



Facultad Ciencias Económicas

Balance Social

Alumna: Trinidad Shirley Yohani

Contador Público

Agosto 2020

Dedicatoria

Dedico este trabajo como culminación de este trayecto recorrido a mi familia, amigos, quienes me brindaron su incondicional apoyo, contención y aliento para llegar hasta esta etapa de mi vida, con la perseverancia y el amor a mi futura carrera y vida profesional, acompañaron y compartieron en esta etapa de la carrera.

INDICE

RESUMEN	4
INTRODUCCION.....	5
JUSTIFICACION.....	6
OBJETIVOS.....	7
OBJETIVOS GENERALES	7
OBJETIVOS ESPECIFICOS	7
CAPITULO I.....	8
MARCO TEORICO	8
Posiciones Doctrinarias	8
Balance Social	13
¿Qué es el Balance Social?.....	13
Principios para definirlo	14
Objetivos que permite cumplir el balance social.....	17
Ventajas y Desventajas de su aplicación	17
Ventajas	17
Desventajas.....	17
Origen del Balance Social	18
Estructuración de una política social.....	20
Metodología para la elaboración de un balance social.....	21
Estado actual de la figura del balance social en argentina	23
Las teorías instrumentales	25

Las teorías políticas	26
Las teorías integradoras	27
Las teorías éticas	31
CAPITULO II.....	40
Modelo del global reporting initiative (GRI)	40
Normativa legal y Profesional Argentina	59
RT 36. Resolución Técnica 36.	59
RT 37. Resolución Técnica 37.....	61
RT 35. Resolución Técnica 35.....	62
AA1000AS (2008)	65
CONCLUSIONES.....	65
BIBLIOGRAFÍA.....	67
ANEXOS I	71
ANEXOS II.....	71
ANEXOS III.....	72

RESUMEN

El transcurso del siglo XXI con su cada vez más significativa preocupación por las generaciones futuras, ha generado la necesidad de informar sobre los efectos de las acciones de los entes sobre el ambiente en el que se desarrollan, de manera que se les exige que comuniquen información tanto a sus accionistas, como a toda la comunidad en la que se desempeñan.

Desde hace tiempo la profesión contable busca un informe que permita proveer información útil para todos los usuarios, tanto internos como externos, que incluya todos los capitales identificables, financieros, humanos, sociales, relacionales y ambientales. Sin embargo, no existe aún un modelo o marco conceptual unificado que nos brinde tal informe. Se expone su fundamentación con la descripción de los conceptos de Responsabilidad Social, ética y contabilidad social, todos vinculados al Balance Social¹. No obstante, en los últimos años se ha destacado en la conformación de marcos cada vez más difundidos internacionalmente para la presentación de estos informes la Global Reporting Initiative (GRI), organismo que ha publicado guías para la elaboración de Memorias de sostenibilidad.

En este contexto, el presente trabajo se enfoca en el análisis de los diversos aspectos relacionados con la información a proveer en los reportes integrados, efectuando un análisis crítico de los conocimientos y herramientas que deben desarrollarse desde la profesión contable para el cumplimiento de los objetivos de este tipo de reporte, lo cual implica pasar de un foco en la información financiera al concepto donde toda la información relevante para evaluar la calidad, desempeño, valor e impacto de una organización debe ser reportada de manera coherente y comprensiva.

***Palabras clave:* Responsabilidad Social Empresaria-Balance Social- GRI (Global Reporting Initiative)**

¹ Más adelante discutiré la utilización de este término que adopte aquí por la difusión que ha adquirido en nuestro país a nivel profesional a partir de la emisión de la Resolución Técnica 36, cuyo título, “Balance Social”, ya lo pone en el centro de la escena

INTRODUCCION

El contexto actual en el que se desarrollan las organizaciones hace necesario contar con informes contables que van más allá de los estados contables de ejercicio, mostrando a los distintos interesados, la gestión social del ente, a partir de la cual podrán tomar sus decisiones. Es en este punto donde la contabilidad puede ayudar a dar algunas respuestas, analizando aquellas propuestas que intentan armonizar y dar coherencia a la profusa cantidad de información que circula por diversos canales con escasa conexión entre sí. Surgen así los reportes integrados, que intentan reunir en un único documento toda la información relevante acerca de la gestión, estrategia y resultados de la organización, de manera que pueda demostrar el contexto económico, social y medioambiental en el que se desarrolla, proporcionando una visión clara y precisa de cómo esta es administrada y cómo será capaz de crear valor a largo plazo.

En cuanto a la metodología del trabajo, presentará un enfoque exploratorio, con el objetivo de resaltar los aspectos trascendentales de la temática en análisis, a la vez de examinar en profundidad los principales conceptos desarrollados en base a este nuevo enfoque de la información empresarial.

Este trabajo estará desarrollado en dos capítulos. En el capítulo uno, se expondrán las nociones generales acerca de la Responsabilidad Social Empresaria y su vinculación con la contabilidad, haciendo mención al concepto de Balance Social y su situación general en Argentina.

Por su parte, en el capítulo dos se hará un análisis de los principales modelos utilizados para la elaboración de balances sociales, haciendo un relevamiento de la situación en Argentina, y de los alcances de la resolución técnica N°36. Por otra parte se desarrollarán los conocimientos que deberían adoptarse desde una perspectiva del profesional contable para la incorporación de sistemas contables integrados dentro de las organizaciones, identificando los beneficios de la generación de reportes integrados, efectuando a su vez un análisis crítico de las limitaciones al alcance para extensión de este tipo de reportes.

Las conclusiones a las que se pretende llegar con este trabajo intentan servir como base y guía para todas aquellas empresas y profesionales que comprendan la

importancia de la información integrada y deseen incorporar este tipo de reportes en su gestión de RSE para la creación de valor a largo plazo.

JUSTIFICACION

Dado que los estados contables de los entes no reflejan ciertas cuestiones del Comportamiento social y ambiental, y ante la necesidad de elaborar y presentar información más estricta, coherente, completa y ordenada, es que surge el Balance Social. El mismo nos permite informar al público interesado acerca del desempeño de la organización relacionado con los aspectos antes mencionados, facilitando, de este modo, a todos sus usuarios, la evaluación de los riesgos ambientales y sociales que tienen gran impacto en la actividad cotidiana de las organizaciones.

Si bien en la actualidad la utilización del Balance Social está en permanente crecimiento, existen muchos aspectos que los profesionales en ciencias económicas desconocen. En general, no identifican las situaciones frente a las que deben obligatoriamente presentar un Balance Social y no reconocen la diferencia entre un Estado de Resultados y el Estado de Valor Económico, Generado y Distribuido, entre otras.

Además, existe terminología diversa para referirse al Balance Social. Esto ha llevado a diversos autores a emitir opiniones sobre dichas denominaciones, y ha provocado que empresas de todo el mundo utilicen distintos términos para referirse a él.

Ante esta problemática, intento definir cuestiones que no incluye la ecuación contable fundamental ($\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Patrimonio Neto}$) y que el Balance Social intenta mostrar en forma oportuna, transformándose así, en una herramienta clave para la rendición de cuentas organizacional y para la satisfacción de las necesidades de distintos grupos de interés.

OBJETIVOS

OBJETIVOS GENERALES

- Mostrar diversos aspectos del Balance Social que son desconocidos por los contadores.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Indagar quienes pueden preparar el balance social y conocer bajo que normas deben elaborarlo.
- Reflejar situaciones reales que muestren la implementación de las herramientas de gestión
- Manifestar los principales modelos utilizados para la elaboración de balance social, comprendiendo los alcances y limitaciones de la Resolución Técnica N°36/44 adoptada en Argentina con relación a esta temática.

CAPITULO I

MARCO TEORICO

Posiciones Doctrinarias

La responsabilidad social corporativa ha sido cuestionada en los ámbitos académicos y empresarios. Múltiples citas han tenido el artículo de Friedman (1970) en el que afirmaba que “La responsabilidad social de la empresa es incrementar sus beneficios”. Según este autor, premio nobel de economía (1976) y profesor emérito de la Universidad de Chicago, “existe una y sólo una responsabilidad social de la empresa: utilizar sus recursos y comprometerse en actividades diseñadas para incrementar sus beneficios en la medida en que permanezca dentro de las reglas del juego” (Friedman, 1970, pág.6). Los dueños de empresas al percibir las cuestiones sociales ajenas a los asuntos comerciales se han preguntado ante quiénes y por qué se es socialmente responsable, por qué cuestiones debe responderse y quiénes y según qué normas han de juzgar el desempeño en esas áreas. (Clarkson, 1995, pág. 98). En esta línea de cuestionamientos pragmáticos surge también el planteo acerca de por qué emitir un Balance Social. Según GRI, la razón primordial por la que una organización publica una memoria de sostenibilidad es “porque cree que hacer pública esa información le beneficiará de uno u otro modo” (GRI, 2012, pág. 10).

Distintas posiciones doctrinarias justifican la responsabilidad social de la empresa. Según Argandoña (1998) “la responsabilidad social empresaria oscila entre dos extremos: uno que reduce dicha responsabilidad a la maximización de beneficios para los accionistas (...) y otro que amplía esa responsabilidad a una amplia gama de agentes con los que se relaciona la empresa (pág.1). Al mismo tiempo existen varias revisiones bibliográficas que buscan clasificar dicha responsabilidad. Carroll (1991) distingue cuatro tipos de responsabilidades: económicas, legales, éticas y filantrópicas. Lantos (2001) se focaliza en cuatro visiones: Visión de generación de ganancias como fin único, Visión de generación de ganancias en un ámbito limitado, Visión de bienestar social y Visión de empresa al servicio de la comunidad. Frecuentemente citada en trabajos de investigación es la clasificación de Garriga y Melé (2004) quienes agrupan a las teorías de RSE en cuatro categorías según la

interacción entre la empresa y la sociedad: teorías instrumentales, políticas, integradoras y éticas.

Según Garriga y Melé (2004), en las *teorías instrumentales* se conserva el tradicional objetivo empresarial de maximización de ganancias y se justifica realizara la RSE siempre que puedan ser un “instrumento” para obtener ventajas económicas teniendo como marco regulatorio únicamente las leyes vigentes. Se incluyen en este grupo líneas de pensamiento tales como: “maximización del valor de la empresa para el accionista” (Friedman, 1970); “estrategias que posibiliten ventajas competitivas” (Porter & Kramer, 2002) y “marketing con causa” (Murray & Montanari, 1986). Este enfoque instrumental, para Zicardi (2007), es el más común en nuestro medio.

“Cuando hablamos de “justificación económica” o *business case*, no estamos hablando de una justificación moral, sino de persuadir a directivos para que apliquen la RSE, mostrándoles la conveniencia económica de dichas políticas. En este sentido, se sigue la línea de Friedman (maximización del valor accionario solo como objetivo corporativo); solo que se justifica la inclusión de la RSE en ese marco porque “conviene” (bien sea por disminución de costos, aumento de ingresos, disminución de riesgos, entre otras razones) (Zicardi, 2007, pág. 55).

Zicardi (2007): reconoce que estas teorías con su justificación económica estimulan las prácticas de RSE pero advierte que por la falta de una base ética para adoptar la RSE se corre el riesgo de que “si otro proyecto tiene una rentabilidad más alta, postergaremos la RSE para más adelante”. (pág. 56). Otros autores plantean que “si pudiera demostrarse que las empresas realmente se benefician financieramente de la RSE, entonces posiblemente los argumentos de Friedman serían en cierto modo neutralizados” (Carroll & Shabana, 2010, p. 91-92). A continuación, haremos una breve revisión del pensamiento de los principales autores mencionados.

Friedman (1970): Separa el concepto de empresa (la considera una persona artificial) de las personas reales. En su concepción, la empresa debe generar riqueza, las personas (accionistas, empleados, etc.) son las que deciden lo que quieren realizar con esa riqueza y es sobre ellas que recae la responsabilidad

social. Según el autor, los valores económicos son el único criterio para medir el éxito de una gestión, por lo tanto si atender una demanda social solo implica un costo para la empresa debe rechazarse. La única obligación o responsabilidad social que posee y debe poseer una empresa es la maximización de la riqueza para sus accionistas, dentro del marco legal y las reglas del juego que hayan sido acordadas entre las partes.

Porter & Kramer (2002): Parten de considerar que algunas acciones filantrópicas aumentan el valor de la marca y/o la reputación y plantean una “filantropía estratégica” según la cual las empresas deben decidir acciones de RSE donde exista un beneficio tanto para la empresa como para la sociedad a través de relaciones *win - win*. Recomendán explorar aquellas aristas comunes de intereses. Según los autores, las actividades de RSE deben formar parte del posicionamiento estratégico de la empresa y de la gestión de las operaciones a lo largo de toda la cadena de valor generando valores compartidos con distintos grupos de interés. No obstante ante diversas acciones de RSE posibles recomiendan focalizarse en aquellas que sean más provechosas para la empresa teniendo en cuenta que “Ninguna empresa puede resolver todos los problemas de la sociedad ni asumir el costo de hacerlo (2006, pág. 84).

Según el concepto de “ventaja competitiva” (Porter & Kramer, 2006), cada empresa debe buscar una posición estratégica única ofreciendo una combinación de productos y servicios diferentes al resto de los competidores (menores costos o atendiendo necesidades específicas de los clientes, por ejemplo). Involucrarse con los grupos de interés puede verse como una ventaja competitiva que no depende del mercado sino de una red de relaciones de confianza que se construye en el largo plazo. Ejemplo argentino del caso lo constituye la empresa Toyota, que inició el “*Programa de introducción al mundo del trabajo en 2008*” con alumnos de seis escuelas de Zárate y Baradero, junto con la Fundación Juniorachievement. “Por medio de este programa se brindan a los alumnos las herramientas para identificar experiencias y habilidades que faciliten su inserción en el mundo laboral y desarrollar los conceptos de compromiso, responsabilidad y el valor por el trabajo”. (Reporte de sustentabilidad 2014. Toyota Argentina SA, pág. 40). La empresa genera beneficios compartidos; satisface una necesidad

social de la comunidad y su zona de influencia y al mismo tiempo capacita potencial mano de obra que requerirán sus negocios. Con relación a los Balances Sociales, los autores exponen una opinión muy crítica:

Tales publicaciones rara vez ofrecen un marco coherente para las actividades de RSE, menos aun de las estrategias. Más bien, acumulan anécdotas sobre iniciativas no coordinadas para demostrar la sensibilidad social de la empresa. Lo que esas publicaciones dejan afuera es a menudo tan revelador como lo que incluyen. Por ejemplo, pueden documentar reducciones en contaminación, desechos, emisiones de carbono o uso de energía para divisiones o regiones específicas, pero no para la empresa como un todo. Las iniciativas filantrópicas se describen normalmente en términos de dólares o de horas de voluntarios invertidas, pero casi nunca en términos de impacto. Más inusuales son incluso los compromisos proyectados para lograr objetivos explícitos de desempeño. (Porter & Kramer, 2006, pág. 4)

Murray & Montanari (1986): Justifican las actividades de responsabilidad social si estas mejoran la imagen y la reputación de la empresa. Los autores, desde la perspectiva del “marketing con causa” presentan el comportamiento empresario para ser analizado como un producto que es ofrecido a los grupos de interés. Se busca atraer y conservar a la clientela apoyando una causa que es de natural interés para la misma. El énfasis no está tanto en la mejora de la capacidad competitiva sino en mejorar la imagen corporativa.

American Express extendió el concepto de “marketing relacionado con la causa”, en inglés *Cause-Related Marketing* (CRM), a una audiencia generaliza. La revista de New York Times (1983) titulaba en uno de sus artículos: “Además de todas las razones lógicas para el uso de la tarjeta de American Express ahora hay una que es descaradamente sentimental”. La empresa ofreció contribuir con 1 centavo de dólar por cada transacción hecha con sus tarjetas y con un dólar por cada nueva tarjeta por tres meses. La misión era recaudar suficiente dinero para restaurar la Estatua de la Libertad y la isla Ellis, donde esta se encuentra. El resultado fue la recaudación de 1,7 millones de dólares, además de la mejora de la reputación de American Express, un impulso a la popularidad del marketing con causa y, se podría presumir, un comportamiento altruista en los

consumidores. Otras actividades que se incluyen en el concepto del marketing relacionado con la causa son los patrocinios de conciertos, torneos, manifestaciones culturales, etc., en los que las empresas obtienen beneficios al quedar asociadas en la mente de los consumidores como poseedoras de motivaciones sociales en tanto la organización beneficiada recibe las ganancias de la gente que participa en el evento.

La “filantropía estratégica” se diferencia - aunque no tanto - del “marketing con causa” porque en el primer caso, la empresa hace donaciones que favorecen a la comunidad mientras que al mismo tiempo mejora su capacidad competitiva. En el “marketing con causa” lo prioritario es mejorar la imagen de la empresa. Tanto en la “filantropía estratégica” como en el “marketing con causa-efecto” la empresa hace RSE porque es un buen negocio, se sigue el esquema del *business case*.

Sobre el término “filantropía”, que asociado a la empresa se entiende como distribución voluntaria de ganancias al cierre del ejercicio, es importante destacar en este punto que la visión actual de la RSE no se focaliza en la realización de donaciones. “La preocupación principal es por el desarrollo de acciones durante los procesos productivos en que una empresa es responsable con trabajadores, proveedores y cualquier otro interesado que participe o se vea afectado por el proceso de transformación que genere una empresa” (Cancino del Castillo & Morales Parrague, 2008, pág.10). Los autores citan el caso de Andrew Carnegie², (1835-1919), empresario y filántropo estadounidense oriundo de Escocia, mencionado por Forbes³ como el segundo hombre más rico del mundo. “Si bien fue uno de los empresarios que más filantropía hizo con su dinero, fue conocido

² Andrew Carnegie, fundador de U.S. Steel³, propone una forma muy particular de mirar la capitalización del trabajo y basa la gestión de su empresa en dos principios elementales: caridad y custodia (Carnegie, 1889). Bajo el principio de caridad propone que las personas con más fortuna tienen como deber compartir su riqueza con aquellos que no tuvieron acceso a una mejor situación económica o social, como empleados, discapacitados, enfermos y ancianos. Bajo el principio de custodia entiende que los recursos que poseen las personas con más fortuna son realmente propiedad de toda la sociedad, por lo que propone que las personas a cargo de su administración, es decir, los más ricos, son responsables de hacer con ellos lo mejor para toda la sociedad. (Cancino del Castillo & Morales Parrague, 2008, pp. 9-10)

³ Revista especializada en el mundo de los negocios y las finanzas, publicada en Estados Unidos. Fundada en 1917 por B. C. Forbes, cada año publica listas que despiertan gran interés en el ámbito de los negocios.

también por haber pagado los mismos salarios bajos de su época. Es decir, su responsabilidad empezaba una vez que el proceso de negocio terminaba”.

Dejando en claro que la visión filantrópica de la RSE no es el foco, también es importante destacar que la distribución de ganancias generadas por una gestión sostenible, no se descarta como acción relevante de responsabilidad social.

Balance Social

¿Qué es el Balance Social?

En el mundo entero “lo social” está tomando un lugar muy importante y una fuerza creciente. Reconocer el valor, dentro de cada organización, de los recursos humanos y la relación de la empresa con la sociedad donde se encuentra sumergida, nos da una idea determinante del éxito que tendrá.

Para definir Balance Social hay que saber y tener presente que en estos últimos treinta años esta expresión ha ido ganando espacio y se la ha definido de varias formas dependiendo los diferentes autores y organizaciones. Se expondrán solo algunas definiciones de distintos autores y se planteará la definición para el presente trabajo. (Echeverría,1978, pág.167), “... el Balance Social es el instrumento contable que sirve para el cierre de cuentas de la contabilidad social de la empresa.

Los componentes de este balance son:

Balance Patrimonial, que recoge las “obligaciones” y es “exigible” frente a los distintos grupos sociales.

Balance de resultados, que representaría los “costos y utilidades sociales” de un periodo...” (Chapman,1988,pág.120) sostiene al respecto “... que no se trata de un balance o estado de situación a una fecha dada y prefiere denominarlo estado de responsabilidad social. En él se expone el costo-beneficio social de la actividad del ente y el resultado periódico (comúnmente anual) de aquella relación, y que será una utilidad o una des-utilidad social neta. “

Desde otra visión lo encara (Campos Menéndez, 1978, pág 32), sostiene que “... el Balance Social consiste básicamente en reunir y sistematizar la información del área social, en un documento público, donde se pueden cuantificar los datos mediante el elemento básico del Balance Social, que son los indicadores sociales. Un control

periódico de esta información, lo más amplio, preciso y objetivo posible constituye un balance social.”

Por su parte la Organización Internacional del Trabajo, el Balance Social “...es un instrumento de gestión para planear, organizar, dirigir, registrar, controlar y evaluar en términos cuantitativos y cualitativos la gestión social de una empresa, en un periodo determinado y frente a metas preestablecidas” (2001).

Para este trabajo el Balance Social “ Es una herramienta que permite evaluar cuantitativa y cualitativamente el cumplimiento de la responsabilidad social de la empresa en términos de activos y pasivos sociales en su ámbito, tanto interno como externo, durante un periodo determinado y frente a metas de desempeño definidas y aceptadas previamente, con los fines de diagnosticar el clima laboral y social y poder planear su política social en relación a los diversos sectores con los cual la empresa se relaciona”.

Principios para definirlo

Existen cuatro principios para definir el contenido del Balance Social:

- **Materialidad:** Está relacionada con la importancia o relevancia relativa de los temas a incluir en el Balance Social. Se deberá cubrir aquellos aspectos e indicadores que reflejan los impactos significativos, sociales, ambientales y económicos de la organización o aquellos que podrían ejercer una influencia significativa en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés.
- **Participación de los grupos de interés:** también llamados stakeholders, implica documentar los procesos de diálogo con los diferentes grupos de interés que posee la organización, ya sean accionistas, proveedores, empleados, clientes u otros, la inclusión de estos en el balance social contribuye a la transparencia y credibilidad del informe.
- **Contexto de sostenibilidad:** toda la información sobre cómo se desempeña la empresa debe estar situada en un contexto. No solo importa comunicar datos sino ver como contribuye la organización o pretende hacerlo en un futuro, ya sea como mejora o deterioro en las condiciones económicas, sociales o ambientales tanto a nivel local, regional o global.

- Exhaustividad: mide tanto el alcance como la cobertura (conjunto de entidades en las que la empresa ejerce control o influencia significativa). También exhaustividad hace referencia al tiempo, esta debe sostenerse durante todo el periodo que cubre el informe (no hay un tiempo determinado, pero si debe ser de forma periódica).

Algunas características distintivas del Balance Social que se confecciona en la actualidad son:

- ☐ Expresan los principios y valores a los que está sujeta cada organización.
- ☐ Muestran una tendencia creciente en el compromiso con el medio ambiente y en el uso eficiente y controlado de los recursos naturales.
- ☐ Las situaciones negativas son prácticamente nulas.
- ☐ Es de gran importancia la comparación de lo realizado en el mismo ítem con respecto al año anterior.
- ☐ Sobresale del balance la parte narrativa, aún en los aspectos que pueden ser cuantificables.

El acceso al Balance Social de los usuarios externos permite:

- ☐ Conocer características y aspectos del grupo humano que compone la organización, y la evolución de diferentes ítems a lo largo del tiempo como ser; nacionalidad y edad de los trabajadores, horas trabajadas, remuneraciones, etc.
- ☐ Descubrir el concepto que tienen de la institución quienes se relacionan externamente con ella, como también la imagen del producto, su nivel de cumplimiento, su ubicación en la comunidad, etc.
- ☐ Averiguar qué programas tiene la institución para colaborar con la sociedad en distintas áreas.
- ☐ Saber si el Balance Social ha sido auditado por alguien competente o confeccionado bajo alguna norma.
- ☐ Conocer los principios bajo los cuales se rige la institución con respecto a la protección del medio ambiente.

En cuanto a las posibilidades de información que tendrán los usuarios internos mediante este documento, son:

- ☐ Se esclarece la política social adoptada por la institución a la que pertenecen.
- ☐ Se conocen los planes y criterios futuros de la empresa que pueden o no, afectar su relación laboral.
- ☐ Se sabrá la opinión que terceros ajenos a la empresa tienen de esta, de sus productos y de la actuación en el ámbito social.
- ☐ Podrán distinguir el costo que tiene el cuidado del ambiente y los programas destinados a su mejoramiento.
- ☐ Podrán averiguar lo que la empresa a la cual pertenecen, realiza por la comunidad así como también el detalle de lo gastado.
- ☐ Saber cómo se componen los gastos en personal tanto de los efectivos como de los contratados y los que se encuentren bajo otra modalidad diferente.

La importancia de la aplicación del balance social en la organización

Una publicación al menos anual del Balance Social, es fundamental para la organización porque:

- ☐ La elaboración del balance obliga a formar grupos de discusión e investigar diferentes opiniones, para evaluar cómo ven los clientes, proveedores, accionistas y la comunidad en general a la empresa, su postura y sus productos.
- ☐ Diferencia la imagen de la organización de las demás del mercado, frente al gobierno, sus clientes y financistas.
- ☐ El proceso de realización del balance nos da también un diagnóstico de cómo está el negocio, pueden identificarse posibles situaciones de riesgo y verificar su capacidad de reacción.
- ☐ Permite comparar su desempeño y relaciones con otras empresas.
- ☐ La organización tiene la oportunidad de mostrar como llevará a cabo su compromiso con la sociedad y con los recursos ambientales, generando un clima de confianza con su entorno.
- ☐ Es una herramienta que dará a la empresa una visión global de su gestión.
- ☐ Servirá como punto de partida para la gestión del año próximo, es una forma de establecer los objetivos y valores de la empresa en el presente y que servirán para el futuro.

Objetivos que permite cumplir el balance social

Ventajas y Desventajas de su aplicación

Ventajas

- ☐ Permite a la gerencia planificar las acciones para el aumento de la productividad y la eficiencia de los trabajadores y efectuar el correspondiente seguimiento de los resultados.
- ☐ Disponer de información relativa a los recursos humanos de la empresa y su relación con la comunidad con quien se vincula, para poder informar a la opinión pública sobre su desempeño social.
- ☐ Realizar un diagnóstico de la gestión en relación al cumplimiento de la responsabilidad social en un periodo determinado.
- ☐ Permitir a la empresa actualizar políticas y programas relacionados a su responsabilidad social, ya que es un instrumento para medir y controlar los costos y beneficios derivados de sus acciones.
- ☐ Revelar información que no contienen los estados contables o los contiene como información accesorio, puede resultar altamente positivo para la imagen de una empresa frente a la comunidad.

Desventajas

- ☐ Resistencia de los empresarios a implementarlo, ya que se muestra cierta información que no desearían sea expuesta y publicada a la sociedad.
- ☐ En el caso que los datos no sean convenientes para la entidad, que puedan ser manipulados, y ser protegidos de eventuales resultados no favorables (negativos) que afecten al valor económico-financiero.
- ☐ Escasa frecuencia de que los Balances Sociales sean auditados por los correspondientes organismos fiscalizadores.
- ☐ Su realización e implementación implica un elevado costo económico y mayor demanda en inversión de Recursos Humanos.
- ☐ Muchos empresarios no consideran de alta importancia la utilidad del Balance Social en la toma de decisiones.

- No existe una Ley que imponga la obligatoriedad de su presentación.

Origen del Balance Social

El balance social tuvo su origen en los Estados Unidos en el año 1966, sin embargo se desarrolló con mayor profundidad en Europa en los años 70, siendo obligatorio en Francia a partir de julio de 1977. En nuestro país el primer antecedente normado en materia de balance social aparece con la Ley 25.250, publicada en el año 2000, que establecía en su Art. 18 la confección, con carácter obligatorio a nivel nacional, de un balance social para aquellas empresas cuyo plantel superara los 500 trabajadores. Posteriormente la Ley 25.877, publicada en el año 2004, establece en sus artículos 25, 26 y 27 que las empresas que ocupen a más de 300 trabajadores deberán elaborar un balance social anual, que recoja información sistematizada relativa a condiciones de trabajo y empleo, costo laboral y prestaciones sociales a cargo de la empresa.

A nivel internacional existen diversos marcos de referencia vinculados con esta temática, entre los que se destacan las pautas emitidas por la Global Reporting Initiative y la normativa AA1000 generada por el Institute of Social and Ethical Accountability. En nuestro país, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas adoptó, en el año 2012, la Resolución Técnica N° 36 con el objetivo de establecer criterios para la preparación y presentación del balance social.

Dicha resolución define al balance social como un instrumento para medir, evaluar e informar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política económica, social y ambiental de la organización. En dicho documento se recogen los resultados cuantitativos y cualitativos del ejercicio de la responsabilidad socio-ambiental, informando en forma objetiva las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento.

Uno de los objetivos de esta resolución es establecer criterios de preparación y presentación de los balances sociales, como así también la unificación de los contenidos de la información presentada por las organizaciones. Otro de los objetivos es aclarar conceptos y definir la terminología empleada. El modelo que se recomienda en la RT N° 36 es el GRI, ya que lo considera como el modelo más reconocido internacionalmente, siendo una herramienta práctica y consistente para elaborar informes o memorias de sustentabilidad, ya que ha sido examinado por

diferentes instituciones, como la Organización de las Naciones Unidas y la Comisión Europea (IARSE, 2012).

Finalmente debe destacarse que a pesar de que en algunos países existen ciertas normativas legales que exigen la presentación de un balance social con cierta información específica, no existe una normativa exigible para aplicar una determinada metodología para confeccionarlo, así como para evaluar el proceso de confección y para emitir una opinión, por parte del auditor externo independiente, sobre ese proceso.

Es por ello que para que el balance social de una institución brinde información representativa de su responsabilidad social, se requiere de enfoques creativos para medir, controlar y transparentar el cumplimiento de aspectos sociales y ambientales, que en muchas ocasiones exceden al cumplimiento de las normas legales.

El objetivo principal del Balance Social es dar mayor claridad a las actividades empresariales y ampliar el diálogo con la sociedad. Para la elaboración de dicho informe se debe reunir y sistematizar la información correspondiente de las dimensiones sociales de la empresa, realizando con integridad y seriedad una descripción de indicadores, así como una enumeración realista y rigurosa de las tareas realizadas por la institución en materia social. En consecuencia, se requiere considerar las particularidades del contexto en el cual las organizaciones actúan, qué tipo de información puede ser relevante para conocimiento de los potenciales interesados internos y externos y cuál es el grado de generación y de difusión de datos que se considera adecuado.

Un primer desafío que la información contable social plantea a la profesión contable consiste en evaluar la posibilidad de establecer un planteo uniforme de información a ser suministrada, así como sus características y su periodicidad. Una vez definido el formato de la información a proporcionar, surge la necesidad de establecer un conjunto de normas básicas para la preparación de la información, que permita garantizar su adecuación, su integridad y su comparabilidad, entre otras características.

Cuando se habla de información contable de uso público, de cualquier tipo que sea, la existencia de un marco de referencia confiable es un punto crítico para garantizar un nivel de uniformidad y de credibilidad mínimo para los usuarios.

El segundo desafío se relaciona con la inquietud de definir normas contables adecuadas de información contable social aceptadas por emisores, usuarios y profesionales certificadores de su credibilidad.

Por ello los Contadores Públicos deben centrar sus esfuerzos en contribuir a la definición, a la posterior difusión y al ulterior perfeccionamiento de la información social que tiene carácter contable. Se requiere para ello definir y clarificar los distintos roles de la profesión en la implementación de procesos internos para la generación de información contable social y en el armado y en la preparación de informes de uso interno y externo para su posterior presentación formal.

Requerimientos para la implementación del balance social

Para la implementación del Balance Social en una Empresa, es necesario establecer ciertas condiciones, que contribuyan a su realización bajo la concepción amplia de la sustentabilidad en un proceso continuo de gestión.

Estructuración de una política social

La denominada Responsabilidad Social Empresaria (RSE) o también llamada Responsabilidad Social Corporativa (RSC), es la contribución activa y voluntaria al mejoramiento social, económico y ambiental por parte de las empresas, para lo cual deben implementarse Políticas Sociales tanto internas como externas, cuyo objetivo es mejorar la situación competitiva y valorativa y su valor agregado.

El sistema de evaluación de desempeño conjunto de la empresa, es conocido como el “Triple resultado”. Es un término de negocios sustentables que hace referencia al desempeño de una empresa expresada en tres dimensiones: económica, ambiental y social.

Este concepto de RSE nace junto a la noción de empresa moderna y hace referencia a una nueva manera de hacer negocios, donde las empresas intentan encontrar un estado de equilibrio, entre la necesidad de alcanzar objetivos económicos, financieros y de desarrollo y el impacto social o ambiental de sus actividades.

Por ello, en todo Balance Social que emita una empresa, deben tomarse decisiones iniciales ineludibles para su elaboración.

La Responsabilidad Social de una Empresa, depende de la respuesta aceptada libremente, frente a las expectativas de los sectores con los cuales se desenvuelve, y

la perspectiva de un desarrollo integral. Por lo tanto, de esta convicción asumida espontáneamente, surgirá una Política Social Empresaria sentida, aceptada y aplicada voluntariamente.

Es el Balance Social, el instrumento que debe exponer, medir y divulgar de manera precisa y clara, los resultados de aplicar la Política Social de la empresa y luego evaluar el cumplimiento de su Responsabilidad Social Empresaria.

Metodología para la elaboración de un balance social

Uno de los objetivos de la preparación del Balance Social es demostrar la contribución que realiza o pretende a futuro la empresa, en la mejora de tendencias, avances y condiciones económicas, sociales y ambientales en todos los niveles.

En la tarea de elaboración del Balance Social, se debe asociar la idea de "proceso", la cual es la culminación de una etapa de conversión de la empresa hacia prácticas de RSE.

Por lo tanto el Balance Social debe tratar de presentar el desempeño, con base en concepciones más amplias de sustentabilidad, lo cual incluye analizar el desempeño de la empresa en el contexto de los límites y exigencias impuestas sobre los recursos ambientales o sociales a nivel sectorial, local, regional o mundial, el uso de recursos y niveles de contaminación.

Se pueden encontrar diversos modelos metodológicos para elaborar el Balance Social, como O.I.T., Eurostat, Ethos-IARSE, GRI, etc. La Norma Contable Profesional- RT N° 36, de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), sigue la tendencia hacia la aceptación del trabajo que viene desarrollando el Global Reporting Initiative (GRI), en el marco o modelo de Elaboración de Memorias de Sustentabilidad, internacionalmente más reconocido.

La Guía GRI, nació como una iniciativa internacional conjunta apoyada desde las Naciones Unidas, la cual se define como "una iniciativa internacional a largo plazo, promovida por un diverso conjunto de partes interesadas, con la misión de desarrollar y diseminar a nivel global las guías necesarias para aquellas organizaciones que voluntariamente quieran emitir informes sobre la sustentabilidad, en cuanto a dimensiones económicas, sociales y ambientales de actividades, productos y servicios".

La Guía GRI parte de la visión estratégica, que tiene como base la importancia de la presentación de este informe, que debe ser periódico, creíble y consistente, elaborada bajo un “lenguaje común” y “coordenadas comunes”, que contribuyan a afrontar a los retos de la sustentabilidad de las sociedades.

Su objetivo es desarrollar y perfeccionar un modelo de reporte sustentable, aplicable a todo tipo de entes y también certificable. Por su aceptación generalizada, se afirma que esta guía es el “estándar” para confeccionar Balances Sociales a nivel internacional. Ha contado con la colaboración de una amplia red de expertos, entre los que se incluyen organizaciones empresariales, de trabajadores, ONGs, inversores y auditores, entre otros.

La Guía, contempla tres dimensiones; la económica, la social y la ambiental, y además identifica las distintas categorías que comprende cada una, así como también los indicadores cualitativos y cuantitativos, que muestran la evolución de los resultados.

La estructura de la Guía parte de los principios de transparencia, inclusión y verificación; que son determinantes para definir las características que debe contener la información: completa, relevante y situada en un contexto de sustentabilidad.

La calidad y veracidad de la información, se deben garantizar por su objetividad, precisión y comparabilidad.

Y además deben contemplarse aspectos como la accesibilidad a la información, teniendo en cuenta la claridad ante la presentación de los datos.

Los requisitos para incluir información de calidad en el Balance Social, definidos en el marco GRI, para la buena toma de decisiones y un desempeño razonable, son: Equilibrio, Comparabilidad, Precisión, Periodicidad, Claridad y Fiabilidad.

Para garantizar una presentación equilibrada y razonable del desempeño de la empresa, se debe determinar detalladamente el contenido del informe. El mismo, debe hacerse teniendo en cuenta la experiencia y el objetivo de la entidad, como los intereses de los grupos que pueden ser influidos o influir de manera significativa (grupos de interés o stakeholders). Estos puntos son importantes a la hora de definir qué debe incluirse en el informe.

Debe estar incluida en el Balance, la matriz de los niveles de aplicación del GRI, para mostrar qué nivel ha sido declarado y quién ha hecho la evaluación. Existen tres las entidades informantes, reciben estos tres niveles, las calificaciones C, B y A. Los criterios de los distintos niveles, ponen de manifiesto una cobertura cada vez mayor del marco de elaboración de memorias del GRI, y están ordenados desde menor a mayor aplicación.

Estado actual de la figura del balance social en argentina

La preocupación por cuestiones sociales y ambientales ha crecido de manera considerable en nuestro país en este último tiempo. Esta situación se ve reflejada en las diversas legislaciones que apuntan a este asunto.

En una primera instancia ya se mencionó a la RT 36 que propone un modelo para la confección del Balance Social, cuya presentación no resulta aún obligatoria para las empresas.

Por otra parte, no existe aún una legislación de carácter nacional vinculada con esta temática, sin embargo si se han detectado diversas legislaciones e iniciativas de carácter local. Entre las más importantes podemos mencionar:

- **Ley N° 25.877** de Reforma Laboral regula en su capítulo IV el balance social. Esta normativa es, hasta ahora, la única que hace referencia al marco legal respecto al balance social de las empresas dentro del derecho laboral. El art. 25 establece que las empresas que ocupen a más de trescientos trabajadores deberán elaborar, anualmente, un balance social que recoja información sistematizada relativa a condiciones de trabajo y empleo, costo laboral y prestaciones sociales a cargo de la empresa. Se le otorga carácter confidencial a este instrumento, por lo que limita los alcances del balance a presentar. Es decir, que no puede considerárselo como un instrumento de medición y comunicación de la RSE en todas sus áreas y dimensiones, sino que se lo encuadra como una herramienta netamente laboral y financiera. Seguramente el fin del legislador fue desarrollarlo desde esa óptica ya que se encuentra en la normativa legal laboral. Por este motivo, se presentan cada vez más proyectos de leyes y ordenanzas en torno a la modificación de este “balance social” pero enfocado desde una perspectiva más integral. En la actualidad esta ley aún no ha sido reglamentada, por lo que no se cumple generalmente en la práctica, si bien la ley obliga a que se

lleve a cabo el balance social, no existe ninguna disposición que sancione el incumplimiento del empleador a su deber de confeccionarlo y entregarlo.

- **Ley N° 2.594** de la Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, promulgada en el año 2007 pero que hasta la fecha no se ha hecho efectiva. Esta constituye el primer antecedente legislativo que aborda la responsabilidad social con una mirada social y ambiental integral, estableciendo la presentación obligatoria del Balance Social para empresas de más de 300 trabajadores y opcional para el resto, con ventajas financieras para quienes opten por su presentación. Esta presentación deberá ser anual, con indicadores concretos, objetivos y mensurables, firmados por profesional idóneo. Establece la creación de un Comité de Enlace Intergubernamental para la evaluación y seguimiento tendientes a su mejor implementación.

- **Ley N°4.531** de la Provincia de Río Negro- Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria.

- **Ley N°9.013** de la Provincia de la Rioja- Instituto Provincial de Responsabilidad Social para el Desarrollo Sustentable.

- Decreto 517/11 de la Provincia de Salta- Responsabilidad Social y Balance Socio Ambiental.

- Ordenanza Municipal de San Carlos de Bariloche- Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria.

- Ordenanza Municipal Comodoro Rivadavia de Responsabilidad Social Empresaria.

- **Ley N°8.488** de Mendoza- Balance de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria.

Como se puede observar, no existe una legislación de carácter integral y unificada para toda la Nación, sino que existen diversos proyectos no sancionados aún, pero que claramente manifiestan un interés en avanzar en el camino hacia la gestión de la RSE.

Finalmente, entre otros hechos a destacar vinculados con el desarrollo de esta temática en la Argentina, podemos mencionar el Decreto N° 2083/11 dictado por el Poder Ejecutivo Nacional en el año 2011, el cual crea en el ámbito del Ministerio de Desarrollo Social la Subsecretaría de Responsabilidad Social. Esta decisión se adopta

en el marco de la profundización que el Gobierno Nacional inició en materia de política social en procura de mayor inserción e inclusión social y transparencia de las organizaciones. Para el cumplimiento de estos fines, convoca a los distintos sectores de la sociedad civil, universidades, empresas, sindicatos, cooperativas y ONG; a que a través de su articulación se mejoren las acciones en torno a la responsabilidad social, de manera que se logre un impacto positivo en la comunidad. Para ello se prevé la creación de redes de intercambio, monitoreo de iniciativas y divulgación de resultados, la creación de un registro de empresas, entidades y organizaciones administradoras, y la creación y fortalecimiento de una red interinstitucional de servicios, con la participación del sector público y las organizaciones de la sociedad civil, promoviendo mejorar la inserción y adaptabilidad social de los beneficiarios.

Por otra parte, la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), a través de la Resolución 3424/2012, aprueba el Registro de Contribuyentes Socialmente Responsables (RegistraRSE). El mismo es de adhesión voluntaria, y exige a las empresas como a sus administradores, entre otros puntos, el cumplimiento de la normativa laboral y tributaria, Estado actual de la figura del Balance Social en Argentina. Y la efectiva implementación de un programa de RSE. Luego en el año 2014 se aprueba la Resolución 3642/2014, estableciendo “es política de Gobierno Nacional reconocer el importante papel que cumple, en la sociedad, la Responsabilidad Social Empresarial, en tanto favorece la generación de beneficios para el entorno en que se desarrollan las iniciativas empresariales que dicho concepto engloba”. Esta Resolución prevé un procedimiento para el alta y registración de los programas que respondan a las prácticas reconocidas bajo el concepto de RSE, que debe ser cumplido a los fines de la inclusión y permanencia en el registro. Con esta propuesta normativa, la AFIP, se pone en sintonía con el tema de la Responsabilidad Social Empresarial, haciendo que las empresas que han tomado la decisión estratégica de hacer Responsabilidad Social, sean conocidas por el público en general, permitiendo conocer que sus acciones evidencien un correcto y responsable comportamiento en los aspectos social y/o económico.

Las teorías instrumentales

Reconocen una relación permanente entre la empresa y la sociedad a la que pertenece y la necesidad de generar confianza para mejorar las utilidades. Es aquí

donde destacó la importancia de elaborar el Balance Social como una comunicación del comportamiento empresarial interpretada como un producto que agrega valor a la empresa. Se justifica emplear este instrumento para mostrar el apoyo a causas de interés de sus clientes o bien para exponer aquellos puntos o aristas comunes en los que se benefician tanto la empresa como sus grupos de interés todo esto en coherencia y coordinación con las estrategias de la empresa, exponiendo los impactos y los compromisos proyectados.

Las teorías políticas

Se caracterizan por considerar que existe una obligación de la empresa para con la sociedad en virtud de un ejercicio responsable de su poder e influencia en el escenario político. A diferencia de las teorías instrumentales, estas teorías no deberán responder en todo momento a intereses económicos de las empresas, sino asumir los derechos y obligaciones de la organización como un actor más dentro de las relaciones sociales y económicas. El incremento del poder de las empresas en el sistema hace surgir un “contrato social” entre las empresas y la comunidad en que participa. Garriga y Melé (2004) incluyen en esta caracterización al “constitucionalismo corporativo” (Davis, 1960), la “teoría del Contrato Social Integrador” (Donaldson & Dunfee, 1994) y a la “ciudadanía corporativa” (Wood & Lodgson, 2002). Davis reconoce tempranamente (1960) que los negocios se van a comprometer cada vez más con la sociedad, en particular a medida que aumenta la participación y el tamaño de la empresa en la economía, estableciendo una relación estrecha entre poder y responsabilidad. Debe existir “una especie de constitucionalismo, en donde la responsabilidad de los negocios, además de sus objetivos económicos, debe administrar sus relaciones con justicia de acuerdo al marco institucional establecido mutuamente entre todos los grupos involucrados”. (Davis, 1960, pág. 75). Donaldson & Dunfee (1994) avanzan en el enfoque sobre la Teoría Integradora de Contratos Sociales (*Integrative Social Contracts Theory*, ISCT). Los autores buscan insertar en una misma línea dos tipos de contratos económicos: el contrato normativo hipotético entre los participantes (Contrato macro-social teórico) y el contrato implícito existente entre miembros de una comunidad específica, en el que la empresa es vista como un individuo más dentro de una comunidad. (Contrato micro-social real). Se integran criterios normativos y éticos. Wood & Lodgson

(2002) proponen un concepto de *ciudadano corporativo* para explicar la responsabilidad social que entiende a la empresa como un ciudadano más, con derechos y deberes semejantes a los de las personas humanas poniendo foco en el desarrollo y bienestar de la sociedad, más allá de la creación de riqueza.

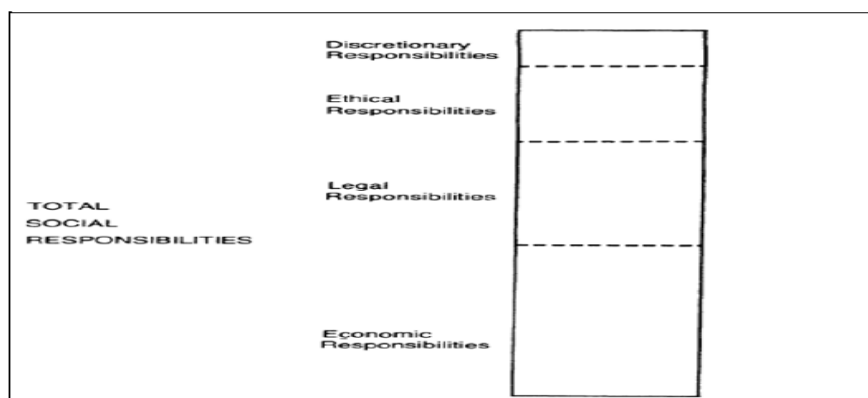
Las teorías integradoras

Se clasifican a las teorías que desarrollan actividades de RSE para integrar diversas demandas sociales tales como el cumplimiento de las leyes, las políticas públicas y la gestión equilibrada de los intereses particulares de los grupos de interés de una empresa. Pretenden legitimidad social, mayor aceptación y prestigio social. Se incluyen en este grupo, entre otras, las propuestas de Carroll (1979) Jones (1980) y Vogel (1986). Carroll (1979) plantea una clasificación de las responsabilidades de la empresa distinguiendo responsabilidades económicas, legales, éticas y discrecionales con un enfoque integrador. Destacamos la incorporación de la ética a la RSE. Para este autor la maximización de ganancias para los dueños es el fin último. En segundo lugar se tiene en cuenta el cumplimiento de las disposiciones legales. En un tercer puesto contempla las responsabilidades éticas: equidad, justicia, imparcialidad, respeto de los derechos de los individuos y no dañar a la comunidad. Finalmente las responsabilidades discrecionales comprenden las contribuciones filantrópicas.

Jones (1980) sostiene que es más fácil adoptar intelectualmente la RSE que aplicarla empíricamente. Alerta sobre los riesgos de caer en actividades difusas de RSE y propone un marco regulatorio público que defina cuales acciones empresarias son responsables y cuáles no. Ante acciones irresponsables las empresas deben hacerse cargo de pagar compensaciones. De este modo - según el autor - se desincentivaría la irresponsabilidad empresarial.

El autor en uno de sus artículos, *A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance*, presenta un cuadro resumen y una figura con los componentes: económico, legal, ético y filantrópico.

Figura 1. Categorías de responsabilidad social



Fuente: Carroll, 1979, pág. 499

Si bien Carroll (1979) advierte que dichas categorías pueden variar según la naturaleza y actividad de la organización, la Figura anterior muestra claramente el carácter “integrador” de los conceptos propuestos.

Vogel (1986) propone que se deben buscar parámetros de conducta, estímulos o incentivos para analizar los motivos que fomentan que una empresa cumpla o no con las acciones más aceptadas por una comunidad centrandose en la interacción entre la empresa y los gobiernos. Destaca la importancia del departamento de relaciones públicas y la idea de empresa responsable ya que este comportamiento otorgaría la llamada “licencia para operar” o “legitimidad social” de parte de los diversos sectores que componen la sociedad. Es más probable que las grandes empresas puedan recibir demandas por juicios, denuncias mediáticas, boicots o pedidos de “rendición de cuentas” y esto ha llevado a que este tipo de organizaciones incluyan un área de RSE dentro de la Gerencia (Freeman & Reed, 1983) para “fortalecer la licencia para operar” La legitimidad se define como “la percepción o el supuesto generalizado de que las acciones de una organización son deseables, correctas o apropiadas dentro de un sistema socialmente estructurado de normas, valores, creencias y definiciones” (Suchman, 1995, pág. 574). La teoría de la legitimidad, se basa en la idea de que es la sociedad, en su conjunto, la que legitima y permite a la empresa la consecución de la actividad productiva y ha sido definida como una condición o estado que existe cuando el sistema de valores de una entidad “es congruente con el sistema de valores del sistema social más grande del cual la entidad es parte. Cuando hay una disparidad, real o potencial, entre los dos sistemas de valores, existe una amenaza para la legitimidad de la entidad” (Dowling & Pfeffer, 1975,

p. 122). Adoptando la perspectiva que ofrece esta teoría, la empresa informaría aquellas actividades sobre las cuáles la sociedad espera - se basa en percepciones - un determinado comportamiento atendiendo a que las expectativas cambian y la empresa debe mostrar que está cambiando.

En el marco GRI encontramos frecuentemente referencias a esta “licencia” o “derecho social a operar” y su vínculo con el Balance Social que permitiría exponer los impactos de la actividad empresarial de forma fidedigna y coherente. Muchas organizaciones se dan cuenta de que, aunque son los organismos legales los que otorgan a las empresas las licencias para operar, éstas necesitan de todos modos obtener o retener una especie de “derecho social a operar” por parte de la sociedad. En consecuencia, hoy en día tiene un gran valor la capacidad de una organización de exponer los aspectos, económicos, medioambientales y sociales de su actividad de forma fidedigna y coherente. Esto es válido para empresas de todo tamaño y sector. (GRI, 2012, pág. 10).

Los impactos económicos indirectos ayudan a determinar dónde pueden surgir riesgos para la reputación o bien oportunidades para ampliar el acceso al mercado u obtener una licencia social para operar. (GRI, 2015b, pág. 83).

Si bien la “legitimidad” se destaca en el grupo de teorías integradoras, no es privativo de esta categoría y admite ciertas superposiciones. Porter & Kramer (2011) advierten que “la legitimidad de las empresas ha caído a niveles inéditos en la historia reciente” (pág. 62) y plantean volver a conectar el éxito de los negocios con el progreso social a través de la creación de valor compartido⁴. En su propuesta los autores incluyen una redefinición del objetivo de la de empresa reemplazando el lucro por la “creación de valor compartido” en la búsqueda de legitimar a las empresas. En el pensamiento neoclásico, las empresas deben renunciar a parte de sus ganancias y entregárselas a la sociedad, y esto hace que muchas empresas no consideren cuestiones sociales o ambientales por su impacto económico negativo. Los autores aclaran que no es cuestión de

⁴ La idea del valor compartido fue explorada en el artículo – antes citado- de Diciembre 2006 de Michael E. Porter y Mark R. Kramer, “Estrategia y sociedad: el vínculo entre ventaja competitiva y responsabilidad social corporativa”.

“compartir” el valor ya creado sino de ampliarlo, aunque no especifican cuanto de dicho valor es la parte que le corresponde a la sociedad.

El concepto de valor compartido puede ser definido como las políticas y las prácticas operacionales que mejoran la competitividad de una empresa a la vez que ayudan a mejorar las condiciones económicas y sociales en las comunidades donde opera. (Porter & Kramer, 2011, pág. 68)

Según los autores, hay tres formas de crear valor compartido (CVC):

- a) Reconociendo productos y mercados;
- b) Redefiniendo la productividad en la cadena de valor y
- c) Construyendo *clusters* de apoyo para el sector en torno a las instalaciones de la empresa. Proponen focalizarse en necesidades sociales insatisfechas tales como: salud, vivienda, nutrición, asistencia a personas mayores, daño al medioambiente y en base a ello crear nuevos productos y considerar las oportunidades de los mercados de bajos ingresos ubicados en la base de la pirámide. Con relación a la productividad de la cadena de valor, al atender cuestiones sociales como los recursos ambientales, la salud, la seguridad, las condiciones de trabajo y el trato equitativo se evitan costos económicos internos, además el exceso de equipamiento y los gases de efecto invernadero son costosos para la empresa y más aún para el medio ambiente. La construcción de grupos industriales que sirvan de apoyo a las empresas en los lugares donde estas se encuentran, se plantea como indispensable. “A medida que se crean nuevos empleos en los sectores de apoyo, nacen nuevas empresas y crece la demanda por servicios auxiliares” (Porter & Kramer, 2011, p. 74). Si bien reconocen las limitaciones de su propuesta, los autores destacan que la creación de valor compartido es una manera de legitimar la gestión empresarial.

No todos los problemas de la sociedad pueden ser resueltos con las soluciones de valor compartido. Pero el valor compartido ofrece a las corporaciones la oportunidad de utilizar sus habilidades, recursos y capacidad de gestión para liderar el progreso social de maneras rara vez igualadas por las organizaciones sectoriales y gubernamentales mejor intencionadas. En el proceso, las empresas pueden recuperar el respeto de la sociedad. (Porter & Kramer, 2011, pág. 77)

Las teorías éticas

Basadas en las responsabilidades éticas de las empresas para con la sociedad, se fundamentan en principios que expresan qué se debe y qué no se debe hacer y la necesidad de construir una sociedad mejor. Entienden la relación entre sociedad y empresa basada en valores éticos. Según Cortina (2000), la importancia del comportamiento ético de las empresas radica en que estas organizaciones, en las sociedades modernas constituyen el núcleo básico a partir del cual se organizan, más aún que la familia o el Estado-nación. “Una ética de las organizaciones es, pues, indispensable para reconstruir el tejido de una sociedad, para remoralizarla” (Cortina, 2000, p. 82)

Según esta perspectiva, las empresas deberían ser socialmente responsables porque es lo correcto independientemente de lo que diga la ley (que no puede cubrir todos los detalles de la vida de la empresa), aquí advertimos una clara diferenciación con las teorías instrumentales. Las teorías éticas estudian el desarrollo de actividades de RSE en respuesta al cumplimiento de derechos universales, como el respeto por los derechos humanos, los derechos de la fuerza de trabajo, el respeto por el medio ambiente y la preocupación por un desarrollo sostenible, considerando actividades de negocio que presten atención al progreso tanto de las generaciones presentes como las futuras. El desarrollo de estas teorías es el más reciente dentro de la concepción de la RSE y sitúa a la empresa como un actor protagonista del desarrollo sostenible y promotor del bienestar común.

La participación e inclusión de los grupos de interés es de medular importancia en ambas normas. Los principios de Pacto Global, Sullivan y Ceres comparten los ejes temáticos de los Balances Sociales. Más aun, Ceres, ha sido impulsora de la creación de la *Global Reporting Initiative*. Al mismo tiempo, los informes elaborados según GRI surgen como un medio idóneo de divulgación del cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible. (Naciones Unidas, 2015)

Bajo el título *teorías éticas*, los autores Garriga y Melé (2004) agrupan a la “Teoría normativa de los grupos de interés”; los “Derechos universales; el

“Desarrollo sostenible” y “el Bien Común” según Cuadro 1, que parcialmente copio a continuación.

Cuadro 1. Teorías éticas de la responsabilidad social corporativa

Types of theory	Approaches
Ethical theories (focusing on the right thing to achieve a good society)	Stakeholder normative theory
	Universal rights
	Sustainable development
	The common good

Fuente: (Garriga & Melé, 2004, pág. 64)

- La teoría normativa de grupos implicados (*Stakeholder normative theory*), contempla las obligaciones fiduciarias de la empresa hacia todos sus grupos interdependientes implicados. Su puesta en práctica exige tomar como referencia alguna teoría ética (kantiana, utilitarista, teorías de justicia, etc.).
- Los derechos universales (*Universal Rights*), están basados en los derechos humanos y laborales y el respeto al medio ambiente.
- El desarrollo sostenible (*Sustainable development*), está dirigido a alcanzar un desarrollo humano que tenga en cuenta a las generaciones presentes y futuras. Para evaluar su propia sostenibilidad, la empresa debería adoptar un "triple objetivo" que incluya no sólo los aspectos económicos de la firma, sino también los sociales y medioambientales.
- El enfoque del bien común (*The common good*), sostiene que la empresa debe contribuir al bien común porque es parte de la sociedad. La empresa cuenta con muchos medios para conseguirlo: creando riqueza y proveyendo bienes y servicios de una manera justa y eficiente y, al mismo tiempo, respetando la dignidad y los derechos fundamentales inalienables de los individuos.

La teoría normativa de los grupos de interés también ha sido incluida entre las teorías integrativas porque algunos autores consideran que la gestión de las partes interesadas es una forma de integrar demandas sociales. Sin embargo, esta

gestión se ha convertido en una teoría basada en la ética, principalmente desde 1984 cuando Freeman escribió *Strategic Management: a Stakeholder Approach*. En ese libro, citado por Garriga y Melé (2004, p. 60), el autor afirma que “los gerentes tienen una relación fiduciaria con las partes interesadas”, en lugar de tener exclusivamente obligaciones hacia los accionistas, como lo sostenía la opinión convencional de la empresa. Entendiendo por relación fiduciaria una relación de confianza entre el principal y el agente o entre el administrador y el beneficiario. Para el autor, una formulación genérica de la teoría de las partes interesadas no es suficiente. Para señalar cómo las empresas deben ser gobernadas y cómo los gerentes deben actuar, se requiere un núcleo normativo de principios éticos. Freeman (1984) al estudiar el concepto de RSE propone formalmente que las acciones de negocios representan actividades en red integrando a los distintos actores como una cadena en que se afectan unos a otros.

Anteriormente, Freeman & Reed (1983) habían planteado la responsabilidad como un medio de supervivencia de largo plazo y expusieron dos definiciones de grupos de interés que detallo a continuación.

Stakeholders en sentido amplio: Cualquier grupo o individuo identificable que puede afectar el logro de los objetivos de una organización o que se ve afectado por el logro de los objetivos de la organización. (Grupos de interés público, grupos de protesta, agencias gubernamentales, asociaciones de comercio, competidores, sindicatos, todos los empleados, segmentos de clientes, accionistas y otros grupos o individuos asociados en un sentido amplio)

Stakeholders en sentido restringido: Cualquier grupo o individuo identificable del que dependa la organización para su supervivencia continua (Empleados, segmentos de clientes, ciertos proveedores, agencias gubernamentales claves, accionistas, ciertas instituciones financieras, en general, todos los grupos asociados en un sentido restringido). (Freeman & Reed, 1983, pág. 91)

Los autores distinguen el poder económico del poder político que puede tener un *stakeholder*. El primero tiene la habilidad para influir en las decisiones de mercado y el segundo la de afectar los procesos políticos de la empresa. Asimismo, reconocen que distintos *stakeholders* pueden tener más de un poder y más de un interés dentro de la empresa, con lo que se debe tener especial cuidado

en identificar los efectos que tienen sus actividades y la manera en que administran las relaciones con los grupos de interés asociados. Abordan también el tema de la democracia corporativa, “*corporate democracy*”, (Freeman & Reed, 1983, pág. 95) entendiendo a la empresa como una entidad que puede tomar decisiones en forma dinámica y participativa.

Donaldson & Preston (1995, p. 67) sostienen que la base fundamental de esta teoría es “normativa” y que comprende dos ideas principales que traducimos seguidamente:

- a) Los stakeholders son personas o grupos con legítimos intereses en los aspectos procesales y/o sustantivos de la actividad de la empresa. Los stakeholders son identificados por sus intereses en la corporación, tenga o no la corporación algún interés funcional correspondiente en ellos.
- b) Los intereses de todos los stakeholders tienen un valor intrínseco. Esto es, cada grupo merece consideración por sí mismo y no solo por su capacidad de favorecer los intereses de algún otro grupo, como los accionistas.

En el enfoque normativo, la teoría de los stakeholders se utiliza para interpretar la función de las empresas en la sociedad, incluyendo pautas filosóficas y morales para su dirección y gestión. Si comparamos el enfoque normativo con el instrumental, ambos pueden ser “prescriptivos” (es decir, pueden establecer o indicar elecciones más o menos apropiadas por parte de los tomadores de decisiones), sin embargo ambos análisis se basan en consideraciones completamente diferentes. El análisis instrumental es esencialmente hipotético cuando dice: “Si desea lograr (evitar) los resultados X, Y o Z, entonces adopta (no adopta) los principios y prácticas A, B o C”. Mientras que el análisis normativo, en cambio, no es hipotético sino categórico: “Haz esto porque es lo correcto (incorrecto) que hay que hacer”. (Donaldson & Preston, 1995, pág. 72)

Finalmente, el enfoque del **Bien común** sostiene que la empresa tiene que orientarse hacia el bien común de la sociedad. Entre los autores de

referencia en este enfoque, citados por Garriga y Melé (2004), mencionaremos a Kaku (1997), ex presidente honorario de Canon, empresa de tecnología japonesa, quien proponía considerar al *kyosei*; un credo empresarial que define un “espíritu de cooperación” según el cual los individuos y las organizaciones trabajan juntos para el bien común. Kaku plantea que las grandes empresas, al controlar recursos millonarios a nivel global y al emplear a miles de personas, tienen en sus manos el poder para influir sobre el bienestar de la sociedad y el futuro del planeta y la obligación de unirse para construir la paz y la prosperidad mundial. Propone que si las corporaciones multinacionales trabajan juntas, “pueden llevar comida a los pobres, paz a las áreas devastadas por la guerra y renovación a la naturaleza” (Kaku, 1997, pág. 15, traducción propia)

Argandoña (1998) presenta una posible fundamentación de la teoría de los *stakeholders* en el concepto de bien común. Con relación a los *stakeholders*, el autor señala que todos ellos deben contribuir con la empresa produciendo bienes y servicios útiles, obteniendo un elevado valor añadido, con eficiencia y auto continuidad de modo que cada uno reciba de la empresa lo que razonablemente espera, ampliándose la lista de *stakeholders* hasta un largo etcétera que abarque a los hombres de todos los tiempos.

“El deber principal de todos ellos [los stakeholders] es contribuir al fin de la empresa, es decir, aportar a su bien común, primero, con las prestaciones concretas (trabajo o capital) a las que se obligó, y, segundo, contribuyendo a crear las condiciones para que se desarrolle el bien común de la empresa, que consistirá en la creación de las condiciones para que cada uno de los partícipes reciba de la empresa aquello que razonablemente espera de ella, y a lo que tiene derecho por su contribución (y que va mucho más allá de un sueldo o un dividendo, como ya hemos señalado). Pero el bien común no se acaba en las cuatro paredes de la empresa.” (Argandoña, 1998, pág. 8)

El autor concluye que la teoría del bien común ofrece una base y no un desarrollo completo, cada empresa deberá revisar sus relaciones sociales con los distintos grupos o individuos “para identificar qué es el bien común en esa

sociedad y, consiguientemente, los derechos y deberes que emanan del mismo” (Argandoña, 1998, pág. 8)

Si bien los marcos normativos que analice se inscriben en el marco de las teorías éticas y particularmente en el enfoque del desarrollo sostenible, se plantean diversas perspectivas que impactan en los segmentos de la Contabilidad Social. Al respecto, se han desarrollado distintas corrientes: la crítica o radical, la interpretativa o social y la principal. A su vez, dentro de la corriente principal, existen diversos enfoques para abordar la Contabilidad Social que pueden resumirse de la siguiente manera:

1. Planteos ubicados dentro de una posición tradicional que se centra en el mercado y en las organizaciones lucrativas.
2. Planteos ubicados dentro de una posición tradicional que dentro del modelo vigente, buscan modificar ciertos comportamientos sociales que ponen en peligro, incluso, la propia subsistencia de las organizaciones.
3. Planteos que consideran a la disciplina como un elemento moralizador cuya función debe propender a una evolución democrática.

Es el segundo enfoque el que está concentrando mayor cantidad de adhesiones por parte de diversos organismos que intervienen en iniciativas para promover y exteriorizar la responsabilidad social. Se trata de un enfoque intermedio que supera al centrado exclusivamente en el mercado, que justifica su postura desde la supervivencia de las empresas y que difiere del tercer enfoque que justifica sus propuestas dentro del marco más abarcador de la sustentabilidad concebida ampliamente para el desarrollo humano (Gray R., 2003)

El **Enfoque Estratégico Instrumental**, en el que algunos observan que se oculta la fórmula de Milton Friedman (1970), parte de considerar que si las empresas tienen en cuenta los intereses de los *stakeholders*, esto generará un aumento de los beneficios de los accionistas. Este enfoque, en cierto modo, responde a las necesidades de legitimación de las empresas ante la sociedad ya que, si bien otorga prioridad a la creación de valor económico para los accionistas a largo plazo, tiene en cuenta las restricciones impuestas por los

stakeholders no accionariales. Dentro de la literatura académica, Kurucz, Colbert, & Wheeler (2008) agrupan cuatro tipos de estrategias que justifican económicamente la RSE: Reducción de costos y gestión de riesgos; Obtención de ventajas competitivas; Desarrollo de reputación y legitimidad y Búsqueda de un resultado de ganar-ganar a través de la creación de un valor sinérgico para la empresa y para la sociedad.

En la estrategia “*Reducción de costos y riesgos*”, las demandas de los interesados se presentan como posibles amenazas a la viabilidad de la organización, y los intereses económicos corporativos se benefician al mitigar esas amenazas a través de un nivel mínimo de desempeño social o actuación ambiental. Anticipándose a los problemas, la organización lograría disminuir las posibilidades de conflicto y gestionar los riesgos. La “*Obtención de ventajas competitivas*” comprende la orientación de recursos hacia las demandas percibidas de los grupos de interés que son vistas como oportunidades para apalancar el beneficio de la empresa y pueden implementarse: a) por medio de la filantropía empresarial, buscando convergencia de intereses entre los beneficios económicos y los beneficios sociales, o b) por medio de negocios en la base de la pirámide económica. Prahalad (2005) ve en esta base un mercado de crecimiento viable y rentable, que puede conducir al alivio de la pobreza, en especial cuando las ONG y los grupos comunitarios se unen con las empresas como socios de negocio. El “*Desarrollo de reputación y la legitimidad*” se encuentran vinculados al marketing con causa, tema visto anteriormente entre las teorías instrumentales. Solo justifican acciones de RSE si tienen un retorno asociado a mejoras en la marca. Finalmente, la “Búsqueda de un resultado de ganar-ganar a través de la creación de un valor sinérgico para la empresa y para la sociedad” se identifica con el “valor compartido” ya mencionado de Porter y Kramer (2006,2011). Se intenta que, sin dejar de poner el foco en las ganancias de las empresas, la sociedad que las rodea y las incluye obtenga algo de su accionar. “Al involucrar a sus grupos de interés y la satisfacción de sus demandas, la empresa busca oportunidades y soluciones que le permitan continuar con su interés por la rentabilidad con el consentimiento y apoyo de su entorno de interesados” (Carroll & Shabana, 2010, p. 100)

Las líneas doctrinales antes referidas, se encuentran dentro de la corriente principal del pensamiento contable y contribuyen a la justificación de la RSE y su divulgación incorporando distintos análisis con aristas compartidas: fijar objetivos de ganancia a largo plazo, emplear el poder de los negocios de modo responsable, integrar las demandas sociales y contribuir al bien de la sociedad obrando de modo ético. Ya sea porque a la empresa le conviene para generar más utilidades, para responder a la sociedad y ratificar su licencia para operar, para satisfacer los requerimientos de los grupos de interés y/o para explicitar su comportamiento ético, surge de ellas una preocupación común por comunicar la Responsabilidad Social Empresaria.

Para concluir este punto hago referencia a Tua Pereda (1988) quien ha abordado la responsabilidad social en el marco ampliado de la teoría de la agencia, refiriéndose a la relación entre dueños (accionistas o inversores) y administradores. En este marco la Contabilidad estaría al servicio de los dueños (mandantes directos) brindándole elementos de juicio para controlar el uso de los fondos entregados a los administradores. La ampliación de esta teoría, evidencia dos cambios significativos. Uno de ellos se refiere al sujeto en la figura del “mandante”, los “dueños” son sustituidos por la “comunidad”. El otro cambio se muestra en el contenido de la información divulgada. La figura del gerente informando solo por la utilización de fondos recibidos es remplazada por la empresa informando la utilización de los recursos (económicos, sociales y ambientales) de los que ha dispuesto.

La teoría de la agencia sigue planteándose con frecuencia en relación con accionistas e inversores, si bien se puede detectar una clara evolución del concepto, o al menos una reformulación del sentido estricto de la custodia de recursos, que en algunos casos (Glautier y Roy, 1981, y en especial Chen, 1975) se amplía para dar cabida a la responsabilidad social, con lo que el mandante del agente sería la colectividad en pleno, a la cual se informa de la utilización de los recursos confiados a la empresa, de manera que los objetivos por cuya consecución se juzga a la gerencia pueden no ser sólo económicos, sino también sociales. (Tua Pereda, 1988, págs. 31-32)

Tua Pereda (1988) reconoce en el marco de la responsabilidad social a la empresa como un “subsistema del sistema social” que administra los factores de producción de la comunidad a la que pertenece y debe, en consecuencia, satisfacer múltiples intereses.

La responsabilidad social de la empresa tiene su origen en el hecho de que la empresa actúa en y para la sociedad, en un contexto frente al que ha de afrontar las consecuencias de su actividad y el ejercicio de la potestad que la propia sociedad le confiere. Ello significa que:

- La actuación de la unidad económica se mide en función de su concordancia con los valores, pautas y requerimientos de la colectividad en su conjunto.
- Se exige de la empresa una buena dosis de congruencia e, incluso, de cooperación con el entorno en que se desenvuelve y, en definitiva,
- Que se considera a la unidad económica como un subsistema del sistema social en el que opera, de modo que actualmente se busca y se defiende el entronque social de la empresa y su inserción en una comunidad a cuyas aspiraciones y demandas no puede permanecer ajena. (Tua Pereda, 1988, pág. 34)

El autor empleaba, hace casi tres décadas, la denominación “Balance Social” para referirse a otros documentos diferentes de los estados financieros y reconocía que tanto las normas legales como profesionales imponen a las empresas “cada vez mayor caudal de información que desborda drásticamente el primitivo ámbito de la Contabilidad [financiera], para situarse en el más amplio marco de los datos jurídicos, económicos y aún sociales, relativos a la unidad económica” (Tua Pereda, 1988, pág. 37)

La incidencia de la responsabilidad social en la Contabilidad se manifiesta tanto en el deber de informar como en el contenido de la información de calidad. La información constituye un “bien público” y la empresa tiene el deber de informar. El clásico derecho de los

accionistas es sustituido por el derecho de los *stakeholders* a la información. La empresa tiene mayores requisitos informativos que se extienden al ámbito económico, social, ambiental y de gobierno societario.

La generación de informes sobre la responsabilidad social de las empresas en la actualidad responde a la demanda de “carácter irreversible” que había diagnosticado Tua Pereda (1998, pag.34). En la última década la emisión de dichas memorias ha aumentado dramáticamente (GRI, UN Global Compact, WBCSD, 2015, pág. 25) y, según Rodríguez de Ramírez (2013, pág. 69), parece imponerse “la concepción de los informes contables como artefactos educacionales, con énfasis en la participación de los diversos *stakeholders* y su relevancia para favorecer las conversaciones entre diversos actores dentro de un enfoque dialógico”

CAPITULO II

Modelo del global reporting initiative (GRI)

El GRI, constituido en 1997 por iniciativa conjunta de organizaciones no gubernamentales, CEBES y PNUMA tiene el objetivo de aumentar la calidad, el rigor y la utilidad de las memorias de sostenibilidad. Bajo dicho concepto se integran además de los ya tradicionales aspectos económicos, los aspectos sociales y medioambientales.

El modelo del GRI es una guía que sirve de ayuda para describir los resultados de la adopción y aplicación de códigos, políticas y sistemas de gestión mediante memorias, y debido a ello, es una excelente herramienta para la comparación entre distintas organizaciones y sectores, y la interacción con las partes interesadas.

Las memorias de sostenibilidad que se basan en el marco de elaboración del GRI presentan los resultados que se han obtenido dentro del correspondiente periodo informativo, atendiendo a los compromisos, la estrategia y el enfoque directivo adoptado por la organización. Las memorias se pueden utilizar, entre otros, para los siguientes propósitos:

Estudio comparativo y valoración del desempeño en materia de sostenibilidad con respecto a leyes, normas, códigos, pautas de desempeño e iniciativas voluntarias.

Demostración de cómo una organización influye en –y es influida por– las expectativas creadas en materia de desarrollo sostenible.

Comparación del desempeño de una organización y entre distintas organizaciones a lo largo del tiempo.

Se espera que el marco del GRI, para la elaboración de memorias de sostenibilidad, sirva como marco generalmente aceptado para informar acerca del desempeño económico, ambiental y social. Ha sido diseñado para ser utilizado por las organizaciones, con independencia de su tamaño, sector o localización.

Tiene en cuenta las consideraciones prácticas a las que se enfrentan una amplia gama de organizaciones, desde las pequeñas empresas hasta aquéllas con gran volumen de operaciones que operan en distintas áreas geográficas al mismo tiempo.

El mencionado marco describe el contenido general, así como contenidos sectoriales específicos, acordados por una amplia gama de grupos de interés en todo el mundo, los cuales se consideran aplicables para la descripción del desempeño de una organización en materia de sostenibilidad.

a) Contenido de la memoria

Con el fin de garantizar una presentación equilibrada y razonable del desempeño de la organización, se debe determinar el contenido que debe incluir la memoria. Esto debe hacerse teniendo en cuenta tanto la experiencia y el propósito de la organización, como los intereses de sus grupos de interés. Ambos puntos de referencia son importantes a la hora de decidir qué debe incluirse en la memoria. Para ello el GRI propone una serie de principios a seguir a la hora de determinar el contenido a incluir en las memorias y la calidad de la misma.

La elaboración de la memoria debe ser parte de un proceso más amplio para fijar la estrategia de la organización, implantar los planes de acción, y evaluar los resultados. Asimismo, ésta elaboración permite una evaluación sólida del

comportamiento de la organización, y puede servir de base para una mejora continua de los resultados.

b) Principios para la definición del contenido de la memoria

(1) MATERIALIDAD (O RELEVANCIA)

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

Las organizaciones pueden informar sobre aspectos muy distintos. Los aspectos e indicadores relevantes son aquéllos que pueden considerarse importantes a la hora de reflejar los impactos sociales, ambientales y económicos de la organización, o influyeran las decisiones de los grupos de interés y, por estas razones, merecerían potencialmente estar incluidos en la memoria. La materialidad es el umbral a partir del cual un aspecto o indicador pasa a ser lo suficientemente importante como para ser incluido en la memoria.

La materialidad en el contexto de la sostenibilidad no se limita sólo a aquellos aspectos que tienen un impacto financiero importante en la organización.

También implica tener en cuenta los impactos sociales, ambientales y económicos que superan ese umbral, afectando a la capacidad de satisfacer las necesidades del presente sin comprometer las necesidades de las generaciones futuras. Estas cuestiones materiales tendrán a menudo un impacto financiero importante a corto o largo plazo en una organización.

Para determinar la materialidad de la información deben combinarse factores internos y externos, incluidos factores como la misión y la estrategia competitiva de la organización, las preocupaciones expresadas por los grupos de interés, expectativas sociales de mayor alcance y también la influencia de la organización en las entidades anteriores del proceso productivo (por ejemplo la cadena de suministro) o posteriores (por ejemplo los clientes) en el ciclo económico.

La evaluación de la materialidad también ha de tener en cuenta las expectativas básicas contenidas en los acuerdos y normas internacionales que se espera que la organización cumpla, así como también los factores internos y externos en la evaluación de la relevancia de la información cuando se reflejen los impactos sociales, ambientales o económicos, o se tomen decisiones con respecto a los grupos de interés. Los impactos pueden considerarse como significativos cuando se consideran lo suficientemente importantes como para necesitar una participación o una gestión activa por parte de la organización.

La memoria debe resaltar la información sobre el desempeño de los asuntos más importantes y deberá explicarse el proceso mediante el cual se ha establecido la prioridad con respecto a estos asuntos.

Además de servir de orientación a la hora de seleccionar los asuntos sobre los que informar, el principio de materialidad también se aplica al uso de los indicadores de desempeño ya que hay distintos grados de exhaustividad y detalle con que pueden incluirse en la memoria. Con carácter general, las decisiones sobre la manera en la que presentar la información se deberán basar en la importancia que esta tiene a la hora de valorar el desempeño de la organización y su capacidad para ofrecer comparaciones apropiadas.

La presentación de información sobre asuntos materiales puede implicar la divulgación de información utilizada por grupos de interés externos que difiera de la información utilizada internamente para la gestión diaria. No obstante, dicha información ha de formar parte de la memoria, ya que puede contribuir a las valoraciones o tomas de decisiones de los grupos de interés, o fomentar la participación de éstos dando como resultado acciones que ejerzan una influencia significativa en su desempeño o que aborden aspectos clave de sus principales preocupaciones.

(2) PARTICIPACIÓN DE LOS GRUPOS DE INTERÉS

La organización informante debe identificar a sus grupos de interés y describir en la memoria cómo ha dado respuesta a sus expectativas e intereses razonables.

Se entiende por "grupos de interés" aquellas entidades o individuos a los que pueden afectar de manera significativa las actividades, productos y/o servicios de la organización; y cuyas acciones pueden afectar dentro de lo razonable a la capacidad de la organización para desarrollar con éxito sus estrategias y alcanzar sus objetivos. Esto incluye a aquellas entidades o individuos cuyos derechos provenientes de una ley o un acuerdo internacional les proporcionan la posibilidad de presentar con total legitimidad determinadas exigencias a la organización.

Los grupos de interés pueden incluir los individuos o entidades que posean una relación económica con la organización (empleados, accionistas, proveedores), así como aquellos agentes externos a la organización (comunidad, sociedad en general).

Las expectativas e intereses razonables de los grupos de interés constituyen un punto clave de referencia de cara a la multitud de decisiones sobre la preparación de una memoria, como son el alcance, la cobertura, la aplicación de indicadores y el enfoque de verificación. No obstante, no todos los grupos de interés de la organización harán uso de la memoria. Esto representa un reto en tanto en cuanto se debe buscar el equilibrio entre los intereses/expectativas específicas de aquellos grupos de interés de los que cabe esperar sean usuarios de la memoria y otras, más amplias, que representa la rendición de cuentas a todos los grupos de interés.

En el caso de algunas decisiones, como el alcance o la cobertura de una memoria, se deberán tener en cuenta las expectativas e intereses razonables de una amplia gama de grupos de interés. Es de gran importancia que se documenten los procesos y enfoques adoptados a la hora de tomar estas decisiones.

Para que una memoria sea verificable, deberá documentarse el citado proceso de participación de los grupos de interés. Cuando estos procesos se utilicen con fines informativos, deberán basarse en enfoques, metodologías o principios sistemáticos o generalmente aceptados. El enfoque general deberá garantizar que se comprenden de forma adecuada las necesidades informativas de los grupos de interés. La organización informante deberá documentar su enfoque, definiendo los grupos de interés que han participado, cómo y cuándo lo han hecho, y cómo ha afectado esta participación al contenido de la memoria y a las actividades de sostenibilidad desarrolladas por la propia organización.

(3) CONTEXTO DE SOSTENIBILIDAD

La organización informante debe presentar su desempeño dentro del contexto más amplio de la sostenibilidad. La información sobre el desempeño debe situarse dentro de su contexto en relación con concepciones más amplias de la sostenibilidad. La cuestión que

subyace en una memoria de sostenibilidad es la forma en la que contribuye la organización, o pretende contribuir en el futuro, a la mejora o al deterioro de las tendencias, avances y condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional o global.

Este concepto se expresa más claramente en el área ambiental en términos de límites globales sobre el uso de recursos y niveles de contaminación. Sin embargo, también puede ser relevante en lo referente a objetivos sociales y económicos (por ejemplo objetivos de desarrollo sostenible y objetivos socioeconómicos, a escala nacional o internacional). Hay que distinguir entre asuntos o factores que produzcan impactos globales (como el cambio climático) y aquéllos que posean impactos de ámbito regional o local (como el desarrollo de la comunidad). Igualmente, será necesario diferenciar entre tendencias o patrones de impacto en el ámbito operativo y la contextualización del desempeño en cada localización. La propia estrategia de la organización en materia comercial y de sostenibilidad proporciona el contexto sobre el cual se puede analizar el desempeño. Debe explicarse la relación entre la sostenibilidad y la estrategia de la organización, así como el contexto en el que se informe sobre el desempeño.

(4) EXHAUSTIVIDAD

La cobertura de los indicadores y aspectos materiales; y la definición de la cobertura de la memoria deben reflejar los impactos sociales, económicos y ambientales significativos y permitir que los grupos de interés puedan evaluar el desempeño de la organización informante durante el periodo que cubre la memoria.

El concepto de exhaustividad engloba fundamentalmente el alcance, la cobertura y el tiempo. La exhaustividad también puede hacer referencia a las prácticas de

recopilación de información y determinar si la presentación de la información es razonable y apropiada.

Por "alcance" se entiende el rango de aspectos de sostenibilidad que cubre una memoria. La suma de los aspectos e indicadores debe ser suficiente para reflejar los impactos sociales, ambientales y económicos importantes. Y también debe permitir que los grupos de interés puedan valorar el desempeño de la organización.

Por "cobertura" se entiende el conjunto de entidades (filiales, empresas conjuntas, subcontratistas, etc.) cuyo desempeño se presenta en la memoria. Para establecer la cobertura de la memoria, la organización debe considerar el conjunto de entidades sobre las que ejerce control y sobre las que ejerce influencia. La cobertura puede variar en función del aspecto específico o del tipo de información sobre el que se informe.

Por "tiempo" se entiende la necesidad de que la información sea completa con respecto al periodo especificado en la memoria. Siempre que sea factible, se presentarán las actividades, eventos e impactos correspondientes al periodo sobre el que se informe. Esto incluye informar sobre aquellas actividades que producen un impacto mínimo a corto plazo pero que tienen un efecto acumulativo significativo y razonablemente previsible, que puede convertirse en inevitable o irreversible a largo plazo. Para calcular los impactos futuros (positivos y negativos), la organización informante debe realizar estimaciones bien razonadas que reflejen el tamaño, la naturaleza y el alcance más probable de dichos impactos.

c) Principios para determinar la calidad de la memoria

Las decisiones relacionadas con los procesos de preparación de la información de una memoria deben ser coherentes con los principios que guían las decisiones a la hora de asegurar la calidad de la información, incluida su correcta presentación. Todos estos principios son esenciales para conseguir una transparencia efectiva. La calidad de la información permite a los grupos de interés realizar una valoración adecuada y razonable del desempeño, así como tomar las medidas pertinentes.

(1) EQUILIBRIO

La memoria deberá reflejar los aspectos positivos y negativos del desempeño de la organización para permitir una valoración razonable del desempeño general. La memoria deberá evitar las selecciones, omisiones y formatos de presentación de información que, dentro de lo razonable, puedan ejercer una influencia indebida o inadecuada sobre una decisión o un juicio por parte del lector de la memoria. La memoria debe incluir los resultados favorables y desfavorables, así como los aspectos de importancia que puedan influir sobre las decisiones de los grupos de interés en proporción a su materialidad. Las memorias deben distinguir claramente entre la presentación de los hechos y la interpretación que realice la organización sobre aquella información.

(2) COMPARABILIDAD

Se deben seleccionar, recopilar y divulgar los aspectos y la información de forma consistente, de modo que permita que los grupos de interés analicen los cambios experimentados por la organización con el paso del tiempo, así como con respecto a otras organizaciones.

La comparabilidad es necesaria para evaluar el desempeño. Los grupos de interés que utilicen la memoria han de ser capaces de comparar información sobre el desempeño económico, ambiental y social de la organización en relación con su desempeño anterior, sus objetivos y, dentro de lo posible, con el llevado a cabo por otras organizaciones. La consistencia informativa permite que los grupos de interés, externos e internos puedan realizar análisis comparativos y evaluar los progresos como parte de las actividades de calificación, decisiones de inversión, elaboración de recomendaciones y otras actividades. La comparabilidad entre organizaciones requiere una cierta sensibilidad con respecto a determinados factores, tales como las diferencias en el tamaño de la organización, influencias geográficas y otras consideraciones que puedan afectar al desempeño relativo de una organización.

Dado que la importancia relativa de los aspectos de una organización y de sus grupos de interés varía con el paso del tiempo, el contenido de las memorias también evolucionará. No obstante, dentro de los límites del principio de materialidad, las organizaciones deben buscar la consistencia de sus memorias año tras año. Una organización debe incluir cifras totales (datos absolutos) así como cocientes (datos

normalizados) para hacer posible las comparaciones analíticas. Si se producen cambios en la cobertura, alcance o el periodo sobre el que se informa o sobre su contenido (incluido el diseño, las definiciones y el uso de indicadores en la memoria), las organizaciones informantes, en la medida de lo posible, deberán volver a presentar los datos actuales junto con los datos históricos (o viceversa) para garantizar que la información cronológica y las comparaciones entre organizaciones son fiables y significativas.

(3) PRECISIÓN

La información que contiene la memoria debe ser precisa y detallada como para que los diferentes grupos de interés de la organización puedan valorar el desempeño de la organización informante. Se puede dar respuesta a los aspectos e indicadores económicos, ambientales y sociales de distintas formas, desde respuestas cualitativas hasta mediciones cuantitativas detalladas. Las características que determinan el grado de precisión varían según la naturaleza de la información y el usuario de la misma. Así, por ejemplo, la precisión de una información cualitativa viene determinada en gran medida por el grado de claridad, detalle y equilibrio de la presentación. La precisión de la información cuantitativa, por otra parte, puede depender de los métodos concretos utilizados para recopilar, compilar y analizar los datos. El nivel específico de precisión dependerá, en parte, del uso previsto para esa información. Ciertas decisiones requieren unos niveles más elevados de precisión que otros.

(4) PERIODICIDAD

La información se presentará a tiempo y siguiendo un calendario periódico de forma que los grupos de interés puedan tomar decisiones con la información adecuada. La utilidad de la información está íntimamente ligada a la puntualidad de su divulgación para que los grupos de interés puedan integrarla de forma efectiva en su toma de decisiones. La puntualidad de la publicación hace referencia tanto a la regularidad con la que se elabore la memoria como a su proximidad con los acontecimientos reales descritos en dicha memoria. Si bien es deseable que exista un flujo regular de información, las organizaciones informantes deben comprometerse a la exposición consolidada de su desempeño económico, ambiental y social conforme a momentos específicos en el tiempo. Esto exige consistencia en la frecuencia de los

informes y en los periodos sobre los que se informa para poder garantizar la comparabilidad a lo largo del tiempo y la accesibilidad de la memoria a los diferentes grupos de interés. Puede ser beneficioso para éstos grupos que el momento de la presentación de la memoria de sostenibilidad coincida con la presentación de los informes financieros. La organización debe sopesar la necesidad de proporcionar información puntualmente y la importancia de garantizar que la información sea fiable.

(5) CLARIDAD

La información debe exponerse de una manera comprensible y accesible para los grupos de interés que vayan a hacer uso de la memoria. La memoria debe presentar la información de forma que resulte comprensible, accesible y utilizable a los grupos de interés de la organización que tengan un conocimiento razonable de la misma y sus actividades. Cualquiera de éstos deberá ser capaz de encontrar la información deseada sin tener que realizar un esfuerzo extraordinario. El nivel de agregación de la información también puede afectar a la claridad de una memoria en el caso de que sea más o menos detallada de lo que esperan los grupos de interés.

(6) FIABILIDAD

La información y los procedimientos seguidos en la preparación de una memoria deberán ser pasibles de sujetarlos a exámenes y que establezcan la calidad y la materialidad de la información. Los grupos de interés deben tener la confianza de que la memoria podrá ser verificada. La información y los datos incluidos deberán estar respaldados por documentación y controles internos que puedan ser revisados por terceros distintos a los autores de la memoria. Las informaciones sobre el desempeño que no cuenten con el apoyo de evidencias justificativas no deben figurar en una memoria de sostenibilidad, a menos que representen información material, se proporcionen explicaciones claras sobre las incertidumbres asociadas a dicha información. Los procesos de toma de decisiones que subyacen a una memoria deberán estar documentados de forma que se pueda revisar la base empleada para dichas decisiones. En el diseño de sistemas de información, las organizaciones informantes deben señalar por anticipado que los sistemas pueden estar sujetos a verificación, incluida la revisión por parte de terceros independientes.

d) Estructura de la memoria

La estructura que propone la GRI para sus memorias contiene tres tipos de información:

- **ESTRATEGIA Y PERFIL.** Información que establece el contexto general para comprender el desempeño de la organización, tales como su estrategia, su perfil y su gobierno.
- **ENFOQUE DE LA DIRECCIÓN.** Información que incluye cómo la organización aborda un determinado conjunto de aspectos para proporcionar contexto y para la comprensión del desempeño en un área concreta.
- **INDICADORES DE DESEMPEÑO.** Indicadores que facilitan la comparabilidad de la información sobre el desempeño económico, medioambiental y social de una organización.

Las organizaciones informantes pueden seguir este formato aconsejado u optar por emplear otros para la elaboración de sus memorias.

e) Memoria de sostenibilidad

(1) ESTRATEGIA Y ANÁLISIS

El objetivo de este apartado es proporcionar una visión estratégica de alto nivel de la organización con respecto a la sostenibilidad, conocimientos avanzados sobre asuntos estratégicos, más que únicamente resumir el contenido de la memoria, a fin de proporcionar un contexto para la información más detallada y elaborada de la memoria.

(a) Declaración del máximo responsable de la toma de decisiones de la organización sobre la relevancia de la sostenibilidad para la organización y su estrategia

Esta declaración debe presentar la estrategia y la visión global a corto plazo, a mediano plazo (3-5 años) y a largo plazo, en especial en lo referente a la gestión de los principales desafíos asociados al desempeño económico, ambiental y social. La declaración deberá incluir:

- Las prioridades estratégicas y asuntos clave a corto o mediano plazo en lo referente a la sostenibilidad, incluyendo el cumplimiento de los estándares acordados a nivel internacional y su relación con la estrategia organizativa y el éxito a largo plazo.
- Las tendencias de mayor alcance (macroeconómicas o políticas) que afecten a la organización y que puedan influir sobre sus prioridades en materia de sostenibilidad.
- Los principales eventos, logros y fracasos que se registren durante el periodo cubierto por la memoria.
- Perspectivas de desempeño con relación a las metas, objetivos y estándares.
- Panorama de los principales desafíos y metas de la organización para el próximo año y objetivos para los siguientes 3-5 años.
- Otros asuntos referentes al enfoque estratégico de la organización.

(b) Descripción de los principales impactos, riesgos y oportunidades

La organización informante debe elaborar dos apartados narrativos y concisos que describan los principales impactos, riesgos y oportunidades. Esta sección se divide en dos apartados.

(i) Apartado 1

Debe centrarse en los impactos principales de la organización en materia de sostenibilidad y sus efectos sobre los grupos de interés, incluidos los derechos tal como los definen las leyes nacionales y los estándares internacionales pertinentes. Este apartado deberá incluir:

- Una descripción de los impactos significativos que tenga la organización en materia de sostenibilidad y los principales desafíos y oportunidades asociados.
- Incluye el efecto sobre los derechos de los grupos de interés, definidos por leyes nacionales y las expectativas de los estándares y normas internacionalmente.
- Una descripción del orden de prioridades de la organización con respecto a estos desafíos y oportunidades.

- Las principales conclusiones relativas al progreso realizado para responder a estos aspectos y el desempeño correspondiente en el periodo que cubre la memoria. Esto incluye una valoración de las razones de un desempeño superior o inferior a lo previsto.
- Una descripción de los principales procesos disponibles para dirigir el desempeño y/o los cambios pertinentes.

(ii) Apartado 2

Centrado en concreto en la información relevante para los grupos de interés de índole económica o financiera, o que pudiera serlo en un futuro. Se deben cubrir los siguientes puntos:

- Una descripción de los riesgos y oportunidades más importantes para la organización que se deriven de las tendencias en la sostenibilidad.
- Dar prioridad a los principales aspectos de sostenibilidad, como son los riesgos y oportunidades según su importancia para la estrategia de la organización a largo plazo, la posición competitiva, y los generadores de valor económico para la organización, tanto cualitativas como cuantitativas.
- Una tabla que resuma:
 - Objetivos: el desempeño obtenido respecto a los objetivos marcados, y las lecciones aprendidas durante el presente periodo informativo.
 - Objetivos para el siguiente periodo informativo y a mediano plazo (3-5 años) en relación con los principales riesgos y oportunidades.
 - Descripción de los mecanismos de gobierno, implantados para gestionar específicamente estos riesgos y oportunidades y una identificación de riesgos y oportunidades relacionados.

(2) PERFIL DE LA ORGANIZACIÓN

- Nombre de la organización.
- Principales actividades, como por ejemplo: marketing social, investigación, provisión de servicios, ayuda humanitaria, etc. La organización debe indicar como están relacionadas estas actividades con su misión y principales metas estratégicas, como por ejemplo: reducción de la pobreza, derechos humanos, mejora del medio ambiente, etc.

- Estructura operativa de la ONG, incluidas las oficinas nacionales, sucursales y oficinas locales.
- Localización de la sede principal de la organización.
- Número de países en los que opera la organización y nombre de los países en los que desarrolla actividades significativas o los que sean relevantes específicamente con respecto a los aspectos de sostenibilidad tratados en la memoria.
- Detalles y estado actual de la registración de la entidad como ONG.

Beneficiarios y públicos afectados. Mercados servidos (incluyendo el desglose geográfico, los sectores que abastece y los tipos de públicos afectados y clientes/beneficiarios).

- Dimensiones de la organización informante, incluido:
 - Número de miembros y/o auspiciantes.
 - Número de voluntarios (estimado por categorías).
 - Número de empleados.
 - Ingresos totales.
 - Ventas netas (para organizaciones del sector privado) o ingresos netos (para organizaciones del sector público).
 - Capitalización total, desglosada en términos de deuda y patrimonio neto (para organizaciones del sector privado).
 - Cantidad de productos o servicios prestados.

Además de lo anterior, se anima a que las organizaciones informantes aporten más información, según sea pertinente, como:

- Activos totales.
- Propietario efectivo (incluida su identidad y porcentaje de propiedad de los principales accionistas).
 - Desglose por país y/o región de ingresos y de costes (por países y/o regiones) que constituyan un 5% o más de los ingresos totales.
 - Empleados.

- Cambios significativos durante el periodo cubierto por la memoria en el tamaño, estructura y propiedad de la organización, incluidos:
 - La localización de las actividades o cambios producidos en las mismas, aperturas, cierres y ampliación de instalaciones.
 - Cambios en la estructura del capital social y de otros tipos de capital, mantenimiento del mismo y operaciones de modificación del capital (para organizaciones del sector privado).
- Premios y distinciones recibidos durante el periodo informativo.

(3) PARÁMETROS DE LA MEMORIA

(a) Perfil de la memoria

- Periodo cubierto por la información contenida en la memoria (por ejemplo, ejercicio fiscal, año calendario).
- Fecha de la memoria anterior más reciente (si la hubiere).
- Ciclo de presentación de memorias (anual, bienal, etc.).
- Punto de contacto para cuestiones relativas a la memoria o su contenido.

(b) Alcance y cobertura de la memoria

- Proceso de definición del contenido de la memoria, incluido:
 - Determinación de la materialidad.
 - Prioridad de los aspectos incluidos en la memoria.
 - Identificación de los grupos de interés que la organización prevé que utilicen la memoria. Incluye una descripción sobre cómo ha aplicado la organización las "orientaciones para la definición del contenido de la memoria" y los principios asociados.
- Indicar la existencia de limitaciones del alcance o cobertura de la memoria.
- Cobertura de la memoria (por ejemplo países, divisiones, filiales, instalaciones arrendadas, negocios conjuntos, proveedores). Si la cobertura y el alcance no tratan todos los impactos económicos, ambientales y sociales de la organización, deberá indicarse la estrategia y el calendario previsto para conseguir una cobertura completa.

- La 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 periodos y/o entre organizaciones.
- 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 demás información de la memoria.
- Descripción del efecto que pueda tener la reexpresión de información perteneciente a memorias anteriores, junto con las razones que han motivado dicha reexpresión (por ejemplo fusiones y adquisiciones, cambio en los periodos informativos, naturaleza del negocio, o métodos de valoración).
- Cambios significativos relativos a periodos anteriores en el alcance, la cobertura o los métodos de valoración aplicados en la memoria.

(c) Índice del contenido del GRI

Tabla que indica la localización de los contenidos básicos en la memoria.

Identifica las de página web donde se puede encontrar la siguiente información:

- Estrategia y análisis (punto 1 anterior).
- Perfil de la organización (punto 2 anterior).
- Parámetros de la memoria (punto 3 actual).
- Gobierno, compromisos y participación (punto 4 siguiente).
- Información sobre el enfoque de la dirección, por dimensiones.
- Principales indicadores del desempeño.
- Indicadores adicionales del GRI que se hayan incluido.
- Indicadores de suplementos sectoriales del GRI que se hayan incluido en la memoria.

(d) Verificación

Política y práctica actual en relación con la solicitud de verificación externa de la memoria. Si no se incluye el informe de verificación en la memoria de sostenibilidad,

se debe explicar el alcance y la base de cualquier otra verificación externa existente. También se debe aclarar la relación entre la organización informante y el proveedor/es de la verificación.

- Gobierno, compromisos y participación de los grupos de interés

(e) Gobierno

- La estructura de gobierno de la organización, incluyendo los comités del máximo órgano de gobierno responsable de tareas tales como la definición de la estrategia o la supervisión de la organización. Describe el mandato y la composición (incluyendo el número de miembros independientes y de miembros no ejecutivos) de dichos comités e indica su responsabilidad directa sobre el desempeño económico, social y ambiental.
- Ha de indicarse si el presidente del máximo órgano de gobierno ocupa también un cargo ejecutivo (y, de ser así, su función dentro de la dirección de la organización y las razones que la justifiquen).
- En aquellas organizaciones con estructura directiva unitaria, se indicará el número de miembros del máximo órgano de gobierno que sean independientes o no ejecutivos. Indica cómo define la organización los términos 'independiente' y 'no-ejecutivo'.
- Mecanismos de los accionistas y empleados para comunicar recomendaciones o indicaciones al máximo órgano de gobierno. Se debe hacer referencia a los procesos relativos al:
- Uso de resoluciones de accionistas u otros mecanismos que permitan a los accionistas minoritarios expresar su opinión ante el máximo órgano de gobierno.
- Proceso de información y consulta a los empleados sobre las relaciones laborales con órganos de representación formal tales como "comités de empresa" a nivel de organización y la representación de los empleados en el máximo órgano de gobierno. Se identificarán los aspectos relacionados con el desempeño económico, ambiental y social que se hayan suscitado a través de estos mecanismos durante el periodo que cubre el informe.

- Vínculo entre la retribución de los miembros del máximo órgano de gobierno, altos directivos y ejecutivos y el desempeño de la organización (incluido su desempeño social y ambiental).
- Procedimientos implantados para evitar conflictos de intereses en el máximo órgano de gobierno.
- Procedimiento de determinación de la capacitación y experiencia exigible a los miembros del máximo órgano de gobierno para poder guiar la estrategia de la organización en los aspectos sociales, ambientales y económicos.
- 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.
- Procedimientos del máximo órgano de gobierno para supervisar la identificación y gestión, por parte de la organización, del desempeño económico, ambiental y social, incluidos riesgos y oportunidades relacionadas, así como la adherencia o cumplimiento de los estándares acordados a nivel internacional, códigos de conducta y principios. Se indica la frecuencia con la que el máximo órgano de gobierno evalúa su desempeño en materia de sostenibilidad.
- Procedimientos para evaluar el desempeño propio del máximo órgano de gobierno, en especial con respecto al desempeño económico, ambiental y social.

(f) Compromisos con iniciativas externas

- Descripción de cómo la organización ha adoptado un planteamiento o principio de precaución. Como respuesta podrá incluir el enfoque de la organización en materia de gestión de riesgos en relación con la planificación operativa o el desarrollo y la introducción de nuevos productos.
- Principios o programas sociales, ambientales y económicos desarrollados externamente, así como cualquier otra iniciativa que la organización suscriba o apruebe. Se debe incluir la fecha de adopción y a qué países u operaciones se aplican, así como los distintos grupos de interés que participan en el desarrollo y

gobierno de dichas iniciativas. Diferenciar entre iniciativas voluntarias no vinculantes e iniciativas que la organización tiene la obligación de cumplir.

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

- Esté presente en los órganos de gobierno.
- Participe en proyectos o comités.
- Proporcione una financiación importante que exceda las obligaciones de los socios.
- Tenga consideraciones estratégicas.

Esto hace referencia a la participación como miembros a nivel de organización.

(g) Participación de los grupos de interés

La siguiente sección hace referencia a los procesos de compromiso y comunicación con los grupos de interés que han sido adoptados por la organización durante el periodo que cubre la memoria.

- Relación de grupos de interés que la organización ha incluido. Ejemplos de grupos de interés son:
 - Comunidades.
 - Sociedad civil.
 - Clientes.
 - Accionistas y proveedores de capital.
 - Proveedores.
 - Empleados, otros trabajadores, y sus sindicatos.
- Base para la identificación y selección de grupos de interés con los que la organización se compromete. Se incluye el procedimiento de la organización para la definición de sus grupos de interés así como para la determinación de los grupos que participan y los que no.
- Enfoques adoptados para la inclusión de los grupos de interés, incluidas la frecuencia de su participación por tipos y categoría de grupos de interés. Se incluye estudios y encuestas, grupos de discusión, grupos de expertos sociales, grupos de asesores empresariales, comunicaciones escritas,

estructuras directivas y/o sindicatos y otros medios. La organización deberá Balance social indicar si alguna parte del proceso de inclusión se desarrolló como parte del proceso de elaboración de la memoria.

- Principales preocupaciones y aspectos de interés que hayan surgido a través de la participación de los grupos de interés y la forma en la que ha respondido la organización a los mismos en la elaboración de la memoria

Normativa legal y Profesional Argentina

RT 36. Resolución Técnica 36. 5

Sobre la preparación y presentación de un Balance Social, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; por medio de su organismo emisor de normas; el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA), ha emitido la Resolución Técnica N° 36; denominada Balance Social. Si bien esta Resolución ha sido modificada por la RT44, esta última no implica cambios significativos respecto al contenido de la RT36. La modificación dispone que las organizaciones que elaboren sus Balances Sociales de conformidad con los estándares o guía previstos por el *Global Reporting Initiative*, “deberán ajustarse a lo establecido en la última versión disponible aprobada por tal organismo y publicada en español en la página de Internet de esta Federación”. (FACPCE, 2016. RT44, Segunda parte. C. Descripción de los criterios).

La RT36, que justifica su cuestionada denominación de Balance Social a partir de que se trata del “término más utilizado y conocido”, tiene por objetivo establecer criterios para la preparación y presentación del Balance Social, regulando así la labor de los profesionales en Ciencias Económicas y reconociendo su incumbencia.

Destaco, de los considerandos de la RT 36, los siguientes párrafos:

⁵ Modificada por RT44. NORMAS CONTABLES PROFESIONALES: MODIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 36 - BALANCE SOCIAL. Vigente para ejercicios iniciados a partir del 1° de enero de 2016.

- a) que ciertos aspectos del comportamiento social y ambiental de los entes no son reflejados en sus estados contables.
- b) que cada vez con mayor frecuencia se observa la existencia de balances sociales emitidos por las organizaciones.
- c) que dichos balances sociales cuentan con informe de verificación, informes de auditoría y otros
- d) que en las guías existentes para la preparación de los balances sociales, gran porcentaje de la información necesaria surge del sistema de información contable.
- e) que resulta conveniente contar con normas expresas relativas a la confección de balances sociales que permitan uniformar el contenido del mismo, aclarar conceptos y definir términos. (FACPCE, 2012, RT36, pág. 2)

La RT 36 adopta los lineamientos de GRI como modelo de referencia para la preparación de la memoria de sostenibilidad y define un modelo de Estado de Valor Económico Generado y Distribuido. (EVEGyD). No es de carácter obligatorio, sino optativa para quienes decidan elaborar un Balance Social para presentarlo a terceros.

En cuanto al momento de presentación, según la RT36, el Balance Social debe abarcar el mismo período que los estados financieros del ente y puede presentarse junto con ellos o en forma independiente, pero haciendo referencia, si así fuera, a estos, y permitiendo a los usuarios el acceso la información referenciada.

Dicha Resolución, también se **recomienda** a los entes que posean actividad e inversión social diferenciada en más de una jurisdicción que separen en el Balance Social las actividades de cada una de ellas (cada provincia y Ciudad Autónoma de Buenos Aires).

“Esto último, seguramente, resultará de interés en los casos en que las leyes provinciales realicen alguna exigencia discriminando actividades para acceder a determinados beneficios.” (Rodríguez de Ramírez, 2013, pág. 339)

La RT 36 define la estructura del Balance Social compuesta por dos partes:

- a) Memoria de sostenibilidad, para cuya elaboración remite a la GRI
- b) Estado de Valor Económico Generado y Distribuido (EVEGyD) para cuya elaboración.

El Indicador EC1 de GRI, según la RT 36 debe ser reemplazado por el EVEGyD. La obtención de datos para su armado deberá provenir fundamentalmente del Estado de Resultados, “del cual se diferencia por la forma en que se exteriorizan sus elementos componentes” (Rodríguez de Ramírez M. d., 2013, pág. 342)

Mientras el beneficio empresario muestra la porción que les corresponde a los propietarios, el valor económico generado exterioriza la retribución que corresponde a todos los grupos sociales que intervienen en las actividades del ente. (Rodríguez de Ramírez, 2013, pág. 342)

RT 37. Resolución Técnica 37.

V. Normas sobre otros encargos de aseguramiento A. Otros encargos de aseguramiento en general.

En cuanto a la verificación del Balance Social, la Resolución Técnica Nro. 37 (FACPCE) - Título V, ítem A – titulado “Otros encargos de aseguramiento en general”, comprende normas para el desarrollo de un encargo de aseguramiento y normas sobre informes de aseguramiento y prevé dos tipos de encargos que un **contador** puede realizar: un encargo de aseguramiento razonable o el encargo de aseguramiento limitado. “En un encargo de aseguramiento razonable, la conclusión debe estar expresada en forma positiva. En un encargo de aseguramiento limitado, la conclusión debe estar expresada en forma negativa” (FACPCE, 2013, RT37 pág. 31)

Según RT 37, los encargos de aseguramiento se clasifican de la siguiente manera:

- a) Según cómo se suministra la información sobre la materia objeto de análisis:
 - Encargos basados en una afirmación
 - Encargos de informe directo.

b) Según el grado de aseguramiento que provee a los usuarios:

- Encargos de aseguramiento razonable
- Encargos de aseguramiento limitado

La norma dispone específicamente que el contador debe evitar el empleo de expresiones tales como “auditoría o revisión”, a fin de no generar confusión entre los usuarios de este tipo de informes.

RT 35. Resolución Técnica 35.

Adopción de las normas internacionales de encargos de aseguramiento y servicios relacionados del IAASB de la IFAC.

La RT 35, adopta las normas internacionales de sobre encargos de aseguramiento y otros. Dicha norma adopta, entre otros, los siguientes pronunciamientos emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés).

Normas internacionales de encargos de aseguramiento (NIEA/ISAE)⁶.

Notas internacionales de prácticas de encargos de aseguramiento (NIPEA)

Las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA/ISAE) deben aplicarse en trabajos destinados a brindar seguridad que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica.

Las Declaraciones Internacionales de Prácticas de Encargos de Aseguramiento (DIPEA) se emiten para proporcionar guías de interpretación y ayuda práctica a los contadores profesionales para implementar las NIEA/ISAE y promover las mejores prácticas.

⁶ Empleo indistintamente las siglas en inglés o en español

Los pronunciamientos relacionados con el Balance Social que se adoptan son: 3000–3699 Normas internacionales sobre compromisos de aseguramiento 3000–3399 Aplicables a todos los servicios de aseguramiento 3000 Compromisos de aseguramiento diferentes de auditoría o revisión de información financiera histórica 3400–3699 Normas para cuestiones específicas 3400 El examen de información financiera prospectiva (FACPCE, RT35, 2016, pág. 5)

En el marco de **Normas Internacionales**, la norma NIEA/ISAE 3000 fue preparada por el *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) y publicada por la *International Federation of Accountants* (IFAC) en diciembre de 2003, siendo su última versión de diciembre de 2013 (aplicable a partir del 15 de diciembre de 2015). Se trata de una norma que establece los principios básicos y procedimientos esenciales y proporciona las directrices a seguir durante una revisión de información no financiera. La norma consta de directrices para el comportamiento ético, la gestión de la calidad y el rendimiento de un compromiso.

El profesional que utilice esta norma debe cumplir los requisitos establecidos en las partes A y B del Código de Ética Profesional, elaborado por el *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA), en términos de independencia, integridad, objetividad, competencia y debido cuidado profesional, confidencialidad y comportamiento profesional. Por tanto, sólo aceptará o continuará el trabajo si no tiene razón para creer que los requerimientos éticos no serán satisfechos.

Generalmente, se aplica para las auditorías de control interno, **la sostenibilidad** y el cumplimiento de las leyes y reglamentos. Esta norma hace una distinción en dos tipos de aseguramiento, el “contrato de aseguramiento razonable” y el “contrato de aseguramiento limitado”

La NICA⁷ utiliza los términos de “compromiso de aseguramiento razonable” y “compromiso de aseguramiento limitado” para hacer la distinción entre los dos tipos de compromiso de aseguramiento que se le permite ejecutar al profesional en ejercicio. El objetivo de un compromiso de aseguramiento razonable es la reducción del riesgo a un nivel bajo de aceptación en las circunstancias del compromiso, como las bases de una forma positiva de expresión de la conclusión del profesional en ejercicio. El objetivo del compromiso de aseguramiento limitado es la reducción del riesgo a un nivel aceptable, bajo las circunstancias del compromiso, pero cuando ese riesgo sea mayor que el compromiso de aseguramiento razonable serán las bases para una forma negativa de expresión de la conclusión del profesional en ejercicio. (IAASB, NICA 3000, 2005, pág. 2)

Otro tema de importancia para nuestro análisis es que el profesional solo deberá aceptar el compromiso si considera que, conjuntamente con su equipo de trabajo, está capacitado para llevarlo a cabo. “El profesional en ejercicio deberá aceptar (o continuar) un compromiso de aseguramiento solo si, el profesional en ejercicio se encuentra satisfecho de que las personas que van a realizar el compromiso poseen de manera colectiva la competencia profesional requerida” (IAASB, 2005, par 9, pág. 4). En la elaboración de un Balance Social, informe complejo y plural, por los aspectos que comprende y los distintos grupos a los que se refiere, esto cobra importancia ya que, “algún tema en cuestión podrá requerir habilidades especializadas y un conocimiento que supere aquel que se encuentra en posesión de un funcionario en ejercicio” (IAASB, 2005, par 9, pág. 4). Esto requerirá la participación de “expertos” de otras disciplinas que deberán comprender la ISAE 3000 para poder relacionar el trabajo que se les asigna con el objetivo del compromiso⁸. El contador público debe involucrarse y

⁷ Siglas referidas al título traducido de la NIEA/ISAE como Norma Internacional sobre Compromiso de Aseguramiento (NICA) 3000 Revisada

⁸ Las circunstancias del compromiso incluyen los términos del compromiso, ya sea que se trate de compromisos de aseguramiento razonable o compromisos de aseguramiento limitado, las características del tema en discusión, los criterios que serán utilizados, las necesidades de los usuarios objetivo, las características relevantes de la parte interesada y su entorno y otros temas, por ejemplo los eventos, transacciones, condiciones y prácticas que puedan tener un efecto significativo en el compromiso.

comprender la tarea realizada por el experto de forma tal que le permita aceptar la responsabilidad por la conclusión de este sobre la materia de análisis. La ISAE 3000 no se refiere a los compromisos en los que la responsabilidad y los informes sean compartidos por el contador y uno o más expertos.

AA1000AS (2008)

Otra norma internacional de aseguramiento es la AA1000AS (2008) emitida por *AccountAbility*. El estándar NIEA/ISAE 3000 y la AA1000AS (2008) son dos normas internacionales utilizadas en procesos de verificación. El estándar NIEA/ISAE 3000 es una norma genérica destinada para verificar información no financiera mientras que la AA1000AS se centra en la evaluación del cumplimiento de los Principios de *AccountAbility* AA1000 y en la evaluación de la información específica sobre el desempeño en sostenibilidad.

CONCLUSIONES

El trabajo realizado me permite concluir que en un mundo globalizado como el actual, de competencia abierta, con una sociedad basada en el conocimiento, las empresas no funcionan aisladas de la sociedad que las rodea, sino que por el contrario, su habilidad para perdurar depende de las circunstancias de los lugares donde operan y de las relaciones con su entorno.

Por lo que con la realización de este trabajo se ha querido destacar la importancia que tiene hoy en día la gestión de las empresas en forma socialmente responsable, destacando el papel necesario que el profesional en ciencias económicas debe asumir en este sentido, encaminando a las organizaciones en el desarrollo de esta nueva concepción de gestión que contribuye a realzar la imagen social del ente informante.

El enfoque de la información integrada, entendido desde la óptica de la creación de valor para la sociedad, tiene un interesante potencial para contribuir a disminuir la brecha entre la información que presentan las organizaciones sobre aspectos económico-financieros, éticos, sociales y ambientales y su desempeño efectivo. Su desarrollo a partir del pensamiento integrado es fundamental, pero para ello resulta necesario que los actores sociales entiendan de qué se trata y cómo pueden colaborar para avanzar en esa dirección, convirtiéndose en un reto para investigadores y

profesionales. En este trabajo se abordaron principalmente los desafíos que este enfoque genera en los distintos profesionales del área contable, considerando que no existe aún un modelo de información integrada con un formato único.

En lo que respecta al balance social, el mismo representa un indicador del avance que ha tenido lugar en la inserción de las empresas en el ámbito social. La transparencia y la información brindada por las organizaciones le dan un valor agregado a las relaciones entre estas y sus grupos de interés. Un adecuado equilibrio debe ser ejercido en el proceso de construcción del Balance Social, dado que la publicación de la información contenida en el mismo no debiera constituirse en un elemento que deteriore el patrimonio de una empresa, sino que debe encontrarse la medida adecuada de información económica y social a suministrar en los mismos.

Además puedo concluir que la normativa relacionada a la gestión de responsabilidad social empresarial en Argentina es un tema que aún se encuentra en desarrollo y que necesita de una pronta definición. Sin embargo, son diversos los avances que se han logrado en materia de legislación y reglamentación, más específicamente a nivel local.

El rol del Contador Público es fundamental a la hora de aplicar y desarrollar esta nueva forma de gestión; y gracias a la responsabilidad social empresarial la profesión continúa su proceso de construcción e internacionalización, poniéndose en sintonía con el nuevo paradigma planteado en el mundo, el Desarrollo Sostenible.

Como resultado del proceso del trabajo realizado, a modo de síntesis, puedo plantear las siguientes conclusiones:

- Las ventajas competitivas de la aplicación de la Responsabilidad Social son variadas y están relacionadas directamente con la percepción que de la Organización tiene la sociedad en la que ésta actúa. La eficiente gestión de los grupos de interés organizacionales permitirá a la entidad ser exitosa en la aplicación de una estrategia basada en Responsabilidad Social.

- La disciplina Contable incluyendo a la rama de la auditoría, no se han podido mantener exentas de adaptaciones en sus técnicas en respuesta a los nuevos requerimientos de información de los distintos usuarios finales de sus informes.

Tanto la Contabilidad como la Auditoría han tratado de otorgar respuestas (aunque las mismas estén aún incompletas) a los nuevos desafíos que han sido impuestos por el fenómeno de la globalización.

- El Balance Social surge como la herramienta más importante de respuesta de la Contabilidad Social a la necesidad de información de tipo social y económica. De la lectura y precisa confección del Balance Social se pueden identificar los grupos de interés de la organización, así como elementos y criterios para una adecuada gestión de los mismos.

- De la unión de estos elementos es posible establecer un exitoso modelo de gestión basado en los conceptos de la Responsabilidad Social, convirtiéndose en un disparador de ventajas competitivas y provocando un efecto diferencial en relación con otras entidades.

BIBLIOGRAFÍA

- AccountAbility. (2008). *Norma de aseguramiento de Sostenibilidad. AA1000AS. Traducción MAS Business, S.L., AccountAbility*. Obtenido de https://www.accountability.org/wp-content/uploads/2016/.../AA1000AS_spanish.pdf
- Argandoña, A. (1998). La teoría de los stakeholders y el bien común. *IESE*. Obtenido de <http://www.iese.edu/research/pdfs/DI-0355.pdf>
- Campos Menéndez, Hernando (1978) “El Balance Social”. Cuadernos de Empresa. Asociación Cristina de Dirigentes de Empresas (ACDE) N° 12. Buenos Aires. Separata Revista de Empresas N° 44.
- Cancino del Castillo, C., & Morales Parrague, M. (2008). Responsabilidad Social Empresaria. *Serie Documento Docente N°1*. Obtenido de http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/122747/Cancino_Morales_2008.pdf
- Carroll, A., & Shabana, K. (2010). The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Review of Concepts. *International Journal of Management Reviews*, 85-105. Obtenido de <https://www.researchgate.net/publication/228118692> TheBusinessCase_for_Corporate_Social_Responsibility_A_Review_of_Concepts_Research_and_Practice.pdf

- Chapman, William L.: “El Desarrollo de la Contabilidad Social en América Latina”. V Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría de América Latina. Trelew-Buenos Aires. Octubre de 1988.
- Clarkson, M. (1995). A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance. *The Academy of Management Review*, 20, 92-117. Obtenido de <http://www.jstor.org/stable/258888> Trotta S.A. Segunda edición.
- Cortina, A. (2000). *Ética de la empresa*. Madrid: Editorial Trotta SA.
- Davis, K. (1960). Can business afford to ignore social responsibilities? *California Management Review*, 2(3), 70-76. Obtenido de <http://journals.sagepub.com/doi/pdf/10.2307/41166246>
- Donaldson, T., & Dunfee, T. (1994). Toward a Unified Conception of Business. *Academy of Management Review*, 19, 252–284. Obtenido de http://www.jstor.org/stable/258705?seq=2#page_scan_tab_contents
- Donaldson, T., & Preston, L. (1995). The stakeholder theory of the corporation. Concepts, evidence and implications. *Academy of Management Review*, 20(1), 65-91. Obtenido de [r/pluginfile.php/2715807/mod_resource/content/1/Ficha%201_DonaldsonPreston1995.pdf](http://www.jstor.org/stable/258705?seq=2#page_scan_tab_contents)
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Pacific Sociological Review*, 18(1), 122-136. Obtenido de <http://journals.sagepub.com/doi/abs/10.2307/1388226?journalCode=spxa>
- Federación Argentina de Consejos de Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) . (2012). *Resolución Técnica Nro. 36 – Normas contables profesionales: “Balance Social”*. Obtenido de <http://www.facpce.org.ar:8080/infopro/categorias.php?categoria=3> [facpce.org.ar](http://www.facpce.org.ar)
- Federación Argentina de Consejos de Profesionales en Ciencias económicas (FACPCE). (2013). *Resolución Técnica 37 - Normas de auditoría, Revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados*.
- Federación Argentina de Consejos de Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE). (2016). *Resolución Técnica Nro 44. Normas Contables Profesionales: Modificación de RT36*.

- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias económicas. (2016). *Resolución Técnica 35- RT35. ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO Y SERVICIOS RELACIONADOS DEL IAASB DE LA IFAC.*
- Freeman, R., & Reed, D. (1983). Stockholders and Stakeholders: A New Perspective on Corporate. *California Management Review*, XXV(3). Obtenido de https://www.researchgate.net/profile/R_Freeman/publication/238325277_Stockholders_and_Stakeholders_A_New_Perspective_on_Corporate_Governance/links/5893a4b2a6fdcc45530c2ee7/Stockholders-and-Stakeholders-A-New-Perspective-on-Corporate-Governance.pdf
- Friedman, M. (1970). La responsabilidad social de la empresa es incrementar sus beneficios. *The New York Times Magazine*. Obtenido de www.uca.edu.sv/facultad/clases/eco/m100203/doc2.doc
- García Echeverría, Santiago (1978) “Balance Social de la empresa. Posibilidades y límites operativos en su implementación actual”. Revista Alta Dirección N° 65. Barcelona. Págs. 167 y ss.
- Garriga, E., & Mele, D. (2004). Corporate Social Responsibility. *Journal of Business Ethics*, 53, 51–71, 200.
- Jones, T. (1980). Corporate Social Responsibility revisited, redefined. *California management review : CMR*. - Thousand Oaks, CA : Sage Publishing, 22(3), 59-67.
- Kaku, R. (1997). The Path of Kyosei. *Harvard Business Review*. Obtenido de <https://hbr.org/1997/07/the-path-of-kyosei>
- Kurucz, E. C., Colbert, B. A., & Wheeler, D. (2008). The business case for corporate social responsibility. (O. U. Press, Ed.) *The Oxford Handbook of Corporate Social Responsibility*, 83-112. Obtenido de file:///C:/Users/Clide-Asus/Downloads/KuruczColbertWheeler2008-TheBusinessCaseforCSR-Chapter4.pdf

- Lantos. (2001). The boundaries of strategic corporate social responsibility. *The Journal of Consumer Marketing*, 18, 595-630. Obtenido de https://www.researchgate.net/publication/230745480_The_Boundaries_of_Strategic
- Murray, R., & Montanari, J. (1986). Strategic Management of the Socially Responsible Firm: Integrating Management and Marketing Theory. *Academy of Management Review*, 18(4), 815-827. Obtenido de https://www.researchgate.net/publication/271956568_Strategic_Management_of_the
_ Naciones Unidas. (2015). *Agenda Mundial de Desarrollo Sostenible 2030*. Obtenido de <http://www.onu.org.ar/agenda-post-2015/>
- Porter, M., & Kramer, M. (2011). Creating Shared Value. *Harvard Business Review*, 89(1/2), 62-77.
- Porter, M., & Kramer, M. (2002). La ventaja competitiva de la filantropía corporativa. *Harvard Business Review*, 80(12), 49-63. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1431332>
- Rodríguez de Ramírez, M. d. (2013). *Balance Social*. Ciudad autónoma de Buenos Aires: Errepar.
- Suchman, M. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571-610. Obtenido de https://www.jstor.org/stable/258788?seq=1#page_scan_tab_contents
- Tua Pereda, J. (1988). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. 895-956. Obtenido de <https://www.google.com.ar/search?q=Evoluci%C3%B3n+del+concepto+de+contabil>
- Vogel, D. (1986). The Study of Social Issues in Management: A Critical Appraisal. (T. r. California, Ed.) *California Management Review*, XXVIII(2), 142. Obtenido de <http://cmr.berkeley.edu/search/articleDetail.aspx?article=3748>
- Wood, D., & Lodgson, J. (2002). Business Citizenship: From Individuals to Organizations, Society.
- Zicardi, A. (2007). *Responsabilidad social emprearia, una visión financiera*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Argentina: Consejo Profesional de Ciencias económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

ANEXOS I

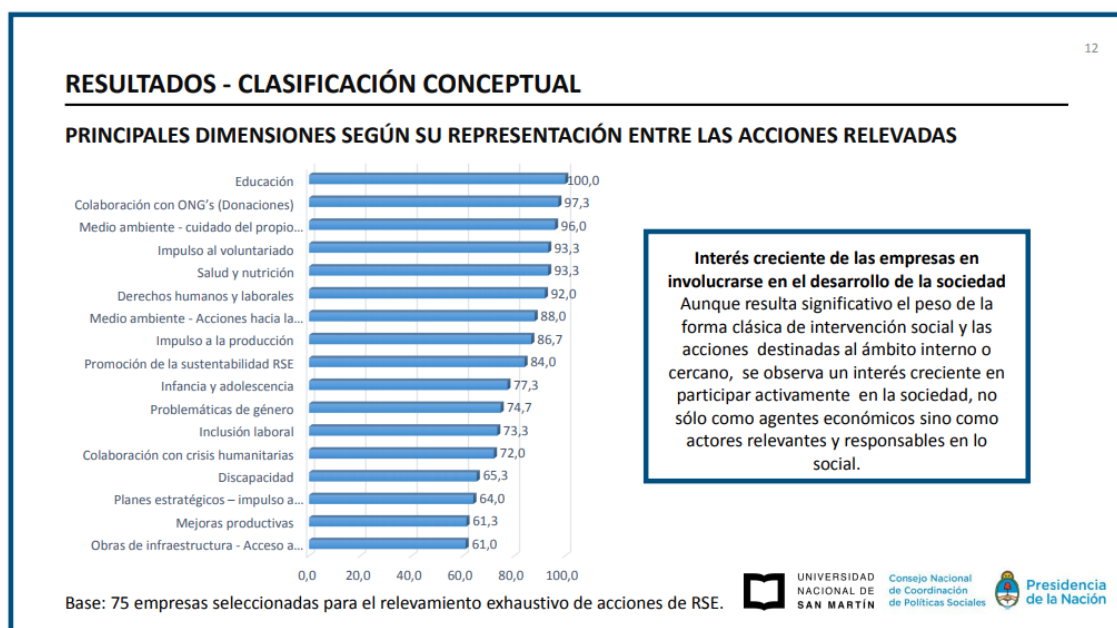
Responsabilidad Social Empresaria-Criterios de Inclusión



Fuente: <https://www.odsargentina.gob.ar>

ANEXOS II

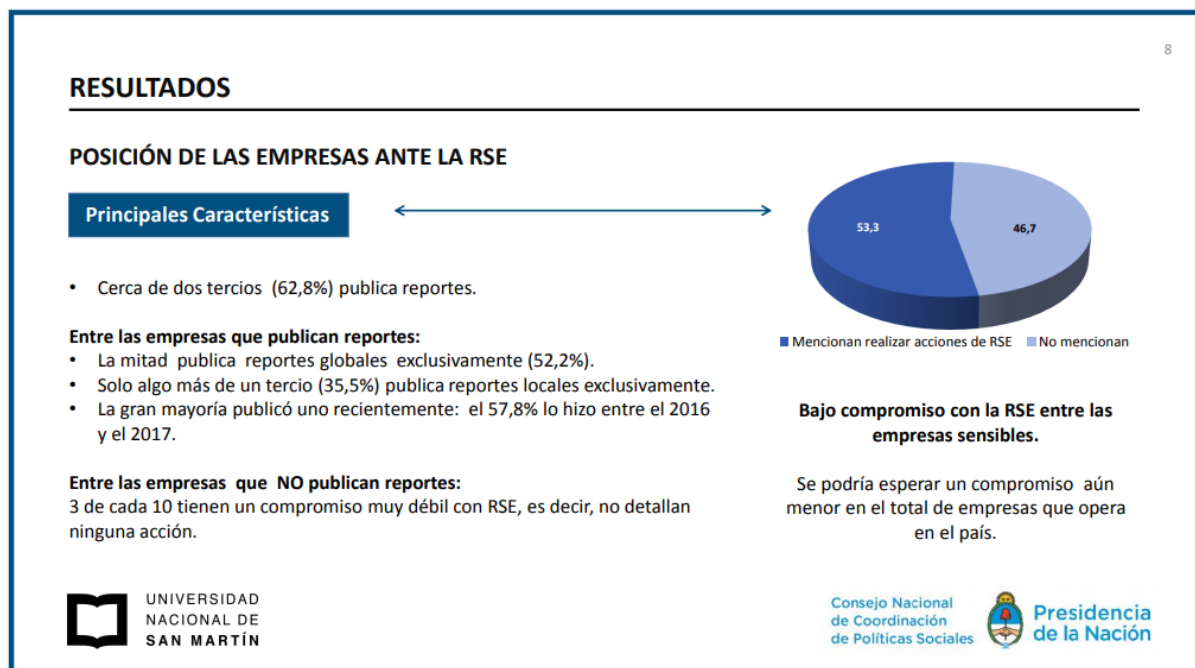
Informe de las acciones clasificadas de las empresas en la actualidad.



Fuente: <https://www.odsargentina.gob.ar>

ANEXOS III

Informe de presentación de reportes y balance social.



Fuente: <https://www.odsargentina.gob.ar>