

FORO VIRTUAL DE CONTABILIDAD AMBIENTAL Y SOCIAL

***Investigación sobre información social y medioambiental  
desde una aproximación sociopolítica***

José Mariano Moneva  
Universidad de Zaragoza

**Abstract**

El objetivo de la presentación es doble:

- De un lado, explorar los diferentes contextos de la información social y medioambiental (*Social and Environmental Reporting, SER*)
  - De otro, plantear los principales enfoques conceptuales en la investigación sobre SER, introduciendo algunos trabajos representativos.
2. *Accountability* e información social y medioambiental
  3. Aproximación sociopolítica en la investigación sobre SER
  4. Algunas evidencias en el caso español

La presentación es un borrador destinado a la discusión en el Foro, especialmente para crear inquietudes en los investigadores sobre contabilidad e información social y medioambiental

## **I. Desarrollo sostenible e información**

La información social y medioambiental (SER) ha estado localizada durante el siglo XX habitualmente en el informe anual, por lo que ha tendido a su aproximación a los conceptos tradicionales de la contabilidad financiera basados en el efecto sobre los resultados y rentabilidad de la empresa. La utilización de otros documentos ha sido testimonial y vinculada a la introducción de sistemas de gestión medioambiental, que generan información final pública, tales como el *Eco-Management and Audit Scheme* (EMAS) o la ISO 14001 (Moneva y Llena, 2000).

La evolución en el siglo XXI ha sido hacia la publicación de informes separados, habitualmente denominados de sostenibilidad, en la medida que recogen el enfoque "*triple bottom line*" o triple balance contenido en el concepto de desarrollo sostenible. El mismo fue planteado inicialmente por la Comisión de las Naciones Unidas, denominada Brundtland, como "aquel que satisface las necesidades del presente, sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer las propias" (Comisión Brundtland, 1987).

Este concepto ha sido interpretado de múltiples formas en la práctica, de forma que existe una gran cantidad de definiciones. La principal crítica a la situación existente ha sido denunciada en el artículo de Beckerman de 1994 titulado "How Would you Like your 'Sustainability', Sir? Weak or Strong?", en el que se plantea la posibilidad de dos niveles de sostenibilidad en función de los intereses corporativos..

En esta línea, Bebbington y Gray (2001) desarrollaron los conceptos de sostenibilidad fuerte y débil, aplicados al ámbito de la información social y medioambiental de las empresas (SER). Una representación de la información sobre sostenibilidad en la que se recogen diversos niveles se ofrece en la figura 1, en la que la parte central representaría la sostenibilidad débil, mientras que la fuerte se encontraría desglosada en el anillo exterior.

Asimismo, se representa la visión de "*triple bottom line*" subyacente en el concepto de desarrollo sostenible: Económica (azul), Medioambiental (verde) y Social (rojo).

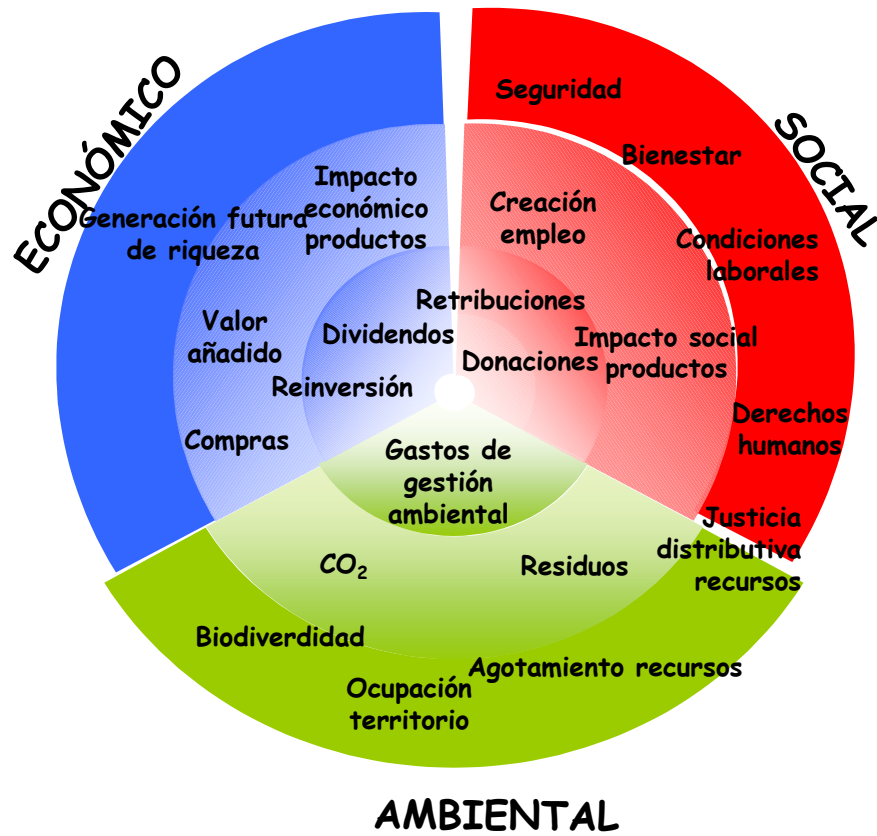


Figura 1: Niveles de información sobre desarrollo sostenible

A partir de este modelo de información de sostenibilidad, podemos plantearnos las razones que llevan a las empresas a publicar, así como a situarse a diferentes niveles. Para ello debemos abordar previamente los conceptos de *accountability* y *stakeholder*.

## II. **Accountability e información social y medioambiental**

El término "**Accountability**", habitualmente traducido por rendición de cuentas, es un principio que reconoce el derecho de la Sociedad, y a los agentes que forman parte de la misma, a conocer el impacto real de la organización.

En la contabilidad financiera, la rendición de cuentas queda limitada a satisfacer, esencialmente, las demandas de los accionistas, que son considerados los agentes más relevantes junto con los acreedores financieros. El cumplimiento de los principios y normas que orientan la elaboración de los estados financieros es la parte esencial, respondiendo la empresa por los datos proporcionados, así como por las percepciones económicas que puedan derivarse de los mismos.

La visión insuficiente de la contabilidad financiera se pone de manifiesto con Gray et al. (1996, p.38) cuando definen *accountability* para el ámbito de la SER como: "*The duty to provide an account (by no means necessarily a financial account) or reckoning of those actions for which one is held responsible*".

La consecuencia práctica de esta definición sobre la entidad informativa es doble:

- La responsabilidad que supone emprender ciertas acciones por la dirección corporativa.
- Rendir cuentas sobre las acciones realizadas, no siempre de carácter financiero.

De esta manera surge un nuevo enfoque en las relaciones informativas de la empresa, basadas habitualmente en la comunicación de estados económico-financieros, en los que predominaba especialmente el impacto sobre la rentabilidad de la entidad, olvidando otras responsabilidades que pueden afectar a la sociedad. Especialmente significativos son los impactos medioambientales, que pasan a ocupar un lugar privilegiado en la información empresarial, y no sólo en las cuentas anuales (Larrinaga et al, 2002)

Así se plantea un nuevo “proceso de comunicar los efectos sociales y medioambientales de la actividad económica de las organizaciones a determinados grupos de interés en la sociedad y a la sociedad en su conjunto. Como tal, implica extender la responsabilidad de las organizaciones (particularmente empresas) más allá del papel tradicional de proporcionar estados financieros a los propietarios del capital (particularmente a los accionistas). Tal extensión se basa en la presuposición de que las empresas tienen responsabilidades más amplias que hacer dinero para los accionistas” (Gray et al, 1996)

En este contexto es necesario delimitar los **grupos de interés** y arbitrar los mecanismos de relación con ellos. Para su determinación es usual la utilización como base la definición de Freeman (1984) matizada y evolucionada. En este sentido AECA (2004) en su marco conceptual los define como *“aquellos grupos sociales e individuos afectados de una u otra forma por la existencia y acción de la empresa, con un interés legítimo, directo o indirecto, por la marcha de esta, que influyen a su vez en la consecución de los objetivos marcados y su supervivencia.”*

La aceptación del concepto supone considerar la relevancia de otros agentes diferentes a los aportantes de recursos financieros, tales como las comunidades locales, las organizaciones de la sociedad civil e, incluso, los competidores de la empresa.

En cuanto a los mecanismos de relación entidad-grupos de interés, vamos a centrarnos en la comunicación de las actuaciones sobre el medio ambiente y la sociedad, entre las que vamos a destacar las tres siguientes:

1. **Información social y medioambiental (SER):** Bajo este paraguas se recoge información sobre aspectos sociales y medioambientales, aunque con un claro predominio de estos últimos. Moneva y Llena (2000) establecen dos tipos diferentes, en función de la representación de aspectos monetarios:

- a) *Información financiera:* gastos, inversiones y pasivos medioambientales. Dada su relevancia social y económica

se ha extendido su obligatoriedad por la regulación contable.

- b) *Información no-financiera*: emisiones gases efecto invernadero, tratamiento de residuos,...

## 2. ***Información de sostenibilidad***

El enfoque *Triple Bottom Line Reporting* –económico, medioambiental y social- en la gestión de la empresa, surge de la interpretación de la sostenibilidad realizada por John Elkington en su libro “Cannibals with Forks” de 1988. El objetivo de este modelo es mostrar el resultado de cada uno de los tres aspectos, con el fin de que los grupos de interés puedan adoptar sus posiciones al respecto.

El modelo más extendido en materia de *Triple Bottom Line* es el desarrollado por la *Global Reporting Initiative* (GRI), a través de las Guías para la elaboración de informes de sostenibilidad, que viene desarrollando desde 1999. La vigente Guía, denominada G3 por ser la tercera, fue lanzada en octubre de 2006.

## 3. ***Información sobre impacto completo***

El modelo *Sustainability Full Cost Accounting* propuesto por Bebbington *et al*, 2001, se encuentra actualmente en fase de desarrollo. Su origen se encuentra en algunos modelos desarrollados individualmente por empresas, para valorar el impacto medioambiental de sus actividades, desde un punto de vista económico.

### **III. Aproximación sociopolítica en la investigación sobre SER**

La aproximación sociopolítica en el análisis del comportamiento social y medioambiental de la organización recoge un conjunto de teorías diferentes, siempre bajo el supuesto de que las compañías operan en un sistema que penaliza acciones no económicas. En consecuencia el comportamiento organizacional se transforma en una licencia para operar que puede verse desde varias perspectivas (teorías) en función del posicionamiento del investigador.

La investigación relativa a SER ha considerado en mayor o menor medida estas teorías para analizar básicamente las razones que subyacen en la publicación de información voluntaria medioambiental, y en menor medida social, por parte de las organizaciones, fundamentalmente de las grandes compañías que actúan a nivel global.

En un reciente estudio de Thomson (2007) se observa que la producción científica sobre la materia se ha centrado básicamente en dos líneas de investigación:

- El enfoque tradicional, esencialmente en trabajos sobre la utilidad de la información para la toma de decisiones de los usuarios, o la teoría de mercados, y
- la aproximación sociopolítica<sup>1</sup>.

En este sentido vamos a realizar un breve y no exhaustivo repaso de la consideración de las diversas teorías socio-políticas en la literatura sobre información social y medioambiental, que se resume en el cuadro 1.

Los trabajos iniciales en este ámbito se han focalizado en la teoría del *stakeholder* y en la teoría de la legitimidad. Especialmente relevantes son los trabajos en esta última, donde existe una abundante literatura, con resultados significativos en la materia. La utilización casi exclusiva de esta teoría ha dado lugar a diversos llamamientos para explorar en nuevos enfoques que puedan aportar diferentes análisis sobre la publicación de información social y medioambiental (Adams y Larrinaga, 2007)

---

<sup>1</sup> Aunque la clasificación de teorías utilizadas por Thomson es ligeramente diferente a nuestra propuesta, el estudio es perfectamente válido para el análisis de la situación.

En los últimos años comienza a sobresalir la teoría institucional (sociológica) en varios artículos que observan un poder explicativo muy importante para el comportamiento informativo en el ámbito social y medioambiental de las compañías.

Otra teoría que puede integrarse en la aproximación socio política, es la "economía política" que tiene un grupo fuerte de investigadores, aunque sus resultados no han sido suficientemente contrastados.

Finalmente la teoría de la gestión del riesgo reputacional, procedente del ámbito del *management*, ha comenzado a ser explorada con cierto éxito en el reciente trabajo de Bebbington et al (2008) sobre los informes de sostenibilidad emitidos por la petrolera Shell.



Aproximación	Problema existente	Estímulos para la SER	SER debería existir si	Implicaciones	Principales hallazgos	Estudios
Sociología Institucional (DiMaggio & Powell, 1983)  <i>(Diferente a teoría mercantilista)</i>	La presión institucional empuja a las empresas a adoptar estructuras, estrategias y procesos parecidos.	Regulación Legitimación por comparación. Permite compararse con las mejores prácticas y apreciar los avances	Reduce la incertidumbre del entorno y se amolda a las expectativas sociales	Isomorfismo organizativo	Las normas contables se han institucionalizado a la baja (isomorfismo) Los estándares internacionales (GRI) se han institucionalizado formalmente.	Owen (1994) Larrinaga et al. (2002) Llena et al (2007)
Reputation (Risk Management)	La reputación de la compañía es un intangible necesario para su supervivencia.	Los índices de reputación empiezan a considerar la publicación de SER. Prevención de riesgos reputacionales.	Reduce la incertidumbre del entorno y se amolda a las expectativas sociales	Medida en la reputación corporativa.	SER es un instrumento de mejora de reputación, pero no de implicación	Bebbington et al (2008)
Teoría de la economía política	Contradicciones del sistema capitalista/ la incompatibilidad del crecimiento económico y la conservación del entorno natural y social	Legitimación del sistema económico en el que operan las organizaciones	Ilumina el estado de alineación en el que se encuentran los actores sociales y contribuye a su emancipación.	El estudio de la SER debe centrarse en su influencia en la distribución de la riqueza y el poder la sociedad.	SER mitifica el comportamiento de las firmas en vez de divulgar su verdadera naturaleza, perpetua las estructuras de dominación inherentes al sistema económico, así como su repercusión en el reparto de la riqueza generada.	Cooper y Sherer (1984) Tinker y Neimark (1987) Lehman y Tinker (1987) Tinker, Lehman y Neimark (1991) Lehman (1992)
Teoría de la legitimidad	Posible desaprobación social del comportamiento de las organizaciones	Legitimación del comportamiento y procedimientos empleados por las organizaciones	Permite a la sociedad conocer los verdaderos valores que rigen el comportamiento de las firmas	La sociedad solo va a permitir que sobrevivan las empresas que se adapten a sus valores/cabe la posibilidad de que la sociedad sea engañada y educada	SER es usada por las firmas para influir sobre la opinión pública/la inform está fuertemente sesgada hacia aquella que deja en mejor lugar a las organizaciones/no es posible sacar una conclusión fiable sobre el comportamiento empresarial analizando la SER divulgada	Patten (1992, 1995, 2005) Deegan y Rnakin (1996) Brown y Deegan (1998) Deegan et al. (2000) Deegan et al (2002) O'Donovan (2002)
Teoría de los stakeholders	Insatisfacción de los principales grupos de interés de la organización	La satisfacción de las principales reclamaciones de los grupos de interés de las organizaciones.	Ayuda a satisfacer las demandas de los stakeholders más relevantes	La SER es deseable si ayuda a mantener satisfechos a los principales stakeholders.	La SER parece responder a las exigencias de los stakeholders con mas influencia en la supervivencia de la organización.	Ullman (1985) Roberts (1992) Cormier et al. (2004) Magness (2006)

Fuente: Adaptado de Husillos (2007)

#### **IV. Algunas evidencias en el caso español**

El desarrollo de la literatura académica sobre información social y medioambiental tiene una larga tradición en España. Desde el trabajo seminal de Carmona y Carrasco (1988) se han publicado diversos artículos tanto en revistas españolas, como en aquellas más relevantes de habla inglesa.

En el cuadro 2 se reflejan algunos análisis realizados desde teorías sociopolíticas en el ámbito español:

<b>Teoría</b>	<b>Análisis</b>
<i>Stakeholders</i>	No hay evidencias concluyentes sobre la presión de los grupos de interés (Moneva y Llena, 1996, 2000)
Legitimación	Se ha centrado en sectores expuestos (Archel, 2001; Larrinaga, 2000, Husillos, 2007)
Institucionalización	Aplicada a la regulación habitualmente (Llena et al., 2007) Anticipación regulación (Larrinaga et al, 2002) Captura institucional (Moneva et al, 2006; Fdez Chulian, 2008)

Actualmente existen trabajos pendientes de publicación o en diversas fases de elaboración que están encaminados al análisis sociopolítico de la información social y medioambiental de las empresas españolas.

Para finalizar, deseo expresar que existe un amplio campo de estudio desde esta aproximación que es factible aplicar en ámbitos diferentes, especialmente en los países latinoamericanos. En este sentido, nos encontramos realizando un proyecto con la profesora Garcia Fronti, relativo a las empresas petroleras.

## **V. Referencias básicas (no exhaustivas, las referencias citadas pueden obtenerse en estos trabajos)**

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (2004), *Documento sobre Responsabilidad Social Corporativa nº 1: "Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa"*, AECA, Madrid.
- Deegan C. (2002): "The legitimising effect of social and environmental disclosures - a theoretical foundation", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, nº 15 (3), pp.281-311.
- Elkington J. (1997): *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21<sup>st</sup> Century Business*, Capstone, Oxford.
- GRI (Global Reporting Initiative). (2002 y 2006): *Sustainability reporting guidelines*. Boston.
- Gray R.; Kouhy R y Lavers S. (1995): "Corporate social and environmental reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Nº 8 (2), pp. 47-77.
- Gray, R.; Owen, D. y Adams, C. (1996): *Accounting and Accountability. Changes and Challenges in Corporate Social Reporting and Environmental Reporting*, Prentice-Hall, Hemel Hempstead.
- Gray R.; Dey C.; Owen D.; Evans R. y Zadek S.(1997): "Struggling with the praxis of social accounting Stakeholders, accountability, audits and procedures", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, nº 10 (3), pp. 325-364.
- Gray R.; Owen D. y Adams C. (1996): *Accounting & Accountability: Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*, London: Prentice Hall.
- Larrinaga C, Moneva JM, Llena F, Carrasco F y Correa C (2002): *Regulación contable de la información medioambiental. Normativa española e internacional*, Madrid, AECA.
- Llena F.; Moneva J.M y Hernández B. (2007): "Environmental disclosures and compulsory accounting standards: the case of Spanish annual reports", *Business Strategy and the Environment*, nº 16 (1), pp.16-53.
- Magness, V. (2006): "Strategic posture, financial performance and environmental disclosure. An empirical test of legitimacy theory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18 (6), pp.842-860.
- Mathews, M.R. (1997): "Twenty-five years of social and environmental accounting research: is there a silver jubilee to celebrate?", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10 (4), pp.481-531.
- Milne, M. y Patten, D. (2002): "Securing organizational legitimacy: An experimental decision case examining the impact of environmental disclosures"; *Accounting, Auditing & Accountability Journal*; 15 (3); pp. 372-405.

- Moneva, J.M. (2005): "Información sobre Responsabilidad Social Corporativa: Situación y Tendencias", *Revista Asturiana de Economía*, n. 34, pp. 43-67.
- Moneva, J.M.; Archel, P. y Correa, C. (2006): "GRI and the camouflaging of corporate unsustainability", *Accounting Forum*, vol. 30, pp. 121-137.
- Moneva, J. M., Rivera, J. y Muñoz, M.J. (2007): "The corporate stakeholder commitment and social and financial performance", *Industrial Management & Data Systems*, 107, pp.84-102.
- Neu, D., Warsame, H. y Pedwell, K. (1998): "Managing public impressions: environmental disclosure in annual reports", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23, pp.265-288.
- O'Donovan, G. (2002): "Environmental disclosures in the annual report: extending the applicability and predictive power of legitimacy theory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15, pp.344-371.
- Owen, D. (2008), "Chronicles of wasted time?: A personal reflection on the current state of, and future prospects for, social and environmental accounting research", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21, pp. 240-267.
- Parker, L. (2005): "Social and environmental accountability research. A view from the commentary box", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18, pp.842-860.
- Thomson, I. (2007): "Mapping the terrain of sustainability accounting", *incluido en Unerman et al (2007), eds*, pp. 19-36.
- Unerman, J.; Bebbington, J. y O'Dwyer, B. (2007): *Sustainability Accounting and Accountability*, Routledge, London.