

**RESPONSABILIDAD SOCIAL
EMPRESARIA:
SU MEDICIÓN E INFORMACIÓN A TRAVÉS
DE LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL**

INFORME 2006-2007

**Inés García Fronti
Directora**

**Paula A. D'Onofrio
Co-directora**

**Fernando G. Torres
Becario Doctoral**

**Subsidiado por la Universidad de Buenos Aires
Proyecto UBACyT E-810**

**UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA:
SU MEDICIÓN E INFORMACIÓN A TRAVÉS DE LA
CONTABILIDAD MICROSOCIAL
UBACYT E810
2006-2007**

Prólogo

La producción científica 2006-2007 del proyecto UBACYT E-810 de Inés García Fronti (Directora), Paula D'Onofrio (Codirectora) y Fernando Torres (Tesisista doctoral), incluida en el presente volumen, ha sido presentada y evaluada por comités científicos en:

- Eventos de carácter internacional:
 - European Accounting Conference 2007 de la European Accounting Association
 - XVº Congreso Internacional de la Academia Europea de Dirección y Economía de la Empresa (AEDEM) 2006
 - VIIIº Congreso Nacional e Internacional de Administración, VII Simposio Internacional América Latina y el Caribe (CEINLADI) 2006

- Eventos de carácter nacional:
 - XXVIIIº Jornadas Universitaria de Contabilidad 2007
 - XXIº Jornadas de Contabilidad, XIVº de Auditoría y VIIIº de Gestión y Costos del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas 2007

Dos de los trabajos incluidos de Fernando Torres han sido presentados y aprobados por los docentes a cargo de los cursos de

Doctorado de la Facultad de Ciencias Económicas de la
Universidad de Buenos Aires.

INDICE

PRIMERA PARTE: CUESTIONES TEÓRICAS Y METODOLÓGICAS

1. ¿CUÁL ES EL ROL DE LA CONTABILIDAD CON RESPECTO A LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA?.....7
INÉS GARCÍA FRONTI
2. LAS TEORÍAS DE LA CONTABILIDAD SOCIAL Y SU RELACIÓN CON LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA27
PAULA D'ONOFRIO
3. LAS DISTINTAS MIRADAS ACERCA DE LA RACIONALIDAD INSTRUMENTAL MÍNIMA Y LA ÉTICA.....51
FERNANDO G. TORRES
4. CUESTIONES ETICAS EN EL MARKETING95
FERNANDO G. TORRES
5. EL METODO DEDUCTIVO EN CONTABILIDAD: SU APLICACIÓN A LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL.....129
INÉS GARCÍA FRONTI

SEGUNDA PARTE: CUESTIONES NORMATIVAS Y APLICACIONES EN LAS ORGANIZACIONES

6. CASO BOTNIA 2006: INFORMACIÓN CONTABLE SOBRE ACTIVOS BIOLÓGICOS, DERECHOS DE EMISIÓN Y PROVISIONES AMBIENTALES.....145
INÉS GARCÍA FRONTI
7. TRATAMIENTO DE LOS BIENES DE USO Y SUS EROGACIONES POSTERIORES AL RECONOCIMIENTO

INICIAL. CONSIDERACIONES SOBRE SUSTENTABILIDAD AMBIENTAL	167
PAULA D'ONOFRIO	
8. CORPORATE SOCIAL REPORTING IN DEVELOPING COUNTRIES: THE CASE OF ARGENTINA.....	191
INÉS GARCÍA FRONTI	
9. PROGRAMAS DE GESTIÓN SOCIAL EN LAS EMPRESAS	207
PAULA D'ONOFRIO	
10. ¿LAS DENUNCIAS QUE RECIBEN LAS EMPRESAS SE RELACIONAN CON LA PERCEPCIÓN DE PRESTIGIO QUE ESTAS POSEEN?	227
FERNANDO G. TORRES	
ANEXO	
11. ASOCIACIÓN EUROPEA DE CONTABILIDAD: TEMAS CONTABLES EN DEBATE – 2007	239
INÉS GARCÍA FRONTI	

¿CUÁL ES EL ROL DE LA CONTABILIDAD CON RESPECTO A LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA?¹

INÉS GARCÍA FRONTI

1. RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA Y CONTABILIDAD SOCIAL

Una de las formas en la que habitualmente se manifiesta la RSE, y el impacto social de las empresas, es a través de diferentes informes: publicados en diarios o revistas económicas, mediante comunicados de prensa preparados por las entidades, o a través de informes financieros, balances sociales y otros documentos dirigidos a los *stakeholders* (que es como se define a los grupos interesados en conocer el desempeño de las grandes corporaciones y empresas transnacionales).

En Argentina, el profesor emérito de la Universidad de Buenos Aires (UBA), CHAPMAN (1982) planteaba el problema de medir la cuantía del beneficio social neto –tanto utilidades como desutilidades- de la actividad económica de las empresas privadas y públicas, identificando a la población en su conjunto como posible beneficiaria de o perjudicada por dicha acción.

Nos ubicamos en la posición que otorga identidad propia a la contabilidad social, en el estado actual de la disciplina se encuentra definido el alcance de la problemática; en la misma encontramos a destacados estudiosos de la contabilidad, -además del ya mencionado CHAPMAN (1982)- BELKAOUI (1996), MATTESSICH (2002) y GRAY (2000, p.3) quien como especialista británico en contabilidad social, establece una clara y completa definición para la misma:

¹ El trabajo es una versión actualizada y completada de la ponencia presentada y defendida en las sesiones del XVº Congreso Internacional de la Academia Europea de Dirección y Economía de la Empresa, Buenos Aires, Septiembre 2006.

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

La contabilidad social considera al desarrollo sustentable como uno de sus objetivos; el mismo implica por parte de la empresa una responsabilidad para con la sociedad –la llamada responsabilidad social empresaria-, que incluye su interacción con el medio ambiente, aún a costa de disminuir la rentabilidad de la empresa.

El concepto de desarrollo sustentable ya ha sido adoptado por los gobiernos de los países desarrollados, la Organización de las Naciones Unidas (ONU), los organismos multilaterales de crédito como el Banco de Integración y Desarrollo (BID) y el Banco Mundial, los medios de comunicación de esos países, las empresas y la sociedad en general; y en el mismo pensamos que se encuentra sintetizado el objetivo al que deben apuntar todas las acciones ambientales que se puedan emprender.

Nos parece importante destacar que la idea de desarrollo sustentable, aquí propuesta, considera que en algunas ocasiones puede ser necesario ganar menos (por lo menos en el presente) para cumplir con este objetivo; que es diferente a plantear el objetivo de desarrollo sustentable siempre que no se reduzca la rentabilidad de la empresa.

2. USUARIOS DE LOS INFORMES CONTABLES-SOCIALES

La información contable-social empresaria es una alternativa al compromiso para rendir cuenta sobre la RSE. Actualmente esta forma de exposición se basa principalmente en la emisión – obligatoria o voluntaria según los contextos- de información tanto cualitativa como cuantitativa -esta última puede ser tanto financiera como no financiera-. Opinamos que esta información debería tender paulatinamente a ser obligatoria.

Si consideramos que la contabilidad, entre otras funciones, debería responder a las necesidades de diversos usuarios al momento de tomar decisiones, podemos plantear que la información social empresaria podría servir a diversos usuarios interesados en conocer el comportamiento de la empresa y su impacto social. Consideramos a los usuarios en un sentido más amplio que el de los inversores, en el enfoque de los stakeholders incluiríamos a otros interesados y grupos de presión, tales como el gobierno y los consumidores.

En lo que se refiere a los inversores (PARK, 2003) actuales y potenciales de las empresas, requieren información contable para evaluar el riesgo que presentan las alternativas de inversión y, en particular, se observa hace un tiempo la actitud de inversores que analizan la RSE de la organización donde piensan invertir.

En el caso del gobierno como potencial usuario, en el ámbito argentino existe un requerimiento de Balance Social para las empresas del año 2000, la Ley N° 25.250 (Dto. 1171/00) sobre Balance Social para las empresas. Dicho balance social tiene como objetivo reunir información cuantitativa y cualitativa de manera objetiva sobre el desarrollo de las actividades en el campo de los recursos humanos, así como medir el desempeño de programas de carácter social.

Según estudios recientes, los consumidores (ADEBAYO, 2000) evalúan otros factores además de los considerados tradicionalmente: precio, calidad y servicio; toman en cuenta cómo la empresa se comporta con sus trabajadores, si invierte en la comunidad y su preocupación por la protección y el cuidado del medio ambiente, entre otros aspectos.

3. SISTEMAS CONTABLES-SOCIALES

Reconocer los resultados vinculados con la acción social de la entidad exige el desarrollo de un modelo contable social que contemple cómo ordenar y clasificar la información en un sistema y, por otra parte, establecer el dominio de las cuestiones propias a ese sistema.

Para elaborar informes contables sociales debemos encontrar un dominio propio dentro del saber contable que incluya sus propios códigos: planes de cuentas sociales, nomenclatura adecuada, manuales de cuentas, metodología de interpretación de esta nueva información y relación costo-beneficio.

Los informes contables sociales exigen profundizar el estudio sobre los códigos –hablamos de unidades monetarias, no monetarias, cualitativas y cuantitativas- destinados a mejorar la presentación de la información dirigida a los usuarios, tanto internos como externos.

El objetivo del presente punto es analizar las cualidades de los componentes y desarrollar los sistemas de contabilidad social en las organizaciones. Las organizaciones poseen un sistema de información, pero el mismo muchas veces resulta inadecuado o insuficiente para contemplar adecuadamente las problemáticas sociales.

El sistema de información contable social, que puede tener interacción en alguno de sus subsistemas con el sistema de información de las organizaciones, surge a partir de las implicancias que la responsabilidad social de la empresa tiene en diferentes áreas de la organización (AECA, 2005, p.47):

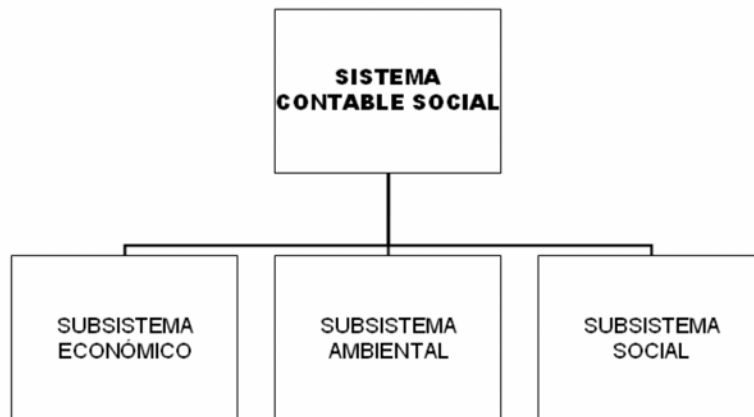
- a) Gobierno corporativo
- b) Dirección estratégica
- c) Gestión y control interno
- d) Información corporativa y verificación
- e) Certificación
- f) Inversión socialmente responsable
- g) Comunicación y reconocimiento externo

Al intentar establecer el dominio de la contabilidad social, no se debe pensar únicamente en el carácter económico o financiero de los hechos que son capturados por el sistema contable de una organización y que tienen como finalidad justificar las variaciones que se producen en el patrimonio de la misma; sino considerar también su carácter social; o más aún: considerar algunas cuestiones con un impacto eminentemente social y que se alejan mucho de las cuestiones económicas y/o cuantificables financieramente.

Los sistemas de contabilidad social deberían encargarse de producir informes sobre la RSE, abarcando tres subsistemas que podríamos agrupar en las siguientes áreas: económica, social y ambiental. En el sistema contable social ubicamos al subsistema económico. El mismo puede tener puntos comunes con la contabilidad financiera o patrimonial, ya que efectúa mediciones monetarias pero además también incluye información de tipo no monetario y no cuantificable, obviamente serán estas cuestiones las que demandarán el mayor esfuerzo en el diseño del sistema.

El subsistema ambiental trabaja con información cuantitativa pero no siempre en términos monetarios: diferentes unidades físicas se utilizan para construir sus indicadores; incluye indicadores relacionados con el impacto de los procesos, productos y servicios sobre el aire, agua, tierra, biodiversidad y salud humana.

El subsistema social está relacionado con los impactos que una organización causa en los sistemas sociales dentro de los que actúa. En el sistema social la información es predominantemente de carácter cualitativo, ya que las mediciones vinculadas a los temas éticos se tornan dificultosas.



Fuente: Elaboración propia

4. INFORMES CONTABLES SOCIALES

a) Antecedentes de informes

Entre los principales antecedentes sobre la responsabilidad social empresaria en el contexto mundial encontramos:

- Global Reporting Initiative (GRI, Iniciativa de Reportes Globales) por iniciativa del Coalition Environmentally Responsible Economies (CERES, ONG) y el programa de Medio Ambiente de las Naciones Unidas (1997)

- Global Compact ONU 1999
- OCDE Guidelines 1976 (revisado en 2000)
- Accountability 1000 (AA 1000) en 1999 del Institute of Social and Ethical Accountability
- Social Accountability 8.000 (SA 8000) del Social Accountability Internacional (SAI)
- Normas ISO 14.000 de la Organization of Standardization de Suiza (1996-2001)

En lo que se refiere a la legislación sobre cuestiones sociales y ambientales, el panorama actual es el siguiente (AECA, 2005):

“Diferentes organismos nacionales e internacionales han difundido guías para la elaboración de información con contenido social y medioambiental. En lo que se refiere a las disposiciones nacionales, Francia ha legislado sobre la información que las empresas han de revelar sobre cuestiones sociales y medioambientales. Iniciativas similares se han llevado a cabo en países como Noruega o Dinamarca. Por cuanto a las iniciativas privadas internacionales la guía para la elaboración de informes de sostenibilidad, publicada por la Global Reporting Initiative, es probablemente la que ha supuesto un mayor impulso para esta actividad.

La Comisión Europea publicó una recomendación sobre el reconocimiento, la medición y la publicación de las cuestiones medioambientales en las cuentas anuales y los informes anuales, con el propósito de fomentar que los países miembros adoptasen medidas para que las empresas incluyesen en sus informes financieros información medioambiental.

Paralelamente, el gobierno español había desarrollado reglamentariamente el requerimiento de que todas las empresas incluyesen información medioambiental en la memoria de sus cuentas anuales. Esta exigencia se ha traducido en la Resolución del ICAC, del 25 de marzo de 2002, que explícitamente indica qué información deben incluir las empresas. Otros países europeos han desarrollado o están desarrollando iniciativas similares.”

En lo que se refiere a las iniciativas privadas internacionales, destacamos a la organización Global Reporting Initiative que ha realizado la Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad sobre actuaciones ambientales, económicas y sociales de la empresa. La misma tiene varias fases de implementación y ya está siendo aplicada para la elaboración de informes por algunas empresas, incluyendo empresas argentinas como NOBLEZA PICCARDO y REPSOL- YPF, ambas pertenecientes a dos industrias controversiales como la tabacalera y la petrolera.

GRI es un acuerdo internacional, constituido en 1997, en el que han participado múltiples partes interesadas; la diversidad de organizaciones representadas en el Comité Directivo nos parece una característica esencial para garantizar la legitimidad de los informes que producen.

La misión de la GRI es preparar y difundir una *Sustainability Reporting Guidelines*, aplicable globalmente y de manera voluntaria por organizaciones que deseen informar sobre los aspectos económicos, ambientales y sociales de sus actividades, productos y servicios.

La GRI intenta reducir la confusión y heterogeneidad de la información que actualmente brindan las empresas para así incrementar su utilidad, tanto para las organizaciones informantes como para los usuarios de esta información, con miras en un objetivo a largo plazo de desarrollar Principios Contables de Sustentabilidad Globalmente Aceptados.

El modelo contable social exige profundizar el estudio sobre los códigos -unidades monetarias, no monetarias, cualitativa, cuantitativa, y otras- destinados a mejorar la presentación de la información dirigida a usuarios externos. Los indicadores económicos propuestos por la GRI se elaboran, en parte, basándose en información que es proporcionada por los informes contables de publicación de las empresas, y en este punto queremos señalar algunas cuestiones:

- La propuesta de la GRI está pensada en términos globales por lo que se hace necesario buscar información en memorias y estados contables preparados bajo diferentes normativas contables, aunque la realidad actual muestre una clara tendencia hacia las normas internacionales de contabilidad.
- Los informes contables de publicación se componen de una parte auditada (los estados contables con sus notas y anexos) y una no auditada (la memoria).
- Parte de la información que se necesita para elaborar los indicadores económicos no está contenida ni en la memoria ni en los estados contables y, más aún, en algunos casos parece improbable que algún sector de la organización posea los datos necesarios para elaborarla.

b) Características de los informes

En GRAY et Al. (1996, p.3) se define al *Corporate social reporting* (información social de las organizaciones) como “*el proceso de comunicar los efectos sociales y ambientales de las acciones económicas de las organizaciones a los grupos de interés y a la sociedad en general*”.

Los informes de contabilidad social pueden hacerse tanto en unidades monetarias como no monetarias, asimismo las evaluaciones pueden ser cualitativas. Es una alternativa que las organizaciones presenten informes contables sociales en forma separada de los informes con criterios de contabilidad financiera cuando los mismos son de una extensión considerable.

Un informe social pretende constituir una alternativa al compromiso de los entes públicos o privados para rendir cuenta sobre su responsabilidad social. Actualmente esta forma de exposición está basada principalmente en la emisión voluntaria de informes sociales, tanto cualitativos como cuantitativos –y estos últimos pueden ser tanto financieros como no financieros-. Existe una fuerte corriente de opinión de algunos sectores de la sociedad sobre la necesidad de que los informes sociales debieran tender, progresivamente, a adquirir un carácter obligatorio.

En el ámbito británico, GRAY et Al. (1996) plantea el rol que cumple –positivismo- y el que debería cumplir –normativismo- la información social publicada por las empresas. Se trata de un enfoque crítico que, pone de manifiesto la necesidad de mejorar el componente teórico y, reforzar la relación entre la teoría y la práctica a partir de la discusión y el análisis. LARRINAGA et. Al. (2002) analiza las bases conceptuales de la información ambiental y la normativa internacional en la materia, con especial énfasis en la regulación europea y española.

Las características -cantidad y calidad- de la información social son analizadas en estudios correspondientes a distintos ámbitos geográficos y sectoriales que han arribado a diversos resultados. GRAY (2001) en Gran Bretaña, MONEVA et Al. (2000) en España y FRONTI et Al. (1995-2003) en Argentina, entre otros.

La cantidad y calidad de la información social publicada por las empresas de distintas ubicaciones geográficas se ha incrementado y mejorado en los últimos años. Diversos estudios descriptivos se han abocado a recoger esta cuestión en particular, a través de los cuales se puede observar el comportamiento de las entidades cuando están *obligadas a cumplir con regulaciones* específicas, y las formas de emisión que adoptan las entidades que presentan información *en forma voluntaria*.

Los contextos que cuentan con *normas obligatorias* -por ejemplo, España- (LARRINAGA et Al., 2002) propician el análisis del nivel de cumplimiento de la normativa y, en menor grado, el análisis sobre las motivaciones que llevan a las empresas a publicar dicho tipo de información; ya que la motivación más fuerte resulta ser la normativa misma.

Los contextos en los que la información es publicada *con carácter voluntario* presentan aspectos más propicios para intentar analizar las diversas motivaciones que interactúan en la publicidad de información social por parte de las empresas -por ejemplo, Gran Bretaña-.

En Argentina, en los últimos años, según algunas encuestas se puede concluir que la información proporcionada por las empresas es, en su mayoría, de carácter cualitativo y ha sido incluida generalmente en la Memoria y en las notas y anexos que forman parte de los Estados Contables anuales, los emisores son entidades que operan en el mercado de capitales y sus balances son publicados por la Bolsa de Comercio de Buenos Aires.

Los informes sociales de las empresas incluirían información e indicadores tanto cualitativos como cuantitativos y, estos últimos, pueden ser de carácter tanto financiero como no financiero. En lo que respecta a la información monetaria, se encuentra principalmente en el subsistema económico. En el subsistema ambiental encontramos principalmente información de carácter no monetario, expresada en diferentes unidades físicas. La información de carácter cualitativo es muy frecuente en el subsistema social, tal es el caso de la empresa vista por la calidad del entorno de trabajo que proporciona. A continuación se explican y ejemplifican los diferentes tipos de información; indicando en cada caso a qué subsistema pertenecen dentro del sistema contable social.

En general las empresas comienzan por incluir las cuestiones sociales y ambientales en el subsistema económico, exponiendo en forma separada cuestiones sociales sobre las que ya efectuaban mediciones; y luego intentando medir otras cuestiones sociales más complejas a la hora de cuantificar y/o exponer.

- Indicadores monetarios

Los indicadores monetarios vinculados a cuestiones sociales y ambientales pueden tener puntos comunes con la contabilidad financiera y la contabilidad de costos, y de hecho los tienen, pero además encontramos información -por ejemplo la vinculada a ciertos intangibles- que no se incluye en los estados financieros y en la información de uso interno; y también información de carácter no monetario y cualitativo.

La contabilidad financiera y la contabilidad de costos se centran principalmente en la rentabilidad de una organización, con el objetivo de informar a la dirección y a los accionistas. El subsistema económico estudia el modo en que las organizaciones afectan a las partes interesadas con las que interactúan de manera directa o indirecta; asimismo debe incluir cuestiones que hacen a la transparencia empresaria como manifestación de la responsabilidad social empresaria.

Los impactos directos de la organización están relacionados con la medición de los flujos monetarios entre la organización y sus principales partes interesadas, y cómo dichos flujos se ven afectados por las acciones de la organización.

Los impactos indirectos son causados por externalidades que afectan a las comunidades. Las externalidades son los costos o beneficios derivados de una operación que no se reflejan íntegramente en el valor monetario de la transacción. Evidentemente a medida que los impactos se tornan más indirectos y nos encontramos frente a externalidades para la empresa; mayor será la reticencia y predisposición de la organización a la hora de informarlos.

El aspecto económico incluye, aunque no se limita sólo a ello, los informes financieros y su información complementaria. No queremos con esto significar que los informes contables convencionales incluyan debidamente la influencia de las organizaciones sobre las economías en las que actúan, pero son los más disponibles en la mayoría de las empresas y, en un principio, se intenta relevar la información relacionada con la sustentabilidad contenida en ellos como punto de partida para una posterior inclusión y elaboración de información contable social.

Aún considerando las limitaciones del sistema de información contable de la empresa es posible elaborar algunos de los indicadores, y la limitación en la elaboración de los indicadores resulta útil para marcar las deficiencias del sistema de información y poder ejercer acciones correctivas en este camino hacia un sistema de información contable social.

Entre los indicadores económicos monetarios se suelen incluir: los costos laborales, la productividad laboral, la creación de empleo, los gastos en servicios externos, los gastos en investigación y desarrollo, las inversiones en formación y otras formas de capital humano.

Con respecto a la seguridad en las instalaciones y procesos es importante que la empresa incluya en una nota concreta y cuantificada del tipo:

“Durante el año invertimos en seguridad \$XXX y pensamos invertir en los próximos años \$XXX”. Las cuestiones vinculadas a la capacitación al personal, pueden informarse también en una nota a los estados contables del tipo: “Durante el año invertimos en capacitación al personal \$XXX y pensamos invertir en los próximos años \$XXX”.

La información sobre los honorarios al directorio es muy valorada luego de los escándalos tipo ENRON para dar mayor transparencia a las empresas, el dato suele estar incluido en el anexo de gastos – donde debería figurar claramente- de los estados contables, pero resultaría más claro aún sí también se incluye en la memoria.

En el anexo de gastos resulta muy informativo que se separen los gastos en seguridad y los gastos en calidad y medio ambiente; muchas empresas suelen incluirlos en forma conjunta sin permitir al lector de los estados financieros ningún tipo de identificación.

Más allá de que se emita una norma contable en Argentina que contemple las cuestiones ambientales, ya es posible esbozar qué información contable ambiental se debería elaborar tal que, aún estando incluida en los informes financieros de la empresa, pudiera ser también expuesta en forma separada y clara en un informe especial. Sobre dicho estado financiero ambiental algunos países - tales como Francia- han esbozado modelos y lo han dado en llamar el Balance Ecológico. El nombre del mismo refleja claramente la intención perseguida al elaborarlo: reunir todos los conceptos que de una manera u otra se relacionan con la temática ambiental, para poder efectuar un análisis integral de la posición ambiental de la empresa.

- Indicadores no monetarios

En el caso de los indicadores cuantitativos pero no monetarios, es decir expresados en diferentes unidades físicas, los encontramos principalmente en el subsistema ambiental. Los indicadores ambientales elaborados por las empresas pueden ser incluidos en un informe especial que los contenga íntegramente, y explique en detalle la forma en que se han obtenido pero además, pueden seleccionarse algunos para incluir en la memoria y luego referenciar al informe especial. También pueden incluirse en alguna sección de la web de la organización para que los interesados obtengan más información específica.

Bajo el título “Calidad y Medio Ambiente”, podría incluirse información en la memoria sobre las Normas ISO que la empresa aplica, por ejemplo. En el caso de las empresas argentinas, para sus estados contables cerrados en 2003, la empresa líder ARCOR ha incluido:

“Durante el año 2003 se continuó con la implementación del S.G.I. (Sistema de Gestión Integral) de acuerdo con lo planificado en las distintas áreas industriales.

El principal objetivo del S.G.I. es lograr la satisfacción de nuestros clientes y fue concebido como una respuesta a las necesidades crecientes de competitividad internacional planteadas durante los últimos años, mediante la realización de controles conjuntos previamente establecidos y la realización de certificaciones bajo las distintas herramientas implementadas para la gestión (como ISO 9000, ISO 14001, BPM, IRAM 3800, SCM, TPM, HACCP).

En el marco del S.G.I., en el año 2003, se han superado las auditorias periódicas de monitoreo en todos los establecimientos industriales que tienen certificados sus Sistemas de Gestión de la Calidad (ISO 9001 / HACCP), Sistemas de Gestión Ambiental (ISO 14001) y Sistema de Gestión de Salud y Seguridad Ocupacional (IRAM 3800 / OSAS 18001).

Adicionalmente, ante la aplicación por parte de Estados Unidos de la Ley Antiterrorismo (FDA y C-TPAT), se obtuvo el registro correspondiente de todos los establecimientos elaboradores de alimentos y los depósitos de productos del Grupo, permitiendo asegurar la continuidad de las exportaciones a ese destino.”

- Indicadores cualitativos

En la memoria de las empresas, incluidas las argentinas en particular las que cotizan en la bolsa, se suele incorporar bastante información, en forma clara y concreta, sobre su estrategia social. Un tema fundamental es que las estrategias estén expresadas en un lenguaje claro y sencillo, ya que esto le brinda mucha credibilidad al mensaje de la empresa.

Cuando en la memoria la empresa efectúa consideraciones generales, se podría incluir su compromiso de responsabilidad social empresaria y tratar de especificar qué implica esto para la empresa de la manera más concreta posible.

Asimismo, debería incluir el grado de dependencia de la comunidad donde opera de las actividades de la organización, por ejemplo: empleados originarios de la zona, radicación de familias en la zona, capacitación a la comunidad y actividades estéticas en la zona.

El sistema social incluye indicadores relacionados con: salud y seguridad en el lugar de trabajo, estabilidad de los empleados, derechos laborales, derechos humanos, salarios y condiciones laborales en las operaciones externas.

Para que una empresa informe sobre sus impactos sociales debe tener muy en claro cuáles son estos impactos y, al mismo tiempo, llevar un registro adecuado de los mismos. Clarificar los impactos sociales de la empresa es el punto de partida imprescindible y el factor determinante a la hora de diseñar el sistema de información de la empresa con alcance social.

5. CONCLUSIONES

Las empresas tienen responsabilidad social y es a partir de la misma que deben emitir informes sociales; dichos informes sociales deben ser elaborados por contadores según principios contables. La contabilidad social considera al desarrollo sustentable como uno de sus objetivos; el mismo implica por parte de la empresa una responsabilidad para con la sociedad –la llamada responsabilidad social empresaria-, que incluye su interacción con el medio ambiente, aún a costa de disminuir la rentabilidad de la empresa.

Si consideramos que la contabilidad, entre otras funciones, debería responder a las necesidades de diversos usuarios al momento de tomar decisiones, podemos plantear que la información social empresaria podría servir a diversos usuarios interesados en conocer el comportamiento de la empresa y su impacto social. Consideramos a los usuarios en un sentido más amplio que el de los inversores, en el enfoque de los stakeholders incluiríamos a otros interesados y grupos de presión, tales como el gobierno y los consumidores.

Los sistemas de contabilidad social deberían encargarse de producir informes sobre la RSE, abarcando tres subsistemas que podríamos agrupar en las siguientes áreas: económica, social y ambiental. En el sistema contable social ubicamos al subsistema económico. El mismo puede tener puntos comunes con la contabilidad financiera o patrimonial, ya que efectúa mediciones monetarias pero además también incluye información de tipo no monetario y no cuantificable, obviamente serán estas cuestiones las que demandarán el mayor esfuerzo en el diseño del sistema.

Los informes de contabilidad social pueden hacerse tanto en unidades monetarias como no monetarias, asimismo las evaluaciones pueden ser cualitativas. Es una alternativa que las organizaciones presenten informes contables sociales en forma separada de los informes con criterios de contabilidad financiera cuando los mismos son de una extensión considerable. Existe una fuerte corriente de opinión de algunos sectores de la sociedad sobre la necesidad de que los informes sociales debieran tender progresivamente a adquirir un carácter obligatorio.

6. BIBLIOGRAFÍA

- ADEBAYO, E. (2000): Corporate social responsibility, corporate financial y social performance: An empirical analysis; Tesis Doctoral, Nova Southeastern University
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas - AECA (2005): Documento N°1 - Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa, Responsabilidad Social Corporativa, AECA, Madrid
- BELKAOUI, A.R. (1996): Accounting, a multiparadigmatic science, Quorum Books, London
- CHAPMAN, W.L. (1982): "El consumidor como beneficiario social de la actividad empresaria", Anales de la Academia Nacional de Ciencias Económicas, Vol. XXVII, pp.39-64
- FRONTI, L. Et Al. (1995-2003): Informes Proyectos UBACYT

- GLOBAL REPORTING INITIATIVE, GRI (2006): Sustainability Reporting Guidelines, GRI, Boston
- GRAY, R. (2001): "Social and environmental responsibility, sustainability and accountability: Can the corporate sector deliver?", University of Glasgow, Working Papers Series
- GRAY, R. (2000): "Current developments and trends in social and environmental auditing, reporting & attestation: a personal perspective" (Draft 2B), University of Glasgow, United Kingdom
- GRAY, R. et Al. (1996): Accounting and Accountability. Changes and challenges in corporate social and environmental reporting", Prentice Hall Europe
- LARRINAGA, C. et Al. (2002): Regulación Contable de la Información Medioambiental. Normativa Española e Internacional, AECA, Madrid
- LEY DE BALANCE SOCIAL (2000): Ley N° 25.250 (Dto. 1171/00), Argentina
- MATTESSICH, R. (2002): Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y macroeconomía, Ed. La Ley, Buenos Aires
- MONEVA, J.M. y LLENA, F. (2000): "Environmental disclosures in the annual reports of large companies in Spain", The European Accounting Review, 7-29
- PARK, H. (2003): "Uncertainty and irreversible environmental investment", Tesis doctoral UNIVERSITY OF MARYLAND COLLEGE PARK

LAS TEORÍAS DE LA CONTABILIDAD SOCIAL Y SU RELACIÓN CON LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA ²

PAULA A. D'ONOFRIO

1- EL ALCANCE DEL CONCEPTO “CONTABILIDAD SOCIAL”

La expresión **Contabilidad Social** fue utilizada en la década de los años 60 en la literatura técnica de los EE.UU. para identificar el cómputo y exposición del costo-beneficio de la actividad de entes públicos y privados, tal como lo señala el Dr. William Leslie Chapman. La Contabilidad Social, como la Contabilidad Patrimonial, concierne a la recopilación de los hechos o efectos sociales de la actividad empresarial.

Por su parte García Casella [1997,32-33] partiendo de una definición amplia del dominio del discurso contable distingue distintos segmentos de la contabilidad:

Contabilidad patrimonial. Se refiere exclusivamente a la información sobre patrimonio, entendiendo por tal los recursos económicos y las obligaciones económicas.

Contabilidad gerencial. Se refiere principalmente al cumplimiento de los objetivos organizacionales, no exclusivamente económicos

Contabilidad gubernamental: tiene doble carácter pues comprende aspectos patrimoniales y aspectos de cumplimiento de objetivos legales

Contabilidad macroeconómica: se refiere principalmente a la situación de grandes agregados respondiendo a Teorías Económicas tales como las de Keynes.

² El trabajo es una versión de la ponencia presentada y defendida en las sesiones del XVº Congreso Internacional de la Academia Europea de Dirección y Economía de la Empresa, Buenos Aires, Septiembre 2006.

Contabilidad social (macro y micro): se refiere principalmente a objetivos sociales producto de Teorías Sociológicas

Desde el punto de vista de la empresa, la contabilidad social es aquella que contempla la información que genera la entidad para reflejar diversos aspectos sociales sobre los que puede impactar su actividad. Ejemplo de esta son las cuestiones relativas a los empleados, la comunidad social, el medio ambiente, u otras cuestiones éticas.

Algunas de las definiciones más relevantes ofrecidas por diversos organismos o autores son las siguientes³:

Organismo o Autor	Definición
American Accounting Association	No establece una definición propia de contabilidad social, utiliza la genérica de la contabilidad: La contabilidad es la técnica y/o ciencia de medición e interpretación de las actividades y fenómenos que son de naturaleza económica y social esencialmente.
Seidler y Seidler	Modificación y aplicación de las prácticas, técnicas y disciplina de la contabilidad convencional, al análisis y solución de los problemas de naturaleza social.
Ramanathan	Proceso de selección de variables del comportamiento social de la empresa, las medidas y los procedimientos de medición, el desarrollo de información útil para la evaluación del comportamiento social y la comunicación de esa información a los grupos sociales interesados.
Gray, Owen y Maunders	Consideran que puede tener dos sentidos: <ul style="list-style-type: none">• Presentación de la

³ <http://www.ciberconta.unizar.es/LECCION/medio21/200.HTM1>. Consulta agosto 2005

	<p>información financiera acerca de los costes y beneficios relativos al impacto del comportamiento social de la empresa.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Presentación periódica de un informe social de la entidad.
Mathews y Perera	<p>Supone la ampliación de los objetivos de la contabilidad tradicional hacia nuevas áreas de información como la información sobre empleados, productos, servicios al vecindario y la prevención o reducción de la contaminación.</p>

2- DISTINTAS TEORÍAS DE LA CONTABILIDAD SOCIAL

Dentro de las Teorías de la Contabilidad Social distinguimos dos paradigmas opuestos como los son el **funcionalista o de mercado** y el paradigma **radical** y uno moderador como el que apoya en enfoque **interpretativo o social**. A continuación desarrollamos brevemente las características de los tres:

2.1- Paradigma funcionalista o de mercado:

Este paradigma incorpora todas las teorías basadas en la teoría económica neoclásica y la teoría clásica de gestión. Los argumentos en que se apoya para explicar la presentación de información son aquellos relacionados con el mercado.

Algunas de las ideas principales que sostienen son las siguientes:

- ◆ El objetivo de la información de tipo social es ofrecer datos útiles a los accionistas y los mercados de capitales, dado que la misma puede influir en la valoración positiva o negativa de las acciones.
- ◆ El usuario básico de la misma es el inversor.
- ◆ Los defensores de estas posiciones consideran cualquier requerimiento obligatorio relativo a la

responsabilidad social a las empresas, es considerado como una aplicación incorrecta de los fondos de los accionistas.

♦ La maximización de la satisfacción social se logra a través del libre mercado.

Este paradigma se apoya en justificaciones puramente económicas.

- Paradigma Radical

Consiste en líneas de pensamiento con un planteamiento crítico sobre la situación existente. Está basado en los argumentos de los "teóricos críticos", que creen en un modelo de sociedad alternativo al actual, así como un papel distinto para la contabilidad.

Según Mathews⁴, las características básicas que se desprenden de los estudios realizados con este enfoque son:

El mercado debe ser abolido o debe perder su prevaencia como medio de asignación de recursos.
Las empresas están organizadas y operan para explotar las relaciones de poder.
Tal como está organizada la profesión contable está dedicada a mantener el status quo uniéndose a una de las partes del conflicto social (el capital), y excluyéndose de la otra parte (el trabajador).
La profesión contable mistifica los procesos para ejercer el poder, basándose en los valores de la economía marginal.
Los contables ignoran el alcance para el que la disciplina ha sido y está siendo construida dentro de la sociedad.

⁴ ídem nota 1

La contabilidad como disciplina debe cambiar para rendir cuentas de las relaciones sociales de una forma más amplia a la actual.

Los contables, auditores, profesores de contabilidad y estudiantes deben darse cuenta de que tienen la oportunidad de tomar parte en el conflicto social a través de sus relaciones sociales.

La contabilidad social es deficiente tal como es presentada por la mayor parte de la literatura, ya que únicamente considera la presentación de informaciones adicionales y, quizá, de externalidades. No considera la posibilidad de cambios en la propiedad de los recursos de capital. Además regula el mecanismo del mercado en lugar de eliminarlo de forma completa.

2. 3- Paradigma interpretativo o social

El paradigma interpretativo se basa en argumentos sociales que consideran la existencia de un mundo social con una pluralidad de agentes usuarios de la información social generada por las entidades económicas.

La información de base social ya no va dirigida principalmente al inversor, sino que también interesa a los empleados, clientes, público en general, administraciones y organismos públicos, ONG's, etc. Existe una multiplicidad de usuarios.

Por tanto, estos argumentos se utilizan cuando la información de tipo social se presenta para establecer la naturaleza moral de la empresa con el fin de satisfacer el contrato social de la misma y para legitimar y justificar las actividades de estas entidades ante la sociedad en general.

En consecuencia, estos argumentos se traducen en diversos enfoques:

Teorías	Característica básica
Contrato social	Las entidades económicas tienen un contrato implícito con la sociedad por el que tienen el soporte legal y la autorización para poseer y utilizar recursos naturales y contratar empleados. A cambio ofrecen productos, servicios y residuos al entorno, con lo que la sociedad espera verse correspondida. En este sentido la presentación de información social constituye la forma de explicar la utilización de todos esos recursos y los resultados obtenidos.
Legitimidad organizacional	La teoría de la legitimidad explica la presentación de información de base social con el objetivo de conseguir ser aceptados por la sociedad como fin último. Lo importante es conseguir la legitimación aún a costa de informaciones sesgadas.
Teoría del Stakeholder	Según esta teoría la información social es presentada por las entidades porque existe un numeroso grupo de agentes sociales interesados en la misma y en el funcionamiento de la entidad, y sin cuyo apoyo, explícito o implícito, peligraría la propia existencia de la compañía.

3- RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA

Hasta no hace muchos años atrás conceptos como responsabilidad social, generación de valor, compromiso ambiental, no tenían una relación de responsabilidad directa con las empresas. No porque las empresas no los abordaran, simplemente no eran tomados como parámetros de competencias empresarias a la hora de evaluar a las mismas.

La responsabilidad social consistía en pagar los impuestos, no fomentar el trabajo fuera de la ley, actos filantrópicos y una serie de buenas prácticas cotidianas eran suficientes para demostrar el compromiso empresarial

Las empresas y fundamentalmente quienes las administran, se ven cohesionados entonces, por distintos factores de interés: mientras que algunos administradores de empresas reconocen como único objetivo obtener la mayor rentabilidad para los dueños de las mismas, y consideran que cualquier elemento ajeno a esto los distrae de su atención principal, otros intentan sin perder de vista este objetivo tener una visión amplia del negocio que incluya la satisfacción del cliente, la generación de cadenas de valor con los proveedores, la inclusión de los empleados, el reconocimiento de la comunidad local, la atracción de nuevos inversores, entre otras.

Si tomamos como concepto de Responsabilidad Social Empresaria, aquel que enuncia como principal parámetro de la misma el prestar atención a las expectativas que, sobre el comportamiento de las empresas, tienen los diferentes grupos de interés (stakeholders: empleados, socios, clientes, comunidades locales, medio ambiente, accionistas, proveedores, etc.),⁵ veremos que no existe un modelo unificado que satisfaga estas necesidades que en muchos casos son contrapuestas.

Cuando hablamos de Responsabilidad Social Empresaria (RSE) nos estamos refiriendo a una forma de gestión. La forma en que las empresas abordan sus compromisos y la relación con sus stakeholders o grupos de interés.

Existen varias definiciones de este concepto que parece haberse puesto de moda, sin embargo todas coinciden en resaltar las buenas prácticas y la asunción de las responsabilidades que generan los impactos que la empresa produce.

⁵ Responsabilidad Social Corporativa y Políticas Públicas. Informe 2004. Elaborado por Fundación Ecología y Desarrollo para Fundación AVINA. Colección “La empresa del mañana”

Se insta a las empresas a tener una participación más activa no solo en su ámbito interno sino en relación con la comunidad primaria, la comunidad local y la sociedad en su conjunto. A través del siguiente cuadro intentaremos explicar cuáles serían los aspectos a considerar en este nuevo desafío que se les pide a las empresas y a quienes las dirigen:

<p style="text-align: center;">RELACIONES CON LA COMUNIDAD LOCAL</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Empleo • Salud. Calidad de vida • Capacitación • Emprendimientos • Desarrollo Económico y Tecnológico • Medio Ambiente • Recreación • Relaciones con ONGs locales • Gobierno
<p style="text-align: center;">RELACIÓN DE LA EMPRESA CON SUS EMPLEADOS</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Nivel de salarios y demás prestaciones • Duración de la jornada laboral • Condiciones laborales • Condiciones de salud • No discriminación • Enfermedades y riesgos profesionales • Higiene y seguridad laboral • Medio ambiente interno • Fondos de pensiones • Alimentación • Transporte • Información y comunicación • Internalización de las políticas corporativas • Desarrollo del personal • Capacitación, educación • Tiempo libre
<p style="text-align: center;">RELACIONES CON LA COMUNIDAD PRIMARIA</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Familia del trabajador • Jubilados de la empresa • Accionistas • Canales de distribución • Consumidor final • Competencia • Acreedores • Proveedores

RELACIONES CON LA SOCIEDAD EN GENERAL	<ul style="list-style-type: none"> • Empleo • Sector Público • Participación en la Economía • Desarrollo Tecnológico • Gremios • Medios de información • Universidades e instituciones de investigación • Medio Ambiente • Relación con ONGs
--	---

La incorporación del concepto de responsabilidad social empresaria, entendiéndolo este con su alcance más amplio a cuestiones sociales y ambientales, contribuye al mejor desempeño económico de las empresas. Prueba de esto es la evolución de los índices de sostenibilidad como el Índice de Sostenibilidad Dow Jones⁶ o el Índice FTSE4GOOD⁷. Estos siguen los resultados financieros de las empresas que han hecho de la sostenibilidad un factor determinante de su estrategia corporativa. El comportamiento de los índices de sostenibilidad indicaría que los inversores valoran más las empresas que están menos expuestas a riesgos sociales, ambientales y éticos

⁶ Fue impulsado por la compañía Suiza SAM Sustainability Group y en el que están representadas las compañías que mejores ratios de sostenibilidad e integración económica, social y medioambiental. El compromiso con la sostenibilidad y el largo plazo obliga a estas empresas a ser muy disciplinadas en sus estrategias mejorando los ratios de rentabilidad y riesgo

⁷ Es una serie de índices de referencia para la realización de inversiones en empresas socialmente responsables. Refleja la conducta ética de los mercados, propone una filosofía integral de la RSE y establece estándares para medirla. Fue lanzado en Londres en junio de 2001 impulsado por EIRIS (Ethical Investment Research Service , agencia de Reino Unido) y UNICEF. Los criterios para ser incluido han sido definidos a partir de estándares y código de conductas a nivel internacional, y se agrupan en tres grupos: derechos humanos, relaciones sociales y con los stakeholders, protección al medio ambiente.

En general, el primer paso que dan las empresas hacia la RSE, es la adopción de un código de conducta o un manifiesto donde señalan sus objetivos y valores fundamentales, así como sus responsabilidades hacia sus stakeholders (grupos de interés). Sin embargo, para que estos valores lleguen a traducirse en medidas, los mismos deben formar parte de la política de la empresa, y por que no, de su estrategia de negocios. Esto les obliga a añadir una dimensión social y ambiental a sus planes y presupuestos, evaluar los resultados en estos ámbitos, realizar auditorías sociales y ambientales y establecer programas de mejora continua.

Como elemento necesario para que las empresas desarrollen políticas sociales y ambientales responsables, propiciamos un modelo de gestión que involucre a todos los actores de la organización, que cuente con programas y presupuesto específicos que permitan el efectivo seguimiento de las acciones.

MODELO DE GESTIÓN DE RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA
Definición de una política social de la empresa
Apoyo de la Alta Gerencia
Comunicación y participación de todos los niveles
Fijación de objetivos, planes, presupuestos y metas
Control
Reformulación de objetivos y metas (si correspondiera)

A medida que la responsabilidad social va formando parte de la planificación estratégica de las empresas y de sus operaciones cotidianas, los directivos y los trabajadores deben adaptar sus decisiones empresariales basándose en criterios que complementan a los considerados tradicionalmente. Los modelos tradicionales de administración, gestión estratégica o, incluso, ética empresarial, no siempre proporcionan una formación suficiente para gerenciar las empresas en este nuevo entorno. Es por ello que

resulta imprescindible la capacitación de las futuras generaciones de administradores y contadores en este tema.⁸

4- NUEVAS TENDENCIAS EN LA GESTIÓN EMPRESARIA

La erradicación de la pobreza es una de las llamadas metas del Milenio⁹. En un mundo donde las corporaciones tienen un alto peso económico y político, la colaboración de las empresas en la consecución de este objetivo no resulta ajena. En este contexto el Estado debe asumir un rol de incentivador de asociaciones con el sector privado y de participación ciudadana. Debe garantizar el funcionamiento de los mercados, la transparencia y el suministro de información, así como el marco jurídico.

Sin embargo, no puede negarse la participación del sector empresarial en el desarrollo económico y tecnológico de una nación. Las empresas con una innovadora forma de gestión ven la posibilidad de generar nuevos, o bien, ampliar su mercado y permitir a su vez, el escape de la pobreza o la entrada a la economía de mercado de los sectores menos favorecidos.

Surgen entonces nuevos modelos de gestión como una oportunidad de negocios para las empresas. Si consideramos que dos tercios de las personas del planeta son pobres, las empresas proveedoras de bienes y servicios estarían limitando su mercado a un tercio de la población existente. Una nueva visión gerencial pretende entonces, posicionar la presencia de sus empresas en los países en vías de desarrollo, que será crucial en el largo plazo, frente a otros mercados saturados.

⁸ En diversas Instituciones Universitarias Nacionales y Privadas existen materias relacionadas con este tema en las carreras de posgrado y Doctorados. En la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA, se dicta dentro de la Carrera de Grado de Contador la materia Contabilidad Social y Ambiental, como optativa.

⁹ Para el año 2015, 191 países miembros de la ONU se han comprometido a cumplir con los objetivos de: 1- Erradicar la pobreza extrema y el hambre; 2- Lograr la enseñanza primaria universal; 3- Promover la igualdad entre los géneros y la autonomía de la mujer; 4- Reducir la mortalidad infantil; 5- Mejorar la salud materna; 6- Combatir el VIH/SIDA, el paludismo y otras enfermedades; 7- Garantizar la sostenibilidad del medio ambiente; 8 Fomentar una asociación mundial para el desarrollo.

Los negocios en condiciones de vida sostenible buscan generar desarrollo económico y ayudar a las comunidades a construir condiciones de vida más seguras, o bien incorporarlas al sistema. La rentabilidad de estos negocios es un dato clave porque implicaría que forman parte de la corriente principal de pensamiento y actividades de la empresa, los cuales se diferencian de la filantropía ya que estos últimos se encuentran sujetos a restricciones presupuestarias.

El informe de World Business Council for Sustainable Development señala una serie de tendencias que propicia este enfoque:

- Las empresas ven la necesidad de conquistar las economías emergentes.
- Varios países en desarrollo han mejorado y los índices de análisis de “riesgo país” han mejorado notablemente la calificación.
- Las comunicaciones se agilizaron y el valor de las mismas ha disminuido considerablemente.
- Debido a las expectativas de la comunidad muchas empresas han comprendido que la mejor manera de involucrarse es teniendo una actitud proactiva en lugar de reactiva.
- Ha crecido en número de organizaciones no gubernamentales, fundaciones y asociaciones que facilita la interacción entre las empresas y los sectores más desprotegidos.
- La inversión externa en países en desarrollo ha aumentado.

Corresponde preguntarse cuál es el papel de los pobres dentro de esta comunidad de negocios. La clave principal de estos modelos resulta en la sinergia que se produce entre el valor social y el beneficio económico que se genera. Tan importante como esto resulta no considerarlos como una alternativa de mano de obra barata o como un cliente con pocas posibilidades de decisión sobre sus consumos, sino como un potencial socio estratégico a lo largo de la cadena de suministros.

Las características propias de cada empresa determinarán el tipo de alianza entre ésta y los pobres. Así mientras en algunas organizaciones éstos serán clientes y la contribución principal que reciban será el acceso a productos de calidad precios adecuados; en otras serán socios empresariales, proveedores, o distribuidores generando empleo y acelerando la transferencia de habilidades.

Por su parte las empresas proveedoras de servicios de primera necesidad pueden contribuir de manera significativa al desarrollo local permitiendo el acceso de las comunidades de menores ingresos a los mismos.

COMO PROVEEDORES	
BENEFICIOS EMPRESARIALES	BENEFICIOS A LA COMUNIDAD
Menores costos de mano de obra	Nuevos puestos de trabajo
Riesgo compartido	Desarrollo de PYMES
Conocimiento y habilidades locales	Transferencia de tecnología
Mejores relaciones con el gobierno	Mejora de inversión

COMO CLIENTES	
BENEFICIOS EMPRESARIALES	BENEFICIOS A LA COMUNIDAD
Nuevos mercados	Mayor acceso a productos y servicios de calidad
Aumento de ingresos	Disminución de precios
Mejora en el valor de la marca y posicionamiento para capturar un mercado futuro	Mejor calidad de vida
Transferencia de productos	

5- LA SITUACIÓN EN ARGENTINA

La década anterior se caracterizó por estimular modelos económicos en los que el Estado debía ser eliminado. Las distintas relaciones entre la oferta y de demanda generarían equilibrio entre los participantes. Estos modelos generaron mayor exclusión y ampliaron la brecha entre ricos y pobres.

El asistencialismo así como la filantropía empresaria son situaciones que “apagan incendios” pero no resuelven situaciones ni siquiera en el mediano plazo. El dinero puede superar problemas nutricionales pero esto es solo un aspecto, una cara del problema. Buscar soluciones facilistas no hace otra cosa que empeorar la situación.

Todo modelo de gestión social debe tener como pilar el Desarrollo Sustentable. La satisfacción económica no debe condicionar el desarrollo social ni el cuidado del medio ambiente. Debe tener como objetivo el compromiso intergeneracional y asegura un equilibrio entre las dimensiones social, económica y ambiental de las regiones.

Todo modelo de gestión debe fomentar la identidad de los pueblos como elemento de revalorización y promover la integración cultural.

Debe promoverse por parte del Estado una menor desigual distribución del ingreso basándose en su sistema tributario. El estado debe fomentar la educación y asegurar condiciones básicas de salud y alimentación entre los pobres. Debe desarrollarse inversión social que permita generar mayores posibilidades de igualdad.

El poder económico, y por que no político, que generan las grandes corporaciones debe ser reutilizado en términos de ventaja competitiva. Las empresas generan grandes presiones sobre los países en vías de desarrollo, contar con una buena ciudadanía corporativa y con políticas de responsabilidad social por parte de las empresas ayuda a generar valor agregado en las mismas y en las personas. Los modelos win win generan mejores condiciones para las partes, fomenta el empleo, mejora la imagen corporativa, facilita la integración.

La generación de programas de voluntariado corporativo, o de voluntariado estudiantil en donde se apoyan proyectos que persiguen fines sociales ayudan a disminuir la brecha de la desigualdad, y genera oportunidades de integración social.

6- MECANISMOS PARA EXTERIORIZAR LA RESPONSABILIDAD SOCIAL UTILIZADOS POR LAS EMPRESAS

En los párrafos anteriores hemos desarrollado las teorías que hacen referencia a la Contabilidad Social, la interrelación con el concepto de responsabilidad social, y la respuesta de algunas empresas frente a nuevos desafíos empresariales. Sin embargo cualquiera fuere la estrategia de Responsabilidad Social elegida por la empresa, poco futuro tendría si no existieran los medios de comunicación adecuados para que receptores de la misma. Existen

diversas iniciativas globales y locales que nos resultan elementos válidos a la hora de demostrar la posición de la compañía respecto a su compromiso con la RSE, planteamos el siguiente resumen:

NOMBRE	NIVEL	NATURALEZA	CARACTERÍSTICAS GENERALES
Pacto Global	global	Principios / directrices	10 principios universales para la operatoria de los negocios
Global Reporting initiative	global	Principios / directrices	Memoria de Sostenibilidad que demuestra el desempeño ambiental, social y económico mediante el uso de indicadores
OIT	global	Principios / directrices	Promueve la asociación y cooperación entre empresas, trabajadores y gobierno. Definiendo una serie de principios y estándares laborales universales.
AA 1000	global	Norma. Estándar técnico	Esta basado en principios de accountability y compromiso con las partes interesadas para alcanzar el desarrollo sostenible
SA 8000	global	Norma. Estándar técnico	Desarrolla un estándar considerando los principios de la OIT. Propone la verificación de cumplimiento de los mismos.
ISO 14000	global	Norma. Estándar técnico	Proporciona estándares voluntarios de gestión ambiental, con el fin de minimizar los impactos y riesgos, propone la mejorar el desempeño ambiental de manera continua.
ISO 26000 (en discusión)	global	Norma. Estándar técnico	Estará basada en un conjunto integral de políticas, prácticas y programas centrados en el respeto por la ética, los trabajadores, la comunidad y el medio ambiente. Se espera su vigencia para el 2008.
Índice de Sostenibilidad Dow Jones	global	Índice	Impulsado por la compañía Suiza SAM Sustainability Group y en el que están representadas las compañías que mejores ratios de sostenibilidad e integración económica, social y

NOMBRE	NIVEL	NATURALEZA	CARACTERÍSTICAS GENERALES
			medioambiental. Obliga a estas empresas a ser muy disciplinadas en sus estrategias mejorando los ratios de rentabilidad y riesgo
Índice FTSE4 GOOD	global	Índice	Es una serie de índices de referencia para la realización de inversiones en empresas socialmente responsables. Refleja la conducta ética de los mercados, propone una filosofía integral de la RSE y establece estándares para medirla. Los criterios para ser incluida han sido definidos a partir de estándares y código de conductas a nivel internacional, y se agrupan en tres grupos: derechos humanos, relaciones sociales y con los stakeholders, protección al medio ambiente
ETHOS	Local (Brasil)	Principios / directrices	Propone un conjunto de indicadores de RSE, basados en valores y transparencia, lugar de trabajo, medioambiente, proveedores, gobierno consumidores, clientes, comunidad y sociedad
IARSE	Local (Argentina)	Principios / directrices	Promueve y difunde el concepto de RSE para impulsar el desarrollo sustentable en Argentina, tomando como base los principios del Pacto Global. Basado en ETHOS propone un conjunto de indicadores de RSE, referidos a valores, transparencia y gobernabilidad corporativa, público interno, medioambiente, proveedores, consumidores, clientes, comunidad, gobierno y sociedad
FORO ECUMÉNICO		Índice	Propone un instrumento de medición objetiva a la responsabilidad social de la empresa, la elaboración de un

NOMBRE	NIVEL	NATURALEZA	CARACTERÍSTICAS GENERALES
			Índice de Responsabilidad Social Empresaria (IRSE). El mismo permitirá evaluar el aporte de las empresas al bienestar de la sociedad. Los resultados del Índice, a su vez, se transcribirán en un Certificado de Responsabilidad Social Empresarial

Se debe cumplir con la expectativa de accionistas e inversores dentro de un amplio marco regulatorio que considera el derecho comercial, el laboral, el derecho ambiental, y el tributario dentro de la jurisdicción de los negocios. Si la RSE requiere el cumplimiento de las expectativas de los distintos grupos de interés se deben generar medios de información que permitan satisfacer estas necesidades.

7- LA INFORMACIÓN QUE BRINDAN LAS EMPRESAS COMO PARÁMETRO DE COMPROMISO DE RSE

El siguiente cuadro es una recopilación de casos de políticas y programas correspondiente al año 2004, desarrollados por empresas radicadas en Argentina. El material ha sido tomado del informe publicado por el Consejo de Empresarios Argentinos para el desarrollo Sostenible, CEADS. Los mismos no responden exclusivamente al concepto de Negocios en condiciones de vida sostenible.

ACINDAR

- Desarrollo del Sistema de Gestión Integral de Acindar S. A.

AGUAS ARGENTINAS

- Programa Barrios Carenciados de Aguas Argentinas S. A.

ARCOR

- Más que una Responsabilidad, una Oportunidad, en la Ciudad de San Luis.

- Sistema de Gestión Integral en Planta de Galletitas Salto. Salto, Buenos Aires.

- **ARCOR – DOS EN UNO.** Mejoras en la Gestión de RIS. DEU Planta 1, Arauco. Santiago de Chile.

- **ARCOR - CONVERFLEX S.A.** Mejoras en la Recuperación de Acetato de Etilo.

CARSA CAPEX SA

- Producción de Hidrógeno Eólico a Gran Escala en la Patagonia Argentina.

CLIBA

- Creación de una Planta de Tratamiento y Disposición Final de Residuos Industriales.

DOW PBB oli sur

- Eficiencia Energética y Gases de Efecto Invernadero.

DUPONT

- Programa de Apoyo Científico Tecnológico DuPont – CONICET.

- Reporte Social DuPont en Argentina – 2003.

- Campaña de Comunicación sobre Seguridad.

EDESUR

- Compromiso con la Comunidad.

- Programa de Iluminación Eficiente. ELI.

- Sistema de Gestión Ambiental.

FORD

- Educación para un Nuevo Mañana.

LEDESMA

- Recuperación y Conservación de Suelos mediante el Drenaje Subterráneo.
- Reducción de la Brecha Tecnológica.

MASISA

- Gestión de Residuos.

METROGAS

- Sistema de Gestión Integral de Salud, Seguridad y Medio Ambiente. ISO 14001 y OHSAS 18001.

MONSANTO

- Compromiso UEDAP - Unidad Experimental de Alta Producción.

ORGANIZACIÓN TECHINT

- Sistema Integrado de Gestión Preventiva.
- Ecoeficiencia en la Construcción de Obras Lineales. Proyecto CAMISEA.

PAN AMERICAN ENERGY

- Mejoras Constructivas: Construcción de Locaciones Petroleras.

TETRA PACK

- Reciclar es Proteger tu Mundo.

TGN

- Proyecto de Desarrollo y Gestión Comunitarios: Trabajo Compartido: Asociación de Mujeres Warmi Sayajsunqo - Transportadora de Gas del Norte S.A.

UNILEVER

- Un Lenguaje Común dentro de la Cadena de Valor. Capacitación a Proveedores y Clientes.

8- CONCLUSIONES

Como lo indica el pretencioso título del presente trabajo, el mismo pretende hacer una breve reseña de las teorías que hacen referencia a la Contabilidad Social, para llegar a los hechos concretos de la misma.

Tomando como base el paradigma interpretativo o social intentamos relacionar el mismo con el concepto de responsabilidad social que enuncia como principal parámetro de la misma el prestar atención a las expectativas que, sobre el comportamiento de las empresas, tienen los diferentes grupos de interés.

El problema se suscita al ver que no existe un modelo unificado que satisfaga las necesidades de información de los distintos usuarios lo que impide la comparabilidad y en algunos casos tampoco facilita la legitimidad de la información.

Otro de los temas de interés abordados por el trabajo lo constituyen los modelos de negocios para erradicar la pobreza. Los mismos son una respuesta al desafío de gestión que va más allá de la generación de beneficios económicos de las empresas. Sin embargo no es la única respuesta, muchas organizaciones ubican su centro de atención en los empleados o en la comunidad en general sin pretender con esto generar valor monetario para la compañía.

Sin objetivo de buscar una única respuesta pero si de abrir el panorama de las nuevas alternativas de gestión, confiamos que la comunicación adecuada, clara y de fácil comprensión nos permita conocer la verdadera dimensión social de estas nuevas estrategias de negocios.

9. BIBLIOGRAFÍA

- AECA Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa Documento Nro. 1 (2004) Madrid
- Cantarelli y otros (2004) Responsabilidad Social empresarial: miradas argentinas. Universidad Católica de Córdoba
- CEADS- Empresa y Desarrollo Sostenible. Recopilación de Casos 1998-2004
- Comunidad Económica Europea – Libro verde 2001- Bruselas
- D’Onofrio P. (2005) La responsabilidad social empresarial ¿Nuevas competencias empresarias? Trabajo preparado para presentar en la III Conferencia Interamericana de Responsabilidad Social Empresarial. Santiago de Chile.
- D’Onofrio P. (2004) “Gestión integrada de la Responsabilidad Social” en XXV Jornadas Universitarias de Contabilidad y I Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad. Noviembre. Trabajo distinguido con el Premio “Domingo Gariboti”
- D’Onofrio P. (2004) “Las Empresas Frente Al Desafío De Demostrar Su Responsabilidad Social” en VII Congreso Nacional E Internacional De Administración dictadas en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas. Junio 2004.
- D’Onofrio P. (2003) “El Balance Social y los Informes sobre Responsabilidad Social Empresarial”. Mención especial en la Categoría Postgrado del Premio Ética y Responsabilidad Social Empresarial Edición 2003
- Feole H., (2002- 2003) Revista Reflexiones latinoamericanas sobre el IARSE
- Guía para la elaboración del Informe Anual y Balance Anual de Responsabilidad Social Empresarial ETHOS 2001
- Núñez Georgina (2003) La responsabilidad social corporativa en un marco de desarrollo sostenible. Publicación de naciones Unidas CEPAL
- Responsabilidad Social Corporativa y Políticas Públicas. Informe 2004. Elaborado por Fundación Ecología y Desarrollo para Fundación AVINA. Colección “La empresa del mañana”

- Rodríguez de Ramírez, María; D'Onofrio P. (2005) "Responsabilidad Social Empresaria en marcha" anales de las XIV Jornadas de Contabilidad, XVII de Auditoría y VI Gestión y Costos dictadas en el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas.
- Sturzenegger, Adolfo (2003) Hacia una cultura de la Responsabilidad Empresaria en la Argentina (PAGINA WEB www.foroecumenico.com.ar)
- SustainAbility, UNEP & Standard & Poor (2004): "*Risk & Opportunity: Best Practice in Non-Financial Reporting*", The Global Reporters 2004 Survey of Corporate Sustainable Reporting, en www.sustainability.com/insight/research-article.asp?id=128.
- World Business Council for Sustainable Development (2004) Oportunidades de negocios para reducir la pobreza

Páginas consultadas

- <http://www.sustainablemeasures.com/Sustainability/index.html>
- <http://www.ceads.org.ar/>
- [http:// www.accountability.org.uk](http://www.accountability.org.uk)
- [http:// www.cepaa.org](http://www.cepaa.org)

LAS DISTINTAS MIRADAS ACERCA DE LA RACIONALIDAD INSTRUMENTAL MÍNIMA Y LA ÉTICA ⁽¹⁰⁾

FERNANDO G. TORRES

1. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo pretende identificar las distintas teorías acerca de la Racionalidad Instrumental Mínima desde la mirada de diferentes autores. A su vez, fueron incorporados otros pensadores que plantean modelos más amplios de racionalidad, que incluyen normas éticas y reflexión crítica. Posteriormente se plantean las críticas efectuadas a cada postura. A continuación se presentan algunas conclusiones que se desprenden de los trabajos. Para finalizar se incluye un anexo con la aplicación de las teorías vistas dentro de la evolución del pensamiento administrativo.

De tal manera, el primer punto se desarrolla a partir del análisis de un trabajo de Pavesi quien pretende sentar las bases para una teoría de la racionalidad menos exigente que la racionalidad mínima de Cherniak o la racionalidad débil de Elster, y mediante el relajamiento de ciertas exigencias lleva a nuevos conceptos de la conducta racional, más adaptados a la realidad del ámbito económico y administrativo. Sin embargo dicha teoría se refiere únicamente a la decisión individual, no se trata la racionalidad de la ciencia ni ninguna otra.

Luego estudiamos la postura de Bunge que en su libro "Racionalidad y realismo" afirma que la racionalidad es una prerrogativa humana, y el realismo es peculiaridad de la modernidad. La racionalidad que defiende Bunge es la que suponen la ciencia, la técnica y la acción planeada. Esta

⁽¹⁰⁾ El presente documento ha sido presentado y aprobado como trabajo final del Seminario de Doctorado "Decisión, racionalidad y acción humana" dictado en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires por la Dra. Patricia BONATTI durante el segundo cuatrimestre del 2006.

racionalidad es global: no se limita a las operaciones conceptuales sino que también abarca las empíricas, así como la evolución.

En tercer lugar veremos que, a diferencia de la teoría tradicional de la elección racional que establece que las creencias de los individuos son totalmente independientes de los parámetros objetivos, Elster señala que existe una modelación de las propias preferencias y creencias por las constricciones objetivas en las cuales se hallan inmersas las acciones de los individuos. También tiene en cuenta la responsabilidad de los individuos en la formación de sus deseos y preferencias, considerando los medios con los que cuentan para regular su elección.

A continuación se presentan los conceptos de Cherniak. Este autor plantea que, en lugar de una noción ideal de racionalidad que nadie puede cumplir, se necesita una noción de racionalidad mínima. La gente razona de acuerdo con situaciones contextuales y se enfocan en lo que es importante aquí y ahora. En lugar de calcular el resultado óptimo, la gente queda satisfecha simplemente tomando la primera opción que funcione razonablemente bien. De este modo Cherniak valora el sentido común y lo razonable por sobre los criterios formales. Supone que, dado un tiempo limitado y recursos útiles podría ser irracional perder todo el tiempo calculando cual sería la mejor decisión. Esta racionalidad mínima tiene la característica de que la mayoría de nosotros puede ser racional en ese sentido.

Luego se presenta la propuesta de Apel, cuya idea dominante es que para asegurar la validez objetiva, es preciso superar la concepción monológica de la razón, y sustituirla por una concepción dialógica de la misma. De esta manera se garantiza la igualdad de derechos de todos los participantes del discurso como representantes de diferentes intereses, con igual responsabilidad en el planteo y resolución de todos los problemas que se deben discutir. Y es que, si los problemas éticos socialmente relevantes tienen alguna solución, las mismas tienen que alcanzarse, conforme a la ética discursiva, mediante discursos prácticos de

sujetos iguales y corresponsables, y no mediante una deducción monológica a partir de principios últimos.

El último autor tratado es Habermas, quien procura definir un modelo de acción social no subjetiva ni orientada por los fines egoístas de los sujetos individuales, sino el de una acción orientada al entendimiento, en el que los sujetos pueden coordinar sus planes de acción sobre la base de acuerdos motivados racionalmente; a partir de que se presuponga que en la expresión comunicativa se satisfacen las condiciones de racionalidad, y teniendo en cuenta que estas pretensiones de validez son susceptibles de crítica o examen.

Luego se plantean las críticas de las posturas observadas, a continuación se desarrollan las conclusiones y a finalmente el mencionado anexo con la vinculación de estas teorías con las distintas escuelas de pensamiento administrativo.

2. TEORÍAS DE RACIONALIDAD INSTRUMENTAL MÍNIMA

2.1 Esbozo de una teoría mínima de la racionalidad instrumental mínima

Pedro F. J. Pavesi

Para comenzar Pavesi define ciertos conceptos básicos. De tal modo el decisor es toda persona física (sujeto) con fines (deseos, objetivos, valores) que pretende realizar. Los medios (recursos) son todos aquellos que el decisor cree en determinado momento que puede servirle para realizar sus fines. Por otro lado define a las creencias como al conjunto de evaluaciones del decisor, en determinado momento, contexto y circunstancias particulares. Asimismo el curso de acción es la expresión del propósito del decisor de utilizar un conjunto de medios. Cuando este propósito se realiza, se obtiene un comportamiento. La elección es entre los cursos de acción que considera factibles, la que el decisor elige y que a su criterio, percibe como el que mejor realizará sus fines. Por último dice que la preferencia es una relación binaria de orden,

reflexiva, antisimétrica y transitiva, establecida por el decisor sobre sus deseos, sus creencias y los cursos de acción ideados por él. Dicho decisor ejerce su preferencia cuando establece una relación de orden, total o parcial, sobre un conjunto de elementos.

Pavesi desarrolla el concepto de racionalidad indicando que la elección intencional de un curso de acción es racional si el decisor llega a la misma luego de cierto proceso deliberado de reflexión, acerca de los elementos y criterios que conducen a la misma. Al respecto afirma que la racionalidad abarca todos los elementos que llevan a la elección, que pueden resumirse en las expresiones "deseos" y "creencias". De tal modo afirma que las creencias pueden ser racionales en el sentido de esta definición, pero que existe una gran discusión acerca de si los deseos (fines, objetivos, valores) pueden ser racionales o no. De acuerdo a su experiencia los deseos son susceptibles de ser analizados por cierto proceso de raciocinio. Esta es una interpretación de fines racionales totalmente distinta a la posición que sostiene que los fines son (o deben ser) racionales porque son éticos o porque incorporan pautas sociales. Aquí los fines son racionales porque pueden ser analizados por la razón (ordenados, descubiertos, abandonados, etc.). En un enfoque normativo de la racionalidad, se exige generalmente, como mínimo, que el decisor ordene sus deseos por su importancia, llegándose a exigir que esa importancia sea medible sobre una escala racional.

Asimismo sostiene que la reflexión (deliberación, raciocinio, análisis) representa la condición única, necesaria y suficiente para definir la racionalidad, y que consiste en el proceso mental por el cual se identifican, evalúan, comparan, asocian, infieren o deducen todos los elementos del proceso de elección mencionados. Debe existir un mínimo de reflexión. Toda elección o acción (por ejemplo, una reacción) no deliberada, aun mínimamente, no entra en la definición de racional. Para ser racional, sólo es necesario reflexionar por lo menos, un poco.

Pavesi manifiesta que la inhabilidad para definir una preferencia da lugar a lo prescriptivo. La preferencia no está ligada unívocamente

con la racionalidad e incluye sólo preferencias racionales, a las cuales se arriba luego de cierto proceso de deliberación o reflexión y que conducen a la elección o a la acción. De tal manera todos los deseos y creencias, por ser esencialmente subjetivos, pueden cambiar a través del tiempo. El decisor va cambiando y cambian sus fines, sus valores, sus evaluaciones, sus criterios. El problema que se plantea es con qué frecuencia pueden cambiar sin que el sujeto deje de ser racional. En esta posición, mientras esa inestabilidad no sea patológica es racional. El desarrollo propuesto por Pavesi hasta aquí es descriptivo. Pretende ser la descripción del comportamiento humano deliberado, intencional y reflexivo.

Asimismo Pavesi reconoce distintos aspectos que lo diferencian de las concepciones clásicas de la racionalidad. Se refiere al razonamiento y la racionalidad reconociendo que es generalmente aceptado que la racionalidad instrumental se manifieste como una relación de medios y fines, sin embargo reconoce que el núcleo fundamental de la teoría es el razonamiento, la deliberación. Esto centra la atención sobre la capacidad, los límites, los sesgos, las paradojas, los prodigios del razonamiento humano (esto es, un enfoque descriptivo del razonamiento), pero también sobre las reglas, los criterios, los métodos del razonamiento, incluyendo las lógicas (esto es, un enfoque normativo del razonamiento). Lo importante es que la teoría esbozada admite las limitaciones del raciocinio, en su aspecto descriptivo.

Por otra parte Pavesi se refiere a la subjetividad del acto y del observador. Sostiene que la racionalidad es esencialmente subjetiva y que todos los elementos que contribuyen a la elección racional dependen de la particular información, percepción, evaluación, interpretación, sentimientos del sujeto y de sus circunstancias. Los condicionamientos sociales y éticos son interpretados y aceptados o no por el sujeto. Mientras tanto el observador del comportamiento de un sujeto también es un sujeto cuya apreciación es absolutamente subjetiva, pues no puede juzgar el comportamiento del sujeto observado como irracional porque la irracionalidad no existe en conductas deliberadas.

Para Pavesi los fines no son objeto de la racionalidad instrumental. El problema de la racionalidad de los fines es que éstos, en general, son medios que llevan finalmente a uno o varios objetivos últimos: supervivencia, felicidad, salvar la vida humana; mientras los fines sean medios, siempre están sometidos a deliberación. La sutileza de la racionalidad de los fines en esta teoría consiste en que, cuanto mayor sea la jerarquía del objetivo, más difícil es utilizar el raciocinio para analizarlos. Cuando se trata de valores últimos, el raciocinio sólo podrá esbozar un orden de importancia, pero el raciocinio nunca desaparece del todo. Lo importante es que los fines son propios del sujeto.

Respecto de las creencias, Pavesi afirma que la teoría esbozada implica que el sujeto reflexiona acerca de sus fines, de los medios para obtenerlos y de los resultados esperados. Idealmente, debería tener en cuenta todos los elementos que influyen en su decisión. En la realidad, las limitaciones de su racionalidad sólo lo llevan a considerar una cantidad de elementos más reducida que la ideal y generalmente sesgada. Pero esos elementos son todos los que conforman la situación de elección y entrarán en su reflexión en la medida que los conozca y que sea capaz de evaluarlos. Puede o no tener en cuenta restricciones éticas, castigos o información de cualquier tipo.

Acerca de la ética, sostiene que el sujeto tendrá o no tendrá en cuenta postulados éticos o morales de acuerdo a su personalidad o a su particular visión del mundo. Esta afirmación se contrapone a aquella que indica que toda racionalidad debe ser ética. Para Pavesi ética y racionalidad son claramente conceptos independientes. Se puede ser racional y ético, o racional y no-ético, pero siempre se es racional mientras haya un mínimo de deliberación.

Por otro lado, el determinismo causal no es admitido en el esbozo de la teoría de Pavesi. La práctica de la decisión indica que, aun condicionado por un sinnúmero de restricciones, el agente tiene suficientes grados de libertad como para vacilar, dudar, y finalmente elegir.

Sobre la debilidad de voluntad (akrasía), es decir, elegir lo que no se prefiere o adoptar una actitud contraria a la que se desea, Pavesi explica que esta extraña actitud, es una ilusión. No existe más allá de la razón consciente una razón inconsciente más fuerte. Tampoco la pasión y la emoción dominan la razón. En su teoría, la incontinencia no existe por definición porque siempre el agente elige lo que más prefiere.

Un precepto común en el estudio de la racionalidad es sostener que todos los sujetos racionales en posesión de la misma información deben llegar a la misma elección. Los ejemplos brindados se refieren a problemas de ingenio, lógicos o matemáticos. Este principio no tiene sentido en este esbozo de teoría.

Es común encontrar que la racionalidad debe ser encarada desde un punto de vista normativo. Sin embargo todo lo expuesto hasta aquí es descriptivo. La literatura acerca del comportamiento humano y la experiencia sostienen la relación de intencionalidad de la elección deliberada en la cadena fines-medios-situación-elección. El problema consiste en que ciertos aspectos de este proceso no son considerados racionales por las múltiples teorías existentes.

Toda la construcción de la axiomática llamada "racional", que incluye también criterios de elección entre cursos de acción cuando la preferencia no puede ejercerse directamente sobre ellos, aplicada a la Teoría de la Elección Racional y a la Economía y Administración, debe ser considerada para sortear los obstáculos que la aplicación del razonamiento encuentra en el proceso de elección.

2.2 Racionalidad y realismo

Mario Bunge

Bunge propugna la racionalidad pero no el realismo tradicional o idealista que proclamaba la omnipotencia y suficiencia de la razón. La exigencia de racionalidad global o total puede llamarse

“racionalismo global”. Esta racionalidad es global, pues no se limita a las operaciones conceptuales sino que también abarca las empíricas así como la evaluación. Bunge defiende un realismo que llama científico, según el cual la ciencia puede darnos la mejor representación de la realidad así como la mejor base para modificarla.

Asimismo Bunge establece que la racionalidad puede ser teórica o práctica. Al mismo tiempo divide a la racionalidad teórica en: conceptual; lógica, metodológica; gnoseológica y ontológica. Mientras que la racionalidad práctica la plantea como evaluativa y práctica.

Bunge define de la siguiente manera cada uno de los mencionados conceptos de racionalidad: *conceptual*: minimizar la borrosidad (vaguedad e imprecisión); *lógica*: bregar por la coherencia (evitar la contradicción); *metodológica*: cuestionar (dudar y criticar) y justificar (exigir demostración o datos, favorables o desfavorables); *gnoseológica*: valorar el apoyo empírico y evitar conjeturas incompatibles con el grueso del conocimiento científico y tecnológico; *ontológica*: adoptar una concepción del mundo coherente y compatible con el grueso de la ciencia y de la tecnología del día, *evaluativo*: bregar por metas que, además de ser alcanzables, vale la pena alcanzar, y *práctica*: adoptar medios que puedan ayudar a alcanzar las metas propuestas.

Estos siete tipos de racionalidad no son mutuamente independientes sino que constituyen un sistema. Asimismo están vinculados por la relación de presuposición, pues la racionalidad práctica presupone la racionalidad teórica. A su vez, cada tipo de racionalidad, excepto la práctica que es intrínseca, es deseable por algún fin; de igual forma que cada una de ellas es alcanzable.

Bunge indica que la matematización es a menudo necesaria para alcanzar la racionalidad, pero nunca es suficiente. También afirma que semirracional es aquella doctrina que satisface algunas racionalidades pero no todas, que la plenamente racional satisface a todas y que el irracionalismo las rechaza a todas. Bunge concluye

que la plena racionalidad es un desiderátum teórico y práctico, deseable porque guía tanto la investigación como la acción y además es alcanzable, aunque aclara que lograr esto es muy difícil.

Bunge afirma que el mundo exterior existe independientemente de nuestra percepción y nuestra ideación, y que es cognoscible y transformable al menos parcialmente. Asimismo defiende una variedad especial de realismo: el científico, según el cual la ciencia puede darnos la mejor representación de la realidad. Sin embargo aclara que a diferencia del realista ingenuo, el realista científico admite la necesidad de inventar abstracciones y adoptar convenciones, así como de sujetar la experiencia y la acción al control teórico.

Acerca de las verdades Bunge indica que la racionalidad teórica no es un fin sino un medio para alcanzar la verdad o hacer uso de ella. Sostiene que la verdad es un bien intrínseco y una herramienta para la acción, y que la racionalidad vale poco si no acompaña la búsqueda de la verdad. Bunge dice que no hay una sola verdad sino muchas, tantas como conocimientos correctos. Más aún, en materia de conocimiento no hay una sola clase de corrección sino dos: formal y fáctica, o de razón y de hecho. Una verdad de razón es aquella que puede establecerse sin indagaciones empíricas.

Asimismo define distintas clases de verdades de razón: la verdad de diccionario como una definición nominal, la verdad a pedido como postulado de una teoría matemática, la verdad por demostración o deducción como teorema de una teoría, la verdad lógica, es decir cualquier fórmula válida de un sistema de lógica, y finalmente, la verdad por ejemplificación que es aquella que satisface un modelo.

De acuerdo con la opinión de Bunge sólo los dos últimos conceptos de verdad formal o de razón son legítimos. Los de verdad en todas las interpretaciones (verdad lógica) y verdad en algunas interpretaciones (verdad matemática).

Bunge también diferencia entre las verdades de razón y de hecho. Por un lado presenta la diferencia ontológica donde los objetos que satisfacen una verdad de razón son constructos (conceptos). Por otro lado, respecto de las verdades de hecho, hipótesis, objetos concretos, las diferencias semánticas son los objetos satisfechos en cierta interpretación, son fórmulas abstractas; y por último, presenta las diferencias metodológicas donde no hay racionalidad sin verdad.

Bunge afirma que cuando buscamos la verdad de hecho o la eficacia práctica exigimos realismo. Las razones son obvias: la verdad de hecho (a diferencia de la verdad de razón) consiste en la adecuación a la realidad, debe ser realizable. Asimismo diferencia el realismo gnoseológico (donde el mundo existe de por sí, y los hombres podemos conocerlo, aunque sólo sea en parte) del realismo metafísico (donde las ideas, o por lo menos, las ideas generales, existen por sí mismas, independientemente de que se piensen).

Hay tres variantes de realismo gnoseológico: ingenuo, crítico y científico. El realismo ingenuo sostiene que el mundo es lo que aparenta ser. El realismo crítico plantea que el mundo real difiere a veces de lo que aparenta ser, que no podemos aceptar dogmáticamente los datos de los sentidos. Por ello, sino basta la experiencia, debemos recurrir a la razón creadora, debemos imaginar o conjeturar lo imperceptible. El realismo científico es la variante del realismo crítico según el cual la ciencia proporciona el mejor conocimiento de la realidad, aun cuando sea imperfecto. Según el realismo científico, la experiencia y la razón, lejos de bastarse cada cual a sí misma cuando intenta conocer la realidad, se necesitan mutuamente.

Bunge sostiene que el mundo existe en sí (por sí mismo), o sea, haya o no sujetos cognoscentes. Se puede llegar a conocer el mundo, aunque sólo sea en parte, imperfectamente, y de a poco. Todas las facultades cognoscitivas se desarrollan a lo largo de la vida y son el resultado de un largo proceso evolutivo, los seres humanos pueden conocer solamente objetos de dos clases: entes

materiales y objetos conceptuales. No hay manera de observar con toda exactitud todos los aspectos de todos los hechos. Todo conocimiento contiene en algún punto, alguna observación directa, sin embargo la observación indirecta (que hace uso de teorías o hipótesis) proporciona un conocimiento más amplio y profundo que la observación directa.

Según Bunge, el conocimiento de hecho se resume en parte en generalizaciones inductivas (basadas en experiencia), y en parte en hipótesis que no incluyen conceptos empíricos. Toda sociedad impone algunos límites (culturales, políticos o económicos) a la investigación. El núcleo de todo campo avanzado de investigación fáctica es un conjunto de leyes (o de enunciados legales que representan pautas objetivas). Todo cuerpo de hipótesis puede sistematizarse en forma de teoría, y toda teoría puede organizarse bien (axiomatizarse).

Toda teoría propiamente dicha, o sea, todo sistema hipotético-deductivo, enriquecida con hipótesis subsidiarias y datos, puede predecir; pero sólo las teorías mecanicistas (que describen mecanismos posibles de la producción de hechos) pueden explicar. Toda teoría fáctica es una representación parcial (global o detallada, verdadera o falsa en alguna medida) de objetos supuestamente reales.

Según los realistas ingenuos los estímulos exteriores determinan unívocamente nuestras percepciones. Esta determinación satisfaría leyes causales; habría una correspondencia biunívoca entre estímulos y preceptos, independientemente del estado de del organismo y de su historia. El conocimiento de esta correspondencia permitiría predecir los preceptos dados los estímulos correspondientes. El conocimiento no sería sino un espejo de la realidad, pero la percepción es constructiva no especular.

Bunge afirma que la ciencia es objetiva y sostiene que la subjetividad no puede dar lugar a ciencia ni es gnoseológicamente racional. Esto implica considerar pseudociencias, actos de fe,

gimnasia intelectual, teologías, a la teoría de la utilidad, las probabilidades subjetivas, etc.

2.3 La elección racional

Jon Elster

Según Elster la teoría de la elección racional puede ser vista desde dos ángulos, como una teoría normativa y como una teoría descriptiva. Como teoría normativa, nos dice qué es lo que debemos de hacer para lograr ciertas metas lo mejor posible, aún cuando no nos dice cuáles deben de ser esas metas. Elster señala que esta teoría ofrece imperativos hipotéticos y no categóricos. Mientras que como teoría descriptiva, su misión es la de ayudar a predecir ciertas acciones.

La teoría de la elección racional para justificar y explicar una conducta recurre a tres elementos necesarios para garantizar que se dé una situación de elección: un grupo de cursos de acción factibles que satisfagan ciertas restricciones lógicas, físicas y económicas; un grupo de creencias racionales sobre la estructura causal de la situación que va a determinar qué cursos de acción nos llevan a qué resultados; y un ordenamiento subjetivo de las alternativas factibles que se derivan del ordenamiento de las consecuencias a las que se quiere llegar.

Elster indica que actuar racionalmente significa elegir la alternativa con la jerarquía más alta dentro de un grupo de alternativas factibles y divide la situación de elección en dos dimensiones.

Por un lado hace una distinción entre información perfecta e imperfecta. Las situaciones en donde existe información perfecta acerca de todos los cursos de acción alternativos son muy difíciles de darse, por esta razón son más importantes las situaciones de elección en donde la información es imperfecta. De este hecho se derivan dos situaciones: el riesgo y la incertidumbre. Elster define al riesgo como una situación en la que se atribuyen a las consecuencias de ciertos cursos de acción probabilidades numéricas. A su vez sostiene que la incertidumbre es una situación

donde el criterio normativo para tomar una decisión consiste en elegir la opción que maximice la utilidad esperada.

Por el otro lado, una distinción que merece tomarse en cuenta en una situación propia de elección racional es la que existe entre decisiones paramétricas y decisiones estratégicas. Una decisión es paramétrica cuando el agente enfrenta restricciones externas que ya están dadas. El agente primero estima las restricciones y luego decide qué hacer. Por el contrario en una situación estratégica se da una interdependencia entre las decisiones de distintos agentes. El agente, antes de tomar su decisión, tiene que prever qué es lo que los otros van a hacer, y tiene que prever lo que los otros van a pensar que va a hacer él. Las situaciones estratégicas son el tópico de la teoría de los juegos, la cuál es un elemento indispensable para la teoría de la elección racional.

La teoría de juegos contiene los elementos siguientes: hay un grupo de agentes y para cada uno de ellos existe un grupo de elecciones y de estrategias posibles. La teoría de juegos estudia estas situaciones desde dos perspectivas. Primero, la perspectiva de la no cooperación que considera el problema de las decisiones desde el punto de vista de la racionalidad individual. El problema en este caso es que una serie de elecciones individuales racionales puede llevar a resultados para el propio agente peores que si hubiese escogido otra estrategia. Segundo, la perspectiva de la cooperación que asume que esto no sucederá.

Un elemento que, según Elster ha sido subestimado por la teoría de los juegos es el tiempo. Según él las situaciones de elección en las que el tiempo juega un papel importante son extrañas pues las consecuencias de cualquier acción están dispersas en el tiempo. Para poder elegir entre alternativas cuyas consecuencias tienen patrones temporales distintos es necesario tener una manera de justificar racionalmente el peso de los beneficios en momentos distintos del tiempo.

Elster afirma que la explicación de la elección racional es una subclase de explicaciones intencionales. Dichas explicaciones se

caracterizan por la relación que existe entre la acción que va a ser explicada y los deseos y las creencias de los agentes. Esta relación se define por tres condiciones respecto de los deseos y las creencias del agente: son razones para la conducta, causan la conducta, y causan la conducta en tanto que razones. Estas condiciones son necesarias para cualquier explicación intencional. Una explicación de elección racional necesita dos condiciones de consistencia, tanto las creencias como los deseos pueden ser internamente consistentes.

Sin embargo también se requiere que las creencias y los deseos estén fundamentados en una evidencia que se encuentra a la mano. La condición de la evidencia se divide en tres: la creencia necesita de un grado máximo de plausibilidad inductiva, dada la evidencia; la creencia es causada por la evidencia que se encuentra a la mano; y la evidencia causa la creencia de la manera correcta.

Es conveniente imponer una condición de optimalidad sobre la evidencia que puede recolectarse antes de que se forme una creencia. Una decisión de actuar puede estar rodeada de un área de penumbra, lo importante en este caso es tener un criterio para distinguir cuándo es racional recolectar cierta información y cuándo no tienen caso recolectarla.

La estructura de la racionalidad está constituida por una serie de creencias y de deseos que no sólo explican la acción sino que tienen una cadena causal que puede ser identificada. Esto se logra cuando se cumplen tres condiciones de optimalidad: la acción es la mejor manera que tiene el agente para satisfacer sus deseos dadas sus creencias; la creencia es lo que mejor puede formarse dada la evidencia; y el monto de la evidencia que se ha recogido es óptima dado su deseo. Podemos decir resumidamente que estos elementos son indispensables para poder hablar de una elección racional.

Elster a su vez desarrolla los conceptos de racionalidad estrecha y de racionalidad amplia. Indica que la primera es la utilizada en el

análisis económico, pero que se reduce a un papel instrumental. La racionalidad estrecha es un medio, un criterio de eficiencia en la selección entre distintos cursos posibles de acción que permitirían alcanzar un objetivo dado. Los criterios que rigen esta racionalidad son eminentemente formales, como la consistencia y la transitividad. Sin embargo, lo que Elster llama racionalidad estrecha no resulta muy útil para hacer juicios sobre los objetivos elegidos, no siempre resulta realista (aunque sea apropiada para la construcción de modelos formales, por sus propiedades lógicas), y enfrenta problemas cuando se le aplica a problemas de elección colectiva.

Elster la contrasta con la racionalidad amplia que resulta mejor ajustada a la forma como en realidad piensa y se comporta la gente. La racionalidad amplia abarca creencias y opiniones; acepta el hecho de que los individuos son algo más que “maquinas de pensar”, y permite entender mejor la conducta humana y las formas de organización social, incluido el mercado.

2.4 Racionalidad mínima

Christopher Cherniak

La propuesta de Cherniak plantea una racionalidad mínima enfrentada a la exigencia de una racionalidad ideal o máxima. Asimismo afirma que muchos aspectos de la racionalidad dependen de las características individuales de los sujetos, pero otros dependen del contexto en el que estén situados dichos sujetos.

Cherniak parte de dos principios básicos. El primero es que sin racionalidad no hay agentes, es decir que las creencias, deseos, acciones, etc. deben poseer un mínimo de racionalidad. La segunda es que los agentes son sistemas reales con capacidades cognitivas finitas y recursos limitados.

Una concepción ideal de la racionalidad ni siquiera puede ser predictivamente útil. Podemos predecir la conducta desde la base de las creencias y deseos atribuibles a un agente. No imponer

ningún límite de racionalidad sobre los agentes haría imposible esto. Existen ciertos límites inevitables. Ninguna criatura finita podría ser racional si esto requiriera emprender todas las acciones que, de acuerdo a las creencias del sujeto, tiendan a la satisfacción de sus deseos. Esta condición, característica de la racionalidad máxima, es completamente ideal e irrealizable, pues excluye la posibilidad de olvidar cosas, no ser totalmente cuidadoso en las decisiones, no tener una habilidad deductiva perfecta. Tenemos límites de memoria, de tiempo, etc.

Cherniak se propone caracterizar cuál puede ser esta inevitable racionalidad subóptima, y para ello, intenta debilitar la condición de racionalidad máxima que acabamos de mencionar. Si un sujeto tiene un conjunto particular de creencias y deseos, el sujeto será racional si realiza algunas, pero no todas, de las acciones que tiendan a satisfacer sus deseos a la luz de sus creencias, de acuerdo a como para él es el mundo. Un sujeto que no realice ninguna acción de este tipo no puede ser racional. Pero no es necesario que las realice todas. Cherniak llama a esto "condición de racionalidad mínima".

Las habilidades que deberían estar presentes en un sujeto a fin de poder ser mínimamente racional incluirían, por un lado tener un mínimo de habilidad inferencial deductiva, pues el sujeto debe ser capaz de realizar algunas, pero no todas, de las inferencias correctas que tiendan a satisfacer sus deseos. Por otra parte debe ser capaz de eliminar algunas, pero no todas, de las inconsistencias presentes en su sistema de creencias.

La propuesta de Cherniak acerca de una noción débil de racionalidad no supone la existencia de un único conjunto de normas del razonamiento correcto que todo sujeto en todo tiempo y lugar, deba usar alguna para ser considerado como agente cognoscitivo. Según dicho autor los sujetos para ser considerados como agentes cognoscitivos deben actuar, por lo menos en ciertas situaciones y en algún sentido, racionalmente.

El agente, dice Cherniak, no sólo debe intentar algunas de las acciones que son apropiadas, dado un conjunto particular de creencias, sino que además no debe intentar suficientes acciones que son inapropiadas dado ese mismo conjunto de creencias.

Cherniak afirma que para que se cumpla el requisito de racionalidad mínima para ser agente cognoscitivo, el sujeto debe seleccionar algunas inferencias correctas que son útiles bajo circunstancias específicas para satisfacer sus deseos; hacer exitosamente algunas inferencias correctas y; no hacer un gran número de acciones que son inapropiadas dado el conjunto de creencias que uno posee. Otro elemento sumado a este requisito lo componen las inferencias que hace el sujeto y que deben ser factibles para él. Para cada sujeto, dependiendo de sus capacidades, hay inferencias que son más difíciles aunque parezcan más fáciles para otros.

La tesis de racionalidad mínima tal como Cherniak la plantea es una tesis descriptiva a la cual puede asociarse una tesis normativa. La tesis descriptiva simplemente describe las condiciones bajo las cuales un sujeto puede ser considerado como agente cognoscitivo; la tesis normativa asociada propone un ideal regulativo al que cualquier agente cognoscitivo debe aspirar.

La idea central es que no podemos afirmar a priori que todo agente cognoscitivo debe hacer las mismas inferencias. Por el contrario, para saber cuáles son las inferencias que debe hacer un sujeto en un momento dado requerimos información acerca de qué inferencias puede hacer exitosamente en la situación en la que se encuentra. Así, ser agente cognoscitivo para un sujeto implica que haga algunas de las inferencias correctas que puede hacer dadas sus limitaciones, el lugar y el tiempo en que se encuentre.

La tesis de racionalidad mínima considera que la atribución de racionalidad debe tomar en cuenta tanto la información empírica acerca de las capacidades cognoscitivas de los sujetos, como las exigencias prácticas que las situaciones específicas imponen a nuestro razonamiento. Aceptar esto permite explicar el

comportamiento cognoscitivo de los sujetos sin apelar a un ideal normativo independiente de las capacidades cognoscitivas reales de los sujetos. Por otro lado, establece un ideal regulativo que toma en cuenta una teoría psicológica; que permite prescribir y evaluar al mismo tiempo las maneras como los sujetos deben razonar para mejorar sus procedimientos cognoscitivos y dar consejos acerca de las maneras como debemos proceder para hacer acciones aparentemente apropiadas. Un ideal de esta naturaleza sirve, a la vez, como guía en nuestros razonamientos y como meta a la cual debemos aspirar para ser considerados como agentes cognoscitivos.

2.5 La ética del discurso

Karl-Otto Apel

En su desarrollo teórico Apel sostiene que tanto en el problema del conocimiento como en el problema moral, lo importante es establecer una fundamentación racional, pues ello conduce a garantizar una validez de carácter intersubjetiva, ya sea para los conocimientos o para las normas. Con ello busca superar la solución característica de la filosofía trascendental que se valió de las evidencias de conciencia para asegurar la validez; que son necesarias pero insuficientes. Se debe partir del hecho de que todo conocimiento que busque asegurar objetividad tiene que estar formulado lingüísticamente al igual que los argumentos con los cuales puede ser defendido.

Apel hace una fundamentación última de la moral, como la explicitación de aquellos principios que resultan ser de validez irrefutable para cualquier argumentante. Se trataría de hacer explícito aquello que está necesariamente presupuesto cada vez que se argumenta y que no puede ser cuestionado argumentativamente. Entre tales presupuestos está el de una comunidad ideal de argumentación, que se refiere al conjunto de condiciones ideales en las cuales el diálogo entre argumentantes siempre conducirá al consenso. Además supone que sólo la argumentación permite hacer una defensa racional de un determinado conocimiento; pero presupone una comunidad de

comunicación, que no se limita a determinados interlocutores, sino que es ilimitada y que se extiende a todo interlocutor posible o imaginable.

Apel alcanza una fundamentación última de la ética cuando consigue hacer explícita la norma básica, que está necesariamente presupuesta en todo acto de argumentación, y según la cual cualquier conflicto de intereses debe procurar resolverse no por medio de violencia sino mediante argumentación y a través del consenso. El diálogo en el que se recurre a tales argumentos se denomina discurso práctico y en él se deberán tener en cuenta los intereses de todos los posibles afectados por las consecuencias que se deriven de las acciones consensuadas que se produzcan.

Apel divide a la ética en dos partes. La primera parte es de fundamentación, y a su vez reconoce dos niveles: la norma básica y los discursos prácticos. La segunda parte está conformada por las condiciones históricas de aplicación de la norma básica, pues las infinitas contingencias del mundo real, impiden que dicha norma pueda llegar a tener una expresión efectiva. Por ello, esta parte de la ética discursiva debe concebirse como una ética de la responsabilidad, en la que deben contemplarse aquellas condiciones históricas que se imponen como limitación para el cumplimiento de la norma básica en distintas situaciones de la vida. Ambas partes deben entenderse como complementarias.

La ética del discurso está basada en esta comunidad ideal de comunicación donde no tengan preponderancia fenómenos como el dominio, la manipulación o el engaño, presentes en la comunicación real. Se trata de sustituir progresivamente la modalidad de racionalidad estratégico-instrumental que caracteriza la interacción en la comunidad real, por otra modalidad de la racionalidad de carácter consensual-comunicativo que define a la comunidad ideal.

Lo que no se puede evitar, según Apel, es la necesidad de mediar la racionalidad consensual comunicativa de la ética del discurso con la racionalidad estratégica en las conversaciones reales. Para

encontrar en situaciones concretas la mediación responsable, entre la racionalidad consensual comunicativa y la racionalidad estratégica se debe exigir orientarse por el fin, referido a la situación histórica, de cooperar en la modificación de las relaciones existentes en dirección de las condiciones de aplicación a largo plazo de la ética discursiva.

La ética del discurso puede entenderse como un esfuerzo por recuperar la intersubjetividad perdida durante la modernidad y la desaparición de la solidaridad entre los sujetos, ambas fracturadas por el proceso creciente de racionalización del mundo de la vida en Occidente.

Apel busca responder a la falta de correspondencia que en la actualidad se presenta entre la enorme capacidad que tienen los seres humanos actuales para producir desarrollos técnicos y su manifiesta incapacidad para dotarlos de una orientación adecuada que impida que éstos se vuelvan en su propia contra. Por ello no basta con una ética referida a los problemas del ámbito de las relaciones familiares ni referida al nivel de las formulaciones de política nacional de los distintos estados; porque lo que en verdad se requiere, dadas las actuales circunstancias críticas por las que atraviesa la humanidad una vez que se han desencadenado fenómenos como el desastre ambiental, la pobreza, el hambre o el armamentismo, es una ética capaz de asumir las dificultades propias de los problemas que por primera vez afectan a la humanidad de manera general, ante los cuales se requiere una respuesta capaz de enfrentar de manera solidaria los efectos de la acción colectiva en escala global.

Apel cree que una poderosa razón ha obstaculizado el desarrollo de una conciencia de este tipo, razón que está representada por una fatal complementación producida durante el siglo XX entre el liberalismo de las democracias occidentales y los sistemas de inspiración marxista-leninista. Pues, en ambos modelos, una particular visión de la ciencia acabó por cerrar la posibilidad de que se fundamentara una ética de carácter racional y universal. Con ello se vio impedido el hecho de que la razón práctica pudiera

responsabilizarse del estado del mundo y se atendiera a las consecuencias derivadas del carácter asumido por el progreso científico-técnico.

En el mundo occidental, esto quedó reflejado en la consolidación de una división del trabajo filosófico entre un científicismo-positivista, por una parte, que otorgó validez y garantía de racionalidad exclusivamente al discurso sobre hechos, excluyendo al discurso sobre normas, con lo cual legitimó una modalidad de racionalidad neutra, descomprometida para los asuntos concernientes a la esfera de la vida pública; y, por otra, un subjetivismo-decisionista, que vincula las decisiones éticas nada más que al ámbito privado, a sus decisiones personales en conciencia, donde no tienen cabida las referencias a la razón pues las opciones provienen principalmente de su emocionalidad y por lo mismo no resulta posible el establecimiento de normas que resulten vinculantes para todos. Esta efectiva complementación entre un científicismo objetivista y un existencialismo subjetivista es lo que a juicio de Apel no ha permitido el desarrollo de una ética de la responsabilidad solidaria.

Además Apel sospecha de que nuestro concepto tradicional de responsabilidad individualmente imputable a la persona singular es hoy en día insuficiente. La concepción tradicional de la responsabilidad como imputable al mero individuo ya no puede hacerse cargo de los severos problemas del mundo contemporáneo.

Apel se pregunta a quiénes se les debe cargar la responsabilidad por la contaminación de la atmósfera y las alteraciones del clima a través de la industria en su conjunto o por el progresivo empobrecimiento del Tercer Mundo a causa del orden económico mundial existente. Porque éstos son ejemplos que muestran dramáticamente los actuales desafíos que se le plantean a la responsabilidad, y que hacen aparecer la sensación generalizada de impotencia de la responsabilidad según se ha entendido tradicionalmente como imputable de manera individual.

El concepto tradicional de las responsabilidades de los individuos en su forma convencional, parte de la idea de que la responsabilidad, presupone instituciones sociales y subsistemas como el de la política, del derecho, de la economía, de la ciencia, de la técnica, de la educación, y también como la familia, el matrimonio, los círculos de amistad que van a representar una limitación para las responsabilidades imputables al individuo.

Apel piensa en las conferencias que tienen lugar en todos los niveles del sistema social, en las que se discuten problemas nacionales e internacionales, se trata de hacer valer mediante argumentos racionales y libres de toda violencia los intereses de todos los afectados. Estas conversaciones tienen que conducir a resultados prácticamente relevantes, efectivos política y económicamente, y tendrán el carácter de negociaciones, y por tanto, de interacciones de tipo estratégico. Estas conversaciones representan la alternativa realista frente a la impotencia de las personas singulares ante las nuevas responsabilidades por las consecuencias futuras de nuestras actividades colectivas en la ciencia, la técnica, la economía y la política.

Según Apel, las normas procedimentales de la ética discursiva representan un instrumento que es útil para la estrategia moral a largo plazo.

2.6 Uso pragmático, ético y moral de la razón práctica

Jürgen Habermas

Los problemas prácticos se plantean en situaciones diversas. Y hay que hacerles frente, pues de otro modo, se vuelven un elemento incómodo y fastidioso. Se buscan entonces razones para tomar una decisión racional entre diversas posibilidades de acción en vistas de una tarea a la que se debe hacer frente si se quiere conseguir un determinado fin.

Lo que racionalmente debe hacerse viene determinado en parte por lo que se quiere: se trata de una elección racional de los medios para fines dados o de una ponderación racional de los fines dados

nuestras preferencias. Nuestra voluntad viene ya fácticamente establecida respecto a deseos y valores; sólo queda abierta a alternativas en la elección de medios o posibles alternativas en los objetivos concretos que nos proponemos. En los casos complejos han de desarrollarse estrategias de toma de decisiones: en tal caso la razón se cerciora de su propio procedimiento y se torna reflexiva, como ocurre, en una teoría de la elección racional. La deliberación práctica se mueve en el horizonte de la racionalidad con arreglo a fines, con el propósito de encontrar técnicas, estrategias o programas adecuados. Pero en cuanto los valores mismos se tornan problemáticos, la pregunta: ¿qué debo hacer? apunta más allá del horizonte de la racionalidad con arreglo a fines.

Decisiones de tipo trivial o débil, basadas en determinadas preferencias, no exigen justificación alguna. En cambio, Habermas llama preferencias fuertes a las valoraciones que no sólo afectan a disposiciones e inclinaciones contingentes, sino a la autocomprensión de una persona, a su modo global de vida, a su carácter; tales preferencias están entrelazadas con la propia identidad. La razón práctica que en este sentido no solamente tiene por meta lo posible y lo conducente a un fin, sino lo bueno o el bien, se mueve en el ámbito de la ética.

Para Habermas el sentido imperativista de los enunciados puede entenderse como un deber-ser, que no depende de preferencias y fines subjetivos y que no es absoluto. Lo que se debe hacer tiene el sentido de que, a largo plazo y en conjunto, es bueno actuar así. Las valoraciones fuertes se orientan por lo que es un fin último y por tanto absoluto.

La pregunta: ¿qué debo hacer? cambia una vez más de sentido en cuanto las propias acciones tocan los intereses de otros y conducen a conflictos que han de ser regulados imparcialmente, es decir, desde puntos de vista morales.

Las tareas pragmáticas se plantean desde la perspectiva de un agente que toma por punto de partida sus fines y preferencias. Desde esta perspectiva no pueden plantearse problemas morales

porque las demás personas sólo desempeñan el papel de medios o de condiciones restrictivas para la realización del propio plan de acción. En la acción estratégica los implicados suponen que cada uno decide egocéntricamente en función de sus propios intereses.

Para Habermas, las cuestiones éticas tampoco exigen una completa ruptura con la perspectiva egocéntrica; pues están referidas al sentido, al fin supremo, de una vida que es la propia. La vida que es buena para uno afecta a las formas de vida que le son comunes. Nos acercamos al modo de consideración moral en cuanto examinamos nuestras máximas atendiendo a su compatibilidad con las máximas de otros. Las máximas constituyen las unidades más pequeñas de una red de usos, hábitos y costumbres en los que se concreta la identidad y proyecto de vida de una persona (o de un grupo); regulan el curso del día, el estilo de la conversación, el modo y manera de abordar los problemas, de solucionar los conflictos, etc.

La cuestión: ¿qué debo hacer? se responde moralmente considerando lo que se debe hacer. Los preceptos morales son imperativos categóricos o incondicionados, que expresan normas válidas o hacen referencia a ellas. Y sólo el sentido imperativista de estos preceptos o mandatos puede entenderse como un deber ser, que no depende ni de los fines y preferencias subjetivos, ni tampoco del objetivo absoluto de una vida buena, de una vida lograda o de una vida no fallida. Lo que debe hacerse, tiene más bien el sentido de que actuar así es justo y, por tanto, un deber.

Habermas sostiene que según sea el problema de que se trate, la pregunta ¿qué debo hacer? cobra un significado pragmático, ético o moral. En todos los casos se trata de la justificación de decisiones entre posibilidades alternativas de acción; pero las tareas pragmáticas exigen un tipo de acciones distinto, y las correspondientes preguntas un tipo de respuestas distinto que las preguntas éticas y morales. La ponderación de fines, orientada por valores, y la ponderación racional con arreglo a fines de los medios disponibles sirven a una decisión racional acerca de cómo hemos

de intervenir en el mundo objetivo para producir un estado deseado.

Llamamos razón práctica a la capacidad de justificar los correspondientes imperativos; según sea la referencia a la acción y el tipo de decisión que haya de tomarse, cambia el concepto de la voluntad que en cada caso ha de dejarse determinar por imperativos racionalmente fundados. La facultad de elección racional no se extiende a los intereses y orientaciones valorativas mismas, sino que los presupone como dados. El deber ser categórico de los mandatos morales está dirigido, a la voluntad libre de una persona que actúa conforme a leyes que ella misma se ha impuesto: únicamente esta voluntad es autónoma en el sentido de que se deja determinar por entero por razones morales. Autónoma se llama a la voluntad dirigida por razones morales y, por tanto, enteramente racional.

Los discursos pragmáticos, sirven para poner en relación saber empírico con objetivos hipotéticos y con preferencias y a valorar las consecuencias de decisiones (para las que sólo se cuenta con una información incompleta), midiendo esas consecuencias por las máximas que se han puesto a la base de tales decisiones. Están referidos a posibles contextos de aplicación. Esos discursos sólo están en conexión con la formación efectiva de la voluntad de los actores a través de los fines y preferencias subjetivas de esos actores. No se da ninguna relación interna entre razón y voluntad.

Habermas afirma que en los discursos ético-existenciales la razón y la voluntad se determinan mutuamente. En los procesos de autoentendimiento, los participantes no pueden salirse de la forma de vida en las que fácticamente se encuentran. Los discursos práctico-morales, en cambio, exigen una ruptura con todo aquello que damos por descontado en la eticidad concreta en la que hemos crecido. El discurso práctico-moral significa la ampliación ideal de la comunidad de comunicación de la que partimos, pero desde la perspectiva interna de esa comunidad. Las normas discursivamente fundadas hacen valer dos cosas al mismo tiempo, la idea (razonadamente obtenida) de que algo es en interés de

todos por igual, y una voluntad general que ha asumido y recogido en sí la voluntad de todos. La voluntad determinada por razones morales no permanece externa a la razón argumentante; la voluntad autónoma se vuelve enteramente interna a la razón.

Pero los discursos de aplicación, al igual que los discursos de fundamentación, representan un ejercicio puramente cognitivo y, por tanto, no pueden compensar la desconexión del juicio moral respecto de los motivos de la acción. Los preceptos morales son válidos con independencia de que el destinatario ponga en práctica aquello que tiene por correcto. Los sentimientos de culpa son un indicador palpable de las violaciones de lo que es nuestro deber. Estos sentimientos de culpa muestran una escisión de la voluntad.

La escisión de la voluntad sólo es un síntoma de debilidad de la voluntad si los mandatos morales que esa voluntad transgrede, son efectivamente legítimos y su cumplimiento resulta exigible en las circunstancias dadas.

De la circunstancia de la pluralidad de actores y de la condición de la doble contingencia de la acción en la que la realidad de una voluntad entra en contacto con la realidad de la otra, resulta el problema a que queda sometida la persecución en común de fines colectivos; pues entonces el problema tratado hasta ahora de la regulación de la vida colectiva se plantea de otra manera bajo la presión de la complejidad social. Los discursos pragmáticos remiten a la necesidad de compromisos tan pronto como mis intereses hayan de ser puestos en concordancia con intereses extraños.

3. CRÍTICAS

Podemos asumir diferentes críticas a las teorías de racionalidad mínima instrumental. De tal manera se reconoce que las teorías racionales instrumentales son criticadas por su pobreza, pues se han relajado los requerimientos impuestos por otros conceptos de racionalidad. Pavesi admite que su amplitud es grande y que sus

restricciones se reducen a una sola: reflexionar. Por otra parte, es común acusar a las teorías racionales instrumentales de vehículo para justificar el predominio actual de las teorías y políticas económicas neoliberales. Sin embargo esta mirada se basa en la más absoluta libertad del ser humano en cuanto a sus fines, evaluaciones y preferencias, y éste puede incorporar cualquier ideología, teoría, fe, pasión, a su proceso de reflexión. El hombre racional puede adherir a cualquier visión del mundo: siempre será racional si cumple con un mínimo de deliberación.

En cuanto a los tipos de racionalidad propuestos por Bunge constituyen un sistema, por lo cual la relación entre estos se ve alterada cuando alguno de estos tipos está ausente. Y si bien indica que todos estos tipos de racionalidad son alcanzables, es manifiesta la dificultad que se presenta cuando se intenta llegar a todos ellos. Dada la afirmación de Bunge que es semirracional aquella doctrina que satisface algunas racionalidades pero no todas, que es racional aquella que satisface a todas y que es irracional las que rechaza a todas, queda claro que, la plena racionalidad no parece ser posible alcanzarla por la dificultad que esto representa. En tal caso la mayoría de las acciones quedarían bajo la clasificación de semirracionales. Por otro lado la teoría de Bunge no tiene en cuenta aspectos psicológicos como la emoción o la pasión, que están claramente presentes en todos seres humanos. A la vez, afirma que la matematización es necesaria para alcanzar la racionalidad, y aunque asegura que no es suficiente, es tan difícil aplicarla en todas las decisiones de la vida cotidiana que implicaría que la mayoría de nuestras decisiones no son racionales por no incluir dicho aspecto.

Asimismo la teoría de la elección racional propuesta por Elster tiene ciertas limitaciones. Se identifican dos clases de problemas. Por un lado las funciones explicativas y normativas de la teoría, presuponen que la noción de elección racional está bien definida. Este problema puede surgir por la inexistencia unicidad en las acciones, las creencias y la evidencia. No hay conducta racional si el agente no es capaz de comparar pares de alternativas. La inexistencia de una creencia racional surge cuando realizamos una

elección en una situación de incertidumbre. Por el otro lado, aún cuando podamos explicar lo que es una elección racional, la teoría no cumple con su función explicativa si la conducta observada es diferente a la conducta normativa prescrita.

Otra crítica a la teoría de la elección racional afirma que aún cuando las personas sean racionales en algunas ocasiones, en otras no lo son. La racionalidad puede violarse en cada eslabón de la cadena explicativa: en la acción, en la formación de creencias y deseos, y en la acumulación de la evidencia. En el nivel de la acción, la irracionalidad se manifiesta en casos como el de la debilidad de la voluntad (*akrasia*), en la búsqueda de utilidad no esperada, en formas de acción autodestructivas, etc. En el nivel de formación de creencias, encontramos casos de irracionalidad motivada en lo que se ha llamado "wishful thinking", cuando el deseo determina la creencia. La irracionalidad cognitiva en la formación de creencias se muestra en casos como el de realizar generalizaciones a partir de pocos casos, y en casos como tratar probabilidades como si fueran sumas.

Por otra parte, los seres humanos realizamos acciones por hábito, por tradición, por costumbre, por un deber. En estos casos, las normas sociales serían, en el orden explicativo, anteriores a las decisiones individuales. La teoría no asume que toda nuestra conducta se ajusta automáticamente a las oportunidades inmediatas. Podemos elegir ciertas normas de cooperación, por ejemplo, en contra de normas de beneficio inmediato.

Respecto de las críticas a lo planteado por Apel y Habermas en su ética del discurso existen al menos dos cuestiones fundamentales. En primer lugar, la ética del discurso, que se presenta como una teoría moral puramente procedimental, no obliga a pensar que está libre de todo contenido. El procedimentalismo de la ética discursiva, ya estaría basado en los supuestos occidentales acerca de la moralidad que tienen desde un comienzo los respectivos agentes que intervienen en el discurso y ello ostentaría el carácter de un verdadero contenido. Entonces, la supuesta racionalidad e igualdad de los participantes en la comunicación serían presunciones poco

universales, ya que difícilmente podrían hacerse extensivos sin limitaciones a las otras culturas humanas que pueblan la tierra.

En segundo término, las condiciones que deben ser cumplidas por los participantes en la comunicación (capacidad para usar el lenguaje adecuadamente y para actuar razonablemente, nivel de reflexión que permita plantearse cuestiones de justicia y argumentar acerca de ellas para lograr consensos con otros) son condiciones que sólo podrían ser alcanzadas por un número muy reducido de individuos, bien educados, entrenados en estas destrezas; una élite intelectual minoritaria. Por lo tanto, la idea de que en el discurso todos deben tener la posibilidad de hablar por sí mismos se ve dificultada por las condiciones impuestas a los agentes para su participación en el discurso.

Otra crítica a dicha teoría tiene que ver con el carácter optimista y las aspiraciones de conciliación subyacentes a la ética discursiva. El debate moral actual en el mundo manifiesta la impotencia del discurso que apela a lo razonable en occidente donde se presentan cada vez más situaciones conflictivas que echan por tierra toda aproximación a las esperanzas de conciliación discursiva.

4. CONCLUSIONES

A modo de reflexión final, podemos observar que muchas veces utilizamos el adjetivo “racional” para expresar aprobación o para cualificar positivamente procesos o resultados variados. De hecho asumimos que sólo podemos hacer esto de juzgar a las cosas como racionales o no racionales, gracias a nuestra denominada “facultad de la razón”. Es decir que vemos a la racionalidad como algo deseable. Por otro lado, la racionalidad puramente conceptual está asociada principalmente a temas como la lógica, la teoría de la decisión, la teoría de la probabilidad, etc. Esta postura defendida por Bunge con su realismo científico es la que supone la ciencia, la técnica y la acción planeada.

Es visible que en las ciencias sociales, en las ciencias cognitivas e incluso en la propia filosofía, existen modelos excesivamente idealizados de la racionalidad. Y esto hace que no puedan aplicarse a los seres humanos reales. Es por ello que esa idealización extrema tiende a excluir el valor normativo de la racionalidad y su valor descriptivo, explicativo y predictivo.

El planteo realizado por Pavesi afirma que toda elección deliberada es racional. Por lo tanto, el calificativo de "racional" se confunde con "deliberado". Lo que dicha teoría plantea es la utilidad de la palabra "racional" cuando se sale del significado específico y bastante preciso que se le ha dado. La racionalidad toma la envergadura de un sólido campo de investigación y discusión cuando se la dedica al tema de la razón como facultad humana para aprehender el mundo, adaptarse a él o modificarlo y, finalmente, sobrevivir.

Por otra parte, Bunge propugna la racionalidad pero no el realismo tradicional o idealista que proclama la omnipotencia y suficiencia de la razón. La exigencia de racionalidad global o total puede llamarse "racionalismo global". Esta racionalidad global no se limita a las operaciones conceptuales sino que también abarca las empíricas así como la evaluación. Bunge defiende un realismo que llama científico, según el cual la ciencia puede darnos la mejor representación de la realidad así como la mejor base para modificarla. Bunge afirma que el mundo exterior existe independientemente de nuestra percepción y nuestra ideación, y que es cognoscible y transformable al menos parcialmente.

Según Elster la teoría de la elección racional puede ser vista como una teoría normativa y como una teoría descriptiva. Como teoría normativa, nos dice qué es lo que debemos hacer para lograr ciertas metas lo mejor posible, aunque no dice cuáles deben de ser esas metas. Asimismo señala que esta teoría ofrece imperativos hipotéticos y no categóricos. Mientras que como teoría descriptiva, su misión es la de ayudar a predecir ciertas acciones. Por otro lado Elster realiza distinción importante que existe entre decisiones paramétricas y estratégicas. Paramétrica es cuando el agente

enfrenta restricciones externas que ya están dadas. En una situación estratégica se da una interdependencia entre las decisiones de distintos agentes. Elster a su vez desarrolla los conceptos de racionalidad estrecha y racionalidad amplia. La primera es un criterio de eficiencia en la selección entre cursos posibles de acción que permitirían alcanzar un objetivo dado, no resulta útil para hacer juicios sobre los objetivos elegidos, no siempre resulta realista y enfrenta problemas cuando se aplica a la elección colectiva. La segunda resulta mejor ajustada a la forma como en realidad piensa y se comporta la gente. Abarca creencias y opiniones; acepta que los individuos son algo más que “máquinas de pensar”, y permite entender mejor la conducta humana y las formas de organización social.

Por otra parte, Cherniak concluye que si aceptamos una teoría cognoscitiva como la que se desprende de la tesis de racionalidad mínima, entonces podemos aceptar una noción de acuerdo con la cual la posibilidad de interpretar a un sujeto depende de tomar en cuenta sus capacidades y limitaciones cognoscitivas. Esta noción no requiere suponer que la conexión que existe entre racionalidad y creencia debe establecerse a priori. La razonabilidad de las creencias de un sujeto no es algo que pueda llevarse a cabo independientemente de su constitución psicológica, del lugar y el tiempo en que está inmerso y de las circunstancias específicas en que el sujeto lleva a cabo una acción particular. Es importante conocer las características relevantes del equipo cognoscitivo de los agentes y los contextos específicos en que estos se desarrollan. De tal manera, la racionalidad es función de un conjunto de capacidades que van desarrollándose de acuerdo con el tipo de problemas al que se enfrentan los agentes cognoscitivos a lo largo del tiempo. Cherniak le otorga gran importancia a las características psicológicas individuales de los sujetos que son las que explican el rechazo de una racionalidad máxima y que sugieren qué tipo de racionalidad mínima sería adecuada en cada caso. Asimismo propone la búsqueda de modelos más realistas de racionalidad, que tengan en cuenta el carácter finito de las capacidades cognitivas de los sujetos y sus recursos escasos.

Finalmente, la ética discursiva de Apel y Habermas pretende fundamentar una ética ante la compleja y delicada circunstancia del mundo actual, cuyo desarrollo científico-técnico ha hecho surgir la amenaza más seria que haya tenido lugar a lo largo de la historia, la de su propia desaparición. Dejar el problema en manos de expertos, capaces de ofrecer soluciones técnico-instrumentales para los problemas ocasionados por la misma técnica; o remitirse a las decisiones privadas de la conciencia individual de los sujetos, puede culminar en un agravamiento de la crisis. Por ello, sólo la posibilidad de llegar a una fundamentación filosófica última de los principios morales de una ética de la responsabilidad solidaria podría garantizarle a la humanidad la supervivencia. Ello no significa la proposición de unos axiomas inmodificables, desde los cuales se desprenden ciertas normas morales específicas que permitan enfrentar el desafío; ni el descubrimiento de principios formales básicos, ni la fundamentación filosófica última que plantea valoraciones fuertes, vinculadas sólo a una particular moralidad. Se trata de que la ética pueda dar razón de las opciones y valoraciones morales que los hombres viven, de manera diversa y cotidiana, evitando que estas preferencias sean vividas como dogmas inargumentables conducentes a la arbitrariedad y al subjetivismo.

La ética del discurso entiende que las consecuencias que el creciente proceso de racionalización y de descentramiento de las imágenes mítico-religiosas del mundo constituyen el tránsito vertiginoso que sacó a la humanidad de una estructuración anterior, marcada por referentes de carácter fraternal y comunitario, en la que los lazos de pertenencia estaban determinados por las tradiciones vinculantes, para llevarla a la configuración de estructuras societarias, definitivamente individualistas, donde los vínculos estrechos fueron desintegrándose y acabando por generar un proceso de desacralización del mundo en el que la dimensión ética se vio fuertemente afectada.

El surgimiento de un politeísmo axiológico en el que fueron cobrando validez las opciones morales individuales de los sujetos, produjo una escisión entre la razón teórica y la razón práctica y, por

consiguiente, el ascenso del individuo particular a la categoría de juez en los asuntos morales, sin recurso a instancias superiores de ningún otro tipo. Esto desencadenó un pluralismo valorativo que marcó fuertemente al mundo moderno, y que trajo consigo los fenómenos del relativismo y el escepticismo en materias de moralidad que son característicos del modo de vida actual. Por ello, La ética discursiva no va a proporcionar orientaciones de contenido, sino solamente un procedimiento lleno de presupuestos que debe garantizar siempre la imparcialidad en la formación del juicio.

Según Habermas, la razón práctica, según opere bajo el aspecto de lo adecuado o útil, de lo bueno, o de lo justo, se dirige a la libertad del agente racional con arreglo a fines, o a la voluntad libre del sujeto capaz de juzgar moralmente. Con ello cambia en cada caso la constelación de razón y voluntad y el concepto mismo de razón práctica. Según sea el aspecto elegido, resultan tres lecturas distintas de la razón práctica que se complementan mutuamente. Para Kant la razón práctica coincide con la moralidad. Para el empirismo la razón práctica se agota en su uso pragmático; se reduce a un empleo de la actividad intelectual en términos de racionalidad con arreglo a fines. En la tradición aristotélica la razón práctica asume el papel de una capacidad de juicio que sirve a aclarar el horizonte biográfico de un ethos vivido. En cada uno de estos casos se exigen y esperan de la razón práctica operaciones distintas. Es lo que se muestra en la diversa estructura de los discursos en que esa razón práctica se mueve.

5. BIBLIOGRAFÍA

- APEL, Karl-Otto (1991); *“Teoría de la verdad y Ética del discurso”*. Paidós. Barcelona.
- BUNGE, Mario (1985); *“Racionalidad y realismo”*, Alianza Universidad, Madrid.
- CHERNIAK, Christopher (1986); *“Minimal Rationality”*, MIT Press, Cambridge.

- CHIAVENATO, Idalberto (2005); “*Introducción a la teoría general de la administración*”, Editorial Mc Graw-Hill, Cuarta Edición.
- DRUCKER, Peter (1998); “*Administración, tareas, responsabilidades y prácticas*”, El Ateneo, Bs.As.
- ELSTER, Jon (1983); “*Sour Grapes: Studies in the Subversion of Rationality*”, Cambridge University Press, Cambridge, UK,.
- FAYOL, H. (1994), “*Administración industrial y general*”, Editorial El Ateneo, Bs.As.
- HABERMAS, Jürgen (1991); “*Erläuterungen*” (*Del uso pragmático, ético y moral de la razón práctica*), art. 5, trad. M. Jiménez Redondo, Revista Observaciones Filosóficas.
- KAST, Fremon (1980); “*Administración en las organizaciones. Un enfoque de sistemas*”, McGraw-Hill. México.
- PAVESI, Pedro y otros (2003); “*Teoría e investigación en administración*”. Ediciones Macchi, Bs.As.
- TAYLOR, Frederick (1994); “*Principios de la Administración Científica*”, Editorial El Ateneo, Bs.As.
- WEBER, Max (1970); “*Economía y sociedad*”, Fondo de Cultura Económica México.

6. ANEXO

Una vez desarrolladas las distintas teorías acerca de la racionalidad instrumental mínima, es posible vincular su utilización dentro del ámbito de la administración. Para ello a continuación se presenta la evolución del pensamiento administrativo, tomando en cuenta las principales escuelas de pensamiento en la materia.

Escuelas de administración

La administración se ubica dentro del campo de las ciencias sociales, sus principios se aplican al elemento humano, fundamental para el logro de los fines y propósitos, y actúa sobre el elemento material, es decir, los recursos. La administración hace que los esfuerzos humanos sean más productivos, lleva el orden a estos esfuerzos y convierte la información desarticulada en relaciones significativas que operan para solucionar problemas y alcanzar objetivos.

El pensamiento administrativo fue evolucionando a través del tiempo. Dicha evolución fue acompañando la filosofía dominante de cada época.

En una breve recorrida histórica podemos observar que en la Edad Antigua, el paradigma reinante era el Cosmocentrismo. De tal manera los griegos veían al cosmos como el centro de todo.

Durante la Edad Media la idea predominante fue el Teocentrismo. Los romanos invadían, transmitiendo su cultura y creencias. Ellos se apoyaban en la Biblia, donde estaba escrito cómo se debía vivir. Pero la Biblia no aportaba conocimientos que le permitiera crecer intelectualmente y empieza a dudar de ésta, buscando otros caminos. Comienza a tener mayor auge la razón. Es entonces cuando se produce una puja entre Dios y la razón, que provoca un largo período de incertidumbre. Surge el Renacimiento, que será el punto de partida para los grandes cambios.

Es en la Edad Moderna cuando aparece con fuerza el Racionalismo. A fines del siglo XVI el hombre encuentra seguridad en la ciencia. Por medio de la técnica, la ciencia busca satisfacer las necesidades primarias con el mínimo esfuerzo. La razón del hombre se impone como centro de todo (Antropocentrismo). El hombre abandona su preocupación por lo existencial y se dedica al estudio de las cosas, dando lugar a la concepción mecanicista. Dicha teoría tiene tres conceptos básicos: el reduccionismo, el método analítico de estudio y el determinismo, donde los fenómenos se explican por la relación de causa y efecto.

Estos cambios finalmente traen como resultado la Revolución Industrial. La ciencia se aplica a la producción lo que da lugar al surgimiento del industrialismo, que es sinónimo de progreso. El Reduccionismo se aplica al trabajo y surge la división de éste, aumentando la producción. A las tareas indivisibles se las mecanizaba lo más posible, y los hombres y las máquinas, organizados, realizaban tareas elementales en forma repetitiva (línea de montaje).

El estudio de la administración intenta cambiar la improvisación por la previsión, basando su acción en el uso de metodología científica. Luego se inicia una nueva orientación de la administración denominada teoría de Relaciones Humanas, interesada por las relaciones entre personas. Esta evolución continua, permite maneras diferentes de conceptualizar a la administración y se conocen como Escuelas del Pensamiento Administrativo. Los puntos de vista empleados por cada escuela se resumen a continuación.

Escuela de administración científica

El enfoque típico de la escuela de la administración científica es el énfasis en las tareas. El nombre se debe al intento de aplicar los métodos de la ciencia a los problemas de la administración, con el fin de alcanzar elevada eficiencia industrial. Los principales métodos científicos aplicables a los problemas de la administración son la observación y la medición. La escuela de la administración científica fue iniciada en el comienzo de este siglo por el ingeniero mecánico americano Frederick Taylor.

Taylor inició sus estudios a partir del trabajo del obrero y, luego generalizó sus conclusiones para la administración en general. Su teoría siguió un camino de abajo hacia arriba y de las partes hacia el todo. En cuanto a los procesos productivos Taylor propone analizarlos y formalizarlos para aumentar la eficiencia y productividad; racionalizar la productividad fabril, y desarrollar métodos y técnicas que normalicen la producción. En cuanto a los trabajadores propone: seleccionar científicamente, instruir y formar al obrero, estudiar científicamente las tareas, descomponiéndola en operaciones; cronometrar las operaciones y cada movimiento, y crear sistemas de incentivos para aumentar la productividad.

La Administración científica no acepta reglas empíricas, sino a la ciencia; propone armonía y cooperación, rechazando a la discordia y el individualismo; pretende alcanzar un rendimiento máximo, y busca optimizar la formación del hombre hasta alcanzar su mayor eficiencia y prosperidad.

Escuela clásica de administración

Fayol identificó seis funciones básicas que se cumplen en toda empresa: funciones técnicas (producción de bienes o de servicios de la empresa), funciones comerciales (compra, venta e intercambio), funciones financieras (búsqueda y utilización óptima del capital), funciones de seguridad (protección de propiedades y personas), funciones contables (relacionadas con inventarios, registros, costos, balances y estadísticas), y funciones administrativas (planeación, organización, dirección, coordinación, control).

Fayol dedicó la mayor parte de su trabajo al análisis de las actividades administrativas o "proceso administrativo". Dicho proceso administrativo lo divide en cinco pasos: planeación (examinar el futuro y la planificar en

función de él), organización (ordenamiento del personal y recursos materiales, financieros y tecnológicos de la organización), dirección (accionar y puesta en marcha de la empresa), coordinación (integración de los aportes que cada una de las unidades especializadas de la organización para alcanzar los objetivos); y control (inducción a las personas a tener un comportamiento que permita alcanzar los objetivos)

Los principios de administración según Fayol son: División del trabajo, Autoridad, Disciplina, Unidad de mando, Unidad de dirección, Subordinación del interés individual al común, Remuneración justa, Centralización, Jerarquía, Orden, Equidad, Estabilidad del personal, Iniciativa, y Espíritu de grupo.

Escuela de las relaciones humanas

Con la aparición de los enfoques humanistas, la teoría administrativa sufre un fuerte cambio dentro de sus principios, y el recurso humano comienza a estudiarse y a tomarse en cuenta dentro de las empresas. Se estudia un método de estímulo y sus comportamientos, pero básicamente la Escuela de Relaciones Humanas surge como respuesta y oposición a la teoría clásica de la administración.

Elton Mayo, sociólogo australiano realizó varios experimentos y logró demostrar que los trabajadores se motivan no sólo por compensaciones de orden económico, sino también por razones de carácter psicológicas. Por otro lado Maslow, afirma que las necesidades son el motor del hombre y desarrolla la pirámide de necesidades jerarquizándolas en orden de importancia. Maslow divide a las necesidades humanas en básicas (fisiológicas y de seguridad) y secundarias (de pertenencia, de autoestima y de autorrealización). Maslow afirma que cuando un individuo tiene satisfechas las necesidades básicas de esta escala busca la satisfacción de la inmediata posterior. Dicha investigación de la conducta humana descubrió que las personas se sienten motivadas por una serie de necesidades diferentes, tanto en el trabajo como en la vida personal. Otros autores que aportaron a dicha escuela fueron Mc-Gregor con la Teoría X-Y., y William Ouchi con la Teoría Z que considera un tipo de empresa que recoge las mejores prácticas administrativas de occidente y de Japón.

Escuela estructuralista o burocrática

Debido a las críticas hechas tanto por la teoría clásica por su mecanismo, como la teoría de las relaciones humanas, surge la teoría de la burocracia en la administración. Esta forma de organización se basa en las conductas racionales para alcanzar objetivos.

Max Weber, fundador de esta teoría, plantea un modelo ideal que propone la máxima división del trabajo para lograr los objetivos organizacionales. Para ello se debe descomponer el trabajo total en operaciones elementales; la jerarquía de autoridad debe estructurarse pues todo empleado debe estar sujeto al control y supervisión del superior; el trabajo debe formalizarse o estar reglado por normas de la dirección general para lograr uniformidad y coordinación de las tareas; debe lograrse la impersonalidad ya que el dirigente ideal debe administrar sin pasión ni entusiasmo. Asimismo todo miembro de una organización debe tener calificación y estar protegido contra despidos injustificados.

Las principales ventajas en esta teoría son la racionalidad con que se actúa para lograr objetivos, la precisión en el conocimiento de los deberes y su correcta aplicación, pues cada uno sabe lo que debe hacer y como hacerlo. Las órdenes se entregan en forma escrita y solo la recibe quien debe recibirla, lo que reduce los errores. Cada funcionario sabe cuáles son los límites entre sus responsabilidades y las de los demás, y existe una subordinación de los más nuevos respecto de los más antiguos. Sin embargo se critica por el exagerado apego a los reglamentos, el exceso de formalismo y papeleo, la resistencia al cambio y despersonalización de las relaciones y la dificultad en la atención a clientes.

Teoría de sistemas

Un sistema es un conjunto de objetos interdependientes, interactuantes e interrelacionados que persiguen un objetivo. Todo sistema tiene uno o algunos propósitos u objetivos. Las unidades o elementos, definen una distribución que trata siempre de alcanzar un objetivo. Los sistemas tienen una naturaleza orgánica, por la cual una acción que produzca cambio en una de las unidades del sistema, producirá cambios en todas las otras unidades de éste. El efecto total de esos cambios o alteraciones se presentará como un ajuste del todo al sistema.

Los sistemas pueden ser cerrados o abiertos. Son cerrados cuando no presentan intercambio con el medio ambiente que los rodea. No influyen al ambiente. Mientras que son abiertos cuando presentan intercambios con el ambiente, a través de entradas y salidas de materia y energía.

Este enfoque, al cual adhiere Kast, considera a las empresas como unidades que se relacionan entre sí y con el medio ambiente, y que forman un sistema, que a la vez pertenece a uno mayor. Dicho enfoque es totalizante, pues los sistemas no se pueden entender plenamente mediante el análisis separado y exclusivo de cada una de las partes. Este enfoque lo integra. Con la aparición de la teoría general de sistemas, los principios del reduccionismo, del pensamiento analítico y del mecanicismo se sustituyen por los principios opuestos: expansionismo, pensamiento sintético y teleología.

Administración por objetivos (APO)

La administración por objetivos o por resultados constituye un modelo administrativo muy útil para sistematizar el proceso de establecimiento de objetivos. Esta escuela se basa en la observación de experiencias previas, a fin de determinar la situación de una empresa, en determinado momento.

Dentro de los principales autores de esta teoría se encuentra Peter Drucker, quien presta especial atención a los procesos de planificación y control dentro del proceso administrativo. Lo fundamental dentro de este enfoque es planificar objetivos, dirigirlos y controlarlos. Se basa también en la experiencia que tenga el administrador, pues uno de los requerimientos para poder llevar a cabo esta escuela es la experiencia adquirida en situaciones adversas dentro de una organización o empresa. Actualmente, la gran mayoría de las empresas utilizan las teorías empíricas de la administración, generalmente combinando estas teorías con otras de las escuelas clásicas.

Sin embargo es un sistema algo riesgoso ya que al asumir ciertas capacidades del administrador, si este es incapaz de responder a lo que se espera de él, pone en juego el éxito de una organización. La principal desventaja de esta teoría es que los resultados muchas veces no son los esperados, pues lo que da buen resultado para una empresa, no necesariamente lo da para otra.

Teoría de la contingencia o enfoque situacional

La teoría de las contingencias, intenta dar respuesta a las situaciones diarias de una empresa, institución o grupo de personas que trabajan para lograr metas en común utilizando la menor cantidad de recursos para lograr los mejores resultados en tiempos a corto y mediano plazo. Para esto se usan métodos de otras escuelas administrativas según la situación que se esté viviendo.

Para Chandler el enfoque contingencial permite tener la mente abierta para obtener buenos resultados ante una situación cualquiera, evitando utilizar un esquema más cerrado en sus conceptos o soluciones. Para que pueda desarrollarse este tipo de administración, la empresa debe tener objetivos claros a corto, mediano y largo plazo, pero tienen que ser objetivos factibles de cumplirse.

Esta teoría da real importancia al ambiente, es decir a todo aquello que envuelve externamente una organización (o un sistema). Incluye a aquellas instituciones de cualquier tipo que rodean a la empresa y que de algún modo pueden afectarla.

Contingencia significa algo incierto o eventual que puede suceder o no, suele representar una proposición cuya verdad o falsedad puede conocerse por la experiencia, por la evidencia y no por la razón. Esta teoría parte de la premisa de que no existe un modelo organizacional único para crear una estructura organizacional. Existe dependencia del ambiente externo, la variación en el medio ambiente y la tecnología influyen en la variación de la estructura organizacional.

Observaciones finales

Una vez analizadas las teorías de la racionalidad, y presentadas las escuelas del pensamiento administrativo, podemos establecer algún tipo de relación entre ellas. La intención es establecer que punto de vista de racionalidad es mayormente visible en cada una de las escuelas. Una aclaración válida es que en muchos casos la relación no es claramente manifiesta, o en alguna oportunidad varios conceptos pueden vincularse a una misma escuela. Esto ocurre porque las clasificaciones utilizadas no son exactas y permiten este tipo de indefiniciones.

Efectuadas las aclaraciones correspondientes comenzamos el análisis con la escuela de administración científica. Ésta pretende aplicar los métodos de la ciencia a los problemas de la administración, con el fin de elevar la eficiencia industrial. Los principales métodos científicos aplicados son la observación y la medición. Este caso es fácilmente identificable con la postura de Bunge, quien defiende un realismo que llama científico, según el cual la ciencia puede darnos la mejor representación de la realidad así como la mejor base para modificarla.

Por otra parte tenemos a la escuela clásica de administración representada por el pensamiento de Fayol. Esta escuela plantea que las actividades administrativas incluyen planeación, organización, dirección, coordinación y control. Para llevar esto a cabo, según Pavesi, se espera un comportamiento deliberado, intencional y reflexivo. La mencionada reflexión, representa la condición única, necesaria y suficiente para definir la racionalidad, por la cual se identifican, evalúan, infieren o deducen los elementos del proceso de elección para realizar dichas actividades administrativas.

El enfoque humanista formulado por la escuela de las relaciones humanas toma en cuenta las necesidades de las personas dentro de las empresas. Está a favor de los métodos de estímulo y es opuesta a la teoría clásica de la administración. De tal modo, puede vincularse a la mirada que propone Cherniak, quien le otorga gran importancia a las características psicológicas individuales de los sujetos, que son aquellas que explican el rechazo de una racionalidad máxima y que también sugieren qué tipo de racionalidad mínima sería adecuada en cada caso.

La escuela estructuralista o burocrática plantea un modelo ideal que propone la máxima división del trabajo para lograr los objetivos que trazan las organizaciones. La principal ventaja en esta teoría es la racionalidad con que se actúa para lograr objetivos. Sin embargo dicha racionalidad busca alcanzar la impersonalidad ya que el dirigente ideal debería administrar sin pasión ni entusiasmo. De algún modo esta propuesta se vincula a la teoría de Bunge que defiende la técnica y la acción planeada, y no toma en cuenta la psicología del hombre. La estructura científicamente desarrollada en la burocracia, no deja margen de maniobrabilidad a los empleados que están sujetos a reglas y normas.

La teoría de sistemas considera a las empresas como unidades que se relacionan entre sí y con el medio ambiente. Dicho enfoque totalizante

adopta los principios del expansionismo, del pensamiento sintético y teleología, es decir del estudio del comportamiento orientado al logro de determinados objetivos. Según Habermas la pluralidad de actores resulta el problema a que queda sometida la persecución en común de fines colectivos. Los discursos pragmáticos remiten a la necesidad de compromisos tan pronto como los propios intereses hayan de ser puestos en concordancia con intereses extraños o de otras unidades del sistema. Estas unidades definen una distribución que trata siempre de alcanzar un objetivo.

La administración por objetivos constituye un modelo administrativo útil para sistematizar el establecimiento de objetivos. Se basa en la observación de experiencias previas, a fin de determinar la situación en que se encuentra una empresa, en un determinado momento. Lo fundamental es la experiencia que tenga el administrador. Esto es algo riesgoso pues se asumen ciertas capacidades del administrador. Existe una relación con la propuesta de Elster que afirma que la estructura de la racionalidad está constituida por una serie de creencias y de deseos que explican la acción y que tienen una cadena causal que puede ser identificada. La acción es la mejor manera que tiene el agente para satisfacer sus deseos dadas sus creencias; y la creencia es lo que puede formarse dada la evidencia. Estos elementos son necesarios para hablar de una elección racional del administrador.

Finalmente nos referimos a la teoría de la contingencia que intenta dar respuesta a las contingencias o situaciones diarias de una empresa o grupo de personas que trabajan para lograr metas en común. La empresa debe tener objetivos claros a corto, mediano y largo plazo, y deben ser factibles. Esta teoría da real importancia al ambiente, es decir a todo aquello que envuelve externamente una organización. Incluye a aquellas instituciones que rodean a la empresa y que de algún modo pueden afectarla. Existe dependencia del ambiente externo, la variación en el medio ambiente y la tecnología influyen en la variación de la estructura organizacional. La propuesta de Apel se adapta a lo planteado por esta escuela, pues a través de la responsabilidad compartida de los administradores se deberán atender los problemas ambientales y sociales en el lugar donde se ubica la organización.

Como comentario final se puede observar que las empresas en la actualidad, sin importar el modelo organizacional que hayan elegido, tienden a prestar mayor atención al cuidado del medio ambiente y dedicar

crecientes esfuerzos a la llamada responsabilidad social. Esta tenencia, según Apel, rompe con la concepción tradicional de responsabilidad como imputable al individuo particular que no puede hacerse cargo de los severos problemas del mundo contemporáneo. Estos nuevos desafíos que se le plantean a la responsabilidad empresarial, deberán resolverse haciendo valer argumentos racionales, libres de toda violencia que alcancen los intereses de todos los afectados. Por esta razón la ética discursiva representa un instrumento útil para la estrategia moral a largo plazo e implica una alternativa realista frente a la impotencia de las personas singulares ante las consecuencias futuras de nuestras actividades colectivas en la ciencia, la técnica, la economía y la política.

1. INTRODUCCIÓN

Existen dos razones fundamentales que motivaron esta investigación referida a la ética en las actividades de marketing. En primer lugar la percepción del público en general acerca de que estas actividades, especialmente la publicidad y las ventas, carecen de ética y son manipuladoras por excelencia, por ejemplo a través de uso de anuncios publicitarios engañosos, vendedores insistentes y calidad no acorde con los precios.

En segundo lugar se han considerado las conclusiones obtenidas del trabajo “Los frentes de investigación dominantes en marketing”, realizado en la Universidad de Sevilla por Armario, Acedo González y Ruiz (2003), quienes analizaron los principales temas de investigación en el área del marketing durante el período 1992-2002. Este estudio analizó artículos publicados en algunas de las revistas científicas más importantes de marketing, y aunque en ellos se ha dado cobertura a temáticas diversas, se destacaron fundamentalmente aspectos “*instrumentales*” tales como: los “*canales de distribución*”, la “*orientación al mercado*”, la “*calidad de servicio*” y el “*marketing relacional*”. De la investigación se desprende el pobre desarrollo que tiene la ética en el marketing en contraposición a la importancia de ésta cuestión.

Estudiar la ética empresaria en el marketing nos permitirá esclarecer también los procesos de toma de decisión en la empresa, pues, como plantea Smith (1995), muchas de las

⁽¹¹⁾ El presente documento ha sido presentado y aceptado en el VIII CONGRESO NACIONAL E INTERNACIONAL DE ADMINISTRACIÓN “Management: Visión Prospectiva” organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad de Buenos Aires que se llevó a cabo en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires durante el 25 y 26 de abril de 2007.

cuestiones éticas que surgen en una compañía pueden abordarse de manera más precisa si se enfocan en un área funcional.

2. ÉTICA Y MARKETING

2.1. Dimensiones de la ética

La construcción de un marco teórico para analizar las cuestiones éticas del marketing necesariamente nos remite a la ética filosófica y a su derivada la ética aplicada cuando intentamos ver la inserción de las cuestiones éticas en el ámbito de las decisiones. En este sentido, la caracterización de la ética como parte de la filosofía, exige como primer paso diferenciarla del concepto de ethos. Maliandi (1991), señala que la palabra ethos se utiliza en el lenguaje filosófico para *“...aludir al conjunto de actitudes, convicciones, creencias morales y formas de conducta, ya sea de una persona individual o de un grupo social o étnico, etc. En este último sentido, el término es también utilizado por la antropología cultural y la sociología. El ethos es un fenómeno cultural, que suele presentarse con aspectos muy diversos, pero que no puede estar ausente de ninguna cultura”*.

El ethos como fenómeno fáctico, nos remite siempre a determinados sistemas de valores o concepciones sobre lo que es moral y lo que no; ésta cuestión es comprobable como un hecho de la experiencia. La multiplicidad de opiniones puede conducir a la noción de relativismo, pero también es el detonante de la reflexión ética; cuando reconocemos que no hay unanimidad, surge la cuestión básica acerca de que se debe hacer y, en el caso de hallar respuesta, surge una nueva pregunta de porqué se lo debe hacer.

Maliandi afirma que para obrar moralmente no se necesitan conocimientos de la ética filosófica e indica que la moral no es algo reservado a los especialistas sino un patrimonio común de todos los seres humanos. La problemática ética reside en que, todo ser humano puede ajustar su comportamiento y, asimismo juzgar los actos humanos (propios y ajenos) de acuerdo a normas y valores

aceptados. Por otro lado, y ante la pregunta sobre si es posible aplicar los distintos enfoques filosóficos o racionalidades éticas en la empresa, la respuesta es que su aplicación es necesaria pero no suficiente.

La ética de la empresa, como parte de la ética aplicada, tiene que reflexionar sobre cómo aplicar los principios filosóficos a la actividad empresarial. Es decir, que debemos averiguar cómo puede ayudarnos a tomar decisiones la máxima utilitarista de lograr mayor beneficio del mayor número, el imperativo kantiano de tratar a los hombres como fines en sí mismos y no como simples medios o el mandato dialógico de no tener por correcta una norma si no la deciden todos los afectados. Pero esto no consiste sólo en la aplicación de estos principios, sino también en averiguar cuáles son los resultados que se esperan que cada actividad proporcione a la sociedad, qué metas deben perseguir y por lo tanto, qué valores es preciso incorporar para alcanzarlas.

La fundamentación filosófica puede proporcionar un criterio racional que permita: aclarar qué es lo moral, determinar las razones por las cuales los hombres se deben comportar moralmente, y finalmente aplicarla en los distintos ámbitos de la vida social. Sin embargo no puede aplicarse sin tener en cuenta la particularidad de la actividad a la que quiere aplicarse (en este caso la empresa) y la moral civil de la sociedad correspondiente.

Asimismo tampoco creemos que sea posible una ética empresarial sin una ética cívica, ya que el ideal comunitario parece adecuado para dirigir una actividad como la económica, en la medida que los miembros de la empresa cobran su identidad dentro de un grupo que comparte una meta común, refuerzan su sentido de pertenencia frente a la tentación del individualismo, desarrollan las virtudes necesarias para alcanzar la meta compartida, y distribuyen entre sí las funciones atendiendo a la excelencia, porque a todos interesa que la empresa logre el mayor grado de eficiencia posible.

De este modo, la ética en la empresa indica que en los negocios hay reglas y valores sin los cuales la empresa no sobrevivirá ni

merecerá sobrevivir, y que le permitirá analizar y tomar las decisiones mas adecuadas. Asimismo la ética y los negocios deben estar integrados en la práctica del management. Gilli (1996) señala que *“la libre empresa, concepto inseparable del de sociedad abierta, es una fuerza impersonal, incapaz de decisiones morales...”* por lo que es posible afirmar que la empresa desempeña su rol social, crea valor en tal sentido y asume los riesgos conexos que ello implica, a través del discernimiento y compromiso ético de las personas que la integran y en especial de sus directivos. Además concierne a las relaciones internas y externas: directivos y empleados, clientes y proveedores, comunidad, etc.

2.2. ¿Por qué estudiar la ética en el ámbito particular del marketing?

De acuerdo a lo que indican Araque Padilla y Montero Simó (2003), la ética empresarial es un concepto que remite a los procesos de toma de decisión en la empresa. Lo normal en la estructura organizativa es que dichos procesos se manifiesten en diversas áreas funcionales, sometidas a su vez a una planificación más general de la cual dependen. Cada área funcional se caracteriza por ser el resultado de un grado variable de descentralización y, en consecuencia, por gozar de cierta libertad en la toma de decisiones, y por enfrentarse a problemas específicos de gestión. En este trabajo nos vamos a centrar en el ámbito concreto del marketing, pues como señala Sainz de Vicuña (1996), muchas veces la planificación estratégica es equivalente a la planificación de marketing, y esto está dado por la importancia relativa que tiene esta última en función de la estrategia general de una organización.

Por otro lado, también se observa que los responsables de marketing se ocupan de una cantidad de decisiones que muchas veces entran en conflicto con otros ámbitos de la organización, a pesar de la coordinación que debiera existir. En este sentido, acciones responsables en marketing pueden servir de motor para otras áreas funcionales y viceversa. Recordemos que el director de marketing suele tener cierta autonomía para tomar decisiones que

no vienen totalmente definidas por la planificación estratégica de la organización.

A su vez, Gronröos (1996) afirma que cada vez más, el marketing no pertenece sólo a la esfera de unos especialistas, sino que se propone que cada persona dentro de la empresa debe responsabilizarse por entender al cliente y contribuir a desarrollar y aportarle valor. Sin embargo, también se ha señalado que la función dentro de la cual las empresas cometen más abusos éticos es la de marketing, por lo que debemos prestar mucha atención.

Robin y Reidenbach (1993) consideran que el hecho de que en marketing se den relaciones de poder desigual, junto con la oportunidad de que se ejerza en beneficio o en detrimento de diferentes públicos, es una razón para defender una ética en marketing. A su juicio, la aplicación directa de las filosofías morales populares tales como la deontología o el utilitarismo a los problemas éticos en marketing, son insuficientes como guía práctica para la acción. De ahí que sostengan la necesidad de desarrollo de criterios específicos.

Podemos señalar que algunos de los problemas éticos que enfrentan los responsables de marketing se encuentran entre los siguientes: agasajos y regalos; publicidad falsa o engañosa; representación distorsionada de bienes; servicios o capacidad de la compañía; mentiras dichas a los clientes con el fin de conseguir una venta; manipulación de datos (falsificación o mal uso de estadísticas o información); garantías engañosas de productos o servicios; explotación de niños; invasión de la vida privada del cliente; anuncios publicitarios con contenido sexual; engaños en el precio; discriminación en el precio; comentarios injustos y afirmaciones incorrectas acerca de los competidores; cantidades menores en envases del mismo tamaño; representaciones estereotipadas de mujeres y grupos minoritarios; promoción del tabaco y de las bebidas alcohólicas, etc.

Por otra parte, y de acuerdo a la opinión de Brenkert en el libro de Frederick (2001), debería investigarse si los cambios en marketing

han obedecido sobre todo a fuerzas morales externas en la sociedad, por ejemplo, la supervisión realizada en EE.UU. por organismos reguladores como la Food and Drug Administration (Administración de Alimentos y Drogas) o la Federal Communication Commission (Comisión Federal de Comunicaciones), en lugar de deberse a adelantos internos de los códigos morales, talleres de ética, o defensores de la ética dentro de las organizaciones, esto tendría repercusiones significativas en el trabajo futuro en la ética del marketing. En todo caso, es necesario un análisis crítico si se pretende indagar si la ética en el marketing ha contribuido a responder muchos de los cuestionamientos éticos actuales.

2.3. Principios éticos para aplicar en marketing

Numerosas empresas han establecido un código de ética para ayudar a los responsables de marketing y otras áreas a tomar mejores decisiones. La existencia de una lista de verificación es un ejemplo sencillo pero útil; y aunque apearse a la lista de verificación no garantiza la corrección de una decisión, sí mejora la posibilidad de que la decisión se ajuste a la ética.

Por ello, a fin de establecer una suerte de guía, hemos tomado como base distintos elementos éticos sugeridos por Tarrago (2003) que incluyen veracidad, fidelidad a las promesas y confidencialidad. Al reemplazar fidelidad por lealtad y agregando los conceptos de transparencia y responsabilidad desarrollamos los principios éticos⁽²⁾ que nos servirán para analizar los casos presentados mas adelante. Estos principios se desarrollan a continuación.

⁽²⁾ Cuando hablamos de principios éticos, en general nos referimos a aquellos que deben respetar los productores y vendedores, pues se supone que las empresas son las que tienen el mayor poder frente a los consumidores, quienes necesitan protección. Sin embargo Adela Cortina (2003) expone la importancia de la "ética del consumidor" en su comportamiento dentro del mercado. Por su parte, Muncy y Scott (1992) definen a la ética del consumidor como "los principios y estándares morales que guían la conducta de los individuos cuando adquieren bienes y servicios". Cortina señala que hay conductas que adopta el consumidor que no respetan las reglas que rigen el buen funcionamiento del mercado, como el robo en los supermercados, la utilización de cupones de descuento vencidos, la copia de software o el aprovecharse del error de un cajero, al tiempo que justifican su acción inmoral negando el daño, negando la responsabilidad o condenando a quienes lo condenan. Por todo esto, el

2.3.1. Confidencialidad

El profesional de marketing debe guardar secreto en ciertas cuestiones resultantes de su actuación profesional. En relación con este tema y la ética empresarial hay una serie de conceptos que están relacionados entre sí y que es necesario precisar desde el comienzo. Por ejemplo, la *intimidad* puede ser definida como el conjunto de características biológicas, psicológicas, éticas, espirituales y biográficas de una persona, en la medida que forman parte de su vivencia o conciencia. Mientras que por *privacidad* puede entenderse el derecho de todo ser humano a disponer de un ambiente donde ciertos aspectos de su intimidad puedan ser preservados para sí, si así lo desea, sin que hayan intrusiones (físicas o psíquicas) impuestas por otros en ese ámbito que el individuo tiene derecho a reclamar como propio o como íntimo.

El concepto de confidencialidad, se refiere a la calidad de "reservados" que tienen ciertos datos por el hecho de pertenecer a la intimidad; o ciertas informaciones u opiniones privadas que son dichas con la suposición de que su difusión permanecerá restringida. Concretamente sería la protección de la comunicación entre personas y en un sentido amplio, el derecho a controlar la información referente a uno mismo. En un sentido utilitario esta regla tiene un valor instrumental, en la medida que contribuye a facilitar la confianza entre las personas y la preservación de datos que, de otra manera, se revelarían.

En consecuencia, la confidencialidad es una obligación del profesional de marketing de respetar el derecho de la persona a su intimidad como crea más conveniente. No obstante, la confidencialidad no es una obligación absoluta. Cuando existe riesgo de que por guardar el secreto se provoquen gravísimos daños a la sociedad o a otros individuos, esta norma queda subordinada al *principio de beneficencia*, que incluye velar no solo

estudio de la honestidad en la conducta del consumidor parece abrir un campo de posibilidades prometedor.

por la integridad de la vida de cada persona sino también por el bien común.

2.3.2. Veracidad

Los casos que en marketing plantean conflicto con respecto a la regla de veracidad, son innumerables. Prácticamente todas las culturas y civilizaciones han considerado un valor humano fundamental practicar la veracidad. Pero también es una experiencia ética universal la afirmación de que este deber no es absoluto sino que determinadas situaciones autorizan que se justifique mentir. En la moral clásica nunca se ha justificado la mentira de forma directa pero sí a través del artilugio de la "restricción o reserva mental". Este se da cuando la persona se expresa de manera que las afirmaciones utilizadas son objetivamente verdaderas pero pueden inducir a error a quien lo escucha por la utilización de términos ambiguos, o por la revelación parcial de la verdad.

El concepto de mentira implicaría dos nociones, por un lado sería una disconformidad entre lo que se dice y lo que se piensa, con una intención consciente de engañar a otro. Por el otro, cuando esa disconformidad no tiene la intención de engañar ni perjudicar. La regla de veracidad tendría que entenderse como la prescripción de no omitir la información merecida por la persona. En este caso, la falta a la veracidad se cometería por una omisión.

La fundamentación ética de la norma de veracidad está en el *principio de respeto por la autonomía de las personas*. No defender el derecho de las personas a tomar decisiones sobre sus vidas, que no perjudican a otros, sería violar su derecho a la autonomía. Y las personas no pueden tomar decisiones sobre sí mismas si no reciben la información veraz para hacerlo.

La regla de veracidad sería claramente inmoral en los casos en que se quiera engañar a la persona para hacerle daño o explotarla; pero en aquellas situaciones en que el engaño es imprescindible para no perjudicar a la persona, la calificación de inmoral se hace

más difícil. En dichas circunstancias parece justificable decir que la regla de veracidad debe quedar subordinada al principio de no perjudicar a los demás. El derecho fundamental del individuo es a ser respetado como fin y no utilizado como medio.

2.3.3. Lealtad

La *lealtad* es hacer aquello con lo que uno se ha comprometido aun entre circunstancias cambiantes. Podemos decir que la *lealtad* es un corresponder, una obligación que se tiene con los demás y que permite desarrollar confianza mutua. La *lealtad* como derivado de ley, indica la cualidad interior de rectitud y franqueza, de fidelidad a las promesas, a las personas e instituciones y aun al propio honor personal. Es nuestro deber el ser leal a aquellos que dependen de nosotros: familia, amigos, empleados o empleador. Como vemos, la *lealtad* se relaciona estrechamente con otras virtudes como el respeto, la responsabilidad y la honestidad.

Existen distintas actitudes desleales como cobrar más del precio pactado; sin embargo no basta contradecir las actitudes desleales para ser leal, es necesario considerar que en toda relación se adquiere un deber respecto a las personas como la confianza y el respeto que debe haber entre padres e hijos, la empresa con los empleados, entre los amigos, los alumnos hacia su escuela. Por otra parte la lealtad no es una consecuencia de un sentimiento afectivo, es el resultado del discernimiento para elegir lo que es correcto. Con todo lo anterior veremos que las relaciones que hemos mantenido se deben en gran medida a la vivencia del valor de la *lealtad*. Por ello se deben buscar alternativas a las propuestas que no son éticas en las negociaciones diarias y mantener la *lealtad* a la cultura de ética de la empresa.

2.3.4. Transparencia

Por *transparencia* entendemos que algo es claro, evidente, que se comprende sin duda ni ambigüedad. Es decir, sinceridad en el actuar, en el pensar y en el decir. Es mantener una conducta clara y la disposición a que ésta propia actuación esté sometida a

normas claras. Podemos decir que la *transparencia* implica actuar y asumir un comportamiento evidente y recto.

Gilli (2000) indica que la transparencia está basada en el libre acceso de todas las partes involucradas a la información sobre cuestiones sensibles como, por ejemplo el proceso de compra, los registros contables, el control de calidad, los controles ambientales, los mecanismos de promoción del personal, las escalas de remuneraciones, la información financiera, etc. Asimismo afirma que la transparencia va más allá de los controles internos tradicionales que tienen como principal objetivo la protección de los activos de la organización y la confiabilidad de la información contable.

Una empresa es transparente, si está dispuesta a ser observada por otras instituciones públicas o privadas, por la comunidad y la ciudadanía, y brinda información veraz sobre los procesos que se desarrollan internamente. Asimismo la conducta de todos los miembros de la empresa debe ser clara, sin dudas ni ambigüedades, y por lo tanto abierta para ser observada por diferentes grupos con quienes interactúan.

2.3.5. Responsabilidad

Se entiende por *responsabilidad* el asumir y hacerse cargo de los propios actos y de las omisiones en el ejercicio de las funciones asignadas. Las empresas deben actuar de acuerdo con el interés colectivo y no exclusivamente de acuerdo a los intereses particulares, respondiendo así a la confianza depositada por la comunidad y asumiendo las consecuencias que generen de sus acciones o decisiones. Asimismo los empleados deben trabajar de manera honesta y eficiente para con los deberes confiados, asumiendo una actitud responsable con la empresa y con la comunidad para la cual trabajan.

De acuerdo a lo expresado por Gilli (2000) los escándalos relacionados con casos de corrupción entre empresas y el Estado determinaron que la ética deje de ser una preocupación exclusiva

de los filósofos y pase a tener actualidad para la administración y para la opinión pública en general. Sin embargo muchas veces el análisis puede ser superficial o engañoso, y se confunde la responsabilidad social de la empresa con el patrocinio de actividades culturales o de carácter benéfico. Por ello es importante recordar que la meta de la actividad empresarial es la satisfacción de necesidades sociales produciendo bienes y servicios de calidad, de acuerdo a pautas de comportamiento que aseguren no sólo el beneficio de los accionistas sino también los clientes, los proveedores, los empleados y la sociedad donde se inserta la empresa.

2.4. Las variables del marketing: de las 4 P a las 4 C

Para abordar la problemática de la ética en esta disciplina utilizamos dos enfoques que si bien pueden resultar opuestos, permiten una visión más abarcativa. La teoría de las 4 P obliga a una mirada con énfasis en el productor y sus esfuerzos por ubicar sus productos y servicios. Mientras que la teoría de las 4 C marcan el punto de vista desde la óptica del consumidor.

Jerome McCarthy (1960) desarrolló el clásico modelo de las cuatro P que ha regido la lógica de las operaciones comerciales planteadas desde la oferta. La P de *Producto* indica cuales deben ser sus características físicas. La P de *Plaza* consiste en la definición de cuál será el territorio cubierto, las zonas geográficas en que la empresa decide vender el producto. La P de *Promoción* comprende a la publicidad masiva del producto, la promoción en punto de venta y la fuerza de venta. Por último, la P de *Precio* tiene que ver con las listas de precios básicos, plazos, bonificaciones por volumen, etc.

Sin embargo la realidad del mercado, ha dado lugar a que se hayan incorporado otros conceptos como *Política y Público*. Pero también al desconocer las necesidades propias del sector servicios, como intangibilidad y carácter perecedero, se agregaron otros tres elementos: *Personal, Evidencia física y Procesos* (en inglés *Personnel, Physical Evidence y Process*).

Sin embargo, como se indicó anteriormente, el concepto de marketing mix expresa la perspectiva del vendedor dejando en segundo plano el punto de vista del consumidor. Por eso, se incorpora al análisis el paradigma opuesto propuesto por Robert Lauterborn (2006), el de las 4 C. Lauterborn plantea la conveniencia de cambiar las 4 P del vendedor por 4 C del comprador: La C de Cliente como equivalente al Producto de McCarthy. La C de Costo sustituye al Precio. La C de Conveniencia reemplaza a Plaza. Y finalmente la C de Comunicación toma el lugar de la Promoción.

Lo destacado de este enfoque es que pone al cliente como el elemento que debe considerar un responsable de marketing debido a que de él depende el éxito o el fracaso de un producto o servicio. El cliente puede dar prestigio, puede hacer crecer la marca o destruirla, por eso es tan importante que, cuando se elabora una estrategia de marketing, se piense en el mayor beneficio para el cliente.

Las 4 P nos ayudan a saber cómo se va a lanzar el producto que se va a vender, dónde se va a vender, cuánto va a costar, y cómo vamos a hacer para venderlo. Pero las 4 C se interesan en lo que el cliente está dispuesto a pagar y dentro de este costo se contempla el tiempo que le tome ir al punto de venta, y todo aquello por lo que debe pasar el consumidor hasta llegar al producto, en dónde o cómo le gustaría comprarlo, cómo le gustaría que se viera y qué beneficios va a obtener del producto o servicio que no obtiene de los demás.

Presentados los dos enfoques, a continuación analizaremos distintos casos agrupados de acuerdo a la clasificación antes dada. Dichos casos, que presentan problemas éticos de distintas características, se analizarán siguiendo los principios éticos planteados previamente a partir de las cuales obtendremos algunas conclusiones preliminares.

2.4.1. Producto versus Cliente

La P de *Producto* determina las características físicas del bien o servicio. Se define como producto a todo aquello que una persona recibe en un intercambio. Un producto puede ser un bien tangible, como un par de zapatos; un servicio, como un corte de pelo; una idea, como “no tire basura”; o una combinación de las tres. Empaque, estilo, color, opciones y tamaños son características típicas del producto. Los intangibles, como el servicio, la imagen del vendedor y la reputación del fabricante, tienen la misma importancia.

Kotler (2000) define producto como cualquier cosa que se puede ofrecer a un mercado para satisfacer un deseo o una necesidad. Los productos desde su óptica son mucho más amplios e incluye bienes físicos, servicios, experiencias, eventos, personas, lugares, propiedades, organizaciones, información e ideas. Por su parte Wilensky (1994) señala que el producto planteado desde lo físico evoluciona hacia lo simbólico.

Asociando esto último con el enfoque que describe el punto de vista del consumidor, el producto pasaría a ser valor para el *Cliente*. Esto nos exige replantear nuestra mirada desde el producto para pasar a una visión desde el consumo. El concepto de valor se relaciona con los beneficios que el consumidor espera recibir al adquirir determinado bien. En este enfoque intervienen los deseos y necesidades del consumidor contra las características físicas del producto. En tal sentido Lauterborn (2006) propone buscar e identificar a los consumidores, descubrir sus necesidades, y entonces, fabricar el producto a comercializar, no antes.

Los problemas éticos más frecuentemente detectados respecto de los productos se observan en las garantías de calidad, la seguridad, el servicio, la protección y la vigencia de los productos. La producción y adquisición de materias primas también requiere atención en garantizar la calidad de los procesos e insumos y el impacto ambiental de los mismos. Mientras que los aspectos laborales deben prestar atención al tipo de contrataciones, la

retribución del esfuerzo, la calidad de las relaciones y el bienestar común.

Análisis de casos

Un caso que genera numerosas denuncias se refiere al contenido neto de determinados productos. Las empresas deben respetar el peso o la cantidad del producto de acuerdo a lo publicado en el paquete. Sin embargo muchos productos no cumplen con esta disposición, entre ellos se pueden mencionar los fiambres, el pan, los yogures, los postres, las galletitas, etc. Existen normas de Defensa al Consumidor válidas para todo el Mercosur que indican que los "productos premedidos comercializados en unidades de masa" que pesan entre 500 gramos y 5 kilos no pueden tener una diferencia mayor a 10 gramos. Esta diferencia será menor a 5 gramos si los productos pesan menos de 500 gramos. Estos "errores" se producen con mayor frecuencia durante la Navidad, pues muchos productos se compran una vez al año y la gente para el año siguiente se olvida. También se han registrado otros casos como el que anunciaba un paquete de pañales de 32 unidades y contenía sólo 30.

Adaptado de "La marca y el deseo" de Rodolfo Barros, pág. 34.

Según un análisis de Barros (2006) si un producto que se indica de 150 gramos, pesa en realidad 145, cumpliendo con las disposiciones, cada 30 unidades vendidas la empresa se habrá ahorrado una. Y si se vendieran 600 unidades por día de este producto, al cabo de un año se habrán ahorrado 7200 unidades y no se habrá incumplido la ley. Con esto queda demostrado que el principio de lealtad no es tenido en cuenta pues el productor aprovecha aspectos legales para obtener un beneficio que implica perjudicar al cliente sin que este lo intuya. Por otro lado la veracidad tampoco es aplicada ya que, de ser así, estas maniobras quedarían al descubierto.

El último caso tiene relación con el desarrollo del mercado tweens que incluye preadolescentes de entre ocho y doce años. Ellos no generan ningún ingreso, pero gastan millones de pesos de las asignaciones periódicas que reciben de sus padres además de incitarlos a gastar varios centenares más. Empresas como Pepsi Cola, Mattel, McDonald's, Disney, Nike y Coca Cola desarrollan estrategias de marketing para atrapar a este segmento. Otro ejemplo muy rentable lo constituye la moda para preadolescentes. Los productos son similares a los que usan las mujeres adultas. Pero la oferta no se limita a copiar la ropa sino a insinuar la sexualidad. Existen corpiños, medias y zapatos de taco alto para chicas menores de 10 años que quieren parecerse a estrellas de televisión. La avalancha de productos de realce sexual para preadolescentes llevó a acuñar el término "pedofilia corporativa", aludiendo a la forma en que las multinacionales y sus agencias de publicidad manipulaban a los niños para vender los productos que exaltaban la sexualidad.

Adaptado de la nota "Mercados, adicciones y espejos" publicada en diario La Nación del sábado 21/08/04, pág. 4.

Aquí el principio de lealtad por las promesas realizadas no es totalmente respetado. Las marcas comunican sus promesas sobre productos que harán a los niños parecer mas grandes cuando en realidad solo fuerzan una situación irreal de crecimiento acelerado que rompe con el normal desarrollo del ciclo de vida, provocando lo que se conoce como "quemar etapas". También el principio de responsabilidad se ve trasgredido cuando no se reconocen y se vulneran los derechos de los niños de vivir una infancia sana.

Conclusiones sobre productos/clientes

En los casos presentados se puede observar la intención de las empresas por reducir el contenido neto de los productos o inducir a menores a comportamientos no apropiados para su edad. Estos aspectos perjudiciales no se mencionan en la oferta, por la lógica razón de que resaltando sólo los puntos positivos y omitiendo los negativos las chances de ser elegidos por el cliente crecen. Es preciso preguntarse que comportamiento debemos exigirle a estas empresas. ¿Deberían advertir sobre los aspectos negativos de sus

productos? ¿Se debe regular su oferta? ¿Deberían controlarse mas estrictamente las cantidades netas, sancionando a quienes reduzcan sus volúmenes sistemáticamente? ¿Se podría prohibir la comercialización de determinados productos que no respondan a aspectos culturales deseados por la comunidad en general?

Algunos autores como Bowie (1991) y Weiss (2005) consideran que, si bien las empresas tienen cierta responsabilidad hacia sus clientes, deben preguntarse cuál es la naturaleza de esta responsabilidad corporativa hacia ellos como *stakeholders*. Si consideramos que un consumidor no es obligado a comprar un producto y es libre de comprarlo o rechazarlo, ¿por qué no podría cualquiera argumentar que la responsabilidad para determinar la seguridad y confianza que espera el cliente reside más en el cliente que en el productor? Contestando afirmativamente a la primera parte de esta pregunta nos situamos en la visión clásica de la teoría del libre mercado, que sostiene que al cliente se le debe dar un anuncio del producto vacío de advertencias, y que la máxima debe ser “deja que el comprador se cuide de sí mismo”.

En opinión de estos autores, la doctrina de la advertencia vacía es defectuosa moralmente porque sitúa toda la responsabilidad para determinar la seguridad y confianza en el cliente. Así apuntan que requisitos de imparcialidad o justicia deberían al menos hacer de la seguridad y la confianza una responsabilidad compartida del cliente y el productor. Algunas de las críticas que se pueden enumerar a esta teoría de libre elección respecto a la relación cliente-empresa implican por un lado la existencia de empresas que manipulan las necesidades y los hábitos de los consumidores, por otro que en muchas ocasiones hay falta de información sobre los productos comercializados, y finalmente que la mano invisible no protege al cliente contra productos riesgosos o de baja calidad.

Desde este punto de vista, tal responsabilidad compartida puede resultar una idea imposible si consideramos las características de los productos de una sociedad altamente tecnológica y consumista. Los clientes no conocen ni puede esperarse que sepan suficiente sobre automóviles, computadoras, etc. Además, los clientes

modernos realizan centenares de decisiones de compra cada semana, por lo que no se puede esperar de ellos que investiguen la seguridad y confianza de todos ellos. Por estas razones apuntan que las empresas deben tener mas responsabilidad ante la seguridad y confiabilidad de los productos y servicios y, además, tener un marco regulatorio.

Se han formulado algunas sugerencias acerca de las obligaciones que la empresa debería cumplir con respecto a sus clientes como stakeholders. En primer lugar la obligación de informar a los clientes, de modo veraz y plenamente, del contenido de un producto y servicio, propósito y su uso. En segundo término la obligación de no ocultar o restringir información sobre un producto o servicio que impidiera la libre elección de un cliente. También la obligación de no forzar la elección racional del cliente mediante cualquier mecanismo. Y por último tener cuidado de prevenir cualquier contratiempo previsible del producto (en su diseño o producción) que su uso puede ocasionar al cliente.

2.4.2. Plaza versus Conveniencia

La P de Plaza define cuál será el territorio cubierto, las zonas geográficas en que la empresa decide vender el producto, y se amplía con el concepto de Logística, que incluye inventarios, transporte y servicio al cliente. Kotler indica que pocos productores venden su mercancía directamente a los usuarios finales, por ello aparecen los intermediarios que constituyen el canal comercial. El canal de distribución es una estructura de negocios de organizaciones interdependientes que participan en el proceso de hacer accesible un producto o servicio para su consumo. Las funciones del canal son transaccionales (contacto y promoción, negociación y asunción de riesgos), logísticas (distribución física y arreglos) y de facilitación (investigación y financiamiento). El sistema de distribución es un recurso externo clave, que requiere mucho tiempo en construirlo y es muy difícil modificarlo.

Desde la perspectiva de la demanda, debemos pensar la logística desde la Conveniencia del consumidor. Por ello reemplazamos

Plaza, entendido como lugar o espacio de compra, por Conveniencia para comprar. En una época en que los servicios a domicilio, el comercio electrónico vía Internet, las tarjetas de crédito y las cadenas comerciales son ya una tendencia significativa, cobra relevancia atender la conveniencia del consumidor para adquirir bienes o servicios mas que en los canales mas fáciles o convenientes para la empresa.

Los problemas éticos detectados respecto de la distribución tienen que ver con los tratos comerciales exclusivos y los acuerdos vinculantes. Mientras que en lo relacionado a la venta son el soborno y el uso de técnicas que violan la intimidad de las personas los que se deben atender especialmente.

El impacto que una política de distribución según Araque Padilla y Montero Simó (2003) puede provocar sobre nuestro modo de vida puede resultar positivo al facilitar el acceso a infinidad de productos en las distintas áreas geográficas. Tal es así que el grado de satisfacción social esta muy relacionado con el acceso a los productos en zonas desfavorecidas, el servicio al cliente o las relaciones de poder en el canal de distribución.

Análisis de casos

El avance tecnológico hará posible lo que se llama el supermercado del futuro. La nueva tecnología RFID, que posibilitará el reemplazo del código de barras, consiste en un pequeño chip transmisor que contiene la información del producto al que se pega. La lectura de este chip se hace por ondas de radio, por lo que no es necesario pasarlos por la lectora del código de barras. Esto permite conocer el momento en que el producto entró al depósito, en que góndola se puso, cuando fue tomado por el consumidor, el recorrido que hizo por el supermercado y cuando paso por la caja. Wal-Mart ya está experimentando con ellos. Pero, existen asociaciones de consumidores en Estados Unidos que han encendido una luz de alerta pues con esta tecnología cuando uno compre cualquier producto y se lo lleve a su casa, podrían pasar por su puerta y determinar que productos tiene lo cual indicaría la

violación del derecho humano básico de la privacidad.

Adaptado de "La marca y el deseo" de Rodolfo Barros, pág. 40.

Se observa en este ejemplo como el principio de confidencialidad no sería respetado, pues los supermercados utilizarán cierta información que afecta la privacidad de las personas. Esto se ve mas claramente cuando se analizan los hábitos de consumo de determinados clientes sin su consentimiento, para efectuar ofertas que estén asociadas a sus patrones de compra. Si bien los supermercados utilizan estas técnicas para mejorar sus ventas, también es cierto que violan la lealtad que debieran tener con sus clientes y que les impide desarrollar confianza mutua, pues de algún modo rompe el pacto de transparencia hecho informalmente con ellos.

Por último presentamos el caso de General Motors, que lamentablemente puede observarse con mucha frecuencia en países como el nuestro. Hace unos años GM exportó a Oriente Medio miles de coches con conversores catalíticos defectuosos. De este modo la compañía eludió el cumplimiento de requisitos legales impuestos por Canadá trasladando el problema de la contaminación a países menos desarrollados, con ausencia de legislación medioambiental o de medios para hacerlas respetar.

Adaptado de "El imperativo ético" de Dalla Costa publicado en 1999, pág. 139.

Aquí se observa como resulta más cómodo explotar la porosidad que permite la globalización aplicando un trato desigual en virtud del lugar donde se ubica la empresa, que incumplir la normativa vigente en el país de origen. De esta manera las compañías a las que no les gustan las leyes de un país trasladan sus instalaciones a otros menos exigentes o con vigilancia más pobre. En este sentido podría considerarse que la instalación de las papeleras en Uruguay guarda algún tipo de relación con lo aquí expuesto. En este caso se trasgrede el principio de la responsabilidad, sobre todo en lo vinculado al cuidado del medio ambiente, pero también respecto de los habitantes del país afectado, quienes sufrirán las graves consecuencias del negocio desarrollado.

Conclusiones sobre plaza/conveniencia

Podemos observar como la información confidencial de los clientes, en general obtenida sin su expreso consentimiento, es utilizada con diferentes fines. La mayoría de las veces el uso de esta información no produce beneficios para los clientes, sino para quienes la manejan. Ya sea a través de la mejor presentación de los productos en las góndolas, el alquiler de las mismas o la venta directa de bases de datos. Esta situación exigió la aplicación de penas a quienes utilicen bases de datos o información que viole la intimidad de las personas. De tal manera se han promulgado leyes que contemplan este problema y castiga a quienes no las cumplan.

Por otra parte, respecto al último caso planteado, las consecuencias de una acción irresponsable por parte de las empresas debe promover a una reflexión mucho mas profunda, más aún cuando, por múltiples evidencias, nuestro país parece pertenecer a aquellos que están en zona de riesgo.

Podemos agregar de acuerdo a la opinión de Araque Padilla y Montero Simó (2003) que la planificación y gestión de la distribución son aspectos complejos en marketing y que suponen la toma de múltiples decisiones, desde la selección de la estructura más apropiada del canal, hasta la gestión de relaciones con los intermediarios, pasando por la dirección del flujo físico de productos. Por eso, para aplicar adecuadamente políticas con una base ética deberían profundizarse cuestiones tales como la elección de distribuidores con criterios éticos, en consonancia con los de la empresa; la integración con pequeñas empresas, favoreciendo el desarrollo local; o la búsqueda de situaciones “ganar-ganar”, en lugar del “yo gano, tu pierdes” en planteamientos de abuso de poder. La consideración de los intermediarios como stakeholders de marketing orientará la estrategia de distribución hacia la cooperación.

2.4.3. Promoción versus Comunicación

La P de Promoción es la acción de los responsables de marketing para informar, persuadir y recordar a los compradores potenciales de un producto con objeto de influir en su opinión u obtener una respuesta. La estrategia de Promoción comprende el uso óptimo de los elementos que la forman: publicidad (comunicación impersonal masiva en un solo sentido acerca de un producto que paga la empresa), relaciones públicas (evalúa las actitudes publicas, identifica áreas de la empresa en las que el publico estaría interesado y lleva a cabo acciones para ganarse la aceptación del publico), ventas personales (presentación a compradores potenciales con el fin de realizar una venta), promoción de ventas (estimulan la compra y efectividad del distribuidor con incentivos a corto plazo que animan a probar o comprar un producto o servicio) y el marketing directo (uso del correo, teléfono, fax, correo electrónico o Internet para comunicarse directamente con clientes y prospectos específicos o solicitar una respuesta de ellos).

Para desarrollar comunicaciones eficaces se debe identificar al público meta, determinar los objetivos de la comunicación, diseñar el mensaje (contenido, estructura, formato y fuente) y seleccionar los canales de comunicación adecuados (personal o impersonal). Sin embargo, a raíz del bombardeo masivo de publicidad, ésta ha ido perdiendo eficacia, de tal manera que hoy la demanda requiere una comunicación bidireccional. Es tiempo de la Comunicación que incluye la mirada desde el cliente.

Aparece así la necesidad de entender, escuchar y hablar con el consumidor para personalizar el mensaje. No basta con exponer información en exceso, es importante considerar al proceso de comunicación en la promoción de los productos, establecer relaciones donde la información fluya de manera bidireccional y considere al consumidor no como un objetivo, sino como un individuo con una necesidad insatisfecha. Esto posibilita establecer una relación que permitirá a la empresa ayudarlo a satisfacer esa

necesidad cumpliendo al mismo tiempo los objetivos de la organización.

Los problemas éticos más frecuentemente detectados en lo que respecta a la publicidad tienen que ver con anuncios falsos y engañosos, y a tácticas de alta presión para persuadir a la gente para que compren. En cuanto a la comunicación establecida con el cliente a través del *packaging* el tema más problemático se observa cuando se utilizan rótulos inadecuados.

Análisis de casos

El caso se presenta a partir de la comunicación del “temor” como una herramienta de marketing para la venta de productos medicinales. Las proyecciones de la incidencia de enfermedades son, en general difundidas por grupos de defensa de la salud a través de medios de comunicación masiva y son explotados con frecuencia por los responsables de marketing que los utilizan sin un análisis crítico y fuera de contexto. Estas conjeturas dan la impresión de hechos cuantificables. Sin embargo a no ser que todos los habitantes se realizaran simultáneamente un examen médico resultaría imposible saber con exactitud cuantas personas sufren de la mayoría de las enfermedades. En general no existen bases de datos nacionales que reúnan toda esta información. Por lo que es probable que cualquier grupo comercial trate de resaltar al máximo la incidencia del mal específico que su producto combate. A menudo se citan números escuetamente, sin contexto, definición o indicación del método con que se obtuvieron. Por todo esto ¿es apropiado el uso de estadísticas que infundan temor en la población? ¿es preciso aclarar los métodos utilizados en las encuestas para evitar la desconfianza?

Adaptado de “El temor como una herramienta de mercadotecnia ¿vende?” de Lamb, Hair y McDaniel publicado en el libro “Marketing” de 1998, pág. 164.

Se puede apreciar en el caso la violación de los principios de veracidad y transparencia. Esto se observa cuando los laboratorios omiten información que revela la verdadera cantidad de casos y hacen referencia a la cantidad de afectados por determinado mal

sin especificar que peso real tiene sobre el total de casos. También es clara la trasgresión de la norma de la responsabilidad que se debería sostener en un tema tan delicado como el presentado.

El último caso está vinculado al ya mencionado mercado tweens integrado por los preadolescentes que se ubican entre los ocho y doce años. Ellos han despertado el interés de las compañías a partir del descubrimiento de su capacidad de presión sobre los padres para llegar a sus bolsillos. Es un segmento importante del mercado que puede triangular el acceso a la economía de los sectores medios. Las investigaciones para estudiar sus hábitos de consumo pueden dar como resultado no un nuevo producto, sino una nueva imagen para vender el mismo objeto. Se trata de una batalla de percepciones, no de productos. Al comprobar que el reconocimiento de una marca comercial se registra en los primeros años de vida, las compañías de alimentos, juguetes y ropa de niños pusieron la mira en lo que pueden ser los primeros pasos de la "lealtad de marca". Mas allá de los productos y el consumo efectivo los chicos están aprendiendo que "nadie vale por sí mismo y la gente es lo que compra", una conclusión inevitable cuando se venden imágenes exitosas en lugar de yogures, zapatillas o muñecas.

Adaptado de la nota "Furor comercial por los tweens" publicada en diario La Nación del viernes 11/03/05, pág. 21.

En este caso también está ausente el principio de lealtad, pues es visible como las empresas intentan capturar la mente de los niños con mensajes publicitarios a fin de tenerlos cautivos hasta su etapa adulta ocultando estas intenciones. Las empresas buscan lealtad de los potenciales consumidores, pero para conseguirlo no respetan el principio de responsabilidad y asumen un comportamiento ambiguo cuyo interés no se muestra evidente, y de los que sólo ellos saldrán beneficiados sin tomar en cuenta los perjuicios que esta acción de comunicación pueda causar en la sociedad.

Conclusiones sobre promoción/comunicación

En todos los casos analizados en este apartado se observan como distintos principios se van alterando. Vemos como el principio de veracidad se viola cuando las empresas omiten información útil para la autonomía del consumidor. También se trasgrede el principio de lealtad cuando las compañías comunican un modelo a alcanzar, que en algunos casos hasta resulta irreal, con el sólo fin de vender sus productos. La norma de la confidencialidad no se respeta cuando a través de ciertos trucos se obtiene información de los posibles clientes para luego desarrollar comunicaciones más efectivas. Como sostiene Barros (2006), los estudiosos del marketing infantil atentos a su curiosidad desarrollan productos que a menudo viene con forma de regalo apelando a un valor agregado que económicamente es insignificante pero que les permite obtener su aceptación.

Asociado a esto se distinguen la falta de transparencia en las acciones de comunicación y la falta de responsabilidad que las empresas deben asumir con la comunidad. De alguna manera los aspectos vinculados con la promoción son los que parecen mas proclives a romper con estos principios pues muchas empresas ocultan aspectos negativos de sus productos o servicios y solo resaltan aquellos puntos que les permitirán convencer al consumidor.

Por otro lado, y coincidiendo con Cortina (2002), sabemos que existe manipulación de las necesidades y los deseos de los consumidores por parte del marketing, los medios de comunicación y las instituciones, por eso es necesario que los consumidores tomen conciencia de sus motivaciones personales, de las creencias sociales, de los mitos de su sociedad, que sepan decodificar la propaganda, que descubran que desde su primera socialización se les ha estado inculcando que deben tener éxito y que ese éxito consiste en acumular bienes de consumo, que conozcan distintos estilos de vida con dignidad social entre los que puedan elegir, y que, al hacer sus elecciones de consumo, sepan que incidencia tienen en su propia vida y en la de los demás seres humanos.

Según Araque Padilla y Montero Simó (2003) la política de comunicación requiere de una vigilancia responsable. A modo de ejemplo, una planificación cuidadosa de la comunicación empresarial debe conducir a la anticipación de posibles consecuencias que puedan derivarse de la transmisión de mensajes por medios que los exponen a una diversidad de individuos; matizar los objetivos comerciales de comunicación con autolimitaciones explícitas que hagan referencia a determinados valores sociales (no instrumentalización de las referencias sexuales, no discriminación por raza o por sexo, no utilización de exageraciones, respeto al competidor, etc.), ponderar no sólo la efectividad de forma y contenido del mensaje para los objetivos de mercado, sino, también, en qué medida se favorece o perjudica la información que reciben los individuos para tomar sus decisiones de compra.

2.4.4. Precio versus Costo

Por último, nos referimos a la P de Precio que es la variable crítica, pues es el único elemento de la mezcla de marketing que produce ingresos, los otros producen costos. El precio es aquello que se paga en un intercambio para adquirir un bien o servicio. Tradicionalmente ha operado como principal determinante de la decisión de compra. En los últimos años el precio sigue siendo uno de los elementos más importantes que determinan la participación de mercado y la rentabilidad de una empresa. También es uno de los elementos más flexibles, se puede modificar rápidamente.

La competencia de precios es el problema más grande que suelen enfrentar las empresas. En la fijación de precios la empresa debe decidir donde posicionará su producto en cuanto a calidad. Por eso hay distintas estrategias precio-calidad. Algunas orientadas a los costos, otras como parte de una estrategia de posicionamiento. Establecer una política de precios tiene varios pasos que empiezan con la selección del objetivo de fijación de precios, luego se determina la demanda, mas tarde se estiman los costos, posteriormente se analizan los precios, costos y ofertas de

competidores, para luego elegir un método de fijación de precios y finalmente seleccionar el precio definitivo.

Desde la mirada del cliente se observa que el consumidor toma decisiones de valor, no de precio. Hay que considerar el Costo de oportunidad del comprador, que está relacionado con la posibilidad de sustituir lo que se le ofrece. El costo para el cliente también puede ser el tiempo perdido mientras espera adquirir un bien o servicio. Por eso hablamos de Costo de satisfacción versus Precio. Lauternborn afirma que el responsable de marketing debe entender el costo beneficio que el consumidor necesita en vez de preocuparse obsesivamente por el precio, ya que el dinero es solo una parte del costo. Según Lauternborn (2006), *“lo que están vendiendo cuando tienen un negocio de hamburguesas no son sólo hamburguesas por unos cuantos pesos. Es el costo del tiempo de manejar hasta el sitio donde está el restaurante, el costo de adquirir conciencia sobre comer carne, contra posiblemente el costo de la culpa por no seguir las modas. El valor no es mayor si la hamburguesa es más grande y se vende a un precio más bajo; se trata de una compleja ecuación entre varias soluciones”*

Los problemas éticos más frecuentemente detectados en el aspecto de los precios están vinculados a la relación entre éste y la calidad del producto, la cantidad contenida y el servicio brindado. Otras cuestiones que también merecen su observación se refieren a las falsas rebajas, los altos costos de financiación, el empleo de tarifas diferenciadas sobre el mismo producto y la utilización de valores que terminan en 99 centavos para que resulten más atractivos a la mirada del consumidor.

Acerca del impacto de la actividad de marketing sobre nuestro modo de vida respecto a la política de precios, Araque Padilla y Montero Simó (2003) indican que el precio es clave para analizar el acceso de los consumidores a determinados bienes. Según las decisiones tomadas, se puede mejorar el bienestar social facilitando el acceso a un producto, o bien acentuar la polaridad de clases al vedar su acceso a las personas con menos recursos. Por

ello se señala la importancia de que los precios mantengan una clara relación respecto a la calidad del producto o del servicio.

Análisis de casos

El primer caso presentado se refiere a los cargos realizados por la utilización de cajeros automáticos. Existen grupos de defensa al consumidor que acusan a los bancos de cobrar cargos irrazonables e injustificados a los clientes que extraen dinero de sus cajeros automáticos. Como ejemplo se toma una extracción de \$ 20.- por la que se cobra un cargo de \$ 1,50.- Por esta transacción el cliente está pagando un 7,5% por el privilegio de tener acceso a su propio dinero. Sin embargo es claro que resulta menos costoso para un banco manejar una transacción típica de retiro mediante un cajero automático que a través de un cajero humano. La defensa de los bancos está basada en el alto costo de adquisición de cada uno de los cajeros automáticos, aunque no se toma en cuenta el ahorro que su implementación acarrea respecto de la contratación de personal. Esto nos lleva a preguntarnos ¿resulta una carencia de ética el incremento de los cargos de cajeros automáticos? ¿deberían cobrar más por interactuar con un cajero en persona?

Adaptado de "Estafa en los cajeros automáticos" de Lamb, Hair y McDaniel publicado en el libro "Marketing" de 1998, pág. 583.

En este caso podríamos referirnos al principio de transparencia, pues los bancos apelan a explicaciones para justificar sus diferencias de precios por determinados servicios que no siempre muestran claramente todos los aspectos vinculados al costo real del servicio, ocultan otra información y solo muestran aquellos datos que afirman sus explicaciones. Asimismo no se ajustan al principio de lealtad y pierden credibilidad al no cumplir el compromiso asumido con los clientes de cuidar su dinero con responsabilidad.

La fijación diferencial de precios tiene como ejemplo la trasgresión cometida por la empresa Baush & Lomb que tuvo implicaciones éticas muy graves. Bausch & Lomb es una empresa famosa por sus lentes de contacto y los lentes de sol Ray-Ban. Esta compañía durante años vendió a los consumidores dos marcas de lentes

idénticos. Sin embargo una costaba U\$S 7,50 el par, mientras que la otra costaba U\$S 70 el par. Los consumidores que descubrieron haber pagado diez veces más por el mismo producto estaban indignados y les hicieron un juicio en nombre de todos los perjudicados. Los directivos de Bausch & Lomb justificaron la diferencia de precio como un problema de descuento por volumen, pero la justicia no estuvo de acuerdo y le impuso el pago de una indemnización de U\$S 350 millones. Con esta resolución la empresa terminó perdiendo mucho más de lo que había ganado con la fijación diferencial de precios. Nos preguntamos ¿los directivos esperaban que esta mentira no fuera descubierta?

Adaptado de "El imperativo ético" de Dalla Costa publicado en 1999, pág. 113.

Por supuesto las normas de veracidad y de transparencia aquí también son claramente vulneradas, pues ni siquiera al momento de explicar las razones de la diferencia de precios se apelo a la honestidad o sinceridad. Si bien esta práctica está cada vez mas extendida y se refiere a colocar distintos precios para el mismo producto de acuerdo a la capacidad de pago del consumidor, esto atenta contra lo que se propone en este trabajo sobre respetar la relación precio – calidad.

Conclusiones sobre precio/costo

En los casos analizados es posible detectar la ruptura de los principios de veracidad y de transparencia en cuanto las compañías ocultan información verdadera de costos para así obtener márgenes más grandes de utilidad. Es claro que si dieran a conocer su estructura de costos en muchos casos no podrían sostener precios tan elevados en ciertos productos, pues los mismos consumidores expresarían su disconformidad obligando a reformular sus políticas de precios. Sin embargo, tal como lo expresa Dalla Costa (1999), cuando las empresas soslayan las leyes para obtener ventaja, con frecuencia tienen mas para perder que para ganar.

Por ello, respecto de la política de precios Araque Padilla y Montero Simó (2003) indican que poco se puede añadir sobre su relevancia

para la economía de mercado. La política de precios de una empresa tiene para la sociedad una repercusión decisiva ya que limita el acceso de los individuos a los productos con que satisfacen sus necesidades. Las elecciones del mercado vienen condicionadas por la renta de los individuos y por la política de precios de la empresa. En fijación de precios intervienen múltiples factores (de naturaleza interna: controlables por la empresa; o de naturaleza externa: no controlables).

La política de precios debe contribuir al logro de esos objetivos, en la medida en que incluyan referencias a otras preocupaciones de la sociedad, lo cual será un reflejo de la cultura organizativa. La fijación socialmente responsable de precios debería basarse en una reflexión sobre cómo otros grupos con quienes interactúa la empresa influyen y son influidos por las decisiones.

Pueden incluirse entre estos grupos a los intermediarios (modificaciones en precios pueden perjudicar o beneficiar su rentabilidad), proveedores (presiones sobre ellos para reducir el coste de las materias primas, o modificaciones de los plazos de pago), individuos de la sociedad en general (consideraciones éticas ante la posibilidad de que determinadas personas puedan acceder al disfrute de los productos ofertados), a los poderes públicos (incompatibilidad o no con objetivos de inflación u otras políticas económicas sectoriales), accionistas (influencia en las ganancias percibidas), directivos (incompatibilidad con otras políticas funcionales de la empresa), y trabajadores (presión sobre salarios para mantener un determinado nivel de precios).

3. CONCLUSIONES

La percepción del público en general acerca de que el marketing carece de ética y es manipulador, sumado a las conclusiones obtenidas en trabajos de investigación permiten deducir el pobre desarrollo que tiene la ética en el marketing en contraposición a la importancia de ésta cuestión. Por ello el estudio de la ética empresaria en el marketing ayudará a esclarecer los procesos de toma de decisión en la empresa considerando una mirada crítica a

través de dos enfoques que si bien pueden resultar contrapuestos, permiten una visión más abarcativa. La teoría de las 4 P pone énfasis en el productor y sus esfuerzos por ubicar sus productos y servicios. Mientras que la teoría de las 4 C marcan el punto de vista del consumidor.

El problema de ética en el marketing no parte de principios generales, sino de la filosofía de la empresa y sus individuos. Cualquiera que sean las decisiones que tomen los responsables de marketing, es posible que se produzcan otros efectos no contemplados en éstas. Se pueden encontrar costos y beneficios tanto en las acciones en que se implica la empresa, como en las que deja de hacerlo. Por esto las actuaciones legítimas en el campo del marketing pueden ser fuentes potenciales de efectos negativos. Conocer la posibilidad de que se produzcan estos efectos no deseados, a fin de prevenirlos, atenuarlos o compensarlos, lleva a una necesidad para la implementación de normas éticas.

La actividad de marketing, como actividad social, tiene un impacto directo o indirecto sobre nuestro modo de vida. Por ello, los responsables de marketing, a fin de tomar mejores decisiones, no deben apartarse de principios éticos tales como: veracidad, lealtad, confidencialidad, transparencia y responsabilidad. Así, respecto a las decisiones de producto, se pueden dedicar recursos a la producción de bienes más básicos a expensas de artículos de lujo. Mediante las políticas de distribución facilitar el acceso a los productos en las distintas áreas geográficas, lo que repercute indirectamente en el grado de satisfacción social. Dado que la comunicación maneja la información en los mercados, se puede generar una influencia social positiva estimulando la economía, evitando influir negativamente mediante el uso de engaños para estimular la demanda creando valores culturales que entren en conflicto con el estándar asumido de calidad de vida. Por último, mediante la política de precios pueden permitir el acceso de los consumidores a determinados bienes. Según las decisiones tomadas, se puede mejorar el bienestar social facilitando el acceso

a un producto, o bien acentuar la polaridad de clases al impedir su acceso a las personas con menos recursos.

El éxito en los negocios y la satisfacción continua del cliente y otros grupos de interés están íntimamente relacionados con la adopción e implementación de normas elevadas de conducta comercial y de marketing. Por ello, para el crecimiento del nivel del marketing socialmente responsable es importante que la sociedad defina claramente las prácticas que son ilegales, antisociales o anticompetitivas. Pero también es preciso que las empresas adopten y difundan un código de ética escrito, que creen una tradición de conducta ética en la empresa y que responsabilicen plenamente a su personal en cuanto al respeto de las pautas éticas y legales a aplicar con los clientes y otros grupos de interés.

La aplicación de la ética en marketing debe focalizar en los problemas normales de gestión: fijación de precios, publicidad, prácticas coercitivas o conflictos de intereses; tanto a cuestiones operativas como administrativas. La ética en marketing debe ir más allá de su capacidad para producir una mayor rentabilidad o capacidad competitiva. Debe incluir la perspectiva del consumidor, comprender sus motivaciones, detectar las creencias más profundas como la relación entre el éxito y la posesión de bienes de consumo, y abrir estilos de vida universales e incluyentes.

4. BIBLIOGRAFÍA

- ARAQUE PADILLA, R. A. y MONTERO SIMÓ, M.J. (2003); "La responsabilidad social de la empresa en el ámbito del marketing: algunas reflexiones y propuestas", Papeles de Ética, Economía y Dirección, nº 8.
- ARMARIO, E. M.; ACEDO GONZÁLEZ, F. J. y RUIZ, D. M. (2003); "Los frentes de investigación dominantes en Marketing", Universidad de Sevilla, Sevilla.
- BARROS, R.(2006); "La marca y el deseo. Manual para no caer en las trampas del marketing", Del Nuevo Extremo, Buenos Aires.
- BOWIE, N.E.(1991), "New Directions in Corporate Social Responsibility", Business Horizons, July- August, pp. 56-65.

- CORTINA, A. (2002); "Por una ética del consumo", Santillana Editores, Montevideo.
- DALLA COSTA, J. (1999); "El imperativo ético", Editorial Paidós, Barcelona.
- FREDERICK, R.E. (2001), "La ética en los negocios", Oxford University Press, México.
- GILLI, J.J. y Asoc. (2000), "Diseño y efectividad organizacional", Ediciones Macchi, Buenos Aires.
- GILLI, J.J. (1996), "Ética y Empresa", Revista Apertura, N° 59, Buenos Aires.
- GRÖNROOS, C. (1996), "Relationship marketing: strategic and tactical implications", Management Decision, 34/3, pp. 5-14.
- KOTLER, P. y otros (2000), "Dirección de Marketing, Edición del milenio" (10ª Edición), Pearson Educación, S.A., Madrid.
- LAUTERBORN R. F. (2006); "Las 4'Cs" gestipolis.com; México.
- MALIANDI, R. (1991), "Ética: conceptos y problemas", Editorial Biblos, Buenos Aires.
- MCCARTHY, J. (1960), "Basic Marketing. A Managerial Approach", 6th. Edition. Homewood, Ill.; Irwin 1978, p.39 1st ed.
- ROBIN, D. P. y REIDENBACH, R. E. (1993), "Searching for a place to stand: toward a workable ethical philosophy in Marketing", Journal of Public Policy & Marketing, 12 (1), pp. 97-105.
- SAINZ DE VICUÑA, J. M. (1996), "El plan de marketing en la práctica", ESIC, Madrid.
- SMITH, N. C. (1995), "Marketing Strategies for the Ethics Era", Sloan Management Review, Summer, pp. 85-97.
- TARRAGO, O.F. (2003); "Introducción a la ética profesional", Biblioteca virtual de ética, Montevideo.
- WEISS, J. (2005); "Business Ethics: Stakeholder and Issues Management Approach", Paperback.
- WILENSKY, A. (1994); "Marketing estratégico, enfoque simbólico de la demanda", Editorial Fondo Cultura Económica, Buenos Aires.

EL MÉTODO DEDUCTIVO EN CONTABILIDAD: SU APLICACIÓN A LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL¹²

INÉS GARCÍA FRONTI

1. INTRODUCCIÓN

Los últimos avances en investigación realizados sobre el saber contable, demuestran que existe una corriente doctrinaria que aplica el método científico en el estudio de la contabilidad y encara los problemas de la misma incluyendo la utilización de hipótesis, leyes y teorías.

El especialista en epistemología BUNGE (1972) plantea que no se puede saber si un dato es relevante si no se es capaz de interpretarlo; y para interpretar datos se requiere el uso de teorías. BUNGE (1972, p.414) define a la teoría científica del siguiente modo:

“Un conjunto de hipótesis científicas es una teoría científica si y sólo si se refiere a un determinado tema factual y cada miembro del conjunto es o bien un supuesto inicial (axioma, supuesto subsidiario o dato) o bien una consecuencia lógica de uno o más supuestos iniciales.”

Utilizando un razonamiento del tipo “deber ser” y “es” -al estilo de los aconsejados por el profesor emérito de la Universidad de Buenos Aires Pedro PAVESI: en el “deber ser” planteamos un dominio con identidad propia y un objeto para la contabilidad social –tanto macrosocial como microsocial-, separado del resto de las contabilidades; mientras que el “es” nos enfrenta con una realidad en la cual los aspectos contables sociales no se consideran como ocurre con los otros fenómenos de carácter económico que rodean al proyecto que la entidad desarrolla como principal actividad.

El método deductivo como método de investigación con sustento científico puede ser aplicado para establecer la ubicación, el dominio y los supuestos básicos de una disciplina. La contabilidad

¹² El presente trabajo es una versión actualizada y completada del trabajo publicado en Metodología de la Investigación Contable, Errepar, 2006, Buenos Aires

microsocial en particular es abordada en este trabajo utilizando las deducciones necesarias para arribar a su ubicación dentro de la contabilidad, su dominio específico y los supuestos básicos de la misma.

2. EL MÉTODO DEDUCTIVO PARA UBICAR A LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL DENTRO DE LA CONTABILIDAD

Al igual que ocurre con otros segmentos contables como la contabilidad destinada a producir los informes financieros o la contabilidad nacional, existe un universo vinculado a la contabilidad social, en el que se ubican tanto la contabilidad macrosocial como la contabilidad microsocial.

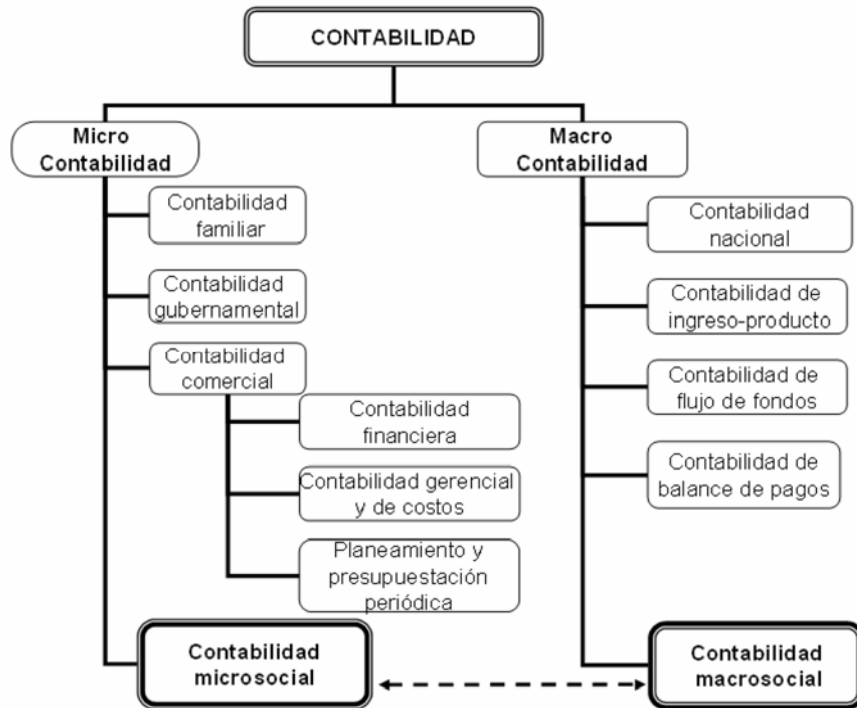
Los aspectos sociales relacionados con la contabilidad, abarcan cuestiones tanto de índole microcontable como macrocontable y, al no tener aún una identidad propia, las cuestiones sociales se solapan, en la realidad, con los segmentos de la contabilidad más asentados aunque éstos no resulten suficientes o adecuados para resolver las cuestiones sociales.

Al intentar caracterizar las cuestiones sociales, recordamos que: no se debe pensar únicamente en problemas económicos y no se debe depender únicamente de la partida doble y de las cuestiones patrimoniales.

La contabilidad posee varios segmentos -sistemas contables en términos de MATTESSICH (2002)- que poseen objetos y métodos bien diferenciados -vinculados a la idea de supuestos básicos de MATTESSICH (2002)-. Dicha división se fundamenta en que la contabilidad debe adecuarse a los objetivos del sector que le corresponde y, además, en la consideración de que no existe información contable multipropósito.

No hay divisiones rígidas –segmentos- para la disciplina contable, pero como punto de partida nos ubicamos en una visión amplia y consideramos adecuada la clasificación que efectúa MATTESSICH (2002), a partir de la misma efectuamos las modificaciones que consideramos pertinentes, considerando que los supuestos básicos complementan la definición de la contabilidad, para incluir como segmento a la contabilidad social.

Cuadro 1. Clasificación de la Contabilidad



Fuente: Adaptación propia a partir de MATTESSICH, 2002: p.141

Tanto en la microcontabilidad como en la macrocontabilidad hemos incluido los segmentos correspondientes: la contabilidad microsocial y la contabilidad macrosocial, ambos segmentos comparten problemáticas, lo que se refleja también en el cuadro por la flecha de doble sentido que los vincula.

La temática de la división de la contabilidad ha sido también tratada, con grandes influencias de MATTESSICH (2002), por CAÑIBANO (1995) y GONZALO (1982), este último establece su perspectiva de lo que eran las nuevas tendencias en contabilidad en 1982 -ya hace 25 años-: los aspectos no monetarios de la contabilidad - contabilidad no monetaria-; dentro de la microcontabilidad, la contabilidad de las organizaciones no lucrativas -públicas y privadas- y dentro de la macrocontabilidad, la contabilidad de la renta nacional.

En esta clasificación de la contabilidad, destacamos dos cuestiones:

- La dependencia que MATTESSICH (2002) establece de los segmentos contables con respecto a los supuestos básicos y a los términos primitivos.
- La primera gran división entre una contabilidad monetaria y una contabilidad no monetaria, sobre la que MATTESSICH (2002) no profundiza el análisis pero deja explicitada su existencia y que resulta fundamental para incorporar la contabilidad social que abarca tanto cuestiones monetarias como no monetarias.

En este análisis, se trabaja con la consideración de la contabilidad nacional como segmento de la macrocontabilidad, el mismo incluye tanto a la contabilidad del ingreso-producto como a la contabilidad de flujo de fondos y a la contabilidad de balance de pagos.

El subsistema de contabilidad financiera, en el segmento de la contabilidad comercial o de la empresa, es el más utilizado y por lo tanto el que ha logrado un mayor grado de desarrollo, aunque cabe señalar que en los últimos años se ha dado un auge muy importante a la contabilidad vinculada con la gestión, por las implicancias que ésta tiene al brindar información que ayude a la dirección y facilite el control en las organizaciones.

La microcontabilidad debe desarrollar aspectos tanto monetarios como no monetarios para poder incluir en toda su dimensión a la contabilidad microsocial, para así poder superar las limitaciones presentadas por la contabilidad estrictamente destinada al presupuesto como herramienta de gestión, a la contabilidad financiera.

La microcontabilidad integra y combina las cuestiones monetarias con cuestiones de naturaleza no monetaria de forma tal que permitan considerar aspectos tanto cuantitativos como cualitativos de la gestión de cualquier organización, y que faciliten determinar cuál ha sido el manejo de aquellos recursos que las empresas han recibido de la sociedad. Este análisis ha de extenderse a la capacidad de determinar cuál ha sido su contribución al desarrollo económico y social de la comunidad o sociedad a la que pertenecen.

Como establece GRAY (2000), la relación entre la contabilidad microsocial y la contabilidad financiera no carece de interés. Existe una tendencia, que aparece de tanto en tanto, para definir a la contabilidad financiera en relación a la legislación vigente, normas y prácticas y/o en relación a las prácticas contables. Esto, obviamente, no funciona para la contabilidad microsocial porque hay muy pocas normas, prácticas y leyes; entre las cuales podemos citar el balance social en Argentina o el balance ecológico en Francia.

Con respecto a la contabilidad de la empresa –o comercial-, AECA (1990) ha establecido la siguiente división que, con algunas modificaciones terminológicas, tiene bastante consenso en la doctrina contable española:

- Contabilidad financiera o patrimonial
- Contabilidad de costos
- Contabilidad de gestión
- Contabilidad de dirección estratégica

Las cuestiones sociales, en particular las ambientales, han sido incluidas en los segmentos de la contabilidad de la empresa, en particular la contabilidad financiera, posición también adoptada por AECA (1996).

En la actualidad se intenta a través de la contabilidad financiera incluir activos, pasivos y resultados ambientales en los informes contables de las empresas para uso externo. En este sentido algunos organismos internacionales, regionales y nacionales han emitido normas al respecto y ya existen empresas que incorporan cuestiones ambientales en sus informes pero dicha inclusión al tener que restringirse al marco conceptual de la contabilidad resulta insuficiente para las cuestiones sociales y ambientales.

En la contabilidad de costos, se incluye la determinación y medición de los costos ambientales. A nivel de las decisiones tácticas y operativas, la determinación y análisis de la información ambiental es competencia de la contabilidad de gestión. Al respecto, LIZCANO (1995) establece una definición para la contabilidad de la gestión ambiental: *“Es un sistema de información basado, en la cuantificación y valoración de una serie de operaciones, hechos y circunstancias, así como el reflejo de la situación de una unidad económica, en relación y de forma consecuente con dichos hechos.”* Al nivel de las decisiones estratégicas, los temas ambientales serán competencia de la contabilidad de dirección estratégica.

En la práctica, las cuestiones referidas a la responsabilidad social empresaria han sido expuestas en informes que tienen como soporte la contabilidad nacional y/o la contabilidad comercial o de la empresa, en particular la contabilidad financiera pero siempre los respectivos marcos conceptuales han sido insuficientes para plasmar la realidad social.

Deducimos que el dominio y el objeto de la contabilidad financiera resultan limitados para intentar incluir en ese segmento las cuestiones relacionadas con la contabilidad microsocia. Al igual que ocurre con otros segmentos contables hemos relacionado supuestos a través de deducciones para demostrar que existe un universo vinculado a la contabilidad social, en el que se ubican tanto la contabilidad macrosocia como la contabilidad microsocia.

3. EL MÉTODO DEDUCTIVO PARA DETERMINAR EL DOMINIO DE LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL

Al intentar establecer el dominio de la contabilidad microsocia, no se debe pensar únicamente en el carácter económico o financiero de los hechos que son capturados por el sistema contable y que tienen como finalidad justificar las variaciones que se producen en el patrimonio de la entidad. El problema que abordamos tiene como objetivo demostrar que existe un dominio del discurso contable en relación con la contabilidad microsocia.

Los intentos destinados a reflexionar sobre la contabilidad microsocia se relacionan con nuevos requerimientos que la sociedad demanda a las entidades económicas y que se vinculan con su comportamiento social.

El especialista en doctrina contable MATTESSICH (2002, p.X), en el contexto EE.UU. año 1963, ya menciona la existencia de la contabilidad social:

“La vinculación entre la contabilidad comercial¹³ y los sistemas macrocontables similares por un lado, y los sistemas de contabilidad social por otro lado ya se han demostrado anteriormente, pero lo que no se ha hecho aún es una formulación de fundamentos unificados”.

Casi cuarenta años después, MATTESSICH (2002, p.XVI) plantea la posibilidad de que los sistemas contables se desarrollen “quizás en relación con la contabilidad ambiental”. MATTESSICH (2002) no ha profundizado en este desarrollo, pero deja claramente establecida la inclusión de los temas sociales y ambientales en la contabilidad.

Consideramos un elemento imprescindible de la contabilidad su contenido social; aunque como segmento independiente la misma no ha alcanzado el grado de desarrollo de algunos de los otros segmentos (MATTESSICH, 2002).

La contabilidad microsocia posee un desarrollo teórico que se inició hace más de treinta años pero, en lo que respecta a desarrollos empíricos, los avances son aún bastante limitados.

En Argentina, el profesor emérito de la UBA CHAPMAN (1982) propuso reconocer que la contabilidad no es exclusivamente patrimonial o financiera, sino que también incluye a la contabilidad gerencial, la contabilidad gubernamental, la contabilidad económica y la contabilidad social.

LOPES DE SA (1999) reflexiona que de la misma forma que se registran las relaciones jurídicas, es necesario que se registren, estudien y den a conocer las relaciones sociales de las empresas.

En el ámbito académico español, GARCIA GARCIA (1997, pp.25-26) comentaba que:

"la información es hoy una información de interés social y que, al mismo tiempo, debe elaborarse con criterios rigurosamente científicos y técnicos".

¹³ Se refiere a contabilidad de la empresa.

Existen posiciones como la de TUA (1995) quien opina que los contenidos sociales, hasta el momento, son únicamente información social. En la práctica, las cuestiones sociales han sido resueltas con bastante consenso, al presente, vinculándolas con la contabilidad nacional y/o la contabilidad de la empresa.

GARCIA CASELLA (1997) al referirse a la contabilidad social, destaca que para abordar estos saberes contables es necesario partir de objetivos y métodos propios y le asigna como objetivo las propuestas de la teoría micro y macrosociológicas.

Según GRAY y PERKS (1982), son tres las hipótesis en las que se basa la contabilidad social, en particular refiriéndose a la contabilidad microsocial:

- Las empresas tienen responsabilidad social.
- Las empresas deben emitir informes sociales.
- Dichos informes sociales deben ser elaborados por contadores según principios contables.

Las anteriores reflexiones establecen la identidad propia de la contabilidad microsocial al argumentar a favor de la necesidad de la existencia de un dominio particular para la misma, a partir de deducciones hemos perseguido el objetivo de demostrar que existe un dominio del discurso contable en relación con la contabilidad microsocial.

4 EL MÉTODO DEDUCTIVO PARA DETERMINAR LOS SUPUESTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD MICROSOCIAL

Con respecto a la vinculación entre los diferentes segmentos contables y los supuestos básicos de la contabilidad, MATTESSICH (2002, p.8) postula que:

“La necesidad de una presentación generalizadora de la Contabilidad se manifiesta de diversas maneras; una de ellas es la aparición de una gran número de sistemas contables en la práctica concreta (...) Estos sistemas contables cumplen diferentes funciones y aún así, están basados en los mismos principios básicos (...)”

En un intento sistemático para definir el dominio de los intereses de la contabilidad social hemos seleccionado cuatro de los supuestos para la contabilidad (MATTESSICH, 2002) adaptándolos a la problemática social:

a) Contabilidad de la entidad en sentido amplio

Si mantenemos el supuesto de entidad y limitamos esto a las organizaciones -después de todo necesitamos algo para contabilizar-, significa que hay un universo de todas las cuentas posibles que pueden ser producidas.

La contabilidad financiera es un segmento muy reducido del universo posible de “contabilidades”. La contabilidad microsocial es un término genérico para el que la contabilidad financiera resulta un segmento menor. Si por el supuesto de entidad centramos nuestra atención en la gestión financiera, esto no nos permitiría contemplar un enfoque multidisciplinario; imprescindible en la contabilidad social.

b) No restricción a los hechos económicos que afectan a la entidad

La contabilidad social incluye también la contabilización de hechos con carácter no económico. Si sólo centramos nuestra atención en el carácter económico de los hechos que afectan su relación financiera, sólo podríamos analizar los impactos sociales como secundarios.

c) No limitación a hechos económicos medidos en términos financieros

La contabilidad social incluye también la contabilización de hechos en algún lenguaje no monetario, por ejemplo unidades físicas y también en forma cualitativa.

d) Información no limitada a la comunidad de las finanzas

La contabilidad social abarca también informes para una comunidad de usuarios que no sea exclusivamente la financiera, es decir no considera que el usuario fundamental al que se brinda la información contable sea el inversor.

El presente punto ha trabajado a través de deducciones efectuadas sobre los supuestos básicos de la contabilidad para seleccionar los que resultan pertinentes a la contabilidad microsocial y efectuar su adaptación a la misma.

5. CONCLUSIONES

El presente trabajo utiliza el método deductivo científico para establecer en relación a la contabilidad microsocial su ubicación dentro de la contabilidad, su dominio específico y los supuestos básicos de la misma; el mismo tipo de razonamiento puede ser utilizado para efectuar un análisis similar para otros segmentos de la contabilidad o como punto de partida para ampliar las deducciones correspondientes a otros aspectos de la contabilidad microsocial.

Al igual que ocurre con otros segmentos contables hemos relacionado supuestos a través de deducciones para demostrar que existe un universo vinculado a la contabilidad social, en el que se ubican tanto la contabilidad macrosocial como la contabilidad microsocial.

Hemos establecido la identidad propia de la contabilidad microsocial al argumentar a favor de la existencia de un dominio particular para la misma, a partir de deducciones hemos perseguido

el objetivo de demostrar que existe un dominio del discurso contable en relación con la contabilidad microsocial.

Finalmente, hemos trabajado a través de deducciones efectuadas sobre los supuestos básicos de la contabilidad para seleccionar los que resultan pertinentes a la contabilidad microsocial y efectuar su adaptación a la misma.

9. BIBLIOGRAFÍA

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas – AECA (1996): *Documento Nº 13 - Contabilidad de Gestión Medioambiental*, AECA, Madrid
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas - AECA (1990) *Principios de Contabilidad de Gestión*, AECA, Madrid
- BUNGE, M. (1972): *La investigación científica*, Ed. Ariel, 2ª Edición, Barcelona
- CAÑIBANO, L. (1995): *Contabilidad. Análisis contable de la realidad económica*, Ed. Pirámide, Madrid
- CHAPMAN, W.L. (1982): “El consumidor como beneficiario social de la actividad empresarial”, *Anales de la Academia Nacional de Ciencias Económicas*, Vol. XXVII, pp.39-64
- GARCIA CASELLA, C. (1997) *Enfoque Multiparadigmático de la Contabilidad: Modelos, Sistemas y Prácticas deducibles para diversos contextos*, Argentina, CONICET (2 tomos)
- GARCIA GARCIA, M. (1997): *Ensayos sobre Teoría de la Contabilidad (origen, desarrollo y contenido actual del análisis circulatorio)*, Madrid, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
- GONZALO ANGULO, J.A. (1982) *Memoria de la Teoría de la Contabilidad (Concepto, Método, Fuentes y Programa)*, Madrid
- GRAY, R. (2000): “Current developments and trends in social and environmental auditing, reporting & attestation: a personal perspective” (Draft 2B), University of Glasgow, United Kingdom

- GRAY, R.; PERKS B. (1982): "How desirable is social accounting?", Accountancy, London, Abril, p.101
- LIZCANO ALVAREZ, J. (1995): "La apuesta estratégica de la gestión medioambiental", *Cinco Días*, Madrid, 29 de junio, p.14
- LOPES DE SA (1999): "Recursos naturais e empresa", *Jornal de Contabilidade*, enero, No. 262, Lisboa, p. 2
- MATHEWS, M.R. (1997): "Twenty-five years of social and environmental accounting research Is there a silver jubilee to celebrate?", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Bradford, Vol. 10, N°4, p.481
- MATTESSICH, R. (2002): *Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y macroeconomía*, Ed. La Ley, Buenos Aires
- PAVESI, P.: <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/siyd/siyd.html>
- TUA PEREDA, J. (1995): *Lecturas de Teoría e Investigación Contable*, Centro Interamericano Jurídico – Financiero, Colombia

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas – AECA (1996): *Documento N° 13 - Contabilidad de Gestión Medioambiental*, AECA, Madrid
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas - AECA (1990) *Principios de Contabilidad de Gestión*, AECA, Madrid
- BUNGE, M. (1972): *La investigación científica*, Ed. Ariel, 2ª Edición, Barcelona

- CAÑIBANO, L. (1995): *Contabilidad. Análisis contable de la realidad económica*, Ed. Pirámide, Madrid
- CHAPMAN, W.L. (1982): "El consumidor como beneficiario social de la actividad empresarial", *Anales de la Academia Nacional de Ciencias Económicas*, Vol. XXVII, pp.39-64
- GARCIA CASELLA, C. (1997) *Enfoque Multiparadigmático de la Contabilidad: Modelos, Sistemas y Prácticas deducibles para diversos contextos*, Argentina, CONICET (2 tomos)
- GARCIA GARCIA, M. (1997): *Ensayos sobre Teoría de la Contabilidad (origen, desarrollo y contenido actual del análisis circulatorio)*, Madrid, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
- GONZALO ANGULO, J.A. (1982) *Memoria de la Teoría de la Contabilidad (Concepto, Método, Fuentes y Programa)*, Madrid
- GRAY, R. (2000): "Current developments and trends in social and environmental auditing, reporting & attestation: a personal perspective" (Draft 2B), University of Glasgow, United Kingdom
- GRAY, R.; PERKS B. (1982): "How desirable is social accounting?", *Accountancy*, London, Abril, p.101
- LIZCANO ALVAREZ, J. (1995): "La apuesta estratégica de la gestión medioambiental", *Cinco Días*, Madrid, 29 de junio, p.14
- LOPES DE SA (1999): "Recursos naturais e empresa", *Jornal de Contabilidade*, enero, No. 262, Lisboa, p. 2

- MATHEWS, M.R. (1997): "Twenty-five years of social and environmental accounting research Is there a silver jubilee to celebrate?", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Bradford, Vol. 10, N°4, p.481
- MATTESSICH, R. (2002): *Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y macroeconomía*, Ed. La Ley, Buenos Aires
- PAVESI, P.: <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/siyd/siyd.html>
- TUA PEREDA, J. (1995): *Lecturas de Teoría e Investigación Contable*, Centro Interamericano Jurídico – Financiero, Colombia

**TRATAMIENTO DE LOS BIENES DE USO Y SUS
EROGACIONES POSTERIORES AL RECONOCIMIENTO INICIAL.
CONSIDERACIONES SOBRE SUSTENTABILIDAD
AMBIENTAL¹⁴**

PAULA A. D'ONOFRIO

1- INTRODUCCIÓN

El cuidado del ambiente y los recursos naturales constituye un compromiso ético que tienen las generaciones actuales con las futuras y se está convirtiendo además en una precondición de la competitividad. Es ya un principio aceptado que la evaluación ambiental de productos y procesos productivos regularán en forma creciente el acceso a los mercados internacionales¹⁵.

El presente trabajo se desarrolla dentro del segmento patrimonial de la disciplina contable.

La incorporación de un activo de larga duración al patrimonio de un ente, así como las mejoras sobre los mismos, se encuentran regulados por las normas contables profesionales.

El concepto de activo trae aparejado en su definición la incorporación de beneficios económicos futuros. El logro de la sustentabilidad ambiental, requiere la incorporación de bienes o la modificación de los mismos no necesariamente relacionada a la generación de dichos beneficios o al menos no relacionada de manera directa.

Ya en el año 1997, la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, trató el tema "Contabilidad financiera y

¹⁴ Presentado en XXI Jornadas Profesionales de Contabilidad, XIV de Auditoría y VIII de Gestión y Costos

¹⁵ <http://www.procisur.org.uy/online/sust.asp>

presentación de informes ambientales por las empresas”¹⁶, dando una serie de recomendaciones para el reconocimiento de dichos activos.

Este informe y el reconocimiento de la normativa contable vigente constituyen el punto de partida del presente trabajo.

2-CONSIDERACIONES SOBRE SUSTENTABILIDAD AMBIENTAL

Los sistemas de producción han tenido como objetivo durante muchos años la maximización de la producción al menor costo posible, dejando de lado la sustentabilidad ambiental. La mayoría de las industrias que producen contaminantes son aquellas relacionadas con el desarrollo económico del país, por ejemplo: las refinerías de petróleo; la siderurgia del hierro; la electricidad de origen térmico; las cementeras; las fábricas de celulosa, papel y cartón -no se debe olvidar la influencia de este sector industrial sobre la política forestal (monocultivos de pino y eucalipto), o el "consumo" de bosques que implica la producción de cada tonelada de pasta de papel; y las industrias químicas.

La necesidad de mejorar el desempeño ambiental, y con ello, el desempeño económico y social, hace pensar en el proceso productivo de un modo integral.

A partir de este enfoque surge el concepto de la producción limpia (PL), basado en la prevención, los mecanismos de desarrollo limpio y las demás metodologías e innovaciones que persiguen como objetivo principal y último el desarrollo sustentable concebido como la voluntad global de cuidar el futuro sustentable de la vida en la

¹⁶ <http://www.unctad.org/sp/docs/c2isard2.sp.pdf>

tierra, considerando las dimensiones económica, social, ambiental e institucional¹⁷.

El proceso de producción limpia es una estrategia de gestión empresarial preventiva aplicada a los productos, procesos y organización del trabajo, cuyo objetivo es minimizar las emisiones tóxicas y de residuos, reduciendo así los riesgos para la salud humana y ambiental, y elevando simultáneamente la competitividad organizacional.

3- TRATAMIENTO DE LOS BIENES DE USO

3.1 Similitudes y diferencias entre las normas locales e internacionales

CONCEPTO	RT	TRATAMIENTO	NIC	TRATAMIENTO
RECONOCIMIENTO	16	Reunir las características de Activo, es decir provenga de un hecho ya ocurrido y se tenga el control económico de los beneficios que produce el bien. Además ser susceptible de asignarle un valor o un costo	16 p. 7	(a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y (b) el coste del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.
MEDICIÓN INICIAL	17 4.1 i.f	Costo histórico para los adquiridos o producidos	16 p15	Costo

¹⁷ Informe ITCP “Mecanismos Para Mitigación Del Impacto Ambiental y Su Reconocimiento Contable” presentado la Asamblea General de Graduados en Ciencias Económicas

CONCEPTO	RT	TRATAMIENTO	NIC	TRATAMIENTO
COSTO DE BIENES ADQUIRIDOS	17 4.2.2	<ul style="list-style-type: none"> • Precio de compra en condiciones de contado • Impuestos y derechos aduaneros no susceptibles de recuperarse por el comprador • Costos de transporte • Los de carga y descarga • Los de montaje e instalación • Los de prueba y puesta a punto 	16	<ul style="list-style-type: none"> • Precio de compra, neto de descuentos y devoluciones • Los aranceles de importación • Impuestos no recuperables • Costos necesarios para ubicar el activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar • La estimación inicial (NIC 17) <ol style="list-style-type: none"> 1. costos de desmantelamiento y remoción del bien 2. los de restauración del lugar sobre el que se asienta
MEJORAS	RT 17 5.11.1.1	<p>Se considerarán como parte del activo cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • aumentan la capacidad de servicio del bien • prolonguen su vida útil • mejores la calidad de producción • disminuyan los costos. 	16 i 7	<ul style="list-style-type: none"> • Se activará si el desembolso que se vincula con partida ya existente es probable que generen beneficios económicos futuros derivables hacia la entidad y sean susceptibles de medición

CONCEPTO	RT	TRATAMIENTO	NIC	TRATAMIENTO
				confiable.
MANTENIMIENTO		<ul style="list-style-type: none"> • Normales • Habituales • Necesarias <p>Se relacionan con ingreso por lo tanto es un gasto</p>		Costos de mantenimiento y reparaciones deben cargarse a resultado
REEMPLAZO DE PARTES	CT 17 5.11.1.1.b	<p>Podrá considerarse a estas como mejoras si:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La erogación es atribuible al reemplazo o reacondicionamiento • Las mismas han sido consideradas con una vida útil diferenciada de la de la totalidad del bien, en función de su propio desgaste • .es probable que genere beneficios económicos futuros 	16 i 13	<ul style="list-style-type: none"> • Las partes reemplazadas son dadas de baja • Sus reemplazos son activados <p>Para ello:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Deben segregarse del costo original del bien las partes que van a ser reemplazadas durante su vida útil • Las partes se deprecien en forma independiente de la vida útil total del bien
REPARACIONES POR SINIESTROS		<ul style="list-style-type: none"> • Fortuita • Infrecuente <p>No se relaciona con ingreso por lo tanto es pérdida¹⁸</p>		Costos de mantenimiento y reparaciones deben cargarse a resultado (la NIC 1 establece en su párrafo 85 que: "Un ente no presentará ninguna partida de

¹⁸ Helouani R. Fronti L. Bienes de Uso Ed. Nueva Técnica

CONCEPTO	RT	TRATAMIENTO	NIC	TRATAMIENTO
				ingresos o gastos como partida extraordinaria, ni en el cuerpo del estado de resultados ni en las notas")

3.2 Normas contables profesionales argentinas

3.2.1 Reconocimiento

Para comenzar debemos recordar los criterios para el reconocimiento de un Activo¹⁹:

Un ente tiene un activo cuando, debido a un hecho ya ocurrido, controla los beneficios económicos que produce un bien (material o inmaterial con valor de cambio o de uso para un ente)

.....

En cualquier caso, se considera que algo tiene valor para un ente cuando representa efectivo o equivalentes de efectivo o tiene aptitud de generar (por sí o en combinación con otros bienes) un flujo positivo de efectivo o equivalentes de efectivo. De no cumplirse este requisito no existe activo para el ente en cuestión.

.....

De acuerdo a la definición que otorgan las normas contables profesionales para Bienes de Uso (Resolución Técnica 9) podemos decir que son²⁰ “aquellos bienes tangibles destinados a ser utilizados en la actividad principal del ente y no a la venta habitual, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje y los

¹⁹ F.A.C.P.C.E. Resolución Técnica N° 16 punto 4.1.1 Editorial La Ley Suplemento Normas Contables 2001.

²⁰ RT9 CAPITULO III. ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL A.5. Bienes de uso

anticipos a proveedores por compras de estos bienes. Los bienes afectados a locación o arrendamiento se incluyen en inversiones, excepto en el caso de entes cuya actividad principal sea la mencionada”.

Por su parte la medición²¹ de los mismos se hará a su costo histórico (en su caso, menos depreciaciones); teniendo en cuenta el valor recuperable de los mismos.

Para el cómputo de las depreciaciones²² se considerará, para cada bien:

- a) *su medición contable;*
- b) *su naturaleza;*
- c) *su fecha de puesta en marcha o funcionamiento*
- d) *si existen evidencias de pérdida de valor anteriores a la puesta en marcha, caso en el cual debe reconocérselas;*
- e) *su capacidad de servicio, a ser estimada considerando:*
 - 1) *el tipo de explotación en que se utiliza el bien;*
 - 2) *la política de mantenimiento seguida por el ente;*
 - 3) *la posible obsolescencia del bien debida, por ejemplo, a cambios tecnológicos o en el mercado de los bienes producidos mediante su empleo;*
- f) *la posibilidad de que algunas partes importantes integrantes del bien sufran un desgaste o agotamiento distinto al del resto de sus componentes;*
- g) *el valor neto de realización que se espera tendrá el bien cuando se agote su capacidad de servicio (lo que implica considerar, en su caso, los costos de desmantelamiento del activo y de la restauración del emplazamiento de los bienes);*
- h) *la capacidad de servicio del bien ya utilizada debido al desgaste o agotamiento normal;*

²¹ Rt 17 4.1 Criterios generales de medición inciso f)

²² RT 17 5.11.1.2

- i) los deterioros que pudiere haber sufrido el bien por averías u otras razones.*

Si apareciesen nuevas estimaciones —debidamente fundadas— de la capacidad de servicio de los bienes, de su valor recuperable final o de cualquier otro elemento considerado para el cálculo de las depreciaciones, las posteriores a la fecha de exteriorización de tales elementos deberán ser adecuadas a la nueva evidencia.

3.2.2 Ampliaciones

Para que las ampliaciones sobre bienes sean consideradas como activo deben cumplir las siguientes condiciones:

Las erogaciones posteriores al reconocimiento inicial de un activo se incorporarán como un componente de éste cuando²³:

- a) el desembolso constituya una mejora y sea probable que el activo genere ingresos netos de fondos en exceso de los originalmente previstos, ya sea por:*
- 1) un aumento en la vida útil estimada del activo (respecto de la original); o*
 - 2) un aumento en su capacidad de servicio; o*
 - 3) una mejora en la calidad de la producción; o*
 - 4) una reducción en los costos de operación; o cuando:*
- b) las erogaciones se originen en tareas de mantenimiento o reacondicionamiento mayores que solo permitan recuperar la capacidad de servicio del activo para lograr su uso continuo, pero:*
- 1) una medición confiable indique que toda la erogación o parte de ella es atribuible al reemplazo o reacondicionamiento de uno o más componentes del activo que el ente ha identificado;*
 - 2) la depreciación inmediatamente anterior de dichos componentes no haya sido calculada en función de la vida útil del activo del cual ellos forman parte, sino de*

²³ RT 17 5.11.1.1

su propio desgaste o agotamiento y a efectos de reflejar el consumo de su capacidad para generar beneficios que se restablece con las mencionadas tareas de mantenimiento; y

3) es probable que como consecuencia de la erogación fluyan hacia el ente beneficios económicos futuros.

Las restantes erogaciones posteriores a la incorporación del bien se considerarán reparaciones imputables al período en que éstas se lleven a cabo con el correspondiente reconocimiento de las erogaciones pertinentes.

Nos parece oportuno destacar a Fowler Newton²⁴ (2005 p. 546) quien establece que:

"...la decisión sobre la activación de una inversión no debe depender de su magnitud. Por razones prácticas, sin embargo, podrían omitirse la activación de mejoras cuando sus importes no sean significativos"

3.3 Normas internacionales de contabilidad

La NIC 16²⁵ hace en el párrafo 11, algunas consideraciones respecto de los bienes destinados a uso (inmovilizado material) que son adquiridos por razones de seguridad o de índole ambiental.

3.3.1 Reconocimiento

7. Un elemento de inmovilizado material se reconocerá como activo cuando:

(a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y

(b) el coste del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.

Siguiendo a Fowler Newton²⁶, (2006;p240) vemos que si bien la norma en cuestión, no contiene una medición explícita para

²⁴ Fowler Newton (2005) Contabilidad Superior Tomo I, Ed. La Ley edición 5º

²⁵ <http://www.icac.meh.es/reglanic.htm>

incorporaciones posteriores a activos ya existentes, al citar el párrafo 7 de la NIC 16 como criterio de aplicación, estaría implicando que el mismo se aplica tanto a incorporaciones iniciales como a costos posteriores, alcanzando al concepto de mejoras

3.3.2 Costes iniciales

11. Algunos elementos de inmovilizado material pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo de inmovilizado material no incrementa los beneficios económicos que proporcionan los elementos de inmovilizado material existentes, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los activos. Dichos elementos de inmovilizado material cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos adicionales del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido. Por ejemplo, una entidad química puede tener que instalar nuevos procesos de fabricación para cumplir con la normativa medioambiental relativa a la producción y almacenamiento de productos químicos, reconociendo entonces como parte del inmovilizado material las mejoras efectuadas en la planta, en la medida que sean recuperables, puesto que sin ellas la entidad quedaría inhabilitada para producir y vender esos productos químicos. No obstante, el importe en libros resultante de tales activos y otros relacionados con ellos se revisará para comprobar la existencia de deterioro del valor, de acuerdo con la NIC 36 Deterioro del valor de los activos.

3.3.3 Costes posteriores

12. De acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 7, la entidad no reconocerá, en el importe en

²⁶ Fowler Newton, Normas Internacionales de Información Financiera. Ed. La Ley edición 1º

libros de un elemento de inmovilizado material, los costes derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costes se reconocerán en el resultado del ejercicio cuando se incurra en ellos. Los costes del mantenimiento diario son principalmente los costes de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el coste de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como 'reparaciones y conservación' del elemento de inmovilizado material.

13. Ciertos componentes de algunos elementos de inmovilizado material pueden necesitar ser reemplazados a intervalos regulares. Por ejemplo, un horno puede necesitar revisiones y cambios tras un determinado número de horas de funcionamiento, y los componentes interiores de una aeronave, tales como asientos o instalaciones de cocina, pueden necesitar ser sustituidos varias veces a lo largo de la vida del avión. Ciertos elementos de inmovilizado material pueden ser adquiridos para hacer una sustitución recurrente menos

frecuente, como podría ser la sustitución de los tabiques de un edificio, o para proceder a un recambio no frecuente. De acuerdo con el criterio de reconocimiento del párrafo 7, la entidad reconocerá, dentro del importe en libros de un elemento de inmovilizado material, el coste de la sustitución de parte de dicho elemento cuando se incurra en ese coste, siempre que se cumpla el criterio de reconocimiento. El importe en libros de las partes que se sustituyan se dará de baja en cuentas, de acuerdo con las disposiciones que al respecto contiene esta Norma (...).

14. Una condición para que algunos elementos de inmovilizado material continúen operando, (por ejemplo, los aviones) puede ser la realización periódica de inspecciones generales por defectos, independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no. Cuando se realice una inspección general, su coste se reconocerá en el importe en libros del elemento de inmovilizado material como una

sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe en libros, procedente de una inspección previa, que permanezca en la citada partida y sea distinto de los componentes físicos no sustituidos.

3.3.4 Amortización

43. Se amortizará de forma independiente cada parte de un elemento de inmovilizado material que tenga un coste significativo con relación al coste total del elemento.

44. La entidad distribuirá el importe inicialmente reconocido de un elemento del inmovilizado material entre sus partes significativas y amortizará de forma independiente cada una de estas partes. Por ejemplo, podría ser adecuado amortizar por separado la estructura y los motores de un avión, tanto si se tiene en propiedad como si se tiene en arrendamiento financiero.

45. Una parte significativa de un elemento de inmovilizado material puede tener una vida útil y un método de amortización que coincidan con la vida y el método utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por amortización.

46. En la medida que la entidad amortice de forma independiente algunas partes de un elemento de inmovilizado material, también amortizará de forma separada el resto del elemento. El resto estará integrado por las partes del elemento que individualmente no sean significativas. Si la entidad tiene diversas expectativas para cada una de esas partes, podría ser necesario emplear técnicas de aproximación para amortizar el resto, de forma que represente fielmente el patrón de consumo o la vida útil de sus componentes, o ambos.

47. La entidad podrá elegir amortizar de forma independiente las partes que compongan un elemento y no tengan un coste significativo con relación al coste total del mismo.

3.4 Normas españolas²⁷

La situación actual es la siguiente

1. Empresas cotizadas: Normas internacionales de contabilidad IASB aprobadas por la Unión Europea²⁸.
2. Empresas no cotizadas: legislación nacional de cada estado Miembro de la Unión Europea. En el caso de España será: Con carácter general: Plan General de Contabilidad, a partir de 1.1.2008²⁹.

Para pequeñas y medianas empresas: Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas³⁰.

En el ámbito europeo la norma básica referida a este tema es la Recomendación de 30 de mayo de 2001, *relativa al reconocimiento, la medición y la publicación de cuestiones medioambientales en las cuentas anuales y los informes anuales de las empresas* (DOCE L156/33). Dicha norma toma como base las NIC 16. *Propiedades, planta y equipo* (Par. 13 y 15); 36. *Deterioro del valor de los activos* (Par. 77); y 37. *Previsiones, activos contingentes y pasivos contingentes* (Apéndice C). La misma ha sido adaptada a España mediante la Resolución del ICAC, de 25 de marzo de 2002, por la que se *aprueban normas para el reconocimiento, valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales* (BOE 4 de abril de 2002).

La norma española es obligatoria para todos sujetos contables que presenten cuentas anuales individuales o consolidadas, a partir del 5 de abril de 2002. No obstante, en virtud del Reglamento CE

²⁷ Actualizado a abril de 2008 respecto de la versión original del trabajo

²⁸ <http://www.icac.meh.es/reglanic.htm>

²⁹ http://www.icac.meh.es/PGC_2007.pdf (actualización 2008- abril)

³⁰ http://www.icac.meh.es/RD1515_07.pdf

1606/2002, *relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad* (DOCE L243), las normas internacionales de contabilidad son obligatorias, en la elaboración de las cuentas consolidadas de las empresas europeas cotizadas, para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2005.

Así, para poder activar estos gastos la Recomendación de la Unión Europea exige que:

- Cumplan los requisitos generales de activación de gastos (art. 15.2 de la Cuarta Directiva)
- Se lleven a cabo para evitar o reducir daños futuros o conservar recursos.
- Aporten beneficios económicos para el futuro. En la Recomendación se considera que un gasto medioambiental no generará beneficios económicos en el futuro cuando se *refiere a actividades pasadas o actuales y a la restauración del medio ambiente a su estado previo a la contaminación (por ejemplo, tratamiento de residuos, costos de saneamiento relativos a actividades actuales de explotación, saneamiento de los daños ocasionados en periodos anteriores, costos de gestión medioambiental o auditorías medioambientales)*.
- Se empleen de forma permanente en las actividades de la empresa
- Y, además, cumplan uno de los dos requisitos siguientes:
 - a) Estén relacionados con los beneficios económicos que se espera afluayan a la empresa y prolonguen la vida, aumenten la capacidad o mejoren la seguridad o eficacia de otros activos propiedad de la empresa (por encima de su nivel de rendimiento evaluado inicialmente).
 - b) Reduzcan o impidan la contaminación ambiental que podrían ocasionar futuras operaciones de la empresa, quedando excluidos los destinados a reparar daños ambientales.

Por otra parte, *hay casos en los que no se prevé que los gastos medioambientales, por sí mismos, produzcan beneficio económico alguno en el futuro, sino que este beneficio proceda de otro activo que se emplee en las operaciones de la empresa.* En este caso, los gastos medioambientales reconocidos como activos deberán incluirse como parte integrante del activo ya existente y no deberán ser reconocidos separadamente.

3.5 Plan General de Contabilidad

El Plan General de Contabilidad³¹ de España, presenta un apartado específico referido a la información ambiental en el que establece que la información a brindar deberá incluir:

- a) Descripción y características de los sistemas, equipos e instalaciones más significativos incorporados al inmovilizado material, cuyo fin sea la minimización del impacto medioambiental y la protección y mejora del medio ambiente indicando su naturaleza, destino, así como el valor contable y la correspondiente amortización acumulada de los mismos siempre que pueda determinarse de forma individualizada, así como las correcciones valorativas por deterioro, diferenciando las reconocidas en el ejercicio, de las acumuladas.
- b) Gastos incurridos en el ejercicio cuyo fin sea la protección y mejora del medio ambiente, indicando su destino.
- c) Riesgos cubiertos por las provisiones correspondientes a actuaciones medioambientales, con especial indicación de los derivados de litigios en curso, indemnizaciones y otros; se señalará para cada provisión la información requerida para las provisiones reconocidas en el balance

³¹ http://www.icac.meh.es/PGC_2007.pdf (actualización 2008- abril)

- d) Contingencias relacionadas con la protección y mejora del medio ambiente, incluyendo la información exigida
- e) Inversiones realizadas durante el ejercicio por razones medioambientales.
- f) Compensaciones a recibir de terceros.

4. CONSIDERACIONES AMBIENTALES EN LA INFORMACIÓN CONTABLE PATRIMONIAL

4.1 Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo

Para este punto hemos tenido en cuenta el informe "CONTABILIDAD FINANCIERA Y PRESENTACIÓN DE INFORMES AMBIENTALES POR LAS EMPRESAS"³² Informe de la secretaría de la UNCTAD* de las Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo realizada en Ginebra, 11 a 13 de febrero de 1998.

Este informe establece el reconocimiento y activación de los costos ambientales si los mismos están relacionados, directa o indirectamente, con futuros beneficios económicos para la ³³empresa resultantes de:

- a) un aumento de la capacidad o un mejoramiento de la seguridad o la eficiencia de otros activos de la empresa;*
- b) una reducción o prevención de la contaminación ambiental que es probable que se produzca como resultado de operaciones futuras; o*
- c) la conservación del medio ambiente.*

³² <http://www.unctad.org/sp/docs/c2isard2.sp.pdf>

³³ Inciso 19 del mencionado informe

Aunque esos costos tal vez no determinen directamente un aumento de los beneficios económicos, pueden ser necesarios para que la empresa obtenga, o siga obteniendo, en el futuro, beneficios económicos de sus otros activos.

Cuando un costo ambiental reconocido como un activo esté relacionado con otro activo, debe ser incluido como parte integrante de ese activo y no reconocerse por separado, por ejemplo, *“la eliminación del amianto de un edificio no genera de por sí un beneficio económico o ambiental futuro. El beneficio es para el edificio”*. Sin embargo, si estos se tratase de *“un dispositivo que elimine la contaminación del agua o de la atmósfera puede generar un beneficio específico o separado en el futuro y, por consiguiente, podría reconocerse por separado”*.

Si los costos ambientales no generan beneficios futuros o no guardan una relación con beneficios futuros como para que se los pueda capitalizar deben registrarse de inmediato en el estado de ingresos y gastos.

Por ejemplo³⁴, *los costos relativos al tratamiento de productos residuales, los costos de limpieza relacionados con actividades que se llevan a cabo durante el ejercicio en curso, la eliminación de los efectos de daños registrados en un ejercicio anterior, las actividades permanentes de administración ambiental y las auditorías ambientales.*

Nos parece oportuno presentar el siguiente cuadro tomado del informe que representa la importancia de la información ambiental en los Estados Contables de publicación.

³⁴ Inciso 17 del mencionado informe

Cuadro 1

Utilidad esperada de las informaciones ambientales
 comunicadas por medio del informe anual
 a los accionistas

Clase de información	Ejemplo de información	Nivel de utilidad esperado para la comunidad financiera
Clase 1: datos cuantificados financieramente, relativos a los pasivos y consignaciones ambientales; costos ambientales excepcionales; impuestos y gravámenes ecológicos	Consignaciones que figuran en el balance con respecto a los costos de limpieza futuros	Alto - las normas contables y las exigencias legales requieren únicamente divulgar por separado los temas pertinentes (importantes). La divulgación está amparada por el dictamen de la intervención financiera (auditoría).
Clase 2: datos cualitativos relativos, entre otras cosas, a las políticas, procedimientos y progresos ambientales; otros costos ambientales	Balance de las políticas ambientales de la empresa; descripción del procedimiento y ámbito de la auditoría ambiental	Moderado - la información o informaciones discrecionales puede dar origen a publicidad engañosa y no está amparada por ningún dictamen de la intervención financiera sino poner de manifiesto el compromiso de la empresa. La determinación y asignación del costo puede resultar problemática.
Clase 3: datos no financieros pero cuantificados y comprobables relativos al cumplimiento de las normas ambientales	Datos sobre el cumplimiento de las normas ambientales, las reemisiones, la utilización de recursos, y el grado de eficiencia	Moderado a bajo - es improbable que la información pueda verificarse exteriormente o que pueda compararse (actualmente) con la de otras empresas del mismo sector.

5. EJEMPLO DE INFORMACIÓN AMBIENTAL EN ESTADOS CONTABLES

REPSOL YPF SA.

Balance anual consolidado 31 de diciembre 2006³⁵

POLÍTICAS CONTABLES

d) Propiedades, planta y equipo de naturaleza medioambiental

La identificación del inmovilizado material de naturaleza medioambiental, entendiéndose como tal aquel cuya finalidad es la de minimizar el impacto medioambiental y la protección y mejora del medio ambiente, se realiza teniendo en cuenta la naturaleza de las actividades desarrolladas por el Grupo, de acuerdo con criterios técnicos basados en las directrices relativas a esta materia emitidas por el American Petroleum Institute (API).

El inmovilizado de naturaleza medioambiental y su correspondiente amortización acumulada, figuran en el balance de situación, junto con el resto de elementos que forman parte del inmovilizado material, clasificados de acuerdo con su naturaleza.

NOTA 38

38.1) Activos Ambientales

A 31 de diciembre de 2006, el coste de los activos ambientales identificados y su correspondiente amortización acumulada es el siguiente de acuerdo con su naturaleza:

³⁵ www.cnv.gov.ar

	Millones de euros		
	Coste	Amortización Acumulada	Neto
Atmósfera	335	165	170
Agua	535	315	220
Calidad de productos	1.267	474	793
Suelos	95	20	75
Ahorro y eficiencia energética	170	106	64
Residuos	13	7	6
Otros (*)	521	263	258
	2.936	1.350	1.586

(*) La naturaleza de Otros incluye, de acuerdo con el porcentaje de participación de Repsol YPF, S.A., los activos medioambientales del Grupo Gas Natural y su correspondiente amortización acumulada, por importe de 104 y 25 millones de euros, respectivamente.

El coste incluye 263 millones de euros de activos en curso.

Entre las principales inversiones medioambientales realizadas en 2006 destacan, en el ámbito de refino, como en años anteriores, las requeridas para alcanzar la calidad medioambiental de los productos petrolíferos exigida en la nueva normativa española y argentina las cuales suman un total de 68 millones de euros en 2006. Como proyectos singulares en este ámbito debe mencionarse la continuación del proyecto de mejora de calidad de gasolinas y gasóleos en la refinería de Bilbao (España), con una inversión ambiental en 2006 de 18 millones de euros. Asimismo, cabe destacar el proyecto para la mejora de la calidad de combustibles en la refinería de la Plata (Argentina), con una inversión ambiental en 2006 de 18 millones de euros.

En el ámbito de refino también hay que mencionar las acciones de ahorro y eficiencia energética en España, que suman un total de 1,5 millones de euros. Asimismo, también en refino, dentro del ámbito de gestión del agua, cabe señalar la continuación del proyecto la construcción de una planta de tratamiento de sosas gastadas en la refinería de Tarragona (España), con una inversión en 2006 de 3,5 millones de euros.

En el negocio de Química la actuación más relevante ha sido el desarrollo de una nueva planta de OHP (Oxidación por Hidroperóxido) para tratamiento de efluentes en el complejo de Tarragona (España), con una inversión de 6 millones de euros en 2006.

38.4) Actuaciones futuras

Entre los aspectos más relevantes que podrían afectar las operaciones e inversiones de Repsol YPF en el futuro deben mencionarse el cambio

climático, la normativa sobre calidad medioambiental de combustibles, la ley 26093 en Argentina, la Resolución SE 785/2005 en Argentina, la Directiva Europea 96/61/CE sobre Prevención y Control Integrado de la Contaminación (IPPC), el Real Decreto 9/2005 sobre actividades potencialmente contaminantes del suelo, el Anteproyecto de Ley de responsabilidad medioambiental y la Estrategia Temática sobre calidad del aire que se está debatiendo en la Unión Europea (UE) y nuevas directivas sobre sustancias vertidas en efluentes

líquidos, también en el ámbito de la UE.

En el ámbito del cambio climático, durante 2006 destaca la publicación de los Planes Nacionales de Asignación (PNAs) para el periodo 2008-2012 pendientes aún de aprobación por parte de la Comisión Europea. En el caso del PNA español, las instalaciones de Repsol YPF afectadas solicitaron su asignación individual para dicho periodo antes de final de 2006. Las asignaciones definitivas para el periodo 2008-2012 para las instalaciones de Repsol YPF incluidas en el sistema europeo de comercio de emisiones a través de la Directiva 87/2003 están pendientes de la aprobación de la Comisión Europea a los PNA español y portugués.

Respecto a la normativa sobre calidad medioambiental de combustibles en España, el Real Decreto 61/2006, que ha derogado al Real Decreto 1700/2003; actualiza las especificaciones de los combustibles en cuanto al contenido en azufre y regula el uso de biocarburantes por medio de la transposición de las Directivas 2003/17/CE y 2003/30/CE.

Como novedad importante, en 2006 se aprobó en Argentina la ley 26093 que contemplará la incorporación de biocombustibles a las gasolinas y al gasóleo. Esta normativa será obligatoria a partir del 4º año de entrada en vigor y supone inversiones dirigidas fundamentalmente a la obtención de los biocombustibles, su incorporación a los derivados del petróleo y su distribución logística.

Además, en Argentina, a finales de 2006, comenzó a tener principio de ejecución la Resolución SE 785/2005, referida al control de tanques de almacenamiento aéreo de hidrocarburos. Esta norma, establece la obligación de contratar diversas auditorías para verificar, en esencia, la hermeticidad de dichos tanques y la posible contaminación derivada de los mismos, estableciendo también obligaciones en cuanto a la reparación de aquellos y la remediación de los sitios que pudieran haberse contaminado.

En cuanto a la Directiva IPPC, en España y Portugal se ha avanzado con las Autorizaciones Ambientales Integradas en todas las instalaciones afectadas por la misma, habiéndose presentado toda la información solicitada por la administración y habiéndose obtenido ya dicha

autorización en algunos casos (Refinería La Coruña, Refinería y planta de deslastres del Complejo Industrial de Tarragona, quedando pendiente el área de tanques playa de ésta última, Petroquímica Polidux, Petroquímica Sines). En el resto de instalaciones se está a la espera de la concesión definitiva de la autorización. Además hay que señalar que de cara al futuro en la UE se está debatiendo la ampliación de la Directiva a pequeñas instalaciones de combustión.

En España, en relación con el Real Decreto 9/2005 sobre actividades potencialmente contaminantes del suelo con fecha 7 de febrero 2007 se han enviado a la Administración los informes de situación preliminar de acuerdo con los requerimientos de dicha disposición.

El anteproyecto de ley sobre responsabilidad ambiental se encuentra en fase muy avanzada en España y se espera que se apruebe antes de mayo 2007 tal como indica la Directiva 2004/35. En dicha disposición los titulares de las instalaciones mencionadas están obligados a disponer de garantías financieras para poder ejercer sus actividades. La autoridad competente deberá indicar en cada caso la cuantía de dicha garantía financiera en función de la gravedad del posible daño generado por la actividad.

Actualmente en la UE se está debatiendo la Estrategia Temática sobre calidad del aire que afectará principalmente a las emisiones de NOx e introduce el control sobre las partículas menores de 2,5 micras. Esto supone la revisión de la actual directiva de techos 2001/81/CE así como una propuesta de directiva sobre calidad del aire. En paralelo, en España se está desarrollando también un anteproyecto de ley sobre calidad ambiental.

En cuanto a calidad de las aguas, se ha aprobado recientemente la directiva sobre aguas subterráneas 2006/118/CE y hay una propuesta de directiva sobre calidad de aguas superficiales. El efecto de ambas disposiciones va ligado a la calidad de los vertidos de efluentes líquidos sobre la limitación de determinadas sustancias en el futuro para lo cual se deberán tomar las medidas adecuadas que garanticen la desaparición de las mismas.

El Grupo Repsol YPF contribuye al FIDAC, Fondo Internacional de Indemnización de Daños debidos a la Contaminación por Hidrocarburos, como compañía petrolera receptora de hidrocarburos persistentes por vía marítima. Repsol YPF registra dichas aportaciones en el momento en que son facturadas por FIDAC.

INFORME DE GESTIÓN CONSOLIDADO

Medio ambiente

En el Informe de Responsabilidad Corporativa 2006 de Repsol YPF, puede encontrarse información detallada sobre los aspectos principales y las mejoras relevantes introducidas durante el ejercicio en los distintos ámbitos de la protección ambiental.

Por otro lado, en la Nota 38 de la Memoria Consolidada se detalla la información relativa a activos, gastos e inversiones, contingencias, provisiones y actuaciones futuras de naturaleza ambiental.

Entre las principales inversiones ambientales realizadas en 2006 destacan, en el ámbito de refino, como en años anteriores, las requeridas para alcanzar la calidad ambiental de los productos petrolíferos exigida en la nueva normativa española y argentina. También son significativas las inversiones destinadas a controlar, reducir y/o evitar emisiones contaminantes, destacando, entre otras, las realizadas en la protección atmosférica y del medio hídrico.

6. CONCLUSIONES

Si bien existe una mayor conciencia en el cuidado del medio ambiente y los recursos naturales, así como mayores requerimientos de información por parte de los usuarios, las resoluciones técnicas argentinas referidas a exposición no establecen un formato específico de presentación de dicha información.

Por otra parte, el reconocimiento inicial, así como las incorporaciones posteriores referidas bienes de uso, exigen la generación de beneficios económicos futuros para su activación. Las normas internacionales por su parte parecieran reconocer como activos adquisiciones que resulten consecuencia de una mejora ambiental o de seguridad siempre que estos resulten necesarios para que la entidad logre obtener beneficios económicos derivados del resto de los activos.

Podemos afirmar entonces que el modelo contable vigente permite reconocer aquellas situaciones ambientales que producen consecuencias financieras para el ente. Esto quedaría justificado si

se tiene presente que el usuario tipo definido en la información contable patrimonial para nuestras normas, según queda plasmado en el Marco Conceptual de las Normas Contables Patrimoniales (RT 16) resulta ser el inversor o acreedor real o potencial. Sin embargo entendemos que sería de interés, aún para este usuario, comprender como se integra la estrategia ambiental de la empresa a la estrategia general, fundamentalmente en este momento que tanto se menciona el tema de la Responsabilidad Corporativa

7. BIBLIOGRAFÍA

- Helouani R. Fronti L. Bienes de Uso Ed. Nueva Técnica
- F.A.C.P.C.E. Resolución Técnica N° 16 y Nro. 17 Editorial La Ley Suplemento Normas Contables 2001
- Fowler Newton (2005) Contabilidad Superior Tomo I, Ed. La Ley edición 5°
- Fowler Newton, Normas Internacionales de Información Financiera. Ed. La Ley edición 1°
- Fronti L. Viegas J. C. Análisis de las resoluciones Técnicas N° 16, 17 y 18. Ed. Nueva Técnica
- Informe ITCP “Mecanismos Para Mitigación Del Impacto Ambiental y Su Reconocimiento Contable” presentado la Asamblea General de Graduados en Ciencias Económicas
- Larocca N. coordinador. Temas contables, Teoría y práctica. Lecturas Universitarias Ed. Nueva Técnica
- Normas Internacionales de Contabilidad

Páginas consultadas

<http://www.unctad.org/sp/docs/c2isard2.sp.pdf>
<http://www.cnv.gov.ar/>
<http://www.icac.meh.es/reglanic.htm>
http://www.icac.meh.es/PGC_2007.pdf
http://www.icac.meh.es/RD1515_07.pdf
<http://www.procisur.org.uy/online/sust.asp>

CORPORATE SOCIAL REPORTING IN DEVELOPING COUNTRIES: THE CASE OF ARGENTINA

INÉS GARCÍA FRONTI³⁶

1. INTRODUCTION

“Corporate Social Reporting” (CSR) provides information regarding Corporate Social Responsibility for different parties involved in the companies’ operation (Gray, Kouhy, & Lavers, 1995). These groups comprise of user-oriented groups (interested party group and normative group) and producers (company group).

The first user-oriented group is the interested party group, includes those who are most interested in the reports’ findings, namely the shareholders (Park, 2003) and the consumers (Adebayo, 2000). The second, the normative group, consists of those who write the laws, including the government and accounting associates. Finally, the company group, specifically the producers are those who prepared the reports.

Some studies that have been conducted on developed countries (Adams, Hill, & Roberts, 1995; O’ Dwyer, 2002; Solomon & Lewis, 2002) discuss incentives that motivate companies to disclose their information. However, few papers have discussed this issue in the context of the developing world (Belal, 2000; Kuasirukun & Sherer, 2004; Ite, 2004; Pedwell, 2004). CSR incentives are different in developed countries from those in developing countries.

³⁶ Presented in the Research Forum - Annual Congress of the European Accounting Association in Lisbon, Portugal, April 2007

For the interested party group and the normative group, the most important motive for corporate social disclosure is the improvement of the company's corporate image (Solomon & Lewis, 2002). For the company group the main motive for corporate social disclosure is the acknowledgement of social responsibility (Solomon & Lewis, 2002). Both in developed and developing countries, the interested party group and the normative group consider their reason as much more altruistic than the opinion of the company group.

The criticism of CSR argues for an increase of corporate social responsibility as there is an amount of disclosure (Solomon & Lewis, 2002). It is also criticized that organizations often have good intentions as for as sustainability matters are concerned. However, they cannot transform those intentions into actions and results (Moneva, Archel & Correa, 2006). Such is the case of Argentinean companies (Puppim de Oliveira & Gardetti, 2006).

In the following section CSR in Argentina is illustrated. The objectives and research method are then presented. Thirdly the report on the preliminary empirical findings concerning the practice of CSR in Argentina is covered. The paper ends with a summary and preliminary conclusions.

2. CSR IN ARGENTINA

During the past few years the quantity and quality of CSR published by companies from different countries has improved and increased (Moneva & Cuellar, 2001, Gray & Britton, 2001), but developments in CSR in Latin America, as in other developing countries, are still at an early stage. Most CSR in Latin America is concentrated in Brazil, Chile, Argentina and Mexico (Haslam, 2004; Corporate Register, 2007).

In 2000 Argentina promulgated Law 25.877 regarding Social Balance. This law forces companies with more than 300 workers to publish an annual report on their social impact. This law has been applied by few companies because the government lacks the incentive to enforce regulations.

The main participants of corporate social responsibility in Latin America, the private sector institutions, take advantage of the weak impetus from the government. While pressure groups monitor the impact companies have on society, they are still not capable of forcing them to comply.

Argentinean citizens agreed that the organizations should be committed against participate in bribing acts and/or corruption and should comply with all of their tax and legal obligations (Valle, 1999).

Having a negative image regarding a company's social responsibility of certain organizations may influence consumers' decisions. In Argentina, that is the case of Esso (Exxon), which is viewed in a negatively by the consumers because of its influence on climate change; this negative image that the consumers have also spreads to the rest of the users (Gueterbock, 2004).

Additionally, as regards the corporations themselves, there is a lack of interest in meeting regulations (Shiraz, 2005). Corporations appear to have good intentions declaring their social responsibility and that they are well disposed to invest in education, leadership, food, infrastructure and health (Fundacion Banco Frances, 2004). However there is evidence of corruption in many companies. For example, many companies fail to pay their taxes. Molinos, an Argentina food producer, disclosed in its 2002 Annual Report accusations regarding its competitors.

3. CSR IN ARGENTINA: OBJECTIVES AND RESEARCH METHODS

a) Objectives

This is an exploratory and descriptive study of the nature of CSR in Argentina. It includes an approach to the scene, the actors, the dynamics and the characteristics.

b) Firms included

As shown in Table II included in the Appendix, this study includes Argentinean companies that issue sustainability in the Corporate Register database. Corporate Register database includes most of 13.500 sustainability reports by different countries.

c) The method

First, the following factors were determined:

- participation in the stock market;
- location of headquarters;
- status as a subsidiary;
- international affiliations and/or adherences

Next, characteristics of issuance or stability report, include its external assurance and the production cycle, were studied. Furthermore, the sustainability reports were summarizing as were, in some cases complementary annual reports.

While report titles vary, 30% of Latin-American companies (Brazil, Chile, Mexico and Argentina) follow the GRI guidelines when compiling their sustainability report (Corporate Register, 2007).

Less frequently, companies use AA1000 guidelines. Telefonica's head office certifies it's use AA1000 in its 2005 sustainability report.

The role of international organizations such as the UNDP is particularly interesting as it has been active in signing up companies to the UN Global Compact in Argentina, Chile, Colombia and Venezuela (Haslam, 2004). In Argentina, Rio de la Plata Bank and Telefonica of Argentina among others have adhered.

ISO certificates are regular in a lot of Latin American companies. Telefonica of Argentina has obtained them since 2000 ISO certificates of series 9.000 and 14.000,

4. CSR IN ARGENTINA: THE PRACTICE

Though corporations in developing countries generally fail to adhere to global CSR standards, sometimes even to report their activities it's crucial to identify which factors effectively will lead to CSR.

It's important to note that one cannot pinpoint just one incentive. Furthermore whereas different incentives can be examined individually, one must bear in mind they are often interrelated (Di Maggio & Powell, 1983; O'Dwyer, 2002; Solomon & Lewis, 2000).

The following incentives have been adapted from Solomon & Lewis' study of Britain (Solomon & Lewis, 2000). Of the incentives that they use in their study, three are of particular relevance here, they are:

- pressure from multinational companies;
- pressure from companies in the same industry;
- compliance with global standard and initiatives for exportations

a) Pressure from multinational companies

Multinational companies, in order to comply with global social and environmental policies require CSR from their subsidiaries.

In the case of multinational companies, the organizations establish global social and environmental policies (Snider, Hill, & Martin, 2003) that may constitute pre-formal law. That is the case in Argentina of Telefonica, Repsol YPF or Nobleza Piccardo that have CSR framed in head office guidelines.

Some studies examine the reporting practices of a set number of corporations from both developed and developing countries in order to determine whether a global hegemony regarding corporate social and environmental reporting exists (Pedwell, 2004). Although users demand Argentinean organizations apply the same ethic regulations wherever they operate (Valle, 1999), in some cases multinational companies have global standards and external assurance application in their head offices CSR that they do not use in their Argentinean subsidiary. Telefonica (Spain) applies GRI guidelines in its head office and subsidiaries sustainability reports 2005, but the level of application of the GRI standards is higher, in its head office than in its subsidiaries.

In Latin America, there is also a low tendency for obtaining external assurances of sustainability reports, with only 15% of the reports currently having been verified (Corporate Register, 2007). External assurance can be total or partial. In this second case it could be about data included in annual reports or about environmental procedures. For example, Telefonica Argentina exposes, in its 2005 sustainability report, which has verified more than 70% of the GRI indicators. Although the indicators based on the GRI, those included in the report are the ones related to the indirect use of energy.

One of the main difficulties in evaluating CSR of subsidiary companies located in developing countries is the excessive amount of reports and pages that need to be analyzed in order to obtain CSR global information. In the case of Telefonica the analysis of the 2005 CSR situation in Argentina the analysis of more than 1000 pages of financial statements requires and sustainability reports of belonging to the subsidiary and head office:

Table I

Report	Pages
Argentina	
Financial Statements 05	140
Sustainability Report 05	200
Spain	
Financial Statements 05	300
Sustainability Report 05	350
Corporative Governement 05	60
Total	1.050

Telefonica group issue sustainability reports from 2002 with a length of approximately 350 pages; it elaborates sustainability reports for its subsidiaries in Argentina, Chile, Brazil and Peru. Telefonica Argentina elaborates since 2004 sustainability reports of around 190 pages average, which widely exceeds the average of that kind of reports in Argentina included in Corporate Register (80 pages).

CSR is considerably higher among local subsidiaries of multinational companies than companies with Argentinean headquarters.

Generally, the multinational companies establish global social and environmental policies that force to their local subsidiaries to report back to headquarters.

Some cases demonstrate that multinational companies don't comply with the same level the standards in developing countries subsidiaries.

One of the main difficulties in evaluating CSR of subsidiary companies located in developing countries is the necessity to analyze the sustainability reports of different countries (headquarter

and subsidiaries) in order to obtain valid information regarding to its social and environmental global attitude.

b) Pressure from companies in the same industry

Industrial sectors with larger social and environmental impacts like oil, gas and energy have incentives to report their corporate social responsibility. In Latin-America the most active sectors are tobacco and mining, followed by construction and forestry. In Argentina, sectors with most social and environmental reporting are electricity and telecommunications services, followed by tobacco, mining, oil & gas and chemicals (Corporate Register, 2007).

The “isomorphic process” produces a sort of imitation among companies regarding CSR. Some studies stressed the importance of a particular pressure: the one that competitors have on the company. Di Maggio & Powell (1983) provides a framework to study the causes that drive companies to issue corporate social reporting: he talks about the isomorphic process, which produces a sort of imitation among companies. This sort of imitation has been observed in CSR.

Companies' sectors have a particular kind of regulation and a voluntary presentation regarding CSR. If a company publishes social and environmental information in its financial statements or in a sustainability report, it may induce the other companies to imitate it; however they wouldn't recognize this as incentive (Solomon & Lewis, 2002).

In the Argentinean context of 1993 we can find an isomorphism situation regarding social and environmental information included in the annual reports: during that year the oil industry YPF joined the North American stock market and, in its financial reports published in Argentina, they started to include environmental information. In addition to this, from 1995 on, some oil companies that are quoted on the stock exchange in Buenos Aires include the same information in their financial statements.

c) Compliance with global standard and initiatives for exportations

There is a strong incentive determined by the attempt to access different markets so that companies can accomplish some global standards and initiatives if they wish to export their goods.

One of the criticisms of CSR is that “In the early years of the reporting, most organizations measured and reported on impacts based on the traditional boundary criteria used in financial reporting” (Moneva, Archel & Correa, 2006). In addition to this general criticism, in the developing countries the information of financial reporting of the sustainability reports does not have the same quality as the one included in the annual reports.

Sustainability reports should include not only financial information, but which financial information should be included if the sustainability report does not include certain financial information.

Botnia, a company in the pulp mill industry based in Finland, is undergoing a dispute involving the construction of its pulp mills in Uruguay. A whole reading of the annual report and the sustainability report³⁷ is necessary in order to obtain better information.

In Botnias' 2005 sustainability report, conducted under the GRI guidelines, there is an indicator that environmental permits had been violated. By reading Botnias' 2005 annual report it may be obtained the quantification of the environmental liabilities that rises to 1.359.000 euros.

In the 2004 and 2005 sustainability reports of Telefonica Argentina, there is no mention of issues related with contingencies and environmental passives; neither in the ones of Telefonica head office. In 2005 annual reports Telefonica of Argentina includes forecasts for contingencies that society faces by different procedures and claims, but it does not mention if any of them are

³⁷ Both of the head office as the Uruguayan subsidiary is still not obliged to report.

related to environmental issues.

5. SUMMARY AND PRELIMINARY CONCLUSION

Adapting Solomon & Lewis (2002) incentives to the Argentinean context and considering the low accomplishment of the law and the scarce regulation, we determine three predominant incentives: pressure from multinational companies, pressure from companies in the same industry and to comply with global standard and initiatives for exportations.

In Argentina, CSR is considerably higher among local subsidiaries of multinational companies compared with companies with Argentinean headquarters because in the case of multinational companies, the organizations establish global social and environmental policies (Snider, Hill, & Martin, 2003) that may constitute pre-formal law (Buhmann, 2006). One of the main difficulties in evaluating CSR of subsidiary companies located in developing countries is the excessive amount of reports and pages that should be analyzed in order to obtain CSR global information.

Industry sectors with larger social and environmental impacts have incentives for CSR; sectors with CSR in Argentina are among other electricity and telecommunications services, followed by tobacco, mining, oil & gas and chemicals. Companies sectors that coexist in a defined market are usually submitted to a particular kind of regulation, and simultaneously, each company can voluntarily create a presentation model that pressures its competitor.

There is a strong incentive determined by the attempt to access different markets so that companies should accomplish some global standards and initiatives, like GRI Guidelines, AA1000, Global Compact Principles or ISO Certifications, if they wish to place their exports. In addition, there is a slow tendency for obtaining external assurance of sustainability reports.

One of the criticisms to CSR is that "In the early years of the reporting, most organizations measured and reported on impacts based on the traditional boundary criteria used in financial

reporting.” (Moneva, Archel, Correa, 2006). In addition to this general criticism, in the developing countries the information of financial reporting of the sustainability reports does not have the same quality of the one included in the annual reports.

6. BIBLIOGRAPHIA

- Adams, C., Hill, W., & Roberts, C. (1995): “Environmental, employee and ethical reporting in Europe”. ACCA research report 45, London
- Adebayo, E. (2000): “Corporate social responsibility disclosure, corporate financial and social performance: An empirical analysis”; Nova Southeastern University, 130 pages
- Belal, A.R. (2000): “Environmental Reporting in Developing Countries: Empirical evidence from Bangladesh”, *Eco-Management and Auditing* 7, pp. 114–121
- Buhmann, K. (2006): “Corporate social responsibility: what role for law? Some aspects of law and CSR”, *Corporate Governance*; 6, 2, pg. 188
- Corporate Register (2007): www.corporateregister.com
- Di Maggio, P & Powell, W. (1983): “The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields”, *American Sociological Review* 48(22), pp.147-160
- Fundacion Banco Frances (2004): “Encuesta sobre opiniones de los empresarios en Argentina”, Fundacion Banco Frances, Argentina
- Gray, R., & Britton, J. (2001): “Environmental performance, Profit, Size and Industry in UK Companies: A brief exploration”, CSEAR, University of Glasgow, Working Papers Series
- Gray, R.H., Kouhy, R. & Lavers, S. (1995): "Corporate social and environmental reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure" *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 8 No. 2, pp. 47-77
- Gueterbock, R. (2004): “Greenpeace campaign case study - StopEsso”, *Journal of Consumer Behaviour*. London: Mar. Vol. 3, Iss. 3; p. 265 (7 pages)

- Haslam, P.A. (2004): "The Corporate Social Responsibility System in Latin America and the Caribbean", Policy paper, Ontario, Canada, Canadian Foundation for the Americas
- Ite, U. (2004): "Multinationals and corporate social responsibility in developing countries: a case study of Nigeria", *Corporate Social - Responsibility and Environmental Management*, Chichester, Mar. Vol. 11, Iss. 1; p. 1 (11 pages)
- Kuasirukun, N. & Sherer, M. (2004): "Corporate social accounting disclosure in Thailand", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*; 17, 4; pg. 629
- Moneva, J.M. & Cuellar, B. (2001): "La relevancia del comportamiento ambiental de las compañías sobre el valor de mercado: una evaluación del mercado español", III Reunión sobre investigación en contabilidad social y ambiental, Spain
- Moneva, J.M., Archel, P. and Correa, C. (2006): "GRI and the camouflaging of corporate unsustainability", *Accounting Forum*
- O'Dwyer, B. (2002): "Managerial perceptions of corporate social disclosure. An Irish story", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Bradford. Vol. 15, Iss. 3; p. 406 (31 pages)
- Pedwell, K. (2004): "A Comparative Analysis of Corporate Social Responsibility Reporting In Developed and Developing Countries", EAA 2004, Prague
- Puppim de Oliveira, J. & Gardetti, M. (2006): "Analysing Changes to Prioritise Corporate Citizenship: The Case of Sustainability in Perez Companc–Argentina", *The Journal of Corporate Citizenship*; Spring; 21; pg. 71
- Shiraz, A. (2005): "Accounting and Socio-Economic Development Paradigms". *Journal of American Academy of Business*, Cambridge. Hollywood: Mar. Vol. 6, Iss. 2; p. 217 (5 pages)
- Snider J., Hill, R. & Martin, D.(2003): "Corporate Social Responsibility in the 21st Century: A View from the World's Most Successful Firms", *Journal of Business Ethics*.Dordrecht: Dec Vol.48, Iss.2; p.175
- Solomon, A. & Lewis, L. (2002): "Incentives and disincentives for corporate environmental disclosure", *Business Strategy and the Environment*, May/Jun, pp. 154-169

- Valle (1999): "Encuesta para determinar que opinan los argentinos sobre las empresas", MORI, Argentina
- Weidman, S. (2002): A behavioral model of decisions to accrue and disclose environmental liabilities, Drexel University

Appendix / Table II: Argentinean Corporate Social Reporting in Corporate Register (Alphabetical order)

Company	Public Co.?	Last Year	Pages	Sector	Affiliation /Adherences	External Assurance	Headquarter /subsidiary	Language	Production cycle
American Express Argentina	No	05	55	Financial services	GRI 2002 CI	No	Subsidiary	Spanish	First
Banco Río de la Plata	Yes	05	87	Banks	Global Compact	No	Headquarter	Spanish / English	Second
Nobleza Piccardo ³⁸	No	04-05	61	Tobacco	GRI 2002 CI SA 8000	Yes, BVCQ	Subsidiary	English	Third
Central Dock Sud	No	05	75	Electricity	GRI 2002 CI	Yes, IAVN ³⁹	Headquarter	Spanish	Second
Centre for Human Rights and	No	03	34	Government, Authorities &	GRI 2002 CI	No	Headquarter	English	Second

³⁸ British American Tobacco Argentina

³⁹ "Instituto Argentino de Verificación y Normalización"

Environment				Agencies					
Du Pont Argentina	No	03	26	Chemicals	GRI	No	Subsidiary	Spanish	First
Grupo Sancor Seguros	No	05	79	Insurance	GRI 2002 IA AA 1000	Yes, BVCQ	Headquarter	Spanish	First
Minera Alumbra	No	05	60	Mining		No	Subsidiary	Spanish / English	Second
Nextel Communication	No	98-04	59	Telecommunication services		No	Subsidiary	Spanish / English	First
Pecom Energia ⁴⁰	No	01	46	Electricity		No	Subsidiary	English	First
Shell Cia. Arg. de Petroleo		04-05	35	Oil & Gas		No	Subsidiary	Spanish	Fourth
Telefonica de Argentina	Yes	04	194	Telecommunication services	ISO Global Compact	Yes	Subsidiary	Spanish	Second
Toyota Argentina	No	04	119	Automobile & Parts		Yes environmental indicators	Subsidiary	Spanish / English	Second

⁴⁰ Now Petrobras

1. LAS DESIGUALDADES DE AMÉRICA LATINA

Muchos de los países que componen América Latina poseen enormes recursos naturales, amplias tierras productivas, recursos mineros, reservas petroleras, acuíferas, además de un amplio bagaje cultural y un paisaje privilegiado. Sin embargo la pobreza y la desigualdad social en la región es notoria.

Tomemos a modo de ejemplo los datos señalados por Bernardo Kliksberg en "La sed de ética" en la América Latina actual,

BRASIL	8 ° PBI ANUAL	58 ° PBI PER CAPITA	108 ANALFABETISMO Y EXPECTATIVA DE VIDA 113 MORTALIDAD INFANTIL
MÉJICO	12 PBI ANUAL	57 PBI PER CAPITA	92 ANALFABETISMO Y EXPECTATIVA DE VIDA 108 MORTALIDAD INFANTIL
ARGENTINA	ESTA ENTRE LOS 5 PAÍSES PRODUCTORES Y EXPORTADORES DE ALIMENTOS BÁSICOS		1 DE CADA 5 NIÑOS DEL GRAN BS. AS. SUFRE DESNUTRICIÓN

Fuente: Elaboración propia

La Argentina presenta actualmente dos tipos de pobres. Por un lado tenemos aquellos que son pobres en términos económicos, es decir, no cuentan con bienes materiales necesarios para su subsistencia o no reúnen el valor necesario para no encontrarse por debajo de la línea de pobreza. Sin embargo se pueden ver en ellos una conducta social que los identifican, valores familiares y espirituales y líderes que los guían. Por el otro tenemos a los pobres en términos económicos y espirituales. Los mismos vienen de varias generaciones de exclusión social y han quedado marginados. Si bien existen organizaciones que los nuclean o

⁴¹ Presentado en el VII Simposio Internacional América Latina y el Caribe: el impacto de la crisis del ciclo neoliberal, el rol de los Estados sus transformaciones y las modalidades de inserción internacional de la región. CEINLADI. Buenos Aires, octubre 2006

intentan integrarlos no se sienten representados, han perdido la confianza, no tienen valor por su propia vida, por la que la de los demás tampoco vale. Tampoco tienen una contención familiar, no concurren al colegio y si lo hacen es solo para recibir la copa de leche. Han perdido toda expectativa de superación por la que el estudio o el trabajo es visto sin ningún incentivo. Muchos han sido niños víctima de maltrato y abandono, han sufridos abusos físicos o psíquicos.

Si bien la desigualdad se nota en ambos ya que no reciben salud, educación, la desigual distribución del ingreso y la tierra, la falta de crédito, el acceso a la tecnología, los resultados de esta desigualdad en una y otra franja no son los mismos. El tener valores, más allá de los materiales, no genera la misma apatía y desinterés que el que no tiene nada de nada, el que no debe responder a nadie por sus actos.

Resulta de suma relevancia la familia como núcleo primario. Diversas investigaciones manifiestan que existe mayor tendencia a la criminalidad (Kliksberg, La criminalidad en América Latina) en aquellos hogares que no están bien constituidos. La pobreza, que genera marcas imborrables, ha aumentado la tensión en hogares y ha desarticulado varias familias. La familia como núcleo imparte valores, crea lazos, genera identificación y responsabilidades.

Por su parte la falta de educación o la educación como elemento diferenciador como herramienta para mejorar la situación en la que los pobres se encuentran, genera menores expectativas y fomenta la marginalidad. La falta de identificación cultural, la falta de acceso a la educación genera mayor exclusión y aumenta la delincuencia.

Consecuencia de la falta de capacitación se genera mayor desempleo, mayores desconocimientos de los derechos.

La falta de acceso al sistema de salud de los pobres también genera marginalidad. Pensemos en las medidas preventivas, en la nutrición, un niño que no ha recibido una adecuada alimentación, vacunación y seguimiento nutricional tendrá consecuencias que lo acompañaran de por vida.

Como vemos la pobreza no sólo genera exclusión económica, es mucho más nociva la exclusión social que generará individuos sin expectativa, sin valores, sin educación y sin identidad cultural.

2- PILARES PARA LA ACCIÓN

La década anterior se caracterizó por estimular modelos económicos en los que el Estado debía ser eliminado. Las distintas relaciones entre la oferta y de demanda generarían equilibrio entre los participantes. Estos modelos generaron mayor exclusión y ampliaron la brecha entre ricos y pobres.

El asistencialismo así como la filantropía empresaria son elementos que “apagan incendios” pero no resuelven situaciones ni siquiera en el mediano plazo. El dinero puede superar problemas nutricionales pero esto es solo un aspecto, una cara del problema. Buscar soluciones facilistas no hace otra cosa que empeorar la situación.

Todo modelo de gestión social debe tener como pilar el Desarrollo Sustentable. El desarrollo económico no debe condicionar el desarrollo social ni el cuidado del medio ambiente. Debe tener como objetivo el compromiso intergeneracional y asegurar un equilibrio entre las dimensiones social, económica y ambiental de las regiones.

Todo modelo de gestión debe fomentar la identidad de los pueblos como elemento de revalorización y promover la integración cultural. Debe desarrollarse inversión social que permita generar mayores posibilidades de igualdad.

Debe promoverse por parte del Estado una menor desigual distribución del ingreso basándose en su sistema tributario. El estado debe fomentar la educación y asegurar condiciones básicas de salud y bienestar entre los pobres.

Sin embargo, no hay que creer que el Estado debe poderlo todo. Las situaciones de exclusión social y desigualdad que comentamos

se dan en países que se han visto empobrecidos en los últimos años, por lo que el Estado se encuentra desarticulado.

3- INICIATIVAS GLOBALES

Si bien resulta necesario que los gobiernos generen escenarios de confianza para los inversores privados, no podemos dejar de lado el impacto que sobre los países en vías de desarrollo tienen las políticas de inversión y desinversión de los grupos empresarios.

Surgen entonces como imprescindibles, las propuestas de organizaciones como Naciones Unidas que fomentan responsabilidad de los distintos actores:

3.1 Desarrollo sustentable

La Comisión sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo en 1983, presidida por Gro Harlem Brundtland (Noruega) llegó a la conclusión de que para satisfacer “las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las propias” la protección del medio ambiente y el crecimiento económico habrían de abordarse en forma conjunta. Se convocó entonces a la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (CNUMAD), conocida como Cumbre para la Tierra, que se celebró en Río de Janeiro del 3 al 14 de junio de 1992. Los objetivos fundamentales de la Cumbre fueron lograr un equilibrio justo entre las variables económicas, sociales y ambientales, el compromiso intergeneracional y sentar las bases para una relación de equidad entre los países desarrollados y los países en desarrollo, así como entre los gobiernos y los sectores de la sociedad civil, sobre la base de la comprensión de las diferencias y los intereses comunes

Se establecieron una serie de principios de su declaración tales como “ los seres humanos son el centro de interés del desarrollo” (Principio 1) y consecuentemente todos los Estados y todas las

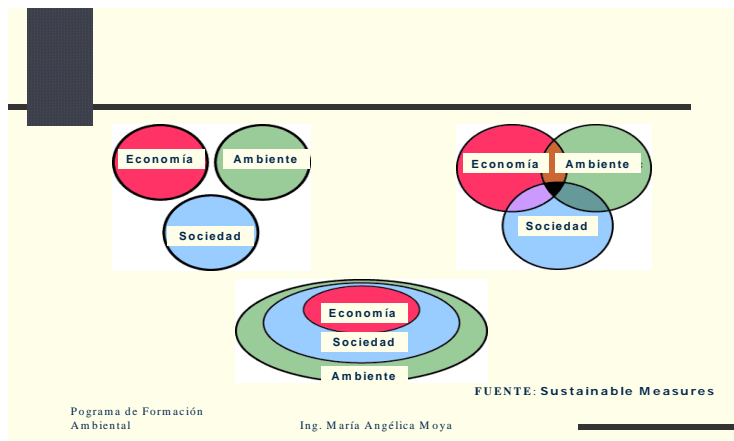
personas deberán cooperar en la tarea esencial de erradicar la pobreza como un requisito indispensable para el desarrollo sostenible (Principio 5), para lograr el cual “la protección ambiental” deberá constituir una parte integral del proceso de desarrollo y no podrá ser considerada aisladamente de él (principio 4)

El desarrollo sostenible es un proceso paulatino y continuado que debe realizarse a nivel comunidad, para extenderlo a nivel nacional, regional y global. Del mismo modo la interrelación entre Economía, Ambiente y Sociedad ha ido evolucionando:

- Una primera situación sería la inexistencia de relación entre Economía, Sociedad y Ambiente. Cada uno intentaría maximizar sus resultados, tendiendo a generar grupos de oposición y generando soluciones a corto plazo. La actitud frente a cuestiones ambientales es reactiva.

- La segunda situación existen lazos entre las partes económica, social y ambiental, se interrelacionan entre si, debiendo existir un balance de equidad entre ellas. Dentro de este escenario la actitud frente a políticas ambientales sería activa.

- Finalmente el último modelo que puede plantearse sería una situación de incorporación: la economía existe dentro de una sociedad, sin embargo la sociedad es más amplia que la economía, la sociedad incluye las personas, la familia, la cultura, por lo que la sociedad existe un ambiente. Esta situación sería proactiva.



3.2 Pacto Global

El denominado Pacto Global fue lanzado en 1999 por el Secretario General de Naciones Unidas, Kofi Annan, y puesto en marcha oficialmente en la sede de las Naciones Unidas en julio de 2000 – se propone contribuir a que los mercados sean más sustentables y que incluyan a todos.

Surge como respuesta a la denuncia realizada por el Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo en donde se hace referencia a la extrema desigualdad en el ingreso mundial. Tiene como objetivo la búsqueda del compromiso del empresariado mundial mediante la promoción de una serie de valores universales considerados claves para satisfacer las necesidades de la población mundial.

Con este fin se constituye una Red del Pacto Global encabezada por la oficina de Pacto Global y coordinados por cinco agencias del Sistema de Naciones Unidas: la Organización de Naciones Unidas para el Desarrollo Industrial, la Oficina del Alto Comisionado de Derechos Humanos, la Organización Internacional del Trabajo, el

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo y la Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente.

Firmar el Pacto Global lleva implícito el compromiso por parte de la empresa a trabajar de una forma transparente y la credibilidad de la iniciativa ante la sociedad civil y la comunidad de negocios depende de ello.

Un paso positivo para tratar la cuestión de la credibilidad ha sido el acuerdo de colaboración entre el Pacto Global y la Global Reporting Initiative. Las empresas que participan tanto en una iniciativa como en la otra han subrayado que la GRI constituye la 'expresión práctica' de la aplicación del Pacto Global .

Originalmente contaba con nueve principios a los que se le ha agregado un décimo en el último año:

Derechos Humanos

1. Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos proclamados a nivel internacional;
2. Evitar verse involucrados en abusos de los derechos humanos.

Normas Laborales

3. Las empresas deben respetar la libertad de asociación y el reconocimiento del derecho a la negociación colectiva;
4. La eliminación de todas las formas de trabajo forzoso y obligatorio;
5. La abolición del trabajo infantil;
6. La eliminación de la discriminación respecto del empleo y la ocupación.

Medio Ambiente

7. Las empresas deben apoyar la aplicación de un criterio de precaución respecto de los problemas ambientales;
8. Adoptar iniciativas para promover una mayor responsabilidad ambiental; y
9. Alentar el desarrollo y la difusión de tecnologías inocuas para el medio ambiente.

Corrupción

10. Las empresas deben actuar contra todas las formas de corrupción, incluyendo la extorsión y el soborno.

La participación en el Pacto Global es voluntaria, las empresas que deseen participar en el Pacto Global deben enviar una carta de su Director General, con la aprobación del Directorio, afirmando el compromiso de la organización con el Pacto Global. Una vez que se ha comprometido, se espera que la compañía:

- Introduzca cambios en sus operaciones de manera que el Pacto Global y sus principios formen parte de su estrategia, cultura y operaciones diarias.
- Promueva al Pacto Global y sus principios a través de formas de comunicación tales como comunicados de prensa, discursos, etc, y
- Describa en su informe anual u otro documento similar (informe de sustentabilidad) las formas en que está apoyando al Pacto Global y todos sus nueve principios. Este requerimiento de informar intenta profundizar el compromiso de los directivos de las empresas y generar más información libremente disponible

4- PERSPECTIVA SOCIAL EN LA GESTIÓN EMPRESARIAL

4.1 Alcance del concepto de Responsabilidad Social

“La idea de que las empresas tienen una responsabilidad que no se limita a obtener ganancias, suministrar empleo y pagar tributos, fue establecida por la comunidad internacional en la Conferencia de las Naciones Unidas

sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo celebrada en Río de Janeiro en 1992. Diez años más tarde fue reafirmada en la Conferencia sobre la Financiación para el Desarrollo, en Monterrey, México, y una vez más en Johannesburgo en ese mismo año. En la lista de la UNCTAD sobre las cien mayores economías del mundo figuran 71 países y 29 compañías. El poder seguirá desplazándose de las oficinas públicas a las salas de los directorios de las compañías privadas, con el consiguiente incremento de la importancia y pertinencia de la responsabilidad social de las empresas, muchas de las cuales ejercen gran influencia en la sociedad y sobre las autoridades locales y nacionales, en especial cuando las estructuras estatales son débiles. Esa influencia debe ser acompañada por una responsabilidad de idénticas proporciones.”⁴²

Años atrás las competencias empresarias parecían estar dadas en términos de desarrollo económico y tecnológico, la generación de valor y el cuidado del medio ambiente no eran elementos estratégicos de discusión a la hora de diferenciarse de los competidores.

La buena ciudadanía corporativa consistía en pagar los impuestos, no fomentar el trabajo fuera de la ley, hacer actos filantrópicos y una serie de buenas prácticas cotidianas. Estos elementos eran suficientes para demostrar el compromiso empresarial. Hoy en día esto conforma el piso desde donde parte el concepto de Responsabilidad Social, convirtiéndose esta en un nuevo modelo de gestión en donde la dimensión social y ambiental forman parte de la estrategia organizacional.

El poder económico, y por que no político, que generan las grandes corporaciones debe ser reutilizado en términos de ventaja competitiva. Las empresas generan grandes presiones sobre los

⁴² Ética, Valores Humanos y Desarrollo: Una perspectiva Noruega Kjell Magne Bondevik, Primer Ministro de Noruega Discurso Presentado en el Encuentro Internacional “Las Dimensiones Éticas del Desarrollo: Los Nuevos Desafíos Éticos del Estado, la Empresa y la Sociedad”, Banco Interamericano de Desarrollo, 2003.

países en vías de desarrollo, contar con una buena ciudadanía corporativa y con políticas de responsabilidad social por parte de las empresas ayuda a generar valor agregado en las mismas y en las personas. Hacer participar a las empresas en la consecución del desarrollo sustentable no es solamente un tema de interés de las compañías, sino que compromete la responsabilidad de los gobiernos, de la sociedad civil y de los sindicatos de trabajadores.

Dentro del alcance del concepto de Responsabilidad Social empresaria, tomamos aquel que enuncia como principal parámetro de la misma el prestar atención a las expectativas que, sobre el comportamiento de las empresas, tienen los diferentes grupos de interés (stakeholders: empleados, socios, clientes, comunidades locales, medio ambiente, accionistas, proveedores, etc.)⁴³.

A este problema hay que agregarle la vulnerabilidad que implicaría informar sobre elementos relacionados con la gestión de negocios de las organizaciones. Corresponderá determinar cuál es un punto en dónde la transparencia empresaria resultará útil para la toma de decisiones de terceros y no generará un compromiso en la administración estratégica de los negocios del ente.

A medida que la responsabilidad social va formando parte de la planificación estratégica de las empresas y de sus operaciones cotidianas, los directivos y los trabajadores deben adoptar sus decisiones empresariales basándose en criterios que se añaden a los que aprendían tradicionalmente a tener en cuenta. Los modelos tradicionales de comportamiento empresarial, gestión estratégica o, incluso, ética empresarial, no siempre proporcionan una formación suficiente para administrar las empresas en este nuevo entorno. Un modelo que incluya la responsabilidad social debería contemplar:

⁴³ Responsabilidad Social Corporativa y Políticas Públicas. Informe 2004. Elaborado por Fundación Ecología y Desarrollo para Fundación AVINA. Colección “La empresa del mañana”

MODELO DE GESTIÓN DE RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA	
PASOS	ACCIONES
Definición de una política social por parte de la empresa Apoyo de la Alta Gerencia. Comunicar a todo el personal y a otros grupos de interés	Debe pensarse en relación entre los impactos que la empresa genera Debe tener como base el cumplimiento del marco legal Debe estar documentada y comunicada
Establecer mecanismos para identificar las expectativas de los distintos interesados	Debe generar entrevistas y encuestas
Fijación de objetivos y metas	Deben ser coherentes con la política social
Debe establecer programas y planes	Define responsables en cada nivel y establece plazos para cumplirlos
Promover la participación de todos los niveles	
Control	Selecciona indicadores representativos
Reformulación de objetivos y metas (cuando correspondiera, en función de los desvíos)	

Fuente: elaboración propia

4.2 Voluntariado corporativo

Los programas de voluntariado corporativo constituyen una de las estrategias de las empresas para acercarse a la comunidad, en la medida que la misma apoya y promueve distintas actividades llevados a cabo por sus empleados.

Ofrece distintas ventajas para las participantes.

PARA LA EMPRESA	PARA LOS EMPLEADOS PARTICIPANTES	PARA LA COMUNIDAD RECEPTORA
Mejora la imagen institucional. Fortalece el vínculo entre la empresa y la comunidad Facilita el trabajo en equipo Identifica a los empleados con las políticas sociales de la empresa Mejora el rendimiento Mejora el clima de trabajo	Fomenta la solidaridad con sus compañeros y con la comunidad Promueve nuevas visiones y valores Mejora y fortalece las habilidades de trabajo en equipo Fortalece el vínculo con la empresa Eleva la moral	Acorta la brecha social y económica entre personas de diferentes niveles socioeconómicos Fomenta la inversión en proyectos sociales Promueve cambios positivos en la conducta de los grupos Resulta en acciones replicables, aumentando el número de beneficiarios.

Fuente : Elaboración propia

Con relación al ámbito interno, facilita el diálogo con sus empleados y puede generar sentido de pertenencia en la medida que la empresa valora la consecución y participación en estos programas.

Es importante destacar que para que los mismos sean realmente efectivos deben, por un lado responder a las necesidades reales de la comunidad, es decir ayudar en función de lo que la misma necesita, entender y comprender las falencias de la otra parte, y por el otro lado generar valor agregado en esa comunidad y no volcarse al mero asistencialismo.

La capacitación es muy importante a la hora de emprender este tipo de proyectos ya que el fracaso de los mismos afecta a los destinatarios, a los empleados e indirectamente a la empresa. El diseño de este tipo de programas requiere:

PROGRAMAS DE VOLUNTARIADO CORPORATIVO
<ul style="list-style-type: none">• Definir los objetivos de la empresa con respecto programa de voluntariado
<ul style="list-style-type: none">• Contar con el apoyo de las gerencias
<ul style="list-style-type: none">• Incentivar la formación de un grupo de trabajo
<ul style="list-style-type: none">• Identificar a las personas y áreas que se encargarán de planificar y articular a los diferentes actores
<ul style="list-style-type: none">• Diseñar un plan de acción.
<ul style="list-style-type: none">• Desarrollar estrategias del programa.
<ul style="list-style-type: none">• Conocer las motivaciones de los empleados
<ul style="list-style-type: none">• Identificar las necesidades de la comunidad.
<ul style="list-style-type: none">• Estructurar el programa de voluntariado.
<ul style="list-style-type: none">• Generar indicadores de gestión y control

4.3 Modelos de gestión de negocios sostenibles

He abordado este tema en distintas oportunidades, dado que considero que resulta un enfoque innovador de la gestión social sin perder de vista la gestión de negocios.

Estos modelos cuyas características señala el World Business Council for Sustainable Development parten de la necesidad de conectarse con las economías emergentes. Varios factores propician esta situación: ha disminuido la tasa de riesgo de los países en vías de desarrollo, son mercados que resultan vírgenes a las propuestas de las grandes corporaciones, y existen numerosos organismos que actúan como nexo, por ejemplo las ONG'S que facilitan la comunicación. Esta nueva visión gerencial pretende entonces, posicionar la presencia de sus empresas en los países en vías de desarrollo, que será crucial en el largo plazo, frente a otros mercados suturados.

Los negocios en condiciones de vida sostenible buscan generar desarrollo económico y ayudar a las comunidades a construir condiciones de vida más seguras, o bien incorporarlas al sistema. El trabajar pensando en la base inferior de la pirámide resulta hoy un tema de interés en las empresas, ya que pesa más el potencial de desarrollo de los mismos que los criterios de marginalidad que se imponían anteriormente.

La rentabilidad de estos negocios es un dato clave porque implicaría que forman parte de la corriente principal de pensamiento y actividades de la empresa, los cuales se diferencian de la filantropía ya que estos últimos se encuentran sujetos a restricciones presupuestarias.

Estos modelos basan su fuerza en la creación de alianzas estratégicas entre sectores, facilitando una sinergia entre el valor

social y el beneficio económico que se genera. Las características propias de cada empresa determinarán el tipo de alianza a producirse.

Así, en algunas situaciones las corporaciones buscarán “socios estratégicos”, los beneficios para uno y otro sector serían:

EMPRESA	SOCIO ESTRATÉGICO
Menores costos de mano de obra	Nuevos puestos de trabajo
Riesgo compartido	Desarrollo de PYMES
Conocimiento y habilidades locales	Transferencia de tecnología
Mejores relaciones con el gobierno	Mejora de inversión

Fuente elaboración propia basado en D`Onofrio 2005

En otras el desafío es crear un nuevo segmento de negocios que produzca un **valor agregado** en ese cliente, es decir que le permita mejorar su calidad de vida al acceder a nuevos productos o servicios, que por su condición le estaban limitados o vedados.

El informe de World Business Council for Sustainable Development propone como modelo de gestión el adaptar las competencias claves de la empresa a los requerimientos de un segmento de mercado menor en el que intenta insertarse; propicia la generación de redes de socios que minimicen riesgos potenciales, así como la posibilidad de incorporar a emprendedores locales y Pymes a la cadena de valor de su empresa.

5- CONCLUSIONES

Como decíamos al inicio de nuestro trabajo, América Latina tiene como característica común la desigualdad social, la falta de equidad y oportunidad y falencia de ética social. Durante la década anterior se propiciaron modelos que generaron mayor exclusión y ampliaron la brecha entre ricos y pobres.

Si bien el Estado debe asegurar una menor desigual distribución del ingreso basándose en su sistema tributario, así como fomentar la educación y asegurar condiciones básicas de salud y bienestar entre los pobres, se requiere de un modelo de gestión social, articulado entre los distintos actores (gobierno, universidades, organizaciones de la sociedad civil y empresas), que tenga como pilar el Desarrollo Sustentable. Así, la satisfacción económica no debe condicionar el desarrollo social ni el cuidado del medio ambiente. Debe tener como objetivo el compromiso intergeneracional y asegura un equilibrio entre las dimensiones social, económica y ambiental de las regiones.

Entre los actores mencionados el rol de las empresas resulta sumamente importante a la hora de fijar los destinos de desarrollo tecnológico y económico de un país. Las empresas son responsables por los impactos positivos y negativos que generan, y deben hacerse cargo de las consecuencias. Un modelo de gestión social por parte de las mismas requiere el compromiso por el cumplimiento de la legislación, la elaboración de un código de conducta y la adopción de una política de gestión con abordaje social.

Existen diferentes formas de emprender la gestión social. En este trabajo se mencionaron dos.

Una de ellas resulta del voluntariado corporativo que constituye una de las estrategias de las empresas para acercarse a la comunidad, en la medida que la misma apoya y promueve distintas actividades llevados a cabo por sus empleados.

La otra propiciada por el WBCSD, consiste en trabajar sobre la base inferior de la pirámide creando alianzas estratégicas entre sectores, facilitando una sinergia entre el valor social y el beneficio económico que se genera. La rentabilidad de estos negocios es un dato clave porque implicaría que forman parte de la corriente principal de pensamiento y actividades de la empresa, los cuales se diferencian de la filantropía ya que estos últimos se encuentran sujetos a restricciones presupuestarias

Sin ánimo de emitir juicios de valor sobre las distintas formas de gestión este trabajo pretende acercar algunas de las formas en que las empresas deciden involucrarse y comprometerse con la sociedad civil.

6. BIBLIOGRAFÍA

- AECA Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa Documento Nro. 1 (2004) Madrid
- Cantarelli y otros (2004) Responsabilidad Social empresaria: miradas argentinas. Universidad Católica de Córdoba
- CEADS- Empresa y Desarrollo Sostenible. Recopilación de Casos 1998-2005
- D'Onofrio P. (2005) La responsabilidad social empresaria ¿Nuevas competencias empresarias? Trabajo preparado para presentar en la III Conferencia Interamericana de Responsabilidad Social Empresaria. Santiago de Chile.
- D'Onofrio P. (2004) "Gestión integrada de la Responsabilidad Social" en XXV Jornadas Universitarias de Contabilidad y I Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad. Noviembre. Trabajo distinguido con el Premio "Domingo Gariboti"
- D'Onofrio P. (2004) "Las Empresas Frente Al Desafío De Demostrar Su Responsabilidad Social" en VII Congreso Nacional E Internacional De Administración dictadas en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas. Junio 2004.

- D'Onofrio P. (2003) "El Balance Social y los Informes sobre Responsabilidad Social Empresaria". Mención especial en la Categoría Postgrado del Premio Ética y Responsabilidad Social Empresaria Edición 2003
- Esnaola, Fernando. Revista Tercer Sector. Fascículo 04
- Feole H., (2002- 2003) Revista Reflexiones latinoamericanas sobre el IARSE
- KLIKSBERG, Bernardo: "La pobreza en América Latina. Revisando mitos sobre la política social", en Bernardo Kliksberg: *Más ética, más desarrollo*, Editorial Temas, 2004: pgs. 79-109. <http://www.iadb.org/etica>
- KLIKSBERG, Bernardo: "El capital social y la cultura. Las dimensiones postergadas del desarrollo", en Bernardo Kliksberg: *Más ética, más desarrollo*, Editorial Temas, 2004: pgs. 23-65. <http://www.iadb.org/etica/sp4321/DocHit.cfm?DocIndex=928>
- KLIKSBERG, Bernardo: "Los niños latinoamericanos en riesgo", en Bernardo Kliksberg: *Más ética, más desarrollo*, Editorial Temas, 2004: pgs. 69-71. <http://www.iadb.org/etica/sp4321/DocHit.cfm?DocIndex=880>
- KLIKSBERG, Bernardo: "Pobreza, inequidad y erosión de la familia en América Latina" Bernardo Kliksberg, 2002. Inédito <http://www.iadb.org/etica>
- KLIKSBERG, Bernardo: "¿Es posible construir una economía con rostro humano?", en Bernardo Kliksberg: *Más ética, más desarrollo*, Editorial Temas, 2004: pgs. 201-212. <http://www.iadb.org/etica>
- Núñez Georgina (2003) La responsabilidad social corporativa en un marco de desarrollo sostenible. Publicación de Naciones Unidas CEPAL
- Responsabilidad Social Corporativa y Políticas Públicas. Informe 2004. Elaborado por Fundación Ecología y Desarrollo para Fundación AVINA. Colección "La empresa del mañana"
- Rodríguez de Ramírez, María; D'Onofrio P. (2005) "Responsabilidad Social Empresaria en marcha" anales de las XIV Jornadas de Contabilidad, XVII de Auditoría y VI Gestión y

Costos dictadas en el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas.

- SustainAbility, UNEP & Standard & Poor (2004): "*Risk & Opportunity: Best Practice in Non-Financial Reporting*", The Global Reporters 2004 Survey of Corporate Sustainable Reporting, en www.sustainability.com/insight/research-article.asp?id=128.
- World Business Council for Sustainable Development (2004) Oportunidades de negocios para reducir la pobreza

Páginas consultadas

- <http://www.sustainablemeasures.com/Sustainability/index.html>
- <http://www.ceads.org.ar/>
- [http:// www.accountability.org.uk](http://www.accountability.org.uk)

¿LAS DENUNCIAS QUE RECIBEN LAS EMPRESAS SE RELACIONAN CON LA PERCEPCIÓN DE PRESTIGIO QUE ESTAS POSEEN?⁽⁴⁴⁾

FERNANDO G. TORRES

1. OBJETIVO

El trabajo tiene por objeto determinar a partir de un análisis no paramétrico utilizando el método de la r de Spearman, la existencia de una relación entre la percepción que el público tiene sobre las empresas y la cantidad de denuncias que reciben.

El análisis efectuado se centra en el estudio de dos variables: el prestigio de las empresas, por un lado, y las denuncias recibidas, por el otro. Los datos corresponden a informes del año 2005 de Argentina.

2. INTRODUCCIÓN

Vivimos en una sociedad que favorece el consumismo, nos hemos convertido en la generación de usar y tirar. La publicidad nos bombardea con anuncios cuyo objetivo no es nuestro bienestar, sino hacernos engranajes de un sistema que reduce a las personas a meros consumidores sumisos.

Como consumidores, tenemos una “responsabilidad”, pero también tenemos un “poder”. El “consumo responsable” implica la búsqueda de información y la formación de un pensamiento crítico con la realidad, con los medios de comunicación y la publicidad, cuestionándonos qué hay detrás de cada cosa que consumimos y cuáles son sus consecuencias.

⁽⁴⁴⁾ El presente documento ha sido presentado y aprobado como trabajo final del Seminario de Doctorado “Estadística no paramétrica” dictado en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires por el Dr. Heriberto URBISAIA y la Lic. Emma FERNÁNDEZ LOUREIRO de PEREZ durante el primer cuatrimestre del 2007.

De nuestra responsabilidad y poder como consumidores se derivan las siguientes obligaciones: ser críticos con nuestro consumo aplicando valores éticos; exigir información acerca de las condiciones sociales y medioambientales en las que un producto o un servicio ha sido elaborado, reducir nuestro consumo, optar por un modelo de bienestar no basado en la posesión de bienes materiales, practicar un consumo respetuoso con la naturaleza; y practicar un consumo socialmente justo, respetuoso con las personas y las culturas.

Por otro lado, en una economía de mercado, las transacciones económicas eficientes requieren para su desarrollo reglas claras de competencia, mercados transparentes y marcos legales para su ordenamiento, que incorporen esquemas de control e incentivos adecuados. En este sentido, la Subsecretaría de Defensa del Consumidor dependiente del Ministerio de Economía y Producción en Argentina contribuye a este objetivo, fortaleciendo los pilares sobre los cuales se desarrollan los diferentes mercados, promoviendo prácticas comerciales leales; tutelando el funcionamiento transparente y competitivo de los mercados; difundiendo los derechos de los consumidores; y propiciando instancias ágiles de resolución de conflictos en materia de consumo.

Durante el año 2005 la Subsecretaría de Defensa del Consumidor se propuso incrementar la protección de los consumidores a través de la implementación de acciones preventivas y fiscalizando el cumplimiento de la normativa vigente, priorizando el asesoramiento y la evacuación de consultas a consumidores y una mayor difusión de la temática de defensa del consumidor. En el marco de la implementación de estas políticas preventivas, se sustanciaron más de 188 expedientes en los sectores: bancos y tarjetas de crédito; medicina prepaga; proveedores de Internet; telefonía celular; cable, etc. que surgieron de las denuncias efectuadas por los consumidores. Dichas denuncias pertenecientes a marzo del 2005 son las que tomamos como base de análisis para el presente trabajo.

Estas denuncias efectuadas por los mismos consumidores se generan a partir de faltas que cometen las empresas como omisión de información sobre las prestaciones, incumplimiento de contrato, imprecisiones de la publicidad, fallas en la entrega, problemas con los reintegros y las devoluciones, y entregas o prestaciones defectuosas, entre otras causas. Todo ello además de provocar contratiempos para ambas partes, genera un fastidio en el usuario que repercute en la percepción de la imagen institucional de las compañías.

Finalmente, existen encuestas de opinión que determinan cuáles son las empresas más admiradas de nuestro país. El CEOP (Centro de Estudios de Opinión Pública) elabora anualmente el Ranking de Prestigio de Empresas que refleja este aspecto midiendo los siguientes atributos: calidad de productos y servicios, honestidad y ética empresarial, calidad de management, solvencia económica y financiera, creatividad en la gestión comercial y de marketing, adaptación frente a nuevos escenarios, compromiso con la comunidad y el desarrollo del país, proyección de futuro, trayectoria y cuidado del medio ambiente.

En síntesis, a través del presente trabajo intentaremos determinar mediante las herramientas estadísticas disponibles si existe una relación entre el prestigio de las empresas que refleja la encuesta del CEOP y las denuncias presentadas en la Subsecretaría de Defensa del Consumidor.

3. METODOLOGÍA

Para el desarrollo del trabajo se utilizaron dos fuentes que pretendemos analizar. Por un lado, el Ranking de Prestigio de Empresas 2005 que define cuáles son las empresas más admiradas de la Argentina que elabora anualmente CEOP, y por otro las denuncias efectuadas en la Subsecretaría de Defensa del Consumidor durante el mes de marzo de 2005.

Es preciso aclarar que las bases de datos fueron depuradas para sólo incluir en el análisis las empresas que figuraban en ambos listados. Será motivo de reflexión posterior determinar si dejar de lado a determinadas empresas fue una decisión acertada o no.

El ranking de empresas prestigiosas CEOP del año 2005 se basó en un muestreo no probabilístico y en la recordación espontánea (no guiada) de las empresas. Se trabajó sobre el "top of mind" asociado al prestigio de todos los rubros en una muestra de 479 casos. Se partió de una división inicial que agrupó a las compañías en grandes empresas multinacionales, grandes empresas nacionales y empresas de servicios. Después de que el encuestado hubiera nombrado las seis que consideraba más prestigiosas, las evaluó en relación a los diez atributos que se midieron utilizando una escala de 1 a 10. La clave para que una empresa resultara bien ubicada consistió en ser nombrada en forma espontánea la mayor cantidad posible de veces, y en ser evaluada con altos puntajes, particularmente en los atributos de mayor importancia (ya que no se les asignó a todos la misma incidencia).

En cuanto a la denuncias efectuadas por los consumidores, se trabajo sobre un informe de la Subsecretaría de Defensa del Consumidor dependiente del Ministerio de Economía y Producción en el que se numeraba la cantidad de denuncias por empresas durante el mes de marzo de 2005.

Con la base de estos informes fijamos el objetivo de determinar el grado de correlación entre las dos variables. Para ello, utilizamos el método de la estadística no paramétrica midiendo el coeficiente de Spearman. En este análisis no es posible aplicar el coeficiente de Pearson porque las variables están medidas en escala ordinal.

En la parte final del trabajo se presentan las conclusiones y por último se registran las referencias bibliográficas y páginas web consultadas.

4. DESARROLLO

A continuación realizaremos el análisis de correlación, determinando la medida del grado de asociación entre dos variables aleatorias aplicando Estadística no paramétrica. Para ello utilizaremos el coeficiente de correlación de rangos de Spearman (r_{sp}).

La correlación (o Asociación) de Spearman (r_{sp}) mide el grado de asociación entre dos variables medidas, al menos en escala ordinal. Se diferencia de la correlación de Pearson en que las variables pueden estar expresadas en escalas más débiles (nominales u ordinales). Si alguna de las variables está medida a nivel de escala de intervalo/razón deberá procederse antes de operar el estadístico a su conversión en forma ordinal.

Utilizaremos el método de la r de Spearman (r_{sp}) para saber si la percepción de prestigio de las empresas tiene alguna relación con la cantidad de denuncias recibidas en la Subsecretaría de Defensa al Consumidor por motivos tales como: falta de información sobre las prestaciones, incumplimiento de contrato, imprecisiones de la publicidad, fallas en la entrega, problemas con los reintegros y las devoluciones, y entregas o prestaciones defectuosas, entre otras causas.

Parece razonable esperar que las empresas que gozan de mayor prestigio desde la mirada del consumidor tengan menor cantidad de denuncias recibidas en Defensa al Consumidor, pues la imagen de una empresa debiera estar vinculada estrechamente a la satisfacción de los clientes respecto al cumplimiento de sus promesas.

Para medir esto hemos tomado el Ranking de Prestigio de las empresas de la edición 2005, por una parte, y las denuncias recibidas por esas mismas empresas en el mismo año, por la otra.

Por lo tanto las hipótesis a contrastar serán:

H₀: $\rho = 0$; no existe asociación entre la percepción de prestigio de las empresas en relación con la cantidad de denuncias recibidas

H₁: $\rho > 0$; existe asociación directa entre la percepción de prestigio de las empresas en relación con la cantidad de denuncias recibidas.

En esta ocasión hemos tomado los datos para ordenarlos de acuerdo al grado de preferencia, ubicando en el principio de la escala aquellos que consideramos más deseable. De tal modo el Ranking de Prestigio de las empresas lo hemos ordenado considerando en primer lugar a aquellas empresas que poseen una mayor percepción de prestigio. Mientras que en la variable de denuncias recibidas el número uno corresponde a la empresa que menos denuncias recibió, ubicándose en el último puesto la compañía con más cargos presentados. Los datos se presentan en el siguiente cuadro:

Cuadro: Ranking de prestigio empresario y denuncias recibidas

	Empresa	Prestigio	Denuncia
1	Banco Rio	1	12
2	Volkswagen Argentina	2	4
3	Osde	3	10
4	Telefónica de Argentina	4	18
5	Telecom	5	15
6	Citibank	6	1
7	Bank Boston	7	5
8	Coto	8	11
9	Carrefour	9	9
10	Personal	10	16
11	BBVA - Banco Francés	11	6
12	Fiat Auto Argentina	12	2
13	Edenor	13	13
14	Direct TV	14	3
15	Edesur	15	14
16	Swiss Medical	16	7
17	Movistar	17	17
18	CTI	18	19
19	Banco Galicia	19	8

Fuente: Elaboración propia en base al Ranking de Prestigio de Empresas 2005 del CEOP y al informe de la Subsecretaría de Defensa del Consumidor sobre denuncias efectuadas por los consumidores durante marzo de 2005.

De acuerdo a lo que suponemos acerca del rasgo de preferencia, esperaríamos que las empresas más prestigiosas tengan a su vez menos denuncias. Si estas variables no poseen una correlación fuerte, entonces los rangos altos se equipararan con los rangos bajos y viceversa.

La medida de los grados de concordancia son los cuadrados de las diferencias entre los dos conjuntos de rangos. Si la suma de estos es pequeña significa que la ocurrencia de una favorece la ocurrencia de la otra. Pero si la suma es grande, indicaría lo contrario.

Para calcular r_{sp} primero debemos obtener la diferencia de rangos para cada par de observaciones, luego elevar al cuadrado las diferencias, y finalmente sumar los cuadrados de las diferencias.

	Empresa	Prestigio	Denuncia	d	d ²
1	Banco Rio	1	12	11	121
2	Volkswagen Argentina	2	4	2	4
3	Osde	3	10	7	49
4	Telefónica de Argentina	4	18	14	196
5	Telecom	5	15	10	100
6	Citibank	6	1	-5	25
7	Bank Boston	7	5	-2	4
8	Coto	8	11	3	9
9	Carrefour	9	9	0	0
10	Personal	10	16	6	36
11	BBVA - Banco Frances	11	6	-5	25
12	Fiat Auto Argentina	12	2	-10	100
13	Edenor	13	13	0	0
14	Direct TV	14	3	-11	121
15	Edesur	15	14	-1	1
16	Swiss Medical	16	7	-9	81
17	Movistar	17	17	0	0
18	CTI	18	19	1	1
19	Banco Galicia	19	8	-11	121
TOTALES				0	994

Una vez efectuados todos los cálculos deducimos r_{sp} siguiendo la siguiente fórmula:

$$r_{sp} = 1 - \frac{6 \sum d^2}{n(n^2 - 1)} = 1 - \frac{6 \times 994}{19(360)} = 0,12807$$

El coeficiente de rangos o jerarquías de Spearman puede abarcar de -1 a +1 como sucede en el caso de la r de Pearson. De este modo, el valor calculado de 0,12807 indica que las variables se encuentran muy débilmente relacionadas, si es que puede hablarse de la existencia de una relación entre estas.

Para $n = 19$ y $\alpha = 0.05$ es $p = 0.391$

La regla de decisión es rechazar H_0 para todo valor de α mayor o igual que esa probabilidad. Por lo tanto no tenemos elementos de juicio como para rechazar la hipótesis nula H_0 , que indica que no

existe asociación entre la percepción de prestigio de las empresas en relación con la cantidad de denuncias recibidas.

Sin embargo como los datos de la muestra invariablemente difieren un poco, debido a la causalidad, existe siempre la posibilidad de obtener lo que parece ser una relación cuando, de hecho no hay ninguna. En consecuencia, es deseable probar la significación de r_{sp} particularmente si el tamaño de la muestra es pequeño, o bien el valor de r_{sp} es pequeño, como ocurre en nuestro caso.

El estadístico r_{sp} se aproxima a una normal con media cero y varianza $\frac{1}{n-1}$ cuando el número de pares relacionados es 10 o más. Entonces la hipótesis nula de $r_{sp} = 0$ puede ser probada utilizando la fórmula:

$$Z = \frac{r_{sp} - 0}{\sqrt{1 / (n - 1)}} = \frac{0,12807}{0,23570226} = 0,5434$$

Como $0,5434 < 1,64$ entonces no tenemos elementos de juicio como para rechazar la hipótesis H_0 a un nivel de significación del 0,5%. En síntesis, los resultados obtenidos nos permiten concluir que no existe asociación entre la percepción de prestigio de las empresas en relación con la cantidad de denuncias recibidas.

5. CONCLUSIONES

En este estudio exploratorio, los resultados preliminares indican que las variables percepción de prestigio de las empresas y cantidad de denuncias recibidas son independientes (prueba de Spearman) para las empresas analizadas.

Sin embargo, podríamos reflexionar acerca de por qué no se da una fuerte relación entre estas dos variables. Al ensayar posibles explicaciones se podría presumir que algunas empresas que brindan un servicio deficiente invierten fuertemente en publicidad a fin de mejorar su imagen institucional, en vez de destinar dichos

recursos a mejorar los servicios que ofrecen. Aunque también podría suponerse que el prestigio de una empresa es histórico, es decir que tiene que ver con lo realizado en el pasado. Es decir, que el número de denuncias recibidas podría reflejar un problema actual que, de no ser resuelto a tiempo, en un futuro afectaría la percepción positiva de la empresa.

Como se puede observar, los resultados preliminares de este estudio exploratorio nos ofrece interrogantes que se podrían responder en próximas investigaciones. La tarea futura podría ser la de analizar otras variables como la inversión publicitaria, en relación con las analizadas en el presente trabajo.

6. BIBLIOGRAFÍA

- BERENSON, M. y LEVINE, D. (1996): Estadística básica en administración, conceptos y aplicaciones, México, Prentice Hall
- FERNANDEZ LOUREIRO de PEREZ, E. (2000). Estadística no Paramétrica. A modo de introducción, Buenos Aires, Ediciones Cooperativas
- GIBBONS, J. D. (1997): Nonparametric Methods for Quantitative Analysis, New York, American Sciences Press, Inc. Tercera Edición
- STEVENSON, W. (1995): Estadística para administración y economía, México, Editorial Harla

Páginas Web consultadas:

- <http://www.clarin.com>
- <http://noticiasdeconsumo.com>
- <http://www.deuco.org.ar>
- <http://www.cgemetropolitana.com.ar>
- <http://www.lanacion.com.ar>
- <http://www.psicofxp.com>
- <http://ducba.com.ar>
- <http://www.consumoresponsable.com>

ANEXO

ASOCIACIÓN EUROPEA DE CONTABILIDAD: TEMAS CONTABLES EN DEBATE - 2007⁴⁵

INÉS GARCÍA FRONTI

RESUMEN

El presente artículo persigue los objetivos de efectuar una introducción a las funciones de las asociaciones contables internacionales, en particular a la Asociación Europea de Contabilidad (*European Accounting Association - EAA*), a su reunión anual denominada Conferencia Europea de Contabilidad (*European Accounting Conference*) y a los principales temas en debate y sus conclusiones tratados en la 30ª Conferencia Europea de Contabilidad celebrada en Lisboa (Portugal) en Abril de 2007.

1. PANORAMA INTERNACIONAL DE ASOCIACIONES CONTABLES

Hemos seleccionado asociaciones contables internacionales, del ámbito europeo y entre estas últimas algunas correspondientes a España.

International Accounting Standards Board (IASB)

El IASB (antes IASC) es el organismo encargado de formular y publicar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Financial Accounting Standards Board (FASB)

⁴⁵ El presente trabajo es continuación del artículo "Asociación Europea de Contabilidad: Temas contables en debate" publicado en la Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría, Agosto 2007, N°8, Editorial La Ley, Buenos Aires, incluida en LATINDEX

El FASB es un organismo no gubernamental que tiene como misión establecer y mejorar las normas y principios de contabilidad financiera que han de servir de guía a los usuarios de la información financiera en Estados Unidos. Su sitio web es de los más completos, incluyendo todo tipo de normas, borradores, informes e interpretaciones.

American Accounting Association (AAA)

La AAA es una asociación de personas y organismos que promueven la mejora en la enseñanza y la investigación en el terreno de la contabilidad. Resulta destacable el completo recopilatorio de enlaces a páginas web con contenido contable existente en su sitio web.

International Federation of Accountants (IFAC)

La IFAC fue constituida en 1977 con la finalidad de desarrollar y mejorar la profesión auditora a nivel mundial, mediante la publicación de pronunciamientos en el campo de la auditoría, ética, formación profesional, contabilidad de gestión y sector público.

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)

AECA tiene como objetivo colaborar de forma activa al desarrollo de estudios e investigaciones en el área de las ciencias empresariales y contables, con el fin de mejorar las técnicas de gestión y la información de la empresa española. Ofrece información sobre eventos, jornadas y Congresos y publicaciones, destacando su catálogo con secciones relevantes como la de "Principios" y la de "Monografías".

Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC)

ASEPUC es la corporación cultural, sin ánimo de lucro, que agrupa a los docentes de contabilidad de las universidades españolas.

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)

El ICAC, dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda de España tiene una página web donde es posible encontrar todo tipo de normativa, resoluciones y consultas sobre temas de contabilidad. Además, incluye la base de datos ICALI (Índice de Contabilidad y Auditoría en Lenguas Ibéricas) que contiene información sobre libros, artículos de revista, comunicaciones y normas de contabilidad y auditoría.

Instituto de Censores Jurados de Cuentas

Su página web muestra las noticias más actuales en relación a la labor auditora.

European Accounting Association (EAA)

El objetivo de esta asociación, creada en 1977, es vincular a los investigadores y educadores en contabilidad a nivel europeo para proporcionarles una plataforma para difundir y mejorar la investigación contable en el continente. Su página web incluye información sobre congresos, reuniones científicas, publicaciones y enlaces de interés en el ámbito contable internacional.

La EAA ha tenido un gran impacto en la comunidad investigadora en contabilidad y ha establecido redes que reúnen a todos los investigadores de la contabilidad en Europa, utilizando los siguientes medios con la finalidad de cumplir sus objetivos:

- Congreso anual
- Coloquio doctoral
- Revisión europea de la contabilidad
- Mercado de trabajo en línea
- Talleres y seminarios
- Directorio de sus miembros
- Observaciones de los miembros
- Página Web de la EAA: <http://www.eaa-online.org>

2. CONGRESO EUROPEO DE CONTABILIDAD

El congreso anual de la EAA es un importante acontecimiento que ocurre, en un país diferente, durante la primavera europea de cada año y cuyo idioma oficial es el inglés. El congreso anual de la EAA ofrece una oportunidad única para presentar investigaciones y poder enterarse de qué están haciendo los colegas en los diferentes campos de la contabilidad. Aproximadamente 1.000 personas asisten a este evento y se presentan un número creciente de trabajos en cada congreso.

El congreso se estructura en sesiones plenarias sobre temas de actualidad con varios disertantes que conforman una mesa de debate y sesiones paralelas de investigación. Las sesiones paralelas de investigación se estructuran por áreas temáticas y propician al final de cada exposición la crítica de los trabajos expuestos por los colegas asistentes.

Adicionalmente el congreso anual de la EAA proporciona un contexto amistoso y sociable en el cual se inician y avanzan proyectos de investigación comunes y se producen contactos sobre las tendencias europeas en la educación y en la investigación.

En la 30º European Accounting Conference de Lisboa (Portugal) fueron presentados aproximadamente 1.400 trabajos de los cuales

fueron aprobados por el comité científico del congreso, aproximadamente, la mitad. En comparación con la anterior, 29º European Accounting Conference de Dublín (Irlanda) efectuada en 2006, se presentaron 100 trabajos más; lo que es un claro indicador del crecimiento del evento.

El pasado mes de abril se celebró en Lisboa el 30º Congreso Anual de la Asociación Europea de Contabilidad en donde se presentaron diversas comunicaciones sobre temas contables y de gestión. Los trabajos aceptados permiten conocer las líneas de investigación y los temas que actualmente están siendo desarrollados por los países europeos miembros. Las áreas de los trabajos son:

- Educación en contabilidad
- Historia de la contabilidad
- Contabilidad y sistemas de información
- Teoría de la contabilidad
- Auditoría
- Perspectivas críticas sobre contabilidad
- Investigación analítica en contabilidad y auditoría
- Análisis de estados contables
- Contabilidad financiera (mercados de capitales)
- Informes contables
- Gobierno corporativo
- Contabilidad financiera internacional
- Contabilidad gerencial
- Aspectos de la contabilidad organizacionales y conductuales
- Sector público y entidades sin fines de lucro
- Contabilidad social y ambiental
- Impuestos y contabilidad

Continuando con este prestigioso evento, la EAA planea los siguientes congresos anuales:

- 31° Congreso EAA – Róterdam (Holanda), 23 al 25 de abril 2008
- 32° Congreso EAA – Tampere (Finlandia), 12 al 15 de mayo 2009
- 33° Congreso EAA – Estambul, 19 al 21 de mayo 2010

3. ALGUNOS EJES TEMÁTICOS DE LA 30° CONFERENCIA EUROPEA DE CONTABILIDAD⁴⁶

- a) ¿Un marco conceptual internacional para los informes contables?
- b) Contabilidad y emprendimientos
- c) Valor razonable en la contabilidad financiera: su problemática
- d) Ejecución y control: Aprendizajes desde la “investigación contingente” y recomendaciones
- e) Contabilidad social y ambiental: sus avances
- f) Desarrollos internacionales en educación contable

a) ¿Un marco conceptual internacional para los informes contables?

Jayne Godfrey (Universidad de Monash, Australia) analizó en su ponencia si es posible la adopción de un único marco conceptual. Esta cuestión se torna crítica en un contexto internacional con

⁴⁶ Los títulos originales y textos en inglés han sido traducidos libremente por la autora.

diferentes sistemas legales nacionales, leyes y regulaciones; en donde los sectores privado y público y las empresas y organizaciones sin fines de lucro deben tomar diferentes tipos de decisiones; y donde las PyMEs y las grandes empresas cotizadas demandan para los usuarios de sus estados contables diferentes necesidades de información. La pregunta que realiza *Godfrey* es: ¿Puede un mismo talle calzar a todos?

Kenneth Peasnell (Lancaster University Management School, Gran Bretaña) se concentra en la cuestión de cómo la administración es mejorada con el marco conceptual. La pregunta que se realiza es: “¿Puede la administración ser tratada simplemente como otra dimensión en la toma de decisiones de los usuarios? Opina que quizá la administración contable necesita ser diferente a la contabilidad con fines de valuación y que, si esto es así, también habría que cuestionar su porqué. ¿Qué pasa si en muchas jurisdicciones el alcance de las normas contables se extiende para incluir empresas que no cotizan como lo hace con las que sí cotizan?

Mary Barth (Stanford University, EEUU) explora la necesidad de un único marco conceptual para los informes contables, un marco conceptual que incluye un objetivo de informes contables y definiciones de los elementos de los estados financieros, tales como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos. ¿Cómo es posible tener un único marco conceptual habiendo diferencias mundiales en los sistemas legales, regulaciones, culturas, importancia relativa de los grupos de usuarios y lenguas?

b) Contabilidad y emprendimientos

Antonio Davila (IESE Universidad de Navarra, España) expuso algunos comentarios preliminares sobre los desarrollos en el área de la contabilidad y los emprendimientos para introducir a los tres conferencistas: *Angelo Ditillo* (Escuela de Negocios, Bocconi, Italia), *Jan Mouritsen* (Escuela de Negocios de Copenhague, Dinamarca) y *Daniel Oyon* (Universidad de Lausanne, Suiza).

La innovación y los emprendimientos se han transformado en una cuestión de peso en la investigación gerencial. La relevancia del tema en investigación es un reflejo de su importancia en la práctica. Los gobiernos han entendido la influencia que los emprendimientos tienen en la dinámica de las economías y han originado fondos que financian la creación de nuevas compañías. Sin embargo, un gran número de nuevos emprendimientos promisorios están fallando justamente en su etapa de crecimiento; precisamente cuando la contabilidad gerencial se transforma en un elemento importante.

Además, estos nuevos emprendimientos y sectores de innovación están basados en las redes que forman las comunidades, donde el intercambio de información es un aspecto clave de su funcionamiento; teniendo en cuenta la naturaleza de la contabilidad que se basa en la información resulta que el rol de la investigación en estas comunidades es relevante. El capital de las empresas se ha transformado también en una industria global con sus propios desarrollos contables, tal el caso de cómo es medida la rentabilidad cuando no hay liquidez y con altos niveles de incertidumbre.

La innovación se ha transformado en un recurso de ventaja competitiva al que se refieren diversos actores en relación a competir en el mercado internacional. Sin embargo, las empresas medianas y grandes no tienen el nivel de innovación que desearían tener.

c) Valor razonable en la contabilidad financiera: su problemática

Leandro Cañibano (Universidad Autónoma de Madrid, España) expuso algunos comentarios preliminares sobre los desarrollos en el área para introducir a los tres conferencistas: *Stephen A. Zeff* (Rice University, USA), *Alfred Wagenhofer* (Universidad de Graz, Austria) y *Roberto Di Pietra* (Universidad de Siena, Italia).

Los panelistas comentaron que entre los efectos de la adopción obligatoria desde 2005 de las normas internacionales de información financiera (NIIF) para las empresas cotizadas europeas, el debate sobre los riesgos asociados derivados de la transición desde la utilización del costo histórico a la utilización del valor razonable (“fair value”) ha disminuido considerablemente, ya a dos años de la adopción europea de las normas.

Después de la primera utilización de las NIIF para elaborar los informes contables consolidados, está claro que se generaron diferencias en los ingresos y egresos, pero todos coinciden en que las mismas no fueron significativas. Sin embargo, existen todavía importantes aspectos técnicos para discutir que aseguren una rigurosa implementación del valor razonable contable, considerando especialmente que, actualmente, hay nuevas normas y análisis en avance.

En la Conferencia se ha prestado especial atención a las actuales regulaciones contables (FASB e IASB que están en proceso de convergencia), la interpretación de la información con la utilización del valor razonable en los estados contables y la influencia del gobierno corporativo en la implementación de las NIIF.

El valor razonable propuesto por la Securities Exchange Commission (SEC) se opone a la medición tradicional del costo histórico, el mismo fue propuesto por la SEC en los '90 para ser utilizado en determinadas circunstancias. Las problemáticas más actuales incluyen los pasos de las regulaciones contables internacionales para clarificar problemáticas y para efectuar y lograr la convergencia en el valor razonable: los diferentes usos del valor razonable contable, en especial en la contabilidad gerencial, y la existencia de mecanismos del gobierno corporativo que influyen las prácticas contables para preservar las valuaciones de las empresas europeas son temas centrales del debate.

d) Ejecución y control: Aprendizajes desde la “investigación contingente” y recomendaciones

Joan Luft (Universidad de Michigan, Estados Unidos) expuso algunos comentarios preliminares sobre los desarrollos en el área de ejecución y control para introducir a los tres conferencistas: *Kim Langfield-Smith* (Universidad de Monash, Australia), *Frank Moers* (Universidad de Maastrich, Holanda) y *David Otley* (Universidad de Lancaster, Gran Bretaña).

Esta sesión proveyó tres perspectivas sobre la “investigación contingente” relacionada con ejecución y control. En primer lugar, se examinó un área de investigación importante, la doctrina relacionada con la alineación de la estrategia y los sistemas de medición de la ejecución. ¿Qué es lo que se ha aprendido sobre ejecución y control a partir de la doctrina? ¿Qué queda por ser aprendido y qué ocurre con los desarrollos en la ejecución de esta investigación?

Asimismo la sesión brindó dos perspectivas adicionales para comprender los aspectos de las investigaciones. Una de las perspectivas se centró en el término “investigación contingente” como el uso de los sistemas de control gerencial. Si necesitamos entender como el control afecta la ejecución, entonces resulta esencial conocer qué entendemos por control. ¿Cómo se utiliza el sistema de información contable en la práctica? ¿Cómo ha sido “conceptualizado” el uso del sistema de información contable? ¿Cómo ha servido (o no) dicha “conceptualización” para comprender la contabilidad? Finalmente, la otra perspectiva examinó la teoría de la contingencia utilizando teoría económica como base para la comparación.

e) Contabilidad social y ambiental: sus avances

Craig Deegan (RMIT University, Melbourne, Australia) expuso algunos comentarios preliminares sobre los desarrollos en el área

de la contabilidad social y ambiental para introducir a los tres conferencistas: *Teresa Eugénio* (ESTG, Leiria, Portugal), *James Guthrie* (University of Sydney, Australia), y *Carol Adams* (La Trobe University, Melbourne, Australia).

Teresa Eugénio expuso las prácticas actuales y la investigación existente en relación a los informes de sostenibilidad en el contexto portugués. La presentación consideró las actuales tendencias en práctica y las investigaciones relacionadas.

James Guthrie reflexionó sobre el rol de los informes contables anuales en la emisión de información social y ambiental. En particular, el tema abordado por *Guthrie* fue “La desaparición de los informes contables anuales: El impacto de otro tipo de informes en los informes sociales y ambientales”. El profesor *Guthrie* expuso los resultados de una investigación empírica en la que se investiga las prácticas existentes en la emisión voluntaria de cuestiones relacionadas con la sostenibilidad y los principales cambios ocurridos en los últimos 20 años en relación a las líneas de investigación, teorías y prácticas relacionadas con la misma.

Carol Adams discutió la investigación que directamente se vincula con la gerencia corporativa. El título de su presentación fue “Investigaciones relacionadas con la contabilidad y la sostenibilidad y los informes derivados”. El objetivo de la profesora *Adams* fue presentar un caso de investigación en contabilidad ética, social y ambiental (o sostenible) relacionado con las organizaciones que la aplican en su estrategia y que informan sobre sus prácticas sostenibles. La presentación proveyó un análisis y una crítica sobre la extensión y vinculación de la investigación en el área de contabilidad sostenible y su vinculación con la contabilidad gerencial y la contabilidad crítica para presentar un caso que propicie futuras investigaciones.

f) Desarrollos internacionales en educación contable

En 2006 la Universidad de Depaul (Chicago, Estados Unidos de Norteamérica) en cooperación con la Universidad de Leiden (Países Bajos) fundó el Centro para la educación contable internacional e investigación comparada (Center for Global Accounting Education, Benchmarking and Research). La misión del centro es contribuir al incremento de la transparencia y la responsabilidad en el progreso de la contabilidad de los países en desarrollo.

Durante la pasada década han ocurrido importantes acontecimientos en la profesión contable que han afectado la educación en contabilidad. Adicionalmente, es importante recordar que las Normas Internacionales de Educación emitidas por la International Federation of Accountants (IFAC, Federación Internacional de Contadores) son obligatorias desde 2005. Recientemente el Centro para la educación contable internacional e investigación comparada ha iniciado la investigación para identificar las principales áreas de cambio.

Las presentaciones del panel de educación concretamente se centraron en la importancia académica del cambio contable en curso y sus posibles efectos, vinculando la temática con las universidades que capacitan a los especialistas contables y auditores.

El panel de educación ha sido moderado por John Ahern (Universidad De Paul, Estados Unidos de Norteamérica) y ha estado conformado por Gert Karreman Ahern (Universidad De Paul, Estados Unidos de Norteamérica), Ian Marrian (Universidad de Edimburgo, Escocia) y William Phelps (Estados Unidos de Norteamérica).

Se efectuó una introducción basada en el plan estratégico del centro que incluye como declaración de su misión la de contribuir al incremento de la transparencia y la responsabilidad en el progreso de la contabilidad de los países en desarrollo, focalizándose en la educación de contabilidad. Las actividades específicas son el

desarrollo profesional, la educación ejecutiva, la investigación y las publicaciones; asimismo el centro posee un convenio de cooperación internacional en sociedad con Leiden Universidad.

Más de treinta cuerpos profesionales contables e interventores en el mundo entero participaron en la investigación. La mayoría de los cuerpos profesionales señaló la importancia de la educación profesional inicial y el desarrollo profesional continuado obligatorio. Los resultados son compatibles con las exigencias de las Normas Internacionales de Educación de la IFAC y se promueven el reconocimiento de las calificaciones entre los países.