UNILEVER	x	x		x		
TECHINT	x					
MASTELLONE HNOS	x		x			
PETROBRAS	x					
VOLKSWAGEN	X	X	X			
MERCEDES BENZ	No presenta informe					
NESTLE	X					
QUILMES	A lo largo de su informe no se especifica mención explícita de ellos					

TELEFONICA	x					
BAGO	No presenta informe					
MOLINOS	No presenta informe					
HEWLETT PACKARD	X	x				
PROCTER & GAMBLE				X	X	
FORD MOTORS	x					
TOYOTA	A lo largo de su informe no se especifica mención explícita de ellos					
GRUPO CLARIN	No presenta informe					

#### 4. Directrices y normas de gestión utilizadas por las compañías

Directrices y normas de gestión					
Empresas	ISO 14001	EMAS	AA1000	SA8000	OHSAS 18001
ARCOR	X				X
YPF	X		X		
COCA COLA			X		X
AMERICAN EXPRESS					
UNILEVER	x				
TECHINT	x				x
MASTELLONE HNOS	x				
PETROBRAS	x				x
VOLKSWAGEN	X				X
MERCEDES BENZ					
NESTLE	X				X
QUILMES	x				
TELEFONICA	x		x		
BAGO					
MOLINOS					
HEWLETT PACKARD	X				X
PROCTER & GAMBLE	X	X			X
FORD MOTORS			x		
TOYOTA	X				
GRUPO CLARIN					

## 5. Estándares de reportes utilizados por las empresas

ESTANDARES DE REPORTES UTILIZADOS POR LAS EMPRESAS					
Empresas	GRI	Criterios de la CIA.	Estándares nacionales	otros	Nivel de aplicación GRI
ARCOR		X			
YPF	x			x	A+
COCA COLA	x				
AMERICAN EXPRESS	x				
UNILEVER	x				
TECHINT	A lo largo de su informe no se menciona ninguno de ellos				
MASTELLONE HNOS		x			
PETROBRAS	x				A+
VOLKSWAGEN	No se especifica ningún criterio en particular				
MERCEDES BENZ					
NESTLE	X				
QUILMES					
TELEFONICA	x				A+
BAGO	No presenta informe				
MOLINOS	No presenta informe				
HEWLETT PACKARD	X				B
PROCTER & GAMBLE	X				-
FORD MOTORS	x				C
TOYOTA		X			
GRUPO CLARIN	No presenta informe				

## 6. Métodos utilizados para seleccionar el contenido de los informes

Empresas	GRI	Estrategias de la Cía.	Consulta a stakeholders	Principios de negocios	AA1000	otros
ARCOR		X				
YPF	x					
COCA COLA	x					
AMERICAN EXPRESS	x					
UNILEVER	x					
TECHINT	A lo largo de su informe no se menciona ninguno de ellos					
MASTELLONE HNOS		x				
PETROBRAS	x		x			
VOLKSWAGEN	A lo largo de su informe no se menciona ninguno de ellos					

MERCEDES BENZ	No presenta informe					
NESTLE	X					
QUILMES	A lo largo de su informe no se menciona ninguno de ellos					
TELEFONICA	x				x	
BAGO	No presenta informe					
MOLINOS	No presenta informe					
HEWLETT PACKARD	X		x			
PROCTER & GAMBLE	X					
FORD MOTORS	x				x	
TOYOTA		X				
GRUPO CLARIN	No presenta informe					

### 7. Reportes que incluyen informes de auditoría o verificación

Reportes que incluyen informes de auditoría		
Empresas	si	no
ARCOR		X
YPF	x	
COCA COLA		x
AMERICAN EXPRESS		x
UNILEVER	x	
TECHINT		x
MASTELLONE HNOS		x
PETROBRAS	x	
VOLKSWAGEN		X
MERCEDES BENZ	No presenta informe	
NESTLE	X	
QUILMES		X
TELEFONICA	x	
BAGO	No presenta informe	
MOLINOS	No presenta informe	
HEWLETT PACKARD	X se verifica ciertas secciones del informe	
PROCTER & GAMBLE		X
FORD MOTORS		X
TOYOTA		X
GRUPO CLARIN	No presenta informe	

## 8. Proveedores de auditoría, verificación o aseguramiento

Tipos de proveedores					
Empresas	Organizaciones importantes de contabilidad	cuerpos certificadores	firmas de expertos técnicos	Prov. Especiales	Nombre
YPF	x				KPMG
UNILEVER	x				Deloitte
PETROBRAS	x				KPMG
NESTLE				x	Bureau Veritas HS&E Ltd.,
TELEFONICA	x				Ernst&Young,
HEWLETT PACKARD				x	ERM-WEST,INC

## 9. Estándares o normas de auditoría utilizadas

Normas utilizadas			
Empresas	ISAE 3000	AA1000AS	otros
YPF	x		
UNILEVER	x		
PETROBRAS	X		NPO1
NESTLE		X	
TELEFONICA	x	x	
HEWLETT PACKARD			x

## 10. Niveles de aseguramientos

Niveles de aseguramiento				
Empresas	limitado: no se emite opinión	razonable	combinación	otros
YPF			x	
UNILEVER	x			
PETROBRAS	X			
NESTLE		X		
TELEFONICA	x			
HEWLETT PACKARD				x

## ■ BIBLIOGRAFÍA

---

- AGÜERO, F (2002): "La Responsabilidad Social Empresarial en América Latina: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, México y Perú", Escuela de Estudios Internacionales Universidad de Miami, Mayo, archivo pdf.
- AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION (AAA). (1966): A Statement of Basic Accounting Theory,
- ASOCIACION ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION DE EMPRESAS (AECA) (2004): Documento N°1: Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Coporativa, Responsabilidad Social Corporativa, AECA, Madrid.
- BERGER, G, et altri (2005): *Encuesta de Reponsabilidad Social Empresarial en la Argentina- Año 2005. Informe Final*; en [www.udesa.edu.ar](http://www.udesa.edu.ar).
- BIONDI M. (2008): "Necesaria identidad de la Contabilidad Ambiental y Social", Foro Virtual de Contabilidad Ambiental y Social, 27 y 28 de agosto, FCE – UBA.
- BIONDI, M (2007): "La Contabilidad, un sistema de información", Errepar. Buenos Aires, Argentina
- BONGIANINO, VAZQUEZ, et altri (2008): "*Algunas reflexiones sobre el BRSA y la investigación contable*", *Anales del 4<sup>to</sup> Simposio Regional de Investigación Contable, 15 de diciembre, Universidad Nacional de la Plata- Facultad de Ciencias Económicas.*
- BUNGE, M (1969): "La investigación científica", Editorial Ariel, Barcelona
- CAÑIBANO L. (1975): "Teoría Actual de la Contabilidad". Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.
- CERTO, Samuel C. (2001), "Administración Moderna"- Prentice Halh 8º Edición. Ed. Pearson, Bogotá, Colombia. Capítulo 3: "La responsabilidad social corporativa y la ética de los negocios" AA, Sarasota, Florida
- CHAPMAN, W.L. (1975): Prólogo al libro de "Contabilidad Gerencial"de Herrscher E., Edit. Macchi.
- CHAPMAN, W.L. Conferencias publicadas por la Academia Nacional de Ciencias Económicas.
- CHAVES O, L et altri (1998): Teoría Contable, Ediciones Macchi. Bs. As. Arg.
- CLARIN (2008): "Ranking de prestigio 2008: Las 100 empresas más admiradas de la Argentina", suplemento IECO, empresas & negocios, domingo 7 de diciembre.
- CONFERENCIA DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE COMERCIO Y DESARROLLO (UNCTAD) (2003): "La publicación de información sobre la repercusión de las empresas en la sociedad. Tendencias y Cuestiones Actuales", Publicacion de las Naciones Unidas (UNCTAD/ITE/TEB/2003/7), Nueva York y Ginebra.

----- (2004): "Examen de la comparabilidad y la pertinencia de los indicadores existentes sobre la responsabilidad social de las empresas", TD/B/COM.2/ISAR/24, Ginebra.

----- (2005): "Orientaciones sobre los indicadores de la Responsabilidad de las empresas en informes anuales", Publicación de las Naciones Unidas TD/B/COM.2/ISAR/29. Ginebra.

----- (2007): "Orientaciones sobre los indicadores de la responsabilidad de las empresas en informes anuales", TD/B/COM.2/ISAR/41, agosto, Ginebra. Archivo pdf.

CONSEJO EMPRESARIO ARGENTINO PARA EL DESARROLLO SUSTENTABLE (CEADS) (2005): "Informes de Sostenibilidad. Sugerencias para su elaboración", Documento N° 1, CEADS, diciembre.

FOWLER NEWTON, E (2005): "Cuestiones contables fundamentales", cuarta edición, La Ley, Buenos Aires.

FOWLER NEWTON, E. (1983): "Organización de Sistemas Contables", Ediciones Contabilidad Moderna, mayo.

GARCIA CASELLA, C L (1989): "Distintas formas posibles de encarar la Contabilidad Social como segmento contable", en Revista Administración de Empresas, Argentina, año XX N°s 235/236 pág. 595 octubre/noviembre.

----- (2000 a): "Curso Universitario de introducción a la Teoría Contable-primera parte". Economizarte. Buenos Aires

----- (2000 b): "Curso Universitario de introducción a la Teoría Contable- segunda parte". Economizarte. Buenos Aires.

----- (2005 a): "¿Quién inventó la Contabilidad?", en revista Enfoques, Contabilidad y Administración, editó La Ley, Enero 2005 N° 1, pág. 72/79. Buenos Aires

----- (2005 b): El dominio del Discurso Contable en la Contabilidad Social, Ediciones Cooperativas, Buenos Aires

----- (2006 a): Modelización posible de la Contabilidad Social. Ediciones Cooperativas, diciembre, CABA- Argentina

----- (2006 b): Particularidades de la Contabilidad Macrosocial frente a la Contabilidad Microsocial, Ediciones Cooperativas, Buenos Aires.

----- (2007): Componentes de los sistemas contables microsociales. Ediciones Talleres Gráficos Agustín Pisano Costa, septiembre, CABA- Argentina

----- (2008): "La nueva ley de balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA); Foro Virtual de Contabilidad Ambiental y Social, 27 y 28 de agosto, FCE- UBA.

GARCÍA CASELLA, C. L. (Director), RODRIGUEZ DE RAMIREZ, María del Carmen (Co-directora). (1999): Cuestiones vinculadas a Problemas Contables, Ediciones del CECE Economizarte, junio.

GARCIA CASELLA, C. L. et altri (2001): "Elementos para una Teoría General de la Contabilidad", La Ley. Buenos Aires, Argentina.

GARCÍA CASELLA, C.L. (Director), Rodríguez de Ramírez, M. del C. (Co-directora) (2004): Modelos Contables con Método Científico, Ediciones Cooperativas, Buenos Aires.

GARCIA FRONTI, I (2006): "Responsabilidad Social Empresaria: informes contables sobre su cumplimiento", Edicon, CPCECABA, Buenos Aires.

GONZALEZ GARCÍA, I et altri (2003): Responsabilidad social empresaria: Análisis, comparaciones y propuestas sobre el comportamiento sistémico del "ciudadano empresa". Normativas y realidades. Una visión integral incluyendo Argentina. Equipo empresa y sociedad de IDEA, Buenos Aires.

HERSCHER, Enrique G. (1979): "Contabilidad Gerencial". Ediciones Macchi S.A. Buenos Aires.

IARSE (2002-2003): Reflexiones Latinoamericanas sobre RSE, archivo pdf, disponible en [www.iarse.org](http://www.iarse.org).

IARSE (2008): Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria 2007/2008 guía de autoaplicación", archivo pdf disponible en [www.iarse.org](http://www.iarse.org).

-----: "Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria + Paso a Paso para PyMES", archivo pdf disponible en [www.iarse.org](http://www.iarse.org).

-----: Indicadores de Responsabilidad Social para Cooperativas de Usuarios: herramienta de Autoevaluación y Planeamiento, archivo pdf en [www.iarse.org](http://www.iarse.org).

-----: Reseña a mayo, archivo pdf disponible en [www.iarse.org](http://www.iarse.org)

INSTITUTE OF SOCIAL AND ETHICAL ACCOUNTABILITY, (ACCOUNTABILITY) (2003): Norma sobre aseguramiento AA1000, archive pdf en [www.accountability.org.uk/resources](http://www.accountability.org.uk/resources).

INSTITUTO BRASILEIRO DE ANALISES SOCIAIS E ECONOMICAS (IBASE) (2007): Modelo IBASE 2007, archivo pdf disponible en [www.ibase.br](http://www.ibase.br)

INSTITUTO ETHOS (2006): "GUIA DE ELABORAÇÃO DO BALANÇO SOCIAL", archivo pdf en [www.ethos.org.br](http://www.ethos.org.br).

INSTITUTO PARA EL DESARROLLO EMPRESARIAL DE LA ARGENTINA (IDEA) (2001): "El Balance Social: un enfoque integral", Documento preparado por el Equipo Empresa y Sociedad de IDEA, archivo pdf extraído de [www.ideared.org](http://www.ideared.org).

ISO (2008): Borrador ISO 26000 WD 4.2, archivo pdf extraído de [www.iso.org/wgsr](http://www.iso.org/wgsr)

ISO: Participando en la futura Norma Internacional ISO 26000 sobre Responsabilidad Social, archivo formato pdf extraído de [www.iso.org/sr](http://www.iso.org/sr)

KLISBERG B (2008): "Responsabilidad Social Empresaria", conferencia Bolsa de Comercio de la CABA, 15 de octubre. Buenos Aires.

KPMG, (2008): KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2008 KPMG Sustainability Services, archivo pdf disponible en [www.kpmg.com](http://www.kpmg.com).

Ley 25250 Art 18 sancionada el 2/3/2004, promulgada 18/03/2004, publicada en el Boletín Oficial el 19/03/2004, entrada en vigencia 28/03/04.

Ley 25877 (b.o. 18.03.2004)

Ley N°2.594: Marco jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental de la Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Fecha de publicación en el Boletín oficial de la CABA N° 2859, 28/01/2008.

LLENA, F (2007): "La responsabilidad social de la empresa", [en línea] *5campus.com, Medio Ambiente* <<http://www.5campus.com/leccion/medio13>, 2 de noviembre 2007-

LOPES DE SA (1997) "Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade" Editorial Atlas SA, Sao Paulo, Brasil.

MATTESSICH, R. (1964): "Contabilidad y Métodos Analíticos", traducción de María del Carmen Rodríguez de Ramirez y Carlos Luis García Casella. La Ley, Buenos Aires.

MONEVA, J. M (2005): La verificación externa de los informes de sostenibilidad: el aseguramiento, archivo pdf disponible en [www.ecores.org](http://www.ecores.org).

MONTESINOS JULVE, V (2000) "Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la Contabilidad" reproducido por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, código 470

OCDE (2000): Líneas directrices de la OCDE para empresas multinacionales, archivo pdf en [www.ocde.org](http://www.ocde.org)

OCDE (2004): Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE, archivo pdf en [www.ocde.org](http://www.ocde.org)

OFICINA INTERNACIONAL DEL TRABAJO, (2006): Declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social, archivo pdf extraído de [www.ilo.org](http://www.ilo.org).

ORGANIZACIONES DE LA PLATAFORMA ARGENTINA DE ORGANIZACIONES DE LA SOCIEDAD CIVIL POR LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA, (2007): "El Balance Social: una herramienta de rendición de cuentas empresarial. Estado de situación en otros países. El caso argentino.", Buenos Aires, Argentina.

PACTO GLOBAL: [WWW.UNGLOBALCOMPACT.ORG](http://WWW.UNGLOBALCOMPACT.ORG), [WWW.PACTOGLOBAL.ORG.AR](http://WWW.PACTOGLOBAL.ORG.AR).

PANARIO CENTENO, M. M (2007a): "Informes de Responsabilidad Social Empresarial: consecuencia de las múltiples alternativas de presentación", capítulo del libro Componentes de los sistemas contables microsociales, Ediciones Cooperativas, ISBN 978-950-29-1017-8, septiembre, 267 pág. Bs. As.

PANARIO CENTENO, M. M (2007b): "Sistema de Gestión Ambiental: Estándar Internacional ISO 14000", capítulo del libro Componentes de los sistemas contables microsociales, Ediciones Cooperativas, ISBN 978-950-29-1017-8, septiembre, 267 pág. Bs. As.

PANARIO CENTENO, M.M. et altri (2005): "El Balance Social en la Argentina", Anales de las XVI Jornadas Profesionales de Contabilidad, XVII de Auditoría y VI de Gestión y Costos, Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, 9 y 10 de junio, Buenos Aires, Argentina.

PRICEWATERHOUSECOOPERS (2005): "Boletín CEO-Responsabilidad Social", Hot topics. Año 1, N° 2005, Buenos Aires, Argentina.

RESOLUCIÓN 23 (M.T.E. Y F.R.H) Reforma laboral – Empresas que sean suscriptoras de más de un convenio colectivo de trabajo—Balance social – Norma complementaria del decreto 1171/2000 –(Fecha: 2001/01/22 - Publicación: B.O. 2001/01/30)

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C (1995): "Reflexiones sobre el status epistemológico de la Contabilidad", en Revista Contabilidad y Auditoría, FCE – UBA, n° 1 – año1.

----- (1999). "La información financiera ante el reto de las demandas de los usuarios: desafío y oportunidad para la profesión contable", Anales de las XX Jornadas Universitarias de Contabilidad, Área Técnica, Tomo I, Rosario del 3 al 5 de Noviembre, p. 147-164. Publicación "Contabilidad y Auditoría", Año 5, número 10, diciembre.

----- (2000 a): "Vigencia de la necesidad de discusión sobre el status epistemológico de la contabilidad", en Revista Contabilidad y Auditoría, FCE – UBA, N° 12, año 6, diciembre.

----- (2000 b). La Contabilidad Financiera: un enfoque crítico, el planteo de nuevos rumbos, Economizarte, Bs. As., Febrero

----- (2001). "Cuestionamientos acerca de la contabilidad financiera y su relación con los otros segmentos contables". Publicación "Contabilidad y Auditoría", Año 7, número 13, junio.

----- (2007): "La Global Reporting Initiative y su peso en el desarrollo de un esquema de presentación de información en el área de la Contabilidad Microsocial", capítulo del libro "Componentes de los sistemas Contables microsociales" autor García Casella, C.L. pág 133.

SA 8000 (2001): Responsabilidad Social 8000 Norma SA 8000, Social Accountability International, archivo pdf en <http://www.sa-intl.org/>

SCADE J, (2008): Las memorias de sostenibilidad o RSC: verificación por expertos independientes, Barcelona - 1 de octubre de 2008 Mas Business, archivo pdf.

SCHUMPETER Joseph (1954) "Historia del Análisis Económico", Editada de la versión manuscrita de Elizabeth Boody Schumpeter, traducción de Manuel Sacristán en 1995, España, Editorial Ariel, Barcelona

TUA PEREDA, J (1988): "La investigación empírica en contabilidad. La hipótesis de eficiencia del mercado", Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid, España.

TUA PEREDA, Jorge. (1995): "Lecturas de Teoría e Investigación contable", Centro Interamericano Jurídico Financiero, Medellín, Colombia.

VLAEMMINCK, Joseph (1961) "Historia y Doctrinas de la Contabilidad", versión española revisada y ampliada de José M. Gonzalez Fernando, Editorial EJES, Madrid

**Páginas de internet consultadas:**

[www.ideared.org](http://www.ideared.org); [www.clarin.com.ar](http://www.clarin.com.ar); [www.elpais.com](http://www.elpais.com); [www.udesa.edu.ar](http://www.udesa.edu.ar); [www.iarse.org](http://www.iarse.org);  
[www.accountability.org.uk](http://www.accountability.org.uk); [www.iso.org](http://www.iso.org); [www.kpmg.com](http://www.kpmg.com); [www.5campus.com](http://www.5campus.com);  
[www.ibase.br](http://www.ibase.br); [www.unglobalcompact.org](http://www.unglobalcompact.org); [www.pactoglobal.org.ar](http://www.pactoglobal.org.ar); [www.ilo.org](http://www.ilo.org);  
[www.ecores.org](http://www.ecores.org); [www.ocde.org](http://www.ocde.org); [www.sa-intl.org](http://www.sa-intl.org); [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org);



*MAESTRIA EN GESTION  
EMPRESARIA DE COMERCIO  
EXTERIOR Y DE LA  
INTEGRACIÓN (M-119)*

1. *“Viabilidad en la importación de estuches de cuero para celulares desde Argentina a Venezuela”*

*Autor: Rafael Pérez Pizzani*

*Calificación: 3 (tres) Bueno*

2. *“Exportación de muebles de diseño ecuatorianos a EEUU”*

*Autor: María Jose Crespo*

*Calificación: 4(cuatro) Distinguido*

Trabajos realizados durante el año 2009



**MAESTRÍA EN GESTIÓN EMPRESARIA DEL COMERCIO EXTERIOR Y DE LA  
INTEGRACIÓN**

**EXPORTACION DE MUEBLES DE DISEÑO ECUATORIANOS A EEUU**

**Nombre**

**María José Crespo**

**Materia**

**Seminario de Integracion**

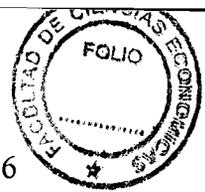
**Fecha**

**12 de Agosto del 2009**



## INDICE DE CONTENIDOS

Índice de Contenidos.....	
Introducción.....	Pág. 2
<b>GENERALIDADES DE LA EMPRESA.....</b>	<b>Pág. 2</b>
<b>1.1 Misión.....</b>	<b>Pág. 3</b>
<b>1.2 Visión.....</b>	<b>Pág. 3</b>
<b>1.3 Objetivos Empresariales.....</b>	<b>Pág. 3</b>
<b>1.4 Descripción del portafolio de productos.....</b>	<b>Pág. 3</b>
<b>1.5 Estrategias competitivas.....</b>	<b>Pág. 5</b>
1.5.1 Estrategias corporativas.....	Pág. 5
1.5.2 Estrategias funcionales.....	Pág. 6
1.5.3 Cinco fuerzas de Porter.....	Pág. 6
1.5.4 Matriz BCG.....	Pág. 6
1.5.5 Estrategias de comercialización.....	Pág. 6
1.5.6 Estrategias competitivas.....	Pág. 6
<b>1.6 Mercado Meta de Destino.....</b>	<b>Pág. 7</b>
1.6.1 Descripción del Entorno USA – Miami.....	Pág. 7
1.6.2 Tendencias en estilos y diseños.....	Pág. 7
<b>1.7 Comercio Exterior.....</b>	<b>Pág. 9</b>
1.7.1 Estadísticas.....	Pág. 9
1.7.2 Requisitos y Restricciones.....	Pág. 12
1.7.1.1 Regulaciones Aduaneras.....	Pág. 12
1.7.1.2 Regulaciones de etiquetado.....	Pág. 13
1.7.1.3 Estándares de seguridad e inflamabilidad.....	Pág. 13
1.7.1.4 Especies de Flora y Fauna Silvestre.....	Pág. 14
1.7.1.5 Requisitos fitosanitarios madera sólida de carga y embalaje.....	Pág. 14
1.7.1.6 De la marca.....	Pág. 14
<b>1.8 Partidas arancelarias utilizadas.....</b>	<b>Pág. 15</b>
<b>1.9 Valores impositivos USA.....</b>	<b>Pág. 15</b>



<b>2.0 Sistema generalizado de preferencias</b> .....	Pág. 16
<b>2.1 Potenciales competidores</b> .....	Pág. 17
2.1.1 Competidores locales.....	Pág. 17
2.1.2 Competidores Externos.....	Pág. 19
2.1.3 Productos similares.....	Pág. 19
2.1.4 Cuadro comparativo.....	Pág. 20
<b>2.2 Análisis FODA</b> .....	Pag. 21
<b>2.3 Planeamiento Estratégico</b> .....	Pag. 22
<b>2.4 Elementos de Juicio</b> .....	Pag. 23
2.4.1 Capacidad de producción/programación de Ventas.....	Pag. 23
2.4.2 Capacidad comercial.....	Pag. 23
2.4.3 Capacidad financiera.....	Pag. 28
<b>2.4 Análisis prospectivo</b> .....	Pág. 35
<b>Conclusiones</b> .....	Pág. 36
<b>Recomendaciones</b> .....	Pág. 37
<b>Fuentes de Información/ Bibliografía</b> .....	Pág. 38



# Exportación De Muebles De Diseño Ecuatorianos a EEUU

Ecuador es reconocido a nivel internacional por la excelente calidad de la madera, sus manufacturas y semi-manufacturas que se destinan al mercado externo.

Existe una amplia variedad de productos semi-manufacturados como tableros aglomerados, tableros contrachapados MDF, melamínicos, molduras, enchapados decorativos; etc. Es importante mencionar la oferta de muebles de hogar y oficina, puertas, marcos de puertas y ventanas, pisos, anaqueles de cocina; etc. Se emplean maderas duras: Colorado, Canela, Chanul, Mascarey, Tangare y Eucalipto. Maderas semi-duras: Azucena, Jigua, Laurel, Seique, Cuangare y Sande y livianas como Cedro.

Ecuador cuenta con una cultura artesanal de la madera que se ve reflejada en la importante industria de muebles, que empieza a repuntar en la exportación.

Es así que Formas y Contrastes CIA. Ltda. es una empresa con 17 años de experiencia en el mercado de muebles y en la actualidad vende sus productos a varias ciudades del país como Guayaquil, Quito, Loja y Cuenca. Sin embargo busca expandir su mercado al exterior por lo cual a través de este proyecto analizaremos la posibilidad de realizarlo. El proyecto está enfocado a la exportación de este producto debido a que es una empresa propia que después de conocer el mercado interno también tiene contactos en el exterior, especialmente en Miami donde busca instalarse o exportar.

Los insumos utilizados en la producción de estos muebles son exclusivos debido a que son importados de varios lugares de Europa como Bélgica, Irlanda, etc. Los acabados son realizados exclusivamente para cada pieza y con detalles únicos en el mercado, de tal manera que a través de una diferenciación marcada se busca penetrar en el mercado internacional.

# Formas y Contrastes CIA. Ltda.

**MISION.-** Somos una empresa ecuatoriana enfocada en el diseño de interiores que busca proveer a sus clientes moda y calidad a gran nivel, creando elementos exclusivos con la mejor mano de obra y trabajo a detalle en cada pieza. Es así como fabricamos muebles finos con maderas exquisitas y elementos de tapicería únicos que permiten complacer y experimentar un estilo de vida distinguido con cada una de nuestras colecciones.

**VISIÓN.-** Ser reconocidos a nivel mundial como líderes en la exportación de muebles exclusivos y la aplicación del diseño de interiores en cada una de nuestras piezas, a través de la aplicación de estrategias competitivas y el manejo riguroso de estándares de calidad.

## **OBJETIVOS EMPRESARIALES**

1. Coordinar las actividades que se desarrollan en la empresa a través de prácticas administrativas que logren excelencia en la atención a nuestros clientes.
2. Lograr eficiencia en las operaciones de producción de tal manera que cada pieza sea elaborada a detalle y con las mejores materias primas.
3. Motivar a cada uno de los miembros que laboran en nuestra empresa mediante capacitación y trabajo en equipo para lograr los mejores resultados en el producto final.
4. Brindar a nuestros proveedores y clientes atención de calidad demostrando nuestra eficiencia y una excelente imagen corporativa
5. Desarrollar periódicamente evaluaciones y control de los resultados obtenidos.

## **DESCRIPCIÓN DEL PORTAFOLIO DE PRODUCTOS**

### Características técnicas:

#### **Sala:**

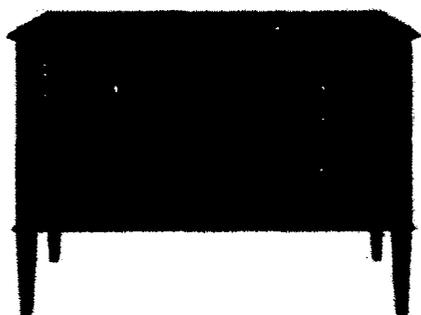
- Sofá triple de 2.10 m x 80 cm de fondo x 75 cm de alto
- Sofá doble de 1.80 m x 80 cm x 75 cm.
- Un sillón de 80 cm x 80 cm x 75 cm.
- Estructura interna en madera de roble, Ceique o Palisandro (maderas ecuatorianas) Todo este proceso tiene que tener un secado en hornos dejando un mínimo de humedad para que se expanda con el tiempo.
- Tratada superficialmente con anti polillas y comejenes que puedan dañar la madera, aceptadas internacionalmente de acuerdo a las normas de sanidad.
- Esponja y plumón de acuerdo a las medidas establecidas para el tipo de mueble.
- Tornillos y tarugos de madera.
- Tela cortada y ensamblada de acuerdo al tamaño y a la forma del mueble.

## Comedor

- 1 mesa de 2.40 m x 1.20 m de ancho x 73 cm de alto
- 6 sillas sin brazo y 2 con brazo
- 1 aparador o buffet
- Tableros en MDF (madera procesada y enchapada en raíz de ébano, tabaco, cherry, cerrajeira o roble francés)
- Madera de roble para los acabados de las patas de las mesas y sillas.
- Tratada superficialmente anti polillas y comejenes que puedan dañar la madera, aceptadas internacionalmente de acuerdo a las normas de sanidad.
- Lacas de color chocolate, pino o rojizo de acuerdo al estilo del mueble.
- Laminas de esponja blanda de 2m x 2m para el relleno de los espaldares y asientos de las sillas.
- Tela, cintas elásticas o cuero para el revestimiento de las sillas de acuerdo al estilo del mueble.

## Dormitorio

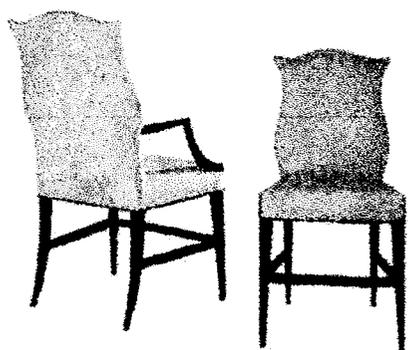
- 1 cama de tres plazas de 2 m x 2 m y 42 cm de alto.
- 1 Cabecera de Madera de 90 cm a 1.10 m, en el caso de ser de dos plazas y media las medidas serán de 1.76 m x 2 m.
- 2 Veladores o mesas de luz de 70 cm de ancho x 60 cm de alto y 45 cm de fondo.
- Las maderas son las mismas mencionadas anteriormente y el tratamiento es muy similar.



CONSOLA MEDITERRANEO



OTOMANS



SILLAS DE COMEDOR



BUTACAS

## ESTRATEGIAS COMPETITIVAS

		<b>PRODUCTO</b>	
		<b>ACTUAL</b>	<b>NUEVO</b>
<b>MERCADO</b>	<b>ACTUAL</b>	Penetración en el mercado	Desarrollo del producto
	<b>NUEVO</b>	Desarrollo del mercado	Diversificación

Fuente: H. I. Ansoff (1976)

El total abastecimiento de la materia prima para la producción de muebles permite alcanzar niveles de eficiencia que dan un alto valor agregado al producto además de utilizar constantemente la cultura artesanal que posee el país, logrando detalles únicos y exclusivos en cada pieza elaborada.

Por tal razón la empresa estará enfocada en primera instancia en estrategias de desarrollo del producto a través del perfeccionamiento del mismo, de diferencias de calidad (nuevas gamas) y el desarrollo de nuevos modelos o tamaños que se adapten a las exigencias del mercado internacional. Es así que la diversificación del producto también será parte importante en los objetivos de la empresa.

**Estrategias corporativas / de negocios:**

En cuanto a las estrategias que desarrollará el negocio podemos nombrar la penetración en el mercado externo a través de políticas de calidad en el producto, responsabilidad y seriedad en las entregas así como con nuestros clientes.

Formas y Contrastes Cía. Ltda. tiene una estrategia en la que se enfocará para lanzar su producto al mercado internacional, esta se basa en un servicio post venta para los clientes; es decir que después de la compra del mobiliario que ellos hayan elegido les brindaremos asesoramiento continuo en cuanto a decoración y diseño con personal capacitado y especializado en diseño de interiores.

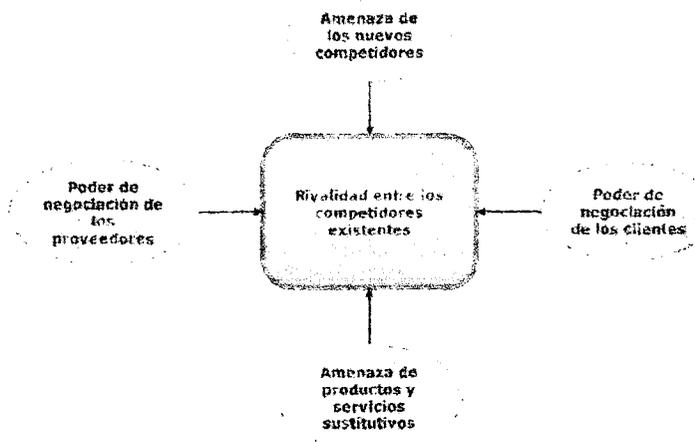
**Estrategias funcionales:**

**RRHH:** el talento humano con el que contamos debe estar debidamente capacitado, de tal manera que siempre buscaremos incentivarlos y capacitarlos con conferencias, cursos y comisiones por ventas realizadas.

**FINANZAS:** La estrategia principalmente se manejará a través de la recuperación del capital de proyecto, con recuperos parciales durante 5 años como máximo y al mismo tiempo manejarse con los pagos a proveedores a tiempo para mantener la relación de negocios correctamente.

**MARKETING:** Las estrategias que se manejará en cuanto a la publicidad y marketing no serán agresivas en primer lugar hasta conocer el mercado al que estamos llegando, después de esa primera etapa se buscará posicionar el producto con estándares de calidad y un excelente servicio post venta.

5 FUERZAS DE PORTER:



**Crecimiento del mercado:** Existe buenas expectativas para el desarrollo del mercado de muebles.

**Competidores actuales locales:** no existe desarrollo de estrategias asociativas que permitan adaptarse más fácilmente al mercado externo - un solo competidor directo. (AH CIA LTDA)

**Competidores internacionales:** economías de escala, exportadores, alto nivel de negociación y gran nivel de conocimiento. (know how)

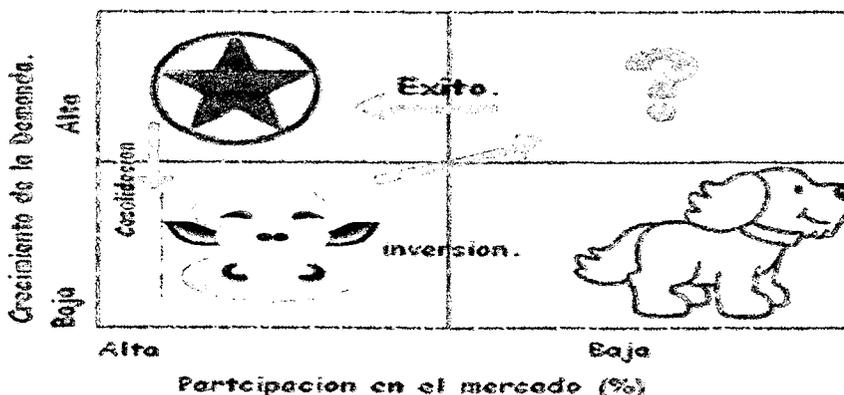
**Poder negociador de los clientes:** Clientes exigentes, de buen gusto y que buscan calidad y buenos precios además de un servicio post venta como valor agregado.

**Proveedores:** Poder de negociación relativamente bajo, ya que existe alta competencia entre ellos.

**Sustitutos:** muebles de otros materiales como acero, plástico, etc.

MATRIZ BCG:

Clasificación de negocios según la matriz BCG.



Actualmente los muebles de diseño se encuentran en el cuadrante 2 (interrogante) ya que son productos que tiene una parte relativa del mercado que está en crecimiento, el objetivo será convertirlo en producto estrella utilizando estrategias de penetración en el mercado externo y desarrollo del producto de tal manera que se adapte a las necesidades de nuevos clientes.



### Estrategias de comercialización:

- **Venta al cliente directo en EEUU y a Comercializadores:** requiere un diseño exclusivo para el representante, con las medidas y terminaciones pactadas de acuerdo al pedido y necesidades del cliente final. Relación de compromiso y seriedad en los negocios.
- **Ventas a través de la página Web de la empresa - catálogos virtuales y pedidos interactivos.**

### Estrategia competitiva:

Esta estrategia estará focalizada por la diferenciación del producto que brindaremos en el mercado internacional, buscando darle un valor agregado a cada pieza de diseño para que los clientes sientan la exclusividad y el confort en sus hogares. Además la cadena de valor de la empresa estará enfocada en el mejoramiento continuo de los procesos productivos para lograr la calidad requerida en nuevos mercados.

### MERCADO META DE DESTINO

#### DESCRIPCION DEL ENTORNO (USA - Miami)

Estados Unidos es un país primer mundista y potencia mundial, su sistema político consiste en una Democracia Presidencialista, tiene 300.000.000 de habitantes y Miami abarca aproximadamente unos 2.402.208.

Miami es una ciudad con hoteles cinco estrellas, departamentos y condominios de lujo lo que hace que su gente sea muy selectiva a la hora de comprar, buscan belleza y exclusividad. Esto y mucho más la convirtieron en el más glamoroso paraíso tropical, el centro de la moda, el cine y la música. Por otra parte cabe recalcar que Miami se encuentra entre los más activos puertos de entrada, especialmente para la carga de América del Sur y el Caribe. En cuanto al diseño interior y muebles, la tendencia actual se basa en lo moderno de las líneas y lo contemporáneo pero siempre buscando lo exclusivo para cada hogar.

Basado en datos estadísticos el mercado meta porcentual al que se dirigirá nuestro representante de acuerdo al proyecto es el siguiente:

Habitantes entre 25 y 64 años - 52,4% del total de habitantes en MIAMI

- 36,6% de parejas UL
- 18,7% Matrimonios

#### ECONOMÍA Y ESTADÍSTICAS

##### ESTADOS UNIDOS

Se está recurriendo a mejores diseños, estilos, a nuevos materiales y conceptos para crear artículos que difieren de los productos usuales y genéricos.

##### *Tendencias de los estilos y diseños*

Hay un puñado de agrupaciones estilísticas en los muebles vendidos en el mercado estadounidense. La elección del estilo en los puntos de venta parece depender de la

utilización final del artículo de mobiliario que se considera y del precio que el cliente está dispuesto a pagar. En los puntos de venta con precios de promoción el estilo “contemporáneo” es el más popular, seguido del estilo “rural americano”; estos dos estilos acaparan más de cuatro quintas partes de las ventas en las gamas de precios inferiores.

Los estilos “rural americano” y “tradicional” tienen casi una cuarta parte de las ventas en los niveles de precios medios; el estilo “artesanales” tiene 26 %. En la gama alta, “otros estilos tradicionales” tienen un considerable 32 % de participación en las ventas; el estilo “tradicional europeo” tiene 23 % del mercado.

Es interesante señalar las preferencias estilísticas de cada tipo de mueble. En armarios de madera (para guardar objetos), por ejemplo, los estilos “contemporáneo” y “rural americano” son los más populares. Las participaciones en las ventas de armarios para guardar objetos, desglosadas por utilización final, fueron como sigue: 40 % para dormitorio principal, 11 % para dormitorio de jóvenes, 18 % para comedor de etiqueta, 15 % para comedor informal y 16 % para otros fines.

En la gama de precios medios para comedores de etiqueta los estilos más populares fueron el “contemporáneo” con 26% de las ventas, “rural americano” 25%, “siglo XVIII” 22%. “Artesanal” fue el estilo cuya elección progresaba más rápidamente.

El estilo de muebles de comedor informales escogido con mayor frecuencia fue el estilo “contemporáneo”. El estilo “rural americano” tenía participaciones de 47%, 33%, y 22% en los niveles de precios alto, medio y bajo. Las ventas de artículos de estilo “contemporáneo casual” fueron las que aumentaron más rápidamente.

Son los principales importadores de muebles de madera en el mundo; de hecho registra la mayor demanda de sillas, escritorios, comedores y muebles de casa, pues su producción interna está centrada en la elaboración de muebles Ready to Assamble (RTA), que carecen de materiales madereros de alta calidad. Esa carencia la suplen con muebles elaborados en otros países.

CIFRAS DE IMPORTACION	
Muebles para dormitorio	US\$ 1.187 millones
Sillas de madera sin tapiz	US\$ 583.2 millones
Muebles para cocina	US\$ 528.8 millones
Asientos sin tapiz	US\$ 112.3 millones

Fuente: Business and Institutional Furniture Manufactures Association

En cuanto a distribución, los mercados más extensos se centran en Texas, California y NY.

PRINCIPALES DISTRIBUIDORES DE MUEBLES EN USA	
El 69% del mercado total de muebles está concentrado en 25 distribuidores. Entre los principales y los que registran mayor número de ventas se encuentran:	
Sears Homelife:	ventas por 655 millones de dólares anuales.
Hellig - Meyers:	ventas por 1.880 millones de dólares anuales.
Ethan Allen:	ventas por 850 millones de dólares anuales.
Levitz Furniture:	ventas por 837 millones de dólares anuales.
Federated:	ventas por 783.4 millones de dólares anuales.
Dentro del campo de muebles para oficina, los principales distribuidores son:	
Steelcase:	ventas por 2.470 millones de dólares anuales.
Herman Miller:	ventas por 1.325 millones de dólares anuales.
Haworth:	ventas por 1.300 millones de dólares anuales.
Hon:	ventas por un millón de dólares anuales.
Knoll:	ventas por 720 mil dólares anuales.

## COMERCIO EXTERIOR

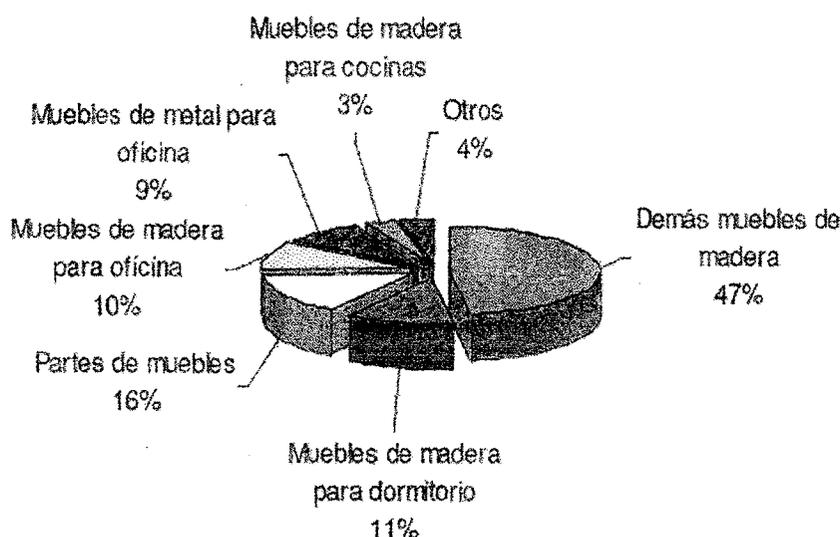
Las exportaciones totales del sector de muebles se avaluaron en aproximadamente 6 millones de dólares y un poco más de mil toneladas en el 2007. Se registró un crecimiento promedio anual del 11% en términos FOB y 2% en toneladas en el último quinquenio. Se han presentado decrecimiento desde el año 2003 hasta el año 2005, sin embargo, se observa un excelente desempeño en los años posteriores (tasas de crecimiento sobre el 40%). En el año 2007 se presenta un crecimiento del 40%, tasa muy superior al incremento registrado en las toneladas exportadas (19%), por lo que se puede deducir una ventaja en cuanto a precios. Este incremento se justifica principalmente por las exportaciones de los demás muebles de madera y los muebles de madera del tipo de los utilizados en los dormitorios.

ECUADOR				
EXPORTACIONES DEL SECTOR DE MUEBLES EN EL ECUADOR				
PERIODO	VALOR FOB (MILES USD)	TONELADAS	VARIACION FOB	VARIACION TONELADAS
2003	3,274	691	-24%	-34%
2004	3,246	726	-1%	5%
2005	3,129	639	-4%	-12%
2006	4,475	849	43%	33%
2007	6,242	1,009	40%	19%

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaboración: CORPEI - CICO

### Principales subproductos del sector de muebles en el Ecuador Promedio 2002-2006



A pesar de ser una tendencia al año 2006, en la actualidad se sigue manteniendo el mismo rango de tendencia hacia los demás muebles de madera, en donde se incluyen gran variedad de diseños nuevos.

### PRODUCTOS EXPORTADOS POR EL ECUADOR

SUBPARTIDA	DESCRIPCIÓN	2006	2007	VARIACIÓN
		VALOR FOB	VALOR FOB	PROMEDIO ANUAL
		(MIL.ES USD)	(MILES USD)	2007 / 2006
94036000	- Demás muebles de madera	2,062.05	2,745.45	14
94035000	- Muebles de madera del tipo de los utilizados en los dormitorios	347.98	1,161.06	66
94039000	- Partes de muebles	670.85	665.96	12
94033000	- Muebles de madera del tipo de los utilizados en las oficinas	475.21	537.60	21
94031000	- Muebles de metal del tipo de los utilizados en las oficinas	394.75	467.92	22
94034000	- Muebles de madera del tipo de los utilizados en las cocinas	236.89	349.07	99
94032000	- Demás muebles de metal	164.31	230.14	91
94037000	- Muebles de plástico	116.80	76.35	438
94038000	- Muebles de otras materias, incluido el roten, mimbre, bambú e materias similares	5.83	8.69	5
<b>TOTAL GENERAL</b>		<b>4,474.67</b>	<b>6,242.24</b>	<b>20</b>

Fuente: BCE - SIM

Elaboración: CICO - CORPEI

### PRINCIPALES MERCADOS DE MUEBLES ECUATORIANOS

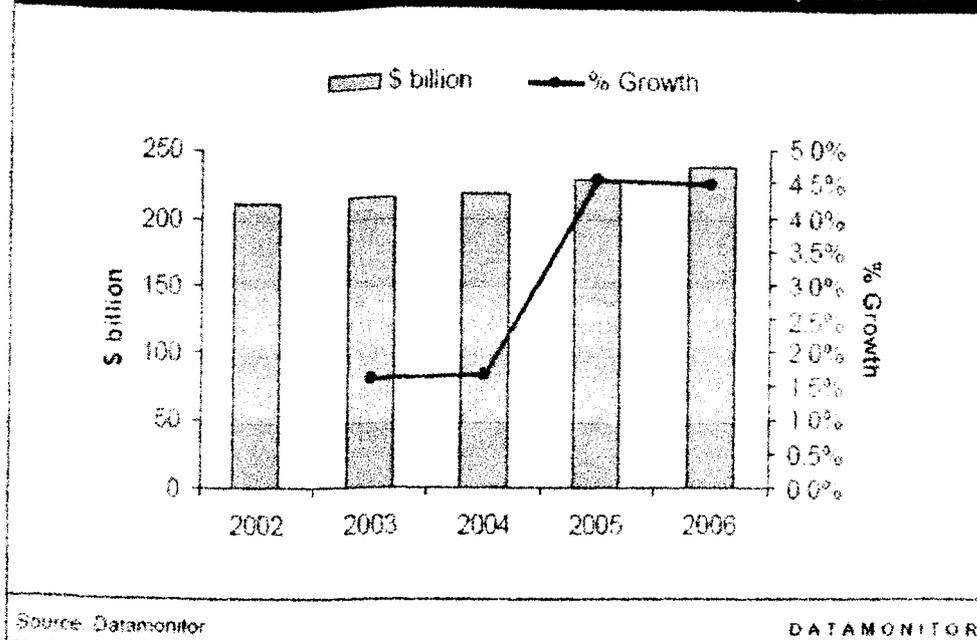
País	Importaciones desde Ecuador			Importaciones desde el mundo			Participación del Ecuador en las M del país %	Principales productos importados desde Ecuador
	Valor 2006	Toneladas 2006	Crecimiento en Valor % 2002-2006	Valor 2006	Crecimiento en Valor % 2002-2006	Participación en las M mundiales %		
ESTADOS UNIDOS (incluye Puerto Rico)	1,842	247	0	19,111,140	11	31.9	0.0	Los demás muebles de madera (62%), muebles de dormitorio (9%), muebles de oficina (5%)
VENEZUELA	941	196	81	80,522	21	0.0	0.0	Partes de muebles (36%), muebles de metal para oficinas (32%), muebles de madera para oficinas (25%)
COLOMBIA	249	62	49	26,460	30	0.0	0.0	Muebles de madera para oficina (50%), partes de muebles (24%), demás muebles de madera (9%), muebles de plástico (9%), muebles de madera para dormitorios (6%)
PANAMÁ	197	31	3	48,909	nd	0.0	0.0	Demás muebles de madera (56%), muebles de madera para dormitorio (30%), muebles de madera para oficinas (8%), muebles de madera para cocina (3%)
CHILE	179	41	-7	98,862	26	0.0	0.0	Demás muebles de madera (40%), partes de muebles (18%), muebles de madera para oficinas (15%), muebles de metal para oficinas (14%), demás muebles de metal (11%)
COSTA RICA	177	42	62	36,873	10	0.0	0.0	Partes de muebles (80%), muebles de madera para oficinas (6%), muebles de metal para oficina (7%)
PERÚ	113	42	-5	22,510	9	0.0	0.0	Muebles de plástico (54%), partes de muebles (20%), muebles de metal para oficinas (18%), muebles de madera para oficina (7%)

Fuente: Trade Map - BCE

Elaboración: CORPEI - CICO

El mercado global de muebles ascendió a aproximadamente 237,2 miles de millones de dólares. La tasa de crecimiento anual del mercado en el período 2002 al 2006 fue de 3,1%.

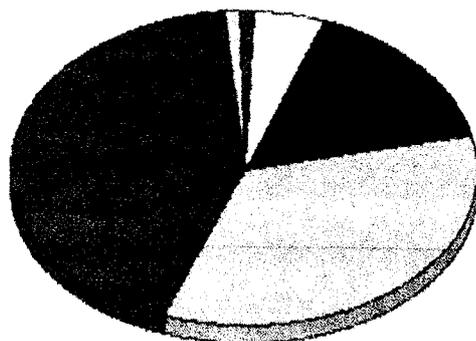
Figure 1: Global Home Furnishings Market Value: \$ billion, 2002-2006



Datos estadísticos de Miami - USA

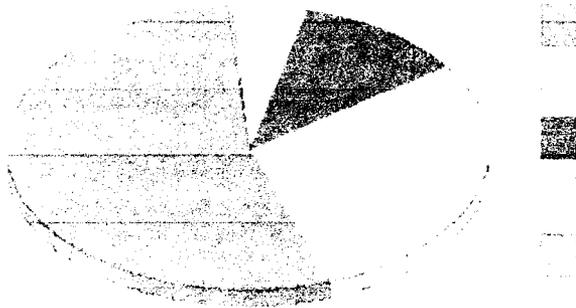
- PIB (USA): 13.200.000 millones de dólares al 2007
- PIB PER CAPITA (MIAMI): U\$ 15.128
- Ingreso Medio por hogar: U\$ 23.483
- Renta Mediana por familia: U\$ 27.225

Importaciones del capítulo 94 desde el Mundo



Product	Value (\$)	Percent
9403-FURNITURE (NEC) AND PARTS THEREOF	15,974,660,502	42.2%
9401-SEATS (EXCEPT BARBER, DENTAL, ETC), AND PARTS	12,723,435,107	34.0%
9405-LAMPS & LIGHTING FITTINGS & PARTS (NEC)	5,933,644,320	16.7%
9404-MATTRESS SUPPORTS; ARTICLES OF BEDDING ETC	1,637,684,236	4.9%
9408-PREFABRICATED BUILDINGS	408,776,145	1.1%
9402-MEDICAL, SURGICAL, DENTAL OR VETERINARY FURN ETC	352,102,674	0.9%
<b>Grand Total</b>	<b>37,249,516,374</b>	<b>100%</b>

Importaciones del capítulo 94 desde Ecuador



REQUISITOS Y RESTRICCIONES

Regulaciones aduaneras

La importación de muebles en EE.UU. está sujeta a las regulaciones generales aduaneras administradas por el organismo **Federal Customs and Border Protection (CBP)** entre las que destacamos:



- Factura Comercial Ingles
- Documentación del envío/embarque (BL)
- Packing List(19CFR141)
- Inspección aduanera (19CFR151)
- Pago de los aranceles correspondientes ( 19CFR159)
- Póliza de Seguro para el transporte
- Constancia del seguro Internacional
- Permiso de Embarque
- Certificados de origen y los que apliquen
- Certificados Fitosanitarios para regulación de las maderas utilizadas
- Documento Único Aduanero - importación para consumo

Las distintas clases de muebles se despachan por las partidas arancelarias 9401 a 9403. La clasificación arancelaria estadounidense, por el sistema armonizado, coincide con la de América del Sur/Ecuatoriana en los 6 primeros dígitos. Se tiene acceso gratuito al arancel armonizado de los EE.UU. (*Harmonized Tariff Schedule of the United States*) en el portal de Internet del organismo federal US Internacional Trade Comission (USITC).

Por otra parte, todos los productos a importar en EE.UU., con escasas excepciones, deben ir marcados, de una manera tan visible, tangible, imborrable y permanente como lo permita la naturaleza de los mismos, con el nombre en inglés de su lugar de origen (*Made in ...*) con objeto de informar claramente al último comprador en este país, sobre su procedencia. En el caso de que el marcado sea defectuoso en el momento de pasar el control de Aduanas, se le impondrán a las manufacturas importadas una tasa adicional sobre el valor de aduana, salvo que sean destruidas, re-exportadas o corregidos sus respectivos marcajes bajo la supervisión de los servicios aduaneros (19CFR134).

#### Regulaciones generales de etiquetado

Para la exportación de muebles la etiqueta debe contener la identificación/nombre del producto y sus características, cantidad y datos completos del fabricante/distribuidor. El etiquetado de país de origen es obligatorio.

Todos los productos textiles componentes u accesorios de un mueble (tapizados, colchones, almohadones, cojines, etc.) están sujetos a las regulaciones federales de etiquetado de identificación de contenido de fibra, derivadas de la ley Textile Fiber Products Identification. Además hay que indicar que existen normas estatales de etiquetado para textiles tanto comerciales, como de seguridad. Estas regulan las normas de comercialización y seguridad de textiles para el hogar, artículos y mobiliario, especialmente para dormitorios.

#### Estándares de seguridad e inflamabilidad

Al mismo tiempo, la industria doméstica sigue normas (standards) de seguridad e inflamabilidad voluntarias desarrolladas por la antes mencionada entidad privada UFAC y los Comités Conjuntos del Mueble, la Espuma, los Tejidos, la Piel, etc. quienes operan desde la sede de American Home Furnishings Alliance (AHFA) en High Point, North Carolina. A estos estándares se acogen el 90% de los fabricantes norteamericanos.



## Especies de flora y fauna silvestre

Por otra parte también es necesario dirigirse a la Subdirección General de Control, Inspección y Normalización del Comercio Exterior (SOIVRE), a fin de saber si la exportación de muebles fabricados en la madera y/o tapizados con cueros que se utilicen, está sujeta a alguna prohibición, restricción, o certificado, de acuerdo con lo prescrito por Convención para el Comercio Internacional de Especies de Fauna y Flora Silvestre (CITES).

## Requisitos fitosanitarios para madera sólida de carga y embalaje

En caso de usar madera no manufacturada utilizada en paletas o como medio de carga y embalaje (madera de sujeción, vigas de asiento deslizantes, canastas, cajas, barriles, etc.) se le aplicarán los tratamientos recomendados en los normas internacionales sobre importación de embalajes de madera, Guidelines for Regulation Wood Packaging Material in International Trade, aprobadas por la Comisión Provisional de Medidas Fitosanitarias de la Convención Internacional sobre la Protección de Plantas (IPPC International Plant Protection Convention), que consisten en un sometimiento a calor en horno, o una fumigación con bromuro de metilo. Dicha madera o embalajes ya tratados se identificarán mediante un marcado o etiquetado reconocido por IPPC.

## Requisitos fitosanitarios para madera sólida de los muebles en si mismo

La madera utilizada en la elaboración de muebles de hogar tales como dormitorios, comedores, living, etc. deberán mantener algunos requisitos básicos para poder ser exportados a Estados Unidos entre los cuáles podemos nombrar los siguientes:

1. La madera utilizada en la elaboración de los muebles, durante los períodos de crecimiento activo y cosecha, deber haber sido inspeccionada por personal oficial de la Organización Nacional de Protección Fitosanitaria, o acreditado por esta y tener un certificado que avale que está libre de plagas de importancia económica y cuarentenaria.
2. La mercadería debe haber recibido tratamiento cuarentenario contra insectos barrenadores de la madera, en su origen. El certificado fitosanitario debe anotar el tratamiento utilizado, así como el tiempo, temperatura y humedad presentes durante el tratamiento.
3. Debe venir libre de corteza u otro residuo vegetal susceptible de transportar plagas y deberá ser embalada en contenedores cerrados, que no permiten la exposición de la mercadería al medio ambiente, factibles de ser sellados.
4. Los muebles que provienen de países tropicales deben presentar pruebas de que la materia prima de sus muebles, la madera, no procede de fuentes ilegales ni contribuye a la deforestación o la degradación del bosque.
5. Finalmente se debe tomar en cuenta que el contenedor, previo al embarque de la mercadería, debe haber sido lavado y desinfectado internamente para su uso.

Sin embargo hay que tomar en cuenta que dependerá del tipo de mueble y de la madera utilizada para que se deriven varias normas y requisitos previos que se deben cumplir.

## Para la marca

En caso de identificar y distinguir el origen de un producto como marca en el país de destino es importante saber que, las personas/empresas que no residan en EEUU



deben designar, por escrito, el nombre y la dirección de un representante local (persona que tenga residencia en EEUU). Esta persona recibirá toda correspondencia de US Patent & Trademark Office (USPTO o PTO), a menos que el solicitante esté representado por un abogado en EEUU.

\* El cuadro que se ilustra a continuación contiene los requisitos para el ingreso de muebles en Japón que lo he utilizado como algo interesante, debido a que nos enfocaremos como empresa en cumplir todos ya que son los mismo que en Estados Unidos y en Europa se cumplen.

Cuadro 6.3 Japón: requisitos sobre el etiquetado de muebles de madera			
Información en la etiqueta	Escritorios y mesas	Sillas y otros asientos	Cómodas y tocadores
Dimensiones	✓	✓	✓
Material de la superficie			✓
Elaboración de la superficie	✓	✓	✓
Miembros estructurales		✓	
Tapizado		✓	
Cojines		✓	
Etiquetador	✓	✓	✓

## SISTEMA ADUANERO

### Partidas arancelarias utilizadas

Para el análisis del sector de muebles se han tomado los siguientes capítulos:

### **Partida Descripción**

#### *9403 Muebles y sus partes*

**940360 - Demás muebles de madera**

**940350 - Muebles de madera del tipo de los utilizados en los dormitorios**

940390 - Partes de muebles

940330 - Muebles de madera del tipo de los utilizados en las oficinas

940310 - Muebles de metal del tipo de los utilizados en las oficinas

940340 - Muebles de madera del tipo de los utilizados en las cocinas

940320 - Demás muebles de metal

940370 - Muebles de plástico

940380 - Muebles de otras materias, incluido el roten, mimbre, bambu.

### Valores impositivos - EEUU

Derecho de Exportación = 0%

Reintegro = 0%

**Harmonized Tariff Schedule of the United States (2009) (Rev. 1)**

Annotated for Statistical Reporting Purposes

XX  
844

Heading/ Subheading	Stat Suf- fix	Article Description	Unit of Quantity	Rates of Duty		Z
				General	Special	
9403		Other furniture and parts thereof:				
9403.10.00		Metal furniture of a kind used in offices:		Free		45%
	20	Filing cabinets	X			
	40	Other	X			
9403.20.00		Other metal furniture:		Free		45%
		Household:				
	11	Floor-standing, metal-top ironing boards	No.			
	15	Other	X			
		Other:				
	20	Counters, lockers, racks, display cases, shelves, partitions and similar fixtures	X			
	30	Other	X			
9403.30		Wooden furniture of a kind used in offices:				
9403.30.40	00	Bent-wood furniture	X	Free		42.5%
9403.30.80	00	Other	X	Free		40%
9403.40		Wooden furniture of a kind used in the kitchen:				
9403.40.40	00	Bent-wood furniture	X	Free		42.5%
		Other:				
9403.40.60	00	Designed for motor vehicle use	X	Free		25%
9403.40.90		Other:		Free		40%
	40	Dining tables	No.			
	60	Cabinets designed for permanent installation	X			
	80	Other	X			
9403.50		Wooden furniture of a kind used in the bedroom:				
9403.50.40	00	Bent-wood furniture	X	Free		42.5%
		Other:				
9403.50.60	00	Designed for motor vehicle use	X	Free		25%
9403.50.90		Other:		Free		40%
	40	Beds	No.			
	80	Other	X			
9403.60		Other wooden furniture:				
9403.60.40	00	Bent-wood furniture	X	Free		42.5%
9403.60.80		Other:		Free		40%
	40	Dining tables	No.			
	80	Other	X			

**SISTEMA GENERALIZADO DE PREFERENCIAS CON EEUU**

**Ventajas para exportar a EEUU**

La apertura comercial con este país comenzó a partir de 1976 con el SGP de Estados Unidos. Este fue un programa unilateral y temporal que estableció preferencias relativas a la exención de aranceles para unos 4200 productos agrícolas, manufacturados y semi - manufacturados, provenientes de 149 países.

Este intercambio comercial se intensificó en diciembre de 1991 con la creación del ATPA (Andean Trade Preference Act), programa de liberalización arancelaria diseñado para promover la oferta exportable y el desarrollo económico de los cuatro países andinos: Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú. A este programa están sujetos unos 6100 productos que reciben una exoneración bajo este régimen especial.

**Madera y productos de madera**

Los Estados Unidos representan un importante mercado de exportación para la madera y sus manufacturas desde Ecuador, que cuenta con una ventaja comparativa en madera terciada. Casi todos los productos de madera entre los que se encuentran los muebles, base de este estudio, ya gozan de entrada libre en el mercado estadounidense por el tratamiento de Nación Más Favorecida y bajo el Sistema Generalizado de Preferencias los beneficios de ATPA para el sector son limitados (plywood y puertas de madera).

## POTENCIALES COMPETIDORES



### COMPETIDORES LOCALES

En primer lugar podemos hablar de los competidores directos a nivel interno; en Ecuador existe un competidor directo muy importante en el cual voy a centrar mi estudio.

AH DISEÑO CIA. LTDA es una empresa enfocada en la producción de muebles de madera de diseños exclusivos, usa maderas similares a las nuestras y maneja el mismo tipo de decoración basada en lo contemporáneo de las formas.

A continuación se expone información sobre sus exportaciones, productos, participación, etc.

#### INFORMACION DE LA EMPRESA

Fecha de constitución: 06/Nov/1997

AV. ALONSO TORRES OE712 Y AV. EL PARQUE ED, CENTRUM

QUITO - PICHINCHA

<http://www.adrianahoyos.com>

#### TAMAÑO DE LA EMPRESA EN EL AÑO 2007

Participación en las exportaciones totales FOB: 0.00 %

Clasificación de la empresa: POTENCIAL EXPORTADOR (menor al 0.01%)

#### PRODUCTOS DE EXPORTACION

Partida	Descripción
1401100000	- Bambú
4202190000	- - Baúles, maletas (valijas) y maletines, incluidos los de aseo y los porta documentos, portafolios (carteras de mano), cartapacios y continentes similares, excepto con la superficie exterior de cuero natural, artificial, regenerado o de cuero barnizado
4414000000	Marcos de madera para cuadros, fotografías, espejos u objetos similares
4415100000	- Cajones, cajas, jaulas, tambores y envases similares, de madera; carretes para cables, de madera
4419000000	Artículos de mesa o de cocina, de madera
4420100000	- Estatuillas y demás objetos de adorno, de madera
4421909000	- - Demás manufacturas de madera (p. ej.: féretros)
4901990000	- - Libros, folletos e impresos similares, excepto los diccionarios o enciclopedias
4911100000	- Impresos publicitarios, catálogos comerciales y similares
4911910000	- - Estampas, grabados y fotografías
5208120000	- - Tejidos crudos con un contenido de algodón superior o igual a 85%, de ligamento tafetán, de gramaje superior a 100 g/m <sup>2</sup>
5208190000	- - Demás tejidos crudos con un contenido de algodón superior o igual a 85%, de gramaje inferior o igual a 200 g/m <sup>2</sup>
5407520000	- - Tejidos teñidos, con un contenido de filamentos de poliéster texturados superior o igual a 85% en peso
5515210000	- - Demás tejidos de fibras discontinuas acrílicas o modacrilicas, mezclados exclusiva o principalmente con filamentos sintéticos o artificiales



- 6913900000 - Estatuillas y demás objetos de adorno, de cerámica, excepto de porcelana
- 7009920000 - - Espejos de vidrio con marco, excepto los retrovisores para vehículos
- 8306290000 - - Estatuillas y demás objetos de adorno, excepto los plateados, dorados o platinados
- 8306300000 - Marcos para fotografía, grabados o similares; espejos, de metales comunes
- 9401690000 - - Demás asientos, sin tapizar, con armazón de madera
- 9401909000 - - Las demás partes de asientos con armazón de metal y sus partes
- 9403300000 - Muebles de madera del tipo de los utilizados en las oficinas
- 9403500000 - Muebles de madera del tipo de los utilizados en los dormitorios
- 9403600000 - Demás muebles de madera
- 9404290000 - - Colchones, de otras materias, excepto de caucho o de plástico celular
- 9404900000 - Demás artículos de cama y artículos similares (p. ej.: edredones)
- 9602009000 - Materias vegetales o minerales para tallar, trabajadas o manufacturadas; manufacturas moldeadas o talladas de cera, parafina, estearina, y demás manufacturas N.P.; gelatina sin endurecer trabajada y demás manufacturas de gelatina sin endurecer

#### MERCADOS DE EXPORTACION

Los principales países a los que AH exporta son: Puerto Rico, Guatemala, Panamá, El Salvador, Arabia Saudita, República Dominicana, East Coast, West Coast y Pacific Coast.

#### COMO SE MANEJAN EN EL MERCADO ESTADOUNIDENSE

Las ventas de artículos en volúmenes pequeños que se centran en un diseño mejor para mercados nicho a menudo corren a cargo de grupos especializados, y de pequeños minoristas e importadores que pueden distribuir por todos los Estados Unidos. En este segmento el volumen no es una limitación excesiva.

El mueble para el hogar llega normalmente al consumidor a través de tres canales: redes de muebles de exposición, tiendas de especialidad y tiendas de muebles de gama completa. Los fabricantes y otras empresas subcontratan en todo el mundo y venden en el ámbito nacional.

La tienda de muebles independiente y local y la tienda de una cadena regional son hoy en día los minoristas de más éxito. Esta situación ofrece una oportunidad práctica para que los fabricantes de ultramar establezcan tiendas propias en ciudades clave, siguiendo el ejemplo de los fabricantes estadounidenses que están montando tiendas con productos específicos en todo el país.

#### ESTRATEGIAS UTILIZADAS POR LA COMPETENCIA

AH utiliza estrategias de mercado parecidas a Formas y Contrastes Cía. Ltda:

*En cuanto a la comercialización de sus productos:* En el mercado local manejan un enlace directo con el consumidor final a través de almacenes propios en distintas ciudades del país y actualmente con una sucursal en Miami - Estados Unidos. Por otra parte, algo que se debe recalcar es el enfoque que han dado a su producto para la comercialización, el cual no cuenta con una política de

enseñanza de las raíces nativas con las cuales esta elaborado el mueble, lo cual incide en que AH vende a través de identidad del vendedor (siendo una amenaza grande para los proveedores) a comparación con nuestro enfoque que busca la identidad del producto en si mismo.

*Lo cuanto a la logística:* La manejan a través de camiones de transporte propios para trasladar la mercadería a sus lugares de destino usando así un transporte multimodal (Marítimo / Terrestre).

## COMPETIDORES EXTERNOS

En cuanto a los competidores externos podría nombrar de igual manera a AH como el más directo debido ya que es una empresa ecuatoriana que maneja una línea de muebles similar a la nuestra y por otra parte existen competidores tales como:

### Minoristas de muebles de diseño contemporáneo en Norte América

Nombre de la tienda	Venta de muebles en millones u\$ (2006)	Nº de tiendas
Home Life; Hofman Estate	665	124
Crate & Barrel; Northbrook	48	88
Furniture Land South; High Point	65	1
Storehouse/Home Elements	129	57
The Room Store; Phoenix	61	6
Domain; Norwood, MA	60	24

Cabe recalcar que los datos de los competidores anteriormente expuestos son minoristas y que en cierto modo podrían llegar a ser posibles clientes, sin embargo hemos tomado solamente a estas tiendas ya que existen también otro tipos de negocios que se manejan a través de pedido y sus ventas son en cantidades industriales, lo cual no es el objetivo actual de la empresa si no más bien buscar exclusividad y piezas únicas para cada uno de nuestros clientes. Esto es factible ya que para la cultura norteamericana pagar por calidad e innovación, no significa pagar más.

## PRODUCTOS SIMILARES

En Estados Unidos existe gran variedad en cuanto a muebles de hogar, de tal manera que hablar de productos similares es un tema en el cual podemos alargarnos demasiado sin embargo a continuación enumero algunos de los productos más interesantes y de los cuales se debe tomar ideas para crear nuevos y novedosos productos para el mercado al cual nos dirigiremos.

- muebles de fácil montaje
- muebles pequeños o de uso ocasional
- muebles de jardín
- muebles armables para espacios especiales
- muebles de diferentes materiales (plástico, acero, bambú, etc)



**CUADRO COMPARATIVO**

Categoría: [Illegible]				Categoría: [Illegible]				Categoría: [Illegible]			
[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]
	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]		[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]		[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]
	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]		[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]		[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]
[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]	[Illegible]

## ANÁLISIS FODA

### Fortalezas

1. Ecuador y consecuentemente nuestra empresa cuenta con excelente calidad en la madera y sus manufacturas y semi-manufacturas que se destinan al mercado externo, esto a su vez significa la aceptación de la calidad del producto en el mercado extranjero.
2. Contamos con una amplia variedad de productos semi-manufacturados como tableros aglomerados, tableros contrachapados MDF, melamínicos, molduras, enchapados decorativos; etc que dan valor agregado al producto.
3. Usamos gran variedad de maderas entre las que se destacan las duras como: Canela, Chanul y Eucalipto. Maderas semi-duras como: Azucena, Laurel y Sande. Y, maderas livianas como Cedro y que determinan el acabado inigualable de cada pieza.
4. Trabajamos la madera poniendo en práctica la cultura artesanal que nos caracteriza y que se ve reflejada en la importante industria de muebles, que empieza a repuntar en la exportación.
5. Contamos con una mano de obra especializada y que trabaja a detalle cada pieza para lograr exclusividad y la producción de piezas únicas para nuestros clientes.

### Oportunidades

1. Está aumentando la demanda de muebles de uso ocasional (mesillas, chaise long y piezas decorativas, etc.) que ofrecen un aspecto nuevo y especial en los hogares de cada cliente.
2. El Ecuador está ubicado entre los 10 países de mayor biodiversidad del mundo y gran parte de esta riqueza constituyen sus bosques, en los cuales crecen alrededor de 5000 especies de arbóreas. Se estima que el país tiene 14.4 millones de hectáreas de tierra con uso preferentemente forestal, es decir, más del 50% del territorio nacional. Lo cual permite a las empresas aprovechar la variedad de maderas y producir los mejores muebles para sus clientes.
3. Identidad marcada del producto en estudio.
4. La ubicación geográfica de algunas zonas disponen de 12 horas de luz al día, durante todo el año, lo que incide en una mayor velocidad de crecimiento de especies forestales valiosas, tanto nativas como exóticas, que requiere el mercado nacional e internacional.
5. Fuerte poder adquisitivo en el mercado de destino.
6. Manejamos la misma moneda en el país de destino.
7. Diversificación del producto.

### Debilidades

1. No contamos con la infraestructura adecuada para el acceso fácil al transporte de contenedores y un transporte de enlace rápido (Logística).
2. Escasez de la tecnología adecuada para manejar grandes volúmenes de producción.
3. Dificil acceso a préstamos bancarios que incentiven la producción de muebles para exportación.
4. Áreas laborales de la empresa con falta de especialización.



5. Presupuesto limitado para elaborar mayores estrategias de marketing para producto.
6. No tenemos experiencia exportadora.

#### Amenazas

1. Gran oferta de muebles de hogar y oficina, puertas, marcos de puertas y ventanas, pisos, anaqueles de cocina; etc. y competidores que ingresan constantemente en el mercado.
2. Tiempo excesivo que pasa para realizar los controles en Aduana.
3. Situaciones políticas del país que no incentivan al desarrollo de Pymes e impiden el desempeño de estas en el entorno internacional.
4. Falta de líneas de financiamiento especializadas para el sector.
5. Crisis e inestabilidad política, económica y social. *Este punto es relevante en el contexto actual en el cual se analiza el trabajo. EEUU a experimentado una caída muy notoria del consumo lo cual significa una amenaza para cualquier producto q desee penetrar en ese mercado; sin embargo contrario a eso se ha ido dando una baja en los precios, que surgen con el objetivo de equilibrar nuevamente la oferta y demanda de bienes, lo cual para empresarios que buscan posicionarse en el mercado es ventajoso ya que en ese momento de crisis donde se busca el equilibrio las estrategias bien diseñadas pueden ser muy efectivas para ganar terreno y posicionamiento en un mercado que esta recuperándose poco a poco.*
6. Carencia de seguros de exportación.
7. Trámite engorroso en leyes de internación temporal y drawback.
8. Altos costos en telefonía internacional desde el Ecuador.

#### PLANEAMIENTO EXTRATEGICO

Para que este proyecto se lleve a cabo se deben tomar en cuenta algunos puntos como:

1. Desarrollo de un producto que mantenga un diseño de total calidad a través de materias primas de primera clase que den un toque especial y sobre todo de identificación del producto.
2. Ingresar al mercado a través de un representante comercial, que ofrezca los productos en forma exclusiva evitando intermediarios.
3. Mantener la logística mas adecuada para llegar a destino de manera rápida, sin perdidas de tiempo y lograr eficiencia en el embarque y entrega de la mercadería.
4. Ingresar al mercado con un precio más bajo que la competencia y con una calidad identificada por la mano de obra artesanal y la calidad de la materia prima utilizada, para disminuir el fuerte impacto impositivo y poder penetrar en el mercado estadounidense.

## ELEMENTOS DE JUICIO



### 1. Capacidad de producción / Programación de Ventas

Formas y Contrastes Cia Ltda. Cuenta con la capacidad productiva requerida por nuestro representante exclusivo, esta capacidad podrá ir aumentando a medida que se vayan concretando negocios de exportación, para lo cual contamos con el capital financiero que mas adelante detallaremos. De igual manera se analizará la incidencia de los costos de las alternativas a plantear.

La empresa maneja un sistema de Outsourcing de casi todos sus servicios por lo cual podemos destacar que nuestros proveedores cuenta con plantas completas para lograr las cantidades y la calidad de exportación requerida. Tiene máquinas de cortado de madera, cincelado, calado y lijado y tienen una capacidad de producción de 10 comedores, 10 dormitorios y 10 salas al mes, a parte de los demás tipos de muebles que también se producen al mismo tiempo.

La mano de obra con la que cuentan es de 25 carpinteros que se encargan de los diferentes procesos de producción y algunos encargados del tallado y la parte manual que le da el toque exclusivo y distintivo a cada pieza. Cada uno trabaja con una jornada laboral de 8 horas diarias y se tiene previsto aumentar una jornada de trabajo en la noche en caso de ser necesario para la nueva producción.

CAPACIDAD ACTUAL DE PRODUCCION						
Producto	Cantidad de prod	Cap. Producida		Cap. max de producción		Tiempo estimado de producción
		%	cantidad	%	cantidad	
Comedores	10 unidades	100%	10	100%	10	10 días
Dormitorios	10 unidades	100%	10	100%	10	10 días
Salas	10 unidades	100%	10	100%	10	10 días
<b>Total</b>		<b>100%</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>	<b>30</b>	<b>70 días</b>

APROVISIONAMIENTO PARA EXPORTACION						
Cantidad de prod requerida	Cap. Producida		Cap. max de producción		Tiempo estimado de producción	
	%	cantidad	%	cantidad		
Comedores	100%	10	100%	10	10 días	
Dormitorios	100%	10	100%	10	10 días	
Salas	100%	10	100%	10	10 días	
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>30</b>	<b>100%</b>	<b>30</b>	<b>120 días</b>	

### 2. Capacidad comercial

#### CANALES DE DISTRIBUCION Y COMERCIALIZACION

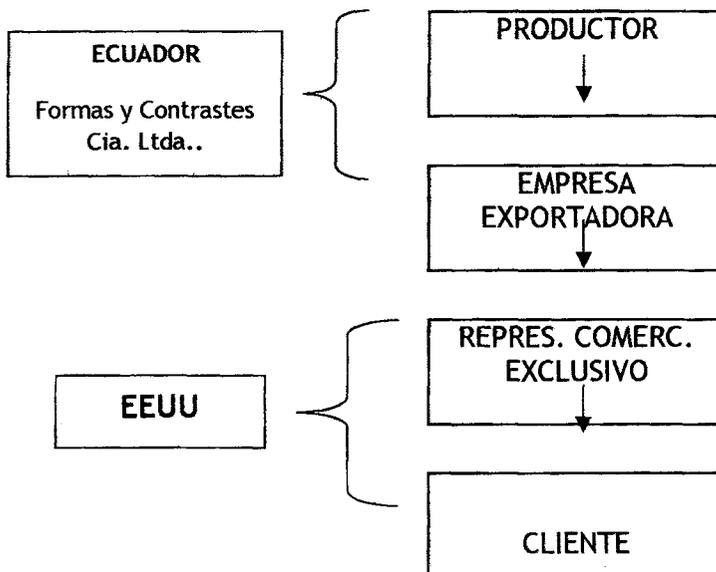
El canal de distribución y comercialización que utilizaremos para desarrollar este proyecto será en principio a través de un importador (representante exclusivo). La mayoría de los productos mobiliarios extranjeros entran en Estados Unidos vía importadores o distribuidores y representantes exclusivos, siendo este camino el que manejaremos para la exportación y venta de la mercadería.

Los importadores americanos suelen exigir de un 30% a un 35% de las mercancías, aunque prestan una serie de servicios útiles entre ellos el almacenaje e inventario. Así que además de ello se espera obtener una relación de larga duración. Esta relación estará acompañada de estrictas condiciones (exclusividad, diseño, calidad, términos, reparto etc.) propias de los mercados americanos. Aunque puede resultar beneficioso, puesto que se suele mantener propios almacenes, ahorrando costes de almacenamiento e inventario.

### DATOS DEL IMPORTADOR

Este importador forma parte de International Furniture Wholesale Association (IFWA)  
164 S. Main Street # 404 High Point, NC 27261-2482/USA

El canal no es muy largo en si, y lo podríamos manejar de la siguiente manera:



### OTRAS ALTERNATIVAS

- Se plantea la posibilidad de instalarse en el mercado de destino para lo cual se han buscado los costos respectivos y compararlos entre alternativas.
- Acceso a Zona Franca en Miami para el depósito de la mercadería que permita hacer uso de ella a medida que se va vendiendo, lo que implica un volumen de ventas mayor a un costo más bajo, siempre y cuando el movimiento del stock me lo permita y sea factible hacerlo.

COSTOS	ALTERNATIVAS		
	Instalación En Destino	Comisionista/Distribuidor	Zona Franca
1. Costos de Instalación	\$42,744	\$42,744	\$42,744
2. Costos de Operación			\$17,758
3. Gastos de Fletes			\$4,193
4. Gastos de Embarque	\$0	\$0	\$3,000
5. Comisiones de Distribución	\$0		\$0
6. Gastos de Seguro	-	\$0	\$0
7. Comisiones de Venta	-	\$0	\$0
8. Gastos de Almacenamiento	-	\$0	\$0
9. Gastos de Transporte	-	\$0	\$0
10. Gastos de Arrendamiento	-	\$0	\$0
11. Gastos			\$10,917
<b>UTILIDAD</b>			\$10,917

\* Valores expresados en dólares  
 Fuente: Elaboración propia

o **Ferias de Exportación:** La participación en ferias es una herramienta valiosa y efectiva tanto para las empresas que intentan iniciarse en la actividad de exportación como para las que ya están establecidas en el mercado. Estas permiten para el mercado del producto considerado en el presente trabajo:

- Un efectivo uso de los recursos invertidos en una sola visita; sin desplazamientos se pueden mantener reuniones con un gran número de operadores.
- Tomar conocimiento en pocos días de novedades, tendencias y avances tecnológicos del sector.
- Analizar la situación de precio y calidad de los principales competidores.
- Tomar contacto con potenciales clientes y asociaciones empresariales.

En Ecuador puede obtener información de las ferias a las cuales se pueden asistir a nivel mundial a través de la CORPEI, organismo que se encarga de la promoción de las exportaciones ecuatorianas.

Hay una amplia agenda para el sector maderero y sus manufacturas entre las que están los muebles de diseño que cada vez son más demandados en el mundo.

## LOGÍSTICA

### Modo de transporte

Para el proyecto se ha seleccionado modo de transporte marítimo debido a que los costos del flete son más bajos y permite obtener un mayor ahorro en este rubro. El modo terrestre (medio-camión) se usara para llevar la mercadería de Cuenca a Guayaquil, así que usaremos una logística multimodal.

### Puertos de Utilización

Los puertos a utilizar para la exportación serán directamente el Puerto de Guayaquil en Ecuador de donde saldrá la carga hasta el Puerto de Miami en Estados Unidos,



pasando por el canal de Panamá. Este recorrido tomará aproximadamente 2 días para el traslado por el canal y de 8 a 10 días en el Traslado de Guayaquil al Canal y luego del Canal a Miami, el total de días ronda los 11 o 12 días hasta llegar a destino.

### **Promoción**

La promoción y los gastos en publicidad quedarán a cargo del representante. Este será quien se encargue del servicio post venta, tomando los pedidos y reclamos que luego serán transmitidos a la fábrica en Ecuador. A su vez, desde Ecuador se enviará una persona al mercado de destino, encargada asesorar y capacitar al personal de la empresa representante en EEUU como así también relevar el servicio postventa para ofrecer al cliente final un producto y servicio de alta calidad. Por otro lado, para posicionar el producto en el mercado se participará en ferias del sector.

La empresa importadora realizará:

- Participación en ferias y exposiciones.
- Publicidad a través de la página Web.

Los demás puntos a realizar por el importador se irán pactando conforme se vayan dando las relaciones de negociación y necesidades que vayan surgiendo.

### **Embalaje**

La mercadería a exportar será enviada en 2 contenedores Dry de 40' vía marítima en el cual se ubicarán 3 comedores, 3 salas y 3 dormitorios en cada contenedor con los siguientes pesos:

#### **Kg. requeridos**

Descripción	Kg. x/juego	Kg. totales x juego
Dormitorio	215 Kg.	1290
Sala	730 Kg.	4380
Comedor	600 Kg.	3600
<b>TOTAL KGS REQUERIDOS</b>		<b>9270 Kg / 9,27 ton</b>

#### **Costo en Dólares**

Descripción	U\$ x/juego	U\$ totales x juego
Dormitorio	U\$ 1.760,00	U\$ 10.560,00
Sala	U\$ 1.766,00	U\$ 10.596,00
Comedor	U\$ 3.598,00	U\$ 21.588,00
<b>TOTAL U\$ REQUERIDOS</b>		<b>\$ 42.744,00</b>

En Ecuador las exportaciones no están gravadas con IVA, así que no se da devolución alguna.



## EMPAQUE

Los principales aspectos relativos a empaques y embalajes que se debe contemplar cuando el mercado objetivo es cualquier estado de los Estados Unidos son:

**Etiquetado:** El código Federal de Regulaciones de los Estados Unidos requiere que el país en el que se produjo o manufacturó el producto esté claramente señalado en el envase, como "Lugar de Origen"

**Legislación Medioambiental:** Entidades que regulan esta legislación

- The environmental Protection Agency (EPA)
- The Northeast Recycling Council (NERC)
- Federal Trade Comisión (FTC)
- The Coalition of Northeastern Governor's (CONEG)

En cuanto al empaque de los muebles para exportar será en cajas de cartón corrugado y el embalaje anterior para los muebles será realizado con plásticos y cinta de embalaje para impedir el rose que pueda dañar la madera durante el traslado.

En el caso de que los productos de madera estén compuestos con partes de vidrio u otro material frágil puede tomarse en cuenta la posibilidad de usar guacales de madera para su embalaje.

### *El Cartón*

Es un material de embalaje que es manufacturado de papel y cola. Consiste de tres capas de papel: Capa interior, Ondulación y Capa exterior.

Las bajas temperaturas y los ambientes húmedos reducen la resistencia del cartón corrugado. Para evitar este tipo de daños, la pared interior de la caja se recubre con materiales resistentes al agua, tales como cera, parafina o polietileno. De la misma forma, el adhesivo empleado en el pegue y cierre de las cajas debe ser resistente a estas condiciones ambientales.

La mayoría de las cajas de cartón corrugado cuentan con agujeros que permiten la ventilación del calor (respiración) del producto y la circulación del aire frío al producto. Todos los agujeros deben estar diseñados y colocados de tal manera que la caja no se debilite. A causa de su forma, la mayor resistencia a la compresión es soportada por las esquinas, por lo que las perforaciones de aireación del empaque no deben ubicarse cerca de los rincones y se limitan entre el 5% y 7% del área lateral.

**Forma de la caja:** El diseño de la caja determina en parte la rigidez. En general se puede decir que una caja standard adquiere su rigidez sobre todo gracias a las esquinas. Y además es importante la dirección de la ondulación para la rigidez de la caja.



## ACONDICIONAMIENTO

Los muebles de madera se acondicionan en cajas de cartón corrugado que se adaptan a las necesidades de los muebles que serán embalados para la exportación. Al interior de las cajas los muebles estarán recubiertos con plásticos de polietileno con cámaras de aire para impedir el rose que dañe la madera y el mueble en si mismo. Entonces las cajas a usar no tienen dimensiones estandarizadas por lo cual se mandan a fabricar especialmente para el embalaje de exportación.

## CONTENERIZADO

La función principal del transporte contenerizado de las mercaderías es la de garantizar la entrega segura y rápida de la mercadería así como el ahorro económico debido a que al no ser manipulada la mercadería permite ser de menor consistencia y por tanto hacer uso de embalajes mas baratos.

Antes de introducir la carga en el contenedor se hará una inspección para garantizar los siguientes aspectos:

- Ausencia de orificios en las paredes y cubiertas
- Facilidad de apertura y cierre
- Ausencia de etiquetas o de información correspondiente a cargas anteriormente transportadas.
- Sequedad y limpieza interior del contenedor.
- Ausencia de clavos u otros elementos punzantes que puedan dañar la carga.

El tipo de contenedor que se utilizará para transportar la mercadería en estudio será un contenedor convencional para carga seca mas conocido como DRY de 40' debido a que no necesita una cámara de refrigerado ni alguna otra especificación en cuanto a la temperatura a utilizar para el viaje. (Para el total de carga se usaran 2 de estos contenedores).

### 3. Capacidad de Financiación

#### Medio de pago

Para el pago se utilizara la cobranza a la vista, lo cual nos ayudara a afianzar la relación comercial con el representante y luego se podrán hacer estos pagos a plazos, pactándolos anticipadamente. No se uso una carta de crédito para el pago ya que es un instrumento que tiene mucho costo y tarda más tiempo en realizarse su instrumentación a pesar de que es más confiable que la cobranza a la vista. Nuestro representante exclusivo es de confianza ya que anteriormente se han realizado negocios en otros ámbitos y se ha establecido mayor confianza para realizarlo de esta manera.

Por otro lado al tratar con un único importador que en este caso es nuestro representante exclusivo, la operación no es tan riesgosa como si se tratara con varios importadores. Tampoco, se ha elegido la orden de pago, para un primer cobro, por ser el medio más riesgoso e inseguro para realizar el mismo.

El banco elegido para realizar la transacción es el Banco de Pichincha en Ecuador debido a que dicho banco tiene una agencia en Miami y nuestro representante esta de acuerdo en usar sus servicios para realizar la transacción, a continuación se exponen los requisitos necesarios para tomar este servicio:



La comisión para trámite de una cobranza de importación es 0.50% flat del valor la misma.

- Comisión mínima: USD 100
- Costo por mensajes: USD 25.00
- Portes: USD 15.00
- Courier : USD 55.00

Para acceder a una carta de crédito los requisitos son:

- Ser cliente del banco y dependiente del valor que solicite con la carta de crédito se solicitará una garantía Real o Quirografaria.
- Solicitud de crédito.
- Copias de cédulas (deudor y codeudor) y garantes si es el caso.
- Copia de RUC del solicitante.
- Copia de 3 últimas declaraciones de impuestos.

Para acceder a una cobranza a la vista:

- El exportador entrega una carta indicando el pago a la vista / entrega de documentos contra pago.
- Factura comercial.
- Documento de embarque.
- En este caso el banco no liberará los documentos si el cliente no paga.

#### **Beneficios**

- Permite controlar la documentación.
- Facilita la financiación.
- La tramitación documentaria y cobranza se delega al Banco.
- Hay mayores posibilidades de protesto o reclamos.
- Aumenta las oportunidades de incrementos en el negocio.



## CÁLCULO PRECIO FOB

Determinación del Precio FOB en Unidades - Comercio Exterior			
<b>Exportación de Muebles de Madera de Diseño Ecuatorianos a EEUU</b>			
<b>Descripción del Producto</b>	Muebles de madera de diseño ecuatorianos		
<b>Peso Total de la Mercadería</b>	3270	kg	3,27 TON
<b>Cantidad de Mercadería en Unidades</b>	-	caja	
<b>Cantidad de Containers/Bultos</b>	2	containers	
<b>Posición Arancelaria</b>	340350 / 340350		
<b>Gastos de Producción</b>			
<b>Gastos de Mercadería en Depósito</b>	\$	42,744.00	<b>Total Producción</b> \$ 42,744.00
<b>Gastos Comerciales/ Aduaneros</b>			
<b>Gasto Certificado de Origen</b>	\$	28.00	
<b>Gastos portuarios y sq de 2 contenedores</b>	\$	1,244.86	
<b>Gastos Bancarios (courier, portes)</b>	\$	125.00	
<b>Confección del B/L</b>	\$	25.00	
<b>Flete Interno</b>	\$	500.00	
<b>Embalaje</b>	\$	342.00	<b>Total Comercial</b> \$ 2,264.86
<b>Gastos Administrativos</b>	\$	1,500.00	<b>Total Administrativo</b> \$ 1,500.00
<b>Total Parcial</b>	\$ 48,506.86		
<b>Costos %</b>			
	<b>Valor en Porcentaje</b>	<b>Valor en Moneda</b>	
<b>Derechos de Exportación %</b>	0%	\$	-
<b>Comisión Bancaria %</b>	0.50%	\$	232.54
<b>Honorarios Despachante %</b>	1.5%	\$	687.63
<b>Comisión representante</b>	3.5%	\$	1,627.91
<b>FDI (Fondo de desarrollo para la infancia)</b>	0.05%	\$	23.25
<b>TOTAL</b>		\$	2,571.33
<b>Utilidad Bruta%</b>	20%	\$	3,301.77
<b>Reintegro Neto% (si corresponde)</b>	0%		
<b>Drawback Neto (si Corresponde)</b>	0%		
<b>FOB</b>	\$ 38,501.67		

De acuerdo a los costos requeridos para la negociación de exportación, hemos buscado las mejores alternativas para financiar el proceso; tomamos también en cuenta que los costos estén en relación a la cadena de distribución similar a la que maneja la competencia debido a que el producto es el mismo de tal manera que no se encuentren costos excesivos para el representante.

**NACIONALIZACION DEL PRODUCTO**



	Alcúota	u\$	Alcúota	u\$	Alcúota	u\$
FOB		\$58,391.87		\$77,225.59		\$96,248.39
Flete		\$1,200.00		\$1,600.00		\$1,800.00
Seguro I- FOB		\$583.92		\$772.26		\$962.48
<b>CIF</b>		<b>\$60,175.79</b>		<b>\$79,597.85</b>		<b>\$99,010.87</b>
Derecho de Importación	10%	\$6,017.58	10%	\$7,959.79	10%	\$9,901.09
IVA	14.94%	\$8,990.26	14.94%	\$11,891.92	14.94%	\$14,792.22
Deposito Aduanero	0.50%	\$300.88	0.50%	\$397.99	0.50%	\$495.05
Gastos Aduaneros		\$85.00		\$85.00		\$85.00
<b>Prod. Nacionalizado</b>		<b>\$75,569.51</b>		<b>\$99,932.54</b>		<b>\$124,284.23</b>
Utilidad	20%	\$15,113.90	20%	\$19,986.51	20%	\$24,856.85
<b>Precio de Venta Representante</b>		<b>\$90,683.42</b>		<b>\$119,919.05</b>		<b>\$149,141.08</b>
Precio dormitorio		\$3,111.60		\$4,114.76		\$5,117.45
Precio sala		\$3,122.21		\$4,128.79		\$5,134.90
Precio comedor		\$6,361.11		\$8,411.88		\$10,461.69

**PRECIO DE VENTA EN EEUU**

AÑO 1	6	5	6	
	dormitorios	salas	comedores	
<b>EXWORK</b>	\$ 10,560.00	\$ 10,596.00	\$ 21,588.00	\$ 42,744.00
<b>FOB</b>	\$ 14,425.84	\$ 14,475.02	\$ 29,491.01	\$ 58,391.87
<b>CIF</b>	\$ 14,866.56	\$ 14,917.24	\$ 30,391.99	\$ 60,175.79
<b>Nacionalizado</b>	\$ 18,669.62	\$ 18,733.26	\$ 38,166.64	\$ 75,569.51
	dormitorios	salas	comedores	
<b>EXWORK</b>	\$ 1,760.00	\$ 1,766.00	\$ 3,598.00	\$ 7,124.00
<b>FOB</b>	\$ 2,404.31	\$ 2,412.50	\$ 4,915.17	\$ 9,731.98
<b>CIF</b>	\$ 2,477.76	\$ 2,486.21	\$ 5,065.33	\$ 10,029.30
<b>Nacionalizado</b>	\$ 3,111.60	\$ 3,122.21	\$ 6,361.11	\$ 12,594.92





Estimación de Ventas

<b>Gastos de Producción</b>	<b>AÑO 1</b>	<b>AÑO 2</b>	<b>AÑO 3</b>
Gastos de Mercadería en Depósito	\$ 42,744.00	\$ 56,992.00	\$ 71,240.00
<b>Gastos Comerciales/ Administrativos</b>			
Gasto Certificado de Origen	\$ 20.00	\$ 33.60	\$ 40.32
Gastos portuarios y alq de contenedores	\$ 1,244.66	\$ 1,493.83	\$ 1,792.60
Gastos Bancarios (courrier, portes)	\$ 125.00	\$ 150.00	\$ 180.00
Confeccion del B/L	\$ 25.00	\$ 30.00	\$ 36.00
Flete interno	\$ 500.00	\$ 600.00	\$ 720.00
Embalaje	\$ 342.00	\$ 410.40	\$ 492.48
<b>Gastos Administrativos</b>	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00
<b>Total Parcial</b>	\$ <b>46,508.86</b>	\$ <b>61,509.83</b>	\$ <b>76,661.40</b>
<b>Costos 2</b>			
Derechos de Exportacion 0%	\$ -	\$ -	\$ -
Comisión Bancaria 0,50%	\$ 232.54	\$ 307.55	\$ 383.31
Honorarios Despachante 1,5%	\$ 697.63	\$ 922.65	\$ 1,149.32
Comision representante 3,5%	\$ 1,627.01	\$ 2,152.64	\$ 2,683.15
FDI (Fondo de desarrollo para la infancia) 0,05%	\$ 23.25	\$ 30.75	\$ 38.33
<b>TOTAL</b>	\$ <b>2,581.24</b>	\$ <b>3,413.60</b>	\$ <b>4,252.11</b>
<b>Utilidad Bruta 20%</b>	\$ 9,301.77	\$ 12,501.97	\$ 15,332.28
<b>Reintegro Neto (si corresponde)</b>	\$ -	\$ -	\$ -
<b>Drawback Neto (si Corresponde)</b>	\$ -	\$ -	\$ -
<b>FOB</b>	\$ <b>58,331.87</b>	\$ <b>77,225.53</b>	\$ <b>96,248.59</b>
<b>PRECIOS, COSTOS Y CANTIDADES ESTIMADAS</b>			
Inflacion	20%	15%	10%
	1er Año	2do Año	3er Año
Salas	6	8	10
Comedores	6	8	10
Dormitorios	6	8	10
<b>TOTAL</b>	18	24	30
	<b>Precio Unitario</b>	<b>Precio Unitario</b>	<b>Precio Unitario</b>
Salas	\$ 3,122.21	\$ 4,114.76	\$ 5,117.45
Comedores	\$ 6,361.11	\$ 4,128.79	\$ 5,134.90
Dormitorios	\$ 3,111.60	\$ 4,411.68	\$ 10,461.69
<b>TOTAL</b>	\$ <b>12,594.92</b>	\$ <b>16,655.22</b>	\$ <b>20,714.04</b>

Evaluación del proyecto / VAN / TIR

El proyecto esta pensado para realizarse y ser recuperado en 3 años, en los cuales con un incremento de ventas anual correspondientes al 35% y con una inversión inicial de u\$100.000.

Tomando en cuenta la reducción de gastos operativos, de producción y administrativos así como las respectivas depreciaciones y los impuestos correspondientes, hemos calculado un recupero del capital invertido en 2 años, 3 meses con una tasa interna de retorno del 90,53% que es muy aceptable para poner en marcha el proyecto.

El valor a depreciarse es de u\$20.000 correspondiente a la maquinaria que será usada para la producción.



A continuación se detalla un cuadro con los cálculos realizados:

<b>EVALUACIÓN DEL PROYECTO</b>				
	0	1	2	3
<b>Incremento ventas</b>		75,569.51	133,243.39	207,140.39
Incremento costos		(10,667.12)	(17,256.00)	(25,166.00)
Incremento gastos		(7,777.34)	(12,950.00)	(19,144.00)
Incremento impuestos		(3,175.74)	(4,920.00)	(7,416.00)
Incremento depreciación		2,744.96	4,500.00	6,744.00
Incremento subsidios		(1,400.00)	(2,200.00)	(3,300.00)
Incremento otros ingresos		(1,600.00)	(2,400.00)	(3,600.00)
Incremento otros gastos		(4,744.00)	(7,416.00)	(11,124.00)
Incremento otros impuestos		(2,244.00)	(3,600.00)	(5,400.00)
<b>CAMBIO EN UTILIDAD OPERATIVA</b>		<b>44,995.57</b>	<b>86,488.00</b>	<b>143,233.03</b>
<b>TOTAL DESPUES DEL IVA</b>		<b>39,596.11</b>	<b>76,110.14</b>	<b>130,445.07</b>
<b>CAMBIO EN UT. DESPUES DE IMPUESTOS</b>		<b>30,884.96</b>	<b>59,365.91</b>	<b>101,747.15</b>
<b>EF. DE EFECTIVO INCREMENTAL NETO</b>		<b>37,544.96</b>	<b>68,265.91</b>	<b>104,707.15</b>
<b>Inversión inicial</b>	(100,000.00)	(5,418.11)	(8,275.91)	(14,707.15)
<b>VF DE LOS FLUJO DE EFECTIVO</b>		<b>34,131.78</b>	<b>56,418.11</b>	<b>78,668.03</b>


	1,714,865
	(10,520)
	(1,000,000)

<b>DEPRECIACION SMRAC</b>			
Monto		20,000	
Año	%	Depreciación	Deprec. Anual
1	33.30%		6,660
2	44.50%		8,900
3	14.80%		2,960
4	7.40%		1,480
	<u>100.00%</u>		<u>20,000</u>

## ANALISIS PROSPECTIVO



**Sector económico:** EEUU es un país que en la actualidad esta pasando por grandes cambios económicos que afectarán a los mercados del mundo entero. Sin embargo la economía sigue creciendo pero en menor grado que años anteriores, habrá que tomar en cuenta este aspecto para ver como influye a futuro en el negocio exportador. A simples rasgos podemos ver un desequilibrio económico que desestabiliza las economías y las vuelve más conservadora.

**Sector socio- cultural:** En cuanto a la cultura de la sociedad estadounidense es relevante debido a los estándares distintos de vida a los países latino americanos como Ecuador, de tal manera que habrá que poner énfasis en adecuar el producto a las crecientes necesidades de clientes con distinto estilo de vida.

**Sector político -legal:** Este sector va de la mano del sector económico ya que la política en EEUU esta pasando por cambios que serán quienes encaminen los mercados no solo internos si no la economía mundial al ser una de las principales potencias mundiales. El ámbito legal influye directamente en el proyecto como barreras o restricciones a la entrada y que deberán ser superadas a través de estrategias de penetración.

**Sector tecnológico:** Este sector cumple cada vez más, un papel imprescindible en las economías y empresas de los países, es por tal razón que se deberá implementar tecnología en la medida de las necesidades de los clientes y en las posibilidades de la empresa para lograr un avance y un valor agregado en el producto.

## CONCLUSIONES



Con los cambios que está sufriendo el mundo entero en la actualidad es difícil entender como se manejarán las economías de cada país, sin embargo, el trabajo ha sido elaborado tomando como base la economía del año 2008 ya concluido.

El mercado Estadounidense es muy bueno en muchos aspectos, Miami que es específicamente el lugar al cual dirigimos el producto, cuenta con zonas hoteleras, Resort y casas residenciales que se convierten en nuestros principales clientes viéndolo desde una perspectiva a futuro ya que para comenzar con el negocio lo haremos a través de un representante exclusivo que también se maneja adecuadamente en el país.

Los cálculos nos dan cifras positivas y los precios están dentro del rango de la competencia, con lo cual tendremos que poner mayor énfasis en investigación y desarrollo, creatividad e innovación.

La evaluación del proyecto nos lleva a cifras muy alentadoras, un 90% de factibilidad en la negociación, sin embargo no debemos dejar del lado el cumplimiento de todos los requisitos que son necesarios para el ingreso en un mercado tan demandante como es EEUU, esto nos lleva a un mejoramiento continuo para el bienestar de nuestros clientes.

Como punto negativo podemos mencionar la inestabilidad económica que se presenta dentro del país, lo cual pone en riesgo cualquier tipo de negocio que quiera ser instalado, sin embargo confiamos en la calidad y la aceptación del producto en el mercado meta al cual estamos dirigiéndonos, es por esa razón que a pesar de la actual crisis vemos una manera de penetrar el mercado anglosajón.

En general, el proyecto es viable en la medida de cuánta innovación pongamos al producto y cómo la crisis afecte al sector. Los aspectos amenazantes están fuera de nuestro alcance pero sí podemos usar nuestras fortalezas junto con las oportunidades del mercado para captar la atención de nuestro nicho.

Existe un sistema generalizado de preferencias con Ecuador que nos beneficia para la exportación del producto, actualmente no existen ningún tipo de derecho antidumping o medidas de salvaguardia para el producto; las restricciones son manejables y están dentro de los pasos que podemos cumplir para lograr una exportación exitosa.



## RECOMENDACIONES

Para lograr adaptarnos al mercado objetivo de este proyecto de exportación debemos pensar en primer lugar en usar alternativas que nos permitan lograr ubicarnos y marcar diferencia con respecto a la competencia pero siempre cubriendo las necesidades de nuestros clientes, por tal motivo hemos marcado algunas pautas como recomendaciones a tomar en cuenta al momento de comenzar el proyecto.

4. Ajustar los diseños de los muebles a la demanda del mercado preocupándose en forma permanente por la innovación y el desarrollo de nuevos productos.
5. Enfrentar tres barreras:
  - *Calidad del producto*
  - *Continuidad en los embarques*
  - *Cumplimiento del tiempo de tránsito*
6. Lograr que los muebles mantengan estándares de durabilidad y funcionalidad.
7. Darle un valor agregado al producto que cubre las necesidades de los clientes a través de algún tipo de cubierta protectora contra manchas huellas, removedor de esmalte, blanqueador, vinagre, alcohol, café, etc. que comúnmente suele ser el problema en los hogares.
8. Usar un servicio post venta que mantenga satisfechos a los clientes a través de decoración de interiores para los hogares.
9. Mirar a futuro al producto con una visión globalizada, lo cual permita penetrar en mercados y generar nuevas relaciones de negocios.



## FUENTES DE INFORMACIÓN

- **CORPEI** - Corporación de promoción de exportaciones e Inversión del Ecuador: Es una organización encargada de Promocionar las exportaciones e inversiones de los sectores productivos, mediante la prestación de servicios técnicos de calidad, contribuyendo a potenciar la imagen y el desarrollo competitivo del país.
- **Formas y Contraste CIA Ltda.** - Empresa ecuatoriana enfocada en el diseño de interiores que busca proveer a sus clientes moda y calidad a gran nivel, creando elementos exclusivos con la mejor mano de obra y trabajo a detalle en cada pieza. Fabrica muebles finos con maderas exquisitas y elementos de tapicería únicos que permiten complacer y experimentar un estilo de vida distinguido con cada una de sus colecciones.
- **Trade Data of USA** - <http://tse.export.gov> - Página del Gobierno Estadounidense que permite encontrar información detallada de su Comercio Exterior y más.
- **Banco Central del Ecuador** - Página del Gobierno del Ecuador que brinda información sobre estadísticas y la situación económica del país.
- **Páginas Web de la Competencia** - Información sobre empresas ecuatorianas y Estadounidenses sobre sus productos, misión, visión y en algunos casos sobre precios de ventas que en general permiten tener una perspectiva de la competencia y como enfrentarla.
- **Página del Banco del Pichincha** El Banco Pichincha es el líder de su mercado en imagen, participación, productos y calidad de servicios enfocando su esfuerzo hacia el cliente, anticipándose a sus necesidades, desarrollando a su personal y otorgando rentabilidad sostenible a sus acciones. Este banco cuenta con una agencia en Miami de tal manera que es la mejor opción para el mecanismo de cobro que vamos a usar en el proyecto.

Pág.: <http://www.p1.pichincha.com/web/servicios.php?ID=79>  
[www.pichinhamiami.com](http://www.pichinhamiami.com)

Dirección: Avenida Brickell / Miami - Florida