

Revista de Investigaciones del Departamento de Ciencias Económicas de La Universidad Nacional de La Matanza

Comunicación Científica

1. **Título de la Ponencia:** *Contabilidad social y ambiental. Retrospectiva. Impacto en tributación y Empresas B. Actualidad en Sudamérica*
2. **Eje y área temática:** Eje 1: Contabilidad social y ambiental
3. **Nombre de la Jornada, Seminario, Congreso u otro tipo de evento científico:** 28° Encuentro Nacional y el 2° Encuentro Internacional de Investigadores Universitarios del Área Contable.
4. **Nombre de la Institución organizadora del evento:** Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Matanza. San Justo, provincia de Buenos Aires. República Argentina.
5. **Lugar y fecha de realización:** San Justo, provincia de Buenos Aires y Ciudad Autónoma de Buenos Aires. República Argentina, 29 y 30 de septiembre del año 2022.
6. **Nombre y apellido de los autores de la ponencia:** Valeria Gisela Pérez¹ y María Inés Ritacca²

1. Introducción

Desde las últimas décadas del siglo XX, el análisis de la Contabilidad ha vislumbrado nuevas aristas a través de los cambios producidos en la determinación de la toma de decisiones por parte de los usuarios de la información contable (Tua Pereda, 1983). En este sentido, la contabilidad patrimonial, que focaliza los análisis

¹ Docente e investigadora. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe, Argentina. Correo de la autora: vperez@fce.unl.edu.ar

² Docente e investigadora. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe, Argentina. Correo de la autora: iritacca@fce.unl.edu.ar

en los aspectos económicos y financieros de la información contable de las organizaciones, se ha visto limitada en la divulgación de información de los aspectos no financieros (García Casella, 2011).

Con el surgimiento de la rama disciplinar contabilidad social y ambiental se puede realizar la observación de la información no financiera de los entes, que, a través de sus herramientas, brinda los análisis de transparencia y legitimidad sobre las decisiones de las organizaciones respecto a la información social y ambiental. Así la define Herrscher (2002, p.3): "la contabilidad social se ocupa de establecer los costos y beneficios sociales de los entes públicos y privados".

Estas nuevas inquietudes de información contable no financiera provienen de la relación con el concepto de las ciencias administrativas de responsabilidad social organizacional, el cual refiere a una visión de negocios que incorpora el respeto por los valores éticos, las personas, las comunidades y el medio ambiente.

Con este enfoque de la información contable, las organizaciones, además de satisfacer sus objetivos económicos y financieros, realizan sus actividades sin descuidar los impactos sociales y ambientales que ellas generan, los que se divulgan a través de los informes de sostenibilidad por abarcar un horizonte temporal de mediano y largo plazo (organización socialmente responsable). La responsabilidad social organizacional es un conjunto de políticas, prácticas y programas integrados en la operatoria de las organizaciones que componen el proceso de toma de decisiones.

La contabilidad social y ambiental propone la preparación y divulgación 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. 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. (Gray R. et al, 2003) Existen antecedentes de investigaciones relacionados al creciente interés por los usuarios de la información en función a los aspectos social y ambiental de la

información contable, así como antecedentes doctrinarios respecto a su evolución y análisis del segmento contable en el que se encuentra.

En este trabajo se analiza este nuevo paradigma de la Contabilidad, como segmento de la misma, su evolución histórica, caracterización de los usuarios de la información, las disciplinas con las que se relaciona y una breve referencia respecto de la situación actual en Sudamérica.

2. Referencia retrospectiva de la Contabilidad Social y ambiental

2.1 Antecedentes históricos

La investigación en la disciplina contable ha ido evolucionando en el transcurso del último siglo, desde una perspectiva de investigación "a priori" orientado al objetivo de medición del beneficio y que está vinculada con el desarrollo de teorías normativas, hasta una perspectiva de investigación empírica, que viene dado por el cambio de paradigma orientado al usuario de la información contable, apuntando al logro de la mayor utilidad posible de la información (Elchaimi, 2002).

Considerando la línea de tiempo en la evolución de la contabilidad como disciplina, y coincidiendo con D´Onofrio (2006), podemos decir que hasta no hace muchos años atrás, no se relacionaban conceptos como responsabilidad social, generación de valor, compromiso ambiental, con la disciplina contable y la gestión empresarial, ya que la responsabilidad en el impacto social del accionar del ente no era considerada un parámetro de competencia a la hora de evaluar al mismo.

Por su parte, el status epistemológico de la Contabilidad sigue siendo un tema de debate (García Casella, 2012; Tua Pereda, 2004; Pinto Perry, 2011; Benavidez y Panici, 2011), un punto de partida para establecer la ubicación de la contabilidad social y ambiental en el campo de la contabilidad, como disciplina general, se encuentra en la interpelación de establecer cuál es el objeto de estudio de la Contabilidad, es decir, de qué se ocupa.

En este sentido, el debate respecto al campo de pertenencia de la contabilidad social y ambiental sigue teniendo vigencia. Esto se puede observar en el trabajo de Gray (1999), en el que realiza una revisión histórica de la evolución en la concepción

de esta disciplina y los debates respecto a los orígenes de la misma, diferenciándose de la contabilidad financiera en virtud de las nuevas perspectivas sociales que abarca su análisis.

Entre las décadas de 1960 y 1970 se produjo una explosión de investigaciones respecto a la responsabilidad social empresarial y corporativa, lo cual incorporó nuevo vocabulario sobre auditorio social, rendimiento social, divulgación social y rendiciones de cuentas. Esto provocó el incremento de revistas y periódicos relacionados a la temática y una preocupación por esta nueva conceptualización de la disciplina contable, y su relación “negocios y sociedad”. Asimismo, esta nueva exploración estimuló la aparición de nuevas leyes, entre las que se promueve la divulgación de información sobre los aspectos social y medioambiental de la organización, relación con la sociedad y el medioambiente en el que está inserta.

Los reportes de sostenibilidad han comenzado a difundirse a partir de la voluntariedad de las organizaciones con el objeto de divulgar sus prácticas en políticas socio-ambientales, políticas de gobierno corporativo, demostración de valores y transparencia organizacional.

Estos reportes han sido valorizados como información relevante de la organización desde los años 90, y en transcendencia con la Cumbre de la Tierra de Rio de Janeiro '92, donde repercutieron las mayores exigencias para las prácticas de desarrollo sostenible a nivel mundial (Gray, 2002).

En este sentido, las empresas que desarrollan sus actividades económicas en sectores con impacto medioambiental significativo (mineras, petroleras, eléctricas, químicas, entre otras), se han visto más presionadas por los grupos de interés (stakeholders) a la hora de la presentación de reportes de sostenibilidad.

Estos cambios de paradigmas a nivel de información financiera y no financiera, se vislumbran en los reportes de responsabilidad social organizacional que las empresas presentan voluntariamente ante sus inversores.

Por ello, la necesidad de instrumentar la revelación sistemática de estos reportes ha conllevado a la relación entre la contabilidad social y ambiental y los reguladores de la información de sostenibilidad.

Por otro lado, organismos institucionales de la profesión contable, tanto a nivel nacional como internacional, han incorporado como normas, en principio voluntarias, para la exposición de informes de contabilidad social y ambiental (en el caso de Argentina, a través de la RT 36 – Normas contables profesionales: Balance Social). A nivel internacional, GRI (Global Reporting Initiative), crea el primer estándar mundial para el lineamiento de la elaboración de memorias de sostenibilidad, sistematizando la información al respecto que se divulgue por parte de las distintas organizaciones. La presentación de reportes de sostenibilidad también es una herramienta para los controles gubernamentales respecto a las políticas social-ambiental de la organización, a través de sus entes reguladores.

Otro aspecto de esta transición es la auditoria de los reportes de sostenibilidad, que, si bien, es una evaluación limitada, de revisión de formato y adopción de GRI, es un indicador de lo que se pretende controlar.

En lo expuesto, se enmarcan décadas de evolución de la contabilidad social y ambiental y el esfuerzo por lograr ser parte de los objetivos organizacionales, instaurando nuevos paradigmas contables. Ya no se trata solo de maximizar resultados económicos en la empresa, sino más bien ampliar los mismos generando sustentabilidad, bienestar social y medioambiental en el entorno en que se desenvuelve la misma.

2.2 Definición de la Contabilidad

Desde una perspectiva teleológica de la Contabilidad, ésta tiene como fin registrar los hechos económicos que realizan los agentes económicos. Estas registraciones se presentan a través de la información contable, la que revela la situación financiera, económica y social de las entidades. Como expresa Gómez Villegas (2007, p.36) "la diversidad de recursos y las múltiples relaciones de los seres humanos con los recursos y entre los hombres, quedan reducidas a la unicidad por medio de la "representación-construcción" de la realidad que hace la contabilidad por partida doble".

De la observación de esa información contable, los diversos usuarios de la misma, según el paradigma de la utilidad (Tua Pereda), pueden tomar decisiones económicas, financieras y sociales respecto del agente económico que la presenta. Asimismo, la contabilidad constituye “un conocimiento que amplifica, modifica, recontextualiza y determina ideas prácticas institucionales, estructuras simbólicas, morales e intereses y visiones del mundo” (Rueda-Delgado, 2010), encontrando a la contabilidad social como un nuevo requerimiento de los individuos hacia las entidades económicas y su comportamiento social (García Fronti, 2006).

La contabilidad es una disciplina social aplicada, cuya doctrina reflexiona sobre los aspectos científicos, tecnológicos y técnicos, pudiendo utilizar el método científico para las indagaciones al respecto, generando nuevos conocimientos de la disciplina por parte de su comunidad científica, y cuyo objeto de estudio son los hechos económicos, financieros y sociales de las entidades y su relación con la comunidad en la que se inserta.

2.3 Caracterización de los usuarios de la información.

No caben dudas que la contabilidad como disciplina involucrada en la generación de información para la toma de decisiones, guarda estrecha relación con el tipo de usuario al que estará dirigida la misma.

De allí podemos plantear que, así como la contabilidad patrimonial esta direccionada a la toma de decisiones de los llamados usuarios tipo –por ejemplo inversores, acreedores, ambos actuales y/o potenciales, como así también distintos organismos de contralor y fiscalización- interesados en tomar decisiones atendiendo al patrimonio del ente y su evolución, la contabilidad social, al pretender informar respecto del comportamiento de la empresa y su impacto social y ambiental en la comunidad, estará dirigida a un grupo de usuarios más amplio que el considerado anteriormente por la contabilidad patrimonial, al que se lo denomina como Stakeholders (partes interesadas), incluyendo además de los mencionados, a clientes, consumidores, gobierno, competencia, medios de comunicación, comunidad en general, entre otros.

La teoría de los stakeholders o grupos de interés considera a los grupos o individuos que pueden afectar o ser afectados por las actividades económicas de la entidad (D´Onofrio, 2014), y está sustentada en el concepto de responsabilidad social empresaria y que, bajo un enfoque ético, analiza las manifestaciones de la entidad en relación con las estrategias organizacionales en pos del desarrollo sostenible, es decir, realizar las actividades económicas con el menor perjuicio social-ambiental, para las generaciones futuras y considerando la rentabilidad de dichas actividades.

En este sentido, la contabilidad social y ambiental se vincula con ésta teoría en la relación a las características de la información a emitir para los diversos stakeholders que afecten o sean afectados por la actividad desarrollada por la entidad y los requerimientos que cada grupo tenga de dicha información. Para cumplimentar con este objetivo, la entidad deberá identificar los usuarios o stakeholders, analizar los recursos disponibles, y las características de la información a emitir (García Fronti, 2006).

Para ello, el sistema de información contable de la entidad, deberá adaptarse a las nuevas demandas de emisión de la información para satisfacer las nuevas necesidades de estos usuarios.

Los grupos de interés se determinan en función al poder, legitimación y los reclamos urgentes que efectúen ante la entidad.

Respecto al determinante poder, la influencia que puedan tener los grupos de interés sobre determinados aspectos del accionar de la organización, estará vinculada al poder que se ejerce sobre las cosas, la capacidad que tienen los grupos de interés en poder modificar, utilizar, consumir o destruir a la organización (Foucault, 1984).

En tanto, la legitimidad organizacional estará determinada por el grado de similitud de los valores organizacionales con los valores de la sociedad. Si una de las acciones de la organización no está legitimada por la comunidad, el grupo de interés reaccionará ante las mismas o limitará ese accionar.

Identificar cómo se determinan los grupos de interés que interactúan con la organización, colabora a la presentación de información en la contabilidad social y ambiental a medida de estas necesidades, realizando un mapeo de los stakeholders por organización.

2.4 Disciplinas con las que se relaciona

La contabilidad social y ambiental contempla un enfoque multidisciplinario, más abarcativo que la contabilidad patrimonial o financiera, pues considera cuestiones desde otras disciplinas como la filosofía, ética, ecología, administración, economía social, además de la propia contabilidad financiera.

Esta característica de considerar otras disciplinas está relacionada con la información que brinda la contabilidad social mediante los reportes de sostenibilidad. La preparación y la publicación de información respecto a las actividades económicas, sociales, medioambiental, recursos humanos y las demandas de los distintos usuarios, requieren que la contabilidad social y ambiental considere tanto las cuestiones de la información financiera como aquellas que no son de esta índole, y para ello, es de observar las cuestiones de aquellas otras disciplinas.

El tratamiento de las cuestiones monetarias como de las no monetarias por parte de la contabilidad social, permite “considerar aspectos tanto cuantitativos como cualitativos de la gestión de cualquier organización, y que faciliten determinar cuál ha sido el manejo de aquellos recursos que las empresas han recibido de la sociedad” (García Fronti, 2005, p.36).

En este sentido, la interdisciplinariedad en la contabilidad social y ambiental manifiesta la importancia de revelar a la sociedad las consecuencias reales en cuestiones sociales y ambientales para la humanidad, que provocan las distintas actividades económicas de las organizaciones. El trabajo de Gray (2005) expone las consecuencias de estas actividades que demuestra la contabilidad social y ambiental a través de los reportes de sostenibilidad,

“This is why social accounting is potentially so very important. It will show society(ies) what the actual consequences of the apparent economic

wellbeing actually are and offer a counterclaim to the hubris and self-serving nature of corporate propaganda¹⁹. It will, consequently, demonstrate the extent to which, for example, corporations under international capitalism cannot “care for our employees”, “respect human life”, place the protection for the environment at the head of our priorities”, “act in the most responsible of ways” and “contribute to sustainability”²⁰. It will show why a world run and dominated by corporations is not the best of all worlds.(Gray, 2005, p. 4).”

A través de los reportes de sostenibilidad, la contabilidad social y ambiental responde a las distintas demandas de los usuarios (stakeholders) sobre dicha información de la organización emisora de esos reportes. Los grupos de interés son dinámicos y varían en relación a cada organización, por ello, los informes sobre sostenibilidad se adaptan a estas demandas, y la contabilidad social interactúa con la organización a través de la revisión del sistema de información interna a fin de poder revelar información sobre sostenibilidad útil a los stakeholders de la misma.

La divulgación de las cuestiones sociales y ambientales refleja la responsabilidad y rendición de cuentas desde la perspectiva moral que demandan los stakeholders respecto de esa organización, en principio en forma voluntaria a brindar a la sociedad, aunque debería ser paulatinamente obligatoria, dada la existencia de una fuerte corriente de opinión de algunos sectores de la sociedad que lo consideran propicio (García Fronti, 2006).

Por eso, la relación entre la contabilidad financiera y la contabilidad social y ambiental, a partir de los informes de información financiera obligatorios, y, las demandas de reportes de sostenibilidad por parte de los stakeholders, potencia a la contabilidad social y ambiental como significativa disciplina que difunde este instrumental de rendición de cuentas de responsabilidad social.

De esta forma, la contabilidad social y ambiental articula mecanismos para considerar la información cuantitativa y cualitativa que revelan los informes contables obligatorios (información financiera brindada por los Estados Contables

tradicionales) para lograr la emisión de información de sostenibilidad, y contemplar la demanda en relación a valores organizacionales, políticas sociales y medioambientales, que demandan los stakeholders.

Para ello, la contabilidad social y ambiental rediseña la información disponible internamente, a partir de la contabilidad financiera y de gestión, contemplando en los planes de cuentas centro de costos y cuentas contables que consideren las cuestiones de impacto social y ambiental. Y desde los reportes obligatorios, a fin de revelar información de sostenibilidad voluntaria utilizando como instrumentos de difusión indicadores que midan y representen este mix de información monetaria, cuantitativa y cualitativa de la organización.

A partir de esa información, se realiza una matriz de materialidad que identifica los temas relevantes para los stakeholders.

2.5 Segmento en el que se ubica y segmentos relacionados

La contabilidad social y ambiental se desprende de las nuevas necesidades que los usuarios requieren de la información contable basadas en un plano de equidad y de inclusión social, más que al servicio del mercado, tanto usuarios internos como externos, combinando información no financiera y cuantificable, e información no cuantificable y descriptiva (García Fronti, 2005), abarcando un análisis interdisciplinario, relacionada con el concepto de responsabilidad social empresaria – derivado de la disciplina de administración – y las cuestiones del impacto de las actividades económicas en el medioambiente.

La doctrina coincide en que la contabilidad comprende al menos cinco segmentos, entre ellos a la contabilidad financiera, gerencial, pública, macroeconómica o nacional y social. Cada uno de estos segmentos tienen relación y a la vez grandes diferencias entre sí, en lo que respecta a objetivos a lograr y sistemas contables a desarrollar.

La naturaleza social del fenómeno medioambiental es ubicada, por reconocidos autores, en el segmento social, reconociendo que los límites de la disciplina contable están influenciados por diversos estímulos como el poder, los intereses propios, el

idealismo, entre otros, y cuya teorización ocurre a nivel de subniveles de los elementos de la disciplina: finanzas, contabilidad financiera, auditoría (Gray, 2003), es decir que el modo de gestionar la contabilidad social-ambiental posee objetivos y sistemas contables diferentes a los utilizados por los sistemas contables tradicionales.

Por su parte, Fernández Cuesta (2004) define a la contabilidad ambiental como segmento de la contabilidad aplicada, cuyo objetivo es la relación entre la entidad y el medioambiente, contemplando un concepto de medioambiente que tome en consideración el entorno vital de la entidad a lo largo de un determinado periodo de tiempo.

La divulgación de la información social y ambiental por parte de las entidades financieras cotizadas tiene su significancia para los distintos grupos de interés o stakeholders, y esto se evidencia en la existencia de índices de sustentabilidad empresarial, el que incorpora criterios de responsabilidad social, en los mercados de valores donde las organizaciones cotizan. La incorporación de estos indicadores para revelar las implicancias de esta información, es una variable de interés para los stakeholders, lo que demuestra el desarrollo alcanzado en la temática.

El aspecto ambiental es el de mayor interés de análisis pues concentra a grupos de interés vinculados con organizaciones económicas que se ocupan de medir e informar los impactos sociales y ambientales que su actividad provoca.

El estudio de las características y el conocimiento de las variables que se tienen en cuenta para su construcción son de importancia para el análisis comparativo entre los diversos mercados de información y su variación a lo largo del tiempo según el perfil de los stakeholders a los que va dirigido.

La relación entre los indicadores presentados y las decisiones de los stakeholders en virtud del análisis e interpretación provoca la necesidad de instrumentar información ad hoc sistematizada destinada a los inversores informados, provocando nuevos análisis y la utilización de metodología empírica en los estudios de esta temática en nuestra zona de influencia.

2.6 Corriente tradicional contable

Las indagaciones respecto a la información divulgada por entidades respecto a las cuestiones social y ambiental se formulan en función de encontrar como es la representatividad más cercana a esa realidad para que sea confiable, siendo esa información útil para los grupos de interés o stakeholders respecto los impactos de sus actividades, proyectos financiados, desde el enfoque de responsabilidad social empresarial.

Este análisis está vinculado con la construcción social de la contabilidad y su credibilidad como fuente para la toma de decisiones por parte de los usuarios de esa información; decisiones de índole social, económica, ecológica, tecnológica, política, que aportan a las construcciones de la calidad de vida de cada uno de los agentes vinculados con el ente (los trabajadores, los inversores, el Estado, las instituciones profesionales, los profesionales, la naturaleza, los consumidores, los ciudadanos) (Brown, 1992).

La relevancia social de este tipo de estudio fue puesta en evidencia por la denominada crisis de confianza de la contabilidad, originada por la presentación de información contable fraudulenta en empresas de renombre internacional y su complicidad con la crisis económica acontecida posteriormente (Bautista, 2010).

La libertad de lograr la credibilidad de la información contable, se ejerce por la capacidad que el ente tiene de aplicar las normas contables vigentes, adecuándose a ellas por la buena voluntad (Sen, 1996), y su posterior control por parte de las instituciones paraestatales, como intervención ético-política del Estado.

El lenguaje contable es el instrumento vital de crítica, como discurso que articula las realidades de las organizaciones, manifestando poder de los interesados a partir del dominio de ciertos acontecimientos, excluyendo las cuestiones de incertidumbre que no son consideradas en los informes contables y los acontecimientos sociales y ambientales que pueden informarse con otras metodologías que las cuantitativas, y, que a través del sistema de normas contables es capaz de controlar el cuerpo social de los entes y sus realidades.

Cuando la organización divulga información contable respecto a los aspectos económicos -financieros en virtud de las pautas de la normativa contable vigente, hay que considerar las limitaciones que de ello deriva. La objetividad de la información brindada se enmarca en el contexto de la normativa, siendo funcional para la toma de decisiones que de tal información pueden resolver los usuarios de la misma, existiendo situaciones no informadas, por carecer de esa herramienta normativa que la contemple. Aquí la contabilidad adquiere transcendencia tanto en los aspectos económicos, legales, sociales, y ambientales, vislumbrándose las tareas de control, vigilancia y evaluación del uso de los distintos recursos.

Sea por la propia voluntad del ente o porque las normativas contables no han considerado ciertos acontecimientos como parte del lenguaje contable, podrían analizarse desde las perspectivas de la valoración de la vida humana que sea funcional a los modelos sociales vigentes y desde la bioética, como manifestación del respeto al ser humano y su dignidad: ¿cuáles son las problemáticas relacionadas con la información no revelada por el ente y su significancia, alcance, su relación con la responsabilidad social, ambiental y sus implicancias en el futuro de la vida social del ser humano?

Estas preguntas éticas son para reflexionar acerca del mundo contemporáneo y cómo se vincula con la realidad económica del ente y cuáles son las implicancias del análisis de la información contable de la misma, acercando a los cuestionamientos relacionados con los desarrollos del siglo XXI: tecnología, biopolítica, bioética, el nuevo orden económico de lo ambiental, y que se genere el pensamiento transdisciplinar. Así, cuando se presentan las propuestas de la contabilidad social, contabilidad ambiental, balance social ¿se está transformando el sentido contable o se extiende el lenguaje contable a las otras materias? (Gómez Villegas, 2007).

Asimismo, la corriente de investigación predominante, desde los aspectos positivista del estudio de la contabilidad, está la cuestión del funcionalismo, que "surge como una teoría para explicar la existencia y pervivencia de determinadas instituciones sociales" (Larrinaga Gonzalez, 1999).

2.7 Corriente alternativa contable

Por su parte, la investigación interpretativa tratara de estudiar la naturaleza del fenómeno contable como un fenómeno más de la realidad social a investigar, ayudando a objetivizar la realidad social. Esta corriente promueve la comprensión de los entes a través del lenguaje utilizado, presuponiendo que existe cierto significado que merece ser comprendido (Larrinaga González, 1999).

Esta corriente puede aplicarse en la interpretación de los reportes de sostenibilidad en relación de la interpretación de notas a los estados contables.

3. La responsabilidad social y su impacto en la tributación

Habiendo hecho una referencia retrospectiva de la contabilidad social y ambiental creemos que es importante considerar un acápite respecto del impacto que tiene la responsabilidad social en la tributación y sus menesteres, dado que los impuestos suelen traducirse en elevados costos para las organizaciones, pero a la vez son una contribución para la sociedad donde se desenvuelve el ente, se considera entonces que las cuestiones fiscales tienen un impacto directo en la responsabilidad organizacional, además de coexistir con la necesidad de información de partes interesadas.

Como se expuso anteriormente, la responsabilidad social empresaria, tradicionalmente se la comprende en sus tres dimensiones: ambiental, social y económica, conformando uno de los modelos teóricos de sostenibilidad más conocidos, acuñado por John Elkington (1997), triple resultado final, en inglés "triple bottom line". En palabras de Carter y Roger (2008), dicho modelo considera y equilibra simultáneamente metas económicas, ambientales y sociales desde un punto de vista microeconómico.

En el marco de esta teoría, la sostenibilidad estaría directamente relacionada con el desarrollo ambiental, pero a su vez, éste requiere soluciones y acciones social y económicamente sostenibles. De esta manera podemos relacionar que se espera que las organizaciones operen de manera que aseguren el desempeño económico a

largo plazo evitando comportamientos a corto plazo que sean socialmente perjudiciales o ambientalmente dilapidadores (Porter y Kramer2006).

En la actualidad, la concientización de que la tributación permite lograr acciones y metas sociales, está en crecimiento, pueden observarse diferentes medidas o políticas que así lo reflejan, por ejemplo, la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad G4 del Global Reporting Initiative (GRI), o la divulgación del estándar 207 del mismo organismo, como así también la consideración de los temas fiscales dentro de las metas 2030 de objetivos de desarrollo sostenible (ODS 17).

Al indagar respecto del impacto de la responsabilidad social empresaria en la tributación, Porter y Kramer (2006), consideran que existen cuatro argumentos que apoyan la responsabilidad social corporativa en materia fiscal: (1) Obligación moral, (2) sustentabilidad, (3) licencia para operar y (4) reputación.

El argumento moral hace referencia a la organización como “buena contribuyente” o de “manera de actuar correcto”, pero es preciso tener en cuenta aquí que las empresas son entidades jurídicas y abstractas por lo que no puede tener, por si solas, puntos de vistas morales, sino que son sus ejecutivos los que deben distinguir acciones del bien y del mal y dirigir al ente en un accionar moral para con la sociedad.

Respecto a la sustentabilidad, se puede analizar desde el reporte Brundtland donde, en 1987, surge la primera definición de sostenibilidad, que luego es difundida por World Business Council for Sustainable Development: “Satisfacer las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para cubrir sus propias necesidades” (WCED, 1987).

El argumento de “licencia para operar” de Porter y Kramer (2006), refiere a la reciprocidad entre las organizaciones y las diferentes partes interesadas, principalmente la sociedad. Las empresas necesitan un sistema legal para funcionar, como así también bienes e infraestructura pública y a cambio le retribuye con el pago de impuestos sobre la renta. Desde este punto de vista, se puede considerar

que la reciprocidad obliga a las empresas a cumplir no solo con la letra de la ley, sino también con los principios del justo cumplimiento tributario.

A la vista de los ejecutivos de una organización, la reputación de la empresa termina siendo uno de los argumentos más sensibles y significativos para justificar iniciativas de responsabilidad social en cuestiones tributarias. Operar la empresa teniendo en cuenta los requerimientos y expectativas de las partes interesadas, mejorará la imagen corporativa, fortalecerá la marca y finalmente se traducirá en el incremento de valor de sus acciones.

Los cuatro argumentos anteriores pueden resultar válidos para apoyar la necesidad de una responsabilidad social corporativa, pero si se analiza la literatura en profundidad, puede observarse que todos terminan dando a entrever una especie de distancia entre sociedad y empresa más que en la sana necesidad de interdependencia.

Cuando uno enuncia a la responsabilidad social, algunos términos como: honestidad, moral, principios, valores y otros similares, surgen asociados directamente a ella. Lo que hay que tener presente al analizar el impacto de dicha responsabilidad en la tributación, es que las obligaciones morales indican algún imperativo de conciencia respecto de la conducta que se considera recomendable, mientras que la mayoría de las decisiones corporativas implican equilibrar valores, intereses y costos, por lo que desde ese punto de vista puede llegar a justificarse el intento de minimizar impuestos. De esta observación, cobran especial importancia, los términos evasión, elusión y planificación fiscal.

La evasión fiscal es la que presenta diferencias más claras, respecto de las otras dos, ya que se trata de un esfuerzo para incumplir la ley actuando de manera fraudulenta y engañosa para cumplir dicho propósito. En cambio, la elusión y la planificación fiscal se desarrollan dentro de un marco de legalidad.

En palabras de Knuutinen (2014), "la elusión fiscal implica la utilización legal del régimen fiscal en beneficio propio para reducir el monto del impuesto a pagar, por medios que están dentro de la ley, o al menos dentro de la letra de la ley. (...) En cambio, la planificación fiscal se refiere a las acciones de los contribuyentes que, per

se, no van en contra del propósito de la ley fiscal, sino que son coincidentes con la voluntad del legislador, quien ha aceptado explícita o implícitamente este tipo de acciones a efectos tributarios”.

García (2011) refiere que, en la elusión fiscal, sólo hay una apariencia de legalidad, en tanto el contribuyente utiliza formas jurídicas previstas por la legislación, pero no para los fines que tuvo en cuenta el legislador al crearlas, sino para reducir sus impuestos. Ello difiere de la planificación fiscal donde el contribuyente aprovecha un territorio fiscalmente liberado por voluntad expresa del legislador, que se revela objetivamente en el texto de la ley (Ollero, 2000). En la actualidad podemos encontrar conductas organizacionales que para la sociedad no siempre son lo suficientemente buenas, ya que se espera un accionar acorde al espíritu de la norma en cuanto a objeto y finalidad, pero por estar dentro de un marco que fija la letra de la ley se consideran justificadas y defendibles.

Considerar a la tributación dentro de los temas de responsabilidad social empresaria no se debe traducir en pagar más impuestos, por el contrario, la responsabilidad social no debe crear obstáculos a las actividades normales y adecuadas de la planificación fiscal.

No caben dudas que la fiscalidad genera impacto en el desarrollo sostenible y que es muy deseable y conveniente la responsabilidad tributaria. De a poco se va avanzando en lograr que las empresas reporten, voluntariamente, sus pagos de impuestos en sus informes de sostenibilidad, y propender a beneficios impositivos a las organizaciones que contribuyan hacia esos los fines de sustentabilidad social y ambiental.

4. Empresas B. Nuevo enfoque organizacional

La empresa es concebida como una de las entidades sociales con mayor poder de influencia en los sistemas económico, social y ambiental. En una de las acepciones que expone la Real Academia Española la describe como “una unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos” dejando ese concepto circunscripto a la obtención de

ganancias (Paternoster, 2011). Sin embargo, esta definición ha sido indagada por las ciencias administrativas, en miras a los nuevos paradigmas de la agenda mundial y problemáticas sociales, siendo influenciada por una visión de negocios que incorpora el respeto por los valores éticos, las personas, las comunidades y el medio ambiente (Carrol, 1999).

En este nuevo enfoque organizacional, las empresas, además de satisfacer sus objetivos económicos y financieros, realizan sus actividades sin descuidar los aspectos sociales y ambientales que ellas generan, actuando dentro de la gestión de negocios, y se vislumbran, en el ámbito empresarial, que la implementación de estas prácticas estratégicas de responsabilidad social empresarial son "parte del conjunto de prácticas que ponen en acción en sus relaciones con clientes, proveedores, empleados, gobiernos, comunidades, accionistas y la sociedad global" (Jugón et al., 2019). Por tanto, una organización socialmente responsable es una empresa en marcha que satisface sus objetivos económicos sin descuidar los impactos sociales y ambientales que su actividad genera, en un horizonte temporal que abarca el mediano y largo plazo, comprometida por el desarrollo sostenible. (Orozco y Arboleda, 2018).

De esta forma, las empresas que incorporan la visión de responsabilidad social como estrategia organizacional, como accionar corporativo, o como conducta ética, agrega a sus fines comerciales el compromiso de realizar acciones que contemplan la inclusión social y la protección del medioambiente (Navarro S., 2016).

En esta nueva tendencia de organización se encuentran las empresas denominadas como empresas híbridas, que se caracterizan por considerar el tradicional fin de lucro pero incorporando en su misión los aspectos de la contribución social y ambiental, buscando la generación de triple resultado: económico, social y ambiental. Este nuevo escenario empresarial es consecuencia del proceso de convergencia entre actores diversos que buscan usar instrumentos de mercado para construir bienes de interés público. (Sanabria G., 2016).

Dentro de estos nuevos actores conocidos como empresas híbridas, se encuentra la Empresa B, término que proviene del inglés 'benefit corporations' o 'B Corp', (b de

bienestar, empresas beneficiosas), en virtud que fueron creadas en 2007 en Estados Unidos a través de la organización sin fines de lucro B-Lab. (Correa, 2019). Este tipo de empresas persiguen la creación de beneficio económico de una manera que también se genere valor para la sociedad abordando sus necesidades y comprendiendo sus desafíos, generando el concepto de "valor compartido" (Porter y Kramer, 2011).

Mientras la responsabilidad social empresaria es voluntaria, implicando estrategias puntuales de desarrollo sostenible, con las empresas B este concepto es mejorado y ampliado. Este tipo de organización incorporara en su contrato o estatuto de constitución el objetivo de desarrollo sostenible, abogando por los valores económicos, sociales y ambientales, llevando a cabo prácticas transformadoras de la cultura organizacional en sí misma (Comini et al., 2014), prácticas obligatorias no solo para la empresa, sino también para los socios y administradores, de esta forma se integra lo social y lo económico en la constitución misma de la compañía (Basualdo, 2016).

Estas nuevas formas empresariales demuestran un cambio en el paradigma de la empresa tradicional, requiriendo cambios profundos en la misión empresaria y contemplando, desde su constitución, el desarrollo sostenible como objetivo. Esta innovación en la dinámica de su misión profundiza el concepto de responsabilidad social empresaria, pues mantiene la habilidad para generar ganancias con sus actividades, pero desde su estructura legal, su estatuto, conforma la persona jurídica organizacional considerando el bien común como pilar de la empresa, creando valor social y ambiental, es decir considerando intrínsecamente, como parte de su negocio, el impacto social y ambiental de sus actividades productivas, comerciales y de servicios.

El logro de este compromiso requiere una gestión interna, responsable y transparente, además de obtener la certificación de empresa B emitida por la entidad sin fines de lucro B-Lab.

En América Latina, este movimiento empresarial es promovido por el Sistema B, en alianza con B-Lab. En 2020, últimas mediciones realizadas, se encontraban

certificadas 672 empresas B en Latinoamérica y 131 de ellas en Argentina. (Web Sistema B, 2020)

5. Otras Consideraciones. Perspectiva a futuro

En lo que refiere a Contabilidad Social, hemos pasado de una concepción antigua donde la responsabilidad social consistía en interpretar buenas prácticas sociales como el cumplimiento de tributos públicos, fomentar buenas conductas ciudadanas y actividades altruistas, al concepto de una efectiva contabilidad social, con un sistema de gestión que evidencie un verdadero compromiso y relación con sus stakeholders o partes interesadas.

En el presente y a la vista de esta nueva concepción, en la evaluación del desempeño de la actividad de una empresa tiene un peso importante el beneficio que generan para la sociedad, cumpliendo con la necesidad de sus stakeholders, además del beneficio generado para sí misma.

Atendiendo lo planteado por Moneva (2005), los principios de la contabilidad financiera precisan de nuevos enfoques que se aproximen a los principios de la responsabilidad social corporativa.

Para el cumplimiento de tal fin han surgido estándares internacionales, tales como GRI, ISO 26000 y AA1000, entre otros, que constituyen muy buenos parámetros y normas para la medición de las acciones de responsabilidad social, pero debido a que en la mayoría de los países y/o actividades empresariales, la aplicación de éstos estándares y la realización de reportes de responsabilidad social son de aplicación voluntaria, surgen diferencias o controversias, principalmente en cuanto a la información que debe divulgarse, que llevan a restar confianza, quitando méritos a los conceptos de transparencia, rendición de cuentas y generación de valor, que propone la contabilidad social para evaluar el desempeño de la empresa en el marco de su importante rol social.

El apasionante desafío que enfrenta hoy la contabilidad es definir el alcance, los instrumentos y procedimientos a aplicar para que la rendición de cuentas de las organizaciones sea realizada en forma completa ante todo el conjunto social, que

consintió las acciones de esa organización en su propio seno (Del Barco J.P y Del Barco M.A, 2014, citado en Rabasedas et al., 2016).

6. Actualidad en Sudamérica

La búsqueda de modelos de contabilidad adecuados para evaluar integralmente la responsabilidad social de todo tipo de entes es una realidad a nivel mundial. Realidad que no escapa de Sudamérica, región que comparte características culturales muy arraigadas y donde la situación de la economía de los países varía mucho de un país a otro, tanto en términos de PIB, socios comerciales, inflación, pobreza, riqueza, entre otros.

Lo anterior sumado a crisis actuales que la alcanzan, como por ejemplo las consecuencias de un período de guerra en Europa o padecer los efectos de la pandemia del COVID-19, generan en la región una gran contracción de sus economías (CEPAL, 2020) esperando en el mediano plazo, un recrudescimiento de la crisis mediante cambios estructurales en la organización productiva, el comercio internacional y el actual modelo de globalización.

Ante este escenario, creemos que es de vital importancia la participación de las organizaciones debido al gran rol social que ellas cumplen en su entorno. Por lo que es crucial que se encuentren formas de gestión que tengan como pilar el desarrollo sustentable, sin condicionar el desarrollo social ni el cuidado del medioambiente, el compromiso intergeneracional y un equilibrio entre lo social, ambiental y económico (D´Onofrio, 2006).

Para tal fin se considera que los reportes de sostenibilidad son una herramienta clave para lograr un negocio sustentable, permitiendo que las empresas promuevan la transparencia, rendición de cuentas, fortalecimiento de la gestión y de la competitividad, siempre respondiendo a las expectativas de las partes interesadas (Deloitte 2018, citado en Carrillo Punina A. y Galarza Torres S., 2022).

En un estudio reciente desarrollado por dichos autores (Carrillo Punina A. y Galarza Torres S., 2022) se identifica la participación porcentual de publicaciones de reportes de sostenibilidad con metodología GRI, en el periodo que abarca desde

2012 al 2020, de diferentes sectores y organizaciones ubicadas en: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Paraguay, Perú, Uruguay y Venezuela. No es casual la selección de éstos países, sino que son los más grandes en población y economía en la región. Además, se aclara que se utilizó la base de reportes GRI por la facilidad de acceso, la representatividad al ser una de las más utilizadas y la contemplación de indicadores en tres dimensiones –económicos, social y ambiental-.

De tal estudio se concluye que en la región se identifican claramente dos segmentos. El primero destacado por ser países con alto número de organizaciones que reportan GRI (Perú, Colombia, Brasil, Argentina y Chile -en ese orden porcentual-) y el segundo con menor número de organizaciones que presentan reportes GRI (Ecuador, Bolivia, Uruguay, Venezuela y Paraguay). Además, se concluye que los sectores con mayor número de publicaciones GRI son el sector financiero, energía, construcción, alimentos y minería, este último solo en las organizaciones del primer segmento.

7. Conclusiones

La contabilidad social y ambiental contempla un enfoque multidisciplinario, más abarcativo que la contabilidad patrimonial o financiera, pues considera cuestiones desde otras disciplinas como la filosofía, ética, ecología, administración, economía social, además de la propia contabilidad financiera.

Este segmento de la disciplina contable ha sido considerado por la comunidad científica desde la década de 1960 en adelante, vislumbrando nuevas propuestas de indagación de la contabilidad y su relación con la sociedad.

Desde su modelización, a partir de los informes o reportes de sostenibilidad, promueve la utilidad de la información presentada para un grupo de usuarios que tienen interés en su análisis: grupos de interés o stakeholders.

La investigación de este segmento contable sigue manteniendo su vigencia, tanto por su preeminencia social-ambiental como por su relevancia cognitiva para la contabilidad.

El aspecto ambiental es el de mayor relevancia de análisis pues concentra a grupos de interés vinculados con organizaciones económicas que se ocupan de medir e informar los impactos sociales y ambientales que su actividad provoca. El estudio de las características y el conocimiento de las variables que se tienen en cuenta para su construcción son de importancia para el análisis comparativo entre los diversos mercados de información y su variación a lo largo del tiempo según el perfil de los stakeholders a los que va dirigido.

Su análisis interdisciplinario trasciende las aristas de la Contabilidad promoviendo la investigación tanto en su aspecto positivo como alternativo.

Bibliografía

- Bautista, J.A. (2010). Lo público para la contabilidad y la contabilidad para lo público: caminos de investigación y alternativas de desarrollo contable. *Revista Activos*, 14, 111-130.
- Basualdo, M. E. (2016). Empresa B. Un nuevo modelo de empresas a la luz de la responsabilidad social. Trabajo presentado en XIII Congreso Argentino de Derecho Societario, IX Congreso Iberoamericano de Derecho Societario y de la Empresa, 531-540, Mendoza, 2016
- Benavidez, E. y Panici, N. (2011). La Contabilidad: ¿Ciencia, Técnica o Tecnología? Trabajo presentado en el 17º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable – UN de Salta – Argentina.
- Brown, M. (1992). “Análisis de la organización y sus acciones” en *La ética en la empresa. Estrategia para la toma de decisiones*, 103-129. Buenos Aires, Paidós.
- Carrillo Punina A. y Galarza Torres S. (2022). Reportes de sostenibilidad de organizaciones sudamericanas. *Revista Ciencias Administrativas*, año 10, nro. 20. <https://doi.org/10.24215/23143738e103>
- Carroll, A. B. (1999). Corporate social responsibility: Evolution of a definitional construct. *Business & society*, 38(3), 268-295.
- Carter, C y Rogers, D (2008). Un marco de gestión de la cadena de suministro sostenible: avanzando hacia una nueva teoría. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, Vol. 38 Issue: 5, pp.360-38
- CEPAL, N. (2020). Sectores y empresas frente al COVID-19: emergencia y reactivación. <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/45734>

- Comini, G.M., Fidelholc, M., y Rodrigues, J. (2014). Empresas B: principios e desafíos do movimento B Corp. Anais.
- Correa, M. E. (2019). Sistema B y las empresas B en América Latina: Un movimiento social que cambia el sentido del éxito empresarial. Books.
- D'Onofrio P. (2006). Las teorías de la contabilidad social y su relación con la responsabilidad social empresaria. Del Informe: Responsabilidad social empresaria: su medición e información a través de la contabilidad microsocia. Proyecto UBACyT E-810 (pág 27 a 49).
http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/docin/docin_cics_001
- D'Onofrio, P. (2014). Impactos ambientales de la agricultura. Enfoque desde el sistema de Información contable. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas. (Tesis de Doctorado, Universidad de Buenos Aires.) Recuperado de http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1242_DOnofrioPA.pdf
- Elchaimi, M. (2002). La investigación empírica en la contabilidad y su estrecha vinculación con la estadística. Séptimas Jornadas "Investigaciones en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadística, UNR.
- Fernández Cuesta, C. (2004-06). El marco conceptual de la contabilidad ambiental: una propuesta para el debate. Contabilidad y Auditoría (Buenos Aires). 10 (19), 31-38.
- Foucault, Michel (1984). Cómo se ejerce el poder. <http://www.unizar.es/deproyecto/programas/docusocjur/FoucaultPoder.pdf>
- García Casella, C. L. (2011). Diálogo sobre la contabilidad con el colega Hugo Ricardo Arreghini. Publicación Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión, FCE – UBA.
- García Casella, C. L. (2012). Naturaleza de la Contabilidad. Contabilidad y auditoría, (5), 26-Págs.
<http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/article/download/212/370>
- García Fronti, I. (2005). Fundamentación teórica de la contabilidad social: con énfasis en las cuestiones micro (Tesis Doctoral) (pp.1a121).
http://bibliotecadigital-old.econ.uba.ar/download/tesis/1501-1177_GarciaFrontiI.pdf
- García Fronti, I. (2006). ¿Cuál es el rol de la contabilidad con respecto a la contabilidad social empresaria? Del Informe: Responsabilidad social empresaria: su medición e información a través de la contabilidad microsocia. Proyecto UBACyT E-810 (pág 7 a 25).
http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/docin/docin_cics_001
- García, M. (2011). Planificación Fiscal. Buenos Aires, Argentina: Instituto de Estudios Tributarios, Aduaneros y de los Recursos de la Seguridad Social (AFIP). Separata

Técnica
15

Nº

- Gómez Villegas, M (2007). Pensamiento único y contabilidad: la posibilidad de la contabilidad como disciplina moral. *rev.fac.cienc.econ.*, Vol. XV (2), 29-43.
- Gray, R. (1997). *Environmental and Social Accounting & Reporting*. Accountancy Books, 1-9.
- Gray, R. (1999). The Social Accounting Project and Accounting Organizations and Society: Privileging Engagement, Imaginings, New Accountings and Pragmatism over Critique? (Subsequent version published in *Accounting Organizations and Society*, 27(7) October 2002, 687-707.
- Gray, R. (2002). Sustainability Reporting: Who's Kidding Whom? *Chartered Accountants Journal of New Zealand*, 81 (6), 66-70.
- Gray, R. (2003). "Acerca del desorden, los sistemas y la sustentabilidad: Hacia una contabilidad y unas finanzas más sociales y ambientales", traducción M.C. Rodríguez de Ramírez, *Contabilidad y Auditoría*, Publicación del Instituto de Investigaciones Contables, 9 (17), 143-168.
- Gray, R. (2005). Taking A Long View On What We Now Know About Social And Environmental Accountability And Reporting. (E Journal) *Radical Organisation Theory*.
- Herrscher, E. (2002). *Contabilidad Gerencial: la información empresaria para planeamientos, gestión y control*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- Jugón, M., Pastor, S., & Raffaelli, P. (2019). Sustentabilidad. Modelos de gestión y medición. In XXV Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable y XV Simposio Regional de Investigación Contable. La Plata, diciembre de 2019.
- Knuutinen, R. (2014). Corporate social responsibility, taxation and aggressive tax planning. *Nordic Tax Journal*, 2014(1), 36-75
- Larrinaga González, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. Documento de Trabajo 99-09. Serie de Economía de la Empresa 04. Universidad Carlos III de Madrid.
- Moneva, J.M. (2005). Información sobre responsabilidad social corporativa: situación y tendencias. *Revista Asturiana de Economía – RAE Nº34*, 43-67
- Navarro Sanchez, L. (2016). La responsabilidad social empresarial: Teorías que fundamentan su aplicabilidad en Venezuela. *Sapienza Organizacional*, 3(6), 167-186
- Ollero, C. (2000). La recalificación administrativa como mecanismo de reacción frente a la elusión tributaria y al fraude a la ley: posibilidades y límites. *Boletín de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales*.

- Orozco C. y Arboleda M., (2018). Desarrollo sostenible y responsabilidad social empresarial (RSE): un panorama integrador desde lo ambiental, social, tecnológico y económico. UNACIENCIA Revista de Estudios e Investigaciones. 11 (20), 22-26. DOI: 10.35997/runacv11n20a4
- Paternoster, A. (2011). Herramientas para medir la sostenibilidad corporativa: un análisis comparativo de las memorias de sostenibilidad (Master's thesis, Universitat Politècnica de Catalunya, España.)
- Pinto Perry, G. P. (2011). Hacia una metodología de la investigación contable. Ciencias Económicas (Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe), 1(14), 61-76.
- Porter, M., Kramer, M. (2006). Estrategia y sociedad. Harvard business review, 84(12), 42-56.
- Porter, M., Kramer, M. (2011). Valor compartido. Cómo reinventar el capitalismo y crear una oleada de innovación y crecimiento. Harvard Business Review (Edición América Latina), 89(1), 33-49
- Rabasedas M.L, Del Barco M.A y Jara Sarrúa L.A (2016). Análisis intersectorial de las memorias de sostenibilidad publicadas por empresas cotizadas en Argentina. Revista SaverEs, Vol 8, Num. 2 (2016) 133-160. <https://doi.org/10.35305/s.v8i2.123>
- Rueda-Delgado, G. (2010). El papel de la contabilidad ante la actual realidad económica, social y política del país. Más allá de la convergencia de prácticas mundiales. Cuadernos de Contabilidad. 11 (28): 149-169.
- Sanabria Garro, O. (2016). Formas híbridas de empresa: del reinado del accionista al del bien común: los caminos paralelos de la Economía del Bien Común y las Empresas B. Costa Rica.
- Sen, A. (1996). "Capacidad y bienestar" en NUSSBAUM, MARTHA y SEN, AMARTYA (COMPS.): en La calidad de vida. 54-83. México, FCE.
- Tua Pereda, J (1983). Subprogramas de investigación en la emisión de principios contables. Revista Técnica Contable
- Tua Pereda, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. Revista internacional Legis de contabilidad y Auditoría, 20, 43-128. <http://201.234.78.173:8084/publindex/docs/articulos/1692-2913/27/104.pdf>.
- WCED, SWS (1987). Comisión mundial sobre el medio ambiente y el desarrollo. Nuestro futuro común, 17 (1), 1-91