

LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN ANTE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA. UNA PROPUESTA DE MODELO EN EL CONTEXTO MEXICANO

María Eugenia de la Rosa Leal
Universidad de Sonora (México)

RESUMEN

La Responsabilidad Social es un llamado al comportamiento ético y los valores sociales de las organizaciones, para propiciar un desarrollo comprometido, sustentable y competitivo globalmente. En ese sentido, si el sistema contable aspira a ser fundamental en la información interna de operación, debe preocuparse por evolucionar para atender aspectos descubiertos y ocultos, directamente relacionados con la continuidad del negocio. Con ese pensamiento este trabajo presenta un modelo de contabilidad de gestión social, producto de un estudio de caso en la industria maquiladora de exportación de Hermosillo, Sonora, México, como un acercamiento al modo de atención de conceptos e indicadores sociales de operación, que a juicio de la investigación pueden ser interiorizadas contablemente, sujetos a su generalización y validación.

A lo largo del artículo se discute implícitamente la pertinencia de considerar como social, las implicaciones medioambientales, tomando como posición del discurso general la separación de ambos, uniendo cuando se considere pertinente el concepto en uno sólo, en razón de los argumentos y similitudes temporales de atención. La estrategia de la investigación, fue establecer como marco de referencia la gestión, a partir de lo cual se distinguió en la operación cotidiana de la muestra estudiada las acciones e implicaciones que en algún sentido pueden ser consideradas como medioambiental o social, definiendo el alcance y dimensiones de ambas.

El estudio de campo de indicadores que se presenta, es una extracción y continuación de los resultados de una investigación doctoral de un modelo de costos medioambientales contables en México, desarrollada como teoría sustentada, que saturó la muestra de estudio y los resultados. El modelo de contabilidad de gestión social que se describe, se compone de conceptos, factores clave, indicadores, dimensiones y consideraciones de revelación a los usuarios.

PALABRAS CLAVE: Responsabilidad social; Contabilidad; Gestión social.

ABSTRACT

The Social Responsibility is a call to ethical behavior and social values of the organizations, committed to promoting development, sustainable and globally competitive. In this respect, if the accounting system aspires to be critical in the operation of internal information, it must evolve to meet worry about overdrafts and hidden aspects directly related to business continuity. With that thought this paper presents a model of social management accounting, the result of a case study in the Maquiladora Export Industry of Hermosillo, Sonora, Mexico, as a way of bringing attention to the concepts and social indicators of operation, which according to the research can be internalized accounts, subject to its pervasiveness and validation.

Throughout the article discusses the relevance implicitly regarded as social, environmental implications, taking the position as general discourse separation of the both, linking where appropriate the concept into one, because of the arguments and similarities temporary attention. The strategy of the investigation was to establish as a reference management, from which was

marked in the daily operation of the sample studied the actions and the implications that may in some sense be regarded as environmental or social, defining the scope and dimensions of both.

The field study of indicators that show, is a continuation of extraction and the results of a doctoral research of a model environmental cost accounting in Mexico, developed as a theory based, which saturated the sample survey and the results. The model of social management accounting as described, is made up of concepts, key factors, indicators, and size considerations disclosure to users.

KEY WORDS: Social Responsibility; Accounting; Social Management.

INTRODUCCIÓN

El discurso común de que los estados contables de una organización reflejan su realidad económica y son una valiosa herramienta en la toma de decisiones, entra en duda cuando no consideran el efecto de todas las variables que intervienen en la operación.

Actualmente, la reflexión postmoderna hacia los valores cuestiona por ejemplo: la existencia del capital intelectual; de la necesidad de una gestión social; y la importancia de una gestión medioambiental. Argumentado en contradicción que la información contable, es en esencia funcionalista y que recursos tales como el capital humano y el impacto al medio ambiente, no son propiedad ni resultado de la inversión de los accionistas.

Así las cosas, desde los años 70, el medio ambiente y el compromiso social de las organizaciones se ha venido institucionalizado como variables de competitividad internacional, dotándolos de una dimensión económica mediante normas, convenios y tratados comerciales, como opciones “recomendadas” en la operación común. Promocionando la responsabilidad social con sus consecuentes valores internos en la organización como una propuesta de ganar, ganar, con consideraciones de competencia, justicia social y calidad. En una filosofía de beneficio general.

Recientemente (año 2000) se unió a la responsabilidad social corporativa la transparencia informativa como acompañante operativa -en razón de los sucesos fraudulentos de Enron, World Com y Andersen-. Dicha transparencia informativa, involucra tácitamente a la contabilidad en la revelación de la gestión y el escrutinio de los resultados en una apertura comunitaria. Esperando de forma implícita que la información tenga la claridad y amplitud necesaria para conocer la calidad, hechos y consecuencias de los actos realizados.

El problema está, en ¿cuáles son los indicadores y conceptos de la responsabilidad social y ambiental en la operación cotidiana de las organizaciones?, cuya respuesta puede ser que dichos indicadores deben ser acotados a las posibilidades del sistema contable, mediante un estudio ontológico de las acciones que impliquen algún efecto a favor o en contra de la comunidad laboral y el medio ambiente periférico. Lo que en consecuencia afectará en el mismo sentido a su comunidad. Con un supuesto general de que el control de las variables medioambientales de la operación de la organización actúa favorablemente en la interiorización de las variables de responsabilidad social.

Partiendo de que, es necesaria una revisión y adecuación del sistema contable para captar, denotar e informar los indicadores de gestión de la responsabilidad social y ambiental y sus resultados más allá del enfoque económico.

El eje general de estudio, son las teorías de contabilidad de gestión y la contabilidad social. La primera como un sistema al servicio de usuarios internos de la organización, cuyo propósito es utilizar los informes contables para la toma de decisiones, a la vez que permite medir la eficiencia de las acciones y decisiones tomadas por los administradores en sus actos de gestión, es de hecho una contabilidad directiva; mientras la contabilidad social supone dos sentidos: la presentación de costos y beneficios del impacto del comportamiento social y la generación de un informe social (Gray, Owen y Mauden s/f citado por Llena, 2007). Dando entre ambas un sentido social a la gestión que se enfrenta cotidianamente a lo lógica económica del mejor negocio con el mayor rendimiento.

Contablemente, las implicaciones técnicas para captar el efecto de la responsabilidad social en las organizaciones es complicado, debido a la externalización e interiorización de sus conceptos e indicadores contables en la operación. Ya que la técnica indica, que sólo podrán incluirse en los registros, aquellos conceptos que pueden ser identificados claramente, valuados y objetivizados como eventos económicos de la firma.

A la vez, que el proceso contable, garantiza su utilidad informativa por el cumplimiento de las características técnicas de confiabilidad: veracidad, objetividad y verificabilidad (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2006: 14, 22).

Aceptado el compromiso de responsabilidad social en la organización -condición necesaria-, el reto profesional contable, es entonces lograr que la información final revele una imagen fiel que concilie el interés económico y la misión social. Para lograrlo, lo primero es reconocer las limitaciones del sistema contable y las barreras teóricas por superar para conceptualizar en la teoría contable los eventos de compromiso ambiental, laboral y social.

Limitaciones, a las que se agrega el modelo contable nacional que cubre las necesidades del tipo de negocios, influido por las variables económicas y culturales de cada país. Modelo que establece un patrón de registro de eventos económicos especializado o general que combina conceptos, criterios de reconocimiento y de asignación de valor, unidos por un sistema tecnológico para finalmente otorgar significación contable.

Así, en México el modelo contable se identifica con el patrón continental cuyas características son: el alto grado de especialización y sofisticación en sus conceptos; la existencia de normas contables para un usuario general; regulación del ejercicio profesional por organismos representativos; y la generación de estados contables flexibles (De la Rosa, 2000: 11-16). Sumando la participación cada vez más activa de las regulaciones tributarias en la normatividad contable.

Regresando a la revisión ontológica de la contabilidad para enfrentar el reto de revelación de la gestión de la Responsabilidad Social, el paradigma del usuario nos da la llave para transitar de un usuario limitado por el alcance de los sucesos captados a un usuario social que mida la gestión y las características de compromiso de la misma.

No perdamos, de vista que la contabilidad, es una más de un juego de herramientas administrativas de decisión, cuya estructura depende de la capacidad informativa, experiencia y preparación del cuerpo contable de la organización que otorga un valor agregado y protagonismo en su uso efectivo. Existiendo como común, el hecho de que los estados contables no incluyen per se todos los eventos que la administración considera relevantes, por lo cual, son complementados o sustituidos con otros informes: de producción, de personal, de ventas, etc., que complementan o suplen los vacíos de la información. Induciendo que en ocasiones, los estados contables sean innecesarios o sustituibles por su incapacidad para representar la realidad económica completa de la empresa (De la Rosa, 1989: 65-68).

En este trabajo, se busca una respuesta a la revelación contable del compromiso ambiental, laboral y social como reto profesional. Presentando una investigación resumida de la industria maquiladora de exportación Hermosillo, Sonora, México (2002-2004). Compuesto por la revisión de los antecedentes de la responsabilidad y la gestión social; el desarrollo teórico y normativo contable en aspectos sociales; y una propuesta de un modelo contable resultante de la investigación. Para concluir con las condiciones, limitaciones y necesidades para el modelo propuesto.

ACERCA DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL

La Responsabilidad Social (RS) es un llamado a la racionalidad de las organizaciones, que amplía las metas económicas con metas sociales alcanzables y viables. Es asumir la responsabilidad sobre el impacto al entorno de operación: entorno humano y ambiental. La RS enfatiza la posibilidad de un desarrollo sustentable a futuro, con una mezcla de ética empresarial y justicia social (Correa, 2004).

La RS implica adoptar criterios en la gestión empresarial formalizando políticas y sistemas, que incluyan la transparencia informativa. Incursiona en diferentes esferas, desde el ámbito público, los medios de comunicación, hasta la competencia internacional empresarial. La RS ha estado rodeada de una serie de declaraciones, discurso y leyes que tratan de moldear y modelar su concepto, e interpretación particular.

La mayor parte de las veces se hace un llamado a la reflexión voluntaria, a la reconsideración de los actos y a sobrepasar el beneficio económico y la productividad del negocio con una asunción de compromisos de los efectos provocados por la actividad capitalista.

Conforme Correa la RS discute el hecho de que la organización, sea la que fuere no opera aislada de su contexto, su posibilidad de funcionar y ser exitosa depende de él. De forma, que la organización goza de una licencia social para operar, y por ello debe corresponder, como un actor social que conlleve beneficio, apoye el desarrollo comunitario, estimule la educación y la cultura. A la par de combatir la corrupción, denotar un comportamiento ético y respetuoso, cumplir con la ley y propiciar la transparencia del uso de sus recursos y de su gestión responsable.

En contra parte, Milton Freedman (citado por Correa, 2004) asume que el único compromiso social de la empresa es aumentar sus ganancias, definición con la que separa a la sociedad de la organización, como entes autónomos, sin relación de dependencia.

Es importante revisar el hecho de que la RS está ligada fuertemente al uso de los recursos naturales, de forma que los movimientos sociales y los foros mundiales de efectos en la salud comunitaria, desarrollo económico y equilibrio ecológico le han dado al concepto de RS la dimensión medioambiental. Dentro de la cual, la corriente evolucionista objeta que las modificaciones al medio ambiente catalogadas como daño de manera exagerada pueden ser absorbidas por el planeta en su proceso natural de evolución, como ha sucedido en las distintas eras geológicas, motivo por el cual la sociedad nunca tendrá que enfrentar la llegada del límite físico de los recursos naturales (Foladori, 2001: 110, 114-124) y por tanto el impacto ambiental y comunitario provocado por las organización será parte del proceso de asimilación.

A la vez, la lógica económica, establece que: si la protección de los recursos naturales está en relación directa con la obtención de la mayor ganancia, la decisión de proteger o utilizar los recursos naturales depende de la mejor opción para obtener el mayor beneficio económico (Hoteling, 1931 citado por Costanza, Cumberland, Daly, Goodland, y Norgaard, 1999: 49).

Como es normal, la visión de los debates en curso acerca de la RS, el medioambiente y la competitividad entre otros. Responden al desarrollo económico de los países, integrados o no a

mercados comunes, o comunidades comerciales. De forma, que entre las versiones actuales de la RS, se habla de leyes de RS; leyes de transparencia; innovación tecnológica para la RS; igualdad de oportunidades; la gestión social como ventaja competitiva; la adaptabilidad a la RS como variable de competitividad; la RS como característica cualitativa de la gestión. (CEDE, 2007).

Definiendo a la RS como una filosofía participativa de beneficio colectivo basado en relaciones de confianza más allá de un contrato laboral, que se convierte en beneficio compartido, en desarrollo sostenible y en transparencia informativa (Lizcano, 2004).

Lizcano, plantea que la RS genera valor que se puede medir y contrastar, innovando los sistemas de gestión, la transparencia en los informes de sostenibilidad, reduciendo costos, reduciendo el ausentismo laboral, retiene el talento, mejora los resultados de ventas y de inversión, y genera para la organización reputación y confianza social.

En México, la visión de responsabilidad social y medioambiental, cursan en sentido diferente. Existiendo desde 1997 el Programa COMPITE (Comité Nacional de Productividad e Innovación Tecnológica, A.C.) para el desarrollo y promoción de la Responsabilidad Social, instrumentado por las Secretarías de Economía, del Trabajo y CONACYT (Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología), en asociación con las Cámaras de la Industria de la Construcción (CANACINTRA) y la Confederación Nacional de Cámaras Industriales (CONCAMIN). Este programa tiene como función la capacitación y consultoría para la promoción e inducción voluntaria de programas de calidad y responsabilidad social en las micro, pequeñas y medianas empresas. La transparencia informativa se instrumentó a través de la Ley de transparencia y acceso a la información pública en 2002 y se dirige a regular la presentación de información con acceso público de todos los organismos públicos, descentralizados y desconcentrados, funcionarios públicos, partidos políticos y cualesquier órgano federal. Delimitando esta ley los conceptos y detalles que deben ser revelados, dando constitución en ella al Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI) para la vinculación, seguimiento y actos de autoridad necesarios. No vinculando en ella a las organizaciones privadas.

El aspecto ambiental es regulado por la Ley General de Equilibrio Ecológico y Protección al ambiente (1988 modificada en 1996). Esta regulación legisla la protección de áreas naturales, clasificación de las fuentes de contaminación, uso de suelos, composición de los contaminantes en emisiones a la atmósfera, descargas de y al agua, control de residuos sólidos y residuos peligrosos, y sanciones por violación a la ley (Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, 2001; Micheli, 2002:138-140). En 1992 se crearon otros organismos para fortalecer la política ambiental nacional, entre ellos, el Instituto Nacional de Ecología (INE) y la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente (PROFEPA) como organismos clave. El INE es actualmente el responsable de generar las normas y definir políticas ambientales y la PROFEPA actúa como organismo de vigilancia de las entidades para verificar el cumplimiento y observancia de la normatividad ambiental (De la Rosa, 2005:83). No implicando la necesidad de información contable.

LA CONTABILIDAD DESDE UN ENFOQUE DE COMPROMISO AMBIENTAL Y LABORAL

En un contexto de presión por la protección del medio ambiente, del capital humano, con una fuerte y “globalizada” competencia, las organizaciones cuidan su posición de mercado como prioridad, cumplen con las reglamentaciones ecológicas y de seguridad laboral y dejan en la agenda otras acciones no vitales, como la responsabilidad social y medioambiental.

Así, la información financiera para toma de decisiones juega un papel significativo, al permitir conocer el beneficio logrado, la posición de mercado y las fuerzas y debilidades de operación de la organización y la gestión. Cuya condición, es que los sistemas internos de información sean capaces de captar y procesar la información crítica en tiempo y forma.

Para lograr lo anterior, el sistema contable debe desarrollar una red informativa que permita fluir los datos necesarios de todas las áreas de la organización, captando la tecnología, capacidades, habilidades de producción, costos de mantenimiento, implicaciones fiscales, desperdicios, errores, demoras, ingresos, gastos, riesgos, impactos, etc. Integrando el sistema contable con indicadores claros de la operación interna y externa, entendidos como variables de intervención.

Debido a las reglamentaciones y la presión social, las organizaciones han utilizado tecnologías ambientales y tratamientos remediales que no han funcionado con la eficiencia esperada, pero se han integrado a los recursos y modos de operación de la organización. Mezclando el interés, del mayor beneficio con el mínimo de recursos, el entendido de una ventaja competitiva como abaratar costos, y los problemas prácticos para adaptarse a las exigencias del mercado. Hablamos entonces, de un compromiso ético bombardeado por exigencias, cambios abruptos y asimilaciones incompletas de valores y tecnología, traducido en una incapacidad organizacional.

En este terreno, se mezcla la información medioambiental y social, como conceptos que comúnmente son difíciles de distinguir, optándose por dos caminos contables: no registrarse o confundirse con otros conceptos. Distorsionando la apreciación económica del compromiso de la organización, limitando la posibilidad de percibirlo y por tanto de conocer sus implicaciones medioambientales y laborales.

Así, el efecto social y medioambiental en la organización no sólo es un cumplimiento reglamentario. Es un costo oculto del valor del impacto al medio ambiente y de la afección a la vida productiva de la organización, por la baja de recursos de explotación, el daño a la salud de los empleados, y las posibles responsabilidades con la salud comunitaria. Situaciones que, afectan negativamente la imagen social de la organización y denotan los valores en la cultura interna.

Acerca de la contabilidad medioambiental y social, la corriente ontológica entre 1996 y 2002, dan una explicación de tratamiento la contabilidad, a través de un replanteamiento y un análisis fundamental discreto de los objetos y conceptos del desarrollo sustentable, para operacionalizarlo en un mundo físico y social.

Entre estas propuestas, Birkin y Woodward (1997) utilizan el enfoque conceptual hacia el usuario, para revisar y ampliar el paradigma de objetividad en el registro de los efectos externos de la protección ambiental. Apoyándose en disciplinas emergentes como la economía ecológica, y la ingeniería medioambiental de producción, para llegar a un estado contable de interconexión de eventos (Birkin, 2000).

Esta corriente [Cámara, 1996; Wainstein, Casal y García, 1996; Schaltegger et al., 1996 (citado por Bennett y Bruma, 2002) Birkin y Woodward, 1997; Stone, 1997; Schmidheiny, Zorraquín y World Business Council for Sustainable Development, 1998; Carrasco, Correa y Larrinaga, 1999; Birkin, 2000; Bennett y Bruma, 2002] formula comentarios y sugerencias diversas dirigidas a replantear la teoría contable, e integrar en ella información cualitativa y cuantitativa durante el proceso y en los estados contables eminentemente cuantitativos.

Se suman en paralelo, la necesidad de una gestión medioambiental con la contabilidad; el enfoque de los stakeholders (todos los terceros interesados) como usuarios; la dificultad del registro contable de conceptos contingentes; la valuación de datos medioambientales; y la necesidad de corregir la disfuncionalidad de los principios de contabilidad -hoy normas de información- para responder a las nuevas necesidades contables.

Se propone enmarcar a la contabilidad como un sistema de calidad, compuesto por cuatro elementos: la gobernabilidad, la medición, los sistemas de administración y los informes. Utilizando

los indicadores económicos con los indicadores medioambientales para informar acerca del desempeño medioambiental de la organización, y servir además como un sistema de detección de las malas decisiones y su origen a través de sus consecuencias medioambientales registradas (Epstein y Birchard, 2000). Con el mismo estilo, podrían incluirse los indicadores sociales de injerencia directa con la organización, para generar los indicadores sociales que se acumulan en la atención laboral y en la imagen pública, siendo esta última un concepto intangible, suma de las consecuencias de las conductas, similar al crédito mercantil.

Esta corriente reconoce las limitaciones actuales de las normas de información financiera, y su inflexibilidad para evolucionar hacia una contabilidad diferente con una revisión de fundamentos y paradigmas, que considere la interdisciplinaridad, las dimensiones y un esquema contable apoyado en la gestión medioambiental o social con información física y monetaria.

Por otro lado, la corriente tradicionalista (1994-2002) sostiene que los asuntos medioambientales deben ser atendidos por la contabilidad a través de la normativa contable que ha regulado desde los años 70 los procedimientos de registro y presentación de la información contable en las organizaciones (Thompson, 2002; Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 1999; White, 1999). Sustenta que al integrar la contabilidad medioambiental a la contabilidad regulada por las normas contables, compartirá los beneficios de su observación y ayudará colateralmente a estandarizar y normalizar el trabajo de los contadores en este aspecto, ya que las normas contables tienen una aceptación generalizada.

Reforzando ésto, la *International Auditing Standards Commission* y la *International Association of Security Exchange Commission* tratan de proveer de estándares de auditoría para el ejercicio de una contabilidad medioambiental, y enriquecer con ellos la conceptualización y diseño medioambiental de la contabilidad y la auditoría (Thompson, 2002), desde una perspectiva de normatividad contable. Buscando que a través de normas, se cree la contabilidad medioambiental, lo cual se logra en 1996 con una normativa contable europea que trata de incluir información cualitativa medioambiental.

Esta corriente tradicionalista asume, que la contabilidad medioambiental debe ser tratada de la misma manera que todos los datos económicos de la organización e introducidos en el flujo de información cotidiana con el enfoque del usuario stakeholders, sumando en ellos a accionistas, terceros relacionados y la administración.

En ese terreno el Instituto Mexicano de Contadores Públicos -desde los años 70-, como organismo nacional de agrupación profesional contable ha emitido las Normas de Información Financiera -otrora Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados- para orientar a los contadores públicos en el registro de los hechos económicos de las entidades y evitar que la información final al usuario pierda su utilidad y confiabilidad (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2006: 11-13), sin incluir aspectos de naturaleza intangibles, medioambientales o sociales. Al igual, el Comité de Estándares Contables Internacionales (IASB. International Accounting Standards Board) ha emitido una serie de normas contables para evitar que la información contable pierda su utilidad y confiabilidad en los mercados internacionales, y sean la imagen fiel de la realidad económica de las organizaciones (Choi y Choi, 1992:257-261). De tal forma, que la atención uniforme de necesidades contables se han resuelto vía emisión de normas concensadas entre la organización colegiada. No obstante, a pesar de los esfuerzos de la normativa contable, y la corriente ontológica, éstas no han conciliado sus enfoques de tratamiento de los aspectos del medioambiente y de conducta social.

Esto se explica por las consideraciones epistemológicas de la ciencia contable, que conforme señala Requena (1981: 23-24), se ha formado a través de un lento proceso histórico, naciendo de la práctica, evolucionando en la medida que se ha hecho inevitable, e iniciándose en la de investigación de los principios, causas y generalizaciones como una necesidad. En un camino que transita de una

contabilidad empírica, a una clásica y de ahí a una científica. Camino en el cual se encuentra la contabilidad social y medioambiental.

En la práctica, la contabilidad de gestión medioambiental (1996), surge de una propuesta de normatividad contable de la Unión de Comunidades Europeas y se esparce hacia los países con contacto comercial (Fernández, 2001: 83-84). En esa medida, la adopción de la contabilidad medioambiental se ha moldeado conforme la interpretación y condiciones de cada país, dando lugar a estilos particulares de contabilidad medioambiental con la práctica naciente de un nuevo estilo de gestión.

A la fecha, la contabilidad medioambiental dictada por recomendación normativa de la Comisión de Comunidades Europeas se forma por conceptos de activos, pasivos y gastos medioambientales, con definiciones, reglas de reconocimiento, reglas de medición, y reglas de publicación en las cuentas e informes anuales (Fernández, 2001: 83; Senés y Rodríguez, 2002: 43-47) detallado en el texto de las normas. Sumando un informe de sostenibilidad dictado en 2002 en el seno de la Comunidad Europea como una recomendación para la elaboración de informe narrativo de los conceptos cualitativos de la operación social medioambiental de la organización (Moneva y Lameda, 2004: 1-2), para resolver la falta de representación en los estados contables de la conducta medioambiental de la organización.

Una breve reseña de las normativas medioambientales contables, como iniciativa imperante las resume en cinco. Cabe aclarar que en esto han influido las necesidades de organismos bursátiles y las opiniones de los auditores acerca de los efectos posteriores como la revelación del riesgo y compromisos que afectan o afectarán la vida del negocio.

Una de las iniciativas, se extendió a USA y Canadá, impregnándose de la interpretación particular para dar lugar a una propuesta de desarrollo del análisis de estándares contables medioambientales, con impulso a la investigación para generar una normativa medioambiental a futuro, un ejemplo de ello es Birkin.

La primera iniciativa de normativa contable se da en la Unión de Comunidades Europeas (1993), complementada con pronunciamientos posteriores: en 1999 para adecuar los informes medioambientales contables; y en 2002 para sugerir la presentación de un informe de sostenibilidad como información adicional.

La segunda iniciativa de normativa contable es dada por la Asociación Española de Contabilidad y Administración (1999), la cual se aplica actualmente sin modificaciones a la versión original bajo el nombre de Contabilidad de gestión medioambiental, es de hecho una versión local y detallada de la normativa de la Unión Europea. Esta normativa ha recibido diversas críticas por su baja transparencia medioambiental, uniéndosele para contrarrestarlo el informe de sostenibilidad. Observándose en su práctica conjunta: contabilidad de gestión medioambiental e informe de sostenibilidad un proceso de adaptación entre prueba y el error, que ha introducido el medioambiente al registro contable de las empresas de algunos países, pero continua en la búsqueda de la imagen fiel de la organización.

Por lo que atañe a México, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos se ha apeado a las normas internacionales de contabilidad como guías de acción, uniéndose a la construcción epistemológica normativa de la contabilidad medioambiental y social.

Mientras tanto, se ha entablado un dilema técnico sobre incluir o excluir los “valores sociales” (contenidos en ellos los medioambientales) en el sistema contable con argumentos como: el tipo de propiedad, la evidencia de la responsabilidad, la exigencia de estándares de competitividad, la conceptualización de indicadores, la exteriorización, el valor razonable a asignar, y la importancia

costo beneficio en las decisiones. Debate que cuestiona la ética, el profesionalismo y la capacidad del los contadores públicos, que enfrentan por su parte, la visión empresarial un tanto indiferente.

UN ESTUDIO DE INDICADORES DE COMPORTAMIENTO

Con la revisión y comentarios de la responsabilidad social y la contabilidad presentados, uniéndome a la corriente ontológica como posición para abordar el desarrollo de la contabilidad hacia un enfoque social, incluyendo el medioambiente, que para mi punto de vista requiere de mayor desarrollo y precisión para lograr su objetivo. Unido a mi particular interés de aplicarlo en México, con la comprobación en un estudio preliminar de la poca experiencia de la práctica contable en estos aspectos, presento a continuación un estudio de caso cuyo objeto fue definir los conceptos e indicadores que la técnica contable de la estructura de las normas de información en México, mediante el estudio de conductas y comportamientos habituales.

El estudio de caso fue aplicado en la industria maquiladora de exportación, en razón de que este tipo de negocios ha sido fuertemente impulsado como consecuencia del Tratado de Libre Comercio (1994), ha sido un bastión de los programas económicos nacionales en los tres últimos períodos presidenciales, y se ha introducido como sector económico en las estadísticas nacionales del INEGI (Instituto Nacional de Estadística e Informática, 1999a).

Metodología

Con las plantas maquiladoras de exportación como población de estudio, se seleccionó a las plantas maquiladoras de Hermosillo, Sonora como muestra prototipo, por conveniencia. Correspondiendo este estado al corredor fronterizo maquilador del norte de México, lugar en que se ubican la tercera parte de la plantas maquiladoras del estado, que a su vez ocupa el quinto lugar nacional (Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática, 1999b: 411, 419).

El tamaño de la muestra fue de veintitrés plantas (fuertemente disminuidas a consecuencia del atentado de septiembre 2002 en Nueva York), correspondiendo al total de plantas en activo durante Febrero a Agosto de 2004, período del estudio de campo.

El método de estudio del caso siguió la metodología cualitativa del interaccionismo simbólico para comprender el proceso de asignación de hechos y significados en la interacción social y desarrollar las relaciones de operación. (Martínez, 2004: 68; Creswell, 1998: 56). Este método, como una metodología no numérica sirvió para observar y localizar la realidad y cualidades pragmáticas de operación de la actividades medioambientales y sociales de las plantas maquiladoras y comprenderlas en su nacimiento. El estudio de caso tuvo como función actuar como mecanismo de reconocimiento del contexto y operación de la industria maquiladora, mediante entrevistas, encuestas, observación, análisis documental y un análisis argumentativo y de dominios de la información recabada. Solo se presentan en este trabajo los resultados del instrumento de estudio.

El estudio buscó detectar las conductas y posiciones de los directivos con respecto al medio ambiente, la protección laboral y el efecto comunitario. Indirectamente se estudió el plan de gestión para ubicar la relación de evaluación. Sin que el objeto del estudio fuera determinar el grado de contaminación de las plantas, o el efecto comunitario provocado.

Los conceptos de identificación se acotaron a las siguientes definiciones: medioambiental, relacionado a acciones para atender efectos que permanecen en el ambiente después del proceso productivo; social, referente a acciones que afecten la motivación y salud laboral.

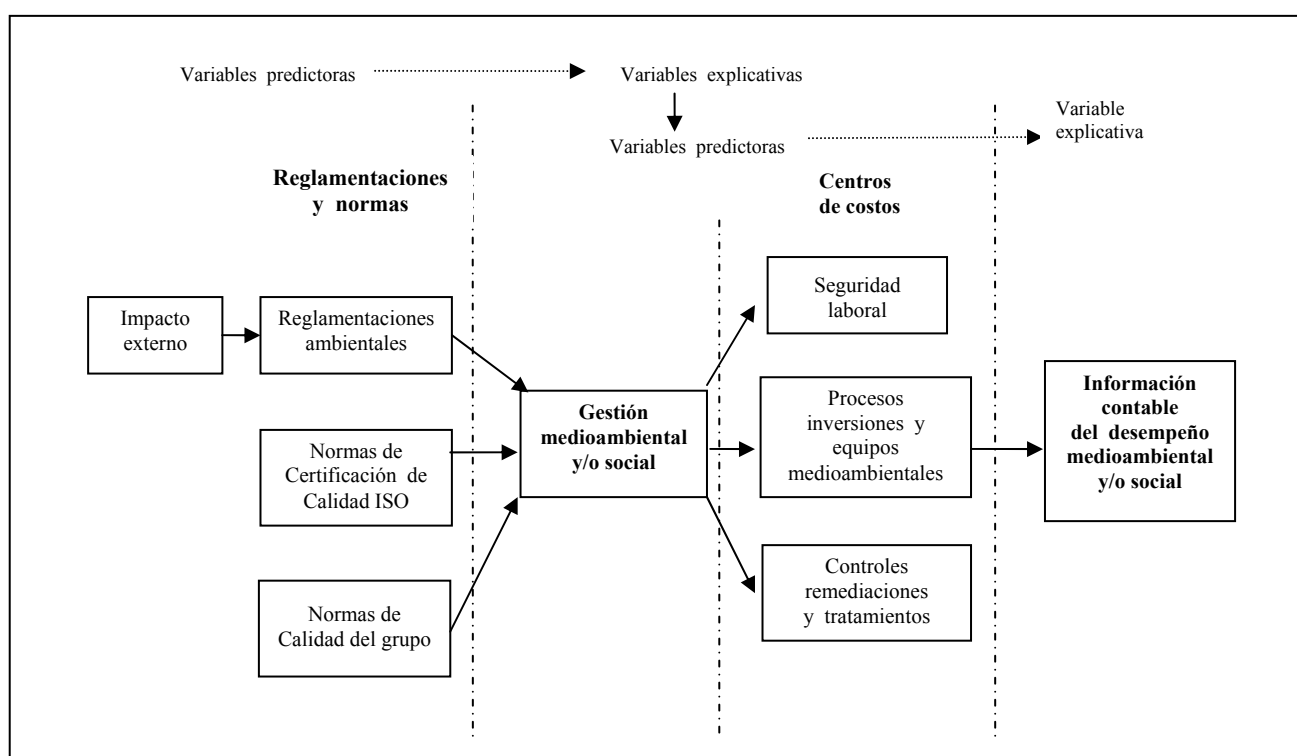
Se aplicó una encuesta de 30 variables de respuesta múltiple incluyendo opciones abiertas para captar todas las posibilidades de interacción. El diseño de la encuesta se validó internamente por el

Alfa de Cronbach para comprobar su objeto de estudio: los conceptos e indicadores de comportamiento medioambiental y/o social contabilizables. Recategorizando y saturando las respuestas para concluir con 43 variables con una alfa de 0.78 total y de 0.69 en el primer grupo y 0.80 en el segundo.

El alcance del estudio se concentró en las acciones, cumpliendo con la revisión documental de la contabilidad y los manuales contables, los cuales denotaron la ausencia de conceptos sociales y/o medioambientales. Una limitación fue la imposibilidad de revisar los estados contables, ya que por las características operativas de las plantas maquiladoras como áreas de producción, la contabilidad se concentra en los reportes de las órdenes de trabajo recibidas y el detalle de los costos incurridos.

El constructo de estudio y su relación de variables se presentan en la Figura 1.

Figura 1
Constructo de estudio indicadores contables medioambientales y sociales



Fuente: Adaptado de la Rosa 2005: 153

En este constructo son cuatro los conceptos generales de las variables de investigación: 1. Reglamentaciones y normas; 2. Gestión medioambiental y/o social; 3. Centros de Costos; y 4: Información del desempeño medioambiental y/o social. A partir de lo cual se explican las relaciones como predictoras y explicativas.

La estructura de segmentación de la muestra de estudio, se presenta en el Cuadro 1.

Cuadro 1
Distribución de plantas maquiladoras estudiadas

Actividad	Número de maquiladoras	Valor ponderado de la muestra
Textil	5	21%
Cables y conectores	4	17%
Arneses	3*	11%
Muebles metálicos	2	9%
Pinturas	1	5%
Aromatizantes ambientales	1	5%
Asientos para automóviles	1	5%
Piezas para ensamblado aeronáutico	1	5%
Supresores e inductores	1	5%
Hule espuma	1	5%
Puertas para automóviles	1	5%
Tableros y radiadores	1	5%
Equipos para soldadura	1	5%
Equipo médico	1*	2%
Total	23**	100%

Fuente: Elaboración propia. Muestra estudiada

* Una misma industria realiza dos actividades, se comparte el valor ponderado.

** Se suma sólo una vez la industria que realiza dos actividades.

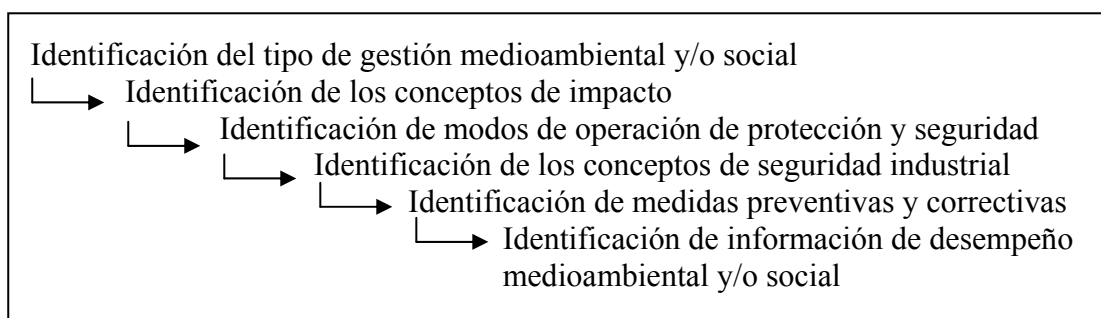
La muestra de estudio presentó la variedad de productos de las maquiladoras de segunda generación. En la ciudad de Hermosillo la industria maquiladora es básicamente de manufactura de autopartes, cables para uso electrónico y componentes electrónicos. Sus características de producción son el alto grado de especialización; las exigencias de precisión; el uso de tecnología de punta en la manufactura y una capacitación permanente de su personal, con la presencia dominante de técnicos e ingenieros altamente calificados; además del uso de modernas técnicas de organización del personal, lo que hace suponer detectar los conceptos e indicadores que se buscan.

Resultados

La teoría de interpretación de los resultados fue la teoría de gestión, que señala que las acciones, efectos y consecuencias son producto de planes de operación decididos previamente, establecidos y coordinados por los directivos y altos medios de la organización.

La lógica de análisis fue consecuente, conforme la ruta que se presenta en la Figura 2

Figura 2
Lógica de análisis de la encuesta



Fuente: Elaboración propia

Esta lógica de análisis e interpretación siguió un camino deductivo y causal acumulando y cruzando resultados con el enfoque de sistemas del constructo de estudio (Figura 1).

La interpretación general de los resultados de la encuesta permitió comprobar que el comportamiento y la gestión están dirigidos a cumplir reglamentaciones. Además de que la gestión medioambiental o social en la industria maquiladora no existe como una función específica. Esta gestión es ejercida por una combinación de puestos en cada planta maquiladora, normalmente por puestos, seguridad, higiene y medio ambiente, y las gerencias o supervisores de producción; o por dos áreas: producción y recursos humanos, que comúnmente interactúan para ejecutar y supervisar la gestión.

El puesto de seguridad, higiene y medio ambiente aparece en la tercera parte de las industrias encuestadas, y funciona como un puesto de supervisión de protección laboral que apoya a la gerencia de producción, mientras las gerencias y supervisores de producción ejercen indirectamente actividades de gestión medioambiental como consecuencia de las definiciones de eficiencia y calidad del proceso de producción. En los casos en que recursos humanos participa en la gestión medioambiental, la orientación es hacia la protección laboral.

A pesar de que la planta maquiladora no tiene una concepción explícita de la gestión medioambiental o social, distingue sus actividades de protección al medio ambiente y de protección de riesgo a su personal del resto de sus funciones. A la vez, internamente existen conceptos de riesgo profesional del personal que permiten diferenciar entre el riesgo de producción y el riesgo a la salud por conceptos medioambientales como residuos o insumos peligrosos.

Una observación generalizada fue el cuidado de la industria maquiladora de no rebasar los límites permitidos de emisiones, descargas, ruidos y residuos de las normas oficiales mexicanas ambientales. Situación, que determina de hecho la mayoría de las acciones de protección al medio ambiente que realizan las plantas maquiladoras.

En todos los casos se apegan a los requerimientos de las certificaciones y reconocimientos particulares, que comúnmente consisten en monitoreos, mediciones y el uso de equipos y maquinarias para contrarrestar el efecto del impacto al medio ambiente. Al llevarse un cumplimiento apegado a normas reglamentarias o de calidad, se incurre en un plan de acción que corresponde a un plan de gestión medioambiental, el cual incurre en inversiones y costos directamente relacionados con la disminución del impacto al medio ambiente, priorizando su atención en el manejo de residuos, control de emisiones a la atmósfera y el uso de programas de seguridad y comunicación de riesgos entre el personal.

El impacto al medio ambiente de cada planta es diferente, y éste se relaciona directamente con el tipo de proceso, producto, e insumos del ensamble, situación que afecta los esfuerzos por cumplir con los límites máximos autorizados y las consideraciones de maquinarias u obras que requiere para el control de este impacto. Sin embargo, en términos generales, los conceptos de impacto ambiental de las plantas son los mismos en cualquiera de las actividades, variando en el monto de inversión y en la complejidad de las acciones de control.

La actuación de las plantas maquiladoras circunstancialmente considera algún tipo de compromiso social con su comunidad. Teniendo como característica su volatilidad de existencia, y el interés en ellas al verlas como una válvula en la solución social del desempleo de grandes masas. Por ello, los descontentos de la comunidad provocados por el impacto al medio ambiente y a la calidad de vida comunitaria, se ven contrarrestados con pequeños cambios, negociaciones o apoyos a la comunidad demandante, en los que, las plantas involucradas cuidan no comprometer su operación.

Por lo que corresponde, a la seguridad laboral, ésta se apega a las normas de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social. Las acciones más comunes en las plantas son la integración de comisiones de seguridad entre el personal y la dotación de protecciones auditivas, ópticas y respiratorias. Mientras, que los reportes de enfermedades profesionales, son seguidos y atendidos como responsabilidad del personal, y canalizados como errores en calidad.

Se encontró en todos los casos partículas flotantes o aromas constantes en el aire ambiente laboral, contrarrestados con equipos especiales de ventilación en casi la totalidad de las plantas.

En lo que le toca a la búsqueda de datos de desempeño ambiental o social, se confirmó el vacío en la información contable, confirmando la existencia de costos ocultos que no interesan a los directivos por dos motivos aparentes: la inexistencia de algún tipo de penalización por no controlarlos y la imprecisión de algún beneficio por conocerlos.

La conducta encontrada en los aspectos medioambientales y sociales no es una sorpresa, ya que reproduce la baja penetración en la cultura interna de los valores ambientales y sociales, con la evidencia de que las plantas solo cumplen con lo estrictamente indispensable. Al igual, la ausente visión contable sobre estos aspectos era predecible, ya que el papel de la contabilidad en las plantas está orientada al control de costos identificados con claridad, a lo que se suma el uso común en México del modelo contable americano, influido por EUA, país en el cual la contabilidad social se encuentra en investigación, siendo al momento propuestas en formación teórica.

Un hallazgo peculiar, fue encontrar que el sistema de costos que se utiliza en las plantas es el costeo por transacción, con costos por áreas de responsabilidad, determina centros de costos y valúa con costos específicos. Sin embargo, su estructura está diseñada para ejercer costos de gestión, ya que existe un responsable del plan de acción por cada división, área o departamento y los planes de trabajo son integrados por cada línea de producción, lo cual permitiría utilizar un costeo basado en actividades.

Algunos costos medioambientales son conceptualizados como costos de no calidad, o de fallas en el proceso, sumándolos a los costos generales de la planta, evidencia del error de acumulación por falta de identificación. Mientras los costos sociales de atención laboral son tratados como gastos generales, sin diferenciación.

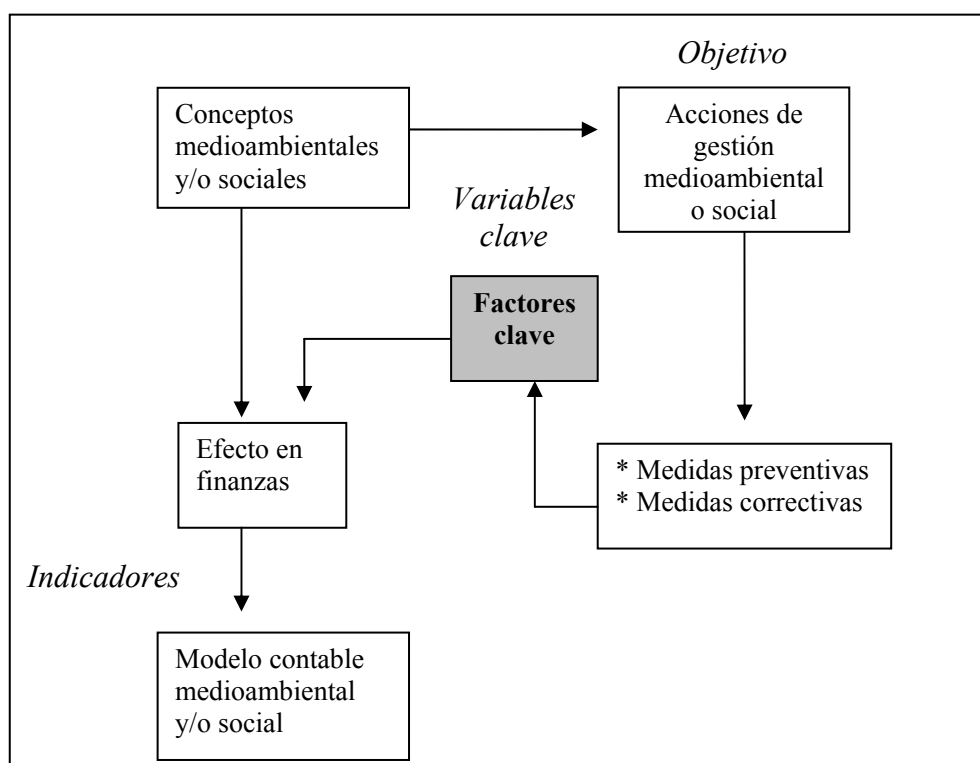
Operacionalización contable del modelo social

La operacionalización del modelo contable de responsabilidad social, conforme los parámetros acotados se estructuró decodificando los resultados mediante una adaptación del Cuadro de Mando Financiero, a través del cual se efectuó el análisis causal del efecto en las finanzas, la identificación de conceptos de registro y los indicadores monetarios susceptibles de contabilizarse.

La metodología del Cuadro permitió ordenar las relaciones de los resultados completos del estudio -este trabajo resume los principales- y desarrollar las implicaciones contables, los factores clave establecidos son: Procesos internos; maquinarias y equipos; relación con empleados; y relaciones con terceros. En donde los procesos internos se refieren a los procedimientos medioambientales o laborales establecidos en la planta; las maquinarias y equipo son los utensilios y herramientas fijas o movibles utilizadas en los procedimientos que directamente se relacionan a una acción social; las relaciones con empleados son la atención a operarios y trabajadores sujetos a sueldo en la planta que se implican en las acciones; y las relaciones con terceros son cualquier contrato, servicio o interacción con empresas o personas externas a la planta, para atender asuntos medioambientales, de motivación laboral o de reclamos comunitarios. Estos factores a la vez, constituyen las categorías de los indicios de gestión medioambiental y/o social detectados en las plantas maquiladoras.

Las relaciones causales o inductoras de los factores, dan lugar a un sistema de interacciones de las acciones de gestión, el efecto en las finanzas y en la contabilidad, como se ilustra en la Figura 3.

Figura 3
Dinámica de relación de los factores clave



Fuente: Adaptación de De la Rosa 2005: 210

Así, las relaciones causales surgen y atienden las necesidades materiales de las acciones medioambientales o sociales (laborales), que utilizan y cumplen con las variables clave (factores), repercuten en las finanzas y se traducen en indicadores de la acción realizada que permiten y dan lugar al efecto contable.

Los conceptos encontrados e identificados en el estudio que inician el circuito del sistema se presentan en el Cuadro 2.

Cuadro 2
Conceptos contables medioambientales y sociales existentes
en las plantas maquiladoras de Hermosillo, Sonora

Indicadores				
Origen	Inversiones y equipos	Pagos	Insumos	Estimaciones
Emisiones al aire	Inversión en equipos y adaptaciones para reducción de emisiones	Pago de servicios ambientales por monitoreo y análisis de emisiones al aire		Estimación de contingencias ambientales y su probabilidad
	Vehículos adaptados	Pago de asesorías de emisiones al aire		
	Inversión en equipos de seguridad para empleados			
Aguas Residuales	Inversión en diques y cisternas	Pago de servicios ambientales por monitoreo y análisis de aguas residuales		
	Inversión en equipos y adaptaciones para reducción de contaminantes en agua	Pago de servicios de tratamiento de aguas residuales		
		Pago de asesorías ambientales de aguas residuales		

Residuos sólidos y líquidos	Inversión en equipos y adaptaciones para reducción de residuos	Pago de servicios de tratamiento de residuos	Insumos de empaque y almacenamiento de residuos	Compromiso por contingencias futuras de los residuos
	Inversión en equipos de seguridad	Pago por capacitación de personal		
	Inversión en almacenes de residuos	Pago de asesorías ambientales por residuos		
		Pago de servicios de transporte de residuos		
		Pago de derechos de confinamiento sanitario		
		Pago de servicios ambientales por medición y monitoreo de residuos		
Residuos peligrosos	Inversión en equipos y adaptaciones para reducción de residuos peligrosos	Pago por capacitación de personal de manejo de residuos peligrosos	Insumos de empaque y almacenamiento de residuos peligrosos	Compromiso por contingencias futuras de residuos peligrosos confinados
	Inversión en equipos de seguridad para manejo de residuos peligrosos	Pago de servicios de tratamiento de residuos peligrosos		
	Inversión en almacenes de residuos peligrosos	Pago de asesorías ambientales por residuos peligrosos		
		Pago de servicios de transporte de residuos peligrosos		
		Pago de derechos de confinamiento		
		Pago de servicios ambientales por medición y monitoreo de residuos peligrosos		
Ruido interior	Inversión en equipos de protección auditiva para empleados	Pago de servicios ambientales por monitoreo y medición de ruido interior		
		Pago de asesorías ambientales de ruido interior		
Ambiente laboral	Inversión en equipos de protección laboral	Pagos por capacitación de personal contra siniestros	Inversión en insumos de seguridad vs. Incendios o fuga de químicos.	Estimación de contingencias de riesgo laboral y su probabilidad
	Inversión en equipos de seguridad para empleados	Pago de servicios de asesoría de seguridad laboral		
		Pago de capacitación en calidad y valores		

Fuente: Elaboración propia

Los conceptos y sus indicadores: pagos, inversiones, insumos y estimaciones se valúan a valor razonable. Correspondiendo como ambientales: emisiones al aire, aguas residuales, residuos sólidos y líquidos, y residuos peligrosos; como sociales: ruido interior y ambiente laboral. Identificados de manera separada para permitir la posibilidad de control, no obstante en términos reales, ambos son capitalizados en la imagen social de la organización.

A la vez, cada uno de los conceptos, tiene sus dimensiones, éstas se presentan en la Figura 4.

Figura 4
Dimensiones de los conceptos contables medioambientales y sociales

Inversiones	Pagos	Insumos	Estimaciones
Equipos y adaptaciones * Para reducción de emisiones * Vehículos adaptados para reducción de emisiones atmosféricas * Para disminución de contaminantes en agua * Para reducción de residuos sólidos y líquidos * Para reducción de residuos Construcciones * Cisternas y diques para aguas residuales * Almacenes de residuos sólidos y líquidos * Almacenes de residuos peligrosos Equipos de seguridad * Equipos personales de seguridad respiratoria * Equipos personales para manejo de residuos * Equipos de protección auditiva * Equipos de seguridad laboral	Servicios ambientales de monitoreo y medición * De emisiones al aire * Y análisis de aguas residuales * De residuos sólidos * De residuos peligrosos * De ruido interior Servicios ambientales de tratamiento y remediación * De aguas residuales * De residuos sólidos * De residuos Asesorías ambientales * De emisiones al aire * De aguas residuales * De residuos sólidos * De residuos peligrosos * De ruido interior * De seguridad laboral Capacitación al personal * Para manejo de residuos sólidos. * Para manejo de residuos peligrosos * Contra siniestros en planta Transporte * Transporte de residuos sólidos * Transporte de residuos peligrosos Desecho * Derechos por confinamiento de residuos en relleno sanitario * Derechos de confinamiento de residuos peligrosos en sitios especiales	De empaque y almacenamiento * De residuos sólidos * De residuos peligrosos De seguridad de la planta * Contra riesgos químicos * Contra incendios	Compromisos por contingencias * De emisiones al aire * Responsabilidad futura sobre residuos sólidos * Responsabilidad futura por daños de residuos peligrosos * Por riesgo laboral

Fuente: Elaboración propia

Estas dimensiones, son el detalle de las categorías o conceptos medioambientales y sociales, que técnicamente equivalen a las cuentas o conceptos de registro contable. Así, las inversiones se dimensionan en: inversiones en equipos, adaptaciones, construcciones y equipos de seguridad. Los pagos en: pagos por servicios ambientales de monitoreo, asesoría, tratamientos, transporte y desecho. Los insumos en: insumos de empaque y almacenamiento, e insumos de seguridad de la planta. Las estimaciones en: compromisos por contingencias ambientales futuras.

Las dimensiones tienen una doble función: establecen una ruta de origen de los motivos y características de los conceptos contables, y ayudan a establecer un sistema de control contable.

Con esto, el modelo contable de gestión social cumple con el flujo estándar de la información contable, y tiene como elementos los conceptos medioambientales y/o sociales. Estos conceptos, por sus características, se valúan a valor razonable y se corre el registro contable de dos tipos de operaciones: las periódicas y las esporádicas, lo cual no afecta el registro, pero indican el momento de participación de la gestión para inferir en ellos.

La secuencia del proceso contable continúa con la presentación y revelación de los costos sociales a los usuarios incluyendo los medioambientales. Los considerados de revelación es un estado contable especial: “Estado de costos sociales y medioambientales” con la separación de los conceptos y las notas de revelación al detalle de la situación actual y efectos posteriores. En este caso, se distinguió un efecto social en costos, ya que los recursos principales son el humano, y su valor patrimonial recae en el problema de registro de intangibles, motivo de investigaciones específicas

futuras, al igual que una réplica de la investigación presentada en este trabajo hacia otros sectores económicos para su generalización.

CONCLUSIONES

1. La Responsabilidad social y medioambiental son propuestas éticas de compromiso que deben formar parte de la gestión social en las organizaciones.
2. Los contadores públicos como actores de evaluación de la gestión tienen el compromiso de desarrollar una propuesta técnica de registro de indicadores contables de este nuevo tipo de gestión.
3. Son los contadores públicos, lo que poseen la experiencia y conocimiento para diseñar un modelo de costo beneficio de la gestión social, para motivar desde su nicho profesional al desarrollo sustentable y cumplir con el compromiso ético con sus usuarios y la comunidad en general.
4. El estado del arte de la gestión social, medioambiental y con ella la contabilidad social y medioambiental denotan 10 años de esfuerzos de construcción, sin que exista aún un modelo acabado y confiable.
5. La construcción de una contabilidad social o medioambiental se enfrenta a una serie de problemas que cuestionan los paradigmas del usuario y los requisitos estructurales de los estados contables, siendo los más relevantes la exteriorización y objetivización de los conceptos.
6. Cada país, en razón de su propio desarrollo económico y cultura, ha dado su interpretación de Responsabilidad Social y medioambiental dando lugar a brechas interpretativas en la apropiación de los conceptos, que impactan a su modelo contable.
7. La propuesta de acercamiento al desarrollo de un sistema contable, debe ser ontológica, a partir de la cual deben desarrollarse las normas contables.
8. Conforme a la investigación realizada, el problema real de la contabilidad reside en la interpretación de los conceptos medioambientales y sociales, y en la posición teórica que se adopta para hablar de ellos, ya que, para efectos contables, es importante la exteriorización e interiorización del concepto ambiental.
9. Los conceptos encontrados como factibles de contabilizarse, son aquellos que pudieron exteriorizarse de alguna manera y distinguirse de forma separada de los costos productivos, dentro de la filosofía de responsabilidad social. Conceptos que son inductores viables para la evolución de la gestión social.
10. Es trascendente lograr la claridad de los indicadores internos de responsabilidad social, lo cual permitirá ganar crédito e importancia en la operación de las organizaciones.
11. El modelo contable de gestión social concluido tiene algunas condiciones para su adecuado funcionamiento: la existencia de un sistema de organización contable que diseñe, especifique, e integre los elementos del subsistema contable; la asignación de personal responsable en las acciones identificadas; el establecimiento de políticas y procedimientos; el diseño del flujo de la red informativa de entrada y salida de datos; y la supervisión continua del sistema de gestión y de información.

FUENTES CONSULTADAS

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. (1999): *Contabilidad de gestión medioambiental*. Contabilidad de Gestión. Asociación Española de Contabilidad y Administración (nº 13, 2ª edición). Madrid, España. 98 pp.
- Bennett Martin, J. & Bruma Jan, W. (2002): *Environmental Management Accounting: Informational an Institutional Developments*. The Netherlands: Kluwers Academic Publishers.
- Birkin, F. (2000): *The art of accounting for science: A prerequisite for sustainable development?*. Critical Perspectives on Accounting (11), pp. 289-309.
- Birkin, F. & Woodward, D. (1997): *Management Accountig for sustainable development. Part III*. Magazine for Chartered Management, Vol. 75, (8), pp. 58-60.

- Cámara de la Fuente, M. (1996): *Gestión medioambiental e información financiera: una aplicación al sector del aceite de oliva*. Revista Internacional de Economía y Empresa. ESIC, (92), pp. 161-184.
- Carrasco Fenech, F.; Correa Ruiz, C. & Larrinaga González, C. (1999): *Información y gestión medioambiental: una reflexión sobre los factores de motivación, proceso de desarrollo de informes e influencia de los stakeholders en las empresas del sector eléctrico*. En II Reunión sobre investigación en Contabilidad Social y Medioambiental, (noviembre), pp. 1-23. Valencia, España.
- CEDE (2007): *Conocimiento Responsabilidad Social Corporativa*. Recuperado 13 de Julio 2007 de http://www.directivoscede.com/conocimiento/detail.php?id=636&int_theme=85
- Choi Frederick D.S.; Choi, Mueller Gerhard G. (1992): *International Accounting*. Prentice Hall. (2nd edition). New Jersey, USA.
- Creswell John, W. (1998): *Qualitative Inquiry and research design. Choosing among five traditions*. United States of America: Sage Publications
- Correa María, E. (2004): *Responsabilidad social empresarial: una nueva forma de hacer negocios*. Futuros (Vol. 2, nº 6). Recuperado de http://www.revistafuturos.info/futuros_6/resp_social_1.htm el 12 de julio de 2007.
- Costanza, R.; Cumberland, J.; Daly, H.; Goodland, R. & Norgaard, R. (1999): *Una introducción a la economía ecológica* (1ª edición). México: Compañía Editorial Continental.
- De la Rosa Leal, M.E. (2005): *Determinación de un modelo de costos medioambientales contables para la industria maquiladora de Hermosillo, Sonora*. Tesis de Doctorado inédita. Universidad Autónoma de San Luis Potosí.: Facultad de Contaduría y Administración. México.
- De la Rosa Leal, M.E. (2000): *Un modelo contable nacional en el 2001*. Vértice Universitario. Universidad de Sonora. (julio-septiembre). Hermosillo México, pp. 11-16.
- De la Rosa Leal, M.E. (1989): *El uso real de los estados financieros*. Contaduría Pública. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (Diciembre). México, pp. 65-69.
- Epstein Marc, J. & Birchard, B. (2000): *Counting what Counts*. Massachussets, USA: Perseus Books.
- Fernández Cuesta, C. (2001): *Una polémica recomendación de la Comisión de la Unión Europea sobre contabilidad ambiental*. En VIII Congreso Interamericano sobre el medio ambiente: Desafíos y oportunidades de la gestión ambiental en una economía globalizada, (diciembre), pp. 83-92. Talca, Chile: Universidad de Talca, Facultad de Ciencias Empresariales
- Foladori, G. (2001): *Controversias sobre Sustentabilidad. La coevolución sociedad-naturaleza*. México: Universidad Autónoma de Zacatecas, Miguel Angel Porrúa.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2006): *NIF A 1, Estructura de las Normas de Información Financiera*. Normas de Información Financiera. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (1ª reimpresión de la 1ª edición). México: autor, pp. 3-14.
- Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (1999a): *Estadísticas del medio ambiente, México 1999*, tomo I. Aguascalientes, México: autor.
- Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (1999b): *Estadísticas del Medio Ambiente: México 1999*, Tomo II. Aguascalientes; México: autor.
- Lizcano, J.L. (2004): *El más puro sentido común*. Cinco Días edición impresa. Madrid. Recuperado el 14 de julio de 2007 de <http://www.directivoscede.com/media/0000001000/0000001248.pdf>
- Llena, F. (2007): *La información sobre la responsabilidad social: la Contabilidad Social*. Recuperado el 14 de Julio de 2007 de <http://www.5campus.com/leccion/medio21>
- Martínez Miguélez, M. (2004): *Ciencia y arte en la metodología cualitativa*. México: Trillas.
- Micheli, J. (2002): *Política ambiental en México y su dimensión regional*. Revista del Colegio de Sonora: Región y Sociedad, Vol. XIV (23), pp. 129-170. Hermosillo, Sonora, México: Colegio de Sonora.
- Moneva Abadía, J.M.; Lameda Montero, I. (2004): *Sostenibilidad vs. rentabilidad en las grandes empresas españolas*. XI Encuentro de profesores universitarios de contabilidad: La contabilidad sin fronteras. Memorias en CD. Universidad de Granada, España. 27 pp.
- Requena Rodríguez, J. M. (1981): *Epistemología de la contabilidad como teoría científica*. Ediciones Uniersitas Malacitanas. (2ª edición). Málaga, España. 145 pp.

- Senés García, B.; Rodríguez Bolívar, M.P. (2002): *Aparece una nueva resolución del ICAC sobre la Contabilidad Medioambiental*. Boletín de AECA. AECA (i:58, enero-abril). Madrid, España, pp. 43-47.
- Schmidheiny, S.; Zorraquín Federico, J.L. & World Business Council for Sustainable Development (1998): *Financing Change. The financial community, eco-efficiency and sustainable development*. USA: Massachusetts Institute of Technology.
- Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (2001): *Ley general del equilibrio ecológico y la protección al ambiente, y disposiciones complementarias*, (20ª edición), Tomo II. México: Editorial Porrúa. Colección leyes y códigos de México.
- Stone, D. (1997): Environmental Accounting. *In Business*, Vol. 19, (2), pp. 25-29.
- Thompson, D. (2002): *Tools for Environmental Management*. New Society Publishers. Canadá.
- Wainstein, M.; Casal, A.M. & García Fronti, I.M. (1996): *La auditoría del medio ambiente*. Contabilidad y Auditoría. Instituto de Investigaciones Contables de Buenos Aires, (2), pp. 1-11.
- White, A.L. (1999): *Sustainability and the Accountable Corporation*. Environment (Vol. 41 Issue 8), pp. 30-44.

María Eugenia de la Rosa Leal



Profesora investigadora de tiempo completo de la Academia de Contabilidad Superior en la Universidad de Sonora (México). Contador Público certificado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Líder de la Red Administración y Gestión en las Organizaciones (RAGO) y del Grupo Disciplinar: Contabilidad, gestión y política fiscal. Contador general de diversas empresas. Académica del Instituto Tecnológico Regional. Es autora de varios libros y de diversos artículos en revistas nacionales e internacionales. Sus líneas de investigación se centran en: a) Normatividad contable; b) Contabilidad Internacional; c) Gestión y contabilidad medioambiental; d) Responsabilidad social. Conferencista, instructora y ponente en diversos eventos nacionales e internacionales en contabilidad y consultoría.