

2. EL BALANCE SOCIAL EN EL SECTOR PÚBLICO. UN ENFOQUE DESDE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

Sheila V. Rivarola (Contadora Pública)¹

Andrés Zabala (Mg. Finanzas Públicas)²

Hugo Zubillaga (Contador Público)³

Introducción

Este artículo corresponde a la presentación del primer avance de investigación acerca de la posibilidad de aplicar el balance social al sector público, que realizan los autores en la Universidad Adventista del Plata.

A lo largo de la historia, las empresas, industrias y demás formas organizativas del sector privado, eran consideradas exitosas solamente evaluando las ganancias económicas que obtenían, las que además se debían conseguir a cualquier costo.

Esta situación generó inconvenientes sociales, económicos y medioambientales, cuestiones que luego debían ser atendidas por el sector público; razón por la cual comenzó a incorporarse en las agendas públicas. Siendo que las cuestiones relacionadas a la responsabilidad social de las empresas comenzaron a tratarse en la década de 1950 en Estados Unidos.

De aquí surge el interrogante ¿qué se entiende por responsabilidad social? Según Canyelles (2011) Se puede describir como un interés propio e inteligente que produce beneficios para la sociedad y también en los resultados finales para la propia empresa, o también como, una visión de negocios que integra, en la gestión empresarial y en forma armónica, el respeto por los valores éticos, las personas, la comunidad y el medio ambiente, en definitiva, objetivos compatibles con el desarrollo sostenible de la sociedad.

¹ Docente Investigador UAP. Contacto: sheila.rivarola@uap.edu.ar

² Docente Investigador UAP. Contacto: andres.zabala@uap.edu.ar

³ Docente Investigador UAP. Contacto: hugo.zubillaga@uap.edu.ar

Es decir, que se consideran además del entorno en el que se desarrolla la empresa, a los individuos que directa o indirectamente son afectados por su actividad.

Por tanto, resulta crucial el rol del Estado en este asunto. Monteferrario (2015) indica que en los comienzos de la utilización de esta herramienta y hasta hace pocos años, se consideraba que los gobiernos debían ser los impulsores de la Responsabilidad Social en el sector privado, pero, considerando que su fin fundamental es el bien común, no aplicaba en las actividades que ellos desarrollaban.

Con el paso del tiempo esta idea comenzó a cambiar, inicialmente en el sector empresarial-público, pero luego se extendió a los demás organismos estatales de las Administraciones Públicas bajo el concepto de 'Estado productor de bienes y servicios' que satisfagan necesidades de la sociedad; en tanto que lo produzcan o provean de forma sustentable y primando sobre todo un accionar ético, demanda cada vez más creciente de los ciudadanos.

Paralelamente, numerosos autores insisten en demostrar los efectos devastadores que, dentro de los próximos diez o veinte años, tendrá sobre la Tierra la ambición desmedida y la preocupación exclusiva por el crecimiento económico a cualquier costo. Contra estos problemas se impone un modelo de desarrollo integral y sustentable que agrupe las dimensiones económica, medioambiental y social.

Esta triple correspondencia se identifica con la definición de Kliksberg⁴, en relación a que el desarrollo económico es imprescindible y que deben ponerse en él los máximos esfuerzos posibles (por lo cual un país debe hacer todas las tareas para crecer, tener estabilidad, progreso tecnológico y competitividad) no obstante, los hechos indican que esa única variable no resuelve los demás problemas.

Sin dudas, el Estado debe ocupar el centro de la escena en este camino hacia el desarrollo sustentable, y la aplicación del Balance Social mostrará claramente cuáles son sus objetivos y dará una señal inconfundible a los sectores que interactúan con él (empresas, opinión pública, electorado, sindicatos, entre otros).

Justificación Científica

En el caso de la República Argentina el accionar responsable del Estado está incluido en la Constitución Nacional, más precisamente en el Artículo 41° el cual fue agregado en la Reforma Constitucional de 1994, declarando un nuevo derecho, el ambiental.

El Artículo dice -textual-:

⁴ Kliksberg, B. "Hacia una nueva visión de la política social en América Latina: desmontando mitos". Documento incluido dentro de la Biblioteca Digital de la Iniciativa Interamericana de Capital Social, Ética y Desarrollo. www.iadb.org/etica.

Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley.

Las autoridades proveerán a la protección de este derecho, a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales.

Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquéllas alteren las jurisdicciones locales.

Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos. (Art. 41, C.N.)

Por medio del mismo, se introduce constitucionalmente el desarrollo sustentable, al hablar de "generaciones futuras", imponiendo a los gobiernos la protección y preservación del medio ambiente y de los recursos naturales como así también a todos los habitantes. (Bidart, 2008)

Es por ello que se plantea transformar el Estado, provocando que sea más eficiente al solucionar los problemas de la población, brindando mayores y mejores servicios, remarcando además que sea más transparente; y por último, en palabras de Drucker (cit. Por Wise, 1994) a las cuales adherimos, lograr que el control formal, legal y el ciudadano jueguen un papel central.

En esta línea, Las Heras (1999) identifica además de las consabidas "3E", otras dos. Las "5E", como él las denomina, son:

- Economía: gastar menos; se busca minimizar el costo de los insumos adquiridos o empleados, considerando una calidad adecuada;
- Eficiencia: gastar bien; implica obtener una adecuada relación entre la producción de bienes y servicios y los recursos para desarrollarlos;
- Eficacia: gastar sabiamente; lo que lleva a la necesidad de analizar los resultados alcanzados y compararlos con los proyectados;
- Ejecutividad: gastar a tiempo; es brindar bienes y servicios en forma oportuna;
- Efectividad: gastar satisfactoriamente; lo que implica la necesidad de escuchar atentamente a la ciudadanía e interpretar sus demandas.

A estos cinco requisitos del accionar del Estado el autor los llama "excelencia", requiriendo que la administración actúe con los mismos parámetros de funcionamiento que una organización privada.

En cuanto a los términos operativos no se puede más que coincidir, sin perjuicio de considerar aquella enseñanza substancial de Wierna (2000), cuando manifestaba que ninguna de esas coordenadas tienen utilidad ni se verán coronados sus esfuerzos si no se encuentran teñidas de un elemento esencial y coadyuvante: la ética. Entonces, se hablará de "6E".

Sin embargo, según Lenardón (2011) históricamente se ha planteado que la gestión no puede ser eficaz si se preocupa demasiado de la ética o, dicho del modo inverso, que procurar el cumplimiento de los valores morales de honestidad, responsabilidad, rendición de cuentas genera una carga de excesiva burocracia que aleja de la eficiencia a la gestión. Desde luego que ésta resulta una premisa falsa y malintencionada puesto que se ha demostrado que no solamente es posible sino indispensable que el éxito no solo de la empresa sino de un país tenga como fundamento esencial a la ética.

Olivera (2011) por su parte, señala que el mandato moral se impone por su propio peso, ya que la ética debe primar sobre la racionalidad técnica, sobre todo porque la actividad económica es primeramente de índole social: lo que cada individuo realiza, desde el punto de vista económico está condicionado y condiciona lo que hacen los demás.

Si se recupera la ética, entonces es dable pensar en excelencia. Si una y otra están presentes, entonces no habrá inconvenientes en mostrar abiertamente lo que se hace y cómo se lo hace.

Lo mencionado hasta aquí puede resumirse indicando que: para que las "6E" puedan cumplirse, los funcionarios deben ser éticos lo que provocará que se preocupen por ser transparentes y el rendir cuentas no será un obstáculo a su gestión sino parte inescindible de la misma.

Por otro lado, el control se transformará en parte coadyuvante para una gestión más eficiente, y en ese sentido, el Balance Social será una herramienta más que importante

Definición Del Problema

Teniendo en cuenta lo descripto anteriormente, además del avance que se ha producido en los últimos años tanto en los sistemas de registro como en la información que publican los gobiernos, la evolución de las TIC'S y la mayor exigencia de la sociedad en cuanto a transparencia en el manejo de la cosa pública y a que se expongan los resultados de la inversión realizada por aplicación de las políticas públicas, se plantea profundizar este proceso incorporando el Balance Social en el Estado.

Justamente, la tendencia de los últimos años ha mostrado una mayor demanda social de información sobre lo que el Estado hace con sus diferentes organismos y estructuras, pero además, que muestre los resultados de las políticas en forma transversal, y no considerando a los mismos como compartimentos estancos. Así, aparecieron informes sobre políticas en niñez, en ancianidad, en cuidado del medio ambiente,

en lucha contra la pobreza, entre otros; y en los últimos tiempos, todo lo relativo a la reducción de las brechas de género, todo esto independiente de qué organismos interviene.

En este contexto, las reformas en los sistemas de administración financiera de los estados provinciales y nacionales, han redundado en la disponibilidad de información precisa y oportuna para la toma de decisiones haciéndose necesario la interacción de las finanzas públicas con otras disciplinas, que permitan el mejor aprovechamiento de datos, de manera de lograr conocer y evaluar la eficacia en la aplicación de los fondos públicos, desde una perspectiva que vaya más allá de lo meramente económico y financiero. Se transita una era de la información donde el análisis de los datos desde perspectivas acotadas han quedado obsoletas y se avanza en un aprovechamiento de disciplinas como las finanzas públicas para reconocer y explicar fenómenos sociales y ambientales.

En este marco, se entiende que la incorporación del Balance Social en el Estado sumaría una herramienta más a la sociedad para evaluar su desempeño, considerando cuestiones que irían más allá del análisis financiero y que están emparentadas con la ética, eficiencia, eficacia, porque el Estado además de gastar, debe hacerlo bien; en otras palabras: en tiempo y forma oportunas, apuntando siempre al bien común, ya que lo que aplica para cumplir con sus objetivos son fondos que detrae de la sociedad. Esa misma sociedad que demanda en la actualidad, transparencia en la administración de los fondos y que por otra parte ha hecho propia demandas sociales hasta no hace mucho no eran reveladas. El concepto de transparencia en el manejo de la hacienda pública, ha tomado en el último tiempo, dimensiones nuevas e innovadoras, las cuales están directamente derivadas de una demanda social hacia quienes administran el estado.

El presente trabajo se divide en dos etapas, en la primera de ellas se estudia las características y lineamientos básicos que debe contener el Balance Social para aplicarlo a las cuentas públicas de la Provincia de Entre Ríos; y en la segunda etapa se aplican las conclusiones arribadas en la primera parte para así obtener el Balance Social y el reporte de sustentabilidad de la Provincia de Entre Ríos.

Problema: ¿Cuáles son los lineamientos básicos, en cuanto a estructura y contenido según la normativa vigente, bajo los cuales debe regirse el Balance Social al ser aplicado al sector público de la Provincia de Entre Ríos, para el período 2022?

Objetivo General:

Determinar los lineamientos básicos, en cuanto a estructura y contenido, bajo los cuales debe regirse el Balance Social del sector público para ser aplicado en la Provincia de Entre Ríos de acuerdo a la normativa vigente y presentarlo para el período 2022.

Objetivos Específicos

- Reconocer la normativa vigente relacionada al Balance Social para el sector público.
- Examinar experiencias de otras Provincias, Países o Regiones que hayan confeccionado un Balance Social para el sector Público.
- Establecer los lineamientos básicos, en cuanto a estructura y contenido, que debe seguir un Balance Social para ser aplicado al Sector Público, especialmente a la Provincia de Entre Ríos.
- Exponer el contenido del Balance Social del sector público de la Provincia de Entre Ríos para el período 2022.

Metodología

La metodología de trabajo utilizada en la presente investigación es de enfoque teórico documental, donde se analizará la normativa vigente y los reportes de los organismos públicos de la Provincia.

Se analizará el estado del arte en el contexto provincial, es decir, el Balance Social del sector público para ser aplicado en la Provincia de Entre Ríos de acuerdo a la normativa vigente.

Desarrollo

Desde el punto de vista normativo, en Argentina, la primera norma referida al Balance Social fue la Ley 25.250 del año 2000, mientras que en la Provincia de Entre Ríos, existe una ley vigente que es la 10.582 que data de 2018, aunque aún no se encuentra reglamentada.

Sumado a ello, la Resolución Técnica N° 36 (mod. por RT 44) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (FACPCE) define al balance social como el instrumento para informar, evaluar y medir en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada el resultado de la política social y ambiental de la organización y, cómo ésta, contribuye o pretende contribuir en el futuro a la mejora o incide en el deterioro de las condiciones económicas, ambientales y sociales tanto a nivel local, regional o global. Para esto, se propone utilizar la Guía para la elaboración de Memorias de Sustentabilidad de la Global Reporting Initiative (GRI) teniendo en cuenta tres dimensiones: económica, ambiental y social.

En tal sentido puede decirse que la Responsabilidad Social implica llevar a cabo acciones que contribuyan al bienestar de la sociedad (Canyelles, 2011), y como esto es una premisa del Estado, su aplicación generaría un mayor grado de gobernabilidad en la medida que existiría una visión compartida respecto a lo que se aspira construir y la forma en que los distintos actores sociales, incluidas las organizaciones públicas, deberían contribuir a ese propósito. El balance social es, por lo tanto, una herramienta de gobernabilidad.

En términos generales, el Estado puede incluir dentro del balance distintas medidas internas y externas en pos de reflejar la responsabilidad social que lleva adelante. Dentro del bloque de lo interno, según el manual del GRI, se podría referir a la negociación colectiva con los gremios no solo en materia salarial, sino también, en seguridad, higiene, salud, capacitación y formación permanente, aplicación de principios de igualdad laboral y auditorías preventivas vinculadas a accidentes de trabajo.

En lo externo y siguiendo con la idea de Martínez (2016), se podrían incluir la aplicación de medidas como reducción de la generación de residuos y del consumo energético y la utilización de energías renovables, buenas prácticas de producción, reducción de la contaminación del medio ambiente, inversiones socialmente útiles y la tendencia a establecer vínculos contractuales con empresas socialmente responsables.

Con motivo de ahondar en los ejemplos que conlleven a visibilizar la gestión de la responsabilidad social en ambiente público, se pueden incluir en los pliegos de compras y contrataciones aspectos de la responsabilidad social con motivo de exigir y fortalecer la red público-privada de la gestión y del compromiso socialmente sustentable, promoviendo el diálogo entre empresas y administraciones, reforzando el movimiento asociativo de consumidores, impulsado la inversión socialmente responsable, liderando iniciativas de alianzas público-privadas, entre otros.

Sin dudas que estos esfuerzos conlleven a visibilizar la gestión de un buen gobierno público al contribuir en mejorar la transparencia, afianzando la cultura de la ética pública, la gestión de impactos sociales, ambientales y económicos en su accionar diario y mejorando el diálogo con los grupos de interés (stakeholders). Es oportuno resaltar que el momento actual resulta propicio para incorporar esta temática en la agenda, ya que la sociedad en general se encuentra en pleno proceso de cambio cultural, en el cual la gestión socialmente responsable debe ser una plataforma de lanzamiento en donde las propias instituciones de gobierno – en sus diferentes niveles - se encuentren trabajando fuertemente unidas y coordinadas para aportar lo propio desde su actividad particular, sumado a los entes no gubernamentales que contribuyen el marco de análisis para este tipo de políticas (Canyelles, 2011, Machado, 2004, Jimenez, 2017).

Para que la herramienta tenga éxito resulta primordial, como se ha mencionado anteriormente, la creación de espacios de diálogo que impliquen nuevas conexiones entre los sectores público-privado, teniendo una visión multilateral en la que los diversos actores tomen parte en el diseño de una política que atraviesa horizontalmente a todos los grupos de interés en distintos niveles o escalones; para ello, la creación de confianza resulta fundamental, ya que no resulta suficiente encontrar objetivos comunes, sino que se requiere asimismo transparencia y autenticidad. En suma, se trata de un cambio de perspectiva, transitar desde el gobierno tradicional a un modelo basado en la gobernanza con mayor participación social en la planificación y en la forma de satisfacer las diversas necesidades, lo que provoca como efecto principal una mayor legitimidad del gobierno, al aumentar su capacidad para entender y resolver los problemas colectivos

Necesidad de contar con un balance social para el sector público

Para que sea posible la aplicación del Balance Social en el sector público se requiere que se unan esfuerzos entre distintas disciplinas y organismos, de modo tal que como establece Del Pino (SIGEN, 2013:1) se deba avanzar en la generación de redes o procesos de coordinación con otras instituciones, dejando de lado la cultura del aislamiento y la ausencia de coordinación que duplican -en ocasiones- los esfuerzos y recursos de forma innecesaria. Este involucramiento de los distintos estamentos de la sociedad en la cosa pública, sin dudas, permitirá mejorar la transparencia en la información pública; al igual que, exigir a los funcionarios públicos un accionar basado en la ética, lo que le otorgará al Estado una visión más certera acerca de las necesidades reales de la población y cuáles serían las mejores herramientas para satisfacerlas, teniendo como parámetro una mejor y mayor eficiencia y eficacia.

Se destaca el aporte que Jarach, D. (2013) realizó al conceptualizar a las necesidades públicas como coetáneas al "sentir" del Estado, aunque remarcó que el Estado no debe satisfacer necesidades individuales preordenadas, sino que estas necesidades individuales se satisfacen en simultáneo con la satisfacción de las necesidades públicas, las cuales son asumidas por el Estado como tarea fundamental provenientes de un fin organizacional.

Es justamente esta idea lo que motiva a la realización del presente trabajo, con la intención de incorporar herramientas de amplia difusión en el sector privado, pero que resulta sumamente importante que se comience a aplicar en las administraciones de la cosa pública. Herramientas como el balance social (BS), no pueden dejar de alcanzar a la órbita del estado, dado que su rol está directamente vinculado a la satisfacción y atención de las necesidades sociales de la comunidad donde ejerce su dominio.

No obstante, lo manifestado, a la fecha los estudios y aplicación del Balance Social en la práctica del sector público es muy profuso e insipiente, existiendo pocos análisis teóricos y bibliográficos sobre el tema. Esta situación nos pone en un compromiso sustancial, el de realizar un desarrollo teórico que sea la base de aplicación práctica de esta herramienta en los distintos niveles de gobierno. Ya que el Balance Social permitirá contraponer los resultados reales obtenidos en materia social con los que previamente se definieron y presupuestaron; la diferencia o desviaciones producidas podrán medirse teniendo en cuenta un nivel de superávit o déficit si han sobrepasado las proyecciones o no han alcanzado las mismas.

Es en este marco, que surge la pregunta acerca de si es posible aplicar el Balance Social en el Estado Entrerriano. Repasando el escenario descrito aparece necesariamente la cuasi obligación de incorporar esta herramienta organizacional que permite valorar, tanto cuantitativamente como cualitativamente, la gestión de las políticas de recursos sociales, ya sea, interno como por ejemplo la gestión de la empleabilidad, o externo, en miras a la gestión social, con la esperanza de totalizar el conjunto de activos y pasivos sociales

en virtud de aportar un documento que ayude a mejorar la gestión pública y la atención de las necesidades sociales. A su vez que resulte útil con fines de diagnóstico del clima laboral y social, de modo de acercar al Estado información que pueda tomar de base para la planificación de la política social y la gestión de redes con distintas organizaciones.

A tal fin, se analizarán distintas publicaciones que realiza el estado provincial referido y otros gobiernos provinciales y nacionales, con motivo de determinar si es posible la aplicación del Balance Social, y en caso de ser afirmativo, cuál podría ser la mejor manera de implementarlo.

Conclusión

Las crisis son en general las puertas del cambio, y en el aspecto público se entiende que la pandemia ha generado una mayor demanda de información a los distintos estados en general, los cuales han emanado de parte de los órganos de control, de organizaciones sociales, pero fundamentalmente del ciudadano, que necesita conocer, con raigambre constitucional, acerca del accionar del Estado, cuál debe ser su rol, en qué y cómo gasta los recursos que detrae de la sociedad, pero exigiéndole además que lo haga de forma ética, responsable y sustentable.

En esta particular coyuntura se vislumbra la posibilidad fáctica de proponer la adopción del balance social como una nueva herramienta que brinde información acerca del accionar del estado provincial, sus actividades, su comportamiento y resultados, a la vez de evaluar el impacto social, ambiental y económico que tienen cada una de dichas acciones.

En este primer avance de la investigación se ha analizado la necesidad de contar con un balance social aplicado al sector público y su viabilidad práctica para implementarlo. Seguidamente, en una segunda fase de investigación se analizarán distintas posibles estructuras que deba tener el balance para ser aplicado en el sector público.

Bibliografía Citada

- Bidart Campos, G. *Compendio de Derecho Constitucional*. Sociedad Anónima Editora, Comercial, Industrial y Financiera Primera Reimpresión. 2008
- Canyelles, J. (2011) Responsabilidad social de las Administraciones Públicas. *Revista de Contabilidad y Dirección* (13: 77-104) Recogido de: https://newsletter.collaboratio.net/mm/File/es/Art.jmcanyelles_Nota_tecnica_Responsabilidad_social_de_las_administraciones_publicas_RSA.pdf
- Del Pino, A. (2013) Balance Social: un instrumento estratégico para avalar, difundir y multiplicar el ejercicio de la responsabilidad social. *Publicación Técnica N°12*. Sindicatura General de la Nación. Recogido de: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/pts_12.pdf

- Drucker, P. citado por Wise, T. (1994). *Qué hacer para atraer, deleitar y retener clientes*. Gránica. Buenos Aires
- Global Reporting Initiative (2013) *G4. Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad*. Recogido de <http://www.mas-business.com/docs/Spanish-G4.pdf>
- Jarach, D. (2013) *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Ed. La Ley: Buenos Aires.
- Jimenes, E. (2017) *Balance Social en el Sector Público*. Universidad Nacional de Tucumán. Recogido de <http://repositorio.face.unt.edu.ar:8920/bitstream/handle/123456789/257/BALANCE%20SOCIAL%20EN%20EL%20SECTOR%20P%c3%9aBLICO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Las Heras, J. *Estado Eficiente*. Eudecor, Córdoba. 1999.
- Lenardón, F. *Ética pública y mecanismos contra la corrupción. El Control ciudadano*. En Sexto Congreso Argentino de Administración Pública "Gobernabilidad Democrática y Desarrollo Económico con Equidad Social". Resistencia, Chaco, Argentina. 2011. Recogido de: http://www.asociacionag.org.ar/pdfcap/6/LENARDON_FERNANDO.pdf
- Lenardón, F. (2011) *Gobernabilidad Democrática y Desarrollo Económico con Equidad Social*. VI Congreso Argentino de Administración Pública. Recogido de: http://www.asociacionag.org.ar/pdfcap/6/LENARDON_FERNANDO.pdf
- Lenardón, F. (2016) *Responsabilidad Social y Balance Social en el Sector Público*. Ed. Buyatti: Buenos Aires.
- Machado de Acedo, C. (2004) *Balance social: una forma de medición de la responsabilidad social*. Recogido de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4003636>
- Martínez, D. (Dir.) (2016) *El Balance Social como instrumento de políticas públicas orientadas al desarrollo socioeconómico regional*. Universidad Nacional de La Matanza. Recogido de: <https://repositorioicyt.unlam.edu.ar/bitstream/123456789/230/1/El%20balance%20social%20como%20instrumento%20de%20pol%c3%aadticas%20p%c3%ablicas%20orientadas%20al%20desarrollo%20socioecon%c3%b3mico%20regional.pdf>
- Monteferrario, S. (2015) *Balance Social. Concepto. Modelos de diseño, indicadores, normativa. Auditoría del Balance*. XXIII Congreso Nacional Tribunales de Cuentas, Órganos y Organismos Públicos de Control externo de la República Argentina. Recogido de <https://agpsalta.gov.ar/jornadas/wp-content/uploads/2015/10/TemaIV-02.pdf>
- Oliveira Marquez, M. (Trad.) (2007) *Guía para la elaboración del balance social y memorias de sostenibilidad*. Instituto Ethos. Recogido de: <https://www.ethos.org.br/wp-content/uploads/2012/12/8Gu%C3%ADa-para-la-Elaboraci%C3%B3n-del-Balance-Social-Y-Memorias-de-Sostenibilidad-en-espa%C3%B1ol-2007.pdf>
- Olivera, J. Racionalidad técnica y racionalidad ética, *Revista Enoikos* N° 12, p.p. 26-35. 2001.
- Wierna, G. *Exposición en XIII Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*. Bariloche. 2000.

