

**Universidad Siglo 21**



**Trabajo Final de Grado (T.F.G.)**

**Carrera de Contador Público**

**Análisis de indicadores de Responsabilidad Social Empresaria como instrumento  
de gestión en Argentina**

**Analysis of Corporate Social Responsibility indicators as a management tool in  
Argentina**

**Autor: Delia Karina Aciar**

**Legajo: CPB03397**

**Director de T.F.G.: Alfredo González Torres**

**Córdoba, julio de 2019**

## Resumen

Este trabajo tuvo como objetivo principal analizar indicadores basados en Responsabilidad Social Empresaria (RSE) como instrumentos de gestión para las empresas de Argentina. El método fue de alcance exploratorio y descriptivo. La recolección de datos primarios se realizó mediante dos instrumentos metodológicos para recopilar la información: observación directa y el análisis documental. El fenómeno que se analizó en esta investigación fue la incorporación de la RSE a la contabilidad de los entes del país. Entre los resultados se destaca que los indicadores más utilizados a nivel mundial son Global Reporting Initiative (G.R.I) y los del Instituto Ethos. Argentina no dispone de ningún documento realizado por organismos estatales que establezca de manera estricta a cuál es la metodología correspondiente a la incorporación de los conceptos de RSE y sustentabilidad. Gran relevancia de la Resolución Técnica N°36 (RT N°36) para el Contador Público. Se concluyó que la aplicación de informes de gestión basados en indicadores de RSE actualmente se realiza en grandes corporaciones, lo que sugirió una difícil o costosa implementación en PyMEs locales. Sin embargo, teniendo como eje los indicadores más utilizados y la RT N°36, se presenta una propuesta que sería el puntapié inicial para gestión bajo este tipo de indicadores en empresas locales. El modelo parte de 40 indicadores y trabaja con los diferentes *stakeholders*. A su vez, se presentó la relación entre la RSE y el Gobierno Abierto, como un complemento en el ámbito de la economía de la sociedad, sobre la transparencia de la información.

Palabras clave: Responsabilidad Social Empresaria, Stakeholders, R.T. N°36, G.R.I., Ethos

### **Abstract**

This paper main objective to analyze indicators based on Corporate Social Responsibility (CSR) as management tools for companies in Argentina. The method was exploratory and descriptive in scope. Primary data research involved through two methodological instruments to collect information, direct observation and documentary analysis. The phenomenon that was analyzed in this investigation was the incorporation of the CSR to the accounting of the entities of country. The results highlight the GRI and those of the Ethos Institute as the worldwide most used indicators. Argentina does not have any document created by state organisms that refers strictly to what the methodology is corresponding to the incorporation of the concepts of CSR and sustainability. Great relevance of Technical Resolution No. 36 (RT No. 36) for the Public Accountant. It is concluded that the application of management reports based on CSR indicators is currently carried out in large corporations, which suggests a difficult or expensive implementation in local SMEs. However, having as axis the most used indicators and RT N ° 36, a proposal is presented that would be the initial kickoff for management under this type of indicators in local companies. The model is based on 40 indicators and works with the different stakeholders. Besides, the relationship between CSR and the Open Government was presented, as a complement in the field of the economy of society, on the transparency of information.

**Keywords:** Corporate Social Responsibility, Stakeholders, R.T.N ° 36, G.R.I., Ethos

## Índice

<b>Introducción</b> .....	1
<b>Objetivo General</b> .....	10
<b>Objetivos Específicos</b> .....	10
<b>Método</b> .....	11
Alcance de la investigación .....	11
Enfoque de la investigación .....	11
Diseño y tipo de investigación .....	11
Población, muestra y participantes .....	12
Materiales e instrumentos de recolección de datos .....	12
Análisis de datos .....	13
<b>Resultados</b> .....	13
Normas Internacionales .....	13
Normas Argentinas .....	14
Análisis de los indicadores más utilizados a nivel mundial .....	17
Indicadores GRI .....	17
Figura 3: Indicadores GRI utilizados .....	17
Indicadores Ethos .....	17
Ventajas y Desventajas de los principales indicadores .....	19
<b>Discusión</b> .....	21
Interpretación de los resultados .....	21
Limitaciones y fortalezas de la investigación .....	22
Conclusiones, recomendaciones y líneas de análisis .....	23
<b>Referencias</b> .....	29
<b>Anexos</b> .....	31
Anexo I: Guía de Pautas para la Observación Directa .....	31
Anexo II: Guía de Pautas para el Análisis Documental .....	31
Anexo III: Modelo de distribución de indicadores .....	31

## Índice de Figuras

Figura 1. División de los GRI .....	7
Figura 2: Categorías de indicadores .....	8
Figura 3: Indicadores GRI utilizados .....	17
Figura 4: Estructura de Indicadores .....	18
Figura 5: Formato de Cuestionario Online .....	19

**Índice de Tablas**

Tabla 1: Normativa Internacional .....	14
Tabla 2: Ejemplo de aplicación.....	18
Tabla 3: Ventajas y Desventajas en GRI y Ethos .....	19
Tabla 4: Diagnóstico y análisis de objetivos de RSE como herramienta de gestión .....	25

## Introducción

Habitualmente, cuando se piensa en empresas y empresarios se los vincula a la producción de bienes y servicios, ganar dinero, generar puestos de trabajo y pagar impuestos, concepción que a fines del Siglo XIX empezó a modificarse y cuestionarse. En los inicios del Siglo XX, fundaciones empresarias estadounidenses inician un notable cambio en cuanto a este enfoque con acciones filantrópicas más vinculadas a los empresarios que a las empresas, tal como se expresa en diferentes publicaciones como la de Volpentesta (2016). Es a partir de la década del 50, cuando se comienza a gestar el concepto de Responsabilidad Social Corporativa (RSC) de la mano del economista estadounidense Howard R. Bowen quien habla por primera vez de la necesidad de que las empresas devuelvan a la sociedad parte de lo que esta les había facilitado, y de esa manera no ser solo productoras de bienes y servicios. (Manos Unidas, 2019).

En el año 1987, el informe “Nuestro futuro común” (Naciones Unidas, 1987), hace referencia a las medidas a tomar por parte de la industria, indicando que se debía aceptar un sentido amplio de responsabilidad social, y establecer ciertas políticas en las empresas en cuanto a la gestión de los recursos y del medio ambiente. A partir de allí se empieza hablar a nivel mundial del concepto de Responsabilidad Social Empresaria (RSE). En los '90, algunos empresarios hablaban de la complejidad de separar empresa y sociedad; así tenemos expresiones como las del empresario Arnold Hyatt, representante de la Stride Tide Corporation, quien afirmaba que no se puede conducir una empresa saludable en una sociedad enferma. O lo que sostenía James Rouse, fundador de The Rouse Company para quien el propósito legítimo de una empresa no es la ganancia, sino proveer un servicio que la sociedad necesite. (Banco Interamericano de desarrollo, 2011, pág. 33)

Para definir RSE se encuentran diferentes conceptualizaciones, como las enunciadas por organismos nacionales e internacionales que se destacan en el tema, pero un punto común entre ellas es el hecho de que las empresas tienen responsabilidades que exceden el marco legal o jurídico. Así de acuerdo a lo publicado en la guía ISO 26.000, elaborada por ISO (International Organization for Standardization), se la define como: " Responsabilidad de una Organización ante los impactos que sus decisiones y actividades ocasionan en la sociedad y en el medio ambiente, mediante un comportamiento ético y transparente que:

- Contribuya al desarrollo sostenible, incluyendo la salud y el bienestar de la sociedad.
- Tome en consideración las expectativas de sus partes interesadas.

- Cumpla con la legislación aplicable y sea coherente con la normativa internacional de comportamiento.
- Esté integrada en toda la Organización y se lleve a la práctica en sus relaciones.

La Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), expresa:

“la Responsabilidad Social Corporativa es el compromiso voluntario de las empresas con el desarrollo de la sociedad y la preservación del medio ambiente, desde su composición social y un comportamiento responsable hacia las personas y grupos sociales con quienes se interactúa”. (González Blanco, 2015, pág. 11)

En una de las primeras ediciones local, encontramos a la autora Rosales Avolio (1997), que enuncia una definición de RSE pero separándola, para su análisis, en dos términos, “responsabilidad” hace alusión a la acción de responder ante un acontecimiento, mientras que “social” hace referencia a la necesidad humana de relacionarse con el entorno que lo rodea, la sociedad. La unión de tales conceptos se vislumbrar a través de la siguiente definición:

(...) “es la capacidad de compromiso que toda persona u organización asume para responder ante la sociedad de las consecuencias derivadas de sus actos.” (Rosales Avolio, 1997, pág. 9)

Así mismo la autora (Rosales Avolio, 1997), afirma la existencia de tres categorías de RSE:

1-La vinculación con las tareas básicas de la organización, es decir es necesario que todas las áreas que componen una organización se encuentren interrelacionadas para alcanzar una completa aplicación de la responsabilidad empresarial. La autora sostiene que si es sólo un área la que lleva adelante este tipo de políticas no se alcanza el objetivo. Una organización que cree sinergias positivas será el único camino para alcanzar un rol social como empresa dentro de la sociedad.

2-La preocupación de la organización acerca de cómo las tareas básicas repercuten sobre otros grupos externos a la organización. El reconocimiento de que las acciones internas generan efectos al ambiente que las rodea es un paso esencial para entender que las empresas no actúan de manera aislada y que la relación con el entorno define a este, como él también a la organización.

3-El interés de la organización por solucionar problemas de la sociedad. Si bien la

actividad económica de un ente tiene un objetivo en sí mismo, el reconocimiento de este tiene un impacto social que es esencial para dar cuenta de que también puede solucionar problemas sociales.

Las teorías de estrategia empresarial interpretan a la RSE como una estrategia dentro del ente que le permite ser más competitivo y que maximice su utilidad. En una visión más moderna del concepto de RSE como estrategia de la empresa se encuentran Porter y Kramer (2011), que desarrollaron una visión de la empresa y su ventaja competitiva a través de la responsabilidad social corporativa. Los autores afirman que las actividades filantrópicas pueden ser una forma de mejorar el contexto competitivo de una empresa y crear valor social. Consideran que los promotores de la RSE parten de cuatro argumentos: la obligación moral, la legitimidad de la operación, la sustentabilidad y la reputación. Si analizan a la RSE como al giro habitual de negocio, es una fuente de oportunidades y de ventajas competitivas. De acuerdo a lo que estos autores proclaman, los directivos y administradores de empresas deben tomar decisiones guiados por el principio del valor compartido. El valor compartido implica la creación de valor económico que busque la satisfacción de las necesidades y aspiraciones de la sociedad.

De acuerdo a lo sostenido por Sanz Santolaria (1994), las dimensiones que expresan la información de la empresa son aquellas que hacen a su patrimonio, la evolución del mismo, sus cambios y los resultados positivos o negativos que de él se obtienen, del transcurso de la actividad habitual. Así, el autor afirma una relación que permite vislumbrar de manera clara cuál es la relación entre la responsabilidad empresarial y la contabilidad;

“Si la información contable influye en las decisiones de los usuarios, externos e internos, los cambios en su conducta, producirán igualmente cambios en el contexto socio-económico en que se desenvuelven. El ente está al servicio de múltiples intereses sociales” (Sanz Santolaria, 1994, pág. 169)

La Contabilidad Social es expuesta por Sanz Santolaria (1994) desde una óptica que incorpora al estudio de esta ciencia las realizaciones y actividades sociales que la empresa lleva a cabo, tanto en forma narrativa como en forma estadística. Es en este último sentido que debiera incorporarse a los Estados Contables actuales y conocidos, la realización de diferentes informes de gestión referida a la información social.

Uno de los organismos a nivel nacional que ha llevado a cabo esta tarea de relevar cuál es la Contabilidad Social que llevan a cabo las empresas, o cuáles son las posibles recomendaciones para que adopten estas prácticas, es el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresa (IARSE).



Una forma de internalizar estos beneficios o costos que genera en la sociedad es a través de indicadores cuantitativos y cualitativos sobre el grado de cumplimiento y compromiso que asumen las empresas en relación a la RSE. En este sentido, para Argentina el IARSE publica un conjunto de indicadores que buscan incorporar una Gestión Responsable Orientada a la Sustentabilidad (GROS). Este instituto divide sus investigaciones respecto de dos diferentes tipos de indicadores, unos llamados “Indicadores de Responsabilidad Social y Sustentabilidad para el Agro” y otro conjunto denominado “Indicadores Ethos-Iarse para Negocios Sustentables y Responsables”. (Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria, s.f.).

La RSE ha sido abordada en las diferentes partes del mundo dando acento o impronta propia. Al respecto en el libro “La Responsabilidad Social de la empresa en Latino América” elaborado por Banco Interamericano de Desarrollo, en el que varios autores (Vives, Antonio; Peinado- Vara, Estrella; Caravedo, Baltazar; Casanova, Lourdes; Correa, María Emilia; Del Castillo, Elsa; Estévez, Rafael; Korin, Mercedes; González, Laura; Gutierrez, Roberto; Leguizamón, Francisco A.; Nowalski Rowinski, Jorge; ; Perera Aldama, Luis R.; Schwalb, María Matilde.); hacen mención a diferentes énfasis; así enumeran:

#### A. Perspectiva mundial.

En esta perspectiva desarrollan cómo el concepto de responsabilidad social de la empresa surgió, se ajustó y modificó en los últimos años y cómo ha sido utilizado el concepto en las diferentes organizaciones como la de la entidad que agrupa a las empresas más grandes del mundo, World Business Council for Sustainable Development (WBCSD), que enuncia “el compromiso de los negocios para contribuir al desarrollo económico sostenible, trabajando con sus empleados, sus familias, la comunidad local y la sociedad en general para mejorar su calidad de vida”. La responsabilidad social empresarial se considera una guía que permite a las empresas orientarse al plantearse sus propias responsabilidades. Otro punto al que hacen mención es el “Pacto Mundial o Global Compact” ya que no cuenta con una definición de responsabilidad social de la empresa ha enunciado principios que pueden entenderse como propios de la RSE.

#### B. Perspectiva de Estados Unidos

En general, este país, ha incentivado “espíritu empresarial y de emprendimiento individual”. Es por ello que las empresas han tenido un rol social importante, con métodos que se han ido modificando, pasando de la cultura filantrópica de empresas y ciudadano, para posteriormente ocuparse de mejorar la productividad del trabajo y el medio ambiente dando espacio a la responsabilidad social de la empresa o responsabilidad social corporativa. Se comprende que (...)”deben tener una visión de largo plazo de sus operaciones. Las decisiones

deben hacerse con una amplia perspectiva de tiempo y de grupos afectados.”

### C. Perspectiva europea

En contraposición a Estados Unidos, en Europa se observa que el Estado ha tenido una intervención mayor en los asuntos sociales y económicos. Por otro lado, es importante destacar que las sociedades europeas han tenido en su lista de objetivos a los temas ambientales que sumadas a entidades con responsabilidades sociales, laborales y ambientales favorecieron el surgimiento de una visión de responsabilidad social, concepto que modificó la forma de hacer negocios. Han podido ahorrar e implementar tecnologías más limpias, tomando el concepto de desarrollo sostenible. La Comisión Europea la Responsabilidad Social, indica la naturaleza voluntaria del concepto de responsabilidad social.

### D. Perspectiva latinoamericana

La cultura de América Latina se encuadra en el paternalismo, las relaciones y vínculos dependientes entre los distintos estratos sociales, la marcada desigualdad en la distribución de los ingresos, en la concentración del poder político, económico y social y la extensión de las condiciones de pobreza. En este contexto, las diferencias se han sostenido o mitigado a través de la religión y la caridad de las empresas familiares. La globalización y las innovaciones hacen necesarias una transformación cultural y social ya que la responsabilidad social empresaria sigue muy asociada a la filantropía y se torna complicado modificarla. (Banco Interamericano de desarrollo, 2011)

En nuestro continente, desde su fundación en diciembre del año 1959, con vista a mejorar la calidad de vida en los países de América Latina y el Caribe, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), inicia sus actividades con el objetivo de “contribuir a acelerar el proceso de desarrollo económico y social, individual y colectivo, de los países miembros regionales en vías de desarrollo”. Este desarrollo lo plantean desde lo sustentable.

El banco no solo brinda asistencia a través del apoyo financiero, sino también desde lo técnico y realizando investigaciones. Entre los temas actuales prioritarios del Banco, de acuerdo con lo publicado en su sitio web, incluyen metas de desarrollo, a saber: “inclusión social e igualdad, productividad e innovación e integración económica” con temas transversales, los que enumera como “igualdad de género y diversidad, cambio climático y sostenibilidad ambiental, y capacidad institucional y estado de derecho.” (Banco Interamericano de Desarrollo, 2019).

En Argentina es en el año 2002 cuando las empresas inician acciones concretas con respecto a esta tendencia mundial. En el año 2011, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas aprueba el proyecto N°23 de Resolución Técnica “Balance Social”. Posteriormente, en el año 2012, se publica la Resolución Técnica N° 36 (en

adelante RT N°36). El Proyecto del Balance Social expuesto en el año 2011, enuncia que unos de los objetivos que persigue el Balance Social es demostrar cómo una organización contribuye o puede 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.

El Balance Social debe, por lo tanto, tratar de presentar el desempeño en relación con concepciones más amplias de la sostenibilidad. El objetivo de esta Resolución Técnica es establecer criterios para la preparación y presentación del Balance Social. Se considera entre otras cuestiones, la necesidad de mostrar aspectos como el comportamiento social y ambiental que no son reflejados en los estados contables individuales. (Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, 2012).

A la RSE se la vincula a otras sentencias, la de sustentabilidad y a la teoría de Edward Freeman los *stakeholders*. Para el autor, el término hace referencia a quienes pueden afectar o ser afectados por las actividades de una empresa y deben considerarse como un elemento esencial en la planificación estratégica de los negocios (Freeman, 1984). Los *stakeholders*, más recientemente, podemos distinguirlos en las siguientes conceptualizaciones aportadas por Volpentesta (2016) y el Instituto Ethos Brasil (2018)

“Responsabilidad Social Empresarial es la forma de gestión definida por la relación ética y transparente de la empresa con todos los públicos con los cuales se relaciona, y por el establecimiento de metas empresariales compatibles con el desarrollo sustentable de la sociedad; preservando recursos ambientales y culturales para las futuras generaciones, respetando la diversidad y promoviendo la reducción de las desigualdades sociales. (...) La RSE representa la obligación personal de considerar los efectos de las decisiones y acciones sobre todo el sistema social, planteando que los hombres de negocios aplican RSE cuando tienen en cuenta las necesidades e intereses de otros quienes pueden verse afectados por sus acciones de negocios”. (Volpentesta, 2016, p 1 y 6).

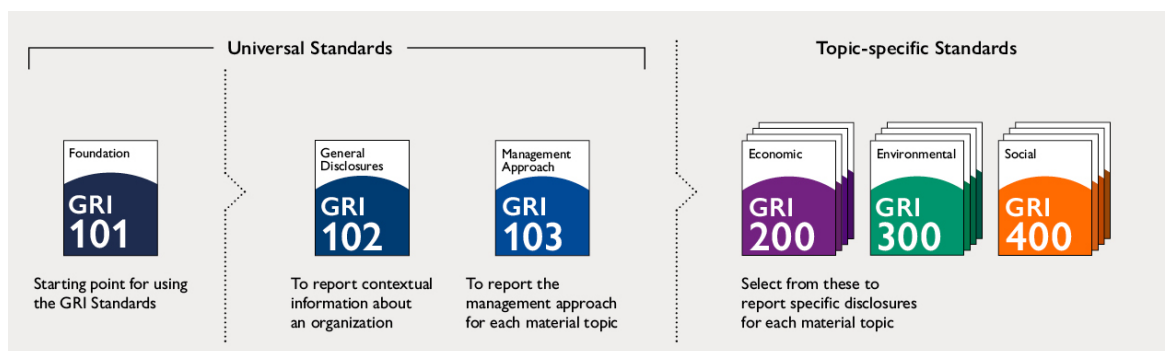
En el año 2012 se desarrolló en Río de Janeiro la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el desarrollo sostenible (Rio+20) denominada “El futuro que queremos”, en la que se definieron las vías hacia un futuro sostenible. De acuerdo con lo expresado por las Naciones Unidas “la sostenibilidad exige un nivel de vida decoroso que no comprometa las necesidades de las futuras generaciones. Esto significa plantearse una serie de preguntas para encontrar mejores maneras de hacer las cosas” (Naciones Unidas, s.f.). Esta conferencia se complementó en el año 2015 con la Agenda 2030 (Naciones Unidas, 2015), la que propone una agenda universal para el cumplimiento de 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), planteando

que “Los objetivos y las metas son de carácter integrado e indivisible y conjugan las tres dimensiones del desarrollo sostenible: económica, social y ambiental” (Naciones Unidas, 2015, pág. 1). En el año 2017, en México, los países de América Latina y el Caribe reafirmaron el compromiso colectivo con esta Agenda, de acuerdo con lo expresado por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

De lo expuesto, se puede apreciar la necesidad de que las empresas gestionen informes con un enfoque que no sea meramente financiero y económico. Los empresarios o representantes de organizaciones en general (ONG, Consejos Profesionales, etc.) deben ampliar su visión hacia esta tendencia de triple impacto (económico, social y ambiental). A nivel mundial, existen guías que pueden ser aplicadas para lograr el objetivo de gestionar bajo esta triple dimensión, como los indicadores elaborados por Global Reporting Initiative (GRI), que es una organización internacional independiente pionera en la presentación de informes de sustentabilidad; indicadores Ethos propuestos por el instituto Ethos; la Norma ISO 26.000 que es una Guía no Certificante para prácticas de Responsabilidad Social; RT N°36, entre otros.

Los estándares GRI, de acuerdo con lo que ellos mismos plantean en su sitio web, tienen una estructura modular interrelacionada pensada principalmente para ser utilizados como un conjunto. No obstante, una organización puede optar por usar parte de ellos para mostrar información específica (Global Reporting Initiative, 2019). Se dividen en dos grandes grupos, los estándares universales (GRI 101, 102 y 103) y los específicos para cada temática (GRI 200 economía, GRI 300 ambiental, GRI 400 social) (Global Reporting Initiative, 2019). Esto se puede observar en la Figura 1.

Figura 1. División de los GRI



Fuente: (Global Reporting Initiative, 2019)

El marco sobre el cual se ha desarrollado la Guía GRI centró su elaboración en la creación de memorias de sustentabilidad que sirvan como marco generalmente aceptado para informar acerca del desempeño económico, ambiental y social. En el ámbito económico la

sostenibilidad abarca el impacto de las organizaciones en la situación económica de los grupos de interés y en los sistemas económicos locales, nacionales e internacionales.

Los indicadores Ethos utilizan como herramienta de gestión un cuestionario que permite a la organización un auto-diagnóstico. Se puede seleccionar qué indicadores desea responder de acuerdo a sus necesidades, y/o contar con la selección de indicadores hechos por el Instituto Ethos que consideran los diferentes niveles de madurez de las empresas en la gestión de la RSE / Sostenibilidad. (Instituto Ethos, 2019). El cuestionario identificará, en cada una de las cuestiones, las categorías a las que el indicador pertenece (Figura 2).

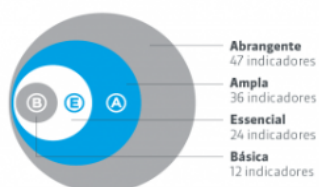
La presentación de los Estados Contables en función del análisis ETHOS busca establecer sobre el gobierno nacional, internacional o de un nivel menor cuáles son las exenciones que se obtienen del mismo, como así también cuáles son aquellos tributos que deben pagarse en el cumplimiento de las obligaciones de responsabilidad frente a los recursos humanos contratados en los distintos tipos de formas de contratación.

En relación a los colaboradores, la información que debe reflejar el Informe Anual de Responsabilidad Social Empresaria es referida a los sueldos cobrados durante el año, además de su variación interanual e intermensual para la obtención de las causas de dichas variaciones, como así también cuáles son las prestaciones abonadas en concepto de seguridad social, la previsión privada, los beneficios obtenidos y la participación que los mismos poseen en los resultados de la organización.

En relación a la información vinculada con los accionistas se debe exponer los dividendos de la organización y su tratamiento en relación a la distribución entre los accionistas o la reinversión dentro de la organización, así como cuáles fueron las variaciones del Patrimonio Neto que sufrieron durante el período analizado.

Figura 2: Categorías de indicadores.

SUGESTÕES PARA APLICAÇÃO



- **Básica.** Compuesta por 12 indicadores, esta selección comprende cuestiones que se refieren a un enfoque más amplio sobre los temas tratados en las diferentes dimensiones;
- **Esencial.** Con 24 indicadores, esta categoría trae cuestiones relevantes a las empresas desde la perspectiva de diferentes partes interesadas. Representa lo que tradicionalmente se reconoce como la "agenda mínima" de la RSE / sostenibilidad;
- **De ancho.** Esta selección reúne 36 indicadores que incorporan desdoblamientos relativos a la "agenda mínima" de la RSE / sustentabilidad.
- **Integral.** Es el conjunto de los 47 indicadores desarrollados para esta nueva generación que incluyen cuestiones de vanguardia e inserta una mirada de la empresa sobre su propia evolución en la gestión sostenible y socialmente responsable.

Fuente: (Instituto Ethos, 2019)

Como se mencionó anteriormente, otra de las herramientas que puede ser utilizada como guía para el objetivo de gestionar bajo la triple dimensión, es la elaborada por la organización internacional conocida como ISO por sus siglas en inglés (International Organization for Standardization) que en el año 2010, publica la Norma ISO 26.000 fruto del trabajo conjunto de representantes del gobierno, organizaciones laborales, ONG, empresas y grupos de consumidores de todo el mundo.

De acuerdo a lo mencionado en la web institucional ISO, propone a esta norma como guía hacia la conceptualización de responsabilidad social; es considerada como ayuda de las empresas y organizaciones facilitando la gestión con acciones concretas y efectivas de responsabilidad social. A diferencia de otras normas elaboradas por el organismo, esta no puede certificarse. El objetivo que se propone, es el de impulsar a todas las organizaciones, independientemente de su tamaño o ubicación, a comprender y promover la responsabilidad social como complemento de otras herramientas de gestión. En el año 2017, el miembro de ISO para Suecia, SIS, publica “IWA26” con la finalidad de brindar orientación sobre cómo alcanzar un enfoque de sistema de gestión cuando se utiliza ISO 26000. (International Organization for Standardization, 2019).

Continuando con la breve reseña sobre guías para gestión de RSE en Argentina tenemos a la RT N° 36, modificada en el año 2016 por la RT N°44, cuyo objetivo es fijar una perspectiva para la elaboración y presentación del Balance Social de la entidad. Se ha tomado como eje de lineamiento teórico el sistema de GRI y actualmente, luego de las modificaciones de la RT 44, se divide en tres capítulos, glosario y anexo.

El balance social, de acuerdo a lo expresado en el capítulo II en la descripción de estructura (Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, 2012, pág. 6), incluye la “Memoria de sustentabilidad” y el “Estado de Valoración Económico Generado y Distribuido (EVEGyD). Para las pautas de confección de la Memoria de sustentabilidad, se aplica la guía GRI. En el EVEGyD, se mide la diferencia entre ventas e insumos, pero de forma general, enfocado a evidenciar la retribución que han recibido todos los grupos sociales que participaron en el ejercicio y no haciendo hincapié en el beneficio empresario.

Ante este panorama y de acuerdo a papers como el estudio realizado por Amato, Buraschi, & Peretti (2015) en 127 organizaciones locales que tienden a gestionar con indicadores de RSE, se propone un estudio bibliográfico de indicadores de sustentabilidad que sirva como guía para los responsables del área administrativa-contable de las organizaciones,

ya que este tipo de intervenciones y la adopción de estas medidas, terminan siendo factores de acción directa sobre el obrar administrativo contable porque transforma la manera de administrar los diferentes recursos con los que disponen.

La actividad del contador como generador de información para la toma de decisiones se ha modificado, esta última debe generarse de forma adecuada y suficiente a los fines de posibilitar el abordaje en las tres dimensiones planteadas en párrafos anteriores (económicas, sociales y ambientales). La contabilidad que solo apunta a los resultados económicos y/o financieros ya no es completa, pues deja aristas importantes de gestión sin ser evaluadas, como el impacto que produce en los *stakeholders* un cambio tecnológico implementado por una organización. El contador debe estar atento a todas las variables que influyen de manera dinámica en los resultados. Por esto y lo antedicho, se plantea el siguiente problema de investigación: ¿Cuáles son los indicadores de sustentabilidad utilizados como instrumento de gestión de RSE/sustentabilidad que pueden dar solución a esta nueva tendencia?

En torno a este interrogante, se desprenden los objetivos de indagación de este trabajo:

### **Objetivo General**

- Analizar indicadores basados en RSE/sustentabilidad como instrumentos de gestión para las empresas de Argentina.

### **Objetivos Específicos**

- Indagar sobre las normativas internacionales y nacionales en materia de Responsabilidad Social Empresaria que se aplican en las empresas de Argentina y el mundo, a los fines de determinar las ventajas y desventajas del uso de esta normativa.
- Analizar la aplicación de indicadores identificando cuales son los más utilizados para luego proponer su aplicación a nivel nacional.
- Analizar la RT N° 36 y sus principales características como instrumento de gestión en RSE para reconocer el grado de avance en Argentina.
- Analizar posibles consideraciones respecto a incorporar distintas características de la Responsabilidad Social Empresaria aún no incorporada en Argentina y con antecedentes en el resto del mundo.

## **Método**

### Alcance de la investigación

El método que se utilizó en este estudio fue de carácter exploratorio y descriptivo. Según Hernández Sampieri, Fernández Collado y Baptista Lucio (2003) los estudios exploratorios tienen por objetivo examinar un problema o tema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. Según estos autores, sirven para familiarizar al investigador con fenómenos relativamente desconocidos, obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más completa sobre un contexto particular. Por otro lado, los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Estos estudios miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar.

### Enfoque de la investigación

El enfoque de la investigación fue cualitativo, concentró sus esfuerzos en indagar respecto de cuáles son los desafíos actuales que tienen las organizaciones de Argentina para la introducción de la RSE a la contabilidad. Este enfoque se realizó a los fines de determinar relaciones de causalidad entre cada uno de ellos para la situación actual.

### Diseño y tipo de investigación

La estrategia diseñada para la obtención de la información, fue del tipo no experimental longitudinal, esta, desde la visión del investigador de observar diferentes hechos en su estadio natural. En términos concretos, se realizó un estudio del estado de evolución de la RSE en la contabilidad, tanto a nivel internacional como nacional, haciendo alusión a los diferentes contextos que rodean a dichas economías para entender, las causas de las diferencias en los análisis. El diseño no experimental longitudinal implementado consistió en la recopilación de los datos en diferentes momentos del tiempo, de acuerdo a su evolución histórica. Esta recolección como se dijo anteriormente, tuvo como interés indagar sobre la evolución de la RSE dentro de la contabilidad de la organización, para entender el porqué de las diferencias existentes, entre los países que aplican una u otra metodología de indicadores basados en RSE.



### Población, muestra y participantes

La población que se utilizó como referencia para la selección de la muestra, correspondió a todos los enfoques que se encuentran en la actualidad para la incorporación del tratamiento de la RSE dentro de las organizaciones modernas. Esta población tiene la particularidad de ser reducida debido a que, en la bibliografía preponderantemente, se encuentra información de tres normativas internacionales y una a nivel nacional. Esta situación generó que el muestreo haya sido no probabilístico (o dirigido) e intencional (también denominado de juicio) donde se tomaron, desde la subjetividad del investigador, los elementos de la población. Con este criterio el análisis se trabajó sobre una muestra de un tamaño reducido.

Dadas las condiciones antes mencionadas del desarrollo bibliográfico, la muestra se confeccionó de acuerdo al avance de la indagación e indexación de los distintos documentos enriquecedores para dar respuesta a los objetivos de los que partió esta investigación. En esta línea, fue la conveniencia situacional la que determinó la conformación de la muestra de estudio.

Los participantes o unidades de análisis que se utilizaron para la recolección de datos fueron indicadores GRI, indicadores Ethos, ISO 26.000 y RT N° 36.

### Materiales e instrumentos de recolección de datos

La recolección de datos primarios se realizó mediante dos instrumentos metodológicos para recopilar la información, la observación directa y el análisis documental.

Para la observación directa se tomó y registró información para su posterior análisis. Esto significó observar un objetivo claro, definido y preciso, se sabe que es lo que desea observar y para que se quiere hacerlo, lo cual implica preparar cuidadosamente la observación. Este tipo de metodología utilizó como herramienta, el cuadro del Anexo I.

Como análisis documental, se entiende al procedimiento por el cual a través de un proceso intelectual se extraen nociones del documento para representarlo y facilitar el acceso a los originales. Analizar, por tanto, es derivar de un documento el conjunto de palabras y símbolos que le sirvan de representación. La herramienta que se utilizó para este instrumento metodológico fue la guía del cuadro de Anexo II.

En el caso de la fuente de datos secundaria, su análisis fue documental sobre la base de los resultados obtenidos por otros autores. Para el relevamiento y estudio de la información, se empleó como técnica el análisis documental mediante la confección del instrumento “grilla de análisis” que esquematizó las diferentes temáticas. La misma se utilizó para evaluar los

indicadores más utilizados a nivel internacional analizando factores como país de aplicación, tipo de empresas que las aplica, dificultades y beneficios aportados por su uso, grado de complejidad en la utilización de indicadores y costos en membresías entre otros.

#### Análisis de datos

El fenómeno que se analizó en esta investigación fue la incorporación de la RSE a la contabilidad de los entes de Argentina mediante una de las metodologías vigentes. El procedimiento que se realizó para determinar este tipo de investigación fue el hecho de que la RSE es un hito actual que tiene la necesidad de incorporarse a la situación contable de las organizaciones, y que en la actualidad el país no las toma en cuenta a pesar de diferentes esfuerzos de proyectos de ley por hacer. Este fenómeno implicó que el análisis de datos sobre el mismo iniciara con la búsqueda de intentar comprender las dos visiones que existen sobre la RSE en la contabilidad del ente, estas son sobre los indicadores y la metodología de GRI y Ethos. Teniendo esto en claro, lograr posteriormente, integrar la RSE dentro de las empresas para luego corroborar la aplicabilidad legal de los indicadores utilizados, sus ventajas y desventajas, junto con los desafíos que su incorporación significaría para Argentina.

Para la definición de términos se utilizaron definiciones conceptuales, es decir que se definió el término de RSE y sus variables de estudio con palabras (con otros términos). Para ello se recurrió a distintas fuentes como libros, manuales y normativa específica que definen el fenómeno logrando entender el concepto de sus variables.

### **Resultados**

Normas Internacionales.

Dentro de la normativa internacional vinculada a RSE, las de mayor divulgación son las que se observan en la siguiente Tabla 1.

Tabla 1: Normativa Internacional

<b>Año</b>	<b>Norma</b>	<b>Autor</b>	<b>Objetivo</b>
1997	GRI	Global Reporting Initiative	Lograr que los reportes de sustentabilidad alcancen el nivel de los indicadores financieros.
1997	SA8000	Social Accountability International – SAI	Promover mejores condiciones laborales.
1999	Pacto Global	Naciones Unidas	Promoción de la RSE y desarrollo de valores universales.
1999	AccountAbility 1000 (AA 1000)	Institute of Social and Ethical Accountability	Mejorar el desempeño sustentable de las organizaciones.
2000	Pautas OCDE. Código de Conducta	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico(OCDE)	Contrarrestar los efectos negativos de la globalización y adoptar nuevos valores que giren en torno a derechos humanos, derechos del trabajo y medio ambiente.
2010	ISO 26.000	ISO (Organización Internacional de Normalización)	Colaborar con las organizaciones para que comprendan la responsabilidad social y complementarla.
2000	Indicadores Ethos	Instituto Ethos	Integrar la sustentabilidad en los negocios.

Fuente: Elaboración propia

A nivel mundial las empresas consideran y tienen muy presente que dentro de sus objetivos deben incluirse los vinculados a RSE/Sustentabilidad, no solo por la legislación que los obliga sino porque es parte integrante del pensamiento empresarial y objetivos a mejorar.

### Normas Argentinas

En Argentina, al buscar legislación o normas sobre RSE, se encontraron los siguientes antecedentes:

1. Ley 25.877 “Régimen Laboral”, de marzo del año 2004. En el capítulo IV, artículos 25 a 27 habla sobre Balance Social. En el artículo 25 indica la obligatoriedad del mismo para empresas con más de 300 empleados.
2. Ley 2.594 “Ley de Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA). Creado para empresas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Publicado el 28/01/2008. Es obligatoria para todas aquellas empresas con más de 300 empleados y con facturación superior a la que establece la disposición 147/96 de la SePYME.
3. Resolución General RGC-559 de la Comisión Nacional de Valores, “Informe sobre Normativa ambiental”, el 12/08/2009; en su artículo 21 afirma que “Las sociedades incluidas en el régimen de la oferta pública cuyo objeto social contemple actividades

que se consideren riesgosas para el ambiente, deberán informar la verificación de acuerdo con lo que se establezca oportunamente por la Comisión Nacional de Valores(...)" (Ministerio de Economía y Finanzas Públicas -Comisión Nacional de Valores-, 2009, pág. 3).

4. Proyecto N° 23 de Resolución Técnica "Balance Social" aprobado en abril de 2011 convertido en RT N°36 en noviembre de 2012 con modificaciones incorporadas en junio del 2016 a través de la RT N°44.

Cómo ya se ha enunciado en párrafos anteriores, el objetivo de la misma es el de establecer criterios para la preparación y presentación del Balance Social, el que incluye la "Memoria de sustentabilidad", tomando para su elaboración, pautas de la guía del instituto GRI.

Es de vital importancia para el profesional Contador, tomar esta normativa como base para gestión de RSE. El Balance Social es el instrumento con el que se puede medir, evaluar e informar con precisión y sobre todo de manera clara, metódica y sistemática, las políticas de la empresa en las dimensiones de RSE (económica, social y ambiental). Otra arista importante y que la diferencia de indicadores reconocidos como los de GRI, es el hecho de que principalmente se obtiene información cuantitativa mientras que en GRI puede ser medida desde lo cuantitativo o cualitativo.

El Balance Social incluye el "Estado de Valor Económico Generado y Distribuido" (en adelante EVEGyD), el que se diferencia del beneficio empresario, ya que este último solo tiene en cuenta el beneficio que le corresponde a los propietarios con motivo de la distribución de ganancias obtenidas. En el EVEGyD se tienen en cuenta a todos los grupos sociales que interactúan con la empresa y pretende dejar en evidencia el valor económico generado por la organización y simultáneamente como se distribuye entre los diversos grupos sociales que han contribuido a obtenerlo. El cálculo del EVEGyD se realiza como la diferencia entre las ventas y los insumos adquiridos a terceros. Es en la misma RT N° 36 a donde se definen los conceptos a incluir como ventas e insumos así define ingresos, pérdida y recuperación de valores de activos, depreciaciones y amortizaciones, valor agregado recibido en transferencia, remuneraciones al personal, retribución al capital de terceros, entre otros. En el EVEGyD de acuerdo a lo expresado en la RT N°36 (Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, 2012), se tienen como obligatorios evaluar los siguientes conceptos:

- Remuneraciones al personal.

- Remuneraciones al personal directivo y ejecutivo.
  - Al Estado (impuesto, tasas y contribuciones).
  - Retribuciones al capital de terceros.
  - Retribuciones a los propietarios
  - Ganancias retenidas.
5. En noviembre de 2012, en la provincia de Mendoza, se publica la Ley 8.488 “Ley de Responsabilidad Social Empresaria”. Esta Ley si bien es obligatoria para todas las empresas que superen los 300 empleados y presenten determinado nivel de facturación, conlleva muchos incentivos adicionales para aquellos que la apliquen como por ejemplo mejor y mayor posibilidades de acceso al crédito; reducciones impositivas; entre otros.

En el año 2015, el Senador Daniel Raúl Pérsico, presentó el proyecto (S-0544/15) de Ley de Responsabilidad Social empresaria, el cual no prosperó y el 28 de febrero del 2017 quedó como expediente caduco. Dentro del objeto, se mencionaba el de la promoción de comportamientos voluntarios, socialmente responsables, con el diseño y desarrollo de políticas que se focalicen en la protección de los derechos humanos y promover la responsabilidad ambiental, entre otras. Se buscaba, (...) “propiciar la acción socialmente responsable con la finalidad de contribuir al bien común y al desarrollo sostenible, buscando instalar en las organizaciones y/o empresas nacionales y extranjeras con sede en el país, un nuevo valor social dentro de la política corporativa, de manera tal que este sector se sume con su accionar a las políticas públicas impulsadas por el gobierno nacional en esta materia”. (Pérsico, 2015, pág. 1)

Este proyecto, conjuntamente con Ley 8.488, de la Provincia de Mendoza y la RT N°36, permitirían que el Poder Ejecutivo Nacional con las provincias promovieran comportamientos y conductas vinculadas a la RSE, para ser aplicadas localmente y en el resto del país. Estas políticas se encuentran, aprobadas y desarrolladas con medidas, planes, programas, normativas e incentivos en el resto del mundo, tal como se viene demostrando en el presente trabajo.

## Análisis de los indicadores más utilizados a nivel mundial

### Indicadores GRI

Figura 3: Indicadores GRI utilizados

Serie 100	GRI 101: Fundamentos Inicio para el uso de los Estándares GRI y elaboración de informes de sostenibilidad. Incluye las declaraciones específicas y obligatorias. Incluye las directrices y pruebas con respecto a contexto de sostenibilidad, materialidad, grupos de interés y exhaustividad. Se incluye los principios que se vinculan a la calidad del informe como precisión, equilibrio, claridad, puntualidad. Especifica criterios obligatorios, opción esencial y opción exhaustiva.	Estándares universales
	GRI 102: Información General. Incluye información propia de la organización y la dividen en 6 ejes temáticos (perfil de la organización, estrategia, ética e integridad, forma de gobierno, participación de los grupos de interés, prácticas para la elaboración de informes) y cada uno en sub temas. 56 indicadores.	
	GRI 103: Enfoque de Gestión Nos da información sobre como gestiona la organización un tema particular. Determina 3 niveles de requisitos que debe incluir el informe: • Contenido 103-1 Explicación del tema material y su Cobertura • Contenido 103-2 El enfoque de gestión y sus componentes • Contenido 103-3 Evaluación del enfoque de gestión	
Serie 200	GRI 200: Temas económicos (13 indicadores)  Informa sobre los impactos económicos de las organizaciones y los divide en sub temas: • GRI 201 Desempeño económico. • GRI 202 Presencia en el mercado • GRI 203 Impactos económicos indirectos. • GRI 204 Prácticas de adquisición. • GRI 205 Anticorrupción. • GRI 206 Competencia desleal	Estándares temáticos
Serie 300	GRI 300: Estándares ambientales  Informa sobre impactos ambientales y los divide en 8 sub temáticas  • GRI 301 Materiales  • GRI 302 Energía  • GRI 303 Agua  • GRI 304 Biodiversidad.  • GRI 305 Emisiones.  • GRI 306 Efluentes y residuos.  • GRI 307 Cumplimiento ambiental.  • GRI 308 Evaluación ambiental de los proveedores.	
Serie 400	GRI 400: Estándares sociales.  Es la serie que contempla más subtemas, actualmente son 19 (empleo; relación trabajador empresa; salud y seguridad en el trabajo; formación y enseñanza; diversidad e igualdad de oportunidades; no discriminación; libertad de asociación y negociación colectiva; trabajo infantil; trabajo forzoso u obligatorio; prácticas en materia de seguridad; derechos de los pueblos indígenas; evaluación de los derechos humanos; comunidades locales; evaluación social de los proveedores; política pública; salud y seguridad de los clientes; marketing y etiquetado; privacidad del cliente; cumplimientos socioeconómico).	

Fuente: Elaboración Propia en base a GRI

### Indicadores Ethos

Los indicadores Ethos se trabajan a partir de un cuestionario on line y se diferencian siguiendo una estructura: Dimensión  $\longrightarrow$  Tema  $\longrightarrow$  Subtema  $\longrightarrow$  Indicador.

En la Tabla 2, a modo de ejemplo se indican dos dimensiones siguiendo dicha estructura.

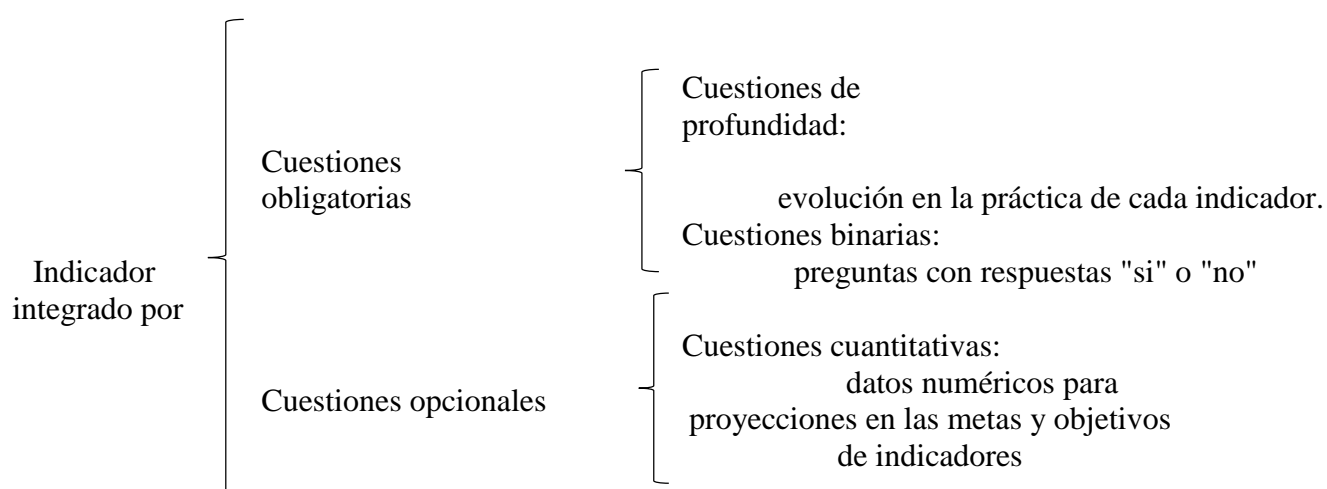
Tabla 2: Ejemplo de aplicación

Dimensión	Tema	Subtema	Indicador
Visión y Estrategia	Visión y Estrategia	Visión y Estrategia	1 Estrategias para la Sustentabilidad 2 Propuesta de Valor 3 Modelo de Negocios
Gobierno Corporativo y gestión	Gobierno Organizacional	Gobernabilidad	4 Código de Conducta 5 Gobierno Corporativo (empresas de capital cerrado) 5 Gobierno Corporativo (empresas de capital abierto) 6 Compromisos Voluntarios y participación en iniciativas de RSE/Sustentabilidad. 7 Participación de las Partes Interesadas
		Rendición de cuentas	8 Relaciones con Inversores y reportes financieros. 9 Reportes de Sustentabilidad y reportes integrados. 10 Comunicación con Responsabilidad social

Fuente: Elaboración Propia en base a Ethos.

Las dimensiones con las que trabaja son 4; “visión y estrategia”; “Gobierno Corporativo y Gestión”; “Social” y “Ambiental”. Los indicadores se estructuran de la siguiente manera.

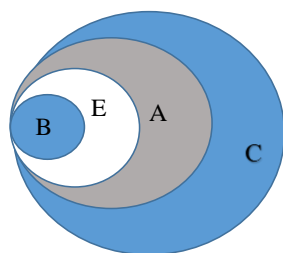
Figura 4: Estructura de Indicadores



Fuente: Elaboración Propia en base a Indicadores Ethos

El cuestionario online se inicia con preguntas binarias para determinar el grado de madurez de la empresa en la gestión RSE/sustentabilidad de cada indicador que responda. Las categorías de indicadores tienen los siguientes niveles para su aplicación:

Figura 5: Formato de Cuestionario Online



B: Básica, integrado por 12 indicadores

E: Esencial, integrado por 24 indicadores.  
Se lo denomina "agenda mínima".

A: Amplia, contempla 36 indicadores  
Desdobra la "agenda mínima"

C: Compresiva, compuestos por 47 indicadores.  
Cuestiones de vanguardia y evaluación de la propia evolución en RSE/sustentabilidad

Fuente: Elaboración Propia con datos del manual de indicadores Ethos. (2013)

Ventajas y Desventajas de los principales indicadores

Tabla 3: Ventajas y Desventajas en GRI y Ethos

Indicadores	Ventajas	Desventajas
<b>ETHOS</b>	Flexibilidad en la aplicación.	Pago de membresía para el acceso a determinados indicadores y aplicaciones.
	Informes que se ajustan más a la realidad de las empresas. Trabaja con niveles de aplicabilidad.	No son los más utilizados a nivel mundial.
	Posibilidad de compartir y comparar información con partes interesadas.	
	Monitoreo del compromiso RSE/Sustentabilidad	
	Desarrollo de sustentabilidad en la cadena de valor	
	Sistema de acceso Online	
	No hay número mínimo de indicadores a utilizar.	



	Variedad de formatos a aplicar de acuerdo al grado de madurez en las empresas en la gestión RSE/sustentabilidad.	
	Elaborado por un país de Latinoamérica	
	Instituto Argentino de RSE (IARSE) asesora sobre su aplicación.	
<b>GRI</b>	Pioneros en la elaboración de indicadores	Elaborado por un país europeo.
	Los más utilizados a nivel mundial	Foco en las necesidades de grandes empresas
	Información obtenida más transparente que facilita a la obtención de créditos	Falta de estandarización de los informes que los hacen difícil de comparar
	Posibilidad de utilizar estándares GRI en conjunto para preparar un informe de sostenibilidad o para un tema específico	Zona Hispanoamérica con sede en Bogotá (alcance en Argentina)
	No tiene costos asociados para el uso de los estándares. Se pueden contratar servicios adicionales	Para acceder a ayuda sobre aplicación es necesario el pago de membresía que va desde € 2750 a € 5800 según tipo de organización y asesoramiento,
	Ayuda a las organizaciones a comunicar sobre los impactos que tienen en la economía, el medio ambiente y la sociedad	Muchos indicadores
	Red de socios	
	Capacitaciones en estándares	
	Asesoramiento en línea para su uso y aplicación.	
	Muchos indicadores.	

Fuente: Elaboración Propia

GRI fue creado bajo la visión de un país europeo, esta desventaja se hace visible desde la óptica de que en su fundación la problemática observada de las empresas en ese contexto no resulta aplicable de manera completa a la realidad que se observa en las empresas de Argentina, particularmente las empresas de Córdoba, sin embargo, se puede tomar como un ejemplo

válido. De acuerdo a estudios realizados en empresas de Brasil que aplican GRI, como el de Ferreira Quilice y Ferreira Caldana (2015), concluyen que es complejo, ambiguo y flexible, lo que hace engorrosa su estandarización y comparación entre informes. (Ferreira Quilice & Ferreira Caldana, 2015). A su vez, hay estudios en los que se compara la aplicación de indicadores Ethos y GRI en empresas de Brasil y se considera en que con ambos existe un grado de subjetividad importante a la hora de evaluar si los mismos son efectivos para evaluar si una empresa es o no sustentable. (Da Silva, De Lamônica Freire, & Pires de Oliveira e Silva, 2014).

La cantidad de indicadores, puede ser tomado como una ventaja o no, dependiendo del grado en el que la empresa desea involucrar recursos o evaluar determinado *stakeholders*. Esto da la pauta de que pueden ser utilizados por organizaciones de diferentes dimensiones (grandes, medianas o pequeñas).

## **Discusión**

En esta investigación se plantea el estudio de indicadores basados en RSE/sustentabilidad como instrumento de gestión en las empresas de Argentina a través de un exhaustivo análisis e indagación de la normativa internacional y nacional al respecto, con el propósito de identificar qué indicadores son los más utilizados a nivel mundial, sus ventajas y desventajas sobresalientes para luego analizar la posibilidad de incorporarlos en empresas locales y del país. Esto se plantea dado que el Contador, tiene un papel preponderante en la gestión de las organizaciones en las que trabaja y como tal, no puede estar ajeno a una nueva tendencia mundial que se ha plasmado en su profesión, desde la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas a través de la RT N°36.

### Interpretación de los resultados

En la actualidad, Argentina no dispone de ningún documento realizado por organismos estatales que refiera de manera estricta a cuál es la metodología correspondiente a la incorporación de los conceptos de RSE y sustentabilidad dentro de la contabilidad del ente. La RT N°36, si bien sería el documento original sobre el cual se crean las bases para la introducción del concepto de Balance Social, y se incorporan diferentes conceptos e indicadores de cómo presentar la información de esta temática, su aplicabilidad, exigencia y alcance no es suficiente. En términos concretos, la fuerza que tiene la RT N° 36 por medio del EVEGyD es una primera aproximación hacia el camino que debiera cumplir la incorporación del concepto a la contabilidad. Sin embargo, los indicadores que existen en dicho documento

si bien hacen mención a las dimensiones que se desean incorporar, carecen de una metodología sistemática, ordenada y clara que permita a las organizaciones dimensionar el beneficio y utilidad de su incorporación, qué ventajas tiene tanto a nivel interno de la misma como a nivel del contexto externo y una guía procedimental de cómo aplicarla.

En cuanto a la normativa nacional e internacional sobre indicadores basados en RSE, se puede precisar que el país, en esta materia, cuenta con escasa regulación. De hecho, se hizo complejo encontrar normativa vigente. A nivel internacional existen entidades privadas como ISO, GRI y Ethos que permanentemente buscan la mejora a través de revisión de la normativa vigente en materia de RSE; hay mucha bibliografía y estudios de libre acceso en cuanto al enfoque de gestión de responsabilidad social empresaria, al que lo caratulan como necesario y es parte de los objetivos anuales y de largo plazo de las organizaciones públicas y privadas. De acuerdo a lo investigado, se podría afirmar que no se lo plantean como una obligación, sino como parte importante de gestión, estando al mismo nivel de lo que localmente sería la gestión de financiación de un proyecto de ampliación de una planta de producción, es decir que la RSE es parte integral de sus políticas de gestión, no una carga.

A partir de lo expuesto, se formula la posibilidad de replantear proyectos como el presentado en el año 2015 que en conjunto con normativa nacional como el de la provincia de Mendoza y la RT N° 36, permitirían que sea más propicia la aplicación de normativas internacionales. Asimismo, se plantea como probable la aplicación de un modelo de gestión basado en indicadores de RSE que se adapte a la problemática local y del país, partiendo de las ventajas y desventajas de dichos indicadores y de lo planteado en la RT N° 36.

#### Limitaciones y fortalezas de la investigación

En toda la bibliografía consultada se visualiza con claridad cuáles son los indicadores basados en RSE más utilizados a nivel internacional concluyendo, en orden de importancia, que son los indicadores de GRI y Ethos. Se hace muy compleja la investigación al analizar los antecedentes en Argentina y en Córdoba, al punto de que hasta el momento de finalización de este trabajo no se obtuvo respuesta de los requerimientos realizados a la sede GRI de América Latina (Bogotá) y al asociado de Ethos en Argentina, el Instituto IARSE. Las consultas efectuadas se enfocaron a determinar qué indicadores son los más utilizados y que porcentaje de empresas los utilizan en nuestro país. Se investigó en libros, tesis, revistas, app, y entidades vinculadas al concepto de RSE.

Es importante destacar la falta de cooperación por parte de los organismos que lideran o representan la aplicación de los indicadores GRI y Ethos en lo que respecta a responder a la

solicitud de información lo que denota o hace pensar en un escaso interés en la divulgación y/o promoción de dichos indicadores. Si bien existe una limitación identificable para la temática estudiada en relación al poco interés que se tiene de la misma, reviste de importancia fundamental para la contabilidad de las empresas de Argentina, y en particular de aquellas radicadas en Córdoba, ya que permite trabajar dos pilares fundamentales como lo son, la sustentabilidad y la transparencia. En la crisis económica, social y política que atraviesa Argentina en la actualidad, una de las principales falencias que sale a la luz en el accionar empresario, es la falta de una correcta exposición de la información que tienen las organizaciones respecto al uso del dinero, su aplicación, réditos o beneficios, y su distribución. Esta falta de exposición concreta, en parte por la ausencia de reglas de juego claras, como así también de documentos de aplicación de las mismas que resulten una guía paso a paso de su incorporación, es una carencia contable que repercute en la rentabilidad de una empresa. Al momento de que un inversor decida formar parte de una organización, su disposición no sólo se concentra en el análisis de ratios de rentabilidad, liquidez, beneficios y crecimiento, sino también en su transparencia, valores y cultura organizacional que puede verse a través de la RSE, no solo en su accionar interno, sino también hacia la sociedad. Esta posibilidad de conocer dicha dimensión agrega valor a la empresa en su valor contable y económico.

#### Conclusiones, recomendaciones y líneas de análisis

Para el planteo de un modelo de posible aplicación en Córdoba y Argentina, se realizó el análisis específico de indicadores GRI, Ethos y RT N° 36. Se empleó bibliografía de antecedentes vinculados a la aplicación de políticas y proyectos relacionados con la RSE/sustentabilidad en empresas de diferentes dimensiones y características de otros países, con el objetivo de determinar posibles puntos en común con empresas locales y del país. Nuevamente se hizo compleja la búsqueda en el país y en Córdoba.

Teniendo como base un proyecto realizado en Cataluña, así como los manuales de uso de indicadores GRI, Ethos y la RT N° 36 se presenta esta propuesta que sería el puntapié inicial para gestión bajo este tipo de indicadores. Se parte desde la realidad de que actualmente en Argentina, según información pública, se puede vislumbrar que la aplicación de informes de gestión basados en indicadores de RSE, es para grandes corporaciones, lo que sugiere una difícil o costosa implementación en PyMEs locales.

El proyecto incluye niveles de implementación de acuerdo a la actividad, entorno, recursos o profundidad que se le quiera otorgar. Los objetivos que se pretenden alcanzar con dicho proyecto son:

1. Proponer una herramienta que permita a las empresas locales, incluidas PyMEs, gestionar e informar externamente el impacto que producen en el entorno sus políticas internas.
2. Identificar los *stakeholders* con los que cada organización se vincula.
3. Medir cuantitativa o cualitativamente la interacción con los tres factores claves de la nueva tendencia (económico, ambiente y social).

Para comenzar su aplicación se propone que la empresa realice un autodiagnóstico el que debe iniciarse en las áreas de dirección y de todas en las que se engendran las directrices de gestión a seguir. En esta etapa lo que se propone, es discurrir sobre el impacto e influencia que tienen o pueden derivarse de la relación empresa-*stakeholders*. Para ello, se puede utilizar un cuadro o un cuestionario en el que se tenga en cuenta los *stakeholders*, su impacto en y con la empresa (solo respuestas binarias, si/no) y la descripción o ejemplos de los mismos. Para futuras investigaciones, se recomienda un sondeo que permita determinar la preferencia en los directivos de utilización de cuestionario o cuadro, aquí se sugiere la utilización de cuadro como el de la Tabla 4 denominada “Diagnóstico y análisis de objetivos de RSE como herramienta de gestión”.

Lo que se pretende lograr en esta primera etapa es obtener una respuesta a lo que son los indicadores base (Indicadores “b”) y a partir de ellos derivar subtemas que se pretendan abordar. A cada subtema o sub-indicador (“sb”) se lo debe vincular con, al menos, un impacto principal, un *stakeholders* e impacto secundario. Hay indicadores b que pueden tener presencia en más de un *stakeholders*, por ejemplo: el impacto derivado del consumo, produce efectos tanto en los clientes como en los accionistas y si se quiere hasta en proveedores ya que si un cliente no está satisfecho con el producto o servicio deja de consumirlo, generando menos ingresos para la empresa y, como consecuencia directa, menos ganancias para distribuir entre los accionistas. Al consumirse menos se produce menos o se deja de producir, se necesita menos materia prima, servicios y/ o productos, lo que impacta directamente en él o los proveedores.

Tabla 4: Diagnóstico y análisis de objetivos de RSE como herramienta de gestión.

Stakeholders	Indicadores	¿Tiene impacto? (si/no)	Ejemplos de impacto	Tipo de impacto (social; económico; ambiental)	¿Se gestiona actualmente (si/no)	Objetivo de la empresa
Trabajadores	Relación con trabajadores (tercerizados, relación de dependencia, tiempo parcial, temporarios) *RT					
	Trabajo infantil					
	Valor económico generado *RT					
	Acoso y abuso					
	Relación con sindicato					
	Remuneración y beneficios *RT					
	Seguridad e higiene					
	Ausentismo laboral					
	Grado de formación profesional					
	Programas de capacitación a trabajadores					
	Promoción de la diversidad y equidad					
	Trabajo forzoso u obligatorio					
	Accidentes laborales y enfermedades profesionales					
	Evaluación de resultados y competencias del trabajador					
	Armonía entre la vida laboral y personal					
	Programas de integración familia-trabajador-empresa					
Clientes	Seguridad del consumidor al momento del consumo					
	Impacto derivado del consumo					

	Políticas de retención y fidelización					
	Impacto por marketing y etiquetado					
	Privacidad del cliente					
	Educación para el consumo consciente y responsable					
Proveedores	Programas de capacitación a trabajadores					
	Derechos humanos					
	Relación con la comunidad y el medioambiente					
	Condiciones de pago					
	Asociaciones con proveedores					
Comunidad	Impactos de la empresa en la comunidad					
	Inversiones de la empresa e impacto en la comunidad					
	Desechos					
	Premios por actuación responsable					
	Valor económico generado *RT					
	Programas de integración comunidad-empresa					
Competidores	Diferenciación responsable del producto					
Sector público	Ayudas recibidas					
	Valor económico generado *RT					
	Relación con el poder político					
	Influencia en el poder político					
Accionistas	Valor económico generado (incluye ganancias reservadas)*RT					
	Impacto derivado del consumo					
	Asociaciones con proveedores					

	Privacidad del cliente					
Medio ambiente	Consumo de energía eléctrica, gas y agua					
	Materiales					
	Emisiones					
	Efluentes y residuos					
	Reciclaje					
	Impacto de logística, distribución y transporte					

Fuente: Elaboración propia en base a GRI, Ethos, Manual RSE de RScat

El modelo propuesto parte de 40 indicadores “b” de los cuales derivan sub-indicadores “sb”. Estos últimos, quedan para desarrollar en futuras investigaciones. Los sub-indicadores podrán ser evaluados o calificados de forma cuantitativa o cualitativa. En la etapa final, se agrega un indicador “Biodiversidad”. A modo de ejemplo de cómo continuar con la investigación y posterior incorporación de sub-indicadores, se desarrolla un indicador “b” “Valor económico generado” con los posibles “sb” (Ver Anexo III). Dentro de los 40 indicadores de base y obligatorios de evaluar en las diferentes etapas, se indican con la referencia \*RT los de cumplimiento necesario en la primera etapa.

Para la implementación de los indicadores “sb” se propone que la misma sea por fases, de acuerdo al grado en que la empresa aplica o pretende aplicar RSE. Las fases propuestas para la utilización de los “sb” son:

- Inicial (S)
- Intermedia (M)
- Avanzada (A)
- Final (L).

La fase final, la considero opcional para quienes quieran realizar memorias en base a GRI.

La propuesta es poder trabajar con diferentes niveles en cada indicador base según el sub-indicador que se esté empleando. Esto responde a que cada empresa le asigna, a los indicadores base, una importancia diferente de acuerdo a sus objetivos, recursos, región, sector o políticas de diferenciación y/o gestión.

En el año 2015 se realizó una investigación local en la que pudo observarse que más del 50% de empresarios locales (incluidas PyMEs y microempresas), le asignan y gran importancia y se sienten motivados para adoptar programas de RSE y/o sustentabilidad, así las autoras indican “(...) hay 3 motivaciones principales según encuestados para adoptar programas de



RSE y/o sustentabilidad: el bienestar de la sociedad, un pensamiento colectivo de preparación del planeta y la escasez de recursos”. (Amato, Buraschi, & Peretti, 2015, pág. 99).

En este estudio se concluye que las empresas cordobesas estarían, de acuerdo a las respuestas obtenidas, en un estadio superior en el de sustentabilidad y no RSE. Allí mismo plantean que se debería verificar si en la práctica son llevadas a cabo acciones de sustentabilidad. En este último párrafo considero que el modelo propuesto puede ser aplicado como ampliatorio del trabajo de investigación llevado a cabo por Amato Celina, Buraschi Mónica y Peretti Ma. Florencia.

El modelo propuesto es la base para futuras investigaciones, en las que se recomienda considerar a PyMEs de diferentes actividades productivas y de servicios, a los fines de evaluar con testeo y ensayo de los indicadores con los que se sientan más en consonancia para trabajar. Se debe lograr consenso metodológico entre las principales PyMEs locales y las entidades de aplicación.

A su vez, una posible línea de análisis que escapa al alcance de esta investigación es la articulación de la RSE aplicable a empresas con el concepto de Gobierno Abierto, en el sentido de que ambos se corresponden en dos principios fundamentales del accionar de agentes dentro del circuito económico; sustentabilidad y transparencia. Una vez que las organizaciones con fines de lucro como son las empresas, incorporen a su accionar la RSE mediante la propuesta, será necesario que la misma resulte extensible al accionar del gobierno. La motivación del Gobierno Abierto, que en la actualidad tiene un desarrollo incipiente en Argentina, acompañaría a la RSE en las empresas desde la perspectiva de que ambos agentes den a conocer sus movimientos económicos. En el caso particular del gobierno su justificación reviste mayor importancia, debido a que el uso de los fondos con que lleva adelante su accionar es de los ciudadanos, por lo que debe en su obligación de ser agente elegido por el pueblo, dar a conocer las decisiones tomadas, los resultados obtenidos y las metas a alcanzar. Esta posibilidad la otorga el Gobierno Abierto, mediante la publicación de las acciones que el gobierno realiza de su actividad al alcance del ciudadano. En este posible contexto, la Comisión Nacional de Valores (CNV), sería el principal organismo regulador, debiendo exigir que “todas” las personas jurídicas que deseen ser parte integrante del Mercado de Capitales, deban presentar el informe de sustentabilidad con el objetivo de darle mayor transparencia a la información. Seguido a ello los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas del país no deberían permitir la presentación del Balance al cual hoy estamos habituados, sin la presentación del Balance Social.

## Referencias

- Amato, N. C., Buraschi, M., & Peretti, M. F. (11 de Noviembre de 2015). Orientación de los empresarios de Córdoba-Argentina hacia la sustentabilidad y responsabilidad social empresarial: identificación de variables asociadas a cada constructo. (U. N. México, Ed.) *Contaduría y Administración*, 84-105. Recuperado el 3 de Abril de 2019, de <http://www.scielo.org.mx/pdf/cya/v61n1/0186-1042-cya-61-01-00084.pdf>
- Banco Interamericano de desarrollo. (2011). *La Responsabilidad Social de la Empresa en America Latina*. (V. Antonio, & E. Peinado-Vara, Edits.)
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2019). *BID*. Obtenido de <https://www.iadb.org/es/acerca-del-bid/historia-del-banco-interamericano-de-desarrollo%2C5999.html>
- Da Silva, E. A., De Lamônica Freire, O. B., & Pires de Oliveira e Silva, F. Q. (2014). INDICADORES DE SUSTENTABILIDADE COMO INSTRUMENTOS DE GESTÃO: UMA ANÁLISE DA GRI, ETHOS E ISE. *Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade – GeAS*, 130-148.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. (30 de Noviembre de 2012). *Resolución Técnica n° 36*. Carlos Paz, Córdoba, Argentina: Consejo emisor de normas de contabilidad y auditoria (CENCYA).
- Ferreira Quilice, T., & Ferreira Caldana, A. C. (2015). Aspectos negativos no modelo de reporte proposto pela GRI: a opinião das organizações que reportam. *Revista de Administração - RAUSP*, 405-415.
- Freeman, E. (1984). *“Strategic Management: A Stakeholder Approach”*. Boston: Pitman.
- Global Reporting Initiative. (2019). *GRI*. Obtenido de <https://www.globalreporting.org>
- González Blanco, A. (Mayo de 2015). RELACIÓN ENTRE LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA. Sevilla.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista, L. P. (2003). *Metodología de la investigación*. México: Mc Graw Hill Interamericana.
- Instituto Ethos. (2019). *Instituto Ethos*. Obtenido de <https://www.ethos.org.br/>
- Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria. (s.f.). *IARSE*. Obtenido de <http://www.iarse.org>
- Instituto Ethos Brasil. (04 de Abril de 2018). *IARSE*. Obtenido de <http://www.iarse.org/material>
- Instituto Ethos de Empresas y Responsabilidade Social. (Septiembre de 2013). *IARSE*. Obtenido de <http://www.iarse.org/indicadores>

- Internacional Organization for Standardization.* (2019). Obtenido de ISO: <https://www.iso.org/home.html>
- Manos Unidas. (2019). *Mans Unides.* Obtenido de <https://mansunides.org/es/rsc/responsabilidad-social-corporativa/historia-rsc>
- Ministerio de Economía y Finanzas Públicas -Comisión Nacional de Valores-. (6 de agosto de 2009). Informe sobre normativa ambiental. Buenos Aires, Argentina. Obtenido de <https://www.cnv.gov.ar/SitioWeb/MarcoRegulatorio>
- Naciones Unidas. (4 de Agosto de 1987). *Informe Brundtland.* Obtenido de [http://www.ecominga.uqam.ca/PDF/BIBLIOGRAPHIE/GUIDE\\_LECTURE\\_1/CMM AD-Informe-Comision-Brundtland-sobre-Medio-Ambiente-Desarrollo.pdf](http://www.ecominga.uqam.ca/PDF/BIBLIOGRAPHIE/GUIDE_LECTURE_1/CMM AD-Informe-Comision-Brundtland-sobre-Medio-Ambiente-Desarrollo.pdf)
- Naciones Unidas. (2015). Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el desarrollo sostenible. *Asamblea General.* New York. Obtenido de <https://undocs.org/es/A/RES/70/1>
- Naciones Unidas. (s.f.). *El futuro que queremos.* Obtenido de <https://www.un.org/es/sustainablefuture/sustainability.shtml>
- Pérsico, D. R. (12 de Marzo de 2015). Proyecto de Ley. *Ley de Responsabilidad Social Empresaria.* C.A.B.A., Buenos Aires, Argentina: Cámara de Senadores y Cámara de Diputados. Recuperado el 10 de Mayo de 2019, de <http://www.senado.gov.ar>
- Porter, M., & Kramer, M. (2011). Creating Shared Value. How to reinvent capitalism – and unleash a wave of innovation and growth. *Harvard Business Review*, 1-17.
- Rosales Avolio, C. (1997). *La responsabilidad social de las organizaciones. El Balance Social.* Córdoba: Ediciones Atenea.
- Sanz Santolaria, C. J. (1994). La información contable y la responsabilidad social de la empresa. *Revista de relaciones laborales. Departamento de Contabilidad y Finanzas*, 167-176.
- Vilanova, M., & Marta, D. (Enero de 2009). Modelo de indicadores de RSE para pymes - Manual de Uso-. Cataluña: Rscat. Recuperado el 08 de Mayo de 2019, de [http://itemsweb.esade.es/wi/research/iis/RScat/Guia\\_us\\_Indicadors\\_cast.pdf](http://itemsweb.esade.es/wi/research/iis/RScat/Guia_us_Indicadors_cast.pdf)
- Volpentesta, R. J. (2016). *Tendencia y perspectiva de la Responsabilidad Social Empresaria.* Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=357947335006>

## Anexos

### Anexo I: Guía de Pautas para la Observación Directa

A considerar	Datos obtenidos
¿Cuál es el objeto de estudio analizado?	
¿Con qué propósito?	
¿Qué dimensión se analiza?	
¿Cuál es el aporte a la investigación?	
¿Qué aspectos positivos tiene?	
¿Qué aspectos negativos tiene?	
¿Qué conclusión aporta?	

Fuente: Elaboración Propia

### Anexo II: Guía de Pautas para el Análisis Documental

A considerar	Datos obtenidos
¿Qué documento se analiza?	
¿Con qué propósito?	
¿Cuál es el origen de la información?	
¿Cuál es el año de publicación?	
¿Qué aporta al estudio?	
¿Es posible de actualizar la información?	
¿Qué conclusión aporta?	

Fuente: Elaboración Propia

### Anexo III: Modelo de distribución de indicadores

Indicador	Fase S	Fase M	Fase A	Fase L	SB	Título SB	Impacto	Trabajadores	Clientes	Proveedores	Comunidad	Competidores	Sector público	Accionistas	Medio ambiente	Subimpacto
3						Valor económico generado										
	S				3A	Facturación Bruta anual del último ejercicio	Económico	X			X		X	X		Económico directo
	S				3B	Costos Directos Anuales del último ejercicio	Económico	X			X		X	X		Económico directo
	S				3C	Ingresos Netos después de Impuestos	Económico	X			X		X	X		Económico directo
		M			3D	Fuentes netas de trabajo gestadas (N° trabajadores Año n - N° Trabajadores n-1)	Económico	X			X		X	X		Económico directo
		M			3E	Planes de inclusión laboral del gobierno	Económico	X			X		X	X		Económico directo
		M			3F	Pagos a gobierno (nacional, provincial, municipal) a través de impuestos	Económico	X			X		X	X		Económico directo
			A		3G	Beneficios no distribuidos	Económico	X			X		X	X		Económico directo
				L	3H	Proveedores de capital, pagos efectuados	Económico	X			X		X	X		Económico directo
					3I	Consecuencias financiera por cambios en políticas de medioambiente	Económico	X			X		X	X	X	Económico directo

Fuente: Elaboración propia en base a GRI, Ethos, Manual RSE de RScat