



TRABAJO FINAL DE GRADO

CONTADOR PÚBLICO

EL REPORTE INTEGRADO, UN NUEVO

DESAFÍO PROFESIONAL

LUCHESSI, FLORENCIA DANIELA

CÓRDOBA

2019

UNIVERSIDAD SIGLO 21



TRABAJO FINAL DE GRADO

CONTADOR PÚBLICO

EL REPORTE INTEGRADO, UN NUEVO DESAFÍO PROFESIONAL

Luchessi, Florencia Daniela

Legajo CPB0394

CÓRDOBA, 2019

“La empresa sin estrategia está dispuesta a intentar cualquier cosa. La estrategia competitiva consiste en ser diferentes. Significa la selección deliberada de un conjunto de actividades distintas, para entregar una mezcla única de valor.”

Michael Porter

Resumen Ejecutivo

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. No obstante en los últimos años dos instituciones se han destacado en la conformación de marcos cada vez más difundidos internacionalmente para la presentación de estos informes por parte de las organizaciones; la Global Reporting Initiative (GRI), organismo que ha publicado guías para la elaboración de Memorias de sostenibilidad y el International Integrated Reporting Council (IIRC), coalición impulsora de los Reportes Integrados.

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 - Informes Contables - Reportes Integrados - Grupos de Interés.

Abstract

The course of the twenty-first century with its increasingly significant concern for future generations, has generated the need to report on the effects of the actions of the entities on the environment in which they are developed, for that reason they are required to communicate information both to its shareholders, and to the entire community in which they work.

For some time now, the accounting profession has been looking for a report that provides useful information for all users, both internal and external, including all identifiable capital, financial, human, social, relational and environmental. However, there is not yet a unified model or conceptual framework that gives us such report. However, in recent years, two institutions have distinguished themselves in the creation of increasingly widespread international frameworks for the presentation of these reports by organizations; the Global Reporting Initiative (GRI), an organization that has published guidelines for the preparation of Sustainability Reports and the International Integrated Reporting Council (IIRC), the driving coalition of the Integrated Reports.

In this context, the present work focuses on the analysis of the various aspects related to the information to be provided in the integrated reports, carrying out a critical analysis of the knowledge and tools that must be developed from the accounting profession for the fulfillment of the objectives of this type of report, which involves moving from a focus on financial information to the concept where all the relevant information to assess the quality, performance, value and impact of an organization must be reported in a coherent and comprehensive manner.

Keywords: Corporate Social Responsibility - Accounting Reports - Integrated Reports - Stakeholders.

Tabla de Contenidos

Introducción General	10
.....	
Justificación	13
.....	
Objetivos	16
.....	
Capítulo 1: Marco Teórico y antecedentes	17
.....	
1.1. La Responsabilidad Social Empresaria, el desarrollo sostenible y la empresa socialmente responsable.....	18
1.2. La contabilidad y su relación con la responsabilidad social empresaria.....	22
1.3.El Balance Social y la Resolución Técnica N°36	24
1.4. Información integrada, pensamiento integrado e informe integrado, el modelo de creación de valor y de los seis capitales.....	29
Capítulo 2: Marco Metodológico	41
.....	

Capítulo 3: El pensamiento integrado y el Balance Social	45
.....	
3.1. El Balance social como herramienta de gestión organizacional	45
.....	
3.2. Tipologías de Balances Sociales	52
.....	
3.3. Estado actual de la figura del Balance Social en Argentina	60
.....	
3.4. Análisis del rol de los contadores públicos en las nuevas propuestas relacionadas con la información integrada	64
.....	
3.5. Beneficios de la información y el pensamiento integrado.....	71
3.6. Problemas detectados para el desarrollo de la información integrada	74
...	
Conclusiones y análisis de resultados.....	75
Lista de Referencias	79
.....	
Anexo	84
.....	

Lista de Abreviaturas

Abreviatura	Término
ACCA	Association of Chartered Certified Accountants.
AECA	Asociación Española de Contabilidad y Administración.
CERES	Coalition for Environmentally Responsible Economies.

GRI	Global Reporting Initiative.
IFAC	International Federation of Accountants.
IIRC	International Integrated Reporting Council.
IMA	Institute of Management Accountants.
OIT	Organización Internacional del Trabajo.
ONU	Organización de las Naciones Unidas
RSE	Responsabilidad Social Empresaria.
SEC	Securities and Exchange Commission
WBCSD	World Business Council for Sustainable Development.

Lista de figuras

Figura 1: Evolución de la Información	29
Corporativa.....	

Figura 2: Desarrollo Sostenible: Triple Línea Base 31
.....

Figura 3: Diagrama de 44
Gantt.....

Lista de tablas

Tabla 1: Diseño Metodológico

41

.....

Introducción General

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.

Pero el problema va más allá de la preparación de un reporte integrado como una herramienta de comunicación valiosa, el tema se centra en la obtención de datos confiables procedentes de sistemas de información contable integrados, con los correspondientes controles internos, que permitan el análisis y la síntesis de información cuantitativa y cualitativa sobre las distintas variables que confluyen en el accionar de las organizaciones. Esto solo sería posible gracias al desarrollo del pensamiento integrado dentro de las organizaciones.

Con todo lo expuesto, la problemática que este trabajo de investigación plantea estará centrada en responder de forma primordial al cuestionamiento ¿Cuál es el rol del Contador Público a la hora de implementar el pensamiento integrado en las organizaciones y qué desafíos se le presentan para ello?

Por ello se desarrollará un Proyecto de Investigación Aplicada con el objetivo de comprender en profundidad que implica reportar integradamente y que desafíos se presentan en el desarrollo futuro de la profesión contable para implementar un sistema contable integrado que logre medir los distintos capitales que influyen en el desarrollo organizacional, propuestos para la adopción de los reportes integrados en las organizaciones.

En cuanto a la metodología de la investigación, el 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.

En este trabajo se seguirá una estrategia metodológica mixta. Por lo tanto, se obtendrán datos e información sobre el tópico de estudio, desde diferentes perspectivas y puntos de vista con el objetivo de entender la situación actual y la proyección a futuro para su desarrollo.

Para realizar la presente investigación la técnica utilizada será la revisión y análisis documental, en tanto que nos permitirá interpretar las diferentes posiciones vinculadas con esta temática. A su vez se llevarán a cabo entrevistas a diversos profesionales del área.

En este orden de ideas, se realizará la recolección de datos y posterior interpretación de ellos, con el fin de brindar respuesta a la pregunta de investigación y objetivos planteados buscando reconstruir la realidad en torno a la temática propuesta.

La investigación estará desarrollada en tres 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. Además se expondrán los principales lineamientos

desarrollados en torno a los conceptos de información integrada, pensamiento integrado e informe integrado.

A continuación, el capítulo dos hará referencia a los aspectos metodológicos considerados para el desarrollo de la presente investigación.

Por su parte, en el capítulo tres 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 y prácticas 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 finales a las que se pretende llegar con esta investigación 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.

Justificación

El mundo en los últimos años ha transitado numerosas crisis económicas y financieras, que han perjudicado el nivel de confianza social en el tejido empresarial y el sistema financiero; “las empresas han sido vistas cada vez más como una causa importante de los problemas sociales, ambientales y económicos” (Porter & Kramer, 2011).

Es así que, tanto inversionistas como la sociedad en general, buscan rodearse de organizaciones comprometidas, que consideren, además de los aspectos financieros, los efectos sociales y ambientales que produce su accionar, exigiendo descripciones más amplias de los riesgos e impactos generados por las organizaciones.

Por otra parte a nivel mundial se observa la importancia que diversos organismos internacionales le otorgan a temas tales como el medio ambiente, la pobreza e igualdad, educación, solidez de las instituciones, consumo responsable y producción sostenible, tal como se refleja en los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) planteados por la ONU. Desde esta perspectiva, un objetivo puntual dentro de los ODS se refiere al papel que deben desempeñar las empresas para apoyar al desarrollo global. Dentro de la meta N°12, que apunta a patrones sostenibles de consumo y producción, el objetivo N°6 es promover los informes de sostenibilidad en todo el mundo y respaldar las prácticas empresariales responsables. Al medir y divulgar sus impactos sociales y ambientales, las empresas pueden trabajar en pos de un desarrollo social y económico sostenible, convirtiéndose estos informes en una herramienta clave que apoyen la contribución del sector privado a la construcción de un mundo más justo y sostenible.

Actualmente podemos observar que cada vez son más las organizaciones en el mundo, al igual que en la Argentina, que han comprendido estos planteos y han comenzado a adoptar diferentes estrategias en materia de responsabilidad social y a comunicar su desempeño en diferentes ámbitos a través de reportes de sustentabilidad.

Los reportes de sustentabilidad son informes que comunican el desempeño económico, social y ambiental de una organización, convirtiéndose así en el principal instrumento del proceso de rendición de cuentas y transparencia, y un elemento fundamental para lograr el diseño de una estrategia basada en la sustentabilidad del negocio que cree valor a largo plazo.

Estos reportes, nacidos hace más de veinte años ante la necesidad de medir los impactos de las organizaciones en términos de sustentabilidad, han evolucionado a través del tiempo y se han adaptado a las nuevas demandas de los distintos actores interesados (empresarios, accionistas, gobierno, empleados, clientes, organismos internacionales, etc.), quienes han detectado en este último tiempo, que en general, los Reportes de Sustentabilidad parecen desconectados de los informes financieros de la organización, fallando en establecer un vínculo entre las cuestiones de sustentabilidad y la estrategia de la organización.

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.

La IIRC con una visión a futuro sostiene que “Las organizaciones ya no prepararán numerosos, desconectados y estáticos informes. Esto se logrará gracias al proceso de pensamiento integrado...”. (2013).

Por otra parte, para las empresas reportar no es solo un compromiso ético, que marcha en sintonía con el principio de transparencia y sustentabilidad, sino que además constituye una eficaz herramienta para sistematizar, integrar y medir sus acciones, lo que le permite detectar oportunidades y entablar una conexión con todas las partes interesadas, creando valor a largo plazo en la organización.

Como lo señalan Correa García, Correa Mejía y Hernández (2016), debido a la tendencia alcista en el ámbito empresarial a la presentación de Reportes Integrados como medio para sintetizar de forma clara y concisa su desempeño financiero y no financiero, es también importante que aumente el número de profesionales y académicos que dediquen sus esfuerzos a estudiar los impactos de este tema emergente, en las distintas dimensiones de las empresas y la profesión.

Objetivos

Objetivo general

- Determinar los desafíos que se le presentan a los profesionales contables para efectuar la medición de los seis capitales que propone la adopción de los reportes integrados en las organizaciones.

Objetivos específicos

- Investigar los principales modelos utilizados para la elaboración de balances sociales, comprendiendo los alcances y limitaciones de la Resolución Técnica N°36 adoptada en Argentina en relación a esta temática.
- Establecer conocimientos y prácticas que deberían desarrollarse desde una perspectiva del profesional contable para la incorporación de sistemas contables integrados dentro de las organizaciones que permitan la medición de los distintos capitales, identificando los beneficios que perciben las empresas para optar por la generación de reportes integrados.
- Detectar las limitaciones al alcance para extender la confección de reportes integrados y establecer medidas necesarias para su mayor implementación.

Capítulo 1: Marco Teórico

La presente investigación parte de una definición amplia del dominio del discurso contable, por lo que se reconoce la distinción planteada por García Casella (1996) que identifica distintos segmentos de la contabilidad, entre las que se encuentran la contabilidad patrimonial, la gerencial, la gubernamental, la macroeconómica y la social.

García Casella pretende así superar el carácter reduccionista y de sesgo económico al que ha sido sometida la contabilidad en sus componentes teóricos y prácticos, debido a los postulados de diversos académicos como Richard Mattessich. Para ello fundamenta una teoría general de la contabilidad amplia y de gran alcance. Define que “la contabilidad es una ciencia factual, cultural y aplicada que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativas, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas en cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos, en vista al cumplimiento de metas organizacionales, a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos” (García Casella, 1996).

Para ampliar el enfoque, García-Casella (1996) presenta los siguientes lineamientos en materia contable:

1. La contabilidad no es solo para empresas, sino también para individuos, organismos públicos, entidades sin fines de lucro, en los que hay que tener en cuenta ciertos aspectos que tienen que ver con lo social.
2. La contabilidad no solo tiene que ocuparse de la cuantificación de los patrimonios, sino también del cumplimiento de los objetivos del ente.

3. La contabilidad se debe expresar no solo en términos monetarios, sino que debe incluir además los no monetarios.
4. La contabilidad debe estar formada por información histórica y predictiva.
5. La contabilidad debe aplicar métodos estadísticos a la obtención y procesamiento de datos para el análisis de la realidad.
6. La contabilidad no solo tiene que cumplir requerimientos legales y fiscales, sino que tiene que servir a la toma de decisiones.
7. Debe informar de muchas cosas más que patrimonio.

Bajo esta concepción amplia del dominio contable, se abordará la presente investigación, que explora el rol del Contador Público en el campo de la RSE de las empresas, particularmente su responsabilidad en relación a la información que las mismas deben emitir, centrando el análisis en un tipo particular de informe, el reporte integrado.

1.1. La Responsabilidad Social Empresaria, el desarrollo sostenible y la empresa socialmente responsable.

Debido a los constantes cambios del entorno y las nuevas necesidades de la sociedad, la contabilidad, al igual que otras disciplinas, ha tenido que ampliar su campo de interés, redefiniendo sus objetivos; entre los nuevos rumbos que se plantea la contabilidad se destacan la Responsabilidad Social Empresaria, la necesidad de mantener una reputación corporativa y la interacción de la empresa con el medioambiente (Fernández, 2006).

En la economía de mercado la idea tradicional es que la empresa pertenece a sus propietarios y que éstos tienen el poder de decisión, en consecuencia se considera que la finalidad principal de la empresa se identifica con sus intereses, por lo que su

responsabilidad se centra exclusivamente en la satisfacción de ellos. Por lo tanto la eficiencia de la actuación de la empresa se basa exclusivamente en los objetivos financieros de sus propietarios. Esta teoría fue planteada por Friedman conocida también como la teoría del accionista, que sostiene que la única responsabilidad social de la empresa, y en consecuencia, la clave para medir la gestión de sus directivos, es aumentar el valor para sus dueños y accionistas, los stockholders, obteniendo el máximo beneficio económico (Ferrero, 2014).

Pero el nuevo marco económico, político y social que surge a partir del desarrollo socioeconómico en los principales países del mundo tras la Segunda Guerra Mundial, plantean la necesidad de pensar en una concepción diferente sobre la empresa. Comienza una época en la que surgen preocupaciones por el desarrollo sostenible, el agotamiento de los recursos naturales, los efectos ambientales, que conllevan la incorporación de aspectos éticos junto a los objetivos materiales tradicionales en la estrategia y prácticas de actuación de las empresas.

A su vez se genera un nuevo contexto alrededor de las empresas dado por la globalización y la concentración del poder económico, la presión de organizaciones que representan diversos intereses (sindicatos, organismos de defensa de los consumidores, grupos ambientalistas, etc.) y la producción en masa con su repercusión en el agotamiento de los recursos naturales no renovables.

Estos cambios llevan a una evolución ideológica que desemboca en la concepción de una empresa pluralista, con responsabilidad ante distintos grupos de interés. Surge así la teoría de los “stakeholders” establecida por Freeman, que agranda el campo de acción de las organizaciones, proponiendo que junto a los intereses de los accionistas hay otros grupos de interés legitimados para merecer el respeto y la atención debida de parte de las organizaciones. Son los “stakeholders”, en palabras de Freeman, aquellos grupos de

individuos que pueden verse afectados por las actividades de la empresa y que, a su vez, pueden afectar a la misma con sus acciones. (Ferrero, 2014). Por lo que la responsabilidad de la organización se amplía a una extensa gama de agentes con los que se relaciona la empresa, desde los propios accionistas hasta la sociedad en general, incluyendo sus directivos, empleados, proveedores, clientes, competidores, entre otros.

En el contexto actual la noción clásica de la empresa orientada a la máxima consecución de sus intereses financieros resulta contraproducente para los propios intereses a largo plazo de sus propietarios, ya que su accionar no encontraría la legitimación ante la sociedad, debido a que esta concepción tradicional de la empresa ignora las externalidades que acompañan sus acciones y que se traducen en costos e ingresos sociales, que repercuten tanto en la empresa como en la sociedad.

Surge así el concepto de empresa socialmente responsable como aquella que incorpora en su estrategia de negocio tanto objetivos financieros de interés para sus propietarios, como también objetivos sociales y medioambientales, bajo un comportamiento ético, que interesa a los distintos grupos de interés relacionados con la empresa.

La Fundación Ecología y Desarrollo (2004) señala que “La adopción de criterios de responsabilidad social en la gestión empresarial es un proceso que entraña tres actividades: la formalización de políticas y sistemas de gestión en los ámbitos económico, ambiental y social; la transparencia informativa sobre los resultados alcanzados en cada ámbito; y por último el escrutinio externo de los resultados”.

El concepto de RSE ha ido evolucionando con el tiempo, por lo que no hay una única definición que resuma todas las visiones sobre esta temática, sin embargo se puede mencionar a manera de síntesis que:

La responsabilidad social empresaria representa el compromiso con la idea de organización como conjunto de personas que interactúan en la sociedad, tanto desde el punto de vista de su propia composición elemental (suma de individuos sociales) como desde la óptica de miembro integrante de un sistema social (empresa ciudadana), caracterizado por su contribución a la sociedad. La aceptación de dicha composición social y el compromiso con unos valores sociales elementales, induce un comportamiento empresarial coherente con dichos planteamientos, que va más allá del objetivo básico de obtener beneficio económico, necesario para su supervivencia (AECA, 2004).

La RSE puede ser definida como una actitud de la dirección de la empresa que implica efectuar un cambio cultural centrado en la preocupación por el impacto que sus actividades tienen sobre la sociedad y el medio ambiente; pero ese cambio cultural no debe quedar sólo en la organización sino que debe existir un intento por trasladarlo al resto de la sociedad, así la RSE se vincula al concepto de sostenibilidad o desarrollo sostenible.

El concepto de sostenibilidad ha sido definido en sus inicios por la Comisión mundial para el desarrollo del medioambiente, llamada Comisión Brundtland como aquel que satisface las necesidades actuales sin poner en peligro la capacidad de las generaciones futuras de satisfacer sus propias necesidades, debiéndose considerar al desarrollo sostenible como un objetivo global (CEPAL, s.f.).

Como consecuencia de esto, el desarrollo de una empresa ya no se puede limitar únicamente a garantizar el desarrollo en el aspecto económico, sino que debe tener en cuenta, además, las dimensiones sociales y medioambientales.

Según IESE, Fundación Entorno y PricewaterhouseCoopers (2002), "Una empresa sostenible es aquella que crea valor económico, medioambiental y social a corto y largo plazo, contribuyendo de esa forma al aumento del bienestar y al auténtico progreso de las generaciones presentes y futuras, tanto en su entorno inmediato como en el planeta en general". Es integrar en la actividad diaria y en la planificación estratégica de la empresa, objetivos económicos, medioambientales y sociales.

1.2. La contabilidad y su relación con la responsabilidad social empresaria

Dentro de este paradigma actual, de la utilidad orientada a distintos grupos de interés, la información exclusivamente financiera no es suficiente para la toma de decisiones. Esta pérdida de relevancia de la información financiera hace presumir la existencia de generadores de valor no reconocidos contablemente pero que el mercado aprecia en la valoración de los títulos y que se refiere a aspectos del entorno estratégico y operativo de la compañía (Larrán & García, 2004).

Por su parte, Chapman plantea que la contabilidad no es exclusivamente patrimonial o financiera, sino que también incluye a la contabilidad gerencial, la contabilidad gubernamental, la contabilidad económica y la contabilidad social (Fronti, 2009).

Debido a la incapacidad de las cuentas financieras para encargarse del bienestar social se desarrolla la Contabilidad Social, donde las empresas comienzan a plantearse objetivos más amplios que los económicos para asegurar su supervivencia, manifestando

este hecho a través de nuevos informes que generan. Gray (2000), elabora una definición del concepto de Contabilidad Social:

“La Contabilidad social es la preparación y la publicación de información sobre las interacciones y actividades de carácter social, medioambiental, vinculadas a los recursos humanos, a la comunidad, a los clientes, entre otras, de una organización y, cuando sea posible, las consecuencias de dichas interacciones y actividades. La Contabilidad social puede contener información financiera pero es más deseable que consista en una combinación de información no financiera y cuantificable, por un lado, e información no cuantificable y descriptiva, por el otro.”

Las hipótesis en las que se basa la contabilidad social y ambiental son tres: las empresas tienen responsabilidad social, las empresas deben emitir informes sociales y dichos informes sociales deben ser elaborados por contadores según principios contables (Gray, 2000).

Además la contabilidad social y ambiental implica un dominio específico que incluye sus propios planes de cuentas sociales, nomenclatura adecuada, clasificación apropiada, metodología de adaptación y relación costo-beneficio (Fronti, 2009).

En general, la contabilidad social intenta identificar, medir, evaluar, informar y monitorear los efectos que la organización está teniendo en la sociedad o en un grupo de interés que no es cubierto por los informes financieros de la empresa.

Las actividades económicas medidas a través de la contabilidad financiera cuentan con estándares generalmente aceptados, mientras que la contabilidad social no cuenta con ellos. Por lo tanto es necesario trabajar en el desarrollo de los mismos sin ignorar la contabilidad tradicional y sus principios generalmente aceptados.

El proceso para desarrollar una contabilidad social requiere que se identifiquen y clasifiquen las áreas de impacto social, que se desarrollen sistemas objetivos de medición en dichas áreas y luego que se realice una investigación empírica.

El nuevo modelo de gestión a implementar por las empresas debe tener en cuenta tres elementos fundamentales: la formalización de políticas y procedimientos en los ámbitos económico, social y medioambiental, en relación con los diferentes grupos de interés de la empresa; la comunicación o transparencia de los resultados alcanzados en esos ámbitos y la verificación o contrastación externa de los mismos.

Para cumplir con los objetivos enunciados, la organización debe contar con un sistema contable social, el cual debe ser efectivo y eficiente para la captación de los distintos impactos sociales. El informe contable social, producto final de este sistema contable social, es de suma importancia ya que permite mostrar a los distintos interesados la gestión social del ente y a partir de allí tomar sus decisiones.

1.3. El Balance Social y la Resolución Técnica N°36.

El reconocimiento del valor de los recursos humanos y de la relación de la institución con la sociedad, son factores determinantes del éxito de las organizaciones. Es por ello que inversores y usuarios de la información producida por las instituciones le prestan especial consideración a los datos tanto cuantitativos, monetarios, como aquellos reveladores de condiciones que corresponden al tratamiento del personal y al compromiso de la institución con su ámbito social (IDEA, 2001). Los informes confeccionados tendientes a cubrir estas demandas se han denominado de diferentes maneras: información social de la empresa, información contable económico-financiera de la responsabilidad socio-ambiental, memorias de sostenibilidad y estados contables socio-

ambientales o también llamados balances sociales. Particularmente, la doctrina y la normativa profesional han propuesto la emisión de balances sociales que complementen los estados contables básicos, y permitan evaluar cuantitativa y cualitativamente el cumplimiento de la responsabilidad social empresaria. Este informe resulta el medio más adecuado para, aplicando una metodología específica, medir, planear, organizar, dirigir, registrar, controlar y evaluar cuantitativa y cualitativamente la gestión social de una organización.

La fundación IDEA define al Balance social como una herramienta de la política empresaria que permite evaluar cuantitativa y cualitativamente el cumplimiento de la responsabilidad social de la empresa en términos de activos y pasivos sociales en sus ámbitos interno y externo, durante un período determinado y frente a metas de desempeño definidas y aceptadas previamente, con fines de diagnóstico del clima laboral y social, información, planeamiento de su política social y concertación con los diversos sectores con los cuales la empresa se relaciona (2001).

Por su parte la Organización Internacional del Trabajo expresó que: "El balance Social es un instrumento para medir y evaluar en forma clara y precisa los resultados de la aplicación de la política social de la empresa. Para que los entes involucrados, empresa, empleados y comunidad tomen conciencia de los esfuerzos que se están efectuando por un lado y los beneficios que se están disfrutando por el otro, se requiere de un instrumento que en forma clara y objetiva ayude a comprender que los recursos y el dinero empleado en el cumplimiento de su responsabilidad social no es un gasto, sino una inversión, que revierte de manera exitosa la rentabilidad económica y social"(2001).

Consiste en reunir y sistematizar la información correspondiente a las dimensiones sociales de la empresa, realizando con objetividad y seriedad una

descripción de indicadores, así como una enumeración realista y rigurosa de las tareas realizadas por la institución en materia 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.

1.4. Información integrada, pensamiento integrado e informe integrado, el modelo de creación de valor y de los seis capitales.

La información corporativa ha venido atravesando numerosos cambios en los últimos años: de la información financiera, pasando por la información sobre sostenibilidad, hasta llegar a los planteos actuales de información integrada que han tomado consistencia a través de la labor de diversos organismos internacionales como el IIRC. Dicha evolución se resume en el siguiente gráfico que muestra los cambios sufridos por la información corporativa, diferenciando cuatro fases a lo largo del tiempo:

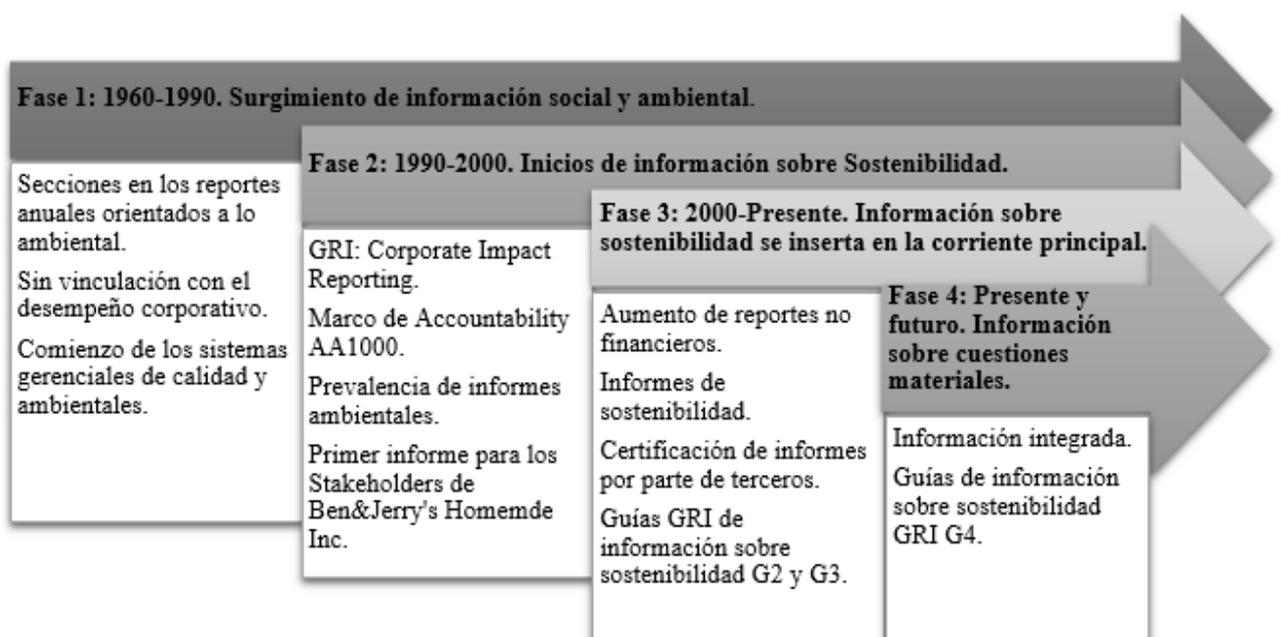


Figura 1: Evolución de la Información Corporativa. Adaptado de IMA & ACCA (2015): “From

share value to shared value: exploring the role of accountants in developing integrate reporting in

La crisis financiera del año 2008, y diversos casos de corrupción y manipulación contable, perjudicaron el nivel de confianza social en el tejido empresarial y el sistema financiero; “las empresas han sido vistas cada vez más como una causa importante de los problemas sociales, ambientales y económicos” (Porter & Kramer, 2011).

Porter & Kramer (2011), se refieren al concepto del valor compartido que implica que las empresas deben vincular sus operaciones con la generación de valor a largo plazo,

tanto para sus negocios como para la sociedad como un todo, definiendo su éxito en términos de retornos financieros internos y resultados sociales y económicos externos.

Es así que, tanto inversionistas como la sociedad en general, buscan rodearse de organizaciones comprometidas, que consideren, además de los aspectos financieros, los efectos sociales y ambientales que produce su accionar, generando nuevas demandas y exigiendo descripciones más amplias de los riesgos e impactos generados por las organizaciones.

Por otra parte las empresas comenzaron a percibir cada vez más la necesidad de armonizar y dar coherencia a la profusa cantidad de información que circula por canales diversos con escasa conexión entre sí: información financiera, a través, de los informes anuales (con los estados financieros y la memoria), información no financiera y socio-ambiental (con las memorias de sustentabilidad, balances sociales y diversos tipos de informes) (Rodríguez, 2016). Estas preocupaciones fueron percibidas por numerosas organizaciones internacionales que comenzaron a abordar y trabajar sobre esta temática.

En esta línea podemos mencionar a la Global Reporting Initiative, GRI, una institución constituida en 1997 como iniciativa de la organización CERES y del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente, PNUMA, a partir de la necesidad de conseguir un desarrollo sostenible a escala global.

El informe planteado por la GRI se denomina Informe o Memoria de Sostenibilidad, también conocido como la triple cuenta de resultados. Este está basado en la concepción de que el desarrollo sostenible empresarial está construido sobre la base de tres pilares importantes: el crecimiento económico, el balance ecológico y el progreso social, los cuales constituyen lo que John Elkington en 1994 planteó como la triple línea base, que establece un sistema para evaluar la sostenibilidad, al proponer un nuevo marco

para medir el desempeño. Este marco contable, llamado TBL (del inglés triple bottom line), incluye además de las medidas tradicionales de beneficios, el rendimiento de la inversión y valor para los accionistas, las dimensiones ambiental y social (García, 2015).

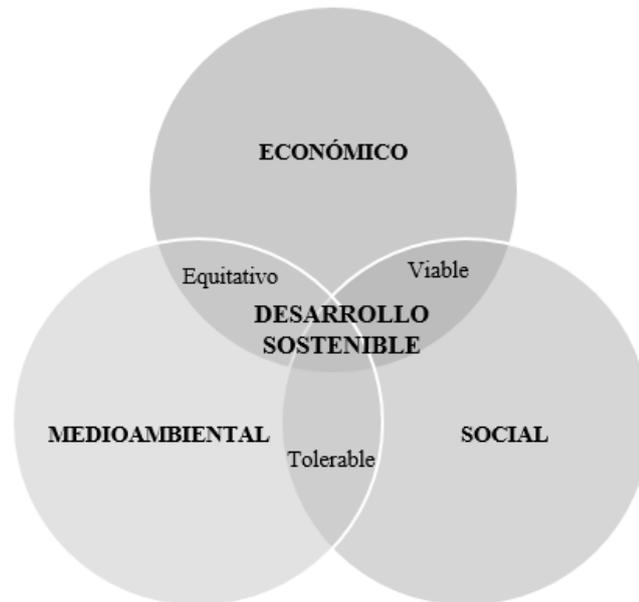


Figura 2. Desarrollo Sostenible: Triple Línea Base. Adaptado de thefunentrepreneur.com.

Este concepto es utilizado para identificar aquellos valores, inversiones y procesos que deben estar presentes en el desempeño de la empresa para minimizar cualquier resultado no deseado con origen en el desarrollo de su actividad y para crear valor económico, social y medioambiental. Para ello resulta necesario medir además de su actuación económica, sus actuaciones sociales y medioambientales, mediante la aplicación de indicadores estándar, los cuales ofrecen objetividad, desembocando en un resultado financiero cuantitativo final (García, 2015).

El Informe o Memoria de Sostenibilidad se elabora a partir de un conjunto de guías e indicadores comunes y específicos para determinados sectores de actividad empresarial. La primera versión de las guías se emitió en el 2000. Luego se emitieron la

segunda (G2), tercera (G3) y cuarta (G4) versión, siendo esta última la más utilizada por las organizaciones en la actualidad.

Las guías GRI establecen las pautas para la elaboración del Informe o Memoria de Sostenibilidad a partir de unos principios de actuación, una terminología y unos contenidos específicos, apoyados en una serie de indicadores. No es un sistema de gestión de RSE para las empresas sino que constituye un elemento informativo ante la sociedad sobre la actuación de la empresa socialmente responsable.

Sus postulados se sustentan en la idea de que el desarrollo sostenible, entendido como la posibilidad de satisfacer las necesidades del presente sin poner en peligro la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades, es una aspiración racional compartida por la humanidad (GRI, 2016). La actuación de las empresas es determinante para conseguir este objetivo, y por ello deben desarrollar una conducta socialmente responsable.

Los principios que plantea para definir el contenido de los Informes o Memorias de Sostenibilidad son:

1. **Materialidad:** se incorporan las cuestiones e indicadores que reflejen impactos importantes, económicos, sociales y medio ambientales de la empresa, y los que pueden influir en la valoración y en las decisiones de los grupos de interés que utilicen la Memoria de Sostenibilidad.
2. **Incorporación de todos los grupos de interés:** la empresa debe incluir en la Memoria de Sostenibilidad a los distintos grupos de interés, explicando la respuesta que da a sus expectativas.
3. **Contexto de la sostenibilidad:** la empresa informante debe presentar los resultados de su actuación (performance) en el contexto de la sostenibilidad.

4. Cobertura completa: los asuntos e indicadores expuestos en la Memoria de Sostenibilidad, así como la definición de la entidad informante, deben ser suficientes, para reflejar los impactos importantes (económicos, sociales y ambientales) y deben servir para que los grupos de interés puedan evaluar la actuación de la organización durante el periodo (GRI, 2016).

Por otra parte plantea los principios para garantizar la calidad de la Memoria de Sostenibilidad, estos son:

1. Imagen equilibrada y neutral: la Memoria de Sostenibilidad debe mostrar los aspectos positivos y negativos del desempeño (económico, social y ambiental) de la empresa que permitan valorar el desempeño global. Debe ofrecer una presentación neutral de los resultados de la actuación de la empresa.
2. Comparabilidad: las cuestiones y la información contenida en la Memoria de Sostenibilidad deben ser seleccionadas y reveladas de manera consistente. La información debe presentarse de tal manera que permita a los grupos de interés comparar los cambios en los resultados a lo largo del tiempo o con relación a otras empresas.
3. Precisión: la información de la Memoria de Sostenibilidad debe ser precisa y detallada para que los grupos de interés puedan evaluar los resultados del desempeño mostrados por la empresa.
4. Oportunidad temporal: la información de la Memoria de Sostenibilidad debe presentarse a tiempo, siguiendo un programa regular, para que los grupos de interés puedan tomar sus decisiones.
5. Claridad: la información de la Memoria de Sostenibilidad debe exponerse de forma que sea comprensible y accesible para los grupos de interés.

6. Fiabilidad: la información de la Memoria de Sostenibilidad y los procedimientos seguidos para su elaboración deben ser recogidos, registrados, analizados y revelados de tal manera que puedan ser sometidos a verificación independiente (GRI, 2016).

En septiembre de 2009, el Proyecto Prince´s Accounting for Sustainability (A4S) y GRI convocaron a una reunión de inversores, emisores de normas, organizaciones profesionales y representantes de Naciones Unidas para abordar la necesidad de integrar información financiera e información sobre sostenibilidad. Allí se acordó constituir un organismo internacional que incluyera a organizaciones responsables por la información financiera y a las reconocidas como líderes en información sobre sostenibilidad y otra información no financiera para establecer un marco generalmente aceptado sobre información integrada. Surge así, en el año 2010, la International Integrated Reporting Council, IIRC, una coalición mundial de reguladores, inversores, empresas, emisores de normas, la profesión contable y las ONG, que promueve la comunicación sobre la creación de valor como el siguiente paso en la evolución de los informes corporativos. Los mismos trabajaron desde la premisa de que la información es la base para el funcionamiento eficiente del mercado de capitales al permitir decisiones informadas por parte de los inversores para la asignación de recursos. Bajo su esquema la asignación eficiente se orientaría a empresas que se comprometieran con un modelo de negocios que contribuyera a la sostenibilidad.

En la actualidad ambas organizaciones trabajan juntas para colaborar con las empresas en cómo pueden aplicar los estándares de las guías GRI y el Marco Internacional de Reportes Integrados en sus informes.

El presidente de la IIRC, Mervyng King, ha sostenido que la información integrada es la evolución de la información financiera, en ese sentido refleja la evolución de la información y del rol de las empresas en la sociedad. Puesto que la identidad de las

empresas ha cambiado, la información debe cambiar para permitir que los distintos interesados puedan evaluar el comportamiento de las empresas como ciudadanos corporativos responsables (IFAC, s.f.)

En abril de 2013, el IIRC emitió el Marco de Información Integrada, en adelante el Marco, respondiendo a los objetivos de la creación del propio IIRC, que apunta a satisfacer las necesidades de los proveedores de capital financiero actuales y potenciales comunicándoles cómo la organización crea valor a lo largo del tiempo. El mismo no prescribe indicadores ni métodos de medición o revelación de cuestiones particulares. Por lo tanto quienes sean responsables de la confección de los informes, deben estar preparados para determinar qué cuestiones son materiales y cómo se revelan.

Para una correcta interpretación de los Reportes Integrados, deben definirse primero los términos que le dan origen a este tipo de informes.

Partimos de la definición del significado de Información Integrada, que otorga el Marco, “es un proceso que se fundamenta en el pensamiento integrado, del que se deriva un informe integrado periódico por parte de la organización sobre la creación de valor a lo largo del tiempo y comunicaciones relacionadas sobre aspectos de la creación de valor”(IIRC, 2013, p.35).

En cuanto al pensamiento integrado este ha sido definido por el Marco como “la consideración activa por parte de una organización de las relaciones entre sus diversas unidades operativas y funcionales y los capitales que la organización utiliza o afecta. El pensamiento integrado lleva a una toma de decisiones integrada y a acciones que consideran la creación de valor a lo largo del corto, mediano y largo plazo”(IIRC, 2013, p.35).

En relación a la creación de valor, esto ha sido definido por el Marco como “el proceso que resulta en aumentos, disminuciones o transformaciones de los capitales causado por las actividades de negocios de la organización y sus productos”(IIRC, 2013, p.36). Distingue a su vez dos aspectos interrelacionados del valor. Por un lado el creado para la propia organización, que genera resultados en términos financieros para los proveedores de capital, y por el otro el creado para los diversos grupos de interés.

El producto final del proceso de información integrada es entonces el Reporte Integrado, que es definido por el Marco como “una comunicación concisa sobre cómo la estrategia, el gobierno, el desempeño y las perspectivas de una entidad, en el contexto de su ambiente externo, llevan a la creación de valor en el corto, mediano y largo plazo”(IIRC, 2013, p.35). Lo definido por el Marco marca la importancia de que este no debe ser un resumen de información contenida en otros informes (los estados financieros, el informe de sostenibilidad, los informes para los analistas, la información en la página institucional), sino que el reporte integrado debe hacer explícita la conectividad de la información para comunicar cómo se crea valor en el tiempo.

El Marco señala que se deben incluir en el informe integrado las interacciones, actividades y relaciones que resulten materiales para la capacidad de la organización de crear valor para sí misma, tomando también en consideración los costos u otros efectos sobre los capitales que no son de propiedad de la organización. Estas externalidades pueden aumentar o disminuir el valor creado para la organización, por lo que los proveedores financieros necesitan información sobre las externalidades materiales para evaluar sus efectos.

El Marco define seis categorías de capitales, de los cuales la organización a través de su modelo de negocios toma como inputs varios de esos capitales y a través de sus

actividades, los transforman en salidas (productos, servicios o desechos), que producen resultados que afectan al mismo tiempo a estos capitales.

Los capitales son definidos por el Marco como “inventarios de valor de los que depende el éxito de cualquier empresa ya que, de una forma u otra, son recursos de su modelo de negocio, y aumentan, disminuyen o se transforman a través de las actividades y la producción de la organización. Los capitales se clasifican en: financiero, industrial, intelectual, humano, social y relacional, y natural”(IIRC, 2013, p.35).

A raíz de que el valor se crea para distintos grupos de interés o “stakeholders”, a través de distintos capitales, no es posible que el mismo pueda ser creado gracias a la maximización de un solo capital sin considerar los otros. Por lo tanto si se considera solo la maximización del capital financiero a expensas del capital humano es improbable que se maximice el valor para la organización en el largo plazo.

Los contenidos que el Marco propone para el Informe Integrado son:

1. Descripción general de la organización y de su contexto externo: ¿qué hace la organización y en qué circunstancias opera?
2. Gobierno corporativo ¿de qué forma la estructura de gobierno de la organización respalda su capacidad para crear valor en el corto, mediano y largo plazo?
3. Modelo de negocio ¿cuál es el modelo de negocios de la organización?
4. Riesgos y oportunidades ¿cuáles son los riesgos y oportunidades específicos que afectan la capacidad de la organización para crear valor en el corto, mediano y largo plazo y cómo se está ocupando de ellos la organización?

5. Estrategia y asignación de recursos ¿A dónde quiere ir la organización y cómo planea hacerlo?
6. Desempeño ¿en qué medida la organización ha logrado sus objetivos estratégicos para el período y cuáles son sus resultados en términos de efectos sobre los capitales?
7. Perspectivas ¿qué desafíos e incertidumbres es probable que encuentre la organización en el camino para alcanzar su estrategia y cuáles son las potenciales implicancias para su modelo de negocios y desempeño futuro?
8. Bases de presentación ¿Cómo determina la organización lo que resulta material para incluirlo en el Informe Integrado y cómo se cuantifican o evalúan esas cuestiones? (IIRC, 2013, p.6).

El Marco enuncia además un conjunto de directrices o principios para la elaboración del informe integrado, cuya aplicación requiere el ejercicio del buen juicio por parte del ente emisor:

1. Enfoque estratégico y orientación futura: deberá dar una visión de la estrategia de la organización, y cómo se relaciona con la capacidad de la organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo, y el uso de los capitales y sus efectos en estos.
2. Conectividad de la información: deberá mostrar una imagen holística de la combinación, interrelación y dependencia entre los factores que afectan a la capacidad de la organización para crear valor a lo largo del tiempo.

3. Relaciones con los grupos de interés: debería dar una visión de la naturaleza y la calidad de las relaciones de la organización con sus grupos de interés clave, incluyendo cómo y en qué medida la organización comprende, tiene en cuenta y responde a sus necesidades e intereses legítimos.
4. Materialidad: deberá divulgar información acerca de los asuntos que afecten sustancialmente la habilidad de una organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo.
5. Concisión.
6. Fiabilidad y exhaustividad: debe incluir todas las cuestiones materiales, tanto positivas como negativas, de una manera equilibrada y sin error material.
7. Consistente y comparable: La información en un informe integrado deberá ser presentada de manera que sea consistente a lo largo del tiempo y de forma tal que permita la comparación con otras organizaciones en la medida que sea material para la habilidad de la organización de crear valor a lo largo del tiempo (IIRC, 2013, p.6).

En línea con esta concepción de pensamiento e información integrada coincidimos con lo establecido por IMA & ACCA (2015) cuando señalan que el rol del contador no se limita a producir un informe integrado sino que su trabajo comienza con la concepción de un proyecto de información integrada, estructurando el pensamiento integrado en la estrategia y en los procesos de creación de valor. En ese sentido, señalan al contador como el vector de la información integrada en la organización, quienes pueden facilitar la comprensión de la creación de valor a través de las actividades de captura de información, análisis y apoyo a la toma de decisiones. Por ello uno de sus principales roles en este camino hacia la información integrada consiste en el desarrollo de sistemas de

información contable que incorporen aspectos sociales de una manera más clara y estructurada de manera que justifiquen sus actuaciones, o su ausencia de actuación, en determinados campos sociales y permita la medición y reconocimiento de los distintos capitales involucrados. Esta información debe servir para la adopción de decisiones tanto a nivel externo como interno de la empresa, y permitir la creación de valor a largo plazo en la organización.

Capítulo 2: Marco Metodológico

El diseño metodológico seguido en la presente investigación se resume en la siguiente tabla:

Tabla 1

Diseño Metodológico

Tipo de Estudio	Exploratorio.	
Metodología de Investigación	Mixta.	
Técnica	Análisis de contenido.	- Instrumento: Grillas de análisis (ver anexo I).
	Entrevista.	- Instrumento: Cuestionario guía (ver anexo II).

-
- Población: Contadores Públicos matriculados de Argentina.
 - Criterio muestral: No probabilístico e intencional.
 - Muestra: 10 contadores públicos matriculados, de 25 a 60 años de edad.
-

El presente trabajo explorará el ámbito de la RSE en relación con la información corporativa, en particular los reportes integrados; pretendiendo luego conocer y comprender el fenómeno de la información integrada y las tareas y obligaciones que recaen en los contadores públicos encargados de la confección de este tipo de información empresarial ante las nuevas tendencias y paradigmas de la información corporativa. Para ello se llevará a cabo un estudio exploratorio con el fin de lograr una familiarización con los principales conceptos desarrollados en base a este nuevo enfoque de la información empresarial.

El diseño metodológico del presente trabajo se define como mixto, ya que se analizan y vinculan tanto variables cualitativas como cuantitativas para responder al planteamiento del problema.

El enfoque cualitativo permite efectuar variadas interpretaciones de la realidad y de los datos, utilizando diversas técnicas para la obtención de datos, como son la observación, la entrevista, el análisis documental, el estudio de caso y los cuestionarios o encuestas.

Las variables cualitativas en el presente trabajo permiten el análisis y la investigación de los aspectos teóricos relacionados con la generación de información

integrada y la implementación de un sistema contable que permita la medición de los seis capitales en el marco de la confección de reportes integrados.

El empleo de la investigación cualitativa permite además estudiar en profundidad la manera en la que el contador público queda inmerso en la generación de información integrada, analizando particularmente los procesos para la generación de reportes integrados, como así también el exámen de los lineamientos y normativas a los que se encuentran sujetos.

El abordaje de la recolección de datos se realiza a través de la técnica de revisión y análisis documental. Como estrategia de extracción de datos, el diseño y aplicación de un formato de revisión documental es una forma directa de enfocar y favorecer la labor de revisión de fuentes de información, en función de los tópicos relevantes de investigación. A través de esta se obtiene datos e información de diversas fuentes primarias y secundarias como por ejemplo libros, revistas académicas, informes técnicos y de investigación de instituciones públicas o privadas, entre otras, usando como instrumento grillas de análisis y revisión documental. El modelo de grilla utilizado en la presente investigación se encuentra detallado en el Anexo I.

Por otra parte se emplea la técnica de la entrevista para el relevamiento de opiniones en relación a los desafíos que el contexto actual de la información corporativa plantea a la profesión contable. Para ello se indagará particularmente sobre el conocimiento de los contadores públicos respecto de los reportes integrados, y su opinión en relación a la formación y habilidades que deberían desarrollarse para lograr un sistema de información contable que permita la medición de los seis capitales y su posibilidad de adopción generalizada como método de generación de información corporativa y elaboración de informes.

Para ello se tomó como población a los profesionales en ciencias económicas matriculados en los CPCE de Argentina. La muestra o unidad de análisis sobre la cual se recolectan los datos será no representativa, pero que de igual modo permite dar respuesta a los objetivos planteados.

El criterio muestral utilizado es no probabilístico, ya que la selección de la muestra no es aleatoria, de modo que no se conoce la probabilidad de selección de un elemento en la muestra. El muestreo de la presente investigación será intencional u opinático ya que se seleccionará intencionadamente los sujetos porque se considera que son los más característicos o que pueden brindar mayor información para cumplir con los objetivos de la investigación.

Se llevarán a cabo entrevistas de tipo abierto, debido a que se guiarán las mismas en base al modelo presentado en el Anexo II, pero se concederá espacio a los entrevistados para que expresen sus propios puntos de vista. Este tipo de entrevistas están dirigidas a la comprensión de las perspectivas que tienen los informantes.

En la presente investigación, como se mencionó anteriormente, se emplea a su vez el estudio cuantitativo ya que resulta útil el acceso a diversos índices y datos estadísticos. A través de su empleo, se posibilita demostrar y evaluar el desarrollo de los reportes integrados tanto en el contexto internacional como en la Argentina, lo que permite el dimensionamiento de la importancia de la aplicación de los conceptos de información integrada y la elaboración de este tipo de reportes.

La recolección de datos, desde la perspectiva cuantitativa, se efectúa mediante datos secundarios, es decir, se estudian índices y datos estadísticos realizados por otros investigadores.

A continuación se detalla, a través de un diagrama de Gantt, el tiempo previsto para realizar las diversas tareas y actividades programadas para la elaboración del presente proyecto de investigación aplicada.

Actividades	Ago-18	Sep-18	Oct-18	Nov-18	Dic-18	Ene-19	Feb-19	Mar-19	Abr-19	May-19	Jun-19	Jul-19	Ago-19
Selección del tema de Investigación.													
Consulta Bibliográfica.													
Definición de antecedentes y justificación de la investigación.													
Establecimiento de objetivos de investigación.													
Redacción del marco teórico.													
Elaboración del marco metodológico.													
Trabajo de campo, elaboración de entrevistas y confección del diagnóstico de investigación.													
Análisis de resultados.													
Establecimiento de conclusiones.													
Instancia de revisión y CAE.													
Defensa Oral.													

Figura 3: Diagrama de Gantt. Elaboración propia.

Capítulo 3: El pensamiento integrado y el Balance Social

3.1. El Balance Social como herramienta de gestión organizacional

Tiempo atrás las empresas informaban sobre su situación económica, financiera y patrimonial mediante los estados contables tradicionales. Pero en la actualidad, la información que ellos contienen no resulta suficiente ya que brindan una visión simplificada de la realidad de las organizaciones, manifestando solo las consecuencias de los hechos y acciones del entorno que afectan el patrimonio de la empresa. Sin embargo, hoy en día resulta necesario que se brinde también información sobre las

consecuencias que producen las acciones de la organización en relación con sus diversos grupos de interés como lo son sus socios, empleados, proveedores, clientes, entre otros actores como ser la sociedad en general.

A pesar de la existencia de memorias que acompañan los estados contables tradicionales donde se presenta un resumen de las actividades realizadas por la empresa incluyendo los aspectos sociales, éstas sólo mencionan los aspectos positivos de la gestión para brindar una mejor imagen. Por otra parte, generalmente esta información no está cuantificada, por lo que no es posible realizar un análisis comparativo sobre bases homogéneas, requisito fundamental para que la información suministrada resulte de utilidad. Por lo tanto, la memoria conforma el único documento integrante de los estados contables tradicionales que muestra información sobre la actuación de la empresa en el aspecto social.

Por otra parte los dirigentes organizacionales no ajenos a los efectos de la globalización, fenómeno característico de estos tiempos, son obligados a enfrentarse a una arrolladora competencia y la consecuente necesidad de generar valor agregado (Salles, 2012). Agregar valor implica distinguirse de la competencia, marcando una diferencia. A raíz de esto surge en las organizaciones la necesidad de adaptar sus estrategias que les permitan obtener ventajas competitivas, respondiendo a las actuales condiciones del mercado y sus nuevas exigencias. La globalización ha llevado a los dirigentes organizacionales a buscar un equilibrio necesario entre la competitividad y la sostenibilidad. De este equilibrio se desprende la consideración que debe efectuarse de los grupos de interés de una organización.

Es por ello que las organizaciones apelaron a los nuevos conceptos de la Contabilidad Social, disciplina que busca contribuir con la obtención y transmisión de conocimientos, metódicos, sistemáticos y fundamentalmente cuantificados, de los

impactos sociales producidos en su medioambiente natural y cultural y en el plano socioeconómico (Geba y otros, 2010). En este sentido nace la necesidad de mostrar la información social en forma ordenada, para lo cual se debe relacionar íntegramente el sistema de información contable tradicional con el sistema de información social.

Surgen así los Balances Sociales como instrumentos complementarios en la toma de decisiones, siendo estos la respuesta que la Contabilidad ha brindado frente a la necesidad de información social como una oportunidad de crecimiento y ventaja competitiva, permitiendo el desarrollo de un modelo de gestión social.

Un modelo de gestión Social basado en la Responsabilidad Social y la Contabilidad Social implica realizar un análisis de los distintos grupos de interés de una organización. Para ello resulta necesario la incorporación dentro de la visión, misión, objetivos y estrategias de una organización, de consideraciones tendientes a la satisfacción de demandas que van más allá de la maximización de la riqueza de los propietarios, es decir la incorporación de los objetivos de sus grupos de interés (Volpentesta y otros, 2014). Estos objetivos son múltiples y variados, y de la conjunción de estos con el estilo de dirección dependerá el éxito de la estrategia basada en la Responsabilidad Social.

De este modelo de gestión social se desprenden dos aspectos fundamentales que deben considerarse al hablar de una estrategia basada en la responsabilidad social organizacional. Por un lado la rendición de cuentas por parte de las organizaciones a la sociedad en donde operan y por el otro, un modelo de gobierno que gestione los distintos grupos de interés e incluya los objetivos particulares de cada uno en los objetivos de la organización.

Según lo establece la norma ISO 26000, la rendición de cuentas es una cuestión fundamental para llevar a cabo una correcta integración de la Responsabilidad Social. La

organización debe rendir cuentas por los impactos económicos, sociales y ambientales de su actuación, lo cual también implica asumir responsabilidad por sus impactos negativos y el compromiso de tomar las medidas adecuadas para enmendarlos y evitarlos en el futuro.

Por otra parte, la aplicación de este modelo de gestión, se enfrenta con la dificultad en una primera instancia para identificar con precisión los grupos de interés relevantes para cada organización en particular, y en segunda instancia, con la complejidad de lograr un equilibrio entre todos los intereses divergentes de estos grupos de interés.

Se le plantea entonces a la contabilidad un nuevo paradigma, el de la utilidad de la información que debe brindar, motivado fundamentalmente por los cambios en el entorno y el auge de la Responsabilidad Social (Tua Pereda, 2012). La respuesta más relevante de la Contabilidad Social a este paradigma es el Balance Social, instrumento de importante información para la gestión de los grupos de interés organizacionales.

Según la FACPCE (2012) el Balance Social puede definirse como una herramienta 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 este documento se agrupan 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. Del análisis del mismo se puede entrar en una concepción amplia de la organización que contemple todas sus dimensiones, la económica, ambiental y social.

La Resolución Técnica 36 establece los componentes del Balance Social, el cual se encuentra estructurado en dos partes fundamentales, la Memoria de Sustentabilidad y el Estado de Valor Económico Agregado y Distribuido (EVEGyD). Para la preparación

del Balance Social, la RT 36 se basa en la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI), que como se mencionó anteriormente, es el modelo internacional más reconocido.

El Marco GRI ha dividido el proceso de elaboración del Balance Social en cinco pasos, los cuales son una sugerencia, ya que el modo en que cada organización lo lleva a la práctica resulta finalmente una decisión interna debido a que cada organización tiene un estilo, necesidades y un contexto propio.

A continuación se describen los pasos planteados por el Marco GRI, que consisten en: Preparar, Contactar, Definir, Supervisar y Comunicar:

- Preparar: Se lleva a cabo promoviendo la discusión interna sobre el impacto de la empresa en los objetivos del desarrollo sostenible, identificando impactos claves (positivos o negativos) y definiendo quiénes participarán en el proceso de elaboración del balance social, delineando un cronograma y presupuestando los costos.
- Contactar: Consiste en identificar a los grupos de interés, clasificarlos y dialogar con ellos. Para ello la organización tendrá que identificar a sus principales grupos de interés internos y externos y solicitar sus comentarios que le ayudarán a decidir sobre qué va a informar. En este punto se debe destacar que cada tema tiene una relevancia para cada empresa en particular, ya que depende del tamaño, del sector o de las circunstancias particulares de cada organización, es por ello que resulta importante escoger los temas relevantes ya sea porque contribuyen a alcanzar un objetivo de negocio o bien porque han sido señalados por sus grupos de interés como tal. El contacto con los grupos de interés puede realizarse por distintas vías: email, conversación telefónica, carta, intranet, entrevistas personales o por encuestas.

- Definir: Comprende la elección de los temas sobre los que se desea planificar, actuar e informar. Se debe verificar si esos temas cumplen con los principios de: materialidad, contexto de sostenibilidad y exhaustividad definidos por el marco. También en esta etapa se recomendarán los indicadores viables y se propondrán cambios y modos de implementación de los mismos. Se debe tener en cuenta que la información brindada por los grupos de interés en la fase de contacto confirmará si los aspectos positivos y negativos identificados en la etapa de preparación son los que verdaderamente importan, ello definirá el foco del informe y deberá esclarecer los motivos de las opciones que se tomen. Una vez concluida esta reflexión interna la empresa puede comenzar a definir el contenido de la memoria, para lo cual deberá considerar además si existen problemas de viabilidad práctica, como puede ser que cierta información no este disponible o no se tenga acceso a la misma, el costo de obtener la información y los tiempos para obtenerla.
- Supervisar: Se implementa estableciendo procesos para garantizar que se recoge información de calidad, se verifica si se cumplen los principios de calidad de la información: equilibrio, comparabilidad, fiabilidad, precisión, periodicidad y claridad. Se hace un seguimiento permanente para alcanzar los objetivos. Existen dos modos de medir el desempeño: cualitativo o cuantitativo. Parte de los datos estarán expresados en cifras, es decir cuantitativamente pero también se recogerán otros datos, de tipo cualitativos, para lo cual es probable que haya que modificar algunos modos de obtener información. A su vez, habrá indicadores considerados materiales y que la empresa no puede cubrir porque carece de políticas o herramientas de medición adecuada, por lo cual en esta etapa se debe informar los pasos preparatorios para poner en marcha nuevos sistemas de medición necesarios. Algunas recomendaciones en esta etapa es que la persona que recoge

datos sea distinta de la que los verifica y por otra parte que resulta mejor cubrir menos indicadores con información de calidad que muchos de poca o mala calidad.

- Comunicar: Se debe elegir la mejor manera de comunicarse, se formulará el Balance Social y se presentará a los máximos directivos. Si se estima conveniente se obtendrá además una verificación externa. En esta etapa resulta fundamental tener en cuenta dos factores, los destinatarios y los medios de comunicación, considerando en todo momento los costos implicados en cada alternativa. El Balance Social puede ser insertado en la Web o impreso. Para los grupos de interés internos se pueden elegir medios más informales y más formales para los externos. La información se referirá a un período anual, no existiendo una extensión mínima para el informe.

Este es un proceso que se retroalimenta, la elaboración del Balance Social no finaliza al imprimir la memoria, sino que es un proceso, una herramienta viva que se constituye en punto de partida del informe siguiente. El proceso se inicia con la definición de metas y objetivos organizacionales, sigue con el reconocimiento del grado de relación y legitimidad de los stakeholders, comprende la implementación de las etapas relacionadas con la elaboración del Balance Social, tiene finalmente un impacto en la organización informante, en su reputación corporativa y en la sociedad en su conjunto, creando valor agregado (Boggino & Palacio, 2011).

Finalmente el EVEGyD informa el valor económico que la organización genera por sí sola, pero también el que es generado por los grupos sociales que interactúan con la misma. De esta manera se diferencia el beneficio empresario del valor económico

generado. El beneficio empresarial se refiere a la parte que corresponde a los propietarios una vez distribuido el valor económico generado total. La RT 36 explicita que la distribución de este valor económico debe ser expuesta como mínimo en los conceptos: remuneraciones al personal, a directivos y ejecutivos, al estado, retribuciones al capital de terceros, retribuciones a los propietarios y ganancias retenidas. Con este requerimiento, podemos detectar en una primera instancia, los grupos de interés que pueden ser considerados como principales para formalizar un modelo de gestión.

3.2. Tipologías de Balances Sociales

Existen diversos criterios que podrían utilizarse con el fin de realizar una clasificación que permita diferenciar los distintos tipos de balances sociales que pueden ser confeccionados por las empresas. Es así que a continuación se establece una clasificación de los mismos, siguiendo algunos criterios establecidos por el Instituto Nacional de Industria de España (2009).

Según los destinatarios del Balance social se distinguen los balances sociales internos y externos, en relación a los colectivos y entidades sociales relacionadas con la empresa. Los Internos son realizados para mostrar información puntual y concreta a los directivos de la empresa, con el fin de tener una medida para la toma de decisiones. Estos modelos son necesarios para integrar coordinadamente los aspectos sociales en la gestión económica. En este grupo se encuentran los Cuadros de Mando que permiten a los gestores mediante una serie de indicadores simples realizar un seguimiento en materia social. Por otro lado, los balances sociales externos son aquellos que recogen la interacción que mantiene la empresa con los agentes sociales situados puertas afuera,

donde se destacan las concreciones de la responsabilidad social empresaria con dichos colectivos, como son los aspectos del medioambiente, calidad de los productos ofrecidos, relaciones con la comunidad, etc.

Otro criterio que podría utilizarse para su clasificación es la utilidad planteada al balance social, distinguiendo entre una etapa política donde se lo utiliza como instrumento de relaciones públicas, una etapa técnica donde se lo utiliza como instrumento de información y una etapa de integración donde se lo utiliza como un instrumento de gestión social.

- Balance social como instrumento de relaciones públicas: Aquí se encuentran los primeros intentos de balances sociales que surgieron con un gran componente de relaciones públicas y de mejora de la imagen de la empresa, como defensa ante la presión social. En estos balances se destaca la publicitación de lo positivo, siendo su principal característica la ausencia de referencias a la gestión empresarial y a los objetivos principales de la empresa, destacando políticas y acciones de la empresa que no tienen nada que ver con el trabajo y gestión diaria de la misma. Esta ausencia de relación entre la información social que se transmite en estos balances y los objetivos de la empresa y sus agentes sociales, ha hecho que diversos autores los cataloguen como una simple acción de marketing empresarial.
- Balance social como instrumento de información: En este punto se utiliza al balance social como instrumento de información empresarial, siendo información que se transmite a los diferentes colectivos sociales con los que la empresa se interrelaciona. El punto más importante de este tipo de balance es su intento por aglutinar todas esas informaciones, normalmente informadas de forma fragmentaria, en un documento único. Este documento busca transmitir una visión

panorámica de conjunto de la actuación de la empresa, en la que se debe procurar la mayor objetividad posible, informando tanto de las realizaciones positivas como negativas de la empresa. Por lo que la información contenida en estos balances sociales potencia algo importante que es la interacción y comunicación entre la empresa y sus diversos partícipes sociales. De esta forma se configura el balance social como un instrumento empresarial de participación, negociación y concertación de todos los colectivos que interactúan.

- Balance social como instrumento de gestión social: En este punto la responsabilidad social es elevada a la categoría de objetivo empresarial y sus diversas materializaciones a la de instrumentos de gestión. De esta forma, el balance social se convierte en un instrumento operativo, de análisis que conduce a los empresarios a tomar decisiones considerando todos los elementos con los que se relaciona, de manera que se consideran los objetivos sociales tan importantes como los económicos. Los objetivos sociales se integran en la toma de decisiones de los distintos niveles de la empresa, por lo que el balance social adquiere una gran importancia ya que se considera un elemento de la planificación empresarial. Además, como todo balance, ha de reflejar la labor realizada, sirviendo entonces también como un instrumento crítico de análisis de la gestión empresarial.

Otro criterio posible de seguir para una clasificación de los mismos sería según el nivel de participación de los agentes sociales en su elaboración, considerando lo que se mide, quien define, quien obtiene los datos y quien valora los resultados. Así podríamos establecer tres tipos, balances sociales: unilaterales, de participación parcial, y

multilaterales. Los Balances sociales unilaterales son aquellos en los que todo el trabajo en su elaboración parte de un solo agente social, como por ejemplo de una dirección. Los mismos centran principalmente su contenido en la gestión de los recursos humanos. Por otra parte los balances sociales con participación parcial, se refiere a aquellos en los que aunque el proceso principal de elaboración este a cargo de un agente social, se comienza a implicar a otros agentes sociales en su participación, por ejemplo trasladando a los mismos algunos resultados. Finalmente están los Balances sociales multilaterales, donde existe la participación de múltiples agentes sociales.

También podemos utilizar como criterio clasificador el hecho de que la presentación de los mismos sea obligatorio según la ley frente a aquellos que sean voluntarios en cuanto a su presentación por parte de las empresas. Diversos autores sostienen que su confección debería ser una obligación legal para asegurar su amplia utilización y estandarización, ya que si el mismo fuera obligado por ley, su elaboración sería similar, estableciéndose modelos con escasas diferencias, lo cual favorecería su comprobación y facilitaría la elaboración de estadísticas comparativas. Por otro lado, otros autores consideran que no debiera existir una obligatoriedad legal, ya que esto les resta eficiencia al burocratizae el instrumento. Esta burocratización acarrea además una falta de flexibilidad debido al hecho de no poder extender a todas las empresas lo que únicamente algunas específicas pueden hacer.

Finalmente, el método utilizado para la elaboración del Balance Social se considera como el criterio clasificador más importante, distinguiendo así entre modelos contables y modelos no contables. La principal diferencia está dada según si estos modelos tienen o no un acercamiento a las normas de contabilidad tradicionalmente entendidas.

En los modelos contables se busca homogeneizar las variables sociales en unidades monetarias y así poder obtener un análisis y comparativa de los costes y los beneficios sociales. Dentro de estos modelos contables se distinguen:

- Cuentas de valor añadido: Este modelo determina el Valor Añadido por la empresa, y considerando la distribución de los resultados realizada por la misma, informa sobre su reparto entre los distintos agentes sociales que interactúa con la empresa. Las ventajas de este modelo son que determina el rendimiento económico de la empresa gracias a la contribución de todos los que la integran, siendo diferente si se la compara con la cuenta de pérdidas y ganancias de la empresa, donde sólo se muestra el beneficio para los accionistas. Además permite hacer un seguimiento de la distribución entre los agentes sociales, siendo su elaboración sencilla ya que los datos son conocidos y están determinados cuantitativamente, garantizando de este modo objetividad al tratar los datos, ya que la valoración se efectúa en unidades monetarias. Entre sus inconvenientes podríamos mencionar el hecho de que al comparar los rendimientos económicos de los diversos ejercicios no se analiza el porqué se producen las diferencias. Además la medición resulta parcial, ya que sólo se plasman los datos que son contabilizados y valorados en unidades monetarias, dejando de lado otros que provienen de las relaciones que existen entre la empresa y los agentes que no se pueden cuantificar o medir en unidades monetarias.
- Contabilidad de excedentes: Este método utiliza la productividad como punto de relación entre los aspectos económicos y sociales, vinculados con la responsabilidad social empresarial, expresando en unidades monetarias el coste social que se deriva de cada agente social y el beneficio social que recibe de cada uno de ellos, proporcionando así información relativa a la distribución del

excedente entre los agentes sociales permitiendo un análisis de la evolución de la distribución realizada. Entre las ventajas de la aplicación de este modelo podemos mencionar que al ser un método contable logra una valoración analítica, permitiendo la obtención de un dato concluyente sobre la eficiencia social que consigue la empresa en el periodo analizado y comparado, y como este excedente es repartido entre los diferentes agentes. Mientras que, algunas de las desventajas que presenta este modelo es que deja de lado los aspectos cualitativos, que si bien no influyen en la contabilidad financiera, son de un importante valor para cada participante, ya que para cada uno de ellos constituyen beneficios y costes sociales. Además, el modelo está basado en una posibilidad de diferenciación perfecta entre precios y cantidades en cada una de las partidas de la cuenta de resultados, lo cual no siempre resulta factible de realizar. Por lo que este modelo, al igual que el de cuentas de valor añadido, necesita ser complementado con otras técnicas para la obtención de información social complementaria.

- Balance socio-económico: Este modelo trata de llegar a determinar el beneficio social neto de la empresa. Relaciona los resultados económicos y sociales, considerando que los mismos están vinculados, por lo que un beneficio y coste social lleva consigo un beneficio y coste financiero y viceversa. Es el modelo más complicado de diseño, ya que trata de integrar en un balance único tanto los datos sociales como financieros. Esta herramienta se convierte así en una guía a la hora de destinar los recursos empresariales y elegir las futuras inversiones para la obtención del mayor beneficio económico-social. Entre las ventajas de este modelo podemos mencionar que el mismo considera las acciones sociales como verdaderas inversiones y no simples costes, tratando de calcular un resultado social neto global. A su vez este modelo presenta algunos inconvenientes como

ser el hecho de implicar cierta dificultad para la obtención de la información y para la determinación de las relaciones entre costes y utilidad social. Por otra parte, se presenta un alto grado de dificultad a la hora de cuantificar los beneficios y costes sociales, implicando un gran esfuerzo su correcta expresión y medición en unidades monetarias.

Los inconvenientes mencionados que presentan estos modelos contables, han hecho que los mismos no se hayan expandido completamente, ya que aunque las mediciones en unidades monetarias son de gran utilidad, estas resultan finalmente limitadas, considerándose una equivocación usar las mismas como representativas de fenómenos sociales. De esta forma se ha impulsado a que estos modelos contables se presenten junto a otros modelos no contables, siendo estos últimos más flexibles y más fáciles de entender para los partícipes y agentes sociales a los que se dirige la información. Entre algunos de los modelos no contables podemos mencionar:

- Informes sociales: Estos se elaboran en documentos literarios con algunos gráficos y datos cuantitativos, resultando así técnicamente comprensibles. La redacción se realiza en forma de memoria describiendo por ejemplo la acción social que realiza la compañía. Este modelo es criticado por ser muy narrativo y porque hace hincapié sólo en los aspectos positivos de la gestión social. Por otra parte al ser un modelo no sistemático hace muy difícil la comparación. En cuanto a las ventajas del mismo, resulta un método flexible ya que trata con datos cualitativos y permite cierta libertad para la presentación del mismo. Se lo considera como un primer estadio para analizar la actuación social de la empresa, siendo recomendable debido a su sencillez para ser comprendido sin tener ninguna experiencia sobre el tema del balance social.

- Modelo de Indicadores sociales: Está basado en la utilización de indicadores sociales, que al combinarlos definen el balance social, de manera que este modelo permite abordar los aspectos cualitativos de las relaciones entre la empresa y sus diferentes partícipes sociales. Además utiliza una forma más sistemática para su confección, sirviendo enconces como instrumento para posibles comparaciones en el tiempo y también con otras empresas. En este modelo se distinguen dos tipos de indicadores, los indicadores subjetivos y los indicadores objetivos. Los primeros se configuran por medio de la realización de encuestas de opinión y cuestionarios, permitiendo la detección de ideas y la realización de un relevamiento del clima social. A modo de crítica este método es considerado oneroso, ya que la realización de encuestas es costosa, debido a que se debe realizar sobre una muestra lo suficientemente representativa y de manera periódica, a la vez que se considera que no siempre es posible evitar la manipulación de la información. Por otra parte, los indicadores objetivos son claramente medibles y cuantificables. Estos se representan por ratios y/o coeficientes. Estos gozan de la ventaja que supone su facilidad de medida y la obtención del dato, pero no ofrecen una valoración significativa de los resultados. Si bien los indicadores subjetivos permiten un mejor acercamiento a lo cualitativo, se encuentran con los problemas típicos de las encuestas de opinión, como son la elección de las personas representativas a entrevistar, etc. Por lo tanto, es recomendable que al utilizar este método se combinen ambos tipos para complementarse mutuamente y brindar una visión más completa y holística de la relación entre la empresa y sus partícipes. La principal ventaja de este tipo de modelo es su objetividad, en cuanto se basa en informaciones de fácil comprobación que permite a su vez una adecuada comparación, ya sea a lo largo

del tiempo dentro de la misma empresa, o también en un mismo momento pero entre diferentes empresas.

- Modelo de Contabilidad por objetivos: Para su desarrollo deben definirse en forma clara y precisa los objetivos económicos-sociales a lograr por las diferentes áreas de la empresa y medir en qué medida se han alcanzado o no, utilizando para ello indicadores sociales. Para poder implementarlo la empresa debe disponer de un desarrollado sistema de gestión, destacándose entonces como un importante instrumento de planificación, gestión y control, donde es posible integrar lo económico con lo social. Entre sus ventajas se destaca el hecho de intentar integrar el informe económico y el social, y además el hecho de que obliga a definir previamente y de forma clara y precisa los objetivos, para poder realizar las mediciones. Por otra parte, sus desventajas radican en el hecho de no permitir análisis comparativos entre empresas ya que utiliza objetivos específicos para cada empresa, y el hecho de tener que definir qué información debe hacerse pública y qué no.

3.3. 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 a hecho mención 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 considerársele 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, 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 Empresaria, 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 Empresaria, 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.

3.4. Análisis del rol de los contadores públicos en las nuevas propuestas relacionadas con la información integrada

El pensamiento integrado es considerado como el motor para la promoción de la información integrada en las organizaciones, involucrando a todos los actores organizacionales para aumentar su contribución a la creación de valor a largo plazo a través de una mejor comprensión de cómo se crea valor. Si bien hasta el momento los informes integrados no se han constituido en una práctica habitual de la comunidad de negocios, diversas organizaciones, como por ejemplo aquellas que participaron de un Programa Piloto del IIRC, manifiestan haber cambiado su aproximación sobre su modelo de negocios y haber modificado su estrategia y decisiones de asignación de recursos como resultado de las prácticas relacionadas con los principios generales de la información integrada. Estos cambios en el contexto plantean nuevas demandas para la profesión contable, que impulsan al análisis y a la reflexión. En consecuencia, en tanto estas propuestas difieren de la orientación financiera tradicional, esto impacta significativamente en lo que los contadores profesionales hacen.

El rol del contador no se limita a producir un informe integrado, sino que su labor comienza al inicio del proyecto de información integrada, siendo en muchas oportunidades quien deba iniciar y liderar el proyecto, ayudando a estructurar el pensamiento integrado en la estrategia y en los procesos de creación de valor. En este sentido, se reconoce la complejidad del camino hacia la información integrada, en tanto

en su centro se encuentra el proceso de creación de valor alrededor de los seis capitales, para lo cual es necesario el apoyo del directorio y la conformación de un grupo multidisciplinario para llevarlo adelante, estableciendo un conjunto de temas materiales y una estrategia de negocios. De este modo los contadores participan en la estructuración de diferentes elementos de contenido de un Informe Integrado, entre los que podemos mencionar:

- Medición del desempeño, para lo cual el equipo contable debe proveer de datos para esta sección del informe, preparando los indicadores clave o medidores de desempeño, conocidos también como KPIs, relacionados con el proceso de creación de valor y los capitales, vinculando el desempeño, pasado, presente y futuro e integrando los datos de los distintos capitales para exteriorizar cómo se crea valor para múltiples grupos de interés o stakeholders.
- Evaluación de riesgos y oportunidades, en referencia a la comunicación de prioridades estratégicas y el impacto de las actividades de la organización en términos de riesgos y oportunidades. Los contadores pueden evaluar la capacidad de la organización para continuar aprovechando las oportunidades y los riesgos que enfrenta, incluyendo el impacto sobre la disponibilidad, calidad y accesibilidad de los capitales, brindando las perspectivas sobre los desafíos e incertidumbres que enfrentará la organización para buscar su desarrollo en el largo plazo.
- Descripción del modelo de gobernanza, participando en la definición de la estructura de gobierno, del liderazgo identificado, de los procesos para tomar decisiones estratégicas, de la actitud de la organización hacia el riesgo y de los mecanismos para encarar temas vinculados a la ética e integridad. También

pueden reflexionar acerca de cómo se reflejan en el uso de los distintos capitales la cultura, la ética y los valores de la organización.

- Establecimiento de estrategias y asignación de recursos, asistiendo a la gerencia principal para desarrollar la estrategia basándose en el pensamiento integrado.
- Supervisión organizacional y análisis contextual, proporcionando información cuantitativa clave, resaltando los cambios significativos con respecto a períodos anteriores y analizando el contexto externo (legal, comercial, social, ambiental y político) que afecta a la capacidad de la organización de crear valor en el futuro.
- Estructuración de un modelo de negocios, el cual es definido por el IIRC como “el sistema para transformar entradas en salidas y resultados a través de las actividades de negocios para alcanzar los objetivos estratégicos de la organización y crear valor en el corto, mediano y largo plazo”; los contadores con su conocimiento experto sobre cómo dar cuenta de los capitales pueden identificar las actividades con valor agregado y distinguirlas de aquellas que no lo tienen.

Por ello es importante que los contadores que trabajan dentro de las organizaciones comprendan la importancia y monitoreen los seis capitales. Con relación al capital financiero, los mismos deben asegurar que la contabilidad financiera refleje el valor de los otros capitales, valúen los intangibles e integren su contribución en el proceso de creación de valor, e internalicen (dándole valores monetarios) la creación de valor ambiental y social. Con respecto al capital manufacturado deben por ejemplo procurar la mejora de los sistemas de producción a través de la concepción ecológica y la ecoeficiencia; aplicar técnicas de construcción sustentables cuando se invierta en nueva infraestructura; utilizar concepciones de logística revertida para reducir costos logísticos; trabajar en sistemas de cero-desperdicio y cero-emisiones, de manera que se incorporen

en la gestión de la organización las nuevas recomendaciones y planteos realizados en torno al concepto de economía circular que cada vez se difunde más en las empresas. Estos proyectos pueden ser transformados en Tableros de Comando que integren el capital financiero (menos costos), el manufacturero (mejoras en el uso del capital manufacturero), humano (menos lesiones) y natural (menos emisiones o desechos). Vinculado con el capital social y relacional se mencionan como herramientas el social return on investment (SROI), la Evaluación del Ciclo de Vida Social y las Metodologías de Evaluación de Impacto Social. Sobre el capital natural se han desarrollado en los últimos años una serie de metodologías contables que dan cuenta del impacto de las organizaciones sobre el ambiente, entre las que podemos mencionar, por ejemplo la medición de la Huella Hídrica o la ISO 14046 y el protocolo GHG para la medición de la huella de carbono.

Para la correcta contabilización de los distintos capitales, resulta importante que la función contable analice y elija las metodologías más apropiadas y los estándares para medir y valorar cada capital. Además, se debe definir el alcance y los límites de la medición y valuación. Para ello es importante que se revisen los datos disponibles para las metodologías de contabilización de capitales, efectuando un inventario que especifique los procedimientos de recolección de datos. Por otra parte, se deben integrar grupos de trabajo interdisciplinarios compuestos por ingenieros ambientales y contadores que lideren la integración de sistemas de información, creando KPIs integrados adecuados para cada sector y organización en particular, y que sean capaces de hallar nuevas formas para representar la creación o la disminución del valor, de manera que se logre la integración de los diversos métodos dentro de la función financiera.

Además, debemos destacar que los contadores públicos pueden contribuir en el proceso del pensamiento integrado desde distintos ámbitos de actuación. En primer lugar,

se puede mencionar la importancia de la Contabilidad Gerencial dentro de este proceso, la cual es capaz de potenciar la sostenibilidad a través de la cadena de valor mediante la información integrada. En este sentido, los contadores gerenciales pueden contribuir al desarrollo de sistemas para monitorear e informar el progreso en el proyecto de información integrada y apoyar la toma de decisiones resaltando vínculos entre el desempeño social, ambiental y financiero, desde una perspectiva tanto cualitativa como cuantitativa. A su vez son capaces por un lado de ayudar a los proveedores a mejorar su contabilidad social y ambiental en términos de mediciones, controles y revelaciones, y por el otro, pueden también desarrollar esquemas de compensación vinculados con el desempeño integrado para motivar a los empleados a cultivar el pensamiento integrado.

En segundo lugar, se destaca el rol de los contadores públicos en el marco de la auditoría Interna y la información integrada. Según el Instituto de Auditores Internos (2015) los objetivos de información integrada se alinean con el rol del auditor interno en lo que respecta a una comprensión holística de la estrategia y el desempeño organizacional, un entendimiento de los compromisos sobre los distintos tipos de capitales. De manera que los auditores internos son la figura más apta para contribuir a las evaluaciones de materialidad y riesgos que requiere la información integrada y tienen un rol central en el desarrollo de sistemas de información integrada, tanto a nivel operacional, asegurando que se implementen los controles internos necesarios y que la información no financiera producida sea tan sólida y confiable como la financiera; como estratégico, al tener una visión holística de la organización que ayuda a asegurar que el sistema de información mejorado está basado en el pensamiento integrado.

Por otra parte, los contadores juegan un rol fundamental en el desarrollo del informe integrado, al estar involucrados en el diseño del contenido del informe, asegurándose un correcto acatamiento de los principios guías establecidos por el IIRC.

Finalmente se destaca la importancia de la auditoría externa en relación a la información integrada, ya que la verificación externa puede agregar credibilidad al informe. En este sentido, la auditoría como técnica ha acompañado el auge y desarrollo que ha tenido el concepto de Contabilidad Social. De igual manera que surgió el Balance Social como respuesta a una necesidad de información de tipo económica, social y ambiental, surgió la Auditoría Social como un mecanismo de control de la Responsabilidad Social.

La Auditoría Social tiene como principal objetivo el control del patrimonio universal (recursos humanos, sociales, económicos, medioambientales, información y conocimiento) para así tornar este conjunto de recursos accesible y disponible para el usufructo sostenible de las comunidades en consonancia con la sociedad como un todo (Lima Pinel y otros, 2015). El auditor debe ser un profesional externo a la organización objeto de auditoría social, por lo que debe cumplir con las condiciones de independencia que se le exige a todo auditor externo en el desempeño de su tarea. De igual manera que el contador en su función de auditor externo se encarga de la verificación y control del Balance Contable, el auditor social externo debe examinar el Balance Social. En relación a este, tanto la memoria como el Estado de Valor Económico Generado y Distribuido son susceptibles de auditoría y revisión. Algunos de los procedimientos aplicables sobre la Memoria de Sustentabilidad según los lineamientos de Scravaglieri y Giambone (2014) son:

- Indagación a los máximos responsables de la organización sobre el proceso llevado a cabo por la entidad para la elaboración de la memoria.
- Identificación de los funcionarios y empleados clave de la organización que participan en la elaboración de la memoria, como así también las áreas que reportan la información para su preparación.

- Verificación de la aprobación, por parte de los máximos responsables de la toma de decisiones, dentro de la organización de los aspectos considerados materiales a incluir en la memoria.

Por otra parte los autores señalan que los procedimientos aplicables sobre el Estado de Valor Económico Generado y Distribuido son:

- Obtención de los Estados Contables auditados de la organización, dado que la información contenida en el EVGyD surge de la información contable de la entidad.
- Verificación de que los conceptos componentes del EVEGyD surjan de Estados Contables auditados y hayan sido expuestos conforme el modelo propuesto por la RT 36.

Todo el trabajo del auditor culmina con la emisión del informe de auditoría. En Argentina por ejemplo, este informe sobre la revisión del Balance Social y de Memorias de Sostenibilidad debe elaborarse de acuerdo a lo prescripto por la Resolución Técnica N° 37, apartado VI, Normas Sobre Otros Encargos de Aseguramiento.

Entre algunas de las herramientas de las que se valen los profesionales para la emisión de este informe podemos mencionar las siguientes:

- Verificación de documentación relevante para auditar la memoria (actas de directorio o asamblea donde se enuncien directrices, planes de acción, planes de la alta gerencia, contrato social, estatutos, memorias anteriores si existieran)
- Verificación de documentación relevante para auditar el EVEGyD (actas de reuniones, de órganos rectores, con inclusión de comité medioambientales, Código de Ética, Reglamento Interno de Conducta, información de carácter económica financiera proveniente de los departamentos de tesorería, finanzas,

compras, recursos humanos, contabilidad, reportes ambientales, convenios colectivos con sindicatos).

3.5. Beneficios de la información y el pensamiento integrado

Como se ha mencionado a lo largo de todo el trabajo, el actual reto empresarial es lograr una eficiencia integrada, para lo cual las organizaciones deben modificar su manera de informar. Para ello es necesario que las mismas comiencen a implementar nuevas herramientas como el Balance Social, en el marco del concepto de la información integrada. Entre los beneficios que las empresas comienzan a percibir con su puesta en práctica podemos mencionar tanto beneficios a nivel interno como a nivel externo, a continuación se presenta una síntesis de los mismos establecidos por la GRI (2014):

- Beneficios a nivel Interno:
 - Desarrollo de una visión y estrategia de sostenibilidad: todo el proceso necesario de transitar para emitir la memoria de sostenibilidad enraíza las cuestiones de sostenibilidad en el corazón del negocio empresarial, colaborando con la identificación de prácticas y procesos más alineados con criterios de sustentabilidad ambiental y social, permitiendo orientar la estrategia de la empresa hacia el ofrecimiento de productos y servicios con innovación, que atiendan necesidades o problemas sociales satisfaciendo mercados aún no explorados por los competidores tradicionales.
 - Mejora de los sistemas de gestión y los procesos internos, y establecimiento de objetivos: la gestión organizacional en sus tres dimensiones suele reportarse en las memorias de sostenibilidad mediante indicadores de desempeño. Éstos permiten monitorear en cada ciclo la evolución de los mismos, como así también relevar brechas de desempeño

entre los objetivos fijados y lo efectivamente ejecutado, otorgando una imagen integral y actualizada de la gestión empresarial, que propicia la mejora continua a través de la implementación de los cambios necesarios en aquellas áreas identificadas como críticas.

- Identificación de fortalezas y debilidades: el resultante de un ciclo completo de elaboración de memorias de sostenibilidad es el reconocimiento que la organización logra de sus actos y de sus impactos. La incorporación de las dimensiones social y ambiental permite identificar áreas de fortalezas y de riesgos a gestionar, no contemplados anteriormente, así como la posibilidad de transformar las debilidades en oportunidades de mejoras y diferenciación estratégica.
- Atracción, retención y motivación del personal: el proceso de elaboración de la memoria expone que la empresa no solamente habla de cuestiones de sostenibilidad, sino que tiene capacidad para identificarlas, medirlas y tomar acciones necesarias para mejorar aquellas que representen debilidades. La transversalidad del proceso requiere de la participación y el involucramiento de todas las áreas y departamentos de la compañía, supone mayores interrelaciones y comunicaciones fluidas entre los distintos sectores, así como el ejercicio del liderazgo desde los niveles superiores para transmitir y sensibilizar acerca de la incorporación de los valores en sostenibilidad, y motivar a los colaboradores a adherir y participar en la transformación de la cultura organizacional.
- Beneficios a nivel externo:
 - Mejora de la reputación, inspiración de confianza y respeto: reportar construye confianza porque es una iniciativa que se orienta a la

transparencia total del desempeño empresarial. El Principio de Equilibrio menciona que deben incluirse la totalidad de los impactos, tanto los positivos como aquellos negativos, conservando una adecuada proporcionalidad de los asuntos mencionados respecto a la significatividad que los mismos poseen para las partes interesadas.

- Atracción de financiamiento: hoy en día la consideración de los aspectos ambientales y sociales es tomada en cuenta por los aportantes de capital, para un mejor entendimiento acerca de los factores de riesgo a medio y largo plazo en que los mismos podrían transformarse cuando no se gestionan adecuadamente, y que finalmente podrían impactar sobre la capacidad de la empresa para generar resultados económicos.
- Transparencia y diálogo con los grupos de interés: el relacionamiento preciso con las partes interesadas para elaborar la memoria de sostenibilidad genera una instancia de acercamiento y diálogo en la que la compañía puede conocer la percepción que los grupos más estratégicos poseen del desempeño organizacional, como además, conocer mejor sus necesidades y expectativas, para ofrecerles productos y servicios más alineados con sus necesidades.
- Logro de una ventaja competitiva y liderazgo: su elaboración puede convertirse en un factor distintivo de diferenciación estratégica entre competidores.

3.6. Problemas detectados para el desarrollo de la información integrada

En relación a los problemas que deben enfrentar los contadores en el proceso de la información integrada, podemos mencionar el hecho de una correcta determinación de

la materialidad, definido como un criterio clave y fundamental para determinar qué es importante o no. Pero el sentido de materialidad difiere tanto entre empresas como entre los distintos stakeholders. A su vez existen diferentes perspectivas para abordar el tema de la materialidad. Algunos inversores tienen una mirada más financiera, cercana a la definición de la SEC “información que un inversor razonable consideraría importante de acuerdo con el contexto de información accesible”. Otros actores prefieren la definición más amplia de GRI que se refiere a lo relevante y significativo para los stakeholders, considerando materiales aquellos aspectos que reflejan los impactos significativos económicos, ambientales y sociales de la organización o los que influyen significativamente en las evaluaciones y decisiones de los usuarios. Estas dos perspectivas tienen diferentes impactos a la hora del diseño de la matriz de materialidad. En el primer caso, se consideran solo temas de sostenibilidad que impactan en la empresa (a través del prestigio reputacional), en el segundo, temas que resultan importantes para un grupo de stakeholders, aunque no fueran importantes para la empresa.

Finalmente podemos mencionar que el ambiente legal que rodea a cada organización influye en la motivación para emprender el camino de la información integrada. Las empresas que operan en ambientes en donde hay más litigios no se sienten cómodas con el principio de transparencia que subyace en la misma, en tanto temen que la información sea utilizada para accionar contra ellas. Por otra parte entornos recesivos desafían también el proyecto de información integrada, al quitarles prioridad cuando es necesario asignar recursos limitados a temas más urgentes.

Conclusiones y análisis de resultados

La investigación y el análisis realizado nos 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 aun 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.

Por otra parte, dada la importancia de la información brindada en estos balances, resulta necesario que todo Balance Social emitido por un ente sea auditado por profesionales independientes, para lo cual las normas internacionales de auditoría aplicables a los estados contables deben ser la base para la realización de esta tarea. El proceso de construcción del Balance Social así como los controles internos que aseguren su integridad y razonabilidad deben ser también evaluados por aquellos auditores externos habilitados para el ejercicio profesional de emitir una opinión independiente sobre aspectos del ente auditado.

Además podemos 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 de investigación realizado, a modo de síntesis, podemos 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.

- Los lineamientos de gestión propuestos en este trabajo, en el marco de la gestión de la RSE, brindan sustento a la definición de un modelo integral que permita alinear los objetivos de la organización con los objetivos individuales de sus grupos de interés.
- 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.
- La Auditoría Social surge como respuesta efectiva de la Auditoría, convirtiéndose en la técnica más apropiada de control de la Responsabilidad Social mediante la provisión de herramientas relacionadas con indicadores, tableros de comando y auditoría del Balance Social.
- 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 a otras entidades.

Lista de referencias

AECA. (2004). Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa. *Documentos AECA*. Recuperado de <http://www.aeca1.org/revistaeca/revista68/15artrev68.htm>.

Barbosa Chacón, J., Barbosa Herrera, J., & Rodríguez Villabona, M. (2013, mayo).

Revisión y análisis documental para estado del arte: una propuesta metodológica. Recuperado de

http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0187-358X2013000300005.

Boggino, G., & Palacios, C. (2011). Balance social : cuestiones inherentes al proceso de

elaboración según el marco GRI. Anuario de la Facultad de Ciencias

Económicas del Rosario, 7, 9-27. Recuperado de

<http://bibliotecadigital.uca.edu.ar/repositorio/revistas/balance-social-cuestiones-inherentes-proceso.pdf>

CEPAL. (s.f.). Acerca de Desarrollo Sostenible. Recuperado 15 septiembre, 2018, de

<https://www.cepal.org/es/temas/desarrollo-sostenible/acerca-desarrollo-sostenible>.

Correa García, J., Correa Mejía, D., & Hernández, D. (2016). *Informes de*

Sostenibilidad y su impacto en el valor de las empresas: un tema emergente para la profesión contable y financiera. Documento presentado en XXI

Congreso Internacional de Contabilidad, Administración e Informática, Cd. de México, México. Recuperado de

<http://congreso.investiga.fca.unam.mx/docs/xxi/docs/5.07.pdf>

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

(2012). Resolución Técnica N° 36 – Normas Contables Profesionales: Balance Social.

Fernández, C. (2006). La responsabilidad social y el medio ambiente: nuevos rumbos

para la contabilidad. *Contabilidad y Auditoría*, 12(24). Recuperado de

<http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/article/view/115/180>.

- Ferrero, I. (2014, noviembre). La responsabilidad social y la responsabilidad limitada en Milton Friedman. De un modelo shareholder hacia un modelo stakeholder. Recuperado 15 septiembre, 2018, de https://www.academia.edu/28342087/La_RSC_y_la_responsabilidad_limitada_en_Friedman.
- Fronti, I. (2009). El método deductivo en contabilidad : su aplicación a la contabilidad microsocial. *Doc. trab. contab. soc.*, 01(01), 129–143. Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/contsoc/contsoc_v1_n1_05.pdf.
- Fundación Ecología y Desarrollo. (2004). Las organizaciones de la sociedad civil y la Responsabilidad Social corporativa. Algunos casos destacables. *La empresa de Mañana*. Recuperado de <https://ecodes.org/phocadownload/17.pdf>.
- García Casella, C. (1996). Enfoque multipragmático de la contabilidad: modelos, sistemas y prácticas deducibles para ciertos contextos. *Contabilidad y Auditoría*, II. Recuperado de <http://biblio.econ.uba.ar/cgi-bin/koha/opac-detail.pl?biblionumber=188145>.
- García, M. J. (2015). La Cuenta del Triple Resultado o Triple Bottom Line. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 20, 65–77. Recuperado de http://www.accid.org/revista/documents/LA_CUENTA_DEL_TRIPLE_RESULTADO.pdf.
- Geba, N., Fernández, L., & Bifaretti, M. (2010). Marco conceptual para la especialidad contable socio-ambiental. *Actualidad Contable FACES*, 20, 49-60. Recuperado de <https://www.redalyc.org/html/257/25715828005/index.html>
- Gray, R. (2000, junio). Current Developments and Trends in Social and Environmental Auditing, Reporting & Attestation: A Personal Perspective. Recuperado 15

septiembre, 2018, de https://www.st-andrews.ac.uk/media/csear/discussion-papers/CSEAR_dps-socenv-curdev.pdf.

- GRI. (2016). *GRI 101: Fundamentos*. Recuperado de <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-translations/gri-standards-spanish-translations-download-center/?g=f4026355-e57e-4472-aa72-b6344905e3c6>.
- Hauque, S., & Rabasedas, M. L. (2016). *Reportes Integrados: ¿Uno para todos y todos hacia unos? Análisis de casos publicados y visión de futuro de una posible integración*. Documento presentado XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas Universidad del Litoral, Santa Fe, Argentina.
Recuperado de <https://fce.unl.edu.ar/jornadasdeinvestigacion/libro2014/54.pdf>.
- IARSE. (2012). *Construyendo un Nuevo Horizonte de RSE en Argentina*. Recuperado de https://issuu.com/iarseevolucion/docs/construyendo_un_nuevo_horizonte_de.
- IDEA. (2001). *El balance social. Un enfoque integral*. Recuperado de <https://docplayer.es/12565862-Instituto-para-el-desarrollo-empresarial-de-la-argentina-el-balance-social-un-enfoque-integral.html>
- IESE, Fundación Entorno, & PricewaterhouseCoopers. (2002). *Código de gobierno para la empresa sostenible*. Recuperado de http://www.dinamica-de-sistemas.com/paper/14_08.pdf.
- IFAC. (s.f.). *Governance is King!* Recuperado de <http://www.ifac.org/system/files/downloads/1.3-king-governance-is-king-final.pdf>.

- IIRC. (2013). *International Integrated Reporting Framework*. Recuperado de <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-SPANISH-1.pdf>.
- IMA, & ACCA. (2015). *From Share Value to Shared Value: Exploring the Role of Accountants in Developing Integrated Reporting in Practice*. Recuperado de <https://www.imanet.org/insights-and-trends/external-reporting-and-disclosure-management/share-value-to-shared-value?ssopc=1>.
- Larrán, J., & García, E. (2004). La relevancia de la información no financiera en la estrategia empresarial de divulgación voluntaria: percepciones empresa – analista sobre su utilidad. *Revista Valenciana de Economía y Hacienda*, 12(3), 128–145. Recuperado de https://www.researchgate.net/publication/28105136_La_relevancia_de_la_informacion_no-financiera_en_la_estrategia_empresarial_de_divulgacion_unitaria_Percepciones_empresa-analista_sobre_su_utilidad.
- Lima Pinel, M de F., Cosenza, J.P., & Llena Macarulla, F. (2015). La auditoría social como mecanismo de control de la responsabilidad social de las empresas: la metodología de Theodore J. Kreps. *Contabilidad y Negocios*, 10, 84-99. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/14089/14853>
- Organización Internacional del Trabajo. (2001). *Manual de Balance Social*. Medellín, Colombia: Gráficas Pajón.

- Porter, M. & Kramer, M. (2011). La creación de valor compartido. *Harvard Business Review, enero*. Recuperado de <http://www.iarse.org/uploads/Shared%20Value%20in%20Spanish.pdf>.
- Rodriguez, M. C. (2016). *Reporte Integral, Informe integrado, información integrada, pensamiento integrado, ¿Hablamos de los mismo?* Documento presentado en 21° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, Tucumán, Argentina. Recuperado de <http://21congresotucuman.org.ar/?p=3379>.
- Salles Manuel, J. C. (2002). El mundo globalizado de la auditoría externa. *Revista Contaduría y Administración*, 207, 27–29. Recuperado de <http://www.ejournal.unam.mx/rca/207/RCA20705.pdf>
- Scravaglieri, A., & Giambone, S. (2014). *Auditoría de balance social*. Córdoba, Argentina: Asociación Cooperadora de la Facultad de Ciencias Económicas.
- Tua Pereda, J. (2012). Contabilidad y desarrollo económico. *Contabilidad y Negocios*, 7, 94-110. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=281623577008>.
- Volpentesta, J. R., Chahín, T., Alcaín, M.F., Nievas, G.R., Spinelli, H.E., Cordero, M.I., & otros. (2014). Identificación del impacto de la gestión de los stakeholders en las estructuras de las empresas que desarrollan estrategias de responsabilidad social empresaria. *Universidad & Empresa*, 16, 65-94. <https://doi.org/10.12804/rev.univ.empresa.26.2014.02>

Anexo

Anexo I: Modelo de instrumento de análisis documental.

Datos descriptivos de la publicación		
Título de la Publicación		
Fecha de Publicación		
Autor/es		
Palabras Clave		
Lugar de Creación		
Fuente		
Tópicos relevantes de la publicación		
Descripción General	Objetivo/s	
	Justificación	
Fundamentación Teórica	Concepciones/Conceptos	
	Enfoque/s	
Conclusiones		
Observaciones		

Anexo II: Instrumento de entrevista a Contadores Públicos de la Ciudad de Córdoba.

Objetivo: Conocer la opinión que tienen los contadores públicos en relación a los desafíos futuros que le presenta el contexto actual a la profesión contable y su opinión vinculada a la formación recibida en este sentido, y las necesidades de actualización y formación profesional detectadas. Particularmente interesa conocer sus conocimientos y opinión vinculados a las nuevas necesidades que exige la información corporativa, la viabilidad de la emisión de reportes integrados y generación de información integrada por parte de las organizaciones y las capacidades que creen necesarias desarrollar para

poder realizar este tipo de encargos, y poder implementar un sistema de información contable que permita la medición de los distintos capitales organizacionales.

Mecánica: Entrevista semiestructurada, personal con cada uno de los contadores públicos de la muestra seleccionada, con base en el formato de preguntas que se detallan a continuación.

Protocolo de Entrevista:

- a) Preparación: Acordar y coordinar los encuentros con cada uno de los entrevistados (acordar fecha, hora y lugar). Adecuar el instrumento o guía de entrevista para cada una de las personas a entrevistar.
- b) Ejecución: Explicación del proceso de entrevista y objetivos.
- c) Reporte: Reporte global de las conclusiones obtenidas de las entrevistas efectuadas.

Cuestionario para entrevistados:

Introducción: La visión de muchas organizaciones internacionales como la IFAC es que la profesión contable mundial sea reconocida como una líder valiosa en el desarrollo de las organizaciones, los mercados financieros y las economías fuertes y sostenibles. En este sentido, que opina Ud. en relación a:

- 1) ¿Cómo será la profesión en el futuro? y ¿Cuál será el rol del Contador público?
- 2) ¿Cuáles serán los desafíos y expectativas más relevantes que deberán enfrentarse los profesionales en el ejercicio de su profesión?, ¿Cómo se deberá formar a los Contadores públicos para satisfacer estas expectativas?
- 3) ¿Qué áreas de oportunidad encuentras en el ejercicio de la profesión? ¿Crees que la educación y formación recibida es congruente con ellas?

Adentrándonos particularmente en el tema de la información corporativa:

- 1) ¿Cuáles crees que son las áreas prioritarias de mejora en relación a la información corporativa?
- 2) ¿Qué características de los informes corporativos crees que son más relevantes para los preparadores de informes, auditores y usuarios de informes?
- 3) A la hora de confeccionar informes corporativos, ¿cómo identificas los asuntos materiales a revelar?
- 4) ¿Qué conoce Ud. en relación a los reportes integrados?
- 5) ¿Cuáles crees que son los beneficios internos y externos más importantes de la emisión de reportes con información integrada?
- 6) ¿Qué desafíos consideras más importantes para la adopción más amplia de informes integrados?
- 7) ¿Qué habilidades, técnicas y conocimientos deberían desarrollar los contadores públicos para lograr un sistema contable que permita la medición de aspectos sociales?, ¿Qué cambios deberían generarse en su labor profesional para ello?
- 8) ¿Qué formación adicional consideras necesaria para permitir la identificación y medición de los capitales que influyen en el desarrollo de las organizaciones?
- 9) ¿Qué consideras que debería mejorarse para lograr una adopción global y posicionamiento de los reportes integrados?, ¿Qué recomendaciones puede dar?