

“La contabilidad como medición de la responsabilidad social y la competitividad”

DRA. MARÍA EUGENIA DE LA ROSA LEAL*

RESUMEN

El acercamiento a una conducta empresarial adecuada y racional que conlleve valores y conductas de respeto a la comunidad, empleados y medioambiente es un fin deseado. En este sentido el trabajo busca revelar a través de la contabilidad la medición del costo beneficio de acciones de responsabilidad social. El trabajo inicia con una revisión teórica conceptual de la responsabilidad social, los alcances de la contabilidad en la captura de aspectos complejos de responsabilidad, utilizando un estudio de caso para interiorizar en el sistema contable indicadores objetivos de acciones de gestión de responsabilidad socio ambiental. Profundizando con la teoría sustentada, asignando categorías, conceptos y valores en una operacionalización contable. Las conclusiones convergen en la importancia de una preparación de los contadores públicos, un cuerpo de asesores ambientales y el interés de las organizaciones para captar el impacto, costo y beneficio de la gestión socialmente responsable en su cultura organizacional.

Palabras clave: Responsabilidad Social, indicadores contables, medición de acciones.

ABSTRACT

The approach to proper business conduct and rational values and behaviors that lead to respect for the community, employees and environment is a desired end. In this sense, the work seeks to reveal through the accounting measurement of cost-benefit of social responsibility actions. The work begins with a theoretical concept of social responsibility, the scope of accounting in the capture of complex issues of accountability, using a case study in the accounting system internalize objective indicators of management actions social and environmental responsibility. Deepening supported the theory, assigning categories, concepts and values in accounting operationalization. The findings converge on the importance of preparing public accountants, a body of environmental consultants and the interest of organizations to capture the impact, cost and benefit of the socially responsible management in its organizational culture.

Keywords: Social Responsibility, accounting indicators, measurement of shares.

* Universidad de Sonora

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.

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 (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 operación de la organización actúa favorablemente en la interiorización de las variables de responsabilidad social.

El eje general de estudio del trabajo, 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 con 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 para conceptualizar en la teoría contable los eventos de compromiso ambiental, laboral y social.

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.

1. 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. He 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.

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, dentro de lo 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: sí 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 otras. Responden al desarrollo económico de los países, integrados o no a mercados comunes, ó 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).

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.

2. 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.

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).

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 interdisciplinariedad, 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 esto, 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.

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 Bureau) 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, estas 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.

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 de Comunidades Europeas. 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, 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 cuanto indiferente.

3. 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. 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).

3.1. 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 3ª parte de la plantas maquiladoras del estado, que a su vez ocupa el 5º lugar nacional (Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática, 1999b: 411, 419).

El tamaño de la muestra fue de 23 plantas (fuertemente disminuidas en 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 de 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. Solo se presentan en este trabajo los resultados del instrumento de estudio.

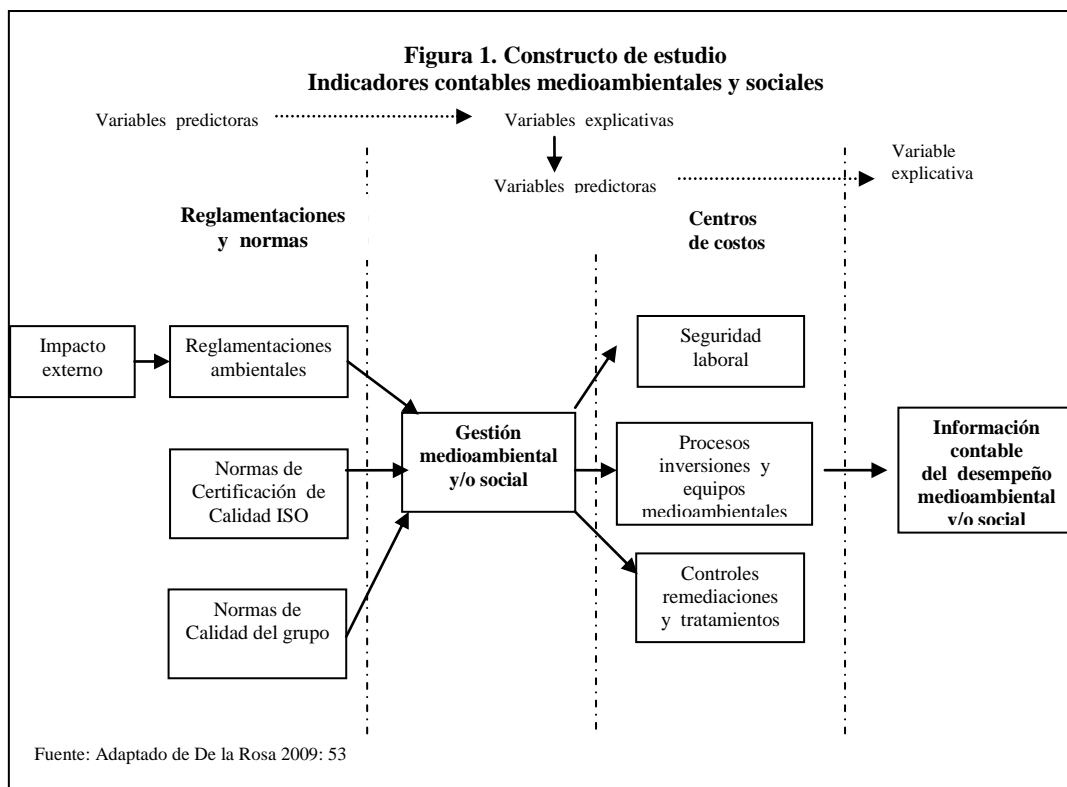
El estudio buscó detectar las conductas y posiciones de los directivos con respecto al medio ambiente, la protección laboral y el efecto comunitario. Indirectamente se estudió el plan de gestión para ubicar la relación de evaluación. Sin que el objeto del estudio fuera determinar el grado de contaminación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

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



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.

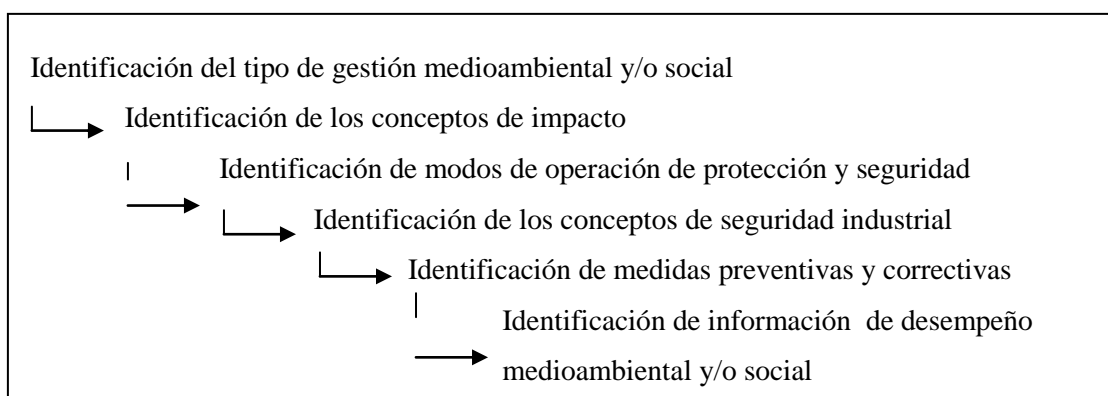
La muestra de estudio presentó la variedad de productos de las maquiladoras de segunda generación. En la ciudad de Hermosillo la industria maquiladora es básicamente de manufactura de autopartes, cables para uso electrónico y componentes electrónicos. Sus características de producción son el alto grado 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 de detectar los conceptos e indicadores que se buscan.

3.2. 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.

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.

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.

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.

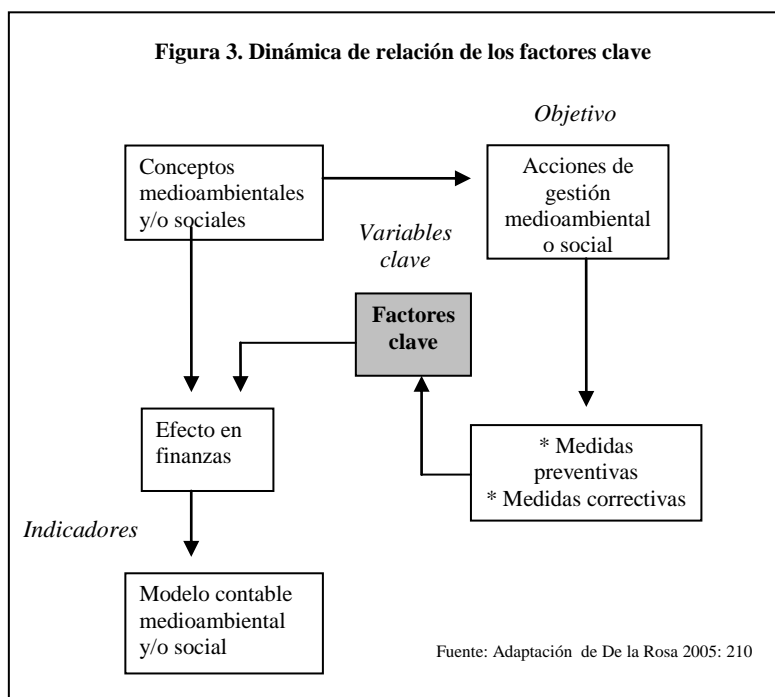
3.3. Operacionalización contable del modelo social

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.



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 son 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 que en términos reales, ambos son capitalizados en la imagen social de la organización.

A la vez, cada uno de los conceptos, tiene sus dimensiones estas se presentan en la figura 3.

Figura 3. Dimensiones de los conceptos contables medioambientales y sociales

Inversiones	Pagos	Insumos	Estimaciones
<p>Equipos y adaptaciones</p> <ul style="list-style-type: none"> * 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 peligrosos 	<p>Servicios ambientales de monitoreo y medición</p> <ul style="list-style-type: none"> * De emisiones al aire * Y análisis de aguas residuales * De residuos sólidos * De residuos peligrosos * De ruido interior 	<p>De empaque y almacenamiento</p> <ul style="list-style-type: none"> * De residuos sólidos * De residuos peligrosos 	<p>Compromisos por contingencias</p> <ul style="list-style-type: none"> * De emisiones al aire * Responsabilidad futura sobre residuos sólidos * Responsabilidad futura por daños de residuos peligrosos * Por riesgo laboral
<p>Construcciones</p> <ul style="list-style-type: none"> * Cisternas y diques para aguas residuales * Almacenes de residuos sólidos y líquidos * Almacenes de residuos peligrosos 	<p>Servicios ambientales de tratamiento y remediación</p> <ul style="list-style-type: none"> * De aguas residuales * De residuos sólidos * De residuos 	<p>De seguridad de la planta</p> <ul style="list-style-type: none"> * Contra riesgos químicos * Contra incendios 	
<p>Equipos de seguridad</p> <ul style="list-style-type: none"> * Equipos personales de seguridad respiratoria * Equipos personales para manejo de residuos * Equipos de protección auditiva * Equipos de seguridad laboral 	<p>Asesorías ambientales</p> <ul style="list-style-type: none"> * De emisiones al aire * De aguas residuales * De residuos sólidos * De residuos peligrosos * De ruido interior * De seguridad laboral 		
	<p>Capacitación al personal</p> <ul style="list-style-type: none"> * Para manejo de residuos sólidos. * Para manejo de residuos peligrosos * Contra siniestros en planta 		
	<p>Transporte</p> <ul style="list-style-type: none"> * Transporte de residuos sólidos * Transporte de residuos peligrosos 		
	<p>Desecho</p> <ul style="list-style-type: none"> * Derechos por confinamiento de residuos en relleno sanitario * Derechos de confinamiento de residuos peligrosos en sitios especiales 		

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.

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 considerandos de revelación es un estado contable especial: “Estado de costos sociales y medioambientales”.

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. 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.
4. 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.
5. 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.
6. La propuesta de acercamiento al desarrollo de un sistema contable, debe ser ontológica, a partir de la cual deben desarrollarse las normas contables.
7. 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.

8. 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.

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.

REFERENCIAS

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. (1999). Contabilidad de gestión medioambiental. *Contabilidad de Gestión*. (2a ed.) 13,98. Madrid, España: Asociación Española de Contabilidad y Administración.

Bennett Martin, J. y Bruma Jan, W. (2002). Environmental Management Accounting: Informational and 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), 289-309.

Birkin, F. y Woodward, D. (1997). Management Accounting for sustainable development. Part III. *Magazine for Chartered Management*, 75(8), 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*, (92), 161-184.

Carrasco Fenech, F., Correa Ruiz, C. y 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), 1-23. Valencia, España.

Choi Frederick D.S. y Choi, Mueller Gerhard G. (1992). *International Accounting*. (2a ed.) New Jersey, USA: Prentice Hall.

Creswell John, W. (1998). Qualitative Inquiry and research design. *Choosing among five traditions*. United States of America: Sage Publications

Costanza, R., Cumberland, J., Daly, H., Goodland, R. y Norgaard, R. (1999). *Una introducción a la economía ecológica* (1ª ed.). 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 2000l*. Vértice Universitario. Universidad de Sonora. (julio-septiembre),11-16. Hermosillo México.
- 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), 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. (1ªreimpresión 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.
- 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), 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*. (2ª ed.), 145. Málaga, España: Ediciones Uniersitas Malacitanas.
- Senés García Belén, Rodríguez Bolívar Manuel Pedro. (2002). *Aparece una nueva resolucion 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. y 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 ed.) México: Editorial Porrúa. Colección leyes y códigos de México.

Stone, D. (1997). Environmental Accounting. *In Business*, 2(19), 25-29.

Thompson Dixon. (2002). *Tools for Environmental Management*. Canada: New Society Publishers.

Wainstein, M., Casal, A.M. y García Fronti, I.M. (1996). *La auditoría del medio ambiente*. Contabilidad y Auditoría. Instituto de Investigaciones Contables de Buenos Aires, (2), 1-11.

White Allen L. (1999). Sustainability and the Accountable Corporation. *Environment*, 8(41), 30-44.

REFERENCIAS ELECTRONICAS

CEDE (2007). Conocimiento Responsabilidad Social Corporativa. Recuperado de http://www.directivoscede.com/conocimiento/detail.php?id=636&int_theme=85

Correa María E. (2004). Responsabilidad social empresarial: una nueva forma de hacer negocios Futuros. Recuperado de http://www.revistafuturos.info/futuros_6/resp_social_1.htm

Lizcano José L. (2004) El más puro sentido común. Cinco Días edición impresa. Madrid. Recuperado de <http://www.directivoscede.com/media/0000001000/0000001248.pdf>

Llena F. (2007). La información sobre la responsabilidad social: la Contabilidad Social. Recuperado de <http://www.5campus.com/leccion/medio21>