



VNIVERSITAT DE VALÈNCIA

**[ð%]** Facultat d' **Economia**

DEPARTAMENT DE COMPTABILITAT

DOCTORADO EN CONTABILIDAD

RD 1393/2007

TESIS DOCTORAL

**LA CONTABILIDAD COMO SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA EL  
CONTROL DE LA GESTIÓN SOCIAL Y AMBIENTAL DE LAS  
EMPRESAS. UN ESTUDIO COMPARADO DE LOS CASOS  
EXITOSOS DE SOSTENIBILIDAD ENTRE ESPAÑA Y COLOMBIA**

PRESENTADA POR:

**JOSÉ OBDULIO CURVELO HASSÁN**

DIRIGIDA POR:

**Dr. D. VICENTE MATEO RIPOLL FELIU**

**Dra. D<sup>a</sup> CRISTINA CRESPO SOLER**

Valencia - España, 2017



## DEDICATORIA

A la esencia identitaria de los que no pueden hablar ni verse. A las formas de vida humana y no humana irrespetadas por las organizaciones, esas que muy a pesar de pulular sobre ética, dan pasos deshumanizados violentando a las generaciones futuras, y de manera irresponsable, modifican nuestra propia naturaleza genética, y conquistan el espacio y otros planetas, devastando a los seres vivos allí encontrados y que históricamente tenían su espacio y derechos sobre su territorio. Esas mismas organizaciones que te hacen evocar, al fascinante autor de “*gargantua y pantagruel*”, François Rabelais, cuando dice: “deudas y mentiras andan, de ordinario, barajadas juntas.”



## AGRADECIMIENTOS

Agradezco a la vida por haberme permitido cumplir mi sueño de infancia, cuando le manifestaba a mis padres y en mis juegos, el deseo de ser doctor. Agradezco a la vida, porque cuando sentí que mis días se iban como agua entre los dedos, me permitió la aventura del doctorado, maravillosa experiencia, que parafraseando el poema Ítaca, fue un camino largo, lleno de muchas mañanas de verano en que llegue “-¡con qué placer y alegría!- a puertos nunca vistos antes” (Kavafis).

Agradezco a la vida porque el doctorado fue todo un tiempo para pensar elevado y para vivir en Valencia, hermosa ciudad que tocó selectamente mi espíritu y mi cuerpo, hermosa ciudad que siempre llevo en el Alma, porque como dice la canción de Mercedes Sossa, “no partas ahora soñando el regreso que el amor es simple y a las cosas simples las devora en tiempo”. En Valencia amé la vida.

Agradezco a mi mamá y a mi papá, que en la tarde de los días de su existencia revitalizaron sus fuerzas por mis sueños de infancia, y aceptaron alegres y vigorosos, junto a Nayib, Sahadaäy y Angélica, dejar de compartir momentos especiales y de espiritualidad conmigo, animados por la fuerza misma de mis sueños. A mis abuelos, a quienes en este tiempo vi partir hacia la plenitud, sé que caminan conmigo, como lo hace el amor por la política y por la ética que aprendí de mi abuela Ana Isabel.

A Mario Heimer agradezco el apoyo en mis años de doctorado, los sentimientos, las voces y los silencios y de manera especial, tantas experiencias que solo mi corazón entiende qué significan. Mis reconocimientos al Dr. Gustavo Téllez, la Dra. Cristina Fandiño, la Dra. María Cecilia Galindo y la Dra. Maritza Rondón Rangel por sus gestos fraternos y su apoyo en esta maravillosa aventura; de igual manera a la Dra. Gregoria Polo que me acolito *el embeleco* de la investigación en contabilidad.

A los amigos y mis compañeros, muestra de la misericordia divina, quienes con su vigor de juventud en las palabras me hacían reinventar mundos posibles. También agradezco a los que me hicieron sentir el dolor de la traición de la amistad, porque gracias a ellos aprendí a ser fuerte y vivir los momentos adversos con alegría en el espíritu.

Al equipo de profesores del doctorado por la experiencia de contemplar ámbitos de investigación distintos, a partir de la comprensión de lo que se domina hoy día el debate y la pretensión de cosas e ideas más precisas; saludo que hago extensivo al equipos de profesores de contabilidad de gestión (Merche, Carmen, Ana y Pablo) por sus nobles sentimientos hacia mí.

Al equipo administrativo del departamento (Xelo, Flor, Esther y Jose Manuel) y a Bea Celaya, por su paciencia, su cariño y por hacerme sentir siempre *en casa*. A José *el malo* Villanueva, Mauricio, Emma y Silvia, con quienes viví diferentes momentos de la formación doctoral, gracias por su compañía en esta vivencia.

Agradezco de corazón a la vida por permitirme encontrar en el camino al profesor Vicente Mateo Ripoll y a la profesora Cristina Crespo Soler, pues parafraseando a Hans-Georg Gadamer, me enseñaron que leer no es hablar; son dos cosas distintas. Me enseñaron que cuando se habla, es a alguien; y cuando se lee, es compartir entre múltiples universos.

Vicente y Cristina me demostraron a lo largo de estos cinco (5) años qué en realidad, en la tesis poco o nada queda escrito, que la tesis son solo algunas ideas redactadas. Por ello hoy me valgo de esta tesis para decirles que ella solo fue un pretexto, fue solo un momento de mi historia para conocerles y compartir con usted. Han sido ustedes más que profesores, han sido verdaderos amigos, y quienes como dice el poema de Kavafis, me recordaban que tuviera siempre a Ítaca en la mente. “Llegar allí es tu destino. Más no apresures nunca el viaje. Mejor que dure muchos años y atracar, viejo ya, en la isla, enriquecido de cuanto ganaste en el camino sin aguantar a que Ítaca te enriquezca”.

El doctorado me brindó tan hermoso viaje y en él me dio el mejor regalo, haber emprendido el camino como investigador, y ustedes, Vicente y Cristina, me han regalado tesoros para la sabiduría, tantas lecciones de experiencia de vida y de manera especial *la dimensión humana de ser doctor*. Gracias y tengan la certeza, y parafraseando el poema de Ítaca, a partir de este momento, ya siendo doctor, inicio nuevos viajes a “muchas ciudades egipcias a aprender, a aprender de sus sabios” (Kavafis)

Con filial afecto,

A handwritten signature in black ink, appearing to read "José Villanueva", enclosed in a thin black rectangular border.

## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	3
Introducción.....	3
Referencias bibliográficas .....	12
<b>CAPÍTULO I: EFECTOS DE LA NORMATIVA EN EL ESTILO COMUNICATIVO DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL DE LAS EMPRESAS</b> .....	19
Resumen .....	19
1.1. Introducción.....	19
1.2. Metodología .....	21
1.3. Una mirada antropológica a la construcción de los discursos sobre responsabilidad social y ambiental en España.....	23
1.4. Contexto institucional y legal de la responsabilidad social y ambiental de las empresas en España .....	26
1.5. Caracterización de las prácticas de la gestión de la responsabilidad social en Colombia .....	29
1.6. Conclusiones.....	37
1.7. Referencias bibliográficas .....	39
<b>CAPITULO II: LA CONTABILIDAD COMO SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA LA COMPRENSIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL DE LAS EMPRESAS: UN ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS CASOS EXITOSOS DE SOSTENIBILIDAD ENTRE ESPAÑA Y COLOMBIA</b> .....	45
Resumen .....	45
2.1. Introducción.....	45
2.2. Estado de la Cuestión .....	48
2.3. Diseño metodológico.....	54

2.4. Análisis de correlación del caso de estudio .....	58
2.5. Descripción del caso de estudio.....	60
2.6. Análisis de la comparativa .....	71
2.7. Conclusiones y discusiones del caso.....	80
2.8. Referencias bibliográficas.....	86

**CAPÍTULO III: LAS PRÁCTICAS DE GESTIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL: APORTES A LA CULTURA DE LA SOSTENIBILIDAD Y LA INNOVACIÓN SOCIAL DE LA ORGANIZACIÓN.....** 97

Resumen.....	97
4.1. Introducción .....	98
4.2. Estado de la cuestión .....	100
4.3. Diseño metodológico .....	106
4.4. Análisis de correlación .....	110
4.5. Discusiones sobre el caso de estudio .....	116
4.6. Conclusiones .....	119
4.7. Referencias bibliográficas.....	122

**CONCLUSIONES .....** 137

1.1. Conclusiones .....	137
1.2. Limitaciones y futuras investigaciones.....	144
1.3. Referencias bibliográficas.....	146



## TABLAS

TABLA #1. Políticas de RSA de las 10 empresas más importantes de Colombia	34
TABLA # 2. Consideración de las variables.....	59
TABLA #3. Listado de empresas en Colombia .....	62
TABLA # 4. Análisis de correlación de las empresas en Colombia – producción industrial.....	63
TABLA #5. Análisis de correlación de las empresas en Colombia – servicios.....	64
TABLA #6. Listado de empresas casos exitosos de sostenibilidad en España.....	66
TABLA #7 Análisis de correlación de las empresas en Colombia – servicios financieros .....	67
TABLA #8 Análisis de correlación de las empresas en Colombia – Empresas industriales, de infraestructuras, energías renovables y telecomunicaciones .....	69
TABLA #9 Análisis de correlación de las empresas en Colombia – Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas.....	70
TABLA #10 Comparativo de la información divulgada: información general de la memoria .....	73
TABLA #11 Comparativo de la información divulgada - Gobierno, compromisos y participación de los grupos de interés .....	74
TABLA #12 Comparativo de la información divulgada - Enfoque de gestión e indicadores de desempeño .....	75
TABLA #13 Comparativo de la información divulgada - Indicadores de desempeño específicos del sector.....	76
TABLA #14 Autores Representativos .....	105
TABLA #15 Criterios para la comprensión y concepción de los casos.....	109
TABLA #16 Interpretación de resultados .....	112
TABLA #17 Análisis de resultados de aplicación de pruebas.....	113
TABLA #18 Correlaciones .....	113
TABLA #19 Análisis de variaciones .....	114
TABLA #20 Resultados de contrastación de hipótesis bajo el coeficiente de Pearson .....	116

## GRÁFICOS

GRÁFICO #1. Políticas ambientales que implementan las 10 empresas más importantes de Colombia.....	35
--	----

## **FIGURAS**

FIGURA #1. Conceptos referidos a la información con fines sociales y ambientales de las empresas.....	72
---	----



# **INTRODUCCIÓN**



## **Introducción**

La presente investigación responde a criterios de oportunidad e interés desde el discurso sobre la gestión socialmente responsable y ambientalmente sostenible en el ámbito más amplio de las organizaciones, cuyo aspecto central, para la comprensión del fenómeno, se posiciona desde la contabilidad como sistema de información para el control de las externalidades generadas en el desarrollo de los negocios.

La hipótesis central es que la contabilidad, al capturar la realidad de la organización y ser el lenguaje del negocio permite articular variables para el análisis social y ambiental, como parte integral de la información financiera y no financiera. Lo anterior, además de responder a las dinámicas sociales en materia de informar, reformar y transformar la manera como se desarrolla la actividad productiva de las empresas, también permite generar desarrollo en el ámbito teórico y metodológico desde las teorías de la contabilidad.

Siendo así, se afirma que la contabilidad está configurada por las relaciones con la vida en sociedad, tal como lo evidencian los trabajos de Walks (2016); Jeacle y Miller (2016); Joseph (2014). Desde estas perspectivas, la contabilidad supone contextos, condiciones de calidad y expresiones que, a título de principios inteligibles, aseguran un clima ético de los negocios, la salvaguarda del interés público, la confianza entre los contratantes y un adecuado funcionamiento socio-económico.

Desde esta perspectiva, la contabilidad asume un papel protagónico como saber científico, y configura el devenir de los ámbitos de los negocios (Tua-Pereda, 2012), es decir, permite la comprensión de los acontecimientos sociales en los que

ellos se realizan y la manera como sus actores logran establecer nuevas formas de relacionarse.

En cuanto a los criterios de pertinencia e innovación, estos son desarrollados alrededor de la función del control, el que es inherente a la contabilidad, discurso que se posiciona desde la Teoría de la Contabilidad y el Control propuesta por Sunder (2007). Los fundamentos de dicha teoría parten de la reflexión filosófica sobre el acto de controlar, que garantiza la contabilidad, al permitir la seguridad en las relaciones entre los agentes que intervienen en *los contratos*.

La contabilidad promueve modelos de virtud moral, entre otras razones, porque la información que de ella emana implica valorar las formas de vida humanas y no humanas (Hans, 1995), que son utilizadas dentro de las actividades de las empresas y de las lógicas del mercado, siendo urgente realizar lecturas desde la multiplicidad de la experiencia de la ética aplicada (Antonetti y Maklan, 2016; Crimston et al., 2016; May y Delston, 2015; Jonas, 2014; Smith, 2008).

Aludir a esta noción de ética aplicada, considerada por Wittgenstein (2014) como analítica, frente a la teoría propuesta por Sunder (2007), hace que la contabilidad de cuenta de los eventos materiales y morales (Shafer, 2015; Brown y Dillard, 2013) de las empresas. En orden a lo anterior, las actitudes y elecciones de sus actores no se limitan al deseo o creencias, sino que trasciende a la voluntad, lo que permite que a través de la contabilidad se distingan conductas éticas de las empresas, de las que no lo son.

Siendo así, son evidentes dos enfoques en la teoría de la contabilidad y el control; uno, que considera la contabilidad como base para el control *de* la organización y, el otro referido al control *en* la organización que subyace en la contabilidad. El primero de ellos, como un campo de comprensión epistémica, que por su naturaleza le es inherente y el segundo, desde la ética aplicada, en la medida en



que la contabilidad constituye el principal fundamento para comprender la manera como se genera, acumula, distribuye y se reinvierte la riqueza.

En otras palabras, la teoría de la contabilidad y el control, delega a la contabilidad la responsabilidad de dar cuenta sobre los usos, de lo que Ostrom (2008) denomina los bienes comunes, lo que posibilita llegar a algunas consideraciones sobre la autonomía moral de las empresas, atendiendo a los conceptos que ellas mismas consagran en sus declaraciones misionales, la filosofía que configura su proceso productivo y las responsabilidades que asumen el ámbito más amplio de los valores corporativos.

Para lograr la comprensión de este fenómeno se requerirá, entonces, un análisis de la manera como las prácticas de la gestión de responsabilidad social y ambiental (RSA), han conducido al surgimiento de estándares por sectores económicos en dicha materia. De igual forma cómo dicho fenómeno ha sido capturado por la contabilidad (López-Valeira, et al., 2010), para ser divulgado en los diferentes informes que generan las organizaciones en aras a atender los requerimientos de sus diferentes grupos de interés, de manera sensible a los interesados en la conservación de las formas de vida humana y no humana, el respeto a las generaciones futuras y las responsabilidades, a partir de los nuevos poderes para modificar nuestra propia naturaleza genética.

Metodológicamente, para lograr la comprensión y explicación de este fenómeno, se siguen estudios de casos, atendiendo la definición propuesta por Yin (2013); Stake (2013); Tiana (2013) y Medina-Domínguez (2012). La selección se realiza teniendo en cuenta la declaratoria de casos exitoso de sostenibilidad por el consejo empresarial mundial de desarrollo sostenible, lo que hace considerarlo como un estudio de caso múltiple.

Langley y Royer (2006) sugieren tener presente la reflexividad en el requerimiento de la comprensión de un fenómeno y las oportunidades asociadas con la aplicación de los resultados. Teniendo en cuenta lo anterior, y con el fin de comprender los resultados, se siguen las experiencias de los trabajos de Mintzberg (1979) y Hancock, (2014).

Se toman como países de estudio Colombia y España, el primero, por sus desarrollos en temas de metodologías para el desarrollo de memorias de sostenibilidad, el cual ha permitido que se puedan hacer divulgaciones por gremios de sectores económicos; y el segundo caso, ha implicado identificar la proveniencia mayoritaria del capital de los inversores de las empresas que informan, declarados casos exitosos de sostenibilidad, encontrando que el mismo es de origen español, lo que conduce a un análisis comparativo con los casos exitosos de sostenibilidad, en el mismo periodo, en dichos países, conformando dos casos de estudio múltiple. Y finalmente la investigación se ha centrado en un caso de estudio emblemático perteneciente al sector de la floricultura.

Estructuralmente la tesis doctoral consta de tres apartados. El primero se centra en el análisis de las nuevas perspectivas de la gobernanza privada, entendidas como las formas de extraer beneficios específicos de los recursos públicos por parte de las empresas privadas, también llamada captura del Estado (Micklethwait y Wooldridge, 2015; Streeck, 2014; Hellman, et al., 2003) a partir de acciones de la RSA. Esto implicó una revisión sobre las raíces antropológicas de esta noción en España y, su recepción y desarrollo en Colombia.

Los resultados de este apartado ponen de manifiesto que en Colombia dichas divulgaciones cuentan con gran relevancia dentro de los grupos de interés y que además obedecen a apuestas de innovación social, ante las dinámicas económicas y de la política pública. En el caso de España, se evidencia una significativa

construcción normativa, sin que ello trascienda a reflexiones que posibiliten dilucidar los problemas éticos de las empresas que informan.

En Colombia, también se observó un marcado compromiso de las empresas que divulgan las memorias de sostenibilidad con los indicadores del milenio y con los procesos de reinserción social con grupos disidentes que se vienen llevando a cabo en dicho país, los cuales requieren importantes transformaciones sociales y la reconfiguración del aparato empresarial y productivo, en procura de atender solidariamente responsabilidades del Estado en materia de generación de puestos de trabajo, educación, conservación ambiental y respeto a la diversidad.

Producto de los hallazgos del primer apartado, se plantea un segundo, el cual se centra en un análisis comparativo entre las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad en España y en Colombia, buscando una comprensión de las prácticas de gestión de RSA, a partir de sus aportes a la cultura de la sostenibilidad y a la función de la contabilidad como sistema de información que garantiza el control social y ambiental de los stakeholders.

Una vez realizada la respectiva contrastación del sistema de hipótesis, se pone de manifiesto que las políticas de sostenibilidad se soportan en la rentabilidad del capital social y del capital natural de las empresas, condicionando su continuidad a los resultados financieros positivos y no necesariamente a la supremacía de los derechos, que le son inherentes a los grupos de interés, en el ámbito social, ambiental y cultural. De igual forma se evidencia que los costes de los programas de RSA terminan asociados a los costes de venta y no generan enmiendas legales ni estatutarias, dejando su presunción de transparencia a la creatividad en la innovación de contenidos de la memoria.

La comparativa de estos casos exitosos de sostenibilidad permitió detectar la existencia de memorias depositadas por gremios de sectores económicos, lo que

conduce a estudiar este fenómeno como un caso emblemático de estudio (Yin, 2013). El caso lo constituye el sector floricultor de Colombia, que se caracteriza porque el personal que gestiona la organización está mayoritariamente integrado por mujeres. Adicionalmente en la memoria del caso emblemático se observa una importante innovación de contenidos y aportes en las metodologías utilizadas para la comprensión de la cultura de la sostenibilidad e innovación social.

En concomitancia con Vargas (2008), mediante contrastación empírica, se infiere que la innovación social “incrementa la calidad y la productividad en el trabajo” (p. 126), lo que incide en una efectiva relación entre la generación de valor añadido y las políticas de sostenibilidad, aspecto valorado a través del comportamiento de los sistemas de control de gestión en las organizaciones.

En ese sentido, se puede afirmar que la cultura de la sostenibilidad desarrollada por las empresas genera condicionamientos en ciertas dinámicas y comportamientos sociales; producto de ello la innovación social, además de vincular diversos servicios (Eurich y Langer, 2015; López-Valeira, et al., 2014), hace que las organizaciones generen sistemas para la gestión de su conocimiento (Windrum et al., 2016) y creen REDES de cooperación para la transferencia de productos a las empresas desde, universidades y centros tecnológicos (Larsson y Brandsen, 2016; Garud y Turunen, 2016; Van der Have y Rubalcaba, 2016; Godart et al., 2015).

A título de aporte al nuevo conocimiento se afirma que el discurso de la sostenibilidad en las empresas ha generado una captura del Estado, de igual forma la generación de memorias de sostenibilidad, por parte de gremios de sectores económicos, genera nuevas formas de gobernanza privada amparados en aspectos por mejorar dentro del ordenamiento jurídico y los estándares para los reportes de la información con fines sociales y ambientales. Estos aspectos son de especial cuidado dado que las estrategias de aprovechamiento económico de los recursos

naturales representan a su vez una forma de legitimación, y no necesariamente, una reflexión ética sobre los límites que debe tener el proceso de producción o prestación de servicios con miras a la sostenibilidad.

La financierización (Van der Zwan, 2014; Palley, 2013; Epstein y Jayadev, 2005), entendida como las estrategias que generan las empresas para captar fondos público, en forma de depósitos, y destinándolos a la inversión y al consumo, es un fenómeno presente en casos exitosos de sostenibilidad estudiados, esto quiere decir, que a medida que las empresas avanzan en la inclusión de políticas de sostenibilidad logran mayor eficacia en sus procesos (Naranjo-Gil, et al., 2016; López-Valeira, et al., 2010), de igual forma, tienden a sostener el negocio más por la generación de valor financiero en el mercado, que por su estructura operativa, como concluyen los trabajos de Henderson et al., 2015; Tomaskovic-Devey, 2015; Clapp, 2014. Dichos criterios de eficacia resultan más favorables cuando se alinean a programas de interés global, como los indicadores del milenio, los objetivos del desarrollo sostenible y compromisos con la transparencia corporativa.

La captura de estos fenómenos y su reporte a través de la contabilidad, revelan ingentes y significativos desarrollos epistémicos y metodológicos de esta disciplina científica, no obstante, las implicaciones de vincular el conocimiento como un activo esencial de la empresa, la innovación social y variables referidas a la ética y al ambiente, siguen constituyendo uno de los principales retos para la contabilidad contemporánea.

Es de precisar que dentro de estas configuraciones se encuentran nuevas categorías en los negocios como la innovación social, el emprendimiento solidario (Irigoyen, 2016) e incluso el papel político de la contabilidad (Coraggio, 2004). Por otra parte, en cuanto a las formas empresariales, se han generado redes mecánicas de distribución, promoción del comercio justo (Coraggio, 2015) y otras

lógicas que se contraponen a la economía de mercado (Imízcoz-Beúnza, 1996). A pesar de estas nuevas manifestaciones la contabilidad cumple dentro de todas estas formas de organización social la función de lenguaje de los negocios, aspecto nuclear para ponerlas en diálogo con las lógicas de economía de mercado.

Es evidente que la sociedad de finales del siglo XX y lo que llevamos del XXI ha generado nuevos paradigmas para la contabilidad. Huang, et al. (2014) plantean como problemas centrales de la contabilidad los referidos a la medición, aspecto que se contrapone a la noción clásica alrededor del derecho y a una economía centrada en la riqueza. También entrarán en estos desafíos el cambio en el paradigma del poder político y el nuevo papel que asume la sociedad en la autodeterminación, donde aspectos como la rendición de cuentas y la accountability (Arnaboldi et al., 2017; Johnston, 2015; Ball et al., 2014; Gray, 1992), o las formas de asumir responsabilidades respecto a la transparencia, son decisivos.

A título de reflexión final y para futuras investigaciones, se hace necesario analizar el poder de los actores que se vinculan al diseño de las memorias de sostenibilidad, y pensar la manera como se han erigido las apuestas por la sostenibilidad desde la RED de actores, muy al margen de un marco jurídico claro y de la partición efectiva de los diferentes grupos de interés al momento de dilucidar los problemas éticos del negocio. En todos ellos la contabilidad cumple una función decisiva, como modelo de virtud moral, mediante el suministrando de información tendiente a la emisión de juicios, a la comprensión de las culturas y los discursos de las ideologías y de arreglos económicos e institucionales actuales, que terminan por solaparse dentro de los sistemas de reportes dominantes.

Queda manifiesto, que las apuestas en materia de sostenibilidad avanzan cada vez más hacia la innovación social por lo que las demandas, respecto a la medición de los hechos económicos de las empresas, constituye un fascinante campo por

seguir desarrollando, en tanto comprometen la subsistencia de las formas de vida humana, no humana y el respeto a las tradiciones culturales.





## Referencias bibliográficas

- Antonetti, P., & Maklan, S. (2016). An extended model of moral outrage at corporate social irresponsibility. *Journal of Business Ethics*, 135(3), 429-444.
- Arnaboldi, M., Arnaboldi, M., Busco, C., Busco, C., Cuganesan, S., & Cuganesan, S. (2017). Accounting, accountability, social media and big data: revolution or hype?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 762-776.
- Ball, A., Grubnic, S., & Birchall, J. (2014). 11 Sustainability accounting and accountability in the public sector. *Sustainability accounting and accountability*, 176.
- Brown, J., & Dillard, J. (2013). Critical accounting and communicative action: On the limits of consensual deliberation. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(3), 176-190.
- Clapp, J. (2014). Financialization, distance and global food politics. *Journal of Peasant Studies*, 41(5), 797-814.
- Coraggio, J. L. (2004). *La gente o el capital: desarrollo local y economía del trabajo*. Editorial Abya Yala.
- Coraggio, J. L. (Ed.). (2014). *La economía social desde la periferia: Contribuciones latinoamericanas*.
- Crimston, D., Bain, P. G., Hornsey, M. J., & Bastian, B. (2016). Moral expansiveness: Examining variability in the extension of the moral world. *Journal of personality and social psychology*, 111(4), 636-653.
- Epstein, G. A., & Jayadev, A. (2005). The rise of rentier incomes in OECD countries: financialization, central bank policy and labor solidarity. *Financialization and the world economy*, 46-74.
- Eurich, J., & Langer, A. (2015). Innovations in European social services: context, conceptual approach, and findings of the INNOSERV project. *Innovation: The European Journal of Social Science Research*, 28(1), 81-97.
- Garud, R., & Turunen, M. (2015, January). Innovation at Work: A Narrative Approach to Ambiguities of Experience. In *Academy of Management Proceedings* (Vol. 2015, No. 1, p. 15191). Academy of Management.
- Godart, F. C., Maddux, W. W., Shipilov, A. V., & Galinsky, A. D. (2015). Fashion with a foreign flair: Professional experiences abroad facilitate the creative innovations of organizations. *Academy of Management Journal*, 58(1), 195-220.

Gray, R. (1992). Accounting and environmentalism: an exploration of the challenge of gently accounting for accountability, transparency and sustainability. *Accounting, Organizations and Society*, 17(5), 399-425.

Hancock, D. R. (2014). *Doing case study research*. Teachers College Press.

Hellman, Joel, Geraint Jones y Daniel Kaufmann. 2003. "Seize the State, Seize the Day: State Capture and Influence in Transition Economies," *Journal of Comparative Economics* 31(4): 751-773. March 22.

Henderson, B. J., Pearson, N. D., & Wang, L. (2015). New evidence on the financialization of commodity markets. *The Review of Financial Studies*, 28(5), 1285-1311.

Huang, A., Lehavy, R., Zang, A., Zheng, R., & Accounting, H. (2014, March). A thematic analysis of analyst information discovery and information interpretation roles. In *of The Eighth China Summer Workshop on Information Management (CSWIM 2014)* (p. 25).

Imízcoz Beúnza, J. M. (1996). Elites, poder y red social: las élites del País Vasco y Navarra en la Edad Moderna (estado de la cuestión y perspectivas).

Jeacle, I., & Miller, P. (2016). Accounting, culture, and the state. *Critical Perspectives on Accounting*, 37, 1-4.

Johnston, M. (2015). Making transparency real? Accounting and popular participation in corruption control. *Critical Perspectives on Accounting*, 28, 97-101.

Jonas, H. (2014). Technology and Responsibility: Reflections on the New Tasks of Ethics. In *Ethics and Emerging Technologies* (pp. 37-47). Palgrave Macmillan UK.

Jonas, H. (1995). El principio de responsabilidad. Ensayo de una ética para la civilización tecnológica. *Barcelona: Herder*.

Joseph, M. (2014). *Debt to Society: Accounting for Life under*. University of Minnesota Press.

Langley, A., y Royer, I. (2006). Perspectives on doing case study research in organizations. *M@ n@ gement*, 9(3), 81-94.

Larsson, O. S., & Brandsen, T. (2016). The implicit normative assumptions of social innovation research: Embracing the dark side. In *Social Innovations in the Urban Context* (pp. 293-302). Springer International Publishing.

Lehner, O. M., & Nicholls, A. (2014). Social finance and crowdfunding for social enterprises: A public-private case study providing legitimacy and leverage. *Venture Capital*, 16(3), 271-286.

- López-Valeira, E. L. S., Sanchez, M. B. G., Lopez, J. C. Y., & Gonzalez, E. R. (2010). The environment as a critical success factor in the wine industry: Implications for management control systems. *Journal of Wine Research*, 21(2-3), 179-195.
- López-Valeiras, E., Gómez-Conde, J., y González-Sánchez, M. B. (2014). Sistemas de control de gestión, rendimiento de la capacidad innovadora y certificaciones ISO: modelando sus efectos sobre el rendimiento organizacional. *Revista Galega de Economía*, 23(1), 245-270.
- Martínez-Ferrero, J., y García-Sánchez, I. M. (2016). Coercive, normative and mimetic isomorphism as determinants of the voluntary assurance of sustainability reports. *International Business Review*.
- May, L., & Delston, J. B. (2015). Applied ethics: A multicultural approach.
- Micklethwait, J., y Wooldridge, A. (2015). *The fourth revolution: The global race to reinvent the state*. Penguin.
- Mintzberg, H. (1979). An emerging strategy of "direct" research. *Administrative science quarterly*, 24(4), 582-589.
- Mintzberg, H. (2014). *Managing Essencial: A Essência do Premiado Managing, para Gerentes com Pouco Tempo*. Bookman Editora.
- Moulaert, F., & Sekia, F. (2003). Territorial innovation models: a critical survey. *Regional studies*, 37(3), 289-302.
- Naranjo-Gil, D., Lopez-Valeiras, E. S., y Gomez-Conde, J., (2016). Relationship between accounting systems and control management and the bias in assessment and decision making. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 24(1), 13-24.
- Ostrom, E. (2008). The challenge of common-pool resources. *Environment: Science and Policy for Sustainable Development*, 50(4), 8-21.
- Palley, T. I. (2013). Financialization: what it is and why it matters. In *Financialization* (pp. 17-40). Palgrave Macmillan UK.
- Pereda, J. T. (2015). Evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (13), 9-74.
- Popescu, G. H. (2015). Sustainable Development and the Implementation of Citizen-oriented Services. *Journal of Self-Governance and Management Economics*, 3(4), 70-78.

Shafer, W. E. (2015). Ethical climate, social responsibility, and earnings management. *Journal of Business Ethics*, 126(1), 43-60.

Smith, A. M. (2008). Control, responsibility, and moral assessment. *Philosophical Studies*, 138(3), 367-392.

Stake, Robert E (2013). Investigación con estudio de casos. Cuarta edición. Ediciones Morata, S. L. Madrid, España.

Streeck, W. (2014). The politics of public debt: Neoliberalism, capitalist development and the restructuring of the state. *German Economic Review*, 15(1), 143-165.

Sunder, S., (2007). *Theory of accounting and control*. South-Western College Pub..

Tiana, A. (2013). La IEA y la evaluación internacional de los resultados de la educación: medio siglo de trabajos e investigaciones. En J. Vergara, E. Gavari y M.J. García (Coords.). Conversaciones con un maestro: homenaje a García Garrido, J.L. Madrid: Ediciones Académicas. 741-752.

Tomaskovic-Devey, D., Lin, K. H., & Meyers, N. (2015). Did financialization reduce economic growth?. *Socio-Economic Review*, 13(3), 525-548.

van der Have, R. P., & Rubalcaba, L. (2016). Social innovation research: An emerging area of innovation studies?. *Research Policy*, 45(9), 1923-1935.

Van der Zwan, N. (2014). Making sense of financialization. *Socio-economic review*, 12(1), 99-129.

Vargas, J. (2008). Autoactualización gerencial, satisfacción laboral y productividad: un estudio correlacional en empresas del Bajío. *Revista Electrónica Nova Scientia*, 1(1): 150-172

Walks, A. (2016). A review of *Debt to Society: Accounting for Life under Capitalism* by Miranda Joseph.

Windrum, P., Schartinger, D., Rubalcaba, L., Gallouj, F., & Toivonen, M. (2016). The co-creation of multi-agent social innovations: a bridge between service and social innovation research. *European Journal of Innovation Management*, 19(2), 150-166.

Wittgenstein, L. (2014). The Manuscripts of a Lecture on Ethics. *Lecture on Ethics*, 52-65.

Yin, R. K. (2013). *Case study research: Design and methods*. Sage publications.

## **CAPÍTULO I**

# **EFFECTOS DE LA NORMATIVA EN EL ESTILO COMUNICATIVO DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL DE LAS EMPRESAS**



## **EFFECTOS DE LA NORMATIVA EN EL ESTILO COMUNICATIVO DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL DE LAS EMPRESAS**

### **Resumen**

La Responsabilidad Social y Ambiental (RSA) es concebida como una dimensión inherente a la ética de la empresa, la que a su vez es entendida como la reflexión crítica de la búsqueda de beneficios, de productividad del trabajo y de las aspiraciones por globalizar el capital, la producción y la consecución del apoyo mediante recursos públicos para aumentar la productividad y la competitividad. Esto lleva a establecer límites a la generación, acumulación y reinversión de la riqueza, no como un dilema ético, si no como estrategias de gestión que incide en el comportamiento ético y en las características morales de la gestión. Siguiendo el método analítico (Wittgenstein, 1997) se parte por clarificar la configuración la noción de RSA, y desde allí comprender el ordenamiento normativo en España y Colombia.

### **1.1 Introducción**

El discurso ético de las empresas representa un aspecto sensible en los diferentes grupos de interés que esperan acciones más responsables en el ámbito social, cultural, ambiental y de la producción de las empresas. Esta reacción proviene del mal uso, y de los abusos de las compañías transnacionales, que en busca de obtener mayores beneficios, afectan la subsistencia de formas de vida humana, no humana y de las manifestaciones culturales.

Respecto a ello, Crane y Matten (2016) plantean que las manifestaciones expuestas, han conducido a que la ética sea considerada como un campo

fundamental dentro de la gestión de las empresas, de manera especial, a la hora de valorar sus actividades y las apuestas por mejorar su RSA. Esto hace que debamos hacer más énfasis en la gestión del conocimiento y en sus principios y normas morales, las cuales se materializan en políticas de sostenibilidad y normas de conducta para la buena imagen corporativa (Alas et al., 2015).

Siguiendo la tradición de la ética analítica y según los estudios previos, se logra una mejor comprensión de sus impactos cuando se comparan los comportamientos que se rigen por la ley y por la libre voluntad (Wittgenstein, 1965). Es decir, cuando las acciones son comprendidas por sus significados y en la comunicación. Para lograrlo se acude a un análisis de los marcos de regulación y a las manifestaciones de la RSA en España y en Colombia.

Con el fin de mejorar la comprensión de estas manifestaciones se han tenido en cuenta a Hisrich y Ramadani (2017); Sroka y Lórincozy (2015); Jamnik (2011) y Fieser (2010) quienes proponen como ruta la caracterización de la normativa, los valores corporativos y los estándares o consensos de los sectores económicos. Por tanto, se entiende que la RSA de las empresas prioriza el comportamiento basado en principios y valores acordados por una determinada comunidad lingüística.

Como conclusión, se evidencia que en España existe una regulación que condiciona los códigos éticos, las normas y los valores corporativos, que se materializa en la RSA. Este esquema normativo hace parte de las funciones racionales de las empresas, lo cual es evidente en la intelección de los valores y políticas corporativas.

Esta tradición apropiada en España, muchas por acuerdos provenientes de la Comunidad Europea, pone patente un imperativo categórico, que hace que se estos se plasmen en normativa, principios y guías de la conducta. También debe precisarse que en España esta praxis es tratada como principio lógico de la razón,



con gran incidencia a la hora de emitir sanciones, juicios, calificar o considerar las acciones de las empresas como buenas, malas o repudiables.

En Colombia, tras el análisis realizado siguiendo el método analítico, se encuentra que existe una regulación armónica con los estándares internacionales, y una relativa liberalidad para definir el marco de actuación de las empresas en materia de RSA. Esta praxis se caracteriza por la presencia de dilemas éticos respecto al comportamiento socialmente responsable y ambientalmente sostenible de los negocios.

En este orden de ideas el deber de cumplir la regulación en materia de RSA, no solo proviene de la obligación jurídica en que está comprendida, sino de oportunidades potenciales que a futuro prevén las empresas. Esta situación dirige a las empresas al empleo en sus actuaciones de técnicas eficientes, en las que las tengan el dominio sobre ellas, y así cumplir medianamente con un deber ético.

## **1.2 Metodología**

El método principal empleado en esta investigación es el analítico (Wittgenstein, 1997), que parte de dos supuestos fundamentales, el primero de ellos derivado del principio de verificación, que hace que lo que se dice sea válido solo si está sometido a controles formales y, el segundo, el uso de un instrumento fiable para el análisis. En el caso que se estudia se considerará la regulación existente en materia de RSA en España y Colombia y se utiliza como instrumento de sistematización para el análisis, la evolución histórica.

Para Wittgenstein (1997) dicho método clarifica los conceptos, tomando como punto de partida las palabras y, desde allí, favoreciendo el análisis, la lectura, la formulación y las respuestas a los interrogantes que las mismas pueden suscitar. De igual forma, da primicia a la referencia, en orden a lo cual la ruta que mejor lo

satisface es aquella que parte por: a) precisar las tradiciones teóricas; b) caracterizar la praxis real, es decir, la presentación, sistematización y alcances a partir de la identificación de un fenómeno; c) reinterpretar las situaciones particulares.

Para esta investigación, los pasos a seguir parten de la búsqueda del origen de las prácticas de Responsabilidad Social (RS) para ir avanzando hacia la configuración de la normativa. En el caso de Colombia, no existe una regulación específica para la responsabilidad y para su desarrollo se amparan en políticas de Estado referidas a temas ambientales, de derechos laborales y reivindicaciones sociales. Esta situación demanda sistematizar las políticas que mayoritariamente ponen en práctica las empresas más grandes del país según la superintendencia de sociedades.

La obtención de la evidencia empírica se hace desde el giro lingüístico pragmático, se trata de una investigación reflexiva, y como es una investigación del lenguaje, no es una reflexión desde las prácticas de las empresas, vista desde la empresa misma, sino, una reflexión intersubjetiva, que implican, para este caso, los discursos emitidos por las empresas en materia en materia de RSA y las trascendencia de sus modelos de gestión hacia el reconocimiento de un límite ético al crecimiento del negocio.

Entender así el método analítico nos hace remitirnos a Habermas (1990) y Powell (2014) cuando indican que la acción de comunicar ha de ser entendida y reconocida intersubjetivamente Por consiguiente, según Habermas (1995), en el área del razonamiento moral, en lo concerniente a la moralidad de las acciones particulares, la ética constituye una reformulación dialógica de la teoría moral de Kant (1996) superando así la insensibilidad a las particularidades y a la manera de afrontar situaciones reales en la acción como lo trata Wheeler (2016); Greene (2014); Øverland (2014) y Blum (1988).

En esta línea, Apel (1992) plantea que “todos los seres capaces de comunicación deben ser reconocidos como personas, puesto que en todas sus acciones y expresiones son interlocutores virtuales, y la justificación ilimitada del pensamiento no puede renunciar a ningún interlocutor y a ninguna de sus apropiaciones virtuales a la discusión” (Pág. 380-381), ello con marcada diferencia con la ética del cuidado de Heidegger (Tonner, 2015), Boff (2002), ni la inquietud de Churchland (1989) para refinar las categorías de percepción social y moral y modificar con ello las conductas típicas.

El Método auxiliar es documental de índole histórico referenciado por Vaismoradi et al. (2013); Gaborone (2006); Galeano-Marín (2004); Christy (1975) y Holsti (1969), haciendo que las evidencias a utilizar dependan de las observaciones y otras investigaciones. Siendo así se da prelación a la descripción sobre la autonomía moral que se materializa en las memorias de sostenibilidad y la explicación de los componentes que en las empresas se consideran como mitigación de sus externalidades.

### **1.3 Una mirada antropológica a la construcción de los discursos sobre responsabilidad social y ambiental en España**

Las actuaciones responsables de las empresas en España tienen un origen filantrópico, ligadas a las tradiciones de la iglesia católica, a través de su programa de comunicación cristiana de bienes. Esta práctica religiosa obligaba a que los confesos debían compartir parte de sus bienes con los más necesitados, de igual forma, obligaba a reconocer condiciones de trabajo digno y a otorgarles espacios para el descanso a quienes contribuían al crecimiento de las empresas. Estos aspectos de carácter nuclear, según Navarro (2011) conllevaron a que España desarrollara una serie de políticas respecto a la cooperación para el desarrollo.

Tras superar los gobiernos militares y el desligamiento de la iglesia al gobierno comienza a gestarse en España un tipo de solidaridad, alrededor de la noción del bienestar humano y social, como algo connatural al sujeto. Esta ideología, que trasciende a la concepción religiosa, como había sucedido en otros países (Giuliani, 2016; Slack et al., 2015; Berreman, 1968) propone tanto el compromiso con el desarrollo económico, como la libre determinación del sujeto (Brager, 2017; Kuntsman, 2017) en condiciones de vida en paz y en libertad (Sen, 2009).

Esta concepción es compleja al involucrar, por una parte, el desarrollo de la libre empresa (Voegtlin y Pless, 2014), como base para la justicia económica (Scherer et al., 2013) y, por la otra, las corresponsabilidades que dicho desarrollo tienen con la conservación de las formas de vida humana y no humana (Jonas, 1985), la dignificación de quienes contribuyen en dicho bienestar (Scherer et al., 2014) y el fortalecimiento del aparato estatal para promover un esquema jurídico y el orden.

Estas acciones, que a título de responsabilidad social desarrollaron las empresas en España, se orientaron a reducir el desempleo, colocar los excedentes alimenticios y desechos de la industria al servicio de los más necesitados, de igual forma, el envío de los mismos a países más necesitados con fines de cooperación, de manera especial en África, América Latina y zonas de conflicto en medio Oriente (Gregorio, 2011).

Esta forma de RSA de las empresas, jugó un papel decisivo en la noción de cooperación para el desarrollo de los países menos favorecidos por parte del reino de España. Pérez de Cuéllar (1997) deja entrever que esta dinámica favoreció exportar técnicos, trabajadores, bienes de equipos y, entre otros, excedentes agrícolas a regiones menos favorecidas. Esta práctica consuetudinaria presenta serios cuestionamientos éticos, en la medida que el país receptor queda en deuda material o espiritual con el país donante, siendo la base para la movilidad de capitales.

Los cambios ideológicos más significativos, desde finales del siglo XIX e inicio del XX, sobre prácticas responsables de las empresas de España se inician a finales de la década de los 60's, época de la intervención de las empresas en el escenario mundial. Según la Comisión de Desarrollo y Medio Ambiente de América Latina y el Caribe (1991), igual que los trabajos de Arizpe y Alonso (2001) y Garófoli (1994), comienzan a cobrar una mayor coherencia con las diferentes políticas exteriores y a reconocer las reivindicaciones en los campos económicos, sociales, políticos y culturales, de las zonas donde las empresas operaban (Osipov et al., 2016; Bassett y Gautier, 2014).

Este dinamismo, que algunos juzgan como la captura del Estado por parte de la empresa (Cuervo-Cazurra et al., 2014; Migdal, 1988), desencadena una vigilancia sobre la conducta ética de los negocios por parte de los diferentes grupos de interés, en tanto se han erigido, siguiendo los postulados de Oszlak (2000), nuevas formas de poder, de legitimidad (Scott y Davis, 2015; Scott, 2013; Greenwood y Hinings, 1996), de expansión y de capitalización (Ball y Craig, 2010).

Albert (1993) denominará a este proceso la “ética del negocio”, entendiendo la empresa como un fin. En contraposición a esta tradición anglosajona, en Europa, y por tanto en España, se apropiará la categoría de “ética de la empresa”, entendiendo la empresa como un grupo humano, con una RSA en lo referente a la producción de bienes y servicios, los cuales le generan beneficio a sus gestores al tiempo que responde a demandas de mejora de vida (Cortina-Orts, 2003).

Esto conlleva a considerar la justicia económica como variable en el desarrollo de las actividades empresariales, la cual se configura en torno a valores éticos, lo que a su vez favorece las ventajas competitivas (Jušcius y Snieška, 2015; Marchi et al., 2013). Esta noción obliga a las empresas a plantearse la manera cómo desarrollan su actividad económica, y de igual forma, las dinámicas alrededor de la generación, acumulación y expansión de su capital, con criterios de respeto a

las formas de vida humana y no humana, a las generaciones futuras y a las expresiones culturales de los contextos locales donde las empresas desarrollan las actividades propias de sus negocios.

#### **1.4 Contexto institucional y legal de la responsabilidad social y ambiental de las empresas en España**

La normativa en temas de RSA en España tiene sus raíces desde la constitución de 1978, la que según Lucas-Verdú (1984), además de su carácter atípico, al no seguir los cánones tradicionales de la dogmática constitucional, favoreció a que se creara y determinara un nuevo consenso constitucional.

Este andamiaje constitucional, con un claro enfoque reformista (Sánchez-Agosta, 1980), proclama que “la nación española tiene una voluntad definida de colaborar en el fortalecimiento de unas relaciones pacíficas y de eficaz cooperación entre todos los pueblos de la tierra”. Si bien este principio es base para la cooperación, con fines de desarrollo en los territorios menos favorecidos, llevará a que las empresas que se expanden en el exterior consideren criterios éticos en sus actuaciones.

Una de las primeras leyes reglamentarias en España fue la aprobación por parte de las cortes, el 7 de julio de 1998, de la Ley de la cooperación internacional para el desarrollo. Este mismo año, España hizo vinculante que sus empresas, sin importar el lugar de operación, debían acoger lo dispuesto en la declaratoria de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) (1998) sobre libertad de asociación y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva, la eliminación del trabajo forzoso u obligatorio, la abolición del trabajo infantil y la eliminación de la discriminación en materia de empleo y ocupación.

Un hito histórico en 1998, fue la creación de la comisión Olivencia, que tuvo por objeto el estudio de un código ético que aplicará a los Consejos de Administración de las Sociedades obligadas a tener este cuerpo consultivo. De igual forma se destaca que en 1999, entró en vigor, por una parte, el Real Decreto 2016/1999 que obliga al suministro de información al trabajador sobre los elementos esenciales del contrato de trabajo, y por otra la Ley 19/1999, que promueve la conciliación de la vida familiar y laboral de las personas trabajadoras.

Atendiendo las demandas sociales y las presiones de diferentes grupos de la sociedad civil, la comunidad europea emitió el Libro Blanco sobre Responsabilidad Ambiental (Bruselas, 9 de febrero de 2000). Concomitante a lo anterior, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), en el año 2000, emite directrices para empresas multinacionales en materia de responsabilidad social empresarial. En este mismo año, Naciones Unidas establece el pacto global sobre desarrollo sostenible y RS, dentro de los que incluyeron los programas de desarrollo y medio ambiente, las directrices de la OIT y como novedad se integra, como una categoría dentro de la responsabilidad social empresarial, los principios contra la corrupción, extorsión y sobornos.

Un año más tarde aparece el “libro verde”, el cual busca fomentar un marco europeo para la RS de las empresas (Bruselas, 18 de julio de 2001) y, en 2002 se emite la comunicación de la Comisión relativa a la Responsabilidad Social Empresarial, con la cual se buscaba garantizar una efectiva contribución al desarrollo sostenible desde las empresas europeas. Esta construcción normativa conlleva a que el 6 de febrero de 2003 se emita la Resolución del Consejo relativa a la Responsabilidad Social Empresarial.

A lo anterior se le suma la Ley de Transparencia (Ley 26 de 2003), que busca generar una serie de obligaciones para que el reporte de la memoria e información financiera no dependa únicamente de la decisión voluntaria de las

empresas. Con esta ley se avanzó hacia la obligatoriedad de publicar el informe anual de gobierno corporativo a las empresas que cotizan en Bolsa y posteriormente, en el año 2006, el código unificado de recomendaciones sobre buen gobierno de las sociedades cotizadas.

Dentro del contexto de una construcción de un aparato normativo, que garantice una actuación responsable de las empresas en España, se encuentra la ley 51/2003 sobre la igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad; el real decreto 290/2004 que regula los enclaves laborales como medidas de fomento de empleo de las personas con discapacidad, así mismo el real decreto 364/2005 referente al cumplimiento alternativo, con carácter excepcional, de la cuota de reserva a favor de trabajadores con discapacidad.

En el año 2005, España ratifica los acuerdos de los estados miembros sobre Responsabilidad Social Corporativa (RSC), con un ámbito normativo en materia de: 1) desarrollo sostenible y protección al medio ambiente; 2) protección al consumidor y; 3) la ayuda humanitaria a terceros países. Los aspectos antes consagrados quedarán incorporados al artículo 1902 del Código Civil.

Atendiendo los compromisos de los estados miembros de la comunidad europea (Acta Única de Luxemburgo de 1986 y el tratado de Maastrich de 1995 y de Amsterdam hasta llegar a la Constitución Europea), se configura un nuevo escenario para la RS a partir del año 2006, constituyéndose el grupo de alto nivel sobre RSE en la comunidad europea, con gran incidencia en la definición, creación y regulación del Consejo Estatal de RSE (Real Decreto 221/2008) y la orden TIN/4/2009, que nombra los integrantes de tan importante organismo.

El gobierno de España profiere en 2011 la ley 2, la cual trata sobre Economía Sostenible, para promover la RSE como base, entre otros aspectos, para la



simplificación administrativa, la innovación social y la aplicación del derecho privado a las transmisiones a terceros de derechos sobre los resultados de la actividad investigadora.

A partir de las indicaciones de la Comisión Europea fue aprobado en 2014, la Estrategia Española de RSE. Como disposiciones recientes está el Plan Nacional de Empresas y Derechos Humanos (2014), con el que se busca generar un conjunto de políticas que mejoren el impacto de las empresas españolas sin importar el país donde las mismas desarrollen las actividades objeto de su negocio, lo que ha permitido que se obtenga una valoración positiva y un importante reconocimiento internacional como lo trata Ortiz y Giner-Inchausti, 2014; Vázquez, 2014; Gallen y Giner, 2013.

Recientemente destaca la orden ESS/1554/2016 que regula los procedimientos para registros y publicación de las memorias de RSA y sostenibilidad de las empresas, organizaciones y administraciones públicas. Se adiciona a lo anterior el reconocimiento que se le otorga a las iniciativas como la ISO 26000, la declaratoria tripartita de los principios de las empresas multinacionales, los principios de inversión responsable y los principios rectores de naciones unidas de las empresas con las cuales España es una economía que fortalece las apuestas de crecimiento sostenible.

### **1.5 Caracterización de las prácticas de la gestión de la responsabilidad social en Colombia**

En Colombia, la normativa sobre RSA está incorporada a los objetivos, principios, criterios y orientaciones que las autoridades ambientales emiten en materia de protección y conservación del ambiente, así mismo, de la normativa en materia de higiene y seguridad industrial, estándares internacionalmente en materia de Derechos Humanos, los principios fundamentales de la OIT y de manera

subsidiaria, lo establecido en el país en materia de derecho laboral y garantías de empleo digno.

En 1991, con la naciente constitución política que reemplaza a la de 1886, se establece que el “Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución. Además, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados” (Constitución Política Art. 80°, 1991).

De esta forma se asume la responsabilidad del Estado para cooperar con otras naciones en la protección de los ecosistemas, tal como sucede con el acuerdo de Ramsar sobre humedales, el cual entró en vigor en 1975.

Este bloque constitucional ha favorecido la ratificación de normas como el Código Nacional de Recursos Naturales Renovables y de Protección al Medio Ambiente-CNRNRPMA, uso y administración del recurso (Decreto Ley 2811/74-CNRNRPMA Decreto 1791 de 1996); en este ámbito se encuentra la actualización del Régimen de Aprovechamiento Forestal Vedas (Resolución 1367 de 2000), las disposiciones en materia de límites a las exportaciones importación, teniendo como criterios la sostenibilidad, de la cual trata el decreto 309 de 2000 y otras disposiciones en materia de investigación y transferencia de conocimiento (Ministerio de ambiente y desarrollo: resolución 0438 de 2001) y la referida al Régimen sancionatorio ambiental (Ley 1333 de 2009).

En materia ambiental, se observa una supremacía en la aplicación de estándares del International Organization for Standardization (ISO) y protocolos sobre administración de recursos naturales, control de la contaminación, gestión integral de residuos y un acercamiento al consumo responsable, a través del ciclo de vida de los productos.

Dada la dispersión normativa, las empresas en Colombia ha desarrollado metodologías para llevar a cabo la gestión de la RSE, siguiendo la ISO 26000, SGE 21, IQNet SR10, SA 8000. En dicho ámbito, también son significativos los avances en materia de informes de comunicación y memorias de sostenibilidad, con fines de divulgación atendiendo a lo establecido en AA1000, el GRI y el GRI STANDARDS.

Estas manifestaciones, han estado fuertemente influenciadas por las apuestas del país en materia económica, que han llevado a la incorporación de prácticas de RSA como fundamento de la innovación social y las ventajas competitivas. Atendiendo a lo anterior las actividades de estas apuestas se amparan en las siguientes políticas públicas:

- Nacional de Biodiversidad, promulgada en 1995 con el objeto de promover la conservación, el conocimiento y el uso sostenible de la biodiversidad, así como la distribución justa y equitativa de los beneficios derivados de la utilización de los conocimientos, innovaciones y prácticas asociada.
- De los bosques, avalada por el Consejo Económico de Política Económica y Social (CONPES 2834), que promueve la conservación de los bosques, la incorporación del sector forestal en la economía nacional y la mejora de la calidad de vida de la población. Estando regulado por la Ley 99 (Formulación del Plan Nacional de Desarrollo Forestal –PNDF–); la Ley General Forestal (Ley 1021) y el CONPES 3125 el cual adopta el PNDP mediante la ley 139 CIF.
- Sobre humedales, cuya finalidad es promover el uso racional, la conservación y la recuperación de los humedales. Esta convención entro en vigor en 1975 y fue ratificada con el The Ramsar Convention on Wetlands en 2014.

- Política ambiental para la gestión integral de residuos o desechos peligrosos orientada a prevenir la generación de residuos o desechos peligrosos, el adecuado manejo ambiental de los mismos procurando en todo caso el desarrollo sostenible.
- Políticas de control de la contaminación ambiental o política nacional de producción más limpia, la cual entro en vigencia en 1997 y constituye una estrategia ambiental de carácter preventiva e integradora de los procesos productivos, los productos y los servicios, para mitigar los riesgos relevantes a los humanos y al ambiente.
- La Política de Prevención y Control de la Contaminación del Aire se orienta según los principios de la Constitución Política, en la Ley 99 de 1993 y la normatividad ambiental, donde busca impulsar la gestión de la calidad del aire en el corto, mediano y largo plazo, con el fin de alcanzar los niveles de calidad del aire adecuados para proteger la salud y el bienestar humano.
- La Política Nacional Ambiental tiene un carácter estratégico, transversal a todos los sectores productivos y su aplicación se extiende hacia lo público y privado. Su propósito es contribuir en las proyecciones del modelo de desarrollo sostenible adoptada en Colombia.
- La Ley 99/1993 por medio de la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, delegándole como función la coordinación, promoción y orientación de las acciones de investigación sobre el medio ambiente y los recursos naturales renovables, y llevar acabo las actividades inherentes a la formulación de la Política Nacional y el Plan de Acción en Investigación Ambiental.
- La política nacional ambiental para el desarrollo sostenible de los espacios oceánicos y las zonas costeras e insulares.
- La política nacional de educación ambiental propende por generar una efectiva articulación de la comunidad académica, el sector público,

empresarial y la sociedad civil, alrededor de formas de producción ambientalmente sostenible y sustentable.

- Política de participación social en la conservación
- Política para el desarrollo del ecoturismo, que favorece el fortalecimiento y diversificación de la actividad ecoturística, teniendo como referente esencial su desarrollo sostenible, el desarrollo de una oferta competitiva de servicios turísticos en armonía con la diversidad ecológica y cultural.

Adicional a lo anterior debe agregarse qué, en los acuerdos de paz, entre el gobierno central y la guerrilla de las FARC-EP, han dejado por sentado que las empresas asuman un papel protagónico respecto a los nuevos desafíos que debe asumir el Estado. Este escenario de post-conflicto está haciendo que las empresas, en sus estrategias de sostenibilidad incorporen nuevos actores, dentro de los cuales aparecen grupos de la población no organizada, ONG y personas relacionadas con el desarrollo integral de las zonas específicas donde operan las empresas. De igual manera las alianzas de la empresa privada con los gobiernos locales aparecen con una reconfiguración de papel político en la emisión de las memorias.

Dado que en Colombia la RSA se adscribe a políticas públicas promovidas por el Estado, las empresas generan su discurso en materia de sostenibilidad garantizando una efectiva vinculación de su actividad económica a dichas políticas. Por consiguiente, se hace necesario sistematizar la manera como las principales empresas del país apropian y garantizan sus apuestas de RSA.

La sistematización de las memorias de sostenibilidad, de las compañías consideradas por la Superintendencia de sociedades de Colombia como grandes empresas, generan los siguientes resultados:

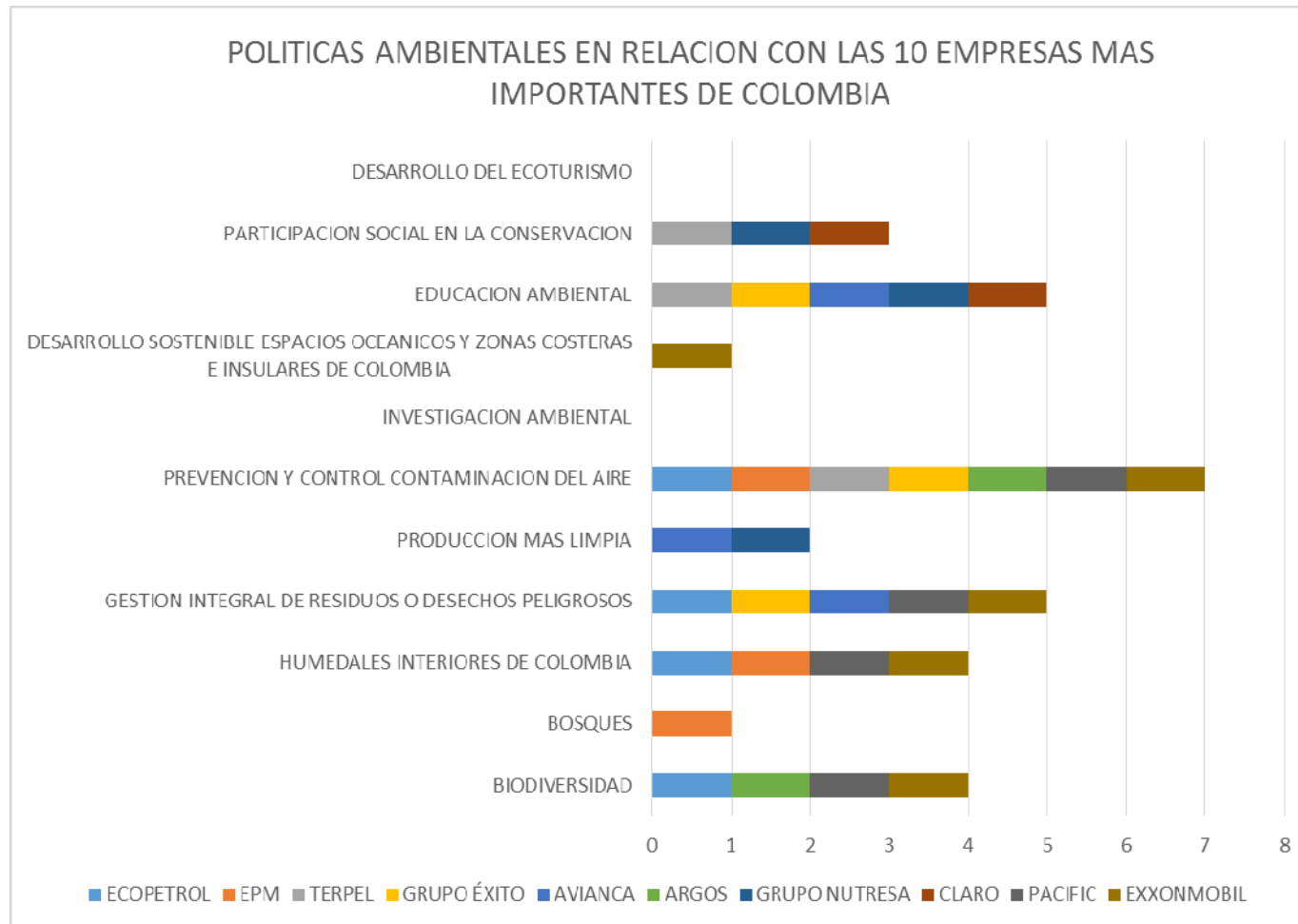
TABLA 1: Políticas de RSA de las 10 empresas más importantes de Colombia<sup>1</sup>

POLITICA	Empresas									
	ECOPETROL	EPM	TERPEL	GRUPO ÉXITO	AVIANCA	ARGOS	GRUPO NUTRESA	CLARO	PACIFIC	EXXONMOBIL
<b>BIODIVERSIDAD</b>	1	0	0	0	0	1	0	0	1	1
<b>BOSQUES</b>	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>HUMEDALES INTERIORES DE COLOMBIA</b>	1	1	0	0	0	0	0	0	1	1
<b>GESTION INTEGRAL DE RESIDUOS O DESECHOS PELIGROSOS</b>	1	0	0	1	1	0	0	0	1	1
<b>PRODUCCION MAS LIMPIA</b>	0	0	0	0	1	0	1	0	0	0
<b>PREVENCION Y CONTROL CONTAMINACION DEL AIRE</b>	1	1	1	1	0	1	0	0	1	1
<b>INVESTIGACION AMBIENTAL</b>	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
<b>DESARROLLO SOSTENIBLE ESPACIOS OCEANICOS Y ZONAS COSTERAS E INSULARES DE COLOMBIA</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
<b>EDUCACION AMBIENTAL</b>	0	0	1	1	1	0	1	1	0	0
<b>PARTICIPACION SOCIAL EN LA CONSERVACION</b>	0	0	1	0	0	0	1	1	0	0
<b>DESARROLLO DEL ECOTURISMO</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

<sup>1</sup> En la tabla el 1 corresponde a la aplicación de la política y donde 0 significa que no aplica o no se implementa dicha política

Fuente: construcción propia con base a datos de la superintendencia de sociedades de Colombia.

GRÁFICO 1: Políticas ambientales que implementan las 10 empresas más importantes de Colombia



Fuente: construcción propia con base a datos de la superintendencia de sociedades de Colombia.

La sistematización de la evidencia empírica, que se observa en el Gráfico #1, conduce a afirmar que de las 11 políticas referidas a RSA, de carácter prioritario en Colombia, las cuales no son de obligatorio cumplimiento, han sido integradas como parte de las políticas corporativas de las empresas, lo que ratifica los planteamientos de la ética analítica (Wittgenstein, 1965), en tanto la significancia del acuerdo lingüístico conduce a un mayor entendimiento y a la reflexión de la normativa.

Así mismo, es posible afirmar que las políticas en materia de RSA lleva a que las empresas contribuyan al control de gestión y la sostenibilidad de los recursos naturales, la calidad del ambiente, la gestión corporativa y la dignificación humana, como expresión de ética de la empresa.

La identificación y el análisis de las 11 políticas de RSA, de mayor aceptación y desarrollo, ha llevado a que las empresas generen discursos sobre afectación a los grupos humanos y diseñar acciones articuladas hacia las ventajas competitivas, tal como se trata en los trabajos de Juščius y Snieška (2015) y Marchi et al. (2013), ello contribuye a que dichas compañías mantengan el liderazgo y la gestión en un marco de valores éticos que reconocen como oportunidades para el desarrollo del negocio.

Es también evidente, a pesar de las limitaciones y de la demasiada liberalidad en la regulación, que las empresas han forjado un *ethos* propio desde la noción antropológica de responsabilidad, como lo trata Giuliani (2016); Slack (2015); Berreman (1968). Esta noción imprime una limitación, de carácter autónomo, a sus decisiones y a valorar la sostenibilidad del negocio en el mediano y largo plazo.

En primer lugar, por orden de importancia, sobre la aplicación de las políticas referidas a RSA se encuentra que las referidas a la prevención y control de la



contaminación del aire son las de mayor aceptación en las empresas estudiadas, aspecto sensible, dado que la disminución en la calidad del aire conlleva a incapacidades sucesivas de los trabajadores e incrementando de los costes de las operaciones, quizás por ello, representan una de las mayores apuestas corporativas en el caso estudiado.

El segundo grupo de importancia en la incorporación de dichas políticas lo ocupan las referidas a la educación ambiental y de gestión integral de residuos y desechos peligrosos, lo que conduce a afirmar, desde la tradición de la ética analítica, que las empresas, acuerdan consensos referidos a su RSA desde la naturaleza misma del negocio.

El tercer grupo lo integra la política de la biodiversidad, la política de los humedales interiores de Colombia, seguido de la política de participación social en la conservación y las políticas sobre producción más limpia, la política de bosques y la política de desarrollo sostenible de los espacios oceánicos y zonas costeras e insulares. Esto permite afirmar que las empresas referidas en el estudio en Colombia, donde no hay una normativa de obligatorio cumplimiento en términos de RSA, conlleva a que establezcan acuerdos para pensar los problemas que devienen del desarrollo empresarial y promover acciones responsables.

## **1.6 Conclusiones**

La RSA se adscribe dentro de una dimensión propia de la ética aplicada con dos grandes tradiciones, una desde el negocio y otra desde la empresa como organización humana que favorece atender a determinadas necesidades sociales, culturales y de respeto a las diferentes formas de vida.

Producto de lo anterior se articula en la ley civil la responsabilidad social y ambiental. Esto conlleva a considerar la responsabilidad objetiva, por lo tanto, su ámbito de aplicación se da con independencia de que exista culpa o negligencia de

un actor, la supremacía la adquiere el interés social, el general y la conservación ambiental. Se hace evidente la incorporación del principio de la libre empresa y de los derechos sociales individuales y de las colectividades.

En España hay una tradición importante en materia de jurisprudencia, a partir de la interpretación de la ley 26/1984, como la sentencia del 10 de junio de 2002, donde el ponente García Vela, preciso que la responsabilidad, tanto de la empresa como la del empresario, trasciende la reglamentación en la medida los criterios objetivos hacen presuponer que debe existir diligencia del empresario para prevenir hechos que atenten contra los derechos sociales y el servicio a la comunidad.

A diferencia de España la construcción normativa en materia de RSA en Colombia ha sido gestada desde las propias empresas o los sectores económicos, con el fin de responder a las nuevas expectativas del mercado y a nuevas estrategias de aprovechamiento económico de los recursos naturales, las cuales se legitiman desde el poder político, social y de acceso a la información.

La ausencia de un marco jurídico claro en Colombia, en materia de responsabilidad social y ambiental, si bien ha permitido la innovación social en la gestión y de contenidos en la memoria, también ha llevado a que muy al margen, las empresas privadas capten los recursos públicos en favor de sus programas de RSA, al tener como eje central de dichos programas actividades referidas a los procesos de reinserción de grupos al margen de la ley, la alineación con los objetivos del milenio y del desarrollo sostenible, integración social y laboral de personas en situación de desplazamiento, y apuestas por la competitividad que responda a los compromisos del país con la comunidad internacional.

Esta liberalidad en términos de prácticas de la gestión de la sostenibilidad de las empresas en Colombia, están conllevando a que las memorias de sostenibilidad se

vean en el ámbito de la innovación de contenidos y no necesariamente desde la presunción de transparencia que en ellas presuponen. A pesar de las diferencias relativas a la forma, así como al momento en que la RSA ha llegado a formar parte de las empresas, en ambos países se ha ido integrando paulatinamente estas transformaciones a las memorias de sostenibilidad.

El esquema normativo, como marco de cumplimiento de las funciones de las empresas, no garantiza que ellas dimensionen sus externalidades y sus acciones de mejora, lo que conduce a afirmar que la naturaleza de la normativa en materia de RSA no es por fuerza de ley, sino que deviene de la reflexión crítica de los hábitos y costumbres a determinados patrones culturales.

Finalmente, para investigaciones futuras, sería interesante explorar la razón social, como categoría inherente a los modelos de gestión, en las empresas que adoptan políticas de RSA. La razón social, conllevaría a una nueva fase de dichas políticas, donde las organizaciones se inquieten por enfoques de gestión fundamentados en la persona, en el reconocimiento sus identidades y en el sentido trascendente en su alteridad.

### 1.7 Referencias bibliográficas

- Alas, R., Gao, J., & Carneiro, J. (2015). Connections between ethics and cultural dimensions. *Engineering Economics*, 21(3).
- Albert, M. (1993). *Capitalism vs. Capitalism: How America's obsession with individual achievement and short-term profit has led it to the brink of collapse*. Basic Books.
- Apel, K. O., Dussel, E. D., & Fonet-Betancourt, R. (1992). *Fundamentación de la ética y filosofía de la liberación*. Siglo XXI.
- Arizpe, L., y Alonso, y. (2001). *Cultura, comercio y globalización*. CLACSO, Consejo Latinoamericano de Ciencias Sociales.
- Ball, A., y Craig, R. (2010). Using neo-institutionalism to advance social and environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(4), 283-293.
- Bassett, T. J., y Gautier, D. (2014). Regulation by Territorialization: The Political Ecology of Conservation y Development Territories. Introduction. *Echogéo*, (29).

- Berreman, G. D. (1968). Is anthropology alive? Social responsibility in social anthropology. *Current Anthropology*, 9(5, Part 1), 391-396.
- Blum, L. A. (1988). Gilligan and Kohlberg: Implications for moral theory. *Ethics*, 98(3), 472-491.
- Boff, L. (2002). El cuidado esencial. *Ética de lo humano. Traducción de Juan Valverde. Madrid: Trotta.*
- Brager, J. B. (2017). On the Ethics of Looking. In *Selfie Citizenship* (pp. 161-163). Springer International Publishing.
- Christy, T. E. (1975). The methodology of historical research a Brief Introduction. *Nursing Research*, 24(3), 189-192.
- Churchland, P. M. (1989). *A neurocomputational perspective: The nature of mind and the structure of science.* MIT press.
- Comisión de Desarrollo, Medio Ambiente de América Latina y el Caribe. (1991). *Nuestra propia agenda sobre desarrollo y medio ambiente.* Fondo De Cultura Economica USA.
- Cortina-Orts, A. (2003). *Construir confianza: ética de la empresa en la sociedad de la información y las comunicaciones.* Edicoes Loyola.
- Crane, A., y Matten, D. (2016). *Business ethics: Managing corporate citizenship and sustainability in the age of globalization.* Oxford University Press.
- Cuervo-Cazurra, A., Inkpen, A., Musacchio, A., y Ramaswamy, K. (2014). Governments as owners: State-owned multinational companies. *Journal of International Business Studies*, 45(8), 919-942.
- Fieser, J. (2010). Business ethics. *Accessed May, 1, 2010.*
- Gaborone, B. (2006). The use of documentary research methods in social research. *African sociological review*, 10(1), 221-230.
- Galeano Marín, M. E. (2004). Estrategias de investigación social cualitativa: el giro en la mirada. *Medellín: La Carreta.*
- Gallén Ortiz, M., & Giner Inchausti, B. (2013). Los efectos de la crisis económica en las memorias de sostenibilidad GRI en Europa. *Revista Prisma Social*, (10).
- Garófoli, G. (1994). Los sistemas de pequeñas empresas: un caso paradigmático de desarrollo endógeno. *Benko y Lipietz (op. Cit.).*
- Giuliani, E. (2016). Human rights and corporate social responsibility in developing countries' industrial clusters. *Journal of Business Ethics*, 133(1), 39-54.
- Greene, J. (2014). *Moral tribes: emotion, reason and the gap between us and them.* Atlantic Books Ltd.
- Greenwood, R., y Hinings, C. R. (1996). Understanding radical organizational change: Bringing together the old and the new institutionalism. *Academy of management review*, 21(4), 1022-1054.
- Gregorio, J. R. T. (2011). Cultura, identidad cultural, patrimonio y desarrollo comunitario rural: una nueva mirada en el contexto del siglo XXI latinoamericano. *Contribuciones a las Ciencias Sociales*, (2011-06).
- Habermas, J. (1990). *Moral consciousness and communicative action.* MIT press.

- Hisrich, R. D., y Ramadani, V. (2017). Business Ethics, Social Responsibility and Entrepreneurial Managers. In *Effective Entrepreneurial Management* (pp. 179-201). Springer International Publishing.
- Holsti, O. R. (1969). Content analysis for the social sciences and humanities.
- ILO Declaration on Fundamental Principles and Rights at Work. ILO Declaration on Fundamental Principles and Rights at Work and its Follow-up. Adopted by the International Labour Conference at its Eighty-sixth Session, Geneva, 18 June 1998 (Annex revised 15 June 2010)
- Jamnik, A. (2011). The challenges of business ethics—management and the question of ethics. *Tourism and Hospitality Management*, 17(1), 141-152.
- Jonas, H. (1985). *The imperative of responsibility: In search of an ethics for the technological age*. University of Chicago press.
- Jušcius, V., y Snieska, V. (2015). Influence of corporate social responsibility on competitive abilities of corporations. *Engineering Economics*, 58(3).
- Kant, I. (1996). *The metaphysics of morals (1797)*. Na.
- Kuntsman, A. (Ed.). (2017). *Selfie Citizenship*. Springer.
- Lucas-Verdú, P (1984). Estimativa y políticas constitucionales. *Madrid: Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid-Sección de Publicaciones*, p. 100-118.
- Marchi, V. D., Maria, E. D., & Micelli, S. (2013). Environmental strategies, upgrading and competitive advantage in global value chains. *Business strategy and the environment*, 22(1), 62-72.
- Migdal, J. S. (1988). *Strong societies and weak states: state-society relations and state capabilities in the Third World*. Princeton University Press.
- Navarro, D. M. (Ed.). (2011). *Comprar, vender y consumir: Nuevas aportaciones a la historia del consumo en la España moderna*. Universitat de València.
- Organización Internacional del Trabajo (OIT), (1998). Sobre libertad de asociación y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva, la eliminación del trabajo forzoso u obligatorio, la abolición del trabajo infantil y la eliminación de la discriminación en materia de empleo y ocupación.
- Ortiz, M. y Giner-Inchausti, B. G. (2014). Las memorias de sostenibilidad GRI y los informes de progreso del pacto mundial: una comparación internacional. *Revista de responsabilidad social de la empresa*, (17), 17-34.
- Osipov, V. S., Skryl, T. V., Nevskaya, N. A., & Shavina, E. V. (2016). The territories of the priority development: Genesis of the institutes. *International Business Management*, 10(6), 1649-57.
- Oszlak, O. (2000). *Estado y sociedad: las nuevas reglas del juego*. Centro de Estudios Avanzados, Oficina de Publicaciones del CBC, Universidad de Buenos Aires.
- Øverland, G. (2014). Moral obstacles: An alternative to the doctrine of double effect. *Ethics*, 124(3), 481-506.
- Pérez de Cuéllar, J. (1997). Nuestra diversidad creativa. Informe de la Comisión Mundial de Cultura y Desarrollo de la UNESCO.

- Powell, J. L. (2014). Modernity, Communicative Action and Reconstruction of Rationality. *International Letters of Social and Humanistic Sciences*, (27), 177-183.
- Sánchez-Agosta, L. (1980). Sistema político de la Constitución española de 1978. *Ensayo de un sistema*, 188-189.
- Scherer, A. G., Baumann-Pauly, D., & Schneider, A. (2013). Democratizing corporate governance: Compensating for the democratic deficit of corporate political activity and corporate citizenship. *Business & Society*, 52(3), 473-514.
- Scherer, A. G., Palazzo, G., & Matten, D. (2014). The business firm as a political actor: A new theory of the firm for a globalized world. *Business & Society*, 53(2), 143-156.
- Schrempf-Stirling, J., Palazzo, G., y Phillips, R. A. (2016). Historic corporate social responsibility. *Academy of Management Review*, 41(4), 700-719.
- Scott, W. R. (2013). *Institutions and organizations: Ideas, interests, and identities*. Sage Publications.
- Scott, W. R., y Davis, G. F. (2015). *Organizations and organizing: Rational, natural and open systems perspectives*. Routledge.
- Sen, A. (2009). Desarrollo económico y libertad. *Apuntes del CENES*, 28(48), 311-328.
- Slack, R. E., Corlett, S., & Morris, R. (2015). Exploring employee engagement with (corporate) social responsibility: A social exchange perspective on organisational participation. *Journal of Business Ethics*, 127(3), 537-548.
- Sroka, W., y Lórinçzy, M. (2015). The Perception of Ethics in Business: Analysis of Research Results. *Procedia Economics and Finance*, 34, 156-163.
- Tonner, P. (2015). Heidegger in the Twenty-First Century.
- Vaismoradi, M., Turunen, H., & Bondas, T. (2013). Content analysis and thematic analysis: Implications for conducting a qualitative descriptive study. *Nursing & health sciences*, 15(3), 398-405.
- Vázquez, B. L. (2014). The evolution and impact of responsible communication values. A case study in Spain. *Historia y Comunicación Social*, 19, 511-523.
- Voegtlin, C., y Pless, N. M. (2014). Global governance: CSR and the role of the UN Global Compact. *Journal of Business Ethics*, 122(2), 179-191.
- Wheeler, R. (2016). Doctrine of double effect. *The Bulletin of the Royal College of Surgeons of England*, 98(5), 220-220.
- Wittgenstein, L. (1965). I: A lecture on ethics. *The philosophical review*, 74(1), 3-12.

## **CAPITULO II**

### **LA CONTABILIDAD COMO SISTEMA DE INFORMACIÓN PARA LA COMPRENSIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL DE LAS EMPRESAS: UN ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS CASOS EXITOSOS DE SOSTENIBILIDAD ENTRE ESPAÑA Y COLOMBIA**





## **La contabilidad como sistema de información para la comprensión de la responsabilidad social y ambiental de las empresas: un análisis comparativo de los casos exitosos de sostenibilidad entre España y Colombia**

### **Resumen**

La inversión presupone la obtención del máximo lucro de los recursos y una gestión eficiente de los riesgos, dado que en el mercado existen diversas alternativas de financiación y de inversión. Atendiendo a dicho contexto las erogaciones con fines sociales y ambientales constituyen hoy día un mayor pago realizado por el inversionista con el fin de garantizar la sostenibilidad del negocio en el tiempo y su legitimidad al observar criterios éticos. Atendiendo a esta hipótesis, la presente investigación valora, mediante un estudio de caso múltiple, la información social y ambiental de las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad en España y Colombia. El análisis de los resultados pone de manifiesto la ausencia de un balance crítico de los planteamientos y limitaciones de las políticas de sostenibilidad, a pesar de la relación positiva con la mejora en los costes de producción y las prácticas que dignifican las formas de vida humana.

### **2.1 Introducción**

En España la realización de informes de sostenibilidad ha tenido un fuerte arraigo, dada la promoción de la economía social como respuesta a las crisis económicas (Gobierno de España, 2013). Históricamente, la economía social ha sido un fenómeno de reflexión para pensadores, políticos, investigadores y diversos sectores de la sociedad, por lo que sus lecturas y postulados son

epistemológicamente, variados en sus ámbitos de aplicación y campos problemáticos a abordar.

En esta lógica emergen dos grandes tradiciones, la primera heredada de la ética católica, que a través de la doctrina social obligaba a los feligreses empresarios a contribuir en la causa de los menos favorecidos, mediante un programa llamado “comunicación cristiana de bienes” (Valencia y Piedrahíta, 2014; Camacho, 1991; Soneira, 1989; Moliner, 1972; Gestel y Gestel, 1963) y la segunda, posiciones y convicciones de orientación socialista. Estas dos tradiciones han hecho que históricamente en España la cuestión social de las empresas se materialice mediante alianzas para remediar la situación de crisis o de precariedad (Rodrigo y Lis, 1995).

Atendiendo a lo anterior se han logrado avances significativos en la generación de informes integrados y de sostenibilidad, que incluso le han llevado a ser considerado como uno de los países con mayor calidad de información en la memoria GRI, tal como lo explican los trabajos de Gallén y Giner (2013) y Alonso-Almeida et al. (2014). Esta tendencia ha traído consigo que la información financiera se comprenda a partir del análisis social, ambiental y cultural del negocio, promoviendo a su vez, el monitoreo de actividades organizacionales, la innovación sostenible y una comunicación transparente (Lopez-Valeiras et al., 2015). Dichas prácticas son concomitantes con los objetivos de los indicadores del milenio, la convención de las Naciones Unidas contra la corrupción y los derechos humanos, como ponen de manifiesto Aguado (2015); Bondy y Starkey (2014); Voegtlin y Pless (2014); Haack (2014); Sethi y Schepers (2014); Osuji y Obibuaku (2014); Kell (2013); Rasche (2011).

Dentro de este entramado la cooperación para el desarrollo ha sido decisivo, ejemplo de ello lo constituye el relacionamiento de España con Colombia, el cual se ha orientado a promover en este país latinoamericano procesos de descentralización estatal, acciones para la conservación de los recursos naturales y

la gestión del medio ambiente, de igual forma, planes de desarrollo industrial, promoción de la economía social y proyectos de subvención a la mujer. Estas posturas han tenido gran incidencia en las mejoras de la competitividad de las empresas, la gestión del conocimiento y la transferencia tecnológica.

Es de precisar, como hito de la promoción de las prácticas de sostenibilidad en el marco de la cooperación española que los inversores de este país, gestaron en la decana de los 90's programas de evaluación y conservación de la diversidad, uso de recursos vegetales amazónicos y gestión medio ambiental desde las prácticas empresariales (Belloni y Wainer, 2014; Heinrichs y Kreye, 1981). También se destaca la promoción de formas asociativas y cooperativas, como base para la participación ciudadana y contribuciones significativas a los planes de economía regional, que se encontraban priorizados dentro de la organización mundial del comercio.

Por otra parte, debe precisarse, que, dentro de las relaciones comerciales de Colombia, la Comunidad Europea es un aliado estratégico, siendo el destino del 16,9% de sus exportaciones (Banco de la República, 2016), de ellas España es el socio más importante. Este comportamiento ha estado fuertemente influenciado por la afinidad cultural entre España y Colombia, de igual forma por la seguridad jurídica, el respecto a la propiedad y el cumplimiento de los contratos que caracteriza la cultura comercial colombiana.

Atendiendo a lo expuesto, se plantea un estudio comparado que permita determinar si en empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad, tanto en España como en Colombia, se promueve la generación de nuevas estrategias que mejoren los desempeños financieros, la optimización de los costes de producción, el acceso a nuevos nichos de mercado y la eficacia en la gestión del impacto social y ambiental de ciertos procesos de producción y de prestación de servicios.

Para lograr dicho objetivo se realiza una contrastación de variables, siguiendo la correlación de Pearson, lo que permite afirmar que las acciones que a título de Responsabilidad Social y Ambiental (RSA) desarrollan las empresas le ayudarán a generar valor y mejorar su posicionamiento en el mercado. Es decir, el modelo de gestión de la RSA per se, logra una mejor comprensión desde la óptica y para utilidad del control de gestión.

Así mismo se observa que la RSA tiene una relación importante con la gestión eficiente de los costes, el acceso a incentivos fiscales y el incremento del margen de utilidad. Con relación a la generación de valor añadido es positiva la relación entre ingresos diferentes a la operación y dichas políticas, lo que le permite afirmar que las empresas estudiadas acceden a nichos sensibles del mercado, generan ventajas competitivas y mejorando el reconocimiento de los stakeholders en sus memorias de sostenibilidad.

## **2.2 Estado de la cuestión**

Para la selección de la literatura se diseña la red teórica propuesta por Ryan et al. (2002), lo que implica 1) escoger algunas revistas con índice de impacto, que aborden la situación estudiada, y que logren una sistematización significativa de la literatura 2) se seleccionan artículos publicados en un tiempo relativamente corto; 3) posteriormente se analiza un horizonte temporal y se establecen interconexiones según los intereses de la investigación, para lo cual se utilizó el diseño teórico propuesto por Sabino (2014) y Ander-Egg (2001).

La relación de la RSA, con la contabilidad y los desempeños financieros comenzó a tener mayor realce a finales de la década de los setenta e inicio de los ochenta, cuando se gestan los cuestionamientos acerca de la manera al ser tratada como una estrategia de marketing para entrar a nichos sensibles del mercado. Cochran y Wood (1984) logran demostrar que la correlación entre la Responsabilidad Social

Corporativa (RSC) y los desempeños financieros es positiva, a pesar que las compañías declaren una relativa independencia en sus códigos de ética respecto a sus prácticas de sostenibilidad.

Estos planteamientos son similares a los resultados obtenidos por Choi et al. (2010); Mulyadi y Anwar, (2012); Kim y Lee (2013), quienes también han encontrado una relación positiva y significativa entre el desempeño financiero corporativo con un alto índice ponderado por la RSA. Es de precisar que en los trabajos de Choi et al. (2010) el índice ponderado por la RSE tiene diferentes comportamientos cuando se estudiaba de manera independiente, lo cual va en consonancia con el enfoque instrumental de la teoría de los stakeholders (Carroll, 1999; Schwartz y Carroll, 2003).

En este sentido es posible afirmar que existen diferencias significativas entre el rendimiento financiero de las empresas que incluyen en sus estructuras modelos de RSA, respecto a las que no lo hacen. Orlitzky et al. (2003) a través de un meta-análisis cuyo objetivo se centró en proporcionar una integración estadística de la investigación acumulada sobre la relación entre los rendimientos generados por el desempeño social y ambiental corporativo (CSP) y el desempeño financiero corporativo (CFP), concluyen que el CSP parece estar más correlacionado con las medidas de CFP basadas en la contabilidad que con las del mercado, y que los índices de reputación CSP tienen una mayor correlación con CFP que otros indicadores de CSP.

Los resultados anteriormente enunciados presentan un comportamiento similar a los estudios de Jones y Wicks (1999); Donaldson (1999); McWilliams y Siegel (2001), quienes a inicios del siglo XXI encuentran que hay un mayor grado de certidumbre con respecto a la relación CSP-CFP de lo que se creía desde la década de los 90`s, el cual ha estado influenciado por el desarrollo de estándares y

de la normativa en RSA. Recientemente estos resultados presentaron afinidad con los estudios de Short et al. (2016); Cheng et al. (2014).

Estas correlaciones también han dado paso al estudio entre RSA y la obtención de beneficios fiscales, situación que ha dado pie a fuertes cuestionamientos éticos como los de Keig et al. (2015); Cheng et al. (2014); Hoi et al. (2013); Jenkins (2005). De igual forma Shen y Chang (2009) plantean que las actividades de RSA permiten obtener valores significativamente más altos de los ingresos antes de impuestos a las ventas netas y, favorece el margen de beneficio fiscal, permitiéndoles a las empresas una optimización fiscal, legalmente válida.

De este ámbito de comprensión del fenómeno se encuentra que las estrategias de mayor impacto siguen siendo la divulgación de información relacionada con la inclusión social, como lo demuestran los estudios de Tsoutsoura (2004), donde se comprueba que la RSE permite mejorar las finanzas corporativas y posicionar la organización dentro de un mayor número de grupos en la sociedad. Su et al. (2016) plantean que este comportamiento también ha tenido serias incidencias en el desempeño de los negocios, en economías emergentes.

En esta línea, Walsh y Margolis (2003) quienes documentan y sistematizan las iniciativas sociales más significativas de los negocios desde la década de los 70's hasta finales del siglo pasado, llegando a concluir que las empresas que incluyen dentro del desarrollo de sus declaraciones misionales soluciones alternativas a los problemas profundamente arraigados de la miseria humana han logrado optimizar sus excedentes.

En los resultados de estas investigaciones se pone de manifiesto que en la economía se ha producido un giro significativo en la manera de concebir la relación entre empresa/sociedad, que va de la mano con las tendencias organizacionales y las nuevas concepciones teóricas en la investigación del área.

Campbell (2007) indica que dichas lógicas están mediadas por varias condiciones institucionales como la regulación pública y privada (Mason y Simmons, 2014), la presencia de organizaciones sociales (Greenwood, 2007) y el papel político de los representantes de la sociedad civil (Crane y Matten, 2016; O’Riordan y Fairbrass, 2014).

Esta relación ha generado una reconfiguración en la manera de entender la teoría de los stakeholders, al proponer un enfoque alternativo que favorece cambios sustanciales en la mediación de las tensiones entre los objetivos sociales y económicos de las empresas e intereses de los grupos de interés; por ello Jiraporn et al. (2014) plantean que las grandes corporaciones, por la complejidad de sus operaciones y su incidencia social, fortalecen más sus programas de RSA, como respuesta a la presión de los consumidores y a la legitimidad en el mercado, en comparación con las de menor tamaño.

Husted et al. (2015); Martínez-Ferrero et al. (2015); Cheng et al. (2014); Jong-Seo et al. (2010), concluyen que también es positiva la relación cuando se estudia de manera independiente el desempeño financiero y las políticas de RSA. Así mismo Hart y Milstein (2003) encuentran que las políticas RSA redundan en la creación de valor de la empresa en el nivel estratégico permitiendo su sostenibilidad en el tiempo, lo cual es reiterado en los trabajos de Montabon et al. (2016); Bocken et al. (2014); Pagell y Shevchenko (2014); Slawinski y Bansal (2014); Muñoz y Dimov (2015); Kolk et al. (2013).

Como se evidencia, la literatura en esta temática es diversa. En términos de las concepciones teóricas la literatura indica que la mejor comprensión de estos fenómenos se obtiene mediante la aplicación de la ruta propuesta por la teoría de los stakeholders (Donaldson y Preston, 1995); en esta investigación, para la comprensión de las hipótesis, se utiliza su enfoque normativo. Es de precisar que los trabajos previos que utilizan este enfoque tiene una marcada tendencia a

afirmar que la dimensión de la sostenibilidad empresarial (Elkington, 2006) tiene gran incidencia en la apropiación de la noción del desarrollo sostenible.

Donaldson y Preston (1995) entienden que los derechos de los grupos de interés son inherentes a ellos, por consiguiente deben respetarse, independientemente del beneficio o perjuicio que se genere. De manera articulada se emplea la teoría de la contabilidad y el control, al permitir la comprensión de la relación inherente que se genera entre el control y la contabilidad, dado su carácter contractual de esta última, que le hacen considerarla como conciencia o espíritu moral (Sunder, 2007).

Lo anterior conduce a formularse como hipótesis de la investigación **H1**: *En las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad se produce una relación positiva entre las políticas de sostenibilidad y el rendimiento financiero.*

Martínez-Ferrero et al. (2016); Fernandez-Feijoo et al. (2014); Dhaliwal et al. (2012) y Roberts (1992) plantean que la distinción de caso exitoso de sostenibilidad, hace que su declaratoria de independencia sea relativa en la medida en que pasan a constituir como factor de ventajas competitivas del negocio sus acciones socialmente responsables y ambientalmente sostenibles, lo que a su vez tiene gran incidencia en la conducta de sus grupos de interés y en coordinación de sus objetivos.

No obstante, la evidencia empírica en los trabajos Dam y Scholtens (2015); Lys et al. (2015); Aguinis y Glavas (2012); Thorne et al. (2010); Cochran y Wood (1984) afirman que el discurso ético de las empresas termina centrándose en que su identidad y reputación sean administradas de manera más estratégica. En dicho sentido, es necesario plantear los problemas que se intentan mitigar referentes a la ecología y otros del ámbito social, en la medida en que tienen directa relación con



las materias primas, las que a su vez son base fundamental de la eficacia en la gestión de los costes (Wickert, 2016; Voegtlin y Scherer, 2015).

La segunda hipótesis **H2**: *la generación de valor organizacional generada por las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad está positivamente relacionada con la neutralización del impacto social y ambiental de ciertos procesos de producción y de prestación de servicios.*

Las estructuras de las empresas y sus políticas de sostenibilidad no necesariamente implican enmienda a la constitución de la sociedad lo que conlleva a que la difusión de la RSA se enmarque dentro de diversas metodologías de consultas a los grupos de interés, con el fin de mejorar la confianza y la reputación corporativa (Velte y Stawinoga, 2016; Brown, 2016; Cho y Giordano-Spring, 2015; Rambaud y Richard, 2015; Høgevold et al., 2015; Elkington, 1998).

Siendo así, resulta necesario dilucidar aspectos referidos con los consumidores, en tanto ellos otorga un mayor reconocimiento a los productos y servicios que declaran sellos verde o una relación armónica con en el medio ambiente, lo que dinamiza en las empresas estrategias de marketing para generar mejoras en las ventas competitivas y su valor en el mercado (Antolin-Lopez et al., 2016; Marcus, 2015; De Medeiros, 2014; Stahl y De Luque, 2014; Rasche, et al., 2013; Baumann-Pauly, 2013; Rasche, 2013; Cetindamar, 2007).

Lo anterior conlleva a formular la tercera hipótesis de la investigación **H3**: *las apuestas sociales y ambientales de las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad son estrategias de gestión que propenden por ingresar a nichos sensibles de mercados.*

### **2.3 Diseño metodológico**

Las investigaciones científicas en los ámbitos más amplios de la empresa y la organización se han centrado en el desarrollo de diversas metodologías para comprender los fenómenos que le son inherentes para su sostenibilidad. Las concepciones contemporáneas afirman que las metodologías que combinan información de distinta naturaleza como la cualitativa y cuantitativa, la subjetiva y objetiva, la interna y externa al propio fenómeno estudiado, contribuyen a su mejor comprensión.

En el caso que nos ocupa, la investigación se enmarca dentro de una comparativa, a partir de un estudio de caso múltiple, según Stake (2013), se aplica a un grupo, organización, comunidad o sociedad, que es visto y analizado como una entidad. De igual forma la U. S. General Accounting Office (1990) lo propone para instancias complejas que requieren un entendimiento comprensivo como un *todo*, mediante datos e información obtenidos por descripciones y análisis extensivos. El estudio de caso también ha sido validado por Harvard Business School desde 1908, cuando se trata de evaluar unidades de empresas, de igual forma lo ratifican los trabajos de Green et al. (2016); Podsakoff et al. (2016); Green y Dalal (2016); Eisenhardt y Graebner (2007).

Dado que la literatura indica como limitación que el caso puede ser un método, un diseño o una muestra (Dixon, 2015; Mertens, 2014; Stake, 2013; Williams et al., 2005); para esta investigación se toma como un método y se sigue la ruta propuesta por Yin (2013) que establece: 1) elaborar el diseño del caso de estudio; 2) la conducción del caso de estudio, que implica la preparación de la recolección de datos; 3) la recolección de datos propiamente dichos; 4) el análisis del caso y; 5) la elaboración del reporte de caso de estudio.

Debe tenerse en cuenta que Sarabia (1999) y Houghton et al. (2014) destacan que la investigación científica actual es un espiral *inductivo–hipotético–deductivo*, con dos pasos procesuales:

- Fase heurística o de descubrimiento: fase hecha de observación, descripción, reflexión y generalización inductiva, con miras a generar hipótesis (lo que podría ser verdadero como solución al problema, respuesta a la cuestión o explicación del fenómeno).
- Fase de justificación-confirmación: proceso de comprobación del fundamento de una hipótesis por medio de un procedimiento o dispositivo previsto al efecto (y susceptible de ser reproducido).

Respecto a la cuestión de generalizar a partir del estudio de casos Yin (2013) apunta que no consiste en una “generalización estadística” (desde una muestra o grupo de sujetos hasta un universo), como en las encuestas y en los experimentos, sino que se trata de una “generalización analítica” (utilizar el estudio de caso único o múltiple para ilustrar, representar o generalizar a una teoría).

Por lo anterior y siguiendo los planteamientos de Tsang (2014) los resultados del estudio de un caso pueden generalizarse a otros que representen condiciones teóricas similares, de forma que los estudios de casos múltiples refuerzan estas generalizaciones analíticas al diseñar evidencia corroborada a partir de dos o más casos o, alternativamente, para cubrir diferentes condiciones teóricas que dieran lugar, aunque por razones predecibles, a resultados opuestos.

Para responder al fenómeno de investigación se toma un enfoque mixto, ello implica recolectar, analizar y vincular datos cuantitativos y cualitativos, mediante un proceso de triangulación (Bowleg, 2016; Bryman, 2015; Creswell, 2014; Denzin, 2012). De igual forma se utilizan técnicas de análisis de corte descriptivo, explicativo e inferencial basados en los datos cualitativos y cuantitativos (Chetty

et al., 2014; Chetty, 1996), obtenidos de la evidencia empírica proveniente de las fuentes documentales históricas de las empresas estudiadas.

Eisenhardt et al. (2016) y Eisenhardt (1991) señalan que el número de casos que formen el caso múltiple dependerá del conocimiento existente, del tema y de la información que se pueda obtener mediante la incorporación de estudios de casos adicionales. En esta línea Patton (2005), no proporciona un número exacto o rango de casos afirmando que “no hay reglas” (Pág. 181) para el tamaño de la muestra en una investigación cualitativa.

Siguiendo a Yin (2013) y Ragin (2014) se trata de la tipología de casos múltiples o comparativos (Schillewaert, 1998; Brick, 2015), en los cuales se realizan las mismas cuestiones a los distintos casos, pero realizando una comparación de las respuestas para llegar a conclusiones importantes. Esto implica que las evidencias obtenidas de varios casos pueden ser consideradas más sólidas y convincentes (Gehman et al., 2017; Eriksson y Kovalainen, 2014; Merriam y Tisdell, 2014), porque la intención en los estudios de casos múltiples es que coincidan los resultados de los distintos casos, y por supuesto esto permitiría añadir validez a la teoría propuesta.

En este sentido la selección no se realiza según los criterios muestrales estadísticos sino por razones teóricas, buscando el conjunto de casos que sea representativo del fenómeno que se estará analizando. Garner y Scott (2013); Langley y Royer (2006) plantean que en los estudios de casos múltiples, la lógica implica, en primer lugar, esbozar semejanzas o diferencias entre los casos a estudiar y cada caso puede ser al menos parcialmente descrito, porque no necesariamente todos los casos dentro de un colectivo deben ser conducidos exactamente del mismo modo, algunos casos pueden incluir objetivos específicos y conducidos con menos intensidad que otros.

Por su parte Mintzberg (1979) y los trabajos recientes de Zieba, et al (2016) donde se utiliza el estudio de caso múltiple indican que cuanto mayor sea el número de casos se obtendrá mayor certidumbre. Voss Tsiriktsis y Frohlich (2002). En esta línea Dubois y Salmi (2016); Ketokivi y Choi (2014) señalan que los casos seleccionados deben abarcar el conjunto de situaciones, no existiendo un número óptimo.

#### **2.4 Análisis de correlación del caso de estudio**

Las variables analizadas, para explicar el estudio de caso múltiple, han sido agrupadas de la siguiente manera:

- Variables independientes: Ingresos operacionales por ventas y servicios (IVS). Se han considerado como variables explicativas de esta los indicadores de rentabilidad financiera; el resultado del ejercicio y fondos de irreductibilidad del patrimonio.
- Variables dependientes: Coste de ventas (CV); Utilidad operacional (UO); Ingresos no operacionales (INO) y Utilidad antes de Impuesto (UAI). Las variables explicativas están constituidas por la inversión en programas y acciones orientadas a la conservación ambiental, social y cultural; gasto de personal, considerando las partidas asignadas por el empleador para las pensiones de los trabajadores, los gastos de formación y desarrollo (educación y formación, integración social, salud, arte y cultura).

El análisis de correlación de las variables se realizó posterior a su verificación utilizando el coeficiente de *Pearson*. Para esta investigación la aplicación de los métodos de selección de variables: el paso al paso (*stepwise*) y el de todas las regresiones posibles (*enter*), siguiendo a Ragin y Becker (1992, p. 9) son sustituidas al ser un estudio de caso donde la comprensión se da como categoría

empírica y la concepción del caso es empíricamente real y específica, pese a ello se aplica la *t de student* para validar el modelo.

Las técnicas de análisis utilizadas han sido las siguientes:

- Análisis descriptivo: análisis estadístico determinado por la presentación de la evolución y variabilidad de cada uno de los registros de interés a través de los tres años consultados.
- Los datos son procesados mediante un software estadístico denominado R, el cual se utiliza para calcular estadísticos como el coeficiente de correlación de Pearson en datos no paramétricos, adicionalmente, con el fin de realizar una contrastación, se aplicaron otros coeficientes, fortaleciendo el resultado inicial, permitiendo afirmar que, sea cual sea el contraste que se utilice la hipótesis nula ratificará que en los diferentes grupos se obtienen resultados similares. Así mismo, se precisa que la contrastación de variables se realiza con información proveniente de los estados financieros de las empresas estudiadas. Para lo cual deben tener criterios homogéneos en términos de sectores y actividades económicas que desarrolla.

Las variables a estudiarse sistematizan en la tabla #2:

TABLA #2. Consideración de las variables

<b>Codificación</b>	<b>Denominación</b>	<b>Tipo de variable</b>
INO2010	Ingresos netos operacionales-2010	Independiente
CV2010	Costos de ventas – 2010	Dependiente
UOP2010	Utilidad operacional -2010	Dependiente
INO2011	Ingresos netos operacionales-2011	Independiente
CV2011	Costos de ventas – 2011	Dependiente
UOP2011	Utilidad operacional <sup>1</sup> -2011	Dependiente
INO2012	Ingresos netos operacionales-2012	Independiente
CV2012	Costos de ventas – 2012	Dependiente
UOP2012	Utilidad operacional -2012	Dependiente

## 2.5 Descripción del caso de estudio

Los casos de estudio múltiple se centran en empresas ubicadas en España y en Colombia que han sido declaradas casos exitosos de sostenibilidad por el consejo mundial de desarrollo sostenible. La comparativa se hace con España en tanto las políticas orientadas al desarrollo de dicho país, en materia responsabilidad social y ambiental, han tenido gran influencia en Latinoamérica y el caribe, de manera especial en Colombia (Vuolo, 2015).

Por otra parte, llama la atención que la construcción discursiva sobre ética, responsabilidad social y ambiental de las empresas fue influenciada en América latina y el Caribe por los enfoques gerenciales y normativos que desarrollaron las empresas españolas, destacando fuertes estrategias de voluntariado y cooperación que fortalecieron los ingresos de sus productos a estos países, lo que le hace asumir un enfoque transformacional de la sostenibilidad empresarial (Wiek y Lang, 2016; Popa et al., 2015).

---

<sup>1</sup> Esta cuenta es la usada en Colombia para representar el resultado del ejercicio

Respecto al análisis descriptivo, este centra su atención en precisar el impacto que genera en el resultado del ejercicio tras la implementación de políticas de responsabilidad social y ambiental. Para ello se estudian las empresas que fueron consideradas por el consejo mundial de desarrollo sostenible casos exitosos de sostenibilidad a partir del año 2009, ello implica, demostrar la variabilidad registrada en los periodos 2011-2010 y 2012-2011.

Los datos estudiados provienen de los estados financieros con sus respectivas notas, la memoria de sostenibilidad, los informes de gestión y otra información relevante divulgada por las empresas estudiadas en sus páginas WEB y por los organismos que sobre ellas ejercen funciones de control y vigilancia. También se ha tenido en cuenta el flujo de caja, el flujo de caja del accionista y otra información sobre la gestión organizacional, como herramientas complementarias de análisis, en la contrastación de variables.

Se han realizado dos estudios de caso múltiple, uno formado por las empresas colombianas y otro por las españolas. Por último, se ha realizado un análisis conjunto, de todas las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad, con el objetivo de poder determinar una tendencia. Siguiendo a Langley y Royer (2006), en el estudio de casos múltiples, primero la lógica implica esbozar semejanzas o diferencias entre ambos casos.

En esta línea Yin (2013) destaca que las evidencias obtenidas de varios casos pueden ser consideradas más sólidas y convincentes, porque la intención en los estudios de casos múltiples es que coincidan los resultados de los distintos casos y, por supuesto, esto permitiría añadir validez a la teoría propuesta. Se trata de una “generalización analítica” (Eisenhardt, 1989), es decir, utilizar el estudio de caso único o múltiple para ilustrar, representar o generalizar a una teoría.



*Capítulo II. La contabilidad como sistema de información para la comprensión de la responsabilidad social y ambiental de las empresas: un análisis comparativo de los casos exitosos de sostenibilidad entre España y Colombia*

En primer lugar, se muestra en la tabla #3 el conjunto de empresas que han sido caso exitoso de sostenibilidad en Colombia y por tanto objeto de este estudio.

TABLA # 3: Listado de empresas en Colombia

#	Empresa	Sector económico	Detalle de la actividad económica
1	Alpina	Manufactura	Producción de bebidas lácteas y productos alimenticios
2	Bancolombia	Servicios	Servicios financieros y bancarios
3	Cemex	Manufactura	Producción de concretos y agregados para la construcción
4	Corona-COLCERAMICA	Manufactura	Producción de productos cerámicos
5	Ecopetrol	Minero/Manufactura	Extracción de petróleo y producción de derivados del petróleo
6	NUTRESA	Manufactura	Producción de productos alimenticios
7	Telefónica-Colombia	Servicios	Telecomunicaciones
8	Argos	Manufactura	Producción de concretos y agregados para la construcción
9	EPM	Servicios	Telecomunicaciones
10	Bavaria	Servicios	Bebidas alimenticias, alcohólicas y fermentadas

Fuente: construcción propia

Como se puede apreciar se trata de un conjunto de organizaciones pertenecientes tanto al sector productivo como al de servicios. Como se enunció en el primer apartado de esta tesis en Colombia el diseño de las políticas de sostenibilidad está sujeto políticas públicas y no actividades económicas. La correlación de las variables estudiadas en estas empresas, se muestra en la tabla #4 y la Tabla #5:

TABLA # 4: Análisis de correlación de las empresas en Colombia – producción industrial

<b>Análisis Empresas sector producción industrial</b>	<b>Alp ina</b>	<b>Ce mex</b>	<b>Cor ona</b>	<b>Ecop etrol</b>	<b>Nut resa</b>	<b>Arg os</b>	<b>Bav aria</b>	<b>media aritmétic a</b>	<b>desvi ación</b>	<b>media geométric a</b>	<b>media armónic a</b>
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los costes de ventas	0.999 9584	0.517 12671	0.988 8478	0.98071 9635	0.9681 56311	0.8888 54942	0.9969 85806	0.905807111	0.175562 404	0.886490513	0.369199044
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y las utilidades operacionales	0.978 7528	0.722 96884	- 0.388 839	0.96981 2535	- 0.0524 3511	- 0.3311 05059	0.9219 70269	0.403017786	0.632168 174	-0.162250241	-0.148938975
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los no operacionales	- 0.991 664	0.760 69798	0.975 0856	0.99266 5198	- 0.9799 8065	- 0.2127 10151	- 0.5921 04836	-0.006858798	0.899453 827	0.44834157	-0.591548582

TABLA # 5: Análisis de correlación de las empresas en Colombia - servicios

<b>Análisis Empresas Sector Servicios</b>	<b>Bancolombia</b>	<b>Telefónica</b>	<b>EPM</b>	<b>media aritmética</b>	<b>desviación</b>	<b>media geométrica</b>	<b>media armónica</b>	<b>Descriptor</b>
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los costes de ventas	0.980148	0.98254204	0.99885945	0.987183164	0.010182559	0.987148283	0.987113533	promedios ajustados está bien
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y las utilidades operacionales	0.99312485	-0.724841	0.97184535	0.413376412	0.98578258	-0.887730712	4.571219156	dispariados
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los no operacionales	-0.9802705	0.95867641	-0.908158	-0.309917368	1.099225948	0.948549062	-2.782539763	dispariados

El análisis de estos resultados permite evidenciar qué en Colombia, la apuesta de valor que generan las organizaciones, respecto al diseño y puesta en marcha de políticas de sostenibilidad, no es unánime en todos los sectores y no es un resultado intrínseco de la política, sino una apuesta directa de valor que generan desde la actividad del negocio.

Algunas se arriesgan a definir claramente su objeto social, más que apostar al control de los costes, mientras que otras, no reflejan una relación entre los ingresos con los resultados del ejercicio. Lo que imposibilita un comparativo por sectores en otros *focus group* como países o regiones, puesto que no se evidencia en ellos una marcada tendencia que pueda hacer generalizar algunas apuestas de responsabilidad social y ambiental, y por tanto, una apuesta de las empresas en Colombia en materia financiera.

Como dato por resaltar en Colombia se encuentra que las empresas de servicios tienen un resultado bastante lineal entre los ingresos operacionales y los costes, lo que podría suponer una apuesta de valor desde la perspectiva de la diferencialidad o de la marca con un precio justo.

Siguiendo la misma metodología que en el caso de las empresas en Colombia se expone, en la tabla #6, el listado de empresas españolas que forman parte del caso de estudio.

TABLA # 6: listado de empresas casos exitosos de sostenibilidad en España

Empresas españolas declaradas casos exitosos de sostenibilidad			
#1	Empresa	Clasificación	Comentario
1	BANCO DE SANTANDER	Compañía bancaria	El periodo de declaratoria de caso exitoso de sostenibilidad estudiado presenta como aspecto por resaltar el acuerdo y posterior compra del estadounidense Sovereign Bank
2	BBVA	Compañía bancaria	El periodo de declaratoria de caso exitoso de sostenibilidad estudiado presenta como aspecto por resaltar que se adquiere el banco texano Guaranty Bank
3	CRITERIA	Compañía bancaria	Posterior a la primera declaratoria de caso exitoso de sostenibilidad se transforma en Criteria CaixaCorp
4	ABERTIS	Infraestructuras, energías renovables y telecomunicaciones	
5	ACCIONA	Infraestructuras, energías renovables y telecomunicaciones	En el periodo estudiado, junto la empresa italiana ENEL tenían el control sobre Endesa (compañía eléctrica)
6	ENAGÁS	Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas	Especializada en la gestión técnica del sistema gasista
7	ENDESA	Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas	
8	GAMESA	Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas	Especializada en actividades emergentes como microelectrónica, robótica, medioambiente y materiales compuestos
9	AGUAS BARCELONA	Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas	Posterior a la primera declaratoria de caso éxitos el socio mayoritario pasa a ser Hisusa Holding de Infraestructuras y Servicios Urbanos, S.A, y el segundo en importancia lo pasa a ser de Criteria CaixaCorp
10	INDITEX	Fabricación y distribución textil	Posterior a la primera declaratoria de caso exitoso de sostenibilidad la compañía fue denunciada por contratar mano de obra infantil y por tener a personas en sus bodegas con condiciones precaria e inobservante de la ley
11	REPSOL	Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas	

Fuente: construcción propia

Los resultados del análisis de correlación de las empresas en España se sistematizan en la tabla #7:

**TABLA #7: Análisis de correlación de las empresas en Colombia – servicios financieros**

<b>Empresas que prestan servicios financieros</b>				<b>media</b>	<b>desviación</b>	<b>media geométrica</b>	<b>media armónica</b>	<b>Interpretación</b>
<b>Coefficiente de correlación</b>	<b>Banco de Santander</b>	<b>BBVA</b>	<b>Criteria</b>					
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los costes de ventas	0.998750166	0.566201445	0.997845835	0.854265815	0.249471472	0.826349488	0.79584757	Homosedásticos
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y las utilidades operacionales	-0.955103142	-0.569403631	-0.321982821	-0.615496531	0.319067002	-0.559458319	Ø	No aplica
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los no operacionales	0	-0.569403631	0	-0.18980121	0.328745339	0	Ø	No aplica

- La correlación de ingresos operaciones y los costes de venta arroja homosedásticos, aunque la desviación es demasiado alta causada por los datos del BBVA, no obstante, debe tenerse presente que los datos entre el banco de SANTANDER y CRITERIA son homosedásticos
- En las empresas del sector financiero y de seguros no existe relación entre la variable independiente y las variables dependientes, lo que quiere decir que su desempeño financiero no está en función de las políticas de RSA
- Al contrastar este resultado con la información complementaria se encuentra que la definición de políticas de RSA está condicionada a la cotización bursátil y al ingreso a nichos de mercado sensibles a esta temática, dando explicación a los resultados obtenidos.



TABLA #8: Análisis de correlación de las empresas en Colombia – Empresas industriales, de infraestructuras, energías renovables y telecomunicaciones

Empresas industriales, de infraestructuras, energías renovables y telecomunicaciones			Media Aritmética	Desviación	Media Geométrica	Media Armónica	Comentario
Coefficiente de correlación	ABERTIS	ACCIONA					
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los costes de ventas	0.997950659	0.999876834	0.998913747	0.001362012	0.998913282	0.998912818	Homosdeasticos
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y las utilidades operacionales	0.988912184	0.977463587	0.983187885	0.008095381	0.983171221	0.983154557	Homosdeasticos
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los no operacionales	0.863494186	1	0.931747093	0.096524187	0.929243878	0.926747389	Homosdeasticos

Efectivamente existe relación entre la variable independiente y las variables dependientes, lo que hace asumir que las políticas RSA tienen incidencia sobre el rendimiento financiero de este tipo de empresas

TABLA #9: Análisis de correlación de las empresas en Colombia – Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas

Generación, distribución y comercialización eléctrica, gasística y aguas	ENDES A	ENAGÁS	GAME SA	Aguas Barcelona	Inditex	Repsol	Media Aritmética	Desviación	Media Geométrica	Media Armónica	Comentario
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los costes de ventas	1.000000	1.000000	0.983982495	0.999123081	0.99596906	0.995454547	0.995754865	0.00610102	0.995739208	0.99572347	homosedeasitca
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y las utilidades operacionales	1.000000	1.000000	0.710946608	0.968845992	0.69337590	-0.556381036	0.636131246	0.60107568	#iNUM!	#iNUM!	no aplica
coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los no operacionales	0.999999	0.999999	0.77770549	0.996130021	0.96635865	0.757042187	0.916206058	0.11615637	0.909700155	0.9028718	homosedeasitca

Los resultados de las correlaciones dan cuenta que, en España, las empresas declaradas caso exitoso de sostenibilidad, dimensionan el impacto social y ambiental de sus operaciones desde una efectiva articulación con el modelo productivo del país. También se evidencia que los resultados financieros de dichas empresas, frente a las manifestaciones de desigualdad y la insostenibilidad, han tenido serías incidencias en las apuestas de sostenibilidad.

Analizando la información complementaria se puede afirmar que el papel de la política internacional y europea en materia ambiental, han tenido serias repercusiones en el diseño de políticas de sostenibilidad que conlleven a la optimización de los costes, lo que, a su vez, además de permitir acciones socialmente responsables y ambientalmente sostenibles y desarrollan ventajas competitivas de las empresas.

## **2.6 Análisis de la comparativa**

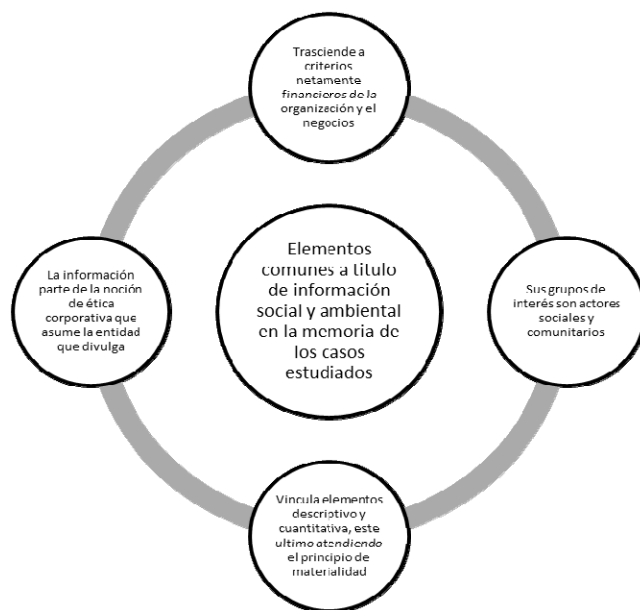
Dado que al ser analizadas las memorias de sostenibilidad por medios cuantitativos como la media geométrica y armónica, que son utilizadas para esta tipología de datos, apoyados en estadísticos de dispersión y de correlación, se determinó que este estudio, inicialmente de tipo correlacional, se limitará a ser explicativo por tener disparidad de datos, lo cual dificulta una comparativa por sectores en otros grupos focales como países o regiones.

Para el análisis descriptivo se sigue el método analítico (Wittgenstein, 1997) que parte de la lógica del lenguaje, mediante elucidación y clarificación. Este procedimiento también contribuye a subsanar las limitaciones que se generan al no existir un consenso acerca del alcance de los contenidos que debería cubrir la memoria de sostenibilidad, por consiguiente, como lo plantea Gibson-Sweet

(1999), resulta complejo dilucidar la dimensión cultural a que alude su contenido social y ambiental (Martínez-Ferrero, et al., 2016; Higgins Coffey, 2016; Buhr, et al., 2014).

A este respecto, los trabajos previos de Mathews (1997); Gray (2002); Owen (2014); Shabana y Ravlin (2016) coinciden en algunos conceptos referidos a la información con fines sociales y ambientales de las empresas, las cuales se tendrá presente como descriptor, de la siguiente manera

FIGURA # 1: Conceptos referidos a la información con fines sociales y ambientales de las empresas



Fuente: Construcción propia con fundamento en Mathews (1997); Gray (2002); Owen (2014); Shabana y Ravlin (2016)

Ahora, para la comparativa se conservarán los indicadores establecidos por el GRI, (v. 3.1), que es la que corresponde al periodo de divulgación, según las siguientes tablas:

TABLA # 10: Comparativo de la información divulgada - información general de la memoria

EMPRESAS ESPAÑOLAS		EMPRESAS COLOMBIANAS	
Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)	Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)
Estrategia y análisis	Aspectos como la eficacia en el desarrollo de la actividades del negocio, la gestión integral de los principales impactos, riesgos y la superación de retos la sostenibilidad a través de proyectos de I+D+i, ocupan el eje central.	Estrategia y análisis	Se hace especial énfasis en el papel político de las empresas privadas en el país, la débil, cuando no ausencia total del cuerpo estatal y la exclusión social que caracteriza las zonas donde las empresas que divulgan cuentan con sus plantas de producción.
Perfil de la organización	El periodo analizado evidencia el interés de las empresas para articular sus políticas de RSA a apuestas globales por la sostenibilidad. Se reconoce en este indicador el surgimiento de los nuevos deberes derivados la normativa global, producto de compromisos del Estado en materia ambiental, en los contextos locales donde hacen presencia las empresas, el reconocimiento de las oportunidades y los riesgos de dichas integraciones, y de las reconfiguraciones en sus programas e indicadores de RSA. Pese al anterior el develamiento de información que permita comprender como dichos cambios afectan la estructura operativa de la organización y sus cambios en la propiedad, es ingenuamente desconocido.	Perfil de la organización	El énfasis se centra en los aprendizajes de la empresa matriz o de los reportes de sostenibilidad en sus lugares de origen, como base para la divulgación en el país.
Parámetros de la memoria	Hay una marcada tendencia a sólo incluir indicadores considerados materiales y según la afectación a los grupos de interés. Este aspectos da cabida a que algunas empresas que divulgan vinculen a agremiaciones de la sociedad civil como actor significativo visiones más integrales, basadas en el común de la gente y de las comunidades La inclusión de técnicas de medición de datos y las subyacentes a las estimaciones son de especial interés en la información de la memoria.	Parámetros de la memoria	Es notorio definir indicadores que favorezcan una comprensión de los aportes de las empresas en la mitigación de los efectos del conflicto armado y el despojo tierras. Los desarrollos en materia de metodologías, que dinamicen la participación de la academia, las agencias internacionales, los líderes comunales, organizaciones sociales y las acciones corporativas para mejorar denuncias referidas a derechos humanos en los contextos locales, ocupa un apartado importante en la memoria.

TABLA # 11: Comparativo de la información divulgada:- Gobierno, compromisos y participación de los grupos de interés

EMPRESAS ESPAÑOLAS		EMPRESAS COLOMBIANAS	
Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)	Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)
Gobierno, compromisos y participación de los grupos de interés	<p>En este apartado se caracteriza por dar una visión general de su estructura de gobierno y la filosofía institucional que configura los sistemas de gestión que permiten de llevar a cabo sus funciones en un contexto de efectividad y de reconocimiento ético. Esta apuesta favorece el suministro de información sobre la inclusión de los grupos de interés y su participación en la elaboración de la memoria.</p> <p>Hay información variada sobre los sistemas y estructuras que le permiten a la organización gestionar los indicadores de sostenibilidad. Aspectos como los valores corporativos, los códigos de conducta y los compromisos sociales, comunitarios, medioambientales y de reconocimiento a los derechos laborales y seguridad industrial.</p> <p>Dentro de las formas de gobierno se develan los avances en materia de compromisos las empresas con las nuestros clientes, inversores, el buen gobierno y transparencia y como los mismo impactan el sistema de gestión corporativa. En esta vía se información referida a la vinculación a iniciativas globales como el Pacto Mundial, la agenda de Naciones Unidas para el desarrollo y los Objetivos de Desarrollo del Milenio</p>	Gobierno, compromisos y participación de los grupos de interés	<p>En este apartado se caracteriza por dar una visión general de su estructura de gobierno y la filosofía institucional que configura los sistemas de gestión que permiten de llevar a cabo sus funciones en un contexto de efectividad y de reconocimiento ético. Esta apuesta favorece el suministro de información sobre la inclusión de los grupos de interés y su participación en la elaboración de la memoria.</p> <p>Hay información variada sobre los sistemas y estructuras que le permiten a la organización gestionar los indicadores de sostenibilidad. Aspectos como los valores corporativos, los códigos de conducta y los compromisos sociales, comunitarios, medioambientales y de reconocimiento a los derechos laborales y seguridad industrial.</p> <p>Dentro de las formas de gobierno se develan los avances en materia de compromisos las empresas con las nuestros clientes, inversores, el buen gobierno y transparencia y como los mismo impactan el sistema de gestión corporativa. En esta vía se información referida a la vinculación a iniciativas globales como el Pacto Mundial, la agenda de Naciones Unidas para el desarrollo y los Objetivos de Desarrollo del Milenio</p>

TABLA # 12: Comparativo de la información divulgada - Enfoque de gestión e indicadores de desempeño

EMPRESAS ESPAÑOLAS		EMPRESAS COLOMBIANAS	
Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)	Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)
Enfoque de gestión e indicadores de desempeño	<p>Los elementos explicativos de la dimensión ambiental están condicionados a las actividades económicas de las empresas y a su estructura de la propiedad. Se ofrece información que permite valorar el relacionamiento del nivel de endeudamiento con el compromiso con la sostenibilidad ambiental. En este indicador se evidencian diferencias significativas entre los sectores que integran el caso de estudio, en todo caso hay confluencia sobre la función de la tecnología en la eco-eficiencia, los recursos y las utilidades.</p> <p>En lo que tiene que ver con las prácticas de la dimensión social se ha encontrado una relación entre el tamaño, la popularidad de la empresa y alta concentración de la propiedad con el suministro de información referido al desempeño social y a la garantía de los derechos humanos. Es de anotar que las empresas del sector de infraestructuras y telecomunicaciones, por tener mayor atención y presión de los consumidores, dedican especial interés a la dimensión económica y cantidad informativa del respaldo financiero a sus políticas de sostenibilidad.</p>	Enfoque de gestión e indicadores de desempeño	<p>El mayor detalle de la información en este aspecto lo ocupa la dimensión social, donde son detalladas las acciones corporativas en actividades que redunden positivamente en la política, siendo la educación y el medio ambiente los que lideran dicho suministro de información.</p> <p>En este indicador las empresas divulgan su liderazgo económico y político en el país. Llama la atención las iniciativas para combatir la pobreza y en algunos casos la falta de oportunidades en las zonas rurales.</p> <p>En materia de derechos humanos se destaca las estrategias amparadas en el marco jurídico y fiscal y para garantizar los derechos laborales.</p> <p>Existe información referida a acciones de participación ciudadana, que a título de RSA de las empresas, buscan cerrar las desigualdades, constituyéndose en un actor clave en la ejecución de los recursos destinados a la inversión social.</p> <p>En lo que tiene que ver con el desempeño económico las empresas revelan datos importantes sobre inversiones enmarcadas en las apuestas de desarrollo económico, generando productividad y respaldando al Estado en su oferta de bienes públicos. De manera sostenible</p>

TABLA # 13: Comparativo de la información divulgada - Indicadores de desempeño específicos del sector

EMPRESAS ESPAÑOLAS		EMPRESAS COLOMBIANAS	
Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)	Tipo de indicador	Descriptor (énfasis en la comunicación/divulgación)
Indicadores de desempeño específicos del sector	<p>Aunque no existe una escala de valores, como la tratada por Gissero (1996), se evidencia intersubjetivamente, un orden de importancia en su incorporación, atendiendo la apuesta de RSA y la naturaleza de la actividad económica.</p> <p>Se resalta que las empresas españolas otorgan una importancia relativa a la gestión corporativa, el desarrollo de iniciativas y herramientas para articularse con actores sociales internacionales, y las estrategias exitosas en el proceso de implantación, desempeño, comunicación y evaluación de sus prácticas de RSA.</p> <p>Se observa un incremento de la calidad y cantidad de información en las secciones de aprovisionamientos de materias primas y las secciones: social, ambiental y económica de los indicadores de desempeño específico del sector, lo que a su vez se contextualizan en las demandas de transparencia informativa y otra información voluntaria sobre las empresas.</p>	Indicadores de desempeño específicos del sector	<p>Plantean la dinámica de la economía colombiana y las apuestas de desarrollo como un fuerte respaldo para la sostenibilidad de los desempeños específicos del sector, lo anterior lo amparan, entre otros aspectos, a la calificación con grado de inversión, el crecimiento inversión extranjera directa, los tratados de libre comercio que favorece la integración a los mercados mundiales, la consolidación de la Alianza para el Pacífico y el inicio del proceso de admisión del país a la OECD. y la vinculación del sector industrial colombiano al Business and Industry Advisory Committee.</p>



De la anterior comparativa se infiere que las memorias de las empresas declarados casos exitosos de sostenibilidad en España y Colombia, divulgan información referida al nuevo papel político de las empresas, en respuesta a las transformaciones fundamentales en su relacionamiento con el Estado, la sociedad civil y las su dimensión ética, que implica reconocer la cultura y las formas de vida no humana, lo que conduce a apropiar patrones organizacionales que dan prelación a la participación ciudadana y a la gestión del conocimiento, a partir del cumplimiento de la normativa y de los acuerdos con las sociedad civil en materia de sostenibilidad.

En dicho contexto la desregulación, la apertura de mercados, la flexibilización laboral y la integración regional, que descentraliza el Estado, conlleva a que las empresas reconozca como función sustantiva el ser benefactoras o cumplir deberes inherente al estado de bienestar y de la política pública. A la vez, se registra en las memorias una comunicación orientada a un modelo de gestión democratizado, que reconoce los derechos sociales y un marcado compromiso para superar los desequilibrios en materia de pobreza, xenofobia y los fundamentalismos religiosos, dado que los mismos tienen gran incidencia en las relaciones sociopolíticas en los contextos locales donde desarrollan sus negocios.

La memoria es una herramienta que favorece a que las empresas transmitan su imagen corporativa con fines de hacer un tránsito efectivo con los *stakeholders* de una forma creíble. Es evidente que la normativa ha conllevado a que la RSA haga parte de la cultura, identidad e imagen corporativa, haciendo que esta se constituya como eje fundamental en la mejora de la confianza sobre la sostenibilidad de los objetivos del negocio.

Estas manifestaciones vinculan la RSA a la planeación, por consiguiente, se constituye en un vínculo positivo con el público y desde allí, con la definición de estrategias de relacionamiento con las organizaciones comunitarias y de la

sociedad civil. Lo anterior permite afirmar que en los casos exitosos de sostenibilidad la RSA se enmarca dentro de las estrategias de comunicación corporativa, lo que permite mediar de manera eficiente posibles tensiones políticas y sociales que se puedan generar con gobiernos locales o ciertos sectores organizados de la sociedad civil.

Ahora, la información respecto a los cambios de la propiedad y al enfoque de la gestión es limitada. Para el caso de España, la información que se estudió, se generó en el mismo periodo en que se presentaron los escándalos sobre las alianzas de las empresas del sector privado con los grandes ayuntamientos, donde se suscitaban prácticas y conductas corporativas, como las que se buscaba generar mayores beneficios económicos de los privados que participaban en las mismas.

Por otra parte, se destaca en el periodo estudiado, las sanciones proferidas contra las entidades bancarias que ofrecían productos financieros que a futuro iban en detrimento del consumidor, sobre los cuales el Tribunal Supremo declaró su nulidad en el caso de BBVA, que además fue señalado por dicho organismo, por falta de transparencia. De igual forma fue investigada Bankia, en lo referido a la venta de preferentes, al considerar que las mismas vulneraban la legislación, además de ser cláusulas abusivas y que desprotegían las garantías del consumidor.

Estos aspectos generan fuertes cuestionamientos, dado que las multas impuestas por la CNMC a dichas entidades no superó el 3% del total facturado en estas formas jurídicamente sancionadas, no obstante, en la memoria fueron tratadas como una forma de las corporaciones asumir responsabilidades por sus actos, sin que ello presuponga dilucidarlos éticamente. Este hecho conlleva a afirmar que los efectos de la normativa en materia RSA son positivos en lo referente a promover la legitimidad de ciertas organizaciones, y que además condicionan el estilo comunicativo de la memoria.

Siendo así, la gestión corporativa en las memorias, devela que el estado nacional cada vez más comparte y delega parte de sus responsabilidades con las empresas privadas y esta a su vez generan redes con organizaciones sociales, líderes comunitarios y gobiernos locales, para promover acciones en materia de conservación del medio ambiente, educación, bienestar, respeto a la diversidad, género e inclusión social y laboral.

Así mismo se observa en las memorias demasiada delegación a las empresas privadas de funciones que antes eran inherentes al Estado, sin que exista, hasta la fecha, un límite a los alcances de estas diversas formas de intervención. Los criterios existentes para que una empresa decida su actuación a título de RSA, están supeditados a factores ideológicos, a la dinámica del mercado y a posibles capturas del Estado, generada por la burocracia y las debilidades de otros actores políticos relevantes.

En ese contexto, se observa una fuerte apuesta de las empresas por apoyar las políticas públicas en materia de innovación, tecnología y desarrollo, aspectos que el Estado asume como muestra de una mayor eficiencia en la gestión y que además proyecta como una acción inherente de la intervención social mediante la alianza publico/privada, contribuyendo, por consiguiente, a la legitimidad de aspectos que éticamente son objetivo de cuestionamiento a las empresas privada y al crecimiento exacerbado del capital.

Todo lo anterior da cuenta de aspectos pendientes por abordar y dilucidar en lo que tiene que ver con las garantías reales, que en materia de credibilidad de los contenidos, conllevarían a que las empresas divulguen sus dilemas morales y cuestionamientos éticos, en el ámbito más amplio de la reflexión sobre RSA. Un punto de partida de dicha reflexión estaría en la toma de decisiones sobre la relevancia de la sostenibilidad para la organización y sus estrategias, de igual forma para valorar sus principales impactos y la manera como asumen sus

obligaciones morales mediante programas de beneficio social, de conservación ambiental, de respeto a las manifestaciones culturales y a las formas de vida no humana.

En orden a lo anterior, y siguiendo la lógica del método analítico (Wittgenstein, 1997), las memorias deberían estar caracterizadas por proposiciones claras, ello implicaría, responder en rigor a las demandas y reivindicaciones en lo referente a las repercusiones que el desarrollo de la actividad económica genera en el relacionamiento social, las expresiones culturales y la sostenibilidad del ambiente.

Algunos aspectos, de manera especial en lo que tiene que ver con la descripción de los impactos, las estrategias y acciones implantadas y planificadas sobre la biodiversidad, la ética del trabajo y la valoración de los efectos de su comunicación y del marketing, sobre la cultura y el respeto a las formas de vida no humana, tienen un devenir metafísico engañoso, al ser presentadas en la memoria de manera desviada del uso común del lenguaje, como se comprueba al comparar la información sobre RSA y sus desempeños financieros, mediante el uso de la contabilidad, como lenguaje de la empresa; aspectos que ha sido de cuestionamiento histórico como se trata en los trabajos de O'Dwyer y Unerman, 2016.

## **2.7 Conclusiones y discusiones del caso**

Tanto en las empresas colombianas como en las españolas se refleja una débil relación entre la variable independiente con la utilidad antes de impuestos, lo que probablemente sucedería por los altos costes que asumen las organizaciones en la puesta en marcha de sus políticas de sostenibilidad, sin embargo, esto se contrasta con la utilidad después de impuestos, que es mayor que la utilidad antes de impuestos, y pese a seguir manteniendo la relación débil con la variable independiente, permite poner en evidencia los posibles beneficios fiscales que están obteniendo las empresas por la implementación y puesta en marcha de sus

políticas de RSA, aspectos que son consecuentes con los planteamiento de Keig et al., 2015; Cheng et al., 2014; Hoy et al., 2013; Jenkins, 2005.

Al análisis anterior hay que agregarle que, dentro de la información complementaria de los casos exitosos de sostenibilidad estudiados, se evidencia que los grupos de interés ejercen fuertes tensiones con incidencias significativas en el ejercicio de las prácticas de sostenibilidad y en los desempeños financieros.

Dentro de las tensiones de los grupos de interés sobre las empresas estudiadas se puede citar, en el caso de España, a Inditex, que en el 2012 fue reportada dentro de la lista negra del Centre for Research on Multinational Corporations, dado que se le comprobó que tenía a niñas y adolescentes trabajando sin contrato, así mismo manifiesta este informe de 2012 de la ONG holandesa, que Inditex tenía en sus plantas de producción personas privadas de libertad y en condiciones insalubres, con un excesivo horario de trabajo, de más de 72 horas a la semana, y con una paga máxima de 0,88 euros al día. Lo anterior conlleva a la compañía a desarrollar nuevas estrategias de vinculación de proveedores incrementando sus costes.

Por otra parte, la media aritmética, armónica y geométrica conserva valores similares, lo que hace que la desviación estándar sea mínima. Lo anterior quiere decir que los factores de correlación son homoscedásticos, lo que lleva a determinar que en todas las empresas estudiadas se genera un comportamiento similar (a partir de su actividad económica).

Debe puntualizarse que el objeto social de la organización, por tener una regularidad, según los casos estudiados, lleva a que el comportamiento de las prácticas de RSA actúen de la misma forma que lo hace la relación ingresos y coste de venta, presuponiendo un comportamiento que podría ser general para

otras empresas de la misma característica, sin que necesariamente sea caso exitoso de sostenibilidad.

Al comparar el comportamiento de las medidas de tendencia central y de dispersión de los coeficientes de correlación se puede concluir que las políticas de RSA tienen una incidencia fuerte en los costes sin importar el objeto social de la organización, lo que hace inferir que dichas políticas efectivamente ejercen un control significativo sobre la gestión eficiente de la organización.

En dicho sentido, se ratifica la **H2** en tanto la generación de valor en las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad está positivamente relacionada con la neutralización del impacto social y ambiental de ciertos procesos de producción y de prestación de servicios. En los casos estudiado se entiende que la responsabilidad social y ambiental incluye la noción de sostenibilidad, lo que hace priorizar el compromiso con la *triple bottom line* del desarrollo sostenible (Elkington 1994), además, del mantenimiento del equilibrio social y ambiental a partir de la sostenibilidad económica (Hart y Milstein, 2003).

Respecto a la **H3**: las apuestas sociales y ambientales de las empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad son estrategias de gestión que buscan su ingreso a nichos sensibles del mercado. Dicho fenómeno se genera porque la política de sostenibilidad de las empresas está directamente relacionada con su estrategia económica e influye positivamente en la rentabilidad financiera, en la generación de valor y la mejora del precio de las acciones en el mercado, ratificándose lo planteado por Waddock y Graves (1997); Stanwick y Stanwick, (1998); Ruf et al., (2001); Mahoney y Roberts, (2007); Zhang y Stern, (2007).

La contrastación de las variables descarta una asociación entre el valor registrado de los ingresos netos operacionales y la utilidad operacional, posiblemente por la

existencia de otras partidas que pudieran afectarlo, lo cual debería abordarse en investigaciones futuras.

No obstante lo anterior, el uso de información adicional proveniente de organismos de control y vigilancia y de las páginas WEB de las empresas estudiadas, conduce a pensar en una posible sobre estimación de la inversión en programas y acciones de responsabilidad social y ambiental; dado que la misma está significativamente conformada por conceptos como costes de persona, partidas del empleador para las pensiones de los trabajadores, los gastos de formación y desarrollo (educación y formación; integración social; salud; arte y cultura), lo que a su vez obedecen al cumplimiento de la normativa legal en materia de seguridad industrial y salud laboral.

En dicho contexto, es evidente que tanto la teoría de los stakeholders como la teoría de la contabilidad y el control, ambas referenciadas en esta investigación, requieren avanzar en lo que tiene que ver con la gestión de la inversión social y ambiental, dado que ellas contribuyen al posicionamiento social y legitimidad organizacional, factor decisivo para el crecimiento de la imagen corporativa, los resultados financieros y el cumplimiento de la normativa. De igual forma tiene asociación directa con el control de la organización y el control en la organización (Sunder, 2007).

Con relación a los proyectos sociales que integran las políticas de sostenibilidad de los países estudiados, sus resultados favorecen al conocimiento de la marca, potencian la comunicación con grupos sociales caracterizados dentro de los stakeholders y la generación de contenidos innovadores en la memoria, lo que teóricamente se conoce como la neo-institucionalidad de la empresa. Este proceso favorece la visibilidad y contribuye con la transparencia corporativa. Atendiendo a lo anterior se afirma la **H1** en tanto la información social y ambiental de las

empresas declaradas casos exitosos de sostenibilidad adolece de un balance crítico de sus planteamientos.

Por otra parte, es evidente que los informes de sostenibilidad han terminado por desconocer los factores culturales, con el agravante de que las transnacionales suelen reportar y aunar mayores acciones en su lugar de origen. En este orden, apremia una información diferencial porque en ella subyacen tópicos relacionados con la justicia, la equidad, los derechos humanos, los derechos laborales, la sostenibilidad y el progreso social, que para su valoración requieren de enfoques centrados en valores culturales.

La contrastación de las variables ratifica sobre la excesiva financiarización de las empresas, que da prelación a la maximización del resultado del ejercicio, sobre el bienestar social y una conducta ética de respeto a las formas de vida humana y no humana (Jonas, 2004). Esta percepción se ratifica en los proyectos colectivos de la responsabilidad social y ambiental, los cuales tienen relación directa con las políticas de optimización de coste y captura de programas del Estado.

En las organizaciones estudiadas la contabilidad ha jugado un papel decisivo en la comprensión de su dimensión ética y de su responsabilidad social y ambiental. En este contexto la contabilidad presenta un desarrollo significativo en materia de captura y medición de dichos fenómenos, al igual que en el uso de información complementaria de carácter descriptiva.

La gestión de las prácticas de responsabilidad social y ambiental han desembocado en desarrollos importante en los sistemas de información de costes, lo que conlleva a nuevas comprensiones del control de gestión y en el suministro de una mejor información a sus usuarios de manera oportuna, pertinente y articulada con las estrategias de la administración para obtener resultados empresariales.



De lo anterior se infiere que la contabilidad, en el ámbito de la sociedad contemporánea, es decisiva para la salvaguarda de la confianza pública y las relaciones armónicas entre los contratantes. En dicho contexto, siguiendo su carácter contractual propuesto por Sunder (2007), la contabilidad está favoreciendo la comprensión de la ética de la empresa, al representar la visión compartida de su actividad económica, con la gestión de la administración y el dimensionar sus impactos sociales y ambientales, acorde a determinados consensos éticos.

Siendo así, independientemente del tipo de organización, la contabilidad cumple una función de algebra moral, lo que a su vez favorece la planificación y control de las operaciones de la organización y los límites del desarrollo de sus actividades, para garantizar la sostenibilidad de las formas de vida humana y no humana.

La globalidad de la comparativa realizada en los casos exitosos de sostenibilidad de las empresas en España y Colombia, permitió afirmar que la contabilidad, como sistema de información permite: 1) el suministro de información financiera y no financiera bajo procesos lógicos, regulativos y de la dinámica social; 2) el papel decisivo de la contabilidad de gestión en las prácticas de control de los stakeholders; 3) la alineación de las apuestas productivas con las políticas de sostenibilidad mediante el control de gestión; 4) el fortalecimiento de mecanismos y estrategias de vinculación y conducción de las actividades de la organización atendiendo criterios de rentabilidad y de desempeño organizacional y; 5) las garantías éticas y de confianza pública que asegura la contabilidad.

Como aspectos a tener presente en futuras investigaciones se encuentra que la metodología utilizada, que contrasta el desempeño económico y financiero con la política de sostenibilidad de las empresas declaradas casos exitosos de

sostenibilidad en España y en Colombia, no consideró aspectos que también ejercen una fuerte influencia en las ventas anuales y en los resultados obtenidos como procesos operacionales, específicamente a las estrategias comerciales que relacionan mensajes y precios, la política de recursos humanos y la relación con los clientes como estrategia de responsabilidad social, esta última al combinar la frecuencia y actualización en el uso de los canales sociales, la transparencia en los mensajes y la respuesta en la generación de contenidos.

Otro hecho a considerar en futuros trabajos son las consecuencias del incremento del poder de las empresas al asumir causas sociales provenientes de la insuficiencia del Estado para cubrir las necesidades básicas del ciudadano, lo que hace que las empresas empiecen a participar directamente en la ejecución de los programas sociales, transformándose en instituciones con gran influencia política y social.

## 2.8 Referencias bibliográficas

- Adams, C. A., & Larrinaga-González, C. (2007). Engaging with organisations in pursuit of improved sustainability accounting and performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 20(3), 333-355.
- Aguado, R., Alcañiz, L., & Retolaza, J. L. (2015). A new role for the firm incorporating sustainability and human dignity. Conceptualization and measurement. *Human Systems Management*, 34(1), 43-56.
- Aguinis, H., y Glavas, A. (2012). What we know and don't know about corporate social responsibility a review and research agenda. *Journal of management*, 38(4), 932-968.
- Alonso-Almeida, M., Llach, J., & Marimon, F. (2014). A closer look at the 'Global Reporting Initiative' sustainability reporting as a tool to implement environmental and social policies: A worldwide sector analysis. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 21(6), 318-335.
- Ander-Egg, E. (2001). *Métodos y técnicas de investigación social: Acerca del conocimiento y del pensar científico* (Vol. 1). Universidad de Cuenca.
- Antolin-Lopez, R., Delgado-Ceballos, J., & Montiel, I. (2016). Deconstructing corporate sustainability: a comparison of different stakeholder metrics. *Journal of Cleaner Production*.

- Banco de la República (2016). Subgerencia de estudios económicos. Documento Informe Trimestral de Política Monetaria. En: <http://atlas.media.mit.edu/es/profile/country/col/>
- Baumann-Pauly, D., Wickert, C., Spence, L. J., y Scherer, A. G. (2013). Organizing corporate social responsibility in small and large firms: Size matters. *Journal of Business Ethics*, 115(4), 693-705.
- Bebbington, J., & Gray, R. (2001). An account of sustainability: failure, success and a reconceptualization. *Critical perspectives on accounting*, 12(5), 557-587.
- Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395-413.
- Belloni, P., & Wainer, A. (2014). El rol del capital extranjero y su inserción en la América del Sur posneoliberal. *Problemas del desarrollo*, 45(177), 87-112.
- Berman, S. L., Wicks, A. C., Kotha, S., & Jones, T. M. (1999). Does stakeholder orientation matter? The relationship between stakeholder management models and firm financial performance. *Academy of Management journal*, 42(5), 488-506.
- Bocken, N. M. P., Short, S. W., Rana, P., & Evans, S. (2014). A literature and practice review to develop sustainable business model archetypes. *Journal of cleaner production*, 65, 42-56.
- Bondy, K., y Starkey, K. (2014). The dilemmas of internationalization: Corporate social responsibility in the multinational corporation. *British Journal of Management*, 25(1), 4-22.
- Bowleg, L., Fielding, N., Maxwell, J., & Molina-Azorin, J. F. (2016). The Future of Mixed Methods: A Five Year Projection to 2020.
- Brick, J. M. (2015). Explorations in Non-Probability Sampling Using the Web. In *Proceedings of Statistics Canada Symposium 2014*.
- Brown, P. J. (2016). Calculation of Environmentally Sustainable Residual Income (eSRI) from IFRS Financial Statements: An Extension of Richard (2012). In *IFRS in a Global World* (pp. 141-157). Springer International Publishing.
- Bryman, A. (2015). *Social research methods*. Oxford university press.
- Buhr, N., Gray, R., y Milne, M. J. (2014). Histories, rationales, voluntary standards and future prospects for sustainability reporting. *Sustainability accounting and accountability*, 51-71.
- Camacho, I. (1991). *Doctrina Social de la Iglesia: una aproximación histórica*. San Pablo.
- Campbell, J. L. (2007). Why would corporations behave in socially responsible ways? An institutional theory of corporate social responsibility. *Academy of management Review*, 32(3), 946-967.
- Carroll, A. B. (1999). Corporate social responsibility: Evolution of a definitional construct. *Business & society*, 38(3), 268-295.
- Cetindamar, D. (2007). Corporate social responsibility practices and environmentally responsible behavior: The case of the United Nations Global Compact. *Journal of Business Ethics*, 76(2), 163-176.
- Cheng, B., Ioannou, I., & Serafeim, G. (2014). Corporate social responsibility and access to finance. *Strategic Management Journal*, 35(1), 1-23.

- Chetty, S. (1996). The case study method for research in small-and medium-sized firms. *International small business journal*, 15(1), 73-85.
- Chetty, S. K., Partanen, J., Rasmussen, E. S., y Servais, P. (2014). Contextualising case studies in entrepreneurship: A tandem approach to conducting a longitudinal cross-country case study. *International Small Business Journal*, 32(7), 818-829.
- Cho, C. H., y Giordano-Spring, S. (2015). Critical perspectives on social and environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, (33), 1-4.
- Choi, J. S., Kwak, Y. M., & Choe, C. (2010). Corporate social responsibility and corporate financial performance: Evidence from Korea. *Australian journal of management*, 35(3), 291-311.
- Clarke, J., y Gibson-Sweet, M. (1999). The use of corporate social disclosures in the management of reputation and legitimacy: a cross sectoral analysis of UK Top 100 Companies. *Business Ethics: A European Review*, 8(1), 5-13.
- Cochran, P. L., & Wood, R. A. (1984). Corporate social responsibility and financial performance. *Academy of management Journal*, 27(1), 42-56.
- Crane, A., y Matten, D. (2016). *Business ethics: Managing corporate citizenship and sustainability in the age of globalization*. Oxford University Press.
- Creswell, J. W. (2014). *A concise introduction to mixed methods research*. Sage Publications.
- Dam, L., y Scholtens, B. (2015). Toward a theory of responsible investing: On the economic foundations of corporate social responsibility. *Resource and Energy Economics*, 41, 103-121.
- De Medeiros, J. F., Ribeiro, J. L. D., y Cortimiglia, M. N. (2014). Success factors for environmentally sustainable product innovation: a systematic literature review. *Journal of Cleaner Production*, 65, 76-86.
- Denzin, N. K. (2012). Triangulation 2.0. *Journal of Mixed Methods Research*, 6(2), 80-88.
- Dhaliwal, D. S., Radhakrishnan, S., Tsang, A., & Yang, Y. G. (2012). Nonfinancial disclosure and analyst forecast accuracy: International evidence on corporate social responsibility disclosure. *The Accounting Review*, 87(3), 723-759.
- Dixon, J. C., Singleton, R., & Straits, B. C. (2015). *The Process of Social Research*. Oxford University Press, USA.
- Donaldson, T. (1999). Making stakeholder theory whole. *Academy of Management Review*, 24(2), 237-241.
- Donaldson, T., y Preston, L. E. (1995). The stakeholder theory of the corporation: Concepts, evidence, and implications. *Academy of management Review*, 20(1), 65-91.
- Dubois, A., & Salmi, A. (2016). A call for broadening the range of approaches to case studies in purchasing and supply management. *Journal of Purchasing and Supply Management*, 22(4), 247-249.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building theories from case study research. *Academy of management review*, 14(4), 532-550.

- Eisenhardt, K. M., Graebner, M. E., y Sonenshein, S. (2016). Grand challenges and inductive methods: Rigor without rigor mortis. *Academy of Management Journal*, 59(4), 1113-1123.
- Eisenhardt, K. M., y Graebner, M. E. (2007). Theory building from cases: Opportunities and challenges. *Academy of management journal*, 50(1), 25-32.
- Elkington, J. (2006). Governance for sustainability. *Corporate Governance: An International Review*, 14(6), 522-529.
- Eriksson, P., y Kovalainen, A. (2015). *Qualitative Methods in Business Research: A Practical Guide to Social Research*. Sage.
- Fernandez-Feijoo, B., Romero, S., & Ruiz, S. (2014). Effect of stakeholders' pressure on transparency of sustainability reports within the GRI framework. *Journal of Business Ethics*, 122(1), 53-63.
- Garner, R., & Scott, G. M. (2013). *Doing qualitative research: designs, methods, and techniques*. Pearson Education.
- Gehman, J., Glaser, V., Eisenhardt, K. M., Gioia, D. A., Langley, A., & Corley, K. G. (2017). Finding Theory-Method Fit: A Comparison of Three Qualitative Approaches to Theory Building.
- Gestel, C. V., & Gestel, V. (1963). La doctrina social de la Iglesia.
- Gismero, E. (1996). Habilidades sociales y anorexia nerviosa. *Madrid: Universidad Pontificia Comillas*.
- Gray, R. (2002). The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?. *Accounting, organizations and society*, 27(7), 687-708.
- Green, J. P., Tonidandel, S., y Cortina, J. M. (2016). Getting Through the Gate Statistical and Methodological Issues Raised in the Reviewing Process. *Organizational Research Methods*, 1094428116631417.
- Green, J. P., y Dalal, R. S. (2016). How Journals Can Facilitate the Study of Underlying Situational Characteristics Distinguishing Worker and Professional Samples. *Industrial and Organizational Psychology*, 9(01), 121-129.
- Greenwood, M. (2007). Stakeholder engagement: Beyond the myth of corporate responsibility. *Journal of Business Ethics*, 74(4), 315-327.
- Grinnell Jr, R. M., y Unrau, Y. (2005). *Social work research and evaluation: Quantitative and qualitative approaches*. Cengage Learning.
- Haack, P., Pfarrer, M. D., y Scherer, A. G. (2014). Legitimacy-as-feeling: How affect leads to vertical legitimacy spillovers in transnational governance. *Journal of Management Studies*, 51(4), 634-666.
- Hart, S. L., & Milstein, M. B. (2003). Creating sustainable value. *The Academy of Management Executive*, 17(2), 56-67.
- Heinrichs, J., & Kreye, O. (1981). *La nueva división internacional del trabajo: paro estructural en los países industrializados e industrialización de los países en desarrollo*. Siglo Veintiuno Editores.
- Higgins, C., y Coffey, B. (2016). Improving how sustainability reports drive change: a critical discourse analysis. *Journal of Cleaner Production*, 136, 18-29.

- Høgevold, N. M., Svensson, G., Klopper, H. B., Wagner, B., Valera, J. C. S., Padin, C., ... y Petzer, D. (2015). A triple bottom line construct and reasons for implementing sustainable business practices in companies and their business networks. *Corporate Governance*, 15(4), 427-443.
- Hoi, C. K., Wu, Q., y Zhang, H. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *The Accounting Review*, 88(6), 2025-2059.
- Houghton, C., Casey, D., Shaw, D., y Murphy, K. (2013). Rigour in qualitative case-study research. *Nurse researcher*, 20(4), 12-17.
- Husted, B. W., Allen, D. B., y Kock, N. (2015). Value creation through social strategy. *Business & Society*, 54(2), 147-186.
- Jenkins, R. (2005). Globalization, corporate social responsibility and poverty. *International affairs*, 81(3), 525-540.
- Jiraporn, P., Jiraporn, N., Boeprasert, A., & Chang, K. (2014). Does corporate social responsibility (CSR) improve credit ratings? Evidence from geographic identification. *Financial Management*, 43(3), 505-531.
- Jones, M. J. (2010, June). Accounting for the environment: Towards a theoretical perspective for environmental accounting and reporting. In *Accounting Forum* (Vol. 34, No. 2, pp. 123-138). Elsevier.
- Keig, D. L., Brouters, L. E., y Marshall, V. B. (2015). Formal and informal corruption environments and multinational enterprise social irresponsibility. *Journal of Management Studies*, 52(1), 89-116.
- Kell, G. (2013). 12 Years Later Reflections on the Growth of the UN Global Compact. *Business & Society*, 52(1), 31-52.
- Ketokivi, M., & Choi, T. (2014). Renaissance of case research as a scientific method. *Journal of Operations Management*, 32(5), 232-240.
- Kim, S. H., y Lee, K. W. (2013). Corporate Social Responsibility (CSR) in accounting: review and future direction. *DAEHAN Journal of Business*, 26(9), 2397-2425.
- Kolk, A., Rivera-Santos, M., y Rufin, C. (2013). Reviewing a decade of research on the "base/bottom of the pyramid"(BOP) concept. *Business & Society*, 0007650312474928.
- Langley, A., y Royer, I. (2006). Perspectives on doing case study research in organizations. *M@ n@ gement*, 9(3), 81-94.
- Lopez-Valeiras, E., Gomez-Conde, J., & Naranjo-Gil, D. (2015). Sustainable innovation, management accounting and control systems, and international performance. *Sustainability*, 7(3), 3479-3492.
- Lys, T., Naughton, J. P., y Wang, C. (2015). Signaling through corporate accountability reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 56-72.
- Marcus, J., MacDonald, H. A., y Sulsky, L. M. (2015). Do personal values influence the propensity for sustainability actions? a policy-capturing study. *Journal of Business Ethics*, 127(2), 459-478.
- Margolis, J. D., & Walsh, J. P. (2003). Misery loves companies: Rethinking social initiatives by business. *Administrative science quarterly*, 48(2), 268-305.

- Martínez-Ferrero, J., Banerjee, S., y García-Sánchez, I. M. (2016). Corporate social responsibility as a strategic shield against costs of earnings management practices. *Journal of Business Ethics*, 133(2), 305-324.
- Martínez-Ferrero, J., Garcia-Sanchez, I. M., y Cuadrado-Ballesteros, B. (2015). Effect of financial reporting quality on sustainability information disclosure. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 22(1), 45-64.
- Martínez-Ferrero, J., y García-Sánchez, I. M. (2016). Coercive, normative and mimetic isomorphism as determinants of the voluntary assurance of sustainability reports. *International Business Review*.
- Mason, C., y Simmons, J. (2014). Embedding corporate social responsibility in corporate governance: A stakeholder systems approach. *Journal of Business Ethics*, 119(1), 77-86.
- 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), 481-531.
- McWilliams, A., y Siegel, D. (2001). Corporate social responsibility: A theory of the firm perspective. *Academy of management review*, 26(1), 117-127.
- Merriam, S. B., y Tisdell, E. J. (2015). *Qualitative research: A guide to design and implementation*. John Wiley & Sons.
- Mertens, D. M. (2014). *Research and evaluation in education and psychology: Integrating diversity with quantitative, qualitative, and mixed methods*. Sage publications.
- Milne, M. J., & Gray, R. (2013). W (h)ither ecology? The triple bottom line, the global reporting initiative, and corporate sustainability reporting. *Journal of business ethics*, 118(1), 13-29.
- Moliner, J. M. (1972). *Historia de la espiritualidad* (Vol. 21). Ed. El Monte Carmelo.
- Montabon, F., Pagell, M., y Wu, Z. (2016). Making sustainability sustainable. *Journal of Supply Chain Management*.
- Mulyadi, M. S., y Anwar, Y. (2012). Impact of corporate social responsibility toward firm value and profitability. *The Business Review*, 19(2), 316-324.
- Muñoz, P., y Dimov, D. (2015). The call of the whole in understanding the development of sustainable ventures. *Journal of Business Venturing*, 30(4), 632-654.
- O'Riordan, L., & Fairbrass, J. (2014). Managing CSR stakeholder engagement: A new conceptual framework. *Journal of Business Ethics*, 125(1), 121-145.
- O'Dwyer, B., & Unerman, J. (2016). Fostering rigour in accounting for social sustainability. *Accounting, Organizations and Society*, 49, 32-40.
- Orlitzky, M., Schmidt, F. L., y Rynes, S. L. (2003). Corporate social and financial performance: A meta-analysis. *Organization studies*, 24(3), 403-441.
- Osuji, O. K., y Obibuaku, U. L. (2014). Rights and Corporate Social Responsibility: Competing or Complementary Approaches to Poverty Reduction and Socioeconomic Rights? *Journal of Business Ethics*, 1-19.

- Owen, D. (2014). The Evolution of Social Reporting: The ‘Early Days’. *Social and Environmental Accountability Journal*, 34(2), 75-80.
- Pagell, M., y Shevchenko, A. (2014). Why research in sustainable supply chain management should have no future. *Journal of Supply Chain Management*, 50(1), 44-55.
- Patton, M. Q. (2005). *Qualitative research*. John Wiley & Sons, Ltd.
- Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., y Podsakoff, N. P. (2016). Recommendations for creating better concept definitions in the organizational, behavioral, and social sciences. *Organizational Research Methods*, 1094428115624965.
- Popa, F., Guillermin, M., y Dedeurwaerdere, T. (2015). A pragmatist approach to transdisciplinarity in sustainability research: From complex systems theory to reflexive science. *Futures*, 65, 45-56.
- Ragin, C. C. (2014). *The comparative method: Moving beyond qualitative and quantitative strategies*. Univ of California Press.
- Ragin, C. C. (2014). *The comparative method: Moving beyond qualitative and quantitative strategies*. Univ of California Press.
- Rambaud, A., y Richard, J. (2015). The “Triple Depreciation Line” instead of the “Triple Bottom Line”: towards a genuine integrated reporting. *Critical Perspectives on Accounting*, 33, 92-116.
- Rasche, A. (2011). ‘A Necessary Supplement’—What the United Nations Global Compact Is (and Is Not). In *Corporate Social and Human Rights Responsibilities* (pp. 52-76). Palgrave Macmillan UK.
- Rasche, A., De Bakker, F. G., y Moon, J. (2013). Complete and partial organizing for corporate social responsibility. *Journal of Business Ethics*, 115(4), 651-663.
- Rasche, A., Waddock, S., & McIntosh, M. (2013). The United Nations global compact retrospect and prospect. *Business & Society*, 52(1), 6-30.
- Roberts, R. W. (1992). Determinants of corporate social responsibility disclosure: An application of stakeholder theory. *Accounting, Organizations and Society*, 17(6), 595-612.
- Rodrigo, C. R., y Lis, I. P. (1995). *Pauperismo y educación. Siglos XVIII y XIX. (Apuntes para una historia de la educación social en España)* (Vol. 30). Universitat de València.
- Ryan, B., Scapens, R. W., & Theobald, M. (2002). Research method and methodology in finance and accounting.
- Sabino, C. (2014). *El proceso de investigación*. Editorial Episteme.
- Sarabia Sánchez, F. J. (1999). Metodología para la investigación en marketing y dirección
- Schillewaert, N., Langerak, F., & Duhamel, T. (1998). Non-probability sampling for WWW surveys: a comparison of methods. *International Journal of Market Research*, 40(4), 307.
- Schwartz, M. S., y Carroll, A. B. (2003). Corporate social responsibility: A three-domain approach. *Business ethics quarterly*, 13(04), 503-530.
- Sethi, S. P., y Schepers, D. H. (2014). United Nations global compact: The promise–performance gap. *Journal of Business Ethics*, 122(2), 193-208.



- Shabana, K. M., & Ravlin, E. C. (2016). Corporate Social Responsibility Reporting as Substantive and Symbolic Behavior: A Multilevel Theoretical Analysis. *Business and Society Review*, 121(2), 297-327.
- Shabana, K. M., & Ravlin, E. C. (2016). Corporate Social Responsibility Reporting as Substantive and Symbolic Behavior: A Multilevel Theoretical Analysis. *Business and Society Review*, 121(2), 297-327.
- Shen, C. H., y Chang, Y. (2009). Ambition versus conscience, does corporate social responsibility pay off? The application of matching methods. *Journal of Business Ethics*, 88, 133-153.
- Short, J. C., McKenny, A. F., Ketchen, D. J., Snow, C. C., & Hult, G. T. M. (2016). An empirical examination of firm, industry, and temporal effects on corporate social performance. *Business & Society*, 55(8), 1122-1156.
- Slawinski, N., y Bansal, P. (2015). Short on time: Intertemporal tensions in business sustainability. *Organization Science*, 26(2), 531-549.
- Soneira, A. J. (1989). *Las estrategias institucionales de la Iglesia Católica, 1880-1976* (Vol. 2). Centro Editor de América Latina.
- Stahl, G. K., & de Luque, M. S. (2014). Antecedents of responsible leader behavior: A research synthesis, conceptual framework, and agenda for future research. *The Academy of Management Perspectives*, 28(3), 235-254.
- Stake, R. E. (2013). *Multiple case study analysis*. Guilford Press.
- Su, W., Peng, M. W., Tan, W., & Cheung, Y. L. (2016). The signaling effect of corporate social responsibility in emerging economies. *Journal of Business Ethics*, 134(3), 479-491.
- Sunder, S., (2007). *Theory of accounting and control*. South-Western College Pub.
- Thorne, D. M., Ferrell, O. C., & Ferrell, L. (2010). *Business and society: A strategic approach to social responsibility and ethics*. South-Western Cengage Learning.
- Tsang, E. W. (2014). Case studies and generalization in information systems research: A critical realist perspective. *The Journal of Strategic Information Systems*, 23(2), 174-186.
- Tsoutsoura, M. (2004). Corporate social responsibility and financial performance. *Center for responsible business*.
- Unerman, 2016; Bebbington y Larrinaga, 2014; Milne, et al., 2013; Jones, 2010; Adams y Larrinaga-González, 2007; Bebbington y Gray, 2001.
- Valencia, J. G. C., & Piedrahíta, J. D. G. (2014). La dignidad humana: una concepción desde la Doctrina Social de la Iglesia, los informes de desarrollo humano de la ONU y los actores sociales. *Revista Gestión y Región*, (17), 39-54.
- Velte, P., y Stawinoga, M. (2016). Integrated reporting: The current state of empirical research, limitations and future research implications. *Journal of Management Control*, 1-46.
- Voegtlin, C., & Scherer, A. G. (2015). Responsible innovation and the innovation of responsibility: Governing sustainable development in a globalized world. *Journal of Business Ethics*, 1-17.

- Voegtlin, C., y Pless, N. M. (2014). Global governance: CSR and the role of the UN Global Compact. *Journal of Business Ethics*, 122(2), 179-191.
- Vuolo, R. M. L. (2015). The limits of autonomy in Latin American social policies Promoting human capital or social control? *European Journal of Social Theory*, 1368431015600017.
- Wickert, C., Vaccaro, A., & Cornelissen, J. (2016). “Buying” corporate social responsibility: organisational identity orientation as a determinant of practice adoption. *Journal of Business Ethics*, 1-18.
- Wiek, A., y Lang, D. J. (2016). Transformational sustainability research methodology. In *Sustainability Science* (pp. 31-41). Springer Netherlands.
- Yin, R. K. (2013). *Case study research: Design and methods*. Sage publications.
- Zieba, M., Zieba, M., Bolisani, E., Bolisani, E., Scarso, E., & Scarso, E. (2016). Emergent approach to knowledge management by small companies: multiple case-study research. *Journal of Knowledge Management*, 20(2), 292-307.

## **CAPÍTULO III**

### **LAS PRÁCTICAS DE GESTIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL: APORTES A LA CULTURA DE LA SOSTENIBILIDAD Y LA INNOVACIÓN SOCIAL DE LA ORGANIZACIÓN**



## **LAS PRÁCTICAS DE GESTIÓN DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL: APORTES A LA CULTURA DE LA SOSTENIBILIDAD Y LA INNOVACIÓN SOCIAL DE LA ORGANIZACIÓN**

### **Resumen**

La presente investigación evalúa la incidencia de las políticas de sostenibilidad en: 1) la generación de valor añadido; 2) la mitigación del impacto social y ambiental; 3) la manifestación de las prácticas de sostenibilidad y; 4) la aparición de estrategias de comunicación exitosa en la memoria de sostenibilidad. Metodológicamente es un caso de estudio emblemático (Yin, 2013) conformado por la memoria de sostenibilidad, depositada ante el Global Reporting Initiative (GRI) por el gremio de la floricultura en Colombia (ASOCOLFLORES). A diferencia de lo dispuesto en sus principios respecto a que cada empresa emite su memoria de forma independiente, este gremio lo hace de forma conjunta para todas las empresas que lo conforman. La contrastación del sistema de hipótesis pone de manifiesto que las políticas de sostenibilidad se soportan en la rentabilidad del capital social y el capital natural, condicionando su continuidad a los resultados financieros positivos y no necesariamente a la supremacía de los derechos que son inherentes a los stakeholders. Se evidencia que los costes de los programas de responsabilidad social y ambiental (RSA) terminan constituyéndose en costes de ventas y no generan enmiendas legales ni estatutarias, dejando absorbida su presunción de transparencia a la creatividad e innovación de contenidos en dicha memoria.

### **3.1 Introducción**

La tendencia a la divulgación de memorias de sostenibilidad e informes integrados se está incrementando, tal y como lo ponen de manifiesto Gallen y Giner (2014), al comprobar en un periodo de estudio, comprendido entre el año 2000 al año 2011, que el esfuerzo realizado por las organizaciones, pertenecientes a los países más importantes del mundo, en la emisión de memorias GRI, así como los informes de progreso.

Estas manifestaciones han implicado la comprensión de la información financiera desde la continuidad del organismo que informa; ello implica que los resultados económicos y financieros deben ser leídos de manera complementaria con indicadores de sostenibilidad y contenidos propios de un desempeño transparente.

Esta noción del papel político de la información financiera ha venido ganando mayor posicionamiento en diferentes espacios, a tal punto que los indicadores del milenio proponen “fomentar una alianza mundial para el desarrollo, aplicando medidas para frenar las corrientes financieras ilícitas en todos los niveles, promoviendo, por una parte, prácticas de divulgación de información financiera y por otra, la transparencia de esta información” (Objetivos de Desarrollo del Milenio –ODM–, 2006; Apartado 8º)

Para comprender la situación actual y la tradición en la construcción de políticas Responsabilidad Social y Ambiental (RSA), debe partirse de la definición y descripción del propósito del control en la organización y la dependencia que sobre este tiene la concepción de dichas políticas. En este contexto, la teoría de la contabilidad y el control es la que mejor favorece su comprensión dado que Sunder (2007) afirma que la contabilidad tiene una relación inherente a la contractualidad, favoreciendo la visión del principio de continuidad de la organización, el que a su vez es el postulado de la teoría de los stakeholders (Donaldson & Preston, 1995), base para la comprensión de la autodeterminación,

el juicio moral y la percepción de la Responsabilidad Social (RS) (Steinbauer, et al., 2014; Meyer, et al., 2013; VanSandt, 2003), convirtiéndose en una teoría complementaria de la investigación.

Metodológicamente, se parte por comprender la relación que existe entre la concepción adoptada de RSA, lo que hace necesario contrastar mediante evidencia empírica proveniente de los Estados Financieros y la Memoria de Sostenibilidad. Se ha tomado un estudio de caso emblemático conformado por el sector floricultor en Colombia, dado que en la revisión de la base de datos del GRI es la única organización que divulga la memoria de sostenibilidad como gremio, y no de cada empresa de forma independiente.

Es de precisar el año anterior al depósito de la memoria como gremio, año 2009, ASOCOLFLORES fue declarado caso exitoso de sostenibilidad por el consejo mundial de desarrollo sostenible (World Business Council for Sustainable Development), en su capítulo Colombia. La ruta metodológica que se sigue para la comprensión del caso emblemático es la propuesta por Yin (2013); Stake (2013); Tiana (2013) y Medina-Domínguez, (2012).

El análisis de la información financiera y la de RSA, se hace a partir del año anterior al depósito de la primera memoria (2008) como gremio, la del año en que se deposita la primera memoria (2009) bajo esta metodología, y un estudio de tendencias con los tres años siguientes (2010; 2011; 2012).

### **3.2 Estado de la cuestión**

La presente investigación posiciona el discurso alrededor de sus fines, con la teoría de la contabilidad y el control, donde Sunder (2007) establece una relación inherente entre el control y la contabilidad dado su carácter contractual, hecho generado porque en el mercado participan individuos aislados con intereses

particulares quienes demandan garantías para la libre empresa y la libre movilidad de capitales. No obstante, dado que ellos pertenecen a una sociedad que pide respeto al carácter común de los bienes requeridos en el proceso productivo o prestación de servicios, terminan por delegarle a la contabilidad una función como conciencia o espíritu moral (Labeaga y Ramiro, 2013; Fuzi, 2012; Lerner y Tetlock, 1999; Scott y Lyman, 1968), en la medida en que proporciona información acerca del cumplimiento de los contratos por parte de los diferentes agentes.

Sunder (2007) también afirma en su teoría que la contabilidad: 1) posibilita y favorece la conformación y seguimiento de los acuerdos en las organizaciones; 2) estructura el control *en la* organización; 3) genera herramientas para garantizar el balance sostenido de los intereses de los participantes en dichos acuerdos y; 4) da cuenta del control *de la* organización, entendido como la supremacía de unos actores o contratantes sobre otros.

Estos postulados están relacionados con la concepción de la información financiera como bien público y por consiguiente la elección social de los criterios de divulgación y normalización contable como problemas inherentes, nos llevan a hacer uso de manera complementaria del enfoque normativo de la teoría de los stakeholders de Donaldson & Preston (1995), donde se plantea que los derechos de los grupos de interés son inherentes a ellos, por consiguiente deben respetarse independientemente del beneficio o sacrificio que se genere.

Para sistematizar los resultados de investigaciones previas se diseñó la red teórica propuesta por Ryan et al. (2002) y Ryan & Scapens (2010), de la siguiente forma:

1) escoger revistas especializadas que traten el problema de la investigación, siendo el criterio de selección que recopilen la literatura significativamente y que



la revista cuenta con índice de citación e impacto, con la pretensión de caracterizar autores y trabajos relevantes

2) seleccionar algunos artículos publicados en un tiempo relativamente corto

3) realizar un horizonte temporal y sus interconexiones según los intereses de la investigación; esta última, para mayor fiabilidad de los hallazgos, se realizó utilizando un diseño teórico o bibliográfico (Ander-Egg, 2006; Sabino, 2007; Hernández-Sampieri et al., 2014).

La literatura seleccionada es aquella que favorece la comprensión de la hipótesis formulada: **H<sub>1</sub>**: *“La implementación del modelo de gestión de la RSA está positivamente relacionada con las nuevas demandas de los inversores, el temor al fracaso y con el cumplimiento de normativas en materia de RSA”*. Esto hace darle prelación a autores que analizan la dimensión de la sostenibilidad empresarial (Haanaes, et al., 2014; Varadarajan, 2014; Bennington, et al., 2012; Luchs, et al., 2010; Bennington, 2010; Elkington, 1994), lo que para algunas otras concepciones teóricas se refiere a la creación de valor de la empresa en el nivel estratégico y de prácticas de continuidad como los tratan Menz, et al., 2015; Greenwood et al., 2011; Gioia, et al., 2013; Kiron, et al., 2013; Homburg, 2013; Madden, 2013; Hart y Milstein, 2003.

Tras la anterior hipótesis surgen tres más que requieren ser analizadas. La primera de ellas, **H<sub>2</sub>**: *“El discurso sobre sostenibilidad en las memorias divulgadas por el gremio está asociado a mecanismos de gestión del sector”*. A este respecto Cochran y Wood (1984) plantean que a pesar que las compañías declaran relativa independencia entre estos aspectos, la evidencia empírica lleva a afirmar lo contrario, con el agravante, como dan cuenta los trabajos de McWilliams y Siegel, 2001; Jones y Wicks, 1999; Daily y Dollinger, 1992 quienes plantean que el discurso ético de las empresas no favorece la sostenibilidad de los recursos ni

tampoco es garante de su transparencia como agregan Bobby-Banerjee (2014) y Arikan, et al. (2017).

Por su parte Engert, et al. (2016); Aguinis y Glavas (2012); Kuhlman y Farrington (2010); Yilmaz y Flouris (2010) encuentran que la creación y mantenimiento de las reglas inherentes a la RSA no son uniformes ni concretas y, los incentivos y difusión de las mejores prácticas de sostenibilidad obedecen a acuerdos de productividad entre empresas por sectores económicos y no a cambios en la manera de producir y promover el consumo (Birchall, 2014; Muller, et al., 2013; Wijen, 2014; Eberlein, et al., 2014; Gond, et al., 2013; Archer y Fritsch, 2010) lo que para Boxenbaum y Jonsson (2008) y Powell & DiMaggio (2012) se denomina la internalización de las metas.

La tercera hipótesis **H<sub>3</sub>**, plantea que: *“Las estrategias medioambientales promovidas por el gremio del sector, divulgadas en las memorias de sostenibilidad, están relacionadas con respuestas a las demandas del mercado y no necesariamente a las expectativas de los stakeholders”*.

Analizando a empresas y no a sectores económicos (Jong-Seo et al., 2015; Cho, 2013; Bidhari, 2013; Weshah, 2012; Weshah, 2012; Jong-Seo et al., 2010) encuentran que esta relación es positiva y además comprueban que el índice ponderado por la Responsabilidad Social Empresarial (RSE), no tiene el mismo comportamiento cuando se estudia de manera independiente, lo que está en consonancia con el concepto de stakeholders de Freeman (1984; 1999), en tanto cualquier grupo o individuo puede afectar o ser afectado por el logro de los objetivos de la organización (Miles, 2012; Lozano, 2009; Bhattacharya, 2009; Albareda, et al., 2008; Sachs et al., 2002; Friedman y Miles, 2006).

Lo anterior conlleva a considerar la RSA como una respuesta de las empresas ante las expectativas del mercado (King y McDonnell, 2012) y a la obtención de

resultados favorables (Espinosa, et al., 2015; Delmas y Young, 2009), a partir del diseño y aplicación de reglamentaciones acorde a la identidad corporativa o empresarial y el diseño de la RED de actores para definir cambios políticos y económicos en beneficio de las empresas como lo tratan los trabajos de Van-Aaken (2013); Costas y Kärreman (2013); Jo y Harjoto (2012); Diedrich (2011); Ariño, et al., (2010) y Chiu y Sharfman (2011).

La última hipótesis **H<sub>4</sub>**, se sustenta en el análisis de las estructuras de las empresas, en la medida, en que: *“La inclusión de variables sociales y ambientales en la información financiera, está positivamente relacionada con las expectativas de información del gremio más que con los requisitos de los stakeholders”*, Mzembe, et al., (2016); Mzembe, et al., (2015); Auld, et al., (2013); Kenne, et al., (2013); Tamm-Hallström y Boström (2010); Vogel (2008); Christmann y Taylor (2002); Daly (1997); Daily (1992), plantean que este hecho mejora los excedentes y los hace más significativos cuando están alineados con la propiedad y el control del negocio.

Estas estrategias favorecen el ingreso a nichos sensibles del mercado, al tiempo que dan legitimidad a la organización (Timmermans y Epstein, 2014; Donaghey, 2014; Mena y Waeger, 2014; O'Dwyer, et al., 2014; King, et al., 2012; Joutsenvirta y Vaara, 2015; Slager et al., 2012; Bondy et al., 2012; Fransen, 2012; Bieri y Boli, 2011; Shamir, 2011; Timmermans y Epstein, 2010; O'Dwyer, et al., 2011), al lograr reconocimiento de sus estándares de sostenibilidad, como se demuestra en diferentes investigaciones con el sector primario de la producción: café (Reinecke, et al., 2012); flores (Riisgaard, 2014; Krupa, 2014; Prado, 2013; Singh, 2013; Clift, et al., 2013; Riisgaard, 2009; Riisgaard, 2011); industria de la madera (Zietsma y McKnight, 2009; Bartley, 2007); manufacturas (Despeisse et al., 2012; Gond et al., 2012; Gunasekaran y Spalanzani, 2011; Jayal et al., 2010) entre otros.

La literatura para el estado de la cuestión se sistematiza en la Tabla #14.

TABLA #14: Autores Representativos

Hipótesis	Autores
<p>H1. La implementación del modelo de gestión de la RSA está positivamente relacionada con las nuevas demandas de los inversores, el temor al fracaso y con el cumplimiento de normativas en materia de RSA</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dimensiones de la RS: Elkington (1994); Bebbington &amp; Gray (2000); Bebbington, et. Al. (2000); Bebbington, et al., (2010); Luchs, et al., (2010); Haanaes, et al., (2014); Varadarajan (2014).</li> <li>• Incidencia de la RS en la creación de valor de la empresa en el nivel estratégico y en su continuidad: Hart y Milstein, (2003); Greenwood et. Al. (2011); Gioia, et. Al. (2013); Kiron, et. Al. (2013); Homburg (2013); Madden, (2013); Menz, et. Al. (2015).</li> </ul>
<p>H2. El discurso sobre sostenibilidad en las memorias divulgadas por el gremio está asociado a mecanismos de gestión del sector.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Las memorias de sostenibilidad demuestran poca independencia en la emisión de juicios: Cochran &amp; Wood (1984), así mismo, el discurso ético de las empresas no favorece la sostenibilidad de los recursos: Daily (1992); Jones &amp; Wicks (1999); Donaldson (1999); McWilliams &amp; Siegel (2000, 2001).</li> <li>• Dada la necesidad de responder a los inversores de los inversores resulta complejo la creación y mantenimiento de las reglas de sostenibilidad de manera uniforme (Engert, et. al., 2016; Aguinis &amp; Glavas, 2012; Kuhlman &amp; Farrington, 2010; Yilmaz &amp; Flouris, 2010).</li> <li>• Las Prácticas de sostenibilidad buscan dinamizar la internalización de las metas de la organización para ello se adscriben a acuerdos de productividad y no necesariamente a cambios en la manera de producir y promover el consumo: Archer &amp; Fritsch (2010); Muller et al., (2013); Wijen (2014); Eberlein, et al., (2014); Birchall (2014); Gond, et al., (2011, 2012, 2013).</li> </ul>
<p>H3. Las estrategias medioambientales promovidas por el gremio del sector, divulgadas en las memorias de sostenibilidad, están relacionadas con respuestas a las demandas del mercado y no necesariamente a las expectativas de los stakeholders.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La divulgación de las memorias de sostenibilidad, están relacionadas con respuestas a las demandas del mercado y no necesariamente a los requerimientos de control social y ambiental por los stakeholders: Jong-Seo et al., (2010; 2015); Weshah (2012); Cho (2013); Weshah, (2012); Bidhari (2013) y presenta variaciones acordes a los grupos que pueden afectar o ser afectados por el logro de los objetivos de la organización (Miles, 2012; Lozano, 2009; Bhattacharya, 2009; Albareda, et al., 2008; Sachs et al., 2002; Friedman y Miles, 2006).</li> <li>• Las memorias de sostenibilidad representan una respuesta a expectativas del mercado (King &amp; McDonnell, 2012) y a la obtención de resultados favorables según Delmas &amp; Young, (2009) y Espinosa et al., (2015) y acuñan cambios políticos y económicos en beneficio de las empresas (Van Aaken, 2013; Costas &amp; Kärreman, 2013; Jo &amp; Harjoto, 2012; Diedrich, 2011; Ariño, et al. (2010, 2011); Chiu &amp; Sharfman (2011).</li> <li>• Las estrategias de RSA promovidas por los gremios favorece el ingreso a nichos sensibles del mercado, al tiempo legitima a la organización (O'Dwyer, 2003; Timmermans &amp; Epstein, 2010, 2014; O'Dwyer, et al., 2011, 2014; King et al., 2012; Joutsenvirta &amp; Vaara, 2015; Shamir, 2011; Slager, et al., 2012; Bieri &amp; Boli, 2011; Bondy et al., 2012; Fransen, 2012; Donaghey, 2014; Mena &amp; Waeger, 2014).</li> <li>• Los indicadores por sectores en la memoria favorecen el reconocimiento de sus prácticas de sostenibilidad en el mercado: café (Reinecke, et al., 2012); flores (Prado, 2013; Singh, 2013; Clift, et al., 2013; Riisgaard, 2009, 2011, 2014); industria de la madera (Bartley, 2007; Zietsma y McKnight, 2009); manufacturas (Jayal et al., 2010; Gunasekaran and Spalanzani, 2011; Despeisse et al., 2012; Gond et al., 2012).</li> </ul>
<p>H4. La inclusión de variables sociales y ambientales en la información financiera, está positivamente relacionada con las expectativas de información del gremio más que con los requisitos de los stakeholders</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La inclusión de variables sociales y ambientales en la información financiera tienen mayor significancia cuando está alineada con la propiedad y el control de la empresa, (Christmann &amp; Taylor, 2002; Daily, 1992; Daly, 1997; Vogel, 2008; Auld, et al., 2013; Tamm Hallström y Boström, 2010; Kenne, et al., 2013; Mzembe, et al., 2015, 2016).</li> </ul>

### 3.3 Diseño metodológico

Metodológicamente, se parte del entendimiento de la relación que existe entre la concepción adoptada de RSA y la orientación del tipo de control organizativo que se implementa en el gremio objeto de estudio; lo que hace necesario contrastar por evidencia empírica de la información proveniente de sus Estados Financieros, la Memoria de Sostenibilidad e información complementaria divulgada por el sector floricultor en su página web.

El sector floricultor colombiano (ASOCOLFLORES), declarado caso exitoso de sostenibilidad por el consejo mundial de desarrollo sostenible en el año 2008, y que constituye un caso emblemático de estudio, dada la metodología utilizada para la divulgación de la memoria. La información que se analiza comprende al año anterior al que se deposita la primera memoria (2008), la del año en que se deposita la primera memoria (2009) y un estudio de tendencias con los tres años siguientes.

El gremio informante está integrado por 247 compañías de las cuáles, según la tipología establecida por la superintendencia de sociedad de Colombia, el 15% son grandes empresas, el 56% son medianas, 27% son pequeñas y el restante son micro-empresas o formas solidarias de agremiación. Se agrega que actualmente ASOCOLFLORES procurando mantener el dinamismo en los mercados internacionales, y buscar el desarrollo integral de la floricultura ha desarrolla un sello de certificación socio- ambiental denominado Florverde®, el cual condiciona los criterios éticos de su apuesta en materia de RSA.

El análisis de la información se realizó utilizando diferentes estadísticos, de manera especial el análisis descriptivo, el coeficiente de *Pearson* y los métodos de selección de variables (*stepwise*) y el de todas las regresiones posibles (*enter*), adicionalmente se aplicó la *t de student* para validar el modelo y se consideró la significancia del valor de *r*, que viene dado por el valor P.

Las investigaciones científicas en los ámbitos más amplios de la empresa y la organización se han inclinado por el desarrollo de diversas teorías para comprender los fenómenos que le son inherentes. Dentro de ellas encuentran concepciones más contemporáneas (Larrinaga y Rodríguez, 2010) que afirman que las metodologías que combinan información de distinta naturaleza, como la cualitativa y cuantitativa, la subjetiva y objetiva, la interna y externa al propio fenómeno estudiado, contribuyen a su mejor comprensión (Ditlev-Simonsen, 2015; Godwin, 2015; Blindheim, 2015; Valente, 2012; Husted, et al., 2015; Larrinaga-González, 1999).

Dentro de estas metodologías se encuentra el estudio de caso, con gran tradición desde los estudios de Harvard Business School (1908), que lo consideran como un método válido para evaluar organizaciones y empresas. Por su parte, la U.S. General Accounting Office (1990) lo presenta como un método para aprender respecto a una instancia compleja, que requiere del entendimiento comprensivo de esta instancia como un *todo*, mediante datos e información obtenidos por descripciones y análisis extensivos (Schrempf, 2014).

Este estudio de caso lo asumimos como un método, superando las diferencias de criterios de Stake, (2013) y Mertens, (2007) que lo tratan como un diseño o muestra. Lo anterior hace que sea definido el caso como un sistema delimitado en tiempo y espacio de actores, relaciones e instituciones sociales, como también lo asumen los estudios de Sekaran y Bougie (2013); Saunders et al., (2012); Johoda et al., (2011); Bryman y Bel (2007); Neiman y Quaranta (2006); Gummesson (2003).

Es interesante destacar que el mismo GRI establece dentro de sus principios: 1) la materialidad “la memoria ha de abordar aquellos aspectos que reflejen los efectos económicos, ambientales y sociales significativos de la organización, o influyan de un modo sustancial en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés”;

2) el contexto de la sostenibilidad “toda memoria de sostenibilidad pretende reflejar el modo en que una organización contribuye, o intenta contribuir en el futuro, a la mejora o el empeoramiento de las condiciones, los avances y las tendencias económicas, ambientales y sociales en los ámbitos local, regional e internacional” (GRI versión 3.4.1, Pág. 17).

Adicional a lo anterior este gremio obtuvo, por parte del capítulo del consejo mundial de desarrollo sostenible, la consideración de caso exitoso de sostenibilidad, que consiste en realizar un reconocimiento y la divulgación de sus prácticas de sostenibilidad, en tanto han dado muestra de la sensibilización a sus riesgos ambientales y sociales, introduciendo, de manera simultánea al tema financiero, buenas prácticas de producción, planes de conservación de recursos y la sostenibilidad de dichas políticas en el tiempo (Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible- CECODES, 2014).

Ser caso emblemático y tener el reconocimiento de caso exitoso de sostenibilidad hace considerar la memoria depositada ante el GRI como producto de un actor corporativo (Gilbert, et al., 2011; Tamm-Hallström y Boström, 2010). El reconocimiento por consejo empresarial mundial para el desarrollo sostenible - capítulo Colombia (CECODES), busca ante todo promover la aplicación de los criterios del GRI y buenas prácticas de sostenibilidad, a diferencia del emitido por el ISO (Webb, 2015; Habidin, et al., 2014; Delmas y Pekovic, 2013; Helms et al., 2012; Prakash y Potoski, 2006), que establece procesos de calidad, consejos por sectores económicos y protocolos para el manejo de recursos (Oosterveer y Spaargaren, 2011).

La ruta a seguir para el caso estudiado es la propuesta por Yin (2013) que establece: 1) elaborar el diseño; 2) conducción del caso y recolección de datos; 3) sistematización y tratamiento de los datos; 4) el análisis y la discusión del caso y; 5) la elaboración de informes. El enfoque de investigación es mixto, ello implica



recolectar, analizar y vincular datos cuantitativos y cualitativos, mediante un proceso de triangulación (Hernández-Sampieri et al., 2014).

La literatura reconoce y trata este tipo de investigación como cualitativa, con diversos enfoques epistemológicos, teóricos, metodológicos y de diseños, según tradiciones de las ciencias sociales y empresariales (Larrinaga y Rodríguez, 2010; Ragin y Becker, 1992). Los criterios para la comprensión y concepción de los casos, se aprecian en la Tabla #15.

TABLA #15: Criterios para la comprensión y concepción de los casos

<b>Comprensión de los casos</b>	<b>Concepción de los casos</b>	
	<b>Específica</b>	<b>General</b>
Como unidades empíricas	a. Los casos se encuentran	b. Los casos son objetos
Como construcciones teóricas	c. Los casos se hacen	d. Los casos son convenciones

Fuente. Construcción propia de los autores con fundamento en Stake (2013)

En esta investigación, la comprensión se da como categoría empírica y la concepción del caso es empíricamente real y específica, lo que hace que el caso sea identificado y establecido en el curso del proceso de la investigación. Para su mejor comprensión (Sekaran y Bougie, 2013; Perren y Ram, 2004), se ha utilizado una variedad de fuentes, como documentos, registros de archivos, informes complementarios y objetos para análisis.

Con el objetivo de dar cumplimiento a estos criterios se acuden a técnicas de análisis de corte descriptivo, explicativo e inferencial basadas en los datos cualitativos y cuantitativos obtenidos de la evidencia empírica, la cual proviene de las fuentes documentales históricas de las empresas que constituyen el gremio que reporta la memoria de sostenibilidad en el GRI. Dichas fuentes las constituyen los

estados financieros, con sus respectivas notas, la memoria de sostenibilidad, los informes de gestión y otra información relevante que divulga el gremio y las empresas que lo conforman en sus páginas WEB, así mismo, información pública disponible en los organismos que ejercen sobre ellas funciones de control y vigilancia.

### 3.4 Análisis de correlación

El análisis cuantitativo se centra en la relación existente entre la variable independiente con las variables dependientes durante el periodo 2008 a 2012. El año 2008 por ser anterior al que se deposita la primera memoria, el año 2009 por ser en el que se deposita la primera memoria y los tres años siguientes para estudiar la tendencia. No se toma el año 2013 dado que en dicho periodo el gremio hace el informe bajo el sistema de certificación Florverde®, aludiendo el principio de favorabilidad<sup>1</sup> normativa y atendiendo una equivalencia al GLOBALGAP (the Global Partnership for Good Agricultural Practices), en lo ambiental y el código básico ETI (Ethical Trading Initiative) en lo social. Estas variables han sido agrupadas, en base a la literatura analizada en:

- Variables Independientes: Ingresos Operacionales (IO), integrada por todos los recursos que incrementan el patrimonio bruto, guardan relación directa con la producción o prestación de los servicios y son el resultado del giro ordinario del negocio. Para tener mejor comprensión de los resultados se utiliza como variable explicativa los indicadores de rentabilidad financiera y las reservas que la ley y los estatutos establecen para ser utilizados en caso de quiebra o insolvencia.

---

<sup>1</sup> El principio de favorabilidad, también llamado en el ámbito jurídico “*pro reo*”, se orienta a que un sujeto de derecho pueda optar a ser juzgado por la ley o procedimiento que menos afecte a sus intereses.

- Variables Dependientes: **VD1**. Coste de la Producción Vendida, costes directamente relacionadas con la fabricación de un producto o prestación del servicio y que a su vez son bases para orientar en la fijación de los precios de ventas, establecer la rentabilidad y orientar la gestión empresarial. **VD2**. Resultado del ejercicio o Utilidad Operacional (UO), cálculo contable para medir las ganancias obtenidas directamente de la operación principal del negocio. **VD3**. Ingresos no Operacionales (INO), son ingresos diferentes a la actividad principal que genera el negocio, son de especial análisis dado que no son continuos y se ven influidos por diversas situaciones. **VD4**. Utilidad antes de Impuesto (UAI), son las ganancias que genera el negocio antes de restar los costes o gastos por concepto de reservas e impuestos en un determinado periodo contable.

Con el objeto de mejorar la comprensión de las variables dependientes, se emplean como variables explicativas la inversión en programas y acciones orientadas a la conservación ambiental, social y cultural; gasto de personal, partidas de la empresa destinadas a las pensiones de jubilación de los trabajadores, salud, riesgos laborales y gastos de formación y desarrollo.

El análisis de correlación de las variables se realizó posterior a su verificación utilizando el coeficiente de *Pearson*. Los métodos de selección de variables han sido, el paso al paso (*stepwise*) y el de todas las regresiones posibles (*enter*), siguiendo a Ragin y Becker (1992) y a McKeown y Thomas (2013). Adicionalmente se aplica la *t de student* para validar el modelo y se consideró la significancia del valor de *r*, que viene dado por el valor P; que indica que sí dicho valor es menor que 0,05 la correlación es significativa e indica que es real y no debida al azar.

Para el análisis de correlación se ha utilizado el método de *Pearson* (McKeown y Thomas: 2013), según la expresión:

$$r = \frac{N \sum xy - \sum x \sum y}{\sqrt{[N \sum x^2 - (\sum x)^2][N \sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

En el numerador tenemos la fórmula de covarianza (X, Y) y en el denominador la raíz cuadrada de la varianza de X e Y, los cuales serán sustituidos por los valores de las variables estudiadas e ingresadas al software, siendo en este caso el SPSS (v13). Para el análisis de resultados que aparecen en la Tabla 16, se ha seguido la interpretación propuesta por Hernández-Alonso & López-Moran (2009).

TABLA #16: Interpretación de resultados

Magnitud de la Correlación	Significado	Magnitud de la Correlación	Significado
-1,00	Correlación negativa perfecta	0	Correlación nula
-0,90	Correlación negativa fuerte	0,1	Correlación positiva débil
-0,75	Correlación negativa considerable	0,5	Correlación positiva media
-0,50	Correlación negativa media	0,75	Correlación positiva considerable
-0,10	Correlación negativa débil	0,9	Correlación positiva muy fuerte
0	Correlación nula	1	Correlación positiva perfecta

Fuente: construcción propia

La correlación negativa es aquella que declara inversamente proporcional a las variables. Debe precisarse que dentro de este procedimiento no se incluyen las variables explicativas, dado que su función es informativa y complementaria para el análisis de resultados, en ningún caso cumple función comparativa. La interpretación global de dichas pruebas se sistematiza en la Tabla 17.

TABLA #17: Análisis de resultados de aplicación de pruebas

CONCEPTOS	AÑO 2008	AÑO 2009	AÑO 2010	AÑO 2011	AÑO 2012
<b>ASOCOLFLORES</b>					
<b>Ingresos Operacionales</b>	2.310.876,52	2.681.541,12	2.518.503,42	2.396.356,00	2.436.634,00
<b>Costes de producción</b>	2.112.141,14	2.381.208,51	2.304.430,63	2.166.305,82	2.202.717,14
<b>Utilidad Operacional</b>	198.735,38	300.332,60	214.072,79	230.050,18	233.916,86
<b>Gasto operacionales de administración y ventas</b>	281.926,94	303.014,15	309.775,92	400.862,43	554.334,24
<b>Ingresos no operacionales</b>	246.424,00	269.834,28	237.993,83	231.568,00	232.786,00
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	163.232,44	267.152,74	142.290,70	60.755,74	87.631,37

Se destaca, en la Tabla 17, que el coeficiente de correlación entre los ingresos operacionales y los ingresos no operacionales, no presenta una relación tan fuerte, a pesar de ser positiva, así mismo la correlación entre los ingresos operacionales y la utilidad antes de impuestos está débilmente relacionadas, lo que hace inferir que una porción importante de los ingresos proviene de otras actividades diferentes a la actividad principal de la empresa.

**TABLA #18: Correlaciones**

COEFICIENTE DE CORRELACIÓN ENTRE LOS INGRESOS OPERACIONALES Y LOS COSTES DE PRODUCCIÓN	0,9841021	FUERTEMENTE RELACIONADA
COEFICIENTE DE CORRELACIÓN ENTRE LOS INGRESOS OPERACIONALES Y LA UTILIDAD OPERACIONAL	0,8686746	RELACIONADA POSITIVAMENTE
COEFICIENTE DE CORRELACIÓN ENTRE LOS INGRESOS OPERACIONALES Y LOS GASTOS OPERACIONALES	-0,181587	POCO RELACIONADO NEGATIVAMENTE
COEFICIENTE DE CORRELACIÓN ENTRE LOS INGRESOS OPERACIONALES Y LOS INGRESOS NO OPERACIONALES	0,6875058	RELACIONADO POSITIVAMENTE
COEFICIENTE DE CORRELACIÓN ENTRE LOS INGRESOS OPERACIONALES Y LA UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	0,4915399	RELACIONADO DÉBILMENTE

La tabla anterior indica que el valor del índice de correlación en Pearson varía entre -1 y 1. De lo anterior indica que cuando  $r = 1$  o se acerca a él, indica una dependencia total entre las dos variables, lo que a su vez implica que dicha

relación directa hace que cuando una de ellas aumente, la otra tendrá igual comportamiento en proporción constante.

Para los casos en que correlación es positiva, quiere decir que el valor de  $r$  es mayor que 0 y menor a 1. Para los casos en que  $r = 0$ , se considera que no se genera una relación lineal, lo cual no necesariamente conlleva a considerar que las variables son independientes, debe hacerse uso de información adicional para dar cuenta si existe todavía relaciones no lineales entre las dos variables. Este fenómeno conlleva en esta investigación a utilizar información adicional de las empresas estudiadas a título de variable explicativa.

Se considera la relación negativa cuando  $r$  es mayor a -1 y menor 0. Cuando  $r = -1$ , la correlación negativamente perfecta. Este índice conduce a afirmar que la dependencia que se genera una relación inversa, lo que conlleva a que cuando una de las variables aumente, la otra disminuye en proporción constante.

Una vez analizadas las variables explicativas se encontró que la débil relación entre los ingresos operacionales y la utilidad antes de impuestos obedece a que parte de los costes en el marco de los programas de RSA son tratados como costes de producción, tal y como aparece en la Tabla 19.

TABLA #19: Análisis de variaciones

### VARIACIONES

variaciones	2008-2009	2009-2010	2010-2011	2011-2012
<b>Ingresos Operacionales</b>	13,8228197	-6,473594549	-5,09721492	1,653018057
<b>Costes de producción</b>	11,299614	-3,331750775	-6,37605272	1,653018057
<b>Utilidad Operacional</b>	33,8282366	-40,2946187	6,94517429	1,653018057
<b>Costes operacionales de administración y ventas</b>	6,95915049	2,182795252	22,7226361	27,6857884
<b>Ingresos no operacionales</b>	8,67579909	-13,37868481	-2,77492292	0,523227342
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	38,899206	-87,75136412	-134,201235	169,3310439

Se observa, que los ingresos no presentan variaciones significativas, a diferencia de los costes operacionales de administración y ventas, lo que está relacionado, según los resultados de  $r$ , con la correlación entre los ingresos operacionales y los beneficios antes de impuestos. Para este caso las variables explicativas dan cuenta de erogaciones significativas por conceptos de programas de RSA y de estándares de calidad para ingresar y sostenerse en mercados como el europeo, donde Colombia es el cuarto proveedor de flores (Informe OMAL n° 11, 2014).

Respecto al crecimiento de la utilidad, está fuertemente influenciado por: 1) los programas de responsabilidad social que han conllevado a controlar los costes de producción; 2) las estrategias de desarrollo sostenible llevadas a cabo en periodos anteriores contribuyendo a la generación de resultados financieros positivos y, 3) beneficios fiscales y promoción de la capacidad local que están liberando a la empresas de cargas fiscales y prestaciones laborales, estas últimas son las de mayor incidencia en los costes fijos del sector.

En orden a lo anterior se procede a realizar la siguiente aceptación o rechazo de las hipótesis, que aparece en la Tabla #20.

TABLA #20: Resultados de contrastación de hipótesis bajo el coeficiente de Pearson

Hipótesis	Conclusión e inferencias
H1. La implementación del modelo de gestión de la RSA está positivamente relacionada con las nuevas demandas de los inversores, el temor al fracaso y con el cumplimiento de normativas en materia de RSA	Se ratifica dicha hipótesis en tanto: <ul style="list-style-type: none"> <li>- La metodología utilizada para elaborar la memoria parte desde una estrategia de gestión del gremio y no de la vinculación y reflexión de un grupo representativo de las empresas del sector.</li> <li>- El informe de gestión, da cuenta de un avance en el cumplimiento de la normativa y del acceso a políticas estatales que favorezcan mejorar el desempeño financiero.</li> </ul>
H2. El discurso sobre sostenibilidad en las memorias divulgadas por el gremio está asociado a mecanismos de gestión del sector	Se acepta la hipótesis en la medida en que existe una positiva asociación entre los ingresos operacionales y los no operacionales y una incidencia directa de la política de sostenibilidad sobre el control de los costes de producción, no obstante lo anterior, se presentan serias deficiencias en la internalización de las metas de la organización y en los acuerdos de productividad, evidenciándose aspectos por mejorar en la manera de producir, promover el consumo y garantizar prácticas de control por los stakeholders en la conservación de las formas de vida.
H3. Las estrategias medioambientales promovidas por el gremio del sector, divulgadas en las memorias de sostenibilidad, están relacionadas con respuestas a las demandas del mercado y no necesariamente a las expectativas de los stakeholders.	Posterior a la emisión de la memoria el gremio logra acceder a ciertos mercados que históricamente no había podido conseguir. Con relación a las estrategias de gestión para desarrollar las políticas de RSA, se encuentra que las mismas no necesariamente obedecen a una mitigación de externalidades propias de las empresas que conforman el gremio. Una vez se formalizó la memoria en el GRI se optó por fortalecer un sello de sostenibilidad propio del sector floricultor y se desistió de la metodología GRI. Según los diferentes informes analizados, e incluso el justificante del presidente del gremio en la memoria, las estrategias reales de participación de los stakeholders no posibilitaron incidir significativamente en las decisiones estratégicas
H4. La inclusión de variables sociales y ambientales en la información financiera, está positivamente relacionada con las expectativas de información del gremio más que con los requisitos de los stakeholders	Se acepta, en tanto hay una: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Correlación positiva entre los ingresos operacionales y el beneficio operacional</li> <li>- Correlación negativa entre los ingresos operacionales y los gastos operacionales</li> <li>- Correlación débil entre los ingresos operacionales y la utilidad antes de impuestos, producto de incentivos fiscales y programas de flexibilidad laboral.</li> </ul> Lo anterior lleva a inferir la inclusión de variables sociales y ambientales en la información financiera tienen mayor significancia cuando está alineada con la propiedad y el control de la empresa, lo cual obedece a intereses particulares de los gremios

### 3.5 Discusiones sobre el caso de estudio

Tras el análisis del caso se pone de manifiesto que la mejor correlación proviene de las variables independientes Coste de la Producción Vendida y Utilidad antes de Impuesto, así mismo las variables explicativas tienen incidencia representativa en los indicadores de desempeño financiero en los años que son declaradas caso exitoso de sostenibilidad. Otro hecho importante es la débil correlación entre la



inversión con fines sociales y ambientales, con la utilidad antes de impuesto, hecho que puede estar asociado al acceso a beneficios fiscales y políticas de fomentos del Estado, a partir de la implementación de programas de RSA.

El modelo proyecta que, una vez el gremio adoptó la política ambiental, logró regular sus costes y acceder a incentivos fiscales, así mismo, que hay una asociación con el incremento de su margen de rendimiento financiero de la inversión y el aporte al crecimiento del sector económico. Con relación a la generación de valor, también es positiva la asociación entre ingreso a nichos sensibles y el reconocimiento del mercado al pagar mejores precios por productos o servicios de la organización.

La triangulación de la información cuantitativa y cualitativa lleva a concluir que las políticas de sostenibilidad se soportan en la rentabilidad del capital social y el capital natural de las empresas, condicionando su continuidad a los resultados financieros positivos y no necesariamente a la supremacía de los derechos que son inherentes a los stakeholders.

También se puede establecer una asociación entre los valores registrados en su rubro de Ingresos Operacionales y los Coste de la Producción Vendida durante los tres años donde se estudió la tendencia, después de haber depositado la memoria en el GRI. Se infiere que las políticas de sostenibilidad inciden en el control de los costes de venta, al igual que el distintivo o sello ambiental ayuda a mejorar su competitividad en el mercado.

Existe una asociación positiva entre el comportamiento de los ingresos netos operacionales y los ingresos no operacionales, lo que está directamente relacionado con la mejora del precio pagado por el mercado. Dicho fenómeno se genera porque la política de sostenibilidad de la empresa está directamente relacionada con su estrategia económica e influye positivamente en la rentabilidad financiera generando valor añadido (Daily, 1992; Vogel, 2008; Auld, et al., 2009;

Tamm-Hallström y Boström, 2010; Mzembe, et al., 2015), así como por el temor al fracaso empresarial (Mancilla y Amorós, 2015; Bravo et al, 2015; Priego et al., 2014).

La contrastación de las variables ratifica la percepción de la sociedad sobre la excesiva creación de instrumentos de financiación de las empresas, que da prelación a la maximización del resultado del ejercicio. Esta percepción se pone de manifiesto en los proyectos colectivos de la RSA que favorecen la generación de valor agregado y el posicionamiento de la organización en el mercado. Los datos obtenidos de los informes de sostenibilidad y estados financieros estudiados dan cuenta que las inversiones en programas sociales, ambientales y culturales han contribuido a explicar el desempeño económico y financiero de las organizaciones que constituyen el caso de estudio múltiple.

Es probable que, dada la naturaleza del sector, en referencia al equilibrio entre capital y fuerza laboral, queda difuminados en la memoria los aspectos referidos a la sobre carga laboral y la situación y posición de las mujeres en la producción. Aspectos como la flexibilización de la mano de obra (Lara-Flores, 2015) son tratados como una estrategia integral de optimización de recursos y de innovación en la gestión de los costes fijos.

Los resultados de la investigación también afloran que la política de sostenibilidad no logra satisfacer las necesidades concretas de las comunidades locales (Engert, et al., 2016; Aguinis y Glavas, 2012; Kuhlman y Farrington, 2010; Yilmaz y Flouris, 2010) y se torna ineficiente, en la medida que no suministra información sobre las ventajas competitivas del sector en términos de fertilidad del suelo, luminosidad solar, recursos hídricos propios de la sabana de Bogotá y la posición geo-estrategia de su aeropuerto de carga –el cual es el más importante de América latina–.

Los aspectos referidos a la sobreexplotación del entorno natural, como externalidad a mitigar, no se trata como un acción de RSA, ni tampoco integra las acciones de mejora de sostenibilidad en calidad de compromiso ético y de RS, ratificándose los planteamientos de Diedrich (2011), Canela, et al. (2011), Chiu y Sharfman (2011), sobre la RED de actores para definir cambios políticos y económicos en beneficio de las empresas, que a su vez tiene repercusiones significativa en la metodología que se define para elaborar la memoria.

### **3.6 Conclusiones**

Una inversión social y ambiental bien gestionada contribuye a su posicionamiento social, factor decisivo en el crecimiento de la imagen corporativa, dado que la gestión de la RSA refuerza los resultados financieros de las organizaciones, y ayuda al cumplimiento de la normativa en los aspectos referidos al desarrollo de su actividad económica. Con relación a los proyectos sociales que integran la política de sostenibilidad, sus resultados favorecen el conocimiento de la marca, potencian la comunicación con grupos sociales y la generación de contenidos, lo que teóricamente se conoce como la neo-institucionalidad de la empresa (Bieri y Boli, 2011, Bondy et al., 2012; Fransen, 2012; Donaghey, 2014; Mena y Waeger, 2014) en tanto que da mayor visibilidad, legitimidad y aceptación.

La divulgación de la memoria de sostenibilidad evidencia un condicionamiento a los pilares de transparencia que subyacen en ella, así mismo a los criterios de innovación y gestión de contenidos propios de la comunicación exitosa. Muchas de las acciones de RSA, incidieron positivamente en la mejora de la gestión de los costes y la utilidad del ejercicio del gremio. Los datos generados tanto en los informes de sostenibilidad como en los estados financieros del gremio, ponen de manifiesto que las inversiones realizadas en programas sociales, ambientales y culturales han contribuido a explicar el desempeño económico y financiero de las organizaciones.

Se detecta que existe una relación positiva entre el establecimiento de una política de sostenibilidad con la estrategia económica, así como con la rentabilidad financiera, lo que genera valor añadido. No obstante, también se encuentran trabajos, tal y como se desprende de la revisión realizada por Olcese et al. (2011), en los cuales bien no se detecta relación o, incluso, en ocasiones, puede ser negativa.

La contrastación de las variables descarta una asociación entre el valor registrado de los ingresos netos operacionales y la utilidad operacional, posiblemente por la existencia de otras partidas que pudieran afectarlo, lo cual ameritaría investigaciones futuras. No obstante el uso de la variable explicativa, nos permite aseverar que hay una sobreestimación de la inversión en programas y acciones orientadas a la conservación ambiental, social y cultural; dado que la misma está significativamente conformada por conceptos como gasto de personal, partidas destinadas a las pensiones de jubilación de los trabajadores y a gastos de formación y desarrollo, lo que a su vez obedece al cumplimiento de una normativa legal sobre seguridad industrial y salud laboral y no necesariamente a una iniciativa voluntaria de las empresas que integran el gremio que reporta.

En lo referente a los informes de sostenibilidad, no se han podido conocer los factores culturales, con el agravante que las trasnacionales suelen reportar y aunar sus mayores acciones en su lugar de origen (Eberlein, et al., 2014; Wijen, 2014). En este orden apremia una información diferencial referida a la justicia, la equidad, los derechos humanos, los laborales, la sostenibilidad y entre otros, el progreso social, que para su valoración requieren de enfoques centrados en los valores culturales.

En dicho contexto, las reivindicaciones y reclamaciones de mujeres –vinculadas al sector floricultor–, que constituyen el 60% de la fuerza de trabajo del sector, pueden ayudar a ampliar la comprensión del fenómeno. El gremio ha llegado a

acuerdos con el Estado sobre flexibilización laboral (Epstein, 2008) que, si bien se presenta en la memoria como avances en las políticas sociales, en términos financieros ha implicado que las trabajadoras asuman gastos adicionales viéndose afectados sus ingresos reales.

El hecho mismo que gremios de sectores económicos presenten las memorias de sostenibilidad, no solo contraviene los principios mismos del GRI, sino que conlleva a tener una visión netamente financiera y de publicidad mediática. Adicionalmente, en el caso emblemático de estudio, la RSA no encara los problemas generados por la actividad floricultora en los contextos locales donde operan las empresas del gremio, ni responde a los grandes cuestionamientos sobre explotación laboral y los bajos salarios de la mano de obra femenina (Corporación CACTUS, 2013) ni de aspectos referidos a la sobreexplotación del entorno natural y la calidad de su compromiso ético. No obstante, se pone de manifiesto que el temor al fracaso empresarial motiva a la implantación de la política de RSA.

Como limitaciones de la investigación se encuentra que el modelo utilizado, que contrasta el desempeño económico y financiero de las empresas que integran el gremio del sector floricultor con su política de sostenibilidad, no considera aspectos que ejercen una fuerte influencia en las ventas anuales y en los resultados obtenidos como procesos operacionales, específicamente a las estrategias comerciales que relacionan mensajes y precios, la política de recursos humanos y la relación con los clientes como estrategia de RSA que combina la frecuencia y actualización en el uso de los canales sociales, la transparencia en los mensajes y la respuesta a la generación de contenidos, así mismo lo referido al género.

Otro hecho es que el estudio no consideró la consecuencia del incremento del poder de las empresas que integran el gremio del sector floricultor al asumir causas sociales, provenientes de las dificultades del Estado para atender las necesidades básicas del ciudadano (salud, vivienda, educación, saneamiento

básico y puestos de trabajo). Esa situación hace que las empresas dejen de ser sólo productoras de bienes y servicios para influir y participar directamente en otras dimensiones sociales, transformándose en instituciones con gran influencia política y social. Consideramos que esta situación puede ser el punto de partida para investigaciones futuras.

Otra ruta para investigaciones futuras debe verificar la deliberada consecución de los objetivos previstos por las empresas sin la debida comprensión de los riesgos sociales y ambientales, que pueden afectar la sostenibilidad de los recursos y la cultura del contexto particular donde ellas desarrollan sus actividades. El desacoplamiento de los medios-fines de la producción cuando se adoptan políticas de sostenibilidad y, el detrimento de la institucionalidad mediante la presión de las empresas para que se legisle sobre flexibilidad laboral, cambios constitucionales en materia de derechos fundamentales de las poblaciones y la gobernanza socio-ambiental, constituyen un desafío interesante para otros trabajos.

### 3.7 Referencias Bibliográficas

- Aguinis, H., y Glavas, A. (2012). What we know and don't know about corporate social responsibility a review and research agenda. *Journal of management*, 38(4), 932-968.
- Albareda, L., Lozano, J. M., Tencati, A., Midttun, A., y Perrini, F. (2008). The changing role of governments in corporate social responsibility: drivers and responses. *Business Ethics: A European Review*, 17(4), 347-363.
- Ander-Egg, E. (2006). *Metodologías de acción social*. Jaén: Universidad de Jaén.
- Archer C. y Fritsch S. (2010). Global fair trade: Humanizing globalization and reintroducing the normative to international political economy. *Review of International Political Economy*, 17: 103–128.
- Arikan, O., Reinecke, J., Spence, C., y Morrell, K. (2017). Signposts or weathervanes? The curious case of corporate social responsibility and conflict minerals. *Journal of Business Ethics*, 1-16.
- Ariño, M. A., Canela, M. A., y Garcia-Castro, R. (september 2011 vol. 50 no. 3). Over the Long-Run? Short-Run Impact and Long-Run Consequences of Stakeholder Management. *Business Society*, 428-455.

- Bartley, T. (2007). How foundations shape social movements: The construction of an organizational field and the rise of forest certification. *Social Problems-New York*, 54(3), 229.
- Bebbington, J., y Gray, R. (2000) "Environmental accounting, managerialism and sustainability" *Advances in Environmental Accounting and Management*, Vol 1, (pp. 1-44)
- Bebbington, J., Gray, R. and Larrinaga, C., (2000) "Editorial: environmental and social accounting in Europe", *European Accounting Review*, Vol. 9(1), (pp. 3-6).
- Bebbington, J., Gray, S., y Gray, R., (2010), *Social and Environmental Accounting* (Vols III, pp. 207-426), (Sage: London).
- Bebbington, J., Unerman, J., y O'Dwyer, B. (2014). *Sustainability accounting and accountability*. Routledge.
- Bennington, A. J., y Minutolo, M. C. (2012). Intent to be a Socially Responsible Small or Medium-sized Enterprise: Theory of Planned Behavior and Leaders' Actualizing. *Journal of Management and Sustainability*, 3(1), 1.
- Bennington, L. (2010). Review of the corporate and healthcare governance literature. *Journal of Management & Organization*, 16(02), 314-333.
- Bergström, O., y Diedrich, A. (2011). Exercising social responsibility in downsizing: Enrolling and mobilizing actors at a Swedish high-tech company. *Organization Studies*, 32(7), 897-919.
- Bhattacharya, C. B., Korschun, D., y Sen, S. (2009). Strengthening stakeholder-company relationships through mutually beneficial corporate social responsibility initiatives. *Journal of Business Ethics*, 85(2), 257-272.
- Bidhari, S. C., Salim, U., y Aisjah, S. (2013). Effect of corporate social responsibility information disclosure on financial performance and firm value in banking industry listed at Indonesia stock exchange. *European Journal of Business and Management*, 5(18), 39-46.
- Bieri, F., y Boli, J. (2011, September). Trading diamonds responsibly: institutional explanations for corporate social responsibility. In *Sociological Forum* (Vol. 26, No. 3, pp. 501-526). Blackwell Publishing Ltd.
- Birchall, S. J. (2014). Carbon management in New Zealand local government: co-benefits of action and organizational resolve in the absence of government support. *Australasian Journal of Environmental Management*, 21(3), 253-267.
- Blindheim, B. T. (2015). Institutional Models of Corporate Social Responsibility A Proposed Refinement of the Explicit-Implicit Framework. *Business & Society*, 54(1), 52-88.
- Bob Ryan; Robert W. Scapens y Michael Theobald (2002), *Research Method and Methodology in Finance and Accounting* (2nd edn). European Accounting Review. Volume 12, Issue 2, 2003. London: Thomson.
- Bobby Banerjee, S. (2014). A critical perspective on corporate social responsibility: Towards a global governance framework. *Critical perspectives on international business*, 10(1/2), 84-95.

- Bondy, K., Moon, J., y Matten, D. (2012). An institution of corporate social responsibility (CSR) in multi-national corporations (MNCs): Form and implications. *Journal of Business Ethics*, 111(2), 281-299.
- Boström, M., y Hallström, K. T. (2010). NGO power in global social and environmental standard-setting. *Global environmental politics*, 10(4), 36-59.
- Boxenbaum, E., y Gond, J.-P. (2006). *Cross-national transfer of business practices: Micro-strategies of contextualization*. DRUID Summer Conference 2006: Copenhagen Business School. University of Nottingham Business School.
- Bravo, F., Abad, C. y Laffarga-Briones, J. (2015). "The board of directors and corporate reputation: an empirical analysis", *Academia Revista Latinoamericana de Administración*, Vol. 28 Iss: 3, pp.359 – 379
- Bryman, A. y Bell, E., (2007). *Business Research Methods*. Ediciones Oxford. Second edition.
- Chiu, S.-C., y Sharfman, M. (2011). Legitimacy, Visibility, and the Antecedents of Corporate Social Performance: An Investigation of the Instrumental Perspective. *Journal of Management*, 1558-1585. vol. 37 no. 6.
- Cho, C. H., Choi, J. S., Kwak, Y. M., y Patten, D. M. (2013). An Empirical Investigation of the Extensiveness of Stand-Alone Environmental Reporting in South Korea. *Social and Environmental Accountability Journal*, 33(2), 91-103.
- Choi, J. S., Kwak, Y. M., y Choe, C. (2010). Corporate social responsibility and corporate financial performance: Evidence from Korea. *Australian Journal of Management*, 35(3), 291-311.
- Christmann, P., y Taylor, G. (2002). Globalization and the environment: Strategies for international voluntary environmental initiatives. *The Academy of Management Executive*, 16(3), 121-135.
- Clift, R., Sim, S., y Sinclair, P. (2013). Sustainable Consumption and Production: quality, luxury and supply chain equity. In *Treatise on Sustainability Science and Engineering* (pp. 291-309). Springer Netherlands.
- Cochran, P. L., y Wood, R. A. (1984). Corporate Social Responsibility and Financial Performance. *Academy of Management Journal*, No. 27. Pág. 42-56.
- Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible CECODES. (2009). *Cambiando el rumbo 2010. Casos de sostenibilidad en Colombia*. Bogotá; D. C. : Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible – CECODES –.
- Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible CECODES (2010). *Cambiando el rumbo 2010. Casos de sostenibilidad en Colombia*. Bogotá; D. C. : Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible – CECODES –.
- Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible CECODES (2014). *Aportes Empresariales a la Sostenibilidad*. Edición CECODES. La Imprenta Editores S.A.S. En: [http://www.cecodes.org.co/descargas/casos\\_sostenibilidad/Aportes-empresariales-a-la-sostenibilidad.pdf](http://www.cecodes.org.co/descargas/casos_sostenibilidad/Aportes-empresariales-a-la-sostenibilidad.pdf)



- Costas, J., y Kärreman, D. (2013). Conscience as control—managing employees through CSR. *Organization*, 20(3), 394-415.
- Daily, C. J., y Dollinger, M. (1992). An Empirical Examination of Ownership Structure in Family and Professionally Managed Firms. *Family Business Review*, June 1992 vol. 5 no. 2. Págs. 117-136
- Daly, H.E. (1997). *Beyond growth: the economics of sustainable development*. Boston: Beacon Press.
- Déjean, F., Giamporcaro, S., Gond, J. P., Leca, B., y Penalva-Icher, E. (2013). Mistaking an emerging market for a social movement? A comment on Arjaliès' social-movement perspective on socially responsible investment in France. *Journal of Business Ethics*, 112(2), 205-212.
- Delmas, M. A., y Pekovic, S. (2013). Environmental standards and labor productivity: Understanding the mechanisms that sustain sustainability. *Journal of Organizational Behavior*, 34(2), 230-252.
- Delmas, M. A., y Young, O. R. (2009). *Governance for the environment: New perspectives*. Cambridge University Press.
- Despeisse, M, Mbaye, F, Ball, PD, y Levers, A. (2012). The emergence of sustainable manufacturing practices. *Production Planning and Control: The Management of Operations*, 23(5), 354–376.
- Development, W. B. (2002). *Responsabilidad Social Empresarial: Dándole buen sentido empresarial - WBCSD*. New York: Versión en WEB: [http://www.wbcd.org/DocRoot/eVM99GuKFJF3ExbXAqGC/MakingGoodBusinessSense\\_Esp.pdf](http://www.wbcd.org/DocRoot/eVM99GuKFJF3ExbXAqGC/MakingGoodBusinessSense_Esp.pdf) recueprado octubre de 2011.
- Ditlev-Simonsen, C. D., (2015). The Relationship Between Norwegian and Swedish Employees' Perception of Corporate Social Responsibility and Affective Commitment. *Business & Society March 2015 54: 229-253, first published on April 3, 2012 doi:10.1177/0007650312439534*
- Donaghey, J., Reinecke, J., Niforou, C., y Lawson, B. (2014). From employment relations to consumption relations: Balancing labor governance in global supply chains. *Human Resource Management*, 53(2), 229-252.
- Donaldson, T. y Preston, L. E. (1995). The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence, and Implications. *The Academy of Management Review*, Vol. 20, No. 1 (Jan., 1995), pp. 65-91. Published by: Academy of Management Stable URL: <http://www.jstor.org/stable/258887>
- Eberlein, B., Abbott, K. W., Black, J., Meidinger, E., y Wood, S. (2014). Transnational business governance interactions: Conceptualization and framework for analysis. *Regulation y Governance*, 8(1), 1-21.
- Elkington, J. (1994). Towards the sustainable corporation: Win-win-win business strategies for sustainable development. *California management review*, 36(2), 90.
- Elkington, J. (1997). *Cannibals with forks*. Oxford: Capstone Publishing.
- Elkington, J. (2004). Enter the triple bottom line. *The triple bottom line: Does it all add up*, 11(12), 1-16.
- Elkington, J. (2006). Governance for sustainability\*. *Corporate Governance: An International Review*, 14(6), 522-529.

- Elkington, J. (2012). *The zeronauts: breaking the sustainability barrier*. Routledge.
- Engert, S., Rauter, R., y Baumgartner, R. J. (2016). Exploring the integration of corporate sustainability into strategic management: a literature review. *Journal of Cleaner Production*, 112, 2833-2850.
- Epstein, M. J. (2008). *Making sustainability work*. Sheffield: Greenleaf.
- Epstein, M. J., y Buhovac, A. R. (2014). *Making sustainability work: Best practices in managing and measuring corporate social, environmental, and economic impacts*. Berrett-Koehler Publishers.
- Espinosa, A., Panagiotakopoulos, P., y Walker, J. (2015). Integrated sustainability management for organizations. *Kybernetes*, 44(6/7), 984-1004.
- Fransen, L. (2012). Multi-stakeholder governance and voluntary programme interactions: legitimation politics in the institutional design of Corporate Social Responsibility. *Socio-Economic Review*, 10(1), 163-192.
- Freeman, R. E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Preprinted by Cambridge University Press.
- Friedman, A.L. and Miles, S. (2006) *Stakeholders: theory and practice*. Oxford: Oxford University Press.
- Fuzi, NM, Habidin, NF, Desa, AFNC, Hibadullah, SN, y Zamri, FIM. (2012). Corporate social responsibility practices (CSR) and CSR performance in Malaysian automotive industry. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 2(2), 268-277.
- García-Castro, R., Ariño, M. A., y Canela, M. A. (2010). Does social performance really lead to financial performance? Accounting for endogeneity. *Journal of Business Ethics*, 92(1), 107-126.
- Gioia, D. A., Patvardhan, S. D., Hamilton, A. L. y Corley, K. G. (2013). Organizational Identity Formation and Change. *The Academy of Management Annals*. Volume 7, Issue 1. Pages 123-193.
- Global Reporting Initiative (2014). Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad. Disponible en: <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Spanish-G4-Part-One.pdf>
- Godwin, L. N. (2015). Examining the Impact of Moral Imagination on Organizational Decision Making. *Business Society* March 2015 vol. 54no. 2 254-278
- Gond, J, Grubnic, S, Herzig, C, & Moon, J. (2012). Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability. *Management Accounting Research*, 23(3), 205-223.
- Gond, J. P., Kang, N., y Moon, J. (2011). The government of self-regulation: On the comparative dynamics of corporate social responsibility. *Economy and Society*, 40(4), 640-671.
- González, E. Las mujeres en la industria colombiana de las flores (2014). Informe OMAL n° 11. Disponible en: [http://omal.info/IMG/pdf/2014\\_informe\\_omal\\_no\\_11.pdf](http://omal.info/IMG/pdf/2014_informe_omal_no_11.pdf)

- Greenwood, R., Raynard, M., Kodeih, F., Micelotta, E. R. & Lounsbury, M. (2011). Institutional Complexity and Organizational Responses. *The Academy of Management Annals* Volume 5, Issue 1. Pp. 317-371.
- Gummesson, E. (2003). All research is interpretative! *Journal of business & industrial Marketing*. Vol 18 No. 6/7., pp. 482-492.
- Gunasekaran, A, y Spalanzani, A. (2011). Sustainability of manufacturing and services: investigation for research and applications. *International Journal Production Economics*, 140(1), 35–47.
- Haanaes, K., Kiron, D., Kruschwitz, N., Reeves, M., y Goh, E. (2013). The innovation bottom line. *MIT Sloan Management Review*, 54(3).
- Habidin, NF, Fuzi, NM, Desa, AFNC, Hibadullah, SN, y Zamri, FIM. (2014). ISO 26000 efforts and corporate social responsibility performance in Malaysian automotive industry. *International Journal of Business Excellence*, 7(4), 515–529.
- Harrison, J. S., y Freeman, R. E. (1999). Stakeholders, social responsibility, and performance: empirical evidence and theoretical perspectives. *Academy of management Journal*, 42(5), 479-485.
- Hart, S. L. y Milstein, M. B. (2003) Creating sustainable value. *Academy of Management Executive*, Vol. 17, No. 2. Págs. 56-69.
- Helms, W. S., Oliver, C., y Webb, K. (2012). Antecedents of settlement on a new institutional practice: Negotiation of the ISO 26000 standard on social responsibility. *Academy of Management Journal*, 55(5), 1120-1145.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. México; D. F.: McGraw-Hill Interamericana. Quinta Edición. En línea: <https://drive.google.com/file/d/0B7qpQvDV3vxvWfk3YkltMTJxb3M/edit?pref=2&pli=1>
- Hernández-Alonso, J. y López-Moran, L. (2009). *Estadística Descriptiva*. Ediciones Académicas.
- Höllerer, M. A., Jancsary, D., Meyer, R. E., y Vettori, O. (2013). Imageries of corporate social responsibility: Visual recontextualization and field-level meaning. In *Institutional Logics in Action, Part B* (pp. 139-174). Emerald Group Publishing Limited.
- Homburg, C., Stierl, M., y Bornemann, T. (2013) Corporate Social Responsibility in Business-to-Business Markets: How Organizational Customers Account for Supplier Corporate Social Responsibility Engagement. *Journal of Marketing*: November 2013, Vol. 77, No. 6, pp. 54-72.
- Husted, B. W., Allen, D. B., y Kock, N. (2015). Value creation through social strategy. *Business & Society*, 54(2), 147-186.
- Jayal, AD, Badurdeen, F, Dillon, OW, Jr, y Jawahir, IS. (2010). Sustainable manufacturing: modelling and optimization challenges at the product, process and system levels. *CIRP Journal of Manufacturing Science and Technology*, 2(3), 144–152.
- Jo, H., & Harjoto, M. A. (2012). The causal effect of corporate governance on corporate social responsibility. *Journal of business ethics*, 106(1), 53-72.

- Johoda, John; Curry, Kevin y Bloch, Christopher P. (2011). A Case Study Approach to Ecology. Field Studies. Kendall Hunt Pub Co; Edición: 3 Spi.
- Jones, T. M., y Wicks, A. C. (1999). Convergent stakeholder theory. *Academy of Management Review*, No. 24. Pág. 206–221.
- Joutsenvirta, M. y Vaara, M. (2015). Legitimacy Struggles and Political Corporate Social Responsibility in International Settings: A Comparative Discursive Analysis of a Contested Investment in Latin America. *Organization Studies* June 2015 vol. 36 no. 6. 741-777
- Kenne, A., Lindqvist, B., y Tamm Hallström, K. (2013). Kontrollorganiserings mångfald: En kartläggning av hållbarhetsmärkningars kontrollorganisering internationellt och nationellt i Sverige.
- King, B., y McDonnell, M. H. (2012). Good firms, good targets: The relationship between corporate social responsibility, reputation, and activist targeting. *Corporate Social Responsibility in a Globalizing World: Toward Effective Global CSR Frameworks*. Edited by Kiyoteru Tsutsui and Alwyn Lim. (Forthcoming).
- Kiron, D., Kruschwitz, N., Reeves, M., y Goh, E. (2013). The benefits of sustainability-driven innovation. *MIT Sloan Management Review*, 54(2), 69.
- Krupa, C. (2014) Speculative futures: Finance capital and labor in-potencia in Ecuador's cut flower sector. Yale programa in Agrarian Studies at the Macmillan Center. En: <http://agrarianstudies.macmillan.yale.edu/>
- Kuhlman, T., y Farrington, J. (2010). What is sustainability? *Sustainability*, 2(11), 3436-3448.
- Labeaga, J.M. y Ramiro, A. (2013). Rendición de cuentas con transparencia en el sector público: ¿Otra vez lo que el viento se llevó? *Revista de Evaluación de Programas y Políticas Públicas*, (1), 137-168.
- Lara Flores, S. M. (2015). *Jornaleras, temporeras y boías frías. El rostro femenino del mercado de trabajo rural en América Latina*.
- Larrinaga González, Carlos (1999) Perspectivas Alternativas de Investigación en Contabilidad. Una revisión. *Revista de Contabilidad*, Vol. 2, No. 3, pp. 103-131
- Larrinaga, O. V., y Rodríguez, J. L. (2010). El estudio de casos como metodología de investigación científica en dirección y economía de la empresa. Una aplicación a la internacionalización. *Investigaciones Europeas de Dirección y Economía de la Empresa*, 16(3), 31-52.
- Lerner, J. and P. Tetlock. 1999. "Accounting for the Effects of Accountability," *Psych Bulletin* 125(2): 255, <http://doi.org/10.1037/0033-2909.125.2.255>
- Lozano, J. M. (2009). *La empresa ciudadana como empresa responsable y sostenible*. Madrid: Trotta.
- Luchs, M. G., Walker Naylor, R., Irwin, Julie R., y Raghunathan, R (2010). The Sustainability Liability: Potential Negative Effects of Ethicality on Product Preference. *Journal of Marketing*: September 2010, Vol. 74, No. 5, pp. 18-31.
- Madden, T. J., Roth, M. S., y Dillon, W. R. (2013) Global Product Quality and Corporate Social Responsibility Perceptions: A Cross-National Study of Halo Effects. *Journal of International Marketing* 20:1, 42-57.

- Mancilla, C., y Amorós, J. E., (2015) "Entrepreneurship in regions: differentiated impacts of the socio cultural and gender types". *Academia Revista Latinoamericana de Administración*, Vol. 28 Iss: 1, pp.45 – 76
- Manning, S., Boons, F., Von Hagen, O., y Reinecke, J. (2012). National contexts matter: The co-evolution of sustainability standards in global value chains. *Ecological Economics*, 83, 197-209.
- McKeown, B. F., y Thomas, D. B., (2013). Q Methodology: 66 (Quantitative Applications in the Social Sciences). Series Quantitative Applications in the Social Sciences. Editorial SAGE Publications, Inc. Second Edition.
- McWilliams, A., y Siegel, D. (2000). Corporate social responsibility and financial performance: Correlation or misspecification. *Estrategic Management Journal*, No. 21. Pág. 603–609.
- McWilliams, A., y Siegel, D. (2001). 'Corporate social responsibility: A theory of the firm perspective. *Academy of Management Review*, No. 26. Pág. 117–127.
- Medina Domínguez, C. (2012). La empresa y la inversión en formación: El ROI. Madrid: Universitas.
- Mena, S., y Waeger, D. (2014). Activism for corporate responsibility: Conceptualizing private regulation opportunity structures. *Journal of Management Studies*, 51(7), 1091-1117.
- Menz, M., Kunisch, S., Collis, D. J. (2015). The Corporate Headquarters in The Contemporary Corporation: Advancing A Multimarket Firm Perspective. *The Academy of Management Annals*. Accepted author version posted online.
- Mertens, D. (2007). Transformative Paradigm Mixed Methods and Social Justice [Paradigma transformativo metodos mixtos y justicia social]. *Journal of Mixed Methods Research*, 1(3), 212- 225. doi: 10.1177/1558689807302811
- Miles, S. (2012). Stakeholder: essentially contested or just confused? *Journal of Business Ethics*, 108, 285-298.
- Muller, A. R., Pfarrer, M. D., y Little, L. M. (2013) A Theory of Collective Empathy in Corporate Philanthropy Decisions. *ACAD MANAGE REV January 2014 39:1-21; published ahead of print March 6, 2013, doi:10.5465/amr.2012.0031*
- Muthuri, J. N., y Gilbert, V. (2011). An institutional analysis of corporate social responsibility in Kenya. *Journal of Business Ethics*, 98(3), 467-483.
- Mzembe, A. N., Downs, Y., y Meaton, J. (2016). Corporate social responsibility in Malawi: Antecedents, issues, practices and future directions. In *Corporate Social Responsibility in Sub-Saharan Africa* (pp. 3-29). Springer International Publishing.
- Mzembe, A. N., Lindgreen, A., Maon, F., y Vanhamme, J. (2015). Corporate Social Responsibility and Environmental Management Corp. Soc. Responsib. Environ. Mgmt. (2015) Published online in Wiley Online Library (wileyonlinelibrary.com) DOI: 10.1002/csr.1370
- Naciones Unidas (ONU). Indicadores de los Objetivos de desarrollo del Milenio (ODM). Nueva York, 2006. Disponible en: <http://unstats.un.org/unsd/mdg/Home.aspx>

- Naciones Unidas (ONU). Objetivos de Desarrollo del Milenio Nueva York, Informe de 2015. en: <http://unstats.un.org/unsd/mdg/Resources/Static/Products/Progress2015/Spanish2015.pdf>
- Neiman, G. y Quaranta, G. (2006), "Los estudios de caso en la investigación sociológica". En: de Gialdino, Vasilachis (comp.), *Estrategias de investigación cualitativa*, Buenos Aires, Gedisa.
- O'Dwyer, B., Owen, D., y Unerman, J. (2011). Seeking legitimacy for new assurance forms: The case of assurance on sustainability reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 36(1), 31-52.
- O'Dwyer, B. (2003). Conceptions of corporate social responsibility: the nature of managerial capture. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4), 523-557.
- Olcese, A. (2011). Creación de valor y responsabilidad social de la empresa (RSE) en las empresas del IBEX 35. Publicaciones de la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras, Barcelona.
- Ortiz, M. L. G., y Inchausti, B. G. (2014). Las memorias de sostenibilidad GRI y los informes de progreso del pacto mundial: una comparación internacional. *Revista de responsabilidad social de la empresa*, (17), 17-34.
- Perren, L., y Ram, M. (2004). Case-study method in small business and entrepreneurial research mapping boundaries and perspectives. *International Small Business Journal*, 22(1), 83-101.
- Powell, W. W., y DiMaggio, P. J. (Eds.). (2012). *The new institutionalism in organizational analysis*. University of Chicago Press.
- Prado, A. M. (2013). Competition among self-regulatory institutions: Sustainability certifications in the cut-flower industry. *Business & Society*, 0007650313493990.
- Prakash, A., y Potoski, M. (2006). *The voluntary environmentalists: Green clubs, ISO 14001, and voluntary environmental regulations*. Cambridge University Press.
- Priego, A. M., Manzaneque-Lizano, M. y Merino-Madrid, E. (2014). "Business failure: incidence of stakeholders' behavior". *Academia Revista Latinoamericana de Administración*, Vol. 27 Iss: 1, pp.75 – 91
- Ragin, C. C., y Becker, H. S. (1992). *What is a case?: exploring the foundations of social inquiry*. Cambridge university press.
- Reinecke, J., Manning, S., y Von Hagen, O. (2012). The emergence of a standards market: Multiplicity of sustainability standards in the global coffee industry. *Organization Studies*, 33(5-6), 791-814.
- Riisgaard, L. (2009). Global value chains, labor organization and private social standards: Lessons from East African cut flower industries. *World Development*, 37(2), 326-340.
- Riisgaard, L. (2011). Towards more stringent sustainability standards? Trends in the cut flower industry. *Review of African Political Economy*, 38(129), 435-453.

- Riisgaard, L., y Gibbon, P. (2014). Labour Management on Contemporary Kenyan Cut Flower Farms: Foundations of an Industrial–Civic Compromise. *Journal of Agrarian Change*, 14(2), 260-285.
- Riisgaard, L., y Hammer, N. (2011). Prospects for labour in global value chains: Labour standards in the cut flower and banana industries. *British Journal of Industrial Relations*, 49(1), 168-190.
- Ryan, B. y Scapens, R W. (2010). Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad. Editorial DEUSTO. Barcelona España.
- Sabino, C. (2007). *EL PROCESO DE INVESTIGACION*. Bogotá; D. C.: Panamericana.
- Sachs, S., Post, J. E., y Preston, L. E. (2002). Managing the extended enterprise: The new stakeholder view. *California management review*, 45(1), 6-28.
- Saunders, Mark N. K., Lewis, Philip & Thornhill, Adrian (2012). Research Methods for Business Students. Sixth edition. Pearson edition.
- Schrempf, J. (2014). A social connection approach to corporate responsibility the case of the fast-food industry and obesity. *Business & Society*, 53(2), 300-332.
- Scott, M. B., & Lyman, S. M. (1968). Accounts. *American sociological review*, 46-62.
- Sekaran, U. y Bougie, R., (2013) Research Methods for Business. John Wiley & Sons, West Sussex (6<sup>th</sup> ed.)
- Seo, H. J., Kim, K. W., y Park, J. W. (2015). A Study on Relation between Corporate Social Responsibility and Profitability-and-Corporate Value. *International Journal of Business and Social Research*, 5(10), 45-54.
- Shamir, R. (2011). Socially Responsible Private Regulation: World-Culture or World-Capitalism? *Law & Society Review*, 45(2), 313-336.
- Sikor, T., Auld, G., Bebbington, A. J., Benjaminsen, T. A., Gentry, B. S., Hunsberger, C., ... & Upton, C. (2013). Global land governance: from territory to flow? *Current Opinion in Environmental Sustainability*, 5(5), 522-527.
- Singh, P. (2013). No Roses without Thorns: Global Consumers of Cut Flowers as Political Actors. *Ky. J. Equine Agric. & Nat. Resources L.*, 6, 23.
- Slager, R., Gond, J. P., y Moon, J. (2012). Standardization as institutional work: The regulatory power of a responsible investment standard. *Organization Studies*, 33(5-6), 763-790.
- Slaper, T. F., y Hall, T. J. (2011). The triple bottom line: what is it and how does it work. *Indiana Business Review*, 86(1), 4-8.
- Spaargaren, G. (2011). Theories of practices: Agency, technology, and culture: Exploring the relevance of practice theories for the governance of sustainable consumption practices in the new world-order. *Global Environmental Change*, 21(3), 813-822.
- Stake, Robert E (2013). Investigación con estudio de casos. Cuarta edición. Ediciones Morata, S. L. Madrid, España.
- Steinbauer, R., Renn, R. W., Taylor, R. R., & Njoroge, P. K. (2014). Ethical leadership and followers' moral judgment: The role of followers' perceived accountability and self-leadership. *Journal of Business Ethics*, 120(3), 381-392.

- Sunder, S. (2007). *Teoría de la Contabilidad y el control*. Bogotá; D. C.: Universidad Nacional de Colombia. Traducción y revisión técnica por: Nohora García; Claudia Niño; Diego Hernández; Manuel Muñoz y Pedro Nel Páez.
- Theobald, M., Scapens, R. W., y Ryan, B. (2004). *Research Method & Methodology in Finance & Accounting*. Barcelona: Deusto.
- Tiana, A. (2013). La IEA y la evaluación internacional de los resultados de la educación: medio siglo de trabajos e investigaciones. En J. Vergara, E. Gavari y M.J. García (Coords.). *Conversaciones con un maestro: homenaje a García Garrido, J.L.* Madrid: Ediciones Académicas. 741-752.
- Timmermans, Stefan, y Steven Epstein (2010) "A World Full of Standards but Not a Standard World: Toward a Sociology of Standardization," 36 *Annual Rev. of Sociology* 69–89.
- Valente, M. (2012). Business Sustainability Embeddedness as a Strategic Imperative: A Process Framework. *Business & Society* January 2015. 54: 126-142, first published on May 23, 2012.
- Van Aaken, D., Splitter, V., y Seidl, D. (2013). Why do corporate actors engage in pro-social behaviour? A Bourdieusian perspective on corporate social responsibility. *Organization*, 20(3), 349-371.
- VanSandt, C. V., y Neck, C. P. (2003). Bridging ethics and self leadership: Overcoming ethical discrepancies between employee and organizational standards. *Journal of Business Ethics*, 43(4), 363-387.
- Varadarajan, R. (2014) Toward Sustainability: Public Policy, Global Social Innovations for Base-of-the-Pyramid Markets, and Demarketing for a Better World. *Journal of International Marketing* 22: 2, 1-20. Online publication date: 1-Jun-2014.
- Villarreal-Larrinaga, J., y Landeta-Rodríguez, O. (2013). El estudio de casos como metodología de investigación científica en dirección y economía de la empresa. Una aplicación a la internacionalización. *Investigaciones Europeas de Dirección y Economía de la Empresa*, Volumen 16, Issue 3, Pág. # 31-52. En: <http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S1135252312600331?via=sd>
- Vogel, D. (2005). *The Market for Virtue: The Potential and Limits of Corporate Social Responsibility*. Washington, D.C.: Brookings Institution Press.
- Webb, K. (2015). ISO 26000 social responsibility standard as 'proto law' and a new form of global custom: Positioning ISO 26000 in the emerging transnational regulatory governance rule instrument architecture. *Transnational Legal Theory*, 1-35.
- Weshah, S. R., Dahiyat, A. A., Awwad, M. A., y Hajjat, E. S. (2012). The impact of adopting corporate social responsibility on corporate financial performance: evidence from Jordanian Banks. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 4(5), 34-44.
- Wijen, F. (2014). Means versus ends in opaque institutional fields: Trading off compliance and achievement in sustainability standard adoption. *Academy of Management Review*, 39(3), 302-323.



Yilmaz, A. K., y Flouris, T. (2010). Managing corporate sustainability: Risk management process based perspective. *Afr. J. Bus. Manage*, 4(2), 162-171.

Yin, R. K. (2013) *Case Study Research: Design and Methods: 5 (Applied Social Research Methods)*. SAGE Publications, Inc; Edición: Fifth Edition (29 de Julio de 2013).

Zietsma, C., y McKnight, B. (2009). Building the iron cage: institutional creation work in the context of. *TB Lawrence, R. Suddaby and B. Leca (Eds)*, 143-177.



## **CONCLUSIONES**



## **Conclusiones**

Las dinámicas que configuran actualmente la relación social, lleva a que las empresas de manera consciente o inconsciente, establezcan criterios para su actuación acordes a la cultura, su sistema de valores y a las dinámicas sociales de los contextos en que desarrollan sus actividades mercantiles, realidades que desafían la noción y la función social de la contabilidad.

Brenner (1992) aborda este fenómeno desde lo organizativo, González y Guillén, (2008) y Murphy (1995) lo plantean desde los códigos formalizados y las declaraciones de valores, Wells (2014) y Fontrodona (1998) los adscriben a los comportamientos, los medios que emplean o los fines que persiguen las empresas, mientras que Driessens (2013); Vitell y Singhapakdi (2008) lo hacen a la calidad ética de sus actuaciones. Lo anterior pone en evidencia la necesidad de abordar estos fenómenos desde y hacia la contabilidad, al constituir el lenguaje de los negocios, lo que conlleva, según la filosofía de la ética analítica (Wittgenstein, 1965), a ser garante de los acuerdos de una comunidad lingüística.

Dichas reflexiones le otorgan a la contabilidad una consideración, ya no como el álgebra del derecho, sino como el álgebra moral (Maas, 2016), en los términos propuesto por Franklin (1772), los cuales son tratados por Mathews (1976), quien considera que los diversos propósitos o inclinaciones respecto de una toma de decisiones, en una determinada situación, prevalecen alternativamente y dinámicamente retados por la incertidumbre.

Lo anterior, conduce a considerar a la contabilidad desde las variables subjetivas y objetivas, otorgándole a cada una de ellas valoraciones (Appelqvist, 2013; Tilghman, B. R, 1991) según su afectación, de igual forma, maneras de registrarlas, proyectarlas e informarlas, y de hacerle frente a la disyuntiva sobre

llevar a cabo o no actuaciones éticas, al momento de ser objeto de representación por la contabilidad.

En dicho contexto, y atendiendo a la definición apropiada por Sunder (2007) en la teoría de la contabilidad y el control, nos lleva a considerar la contabilidad, tanto como disciplina científica, con objetos materiales y formales alrededor de la medición y la representación, como conciencia moral de las organizaciones, es decir, se destaca su espíritu ético.

Esta consideración hace trascender lo estrictamente legal, de lo éticamente bueno, atendiendo a que esta última implica cuestiones referidas a las demandas sociales, reivindicaciones de grupos culturales y a la conservación de las formas de vida humana y no humana, al respeto a las generaciones futuras y las responsabilidades a partir de los nuevos poderes para modificar nuestra naturaleza genética. En este sentido, la contabilidad también contribuye a una mejor comprensión del concepto de ética de la empresa, el cual a pesar de su naturaleza polisémica, en tanto su uso queda sujeto al libre albedrío, conduce a compromisos alrededor del buen obrar.

Dicho de otro modo, los enfoques contemporáneos de la contabilidad conducen a adscribirla a la sociedad y no solamente a la empresa, de igual forma, a trascender su carácter financiero a uno de carácter social, ético, ambiental y antropológico. Siendo así, la contabilidad en la sociedad actual, implica el juicio ético sobre la totalidad de las acciones concretas de las empresas, favorece dimensionar la calidad ética de las actuaciones de las mismas y, por consiguiente, valorar sus fines, sus medios y las prácticas que realizan y fomentan habitualmente a título de RSA. Ello hace afirmar que sin importar que la empresa acoja o no normas éticas, la contabilidad será siempre la base moral para configurar el criterio ético que se materializa en la toma de decisiones.

En ningún caso se pretende con esta definición descalificar la existencia de la normativa y de los códigos de buena conducta de las empresas, la pretensión se centra en valorar su función social a partir de la información proveniente de la contabilidad, al permitir la medición, representación y proyección de las acciones e intenciones éticamente reprochables que se permiten o fomentan en los negocios. Este nuevo mundo posible de la contabilidad le permite a la sociedad juzgar a las organizaciones éticamente enfermas, que como lo plantea Guillén (2008) terminan por ser riesgo al legitimar comportamientos que éticamente degradan la dignidad de las personas y trasgreden el respeto a las formas de vida no humana.

En el primer apartado de esta tesis, los resultados de la investigación en su globalidad, ponen de manifiesto que al estar adscrita la RSA a la ética de la empresa, a pesar que exista regulación en dicha materia, se identifica un enfoque diferenciador, que es la manera como asume la organización sus responsabilidades y como devela su compromiso ante la sociedad para con las generaciones futuras y la modificación de patrones culturales.

Producto de los casos estudiados se afirma que dentro de estas formas de asumir la RSA se identifica una orientación al mercado, que deviene del negocio, y se caracteriza por su naturaleza exógena con una clara tendencia hacia la autorregulación. El otro aspecto es la metodología que se asume para valorar los impactos sociales y ambientales, la cual obedece a la sensibilidad moral y está directamente relacionada con el crecimiento empresarial. El otro aspecto es la manera como se implica el equipo humano hacia comportamientos constructivos y los valores corporativos como manifestación de la ética.

Las regulaciones en materia de RSA, como se trató en el análisis de la normativa en España, se articula a la ley civil. Esto conlleva a considerar que la responsabilidad objetiva y, como consecuencia, su ámbito de aplicación se da con

independencia que exista culpa o negligencia de un actor en tanto, la supremacía la adquiere por el interés social, el general y la conservación ambiental. Ello se hace evidente en la incorporación del principio de la libre empresa y de los derechos sociales individuales y de las colectividades.

El análisis de los casos exitosos de estudio en Colombia, donde el marco jurídico no es tan claro como el español, ha puesto de manifiesto que la RSA ha permitido la innovación social en la gestión de la sostenibilidad, ha conllevado a que las empresas privadas capitalicen sus programas de RSA con recursos proveniente del gobierno, al tener como eje central de dichos programas actividades referidas a la política pública como los procesos de reinserción de grupos disidentes, la alineación con los objetivos del milenio y del desarrollo sostenible, integración social y laboral de personas en situación de desplazamiento (refugiados internos), y apuestas por la competitividad y a compromisos del país con la comunidad internacional.

Este recorrido histórico por la normativa en materia de sostenibilidad en España y Colombia, permite afirmar que la regulación tiene efectos positivos en los resultados financieros, favorece pensar los problemas que devienen del desarrollo y promueven acciones corporativas que redundan en el bien de las formas de vida humana y no humana. Este comportamiento es consonante con la función moderna del ciudadano y con la participación de los actores externos en las prácticas de la gestión de la RSA.

Esta efectiva incidencia de los stakeholders en la gestión de las empresas está conllevando al desarrollo de otros tipos de comportamientos que redundan positivamente en los índices de productividad, al reducir tensiones con grupos de la sociedad civil que cuestionan sus actividades económicas y sus formas de expansión del negocio, además de garantizar mejoras de condiciones de calidad de vida de las poblaciones y de los trabajadores.



Una reflexión que se instaura alrededor del entramado antropológico de la regulación en materia de RSA, es la razón social como categoría inherente a los modelos de gestión en las empresas que adoptan políticas de sostenibilidad. La razón social, conllevaría que en la nueva fase de dicha política las organizaciones desarrollen enfoques fundamentados en las personas, en el reconocimiento de sus identidades y en el sentido trascendente de su alteridad, aspectos de especial interés en tanto presuponen cambios estructurales en las políticas pensionales, los tiempos laborales y el libre desarrollo de la personalidad.

El apartado dos permite evidenciar que tanto la teoría de los stakeholders como la teoría de la contabilidad y el control, ambas referenciadas en esta investigación, requieren avanzar en lo relativo a la gestión de la inversión social y ambiental, dado que contribuyen al posicionamiento social y legitimidad organizacional, factor decisivo para el crecimiento de la imagen corporativa, los resultados financieros y el cumplimiento de la normativa. De igual forma tiene asociación directa con el control *de* la organización y el control *en* la organización (Sunder, 2007).

En las organizaciones estudiadas la contabilidad ha jugado papel decisivo en la comprensión de su dimensión ética y de su responsabilidad social y ambiental. En este contexto la contabilidad presenta un desarrollo significativo en materia de captura y medición de dichos fenómenos, de igual forma en el uso de información complementaria de carácter descriptiva. De allí se entiende por qué la gestión de las prácticas de RSA ha desembocado en desarrollos importantes en los sistemas de información de costes, lo que a su vez conlleva a nuevas comprensiones del control de gestión y en el suministro de una mejor información a sus usuarios de manera oportuna, pertinente y articulada a resultados empresariales efectivos.

De lo anterior se infiere que la contabilidad, en el ámbito de la sociedad contemporánea, es decisiva para la salvaguarda de la confianza pública y las

relaciones armónicas entre los contratantes. En dicho contexto, siguiendo su carácter contractual propuesto por Sunder (2007), está favoreciendo la comprensión de la ética de la empresa, al representar la visión compartida de su actividad económica, con la gestión de la administración, y el dimensionar sus impactos sociales y ambientales acorde a determinados consensos éticos.

Independientemente del tipo de organización, la contabilidad cumple una función de algebra moral, lo que a su vez favorece la planificación y control de las operaciones de la organización y los límites del desarrollo de sus actividades, para garantizar la sostenibilidad de las formas de vida humana y no humana, el respeto a las generaciones futuras y las responsabilidades a partir de los nuevos poderes para modificar nuestra propia naturaleza genética.

La globalidad de la comparativa realizada en los casos exitosos de sostenibilidad de las empresas en España y Colombia, permitió afirmar que la contabilidad como sistema de información permite: 1) el suministro de información financiera y no financiera bajo procesos lógicos, regulativos y de la dinámica social; 2) el papel decisivo de la contabilidad de gestión en las prácticas de control de los stakeholders; 3) la alineación de las apuestas productivas con las políticas de sostenibilidad mediante el control de gestión; 4) el fortalecimiento de mecanismos y estrategias de vinculación y conducción de las actividades de la organización atendiendo criterios de rentabilidad y de desempeño organizacional y; 5) las garantías éticas y de confianza pública que asegura la contabilidad.

El tercer apartado, tras la contratación de las variables, se evidencia una sobreestimación de la inversión en programas y acciones orientadas a la conservación ambiental, social y cultural; dado que la misma está significativamente conformada por conceptos como sueldos y salarios, partidas destinadas a las pensiones de jubilación de los trabajadores y a gastos de formación y desarrollo, los que a su vez obedecen al cumplimiento de la

normativa sobre seguridad industrial y salud laboral, y no a una iniciativa voluntaria de las empresas que integran el gremio que reporta.

En lo referente a los informes de sostenibilidad, no se han podido conocer los factores culturales, con el agravante que las transnacionales suelen reportar una mejor información y aunar mayores acciones en su lugar de origen (Eberlein et al., 2014; Wijen, 2014). En este orden, apremia una información diferencial referida a la justicia, la equidad, los derechos humanos, los laborales, la sostenibilidad y entre otros, el progreso social, que para su valoración requieren de enfoques centrados en los valores culturales.

En esta línea llama la atención que la innovación social se entiende como la forma de compartir resultados económicos y sociales mediante la inclusión de valores promovidos por una organización (Popescu, 2015; Lehner y Nicholls, 2014; Moulaert y Sekia, 2003). También se observó que las empresas que integran el gremio incluyen dentro de sus principios la democracia y la solidaridad, no en su acepción clásica, sino como acciones hacia fines o propósitos sociales, que le garantiza a la organización el ingreso a nichos sensibles del mercado.

Respecto a la información divulgada en la memoria de sostenibilidad se evidencia un condicionamiento a los pilares de transparencia que subyacen en ella, así mismo a los criterios de innovación y gestión de contenidos propios de la comunicación exitosa. Muchas de las acciones de RSA, incidieron positivamente en la mejora de la gestión integral del gremio.

### **Limitaciones y futuras investigaciones**

Para investigaciones futuras resulta un imperativo avanzar en lo referente a la función contractual de la contabilidad, así mismo, en aspectos referidos a la medición y divulgación de los hechos sociales, ambientales y culturales, que son capturados por la misma en el ámbito más amplio de los hechos económicos.

Producto de esta investigación inquieta que aspectos epistemológicos de la contabilidad, al ser capturados por la regulación en dicha materia, han pasado a formar parte del lenguaje ordinario, como diría Hegel “lo ya conocido en términos generales, precisamente por ser conocido, no es reconocido” (Hegel, 2000: Pág. 23). Atendiendo a lo anterior se requiere avanzar en investigaciones que aborden los aspectos referidos al objeto formal y material de la contabilidad, en tanto los nuevos acontecimientos en materia política, económica, social y ambiental han llevado a asignarle a la contabilidad nuevas responsabilidades, que en muchos casos están siendo desconocidas por los investigadores en este campo de conocimiento.

El hecho mismo que la contabilidad capture fenómenos sociales y ambientales y actuaciones que antes solo estaban reservadas al Estado, hace que se deban generar nuevos desarrollos teóricos referente a la contractualidad, dado que la contabilidad facilita el análisis y la comparación de las libertades que tienen las empresas para determinar el curso de las sociedades. Marx, plantearía que “la competencia engendra la miseria, fomenta la guerra civil, cambia las zonas naturales, confunde las nacionalidades, perturba las familias, corrompe la conciencia pública, subvierte las nociones de equidad, de justicia, de moral” (Marx, 1985: pág. 153).

Por esta razón, no existe una frontera clara respecto a la dimensión política de la RSA de las empresas, así mismo, la manera como la contabilidad ha conllevado a

nuevas maneras de entender las relaciones entre las empresas y los elementos externos, a los subsistemas de gestión, de la normativa y de los deberes éticos de las organizaciones. Esta situación podría generar en el futuro manifestaciones de inestabilidad política. Por ello estos aspectos además de ser interesantes constituyen rutas futuras para investigaciones en el ámbito de la contabilidad de gestión.

También constituye un desafío para la teoría contable, el entendimiento de la contabilidad, no desde principios universales, sino desde algunos problemas en su realización. MacIntyre (2005), desde la tradición anglosajona de la contabilidad, planteó desde relatos neo-aristotélico la virtud como fundamento de la práctica contable, por lo que se requiere avanzar en investigaciones empíricas que favorezcan documentar dichas realidades y desarrollos discursivos.

Para finalizar es evidente que la contabilidad, como se viene tratando en las investigaciones de Brown, (2017); Vinnari y Laine (2017); Passetti et al. (2017); Chiapello (2016); Brown y Dillard (2015); Tregidga (2015); Boyce y Greer (2013); tiene grandes aspectos por dilucidar en las sociedades contemporáneas, entre ellos la honestidad, la preocupación por el estatus económico de los demás, la sensibilidad al valor de la cooperación y el conflicto, el carácter comunicativo de la práctica contable, la difusión de la información financiera y de sostenibilidad y desde las aportaciones de esta tesis sobre la manera de comprender la contabilidad como algebra moral.

### Referencias bibliográficas

- Appelqvist, H. (2013). ethics and aesthetics are one and the same?. *Wittgenstein's Tractatus: History and Interpretation*, 40.
- Appelqvist, Ö. (2013). *The Political Economy of Gunnar Myrdal: Transcending Dilemmas Post-2008*. Routledge.
- Benjamin Franklin (1972). Benjamin Franklin's technique of moral algebra as outlined in his letter of 19 September, 1772. En: [https://www.researchgate.net/profile/Ralph\\_Keeney/publication/13119982\\_Even\\_Swaps\\_A\\_Rational\\_Method\\_for\\_Making\\_Trade-offs/links/02e7e52f52123c0af0000000.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Ralph_Keeney/publication/13119982_Even_Swaps_A_Rational_Method_for_Making_Trade-offs/links/02e7e52f52123c0af0000000.pdf)
- Boyce, G., & Greer, S. (2013). More than imagination: Making social and critical accounting real. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(2), 105-112.
- Brenner, S. N. (1992). Ethics programs and their dimensions. *Journal of Business Ethics*, 11(5-6), 391-399.
- Brown, J. (2017). Democratizing accounting: Reflections on the politics of “old” and “new” pluralisms. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 20-46.
- Brown, J., & Dillard, J. (2013). Critical accounting and communicative action: On the limits of consensual deliberation. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(3), 176-190.
- Brown, J., Dillard, J., & Hopper, T. (2015). Accounting, accountants and accountability regimes in pluralistic societies: taking multiple perspectives seriously. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(5), 626-650.
- Brown, J., y Dillard, J. (2015). Opening Accounting to Critical Scrutiny: Towards Dialogic Accounting for Policy Analysis and Democracy. *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 17(3), 247-268.
- Chiapello, E. (2016). Critical accounting research and neoliberalism. *Critical Perspectives on Accounting*.
- Driessens, O. (2013). The celebritization of society and culture: Understanding the structural dynamics of celebrity culture. *International journal of cultural studies*, 16(6), 641-657.
- Eberlein, B., Abbott, K. W., Black, J., Meidinger, E., & Wood, S. (2014). Transnational business governance interactions: Conceptualization and framework for analysis. *Regulation & Governance*, 8(1), 1-21.
- Fontrudona, J. (1999). Marketing social. *ROA, JF Ética del marketing, Madrid, Unión Editorial*, 325-366.
- González, T. F., & Guillen, M. (2008). Organizational commitment: A proposal for a wider ethical conceptualization of ‘normative commitment’. *Journal of Business Ethics*, 78(3), 401-414.
- Hegel, Friedrich. (2000) *Fenomenología del Espíritu*. Madrid: Fondo de Cultura Económica.
- Hegel, Friedrich. *Principios de la Filosofía del Derecho*. Barcelona: Edhasa, 1988.
- Maas, H. (2016). Letts Calculate: Moral Accounting in the Victorian Period. *History of Political Economy*, 48(suppl 1), 16-43.

- Marx, Karl. (1985). *La Miseria de la Filosofía*. Madrid: Sarpe
- Mathews, W. M. (1975). A critique of traditional drug education programs. *Journal of Drug Education*, 5(1), 57-64.
- Mathews, W. M. (1976). Benjamin Franklin: A Father of Decision Making, Too. *The Phi Delta Kappan*, 58(1), 52-52.
- McIntyre, D., Chen, C. y Jones, K. T., (2005). A reexamination of the factors important to selection of accounting as a major. *Accounting and the Public Interest*, 5(1), 14-31.
- Murphy, P. E. (1995). Corporate ethics statements: Current status and future prospects. *Journal of Business Ethics*, 14(9), 727-740.
- Passetti, E., Bianchi, L., Battaglia, M., & Frey, M. (2017) When Democratic Principles are not Enough: Tensions and Temporalities of Dialogic Stakeholder Engagement. *Journal of Business Ethics*, 1-18.
- Tilghman, B. R. (1991). Ethics and Aesthetics in the Tractatus. In *Wittgenstein, Ethics and Aesthetics* (pp. 43-65). Palgrave Macmillan UK.
- Tilghman, B. R. (1991). *Wittgenstein, ethics, and aesthetics: The view from eternity*. SUNY Press.
- Tregidga, H. (2015). Accounting for Biodiversity.
- Tregidga, H., Milne, M. J., & Kearins, K. (2015). Ramping Up Resistance Corporate Sustainable Development and Academic Research. *Business & Society*, 0007650315611459.
- Vinnari, E., & Laine, M. (2017). The moral mechanism of counter accounts: The case of industrial animal production. *Accounting, Organizations and Society*, 57, 1-17.
- Vitell, S. J., & Singhapakdi, A. (2008). The role of ethics institutionalization in influencing organizational commitment, job satisfaction, and esprit de corps. *Journal of Business Ethics*, 81(2), 343-353.
- Wells, C. (2014). Two eras of civic information and the evolving relationship between civil society organizations and young citizens. *New Media & Society*, 16(4), 615-636.
- Wijen, F. (2014). Means versus ends in opaque institutional fields: Trading off compliance and achievement in sustainability standard adoption. *Academy of Management Review*, 39(3), 302-323.
- Wittgenstein, L. (1965). I: A lecture on ethics. *The philosophical review*, 74(1), 3-1





