

Fundamentos teóricos para la construcción de un modelo de contabilidad social*

Danilo Rafael Hernández Rodríguez**

DOI: 10.17533/udea.pece.n26a04

-Introducción-I. Fundamentación teórica. –A. Las organizaciones y su responsabilidad con respecto a la sociedad. –B. La contabilidad como disciplina que mide, valora y controla recursos para la toma de decisiones. –C. Contabilidad social, ciencia encargada de la medición, valoración y control de los hechos sociales. –D. El balance social como output de la contabilidad social. II. Marco teórico de contabilidad social propuesto por Hernández (2012). – A. Procedimientos y procesos del modelo propuesto. –B. Variables e indicadores del modelo. – Conclusiones. – Referencias Bibliográficas

Primera versión recibida el 30 de Septiembre de 2015;
versión final aceptada el 19 de Noviembre de 2015.

Resumen: El objetivo general del presente artículo, se ubica en la descripción de los fundamentos teóricos para la construcción de un modelo de contabilidad, que permita la medición, valoración y control de la Responsabilidad Social de las Empresas. Para este fin, se utilizó una investigación descriptiva cuyo diseño responde al no experimental, de carácter documental; utilizado para ello, fuentes de información de carácter secundaria, las cuales fueron procesadas mediante la técnica denominada análisis documental. Los resultados demuestran que a raíz de

que la Responsabilidad Social Empresarial se encuentra relacionada con el nivel de compromiso que ostentan las empresas con los distintos Stakeholder, un modelo de contabilidad social se sitúa como instrumento estratégico de gestión que propicia la medición, valoración y control de las diferentes actuaciones sociales ejecutadas por las organizaciones sobre bases uniformes, confiables y pertinentes, generando información útil y acertada para fundamentar el proceso de toma de decisiones. Se concluye, que un modelo de contabilidad que permita la explicitación

* Este artículo es producto de la tesis de maestría titulada “Modelo de Contabilidad Social que permita la Medición, Valoración, y Control de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE)”, para optar al título de Magister en Administración de Empresas de la Universidad del Norte, en Agosto de 2012.

** Magister en Administración de Empresas – MBA, Especialista en Gerencia Pública, Especialista en Estudios Pedagógicos, Docente Investigador de la Universidad del Atlántico, miembro del Grupo de Investigación C- Tres de la misma institución. Dirección Electrónica: danilohernandez@mail.uniatlantico.edu.co

de los efectos que generan las actuaciones empresariales hacia los diferentes agentes que se relacionan con ella, requiere por parte de los profesionales de las ciencias contables un alto grado de compromiso con respecto a la sociedad, el Estado y las organizaciones.

Palabras Clave: Responsabilidad Social Empresarial; Contabilidad Social; Stakeholders; Balance Social.

Clasificación JEL: M00, M14, D73

Abstract: The general objective of the present article, is located in the description of the theoretical foundations for the construction of a model of accounting, allowing the measurement, assessment and control of Social Responsibility of Companies. To this end, A descriptive study whose design addresses the non-experimental, documentary style was used; used there for, secondary sources of information character, which were processed using the technique called documentary analysis. The results show that following the CSR is related to the level of commitment that the companies hold different Stakeholder, a model of social accounting ranks as a strategic management tool that facilitates the measurement, control and disclosure of actions performed by different social organizations on uniform, reliable and relevant bases, generating useful and accurate information to support the decision making process. It is concluded that an accounting model that allows the explanation of the effects generated by the business activities towards different agents that relate to it, required by profes-

sional accounting sciences a high degree of commitment to the society, the state and organizations.

Keywords: Corporate Social Responsibility; Social Accounting; Stakeholders; Social Balance.

JEL classification: M00, M14, D73

Résumé: L'objectif général de ce document est de décrire les bases théoriques pour la construction d'un modèle de comptabilité, permettant la mesure, l'évaluation et le contrôle de la Responsabilité Sociale des Entreprises (RSE). On a utilisé de la recherche descriptive, avec un dessin non-expérimental et documentaire. Les sources d'information secondaire ont apporté des données qui ont été traitées avec une technique nommée analyse documentaire. Comme la RSE est fortement liée avec le niveau d'engagement des entreprises avec ses partenaires (Stakeholders); les résultats montrent qu'un modèle de comptabilité sociale c'est un outil stratégique de gestion permettant la mesure, l'évaluation et contrôle des différentes activités sociales effectuées par les entreprises, sur une base cohérente, fiable et pertinente; lesquelles génèrent information importante pour la prise de décision. Le document conclut, qu'un modèle de comptabilité qui permet démontrer les effets générés par diverses activités des entreprises vers ses partenaires, a besoin de professionnels de la comptabilité, avec un haut degré d'engagement avec la société, l'Etat et les firmes.

Mots clés: Responsabilité Sociale des Entreprises, Comptabilité Sociale, Stakeholders, Partenaires, Equilibre Economique.

Introducción

De acuerdo a Porter (1985); Shank y Govindarajan (1995); y Mejía y Sepúlveda (2007) las organizaciones independientemente al origen de los recursos que le son propios, a la naturaleza de su objeto social y al sector económico al cual pertenecen, han poseído como objetivo central de su existencia la dinamización y estabilización de la estructura social en la cual se encuentran inmersas, a través de la generación de beneficios de carácter financiero mediante la estructuración de actividades institucionales; procesos, políticas y modelos corporativos; y la fundamentación de una visión y misión empresarial que permitan la fecundación de valor agregado sostenible.

De otra parte, para Hernández (2009) es indiscutible la gran relevancia que sobre los sistemas económicos han ostentado las empresas, como motores generadores de beneficios en términos financieros y sociales; de hecho, las dinámicas que circunscriben los mercados actuales involucran las operaciones y actividades empresariales con la mitigación de fenómenos degradantes como la pobreza, el retroceso en el desarrollo ambiental y la obstrucción del bienestar social.

Esta dinámica aunada a las constantes transformaciones surgidas a raíz de la industrialización, la masificación de las actividades comerciales y los fenómenos contemporáneos, generaron en los capitalistas la necesidad de asumir nuevos horizontes de gestión, con la finalidad esencial de crear ventajas competitivas en un mercado cada vez más especializado,

a través del mejoramiento de la imagen institucional; de esta manera, estrategias como la optimización de las condiciones laborales, la otorgación de beneficios al recurso humano y la materialización de operaciones favorables para el medio ambiente, se erigieron como los factores que desencadenaron el surgimiento de lo que se conoce como Responsabilidad Social Empresarial (Solís, 2008).

En este sentido, autores como Fernández (2009); la Unión Europea (2002) y el ICONTEC (2002) abordan a la Responsabilidad Social Empresarial como una estrategia voluntaria inmersa en los mecanismos de gestión empresarial, la cual se encuentra enfocada a la generación de beneficios que le aseguren a la organización y a la comunidad, el crecimiento desde el punto de vista financiero, el desarrollo a nivel social y el equilibrio medio ambiental, en respuesta a las constantes necesidades y expectativas exhibidas por los distintos Stakeholders.

Estas situaciones, denotan la gran relevancia que exterioriza la Responsabilidad Social Empresarial como política institucional capaz de generar ventajas competitivas, debido a que las dinámicas de la actual sociedad del conocimiento propenden por la implementación de modelos de gestión que se orienten al desarrollo sostenible tanto de la organización como de la sociedad en general; por este motivo, Trujillo, Trujillo y Guzmán (2006) manifiestan que resulta de extrema importancia que las organizaciones que ejecutan actividades socialmente responsables, convengan por la utilización de modelos para la estructuración y revelación de información

relacionada con las transacciones y hechos sociales a través de informes de gestión que fundamenten el proceso de toma de decisiones.

No obstante, existen en las organizaciones actuales múltiples dificultades asociadas con la consolidación de información de carácter cualitativo y cuantitativo acerca del grado de Responsabilidad Social que exhibe la empresa, en razón a que se carece de modelos, estructuras sistematizadas o sistemas de información, dotados de técnicas, procesos y procedimientos tendientes a la identificación, valoración y revelación a través de informes de características mixtas, de los impactos generados sobre la estructura organizativa, social y ambiental, a raíz de la ejecución de actividades socialmente responsables por parte de los entes económicos.

Bajo esta perspectiva y tomando en consideración lo descrito por Gómez (2002) la contabilidad como ciencia encargada de reportar en términos cualitativos y cuantitativos el resultado de la gestión empresarial y la situación financiera de la organización, debe instaurarse como una herramienta integral de las estrategias corporativas que ahonde más allá de aquellas operaciones relacionadas con las inversiones, el dinero o los costos de las actividades ejecutadas, para adentrarse en la gestión social de las empresas y facilitar la medición y valoración de los hechos socialmente responsables y revelar a través de los modelos de balance social o memorias de sostenibilidad existentes, el impacto de dichas operaciones.

Sin embargo, no existen en el ámbito de la gestión social un modelo contable que propicie la identificación y valoración de la Responsabilidad Social Empresarial, que fundamente a través de información cuantitativa y cualitativa soportada de registros y documentos, los reportes e informes necesarios para la toma de decisiones relacionadas con las acciones ejecutadas por la organización con respecto a lo que requieren los distintos grupos de interés que interactúan diariamente con la empresa, al igual como sucede con la contabilidad patrimonialista.

Esta situación, es la causante de la falta de uniformidad y comparabilidad de la información social reportada por las diferentes empresas que ejecutan hechos sociales; por otro lado los datos generados por los entes económicos, al no hallarse soportados por un proceso sistematizado y cimentado de técnicas de valoración y medición, no se encontrarán revestidos de la pertinencia, fiabilidad y calidad necesaria para ser utilizados como insumo para la toma de decisiones, por parte de los estamentos encargados de la dirección empresarial.

Por este motivo, se requiere de la estructuración de un modelo que basado en el proceso contable financiero, posibilite la identificación, medición, valoración, control y revelación de las diferentes actividades socialmente responsables ejecutadas por un ente económico de manera clara, completa, sistemática y fidedigna, que garantice la integración de datos cuantitativos y cualitativos que sustenten la elaboración de balances sociales.

En este sentido, el objetivo general del presente artículo se erige en la descripción de los fundamentos teóricos para la construcción de un modelo de contabilidad, que permita la medición, valoración y control de la Responsabilidad Social de las Empresas que se encuentran inmersas en la sociedad dominada por las exigencias post industriales.

Para lograr esta finalidad, se utilizó una investigación descriptiva cuyo diseño responde al no experimental de carácter documental; utilizando para ello, fuentes de información de carácter secundaria, las cuales fueron procesadas mediante la técnica denominada análisis documental.

Por otra parte, el artículo se divide en cuatro grandes segmentos a través de los cuales se presenta en primera instancia el problema estudiado. Más adelante, se fundamenta teóricamente la investigación desarrollada, considerando para esto los aportes efectuados por los principales referentes. Finalmente, los resultados y las conclusiones derivadas del estudio se constituyen en un punto de partida para que los agentes encargados de la toma de decisiones, efectúen acciones que conlleven a la minimización de los impactos derivados de las operaciones ejecutadas por las empresas.

I. Fundamentación teórica

A. Las organizaciones y su responsabilidad con respecto a la sociedad.

Peña (2011) manifiesta que las dinámicas que circunscriben el ejercicio operacional de las organizaciones a través de la histo-

ria, se establecen bajo dos horizontes o perspectivas que se caracterizan por ser precursoras de la satisfacción de necesidades inmersas en la sociedad; sin embargo, por un lado se hayan aquellas que ejercen su objeto social con fines netamente lucrativos, mientras que paralelamente se encuentran algunas en las cuales el lucro no es considerado la finalidad esencial de su misión y visión corporativa.

Aunque el paradigma de la utilidad y el lucro ha supeditado y contextualizado los objetivos, la misión y la visión de las distintas organizaciones a través de la historia, éste no es de ninguna manera la responsabilidad final de estos tipos de agentes económicos; por esta razón, D'onofrio (2007) manifiesta que el verdadero horizonte de las estrategias corporativas se ubica en la satisfacción de las distintas necesidades que manifiestan los clientes y proveedores; los socios, inversores, accionistas y acreedores; el recurso humano y la comunidad en general.

Se especifica que los escenarios de acción que delimitan las estrategias corporativas por parte de las organizaciones, se ubican más allá de la estructuración de procesos orientados a la producción o prestación de servicios, debido a que de sus actividades se desencadenan una serie de efectos directos sobre la estructura social en la cual desarrollan el objeto por el cual fueron constituidas; de acuerdo a Cuevas (2001) estas consecuencias pueden ser primarias y voluntarias cuando afectan directamente a la institución como consecuencia de sus procedimientos internos, y secundarias cuando no son voluntarias y perturban directamente el

desarrollo medio ambiental y el bienestar de la comunidad.

Ante esta situación, se asienta en los entes económicos la necesidad de poseer herramientas estratégicas que afirmen la estructuración de políticas y procesos que aseguren la generación de ventajas competitivas basadas en el desarrollo sustentable y la obtención de utilidades, a través de la exteriorización de información oportuna, útil y relevante que propenda por la correcta identificación, valoración y medición de los diferentes hechos económicos que afectan directa e indirectamente la estructura patrimonial de la organización (Zapata, 2007).

Inmersa en los procedimientos institucionales con las cuales se fundamenta el proceso de toma de decisiones por parte de los estamentos encargados de la dirección empresarial, se halla la ciencia contable; la cual es abordada por Meigs, Williams, Haka y Bettner (2000) como una estrategia organizacional cuyo objetivo central de ubica en la fundamentación de las decisiones, actuaciones y acciones cuya naturaleza y efectos se materializan en términos económicos.

Aunque esta contemplación posee cierto grado de veracidad, se puede aseverar que los fines por los cuales se considera a la contabilidad una ciencia de extrema importancia para los entes económicos, se ubican más allá de la disposición de datos que garanticen el futuro financiero de la empresa, en razón a que esta ciencia puede aportar datos relevantes, pertinentes y útiles a través de informes razonables que pueden en un periodo determinado servir de insumo para certificar la toma de

aquellas alternativas que signifiquen para la organización la ejecución de actividades que satisfagan las expectativas tanto de los socios y accionistas, como de los demás grupos de interés que se relacionan a diario con la organización.

Lo descrito en el párrafo precedente, se recogía en derogado Decreto 2649 de (1993) cuando establecía como uno de los objetivos que dirime la contabilidad en Colombia, aquel que se manifiesta en la contribución a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente representa para la comunidad, mediante el suministro de información clara, pertinente y confiable, a través de informes de naturaleza cuantitativa y cualitativa que permitan valorar la gestión de los máximos dirigentes de las organizaciones, con respeto al grado de cumplimiento de sus obligaciones derivadas de las relaciones constantes con el Estado y la sociedad.

B. La contabilidad como disciplina que mide, valora y controla recursos para la toma de decisiones.

Poder plantear lo que representa la contabilidad para las dinámicas que circunscriben los sistemas económicos, requiere de la ejecución de un análisis conceptual de ésta; poseyendo claridad de que la contabilidad ha sido abordada por múltiples autores de acuerdo al enfoque que utilizó el paradigma que contextualizó la época en la cual se encontraba inmerso como una ciencia, arte, tecnología, técnica o disciplina cuyo objeto de estudio no ha contado con un consenso entre los distintos referentes teóricos que han esbozado sus aserciones.

Por otro lado, efectuar un análisis crítico de las nociones de contabilidad requiere de la distinción de los diferentes periodos que caracterizan la evolución de ésta en el transcurso de la historia; bajo este marco, Melis (Citado por Montesinos, 1978) asevera que el desarrollo de la contabilidad se materializó a través de la asunción de cuatro períodos, representados en el empirismo; el de génesis y aparición de la partida doble; el de expansión y consolidación de la partida doble; y el periodo científico de la contabilidad.

En este orden de ideas, se ha catalogado al periodo científico como aquel en el cual se esbozan las primeras aserciones de contabilidad, como consecuencia de la constitución y fecundación de las primeras escuelas que respaldan a los pensadores de la ciencia contable; este fenómeno, coincide con el desarrollo de los paradigmas Cientificista- Mecanicista y aquel llamado visión del Mundo Holista, caracterizados por la gran dimensión que adquirió el conocimiento y el surgimiento distintas disciplinas orientadas a comprender la realidad.

Por otra parte, es perentorio resaltar que desde épocas remotas los individuos que ejecutaban actividades comerciales, propendieron por la utilización de estrategias que le permitieran la generación de valor agregado y asegurar la sostenibilidad en el tiempo; la contabilidad en este caso, adquirió en cada una de las épocas del desarrollo de la humanidad la categoría de instrumento de gestión de gran transcendencia para las instituciones económicas. Teniendo claridad sobre estas disposiciones, es posible desplegar lo que

ha representado la contabilidad para los máximos exponentes de esta herramienta organizacional.

En primera instancia, para los precursores de la escuela Contista (Citados por Tua, 2004) la contabilidad posee la siguiente connotación:

“La contabilidad es la ciencia de las cuentas, que representa los movimientos de los valores de cambio clasificados en sus funciones principales y accesorias. Trata de las concepciones, coordinaciones, transformaciones y clasificaciones de todos los valores materiales y jurídicos, servicios, desembolsos y otros que influyen en las situaciones de los patrimonios privados ó públicos. La contabilidad llena las funciones que le son propias por medio de las cuentas que aisladas, responden individualmente a sus funciones principales de clasificación y estadística, a sus funciones accesorias de tiempo, historia, numeración, evaluación, control y resultado, en el espacio de un ejercicio, y que, jugando entre sí, dos a dos, por sus relaciones organizadas, llenan las funciones de informes y de resultados frente a los otros organismos: directores, administrativos, financieros, técnicos, comerciales o anexos de una empresa cualquiera” (S.P).

Bajo la perspectiva establecida por los representantes de la escuela Contista, la ciencia contable poseía como finalidad esencial aportar información de carácter cuantitativa que permitiera establecer la situación acreedora y deudora de las organizaciones empresariales que ejecutaban actividades comerciales para esa época, a través de la ejecución de una serie de anotaciones y registros inmersos en libros perfectamente organizados.

Para la escuela Lombarda (Citada por Tua, 2004) la contabilidad era abordada “como una doctrina de orden superior, destinada a interpretar la dinámica de las haciendas (...) En resumen, la contabilidad debe ser considerada como un complejo de nociones económico-administrativas aplicadas al arte de llevar las cuentas” (S.P). Bajo esta concepción, se denota grandes avances, en lo concerniente a la importancia de la contabilidad para el futuro de las organizaciones, al brindarle la categoría de doctrina superior encargada de ofrecer en lenguaje económico un resumen de la situación financiera de la institución a través de una serie de técnicas de medición y valoración propias de esta ciencia.

Las aseveraciones efectuadas por la escuela Personalista (Citados por Tua, 2004) ubican a la contabilidad como una “doctrina de las responsabilidades jurídicas que se establecen entre las personas que participan en la administración del patrimonio de las empresas” (S.P). Bajo este paradigma, la contabilidad se establece como un instrumento de prueba mediante el cual los máximos directivos a través de informes financieros, pueden sustentar sus capacidades económicas para cubrir las diferentes obligaciones que pudiera ostentar en un determinado periodo de tiempo.

De otra parte, la escuela Controlista (Citado por Tua, 2004) esboza la siguiente aseveración acerca de la ciencia encargada del procesamiento y revelación de la información financiera:

“La contabilidad, desde el punto de vista teórico, estudia y enuncia las leyes del control económico en las haciendas de cualquier clase, y deduce las oportunas

normas a seguir para que dicho control sea verdaderamente eficaz, convincente y completo; desde el punto de vista práctico, es la aplicación ordenada de estas normas a las distintas haciendas” (S.P).

Desde el punto de vista de la escuela Controlista, la contabilidad se encuentra representada por aquellos principios generales y técnicos cuyo objetivo se establece en la cimentación de un cuerpo normativo orientado a ofrecer insumos pertinentes, fiables y razonables mediante el cual se facilite la valoración eficaz, convincente y completa de la gestión efectuada por los organismos encargados de la administración del ente económico independientemente a su naturaleza económica y social, con respecto a los recursos que conforman la estructura financiera de una organización.

Finalmente, para la escuela Patrimonialista (Citada por Tua, 2004) la contabilidad se encuentra relacionada con la publicación a través de informes razonables, de todos los aumentos y disminuciones de la estructura patrimonial de la organización, producto de la realización del objeto social por la cual fue constituida; de esta manera, la escuela de pensadores cuyo enfoque es patrimonialista, abordan la finalidad esencial de la ciencia contable de la siguiente manera:

“El objeto de la contabilidad es el patrimonio hacendal, considerado en sus aspectos estático y dinámico, cualitativo y cuantitativo (...) y su fin es el gobierno oportuno, prudente, conveniente, de tal patrimonio en las empresas y en los entes de cualquier naturaleza, sea en situación de constitución, sea en situación de gestión, sea en situación de transformación, cesión, fusión o liquidación” (S.P).

Desde una visión integradora, se puede enfocar a la contabilidad como una ciencia dotada de principios, técnicas y procedimientos que propenden por el reconocimiento mediante técnicas de valoración y medición, de las diferentes transacciones efectuadas por el ente económico cuyos efectos se materializan en su estructura financiera, con la finalidad de facilitar la gestión y el control integral de la organización.

No obstante, a raíz de que la contabilidad es una rama del saber humano que busca a través de mecanismos de valoración, medición y control de los recursos de naturaleza económica, social, cultural y ambiental dar cuenta del estado actual de las relaciones de tipo financiero, social y natural efectuadas por un sector de la realidad (Villa & Costa, 2002), se puede expresar que ésta ha tenido que sufrir constantes transformaciones en miras a una mejor representación de la realidad que circunscribe las relaciones entre los distintos agentes empresariales.

Con sujeción a lo anterior, la realidad actual vislumbra la constante responsabilidad que exhiben las empresas con respecto a la satisfacción de las expectativas tanto de los socios y accionistas, como de los demás Stakeholders que se relacionan con ella a nivel interno y externo, y propender por la ejecución de mecanismos de gestión tendientes a optimizar el desarrollo social y el bienestar ambiental; por estos motivos, en los diferentes agentes de naturaleza económica se acrecentó la necesidad de contar con sistemas de gestión que dieran cuenta de la realidad social de la organización y permitieran la cimentación de un

adecuado proceso de toma de decisiones. En este sentido, la contabilidad debe establecerse como un canal de suministro de información cualitativa y cuantitativa que sirva como insumo para la adecuada escogencia de las diferentes alternativas que signifiquen para la organización, el Estado y la sociedad beneficios de naturaleza económica, administrativa y social (Hernández, 2008).

Fundamentándose en la teoría de la complejidad, Hernández (2011) aborda a la contabilidad como una ciencia que basada en modelos, se inclina por la representación de las distintas relaciones existentes entre los individuos pertenecientes al paradigma llamado visión del mundo Holista, que involucran un constante flujo de recursos sociales, económicos, culturales y ambientales, a través de la definición de técnicas de medición, valoración y control.

De esta manera, la contabilidad social hace su aparición como una herramienta de carácter estratégica que rompe con el paradigma de la utilidad o patrimonialista, al procurar por el suministro de información administrativa, financiera y social a través de informes razonables que posibilitan la ejecución de un adecuado proceso de planeación, control y valoración de las distintas acciones socioeconómicas efectuadas en un periodo operacional determinado (Hernández, 2008).

C. Contabilidad social, ciencia encargada de la medición, valoración y control de los hechos sociales.

Los objetivos que dirimen la razón de ser de la ciencia contable, no pueden en ninguna medida ser ajenos a las constan-

tes exigencias provenientes tanto de los agentes internos como de aquellas partes relacionadas de carácter externo, debido a que de éstas se pueden desencadenar profundas transformaciones del orden político, cultural, científico, ambiental, social y económico.

Tomando en consideración lo expresado por García (2007) la contabilidad se encuentra concebida con la finalidad de darle solución a los distintos problemas presentes y relacionados con el Estado, la sociedad y las organizaciones; para el máximo organismo administrativo, legislativo y judicial, la contabilidad se establece como un instrumento público mediante el cual se puede efectuar análisis coyunturales y estructurales sobre la realidad de la nación, a fin de efectuar y materializar proyectos de inversión social; para las organizaciones y la sociedad, la contabilidad se erige como una ciencia inmersa en las estrategias empresariales con las cuales los entes económicos cimentan un adecuado proceso de toma de decisiones, relacionadas con las transacciones de naturaleza financiera y social efectuadas por ellas.

De igual manera, Herrera, Giraldo y Maldonado (2010) abordan a la contabilidad como una ciencia que busca dar cuenta del estado actual de las relaciones efectuadas por un segmento de la realidad a través de la utilización de las distintas metodologías que le son propias, que siempre va a llevar implícita una connotación social; de este modo, cuando las necesidades de información de carácter cuantitativa y cualitativa vienen originadas de obligaciones de tipo financiero, tributario o social, esta herramienta organizacional tomara el

nombre de contabilidad financiera, fiscal o para el caso de la medición del grado de Responsabilidad Social de la empresa, contabilidad social.

Bajo este punto de vista, se vislumbra una dimensión de la contabilidad surgida a partir de la década del sesenta del siglo XX, la cual es abordada por Araujo (1995) “como un subsistema de la contabilidad referido a hechos sociales tanto del recurso humano inmerso en la empresa, como de los que suceden fuera de ella en la comunidad en general” (p.35). Cuyo nombre se ha establecido como contabilidad social.

Para la Contaduría General de la Nación (S.F.) La contabilidad social “Es un sistema de información orientado a revelar el impacto que producen los diferentes hechos económicos en la sociedad, en las personas, en las entidades, etc., desde la perspectiva del bienestar de cada uno de ellos” (p. 12). Bajo esta conceptualización, la contabilidad se erige como un sistema de gestión tendiente al suministro de información que sirva como base para la valoración, medición y control del impacto social que sobre la comunidad en general y el medio ambiente, generan las actividades ejecutadas por las diferentes organizaciones que conforman un sistema económico; debido a que estas instituciones hacen parte integral de la sociedad en general.

Para Fernández y Geba (2005) como disciplina de carácter técnico científico de enfoque socioeconómico, la contabilidad social contextualiza su foco de acción bajo dos horizontes; por un lado, propende por la ejecución de un proceso de descripción del hecho social y por el

otro a la exteriorización del impacto que genera hacia la sociedad las operaciones de carácter económico, administrativo y operacional efectuadas por los distintos entes de naturaleza jurídica o natural.

Al ser la contabilidad social un modelo integrado con el cual se propende por la identificación, medición, clasificación, registro, interpretación, análisis, evaluación y revelación de los hechos efectuados por la organización, cuyos efectos se encuentran manifestados en el deterioro medioambiental, el desgaste provocado al recurso humano producto de la utilización de sus conocimiento y habilidades, entre otros aspectos sociales y culturales, Inchicaqui (2003) se inclina por destacar como objetivos esenciales de éste subsistema de la contabilidad los siguientes:

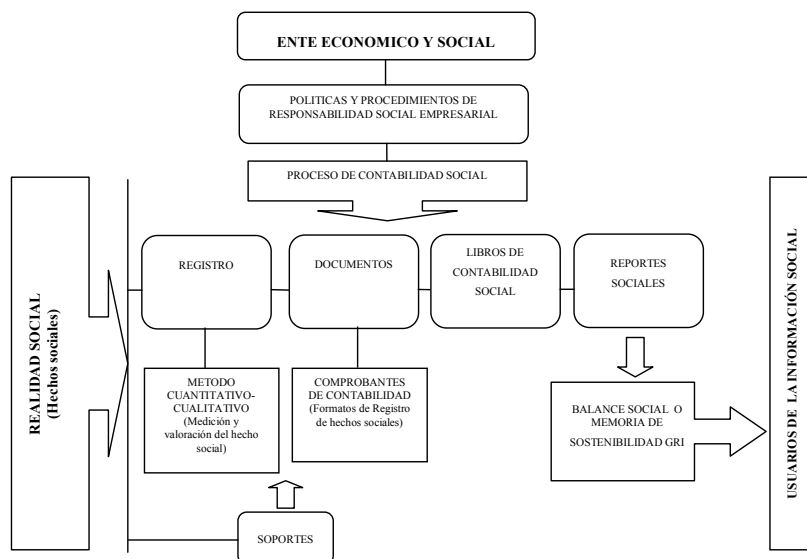
- Identificar y revelar a través del balance social o en los estados financieros anuales, los beneficios sociales que se derivan de las operaciones empresariales.
- Proveer información cualitativa y cuantitativa relacionada con los procedimientos y procesos que ejecute la organización, que le permita a ésta efectuar un eficiente proceso de toma de decisiones relacionadas con la ad-

quisición de aquellas alternativas que signifiquen la adopción de las mejores prácticas sociales.

- Ayudar a la determinación del grado de desviación existente entre lo presupuestado y lo realmente efectuado por la organización, con respecto a las prácticas sociales.
- Revelar a los distintos Stakeholder información que permita establecer la contribución que ejecuta la organización al desarrollo ambiental y humano desde el punto de vista ético.

Torres (2000) manifiesta que para materializar lo presupuestado en los objetivos esbozados anteriormente, los resultados informativos expuestos por la contabilidad social, deben responder al igual que en la contabilidad financiera a un proceso sistematizado cuyo Input va a estar representado por los distintos hechos sociales efectuados por la organización, que luego de ser procesados a través de una serie de técnicas de valoración y medición propias de la ciencia contable, se condensaran en el llamado balance social. La Gráfica 1, esboza el proceso que deben seguir los datos sociales para ser transformados en información social capaz de fundamentar el proceso de toma de decisiones.

Gráfica 1.
Proceso contable social



Fuente: Elaboración propia.

D. El balance social como Output de la contabilidad social.

En este punto, es posible establecer el enfoque social que deben ostentar las organizaciones empresariales como producto de las constantes exigencias provenientes de la sociedad, el Estado y el capital humano inmerso en ella; para Araujo (1995) y Torres (2000) la contabilidad para darle solución a las nuevas necesidades de información social útil y pertinente, se encaminó por la estructuración de un informe que estuviera acorde a éste nuevo paradigma que delimitó las operaciones comerciales de los entes económicos, y sirviera de insumo para un adecuado proceso de toma de decisiones, con respecto al rumbo que deben exhibir las actuaciones sociales; este informe de gestión, es comúnmente conocido como balance social.

La asunción del balance social se ubica en los inicios de la década de los setenta del siglo XX, como respuesta a las constantes necesidades exhibidas por las diferentes empresas norteamericanas de contar con informes de características contables, con los cuales poder sustentar el estado actual del capital humano inmerso en ellas en un periodo determinado; esta situación, dio como resultado el inicio de un periodo de trabajos conjuntos entre diversas universidades estadounidenses que dieron como fruto el enfoque norteamericano del balance social, cuyas características se expandieron por el continente europeo, quienes después de adaptarlo a sus necesidades exteriorizaron el enfoque francés y alemán (Araujo, 1995).

Para la Organización Internacional del Trabajo (OIT) (Citado por Torres, 2000)

el informe de gestión catalogado como balance social, se manifiesta en el contexto organizacional como una herramienta compuesta por una intercepción de información cuantitativa y cualitativa, que permite una eficiente evaluación del grado de Responsabilidad Social de las empresas que opten por ejecutar políticas sociales de carácter interno y externo.

De acuerdo a lo manifestado por Ariza (2009) la concepción de balance social es originario de la perspectiva financiera, en la cual los activos que generan beneficios económicos para la organización, se encuentran sufragados por capital propio o por recursos provenientes de terceros, motivo por el cual los activos vienen representados por las suma de los pasivos y el patrimonio; sin embargo, desde el punto de vista social ésta disposición se queda un poco escueta ante las necesidades de información de tipo mixto que requieren las empresas que ejecutan hechos sociales; en este sentido y extrapolando lo que representan los estados financieros para la contabilidad que aborda este aspecto, el balance social se ubica como un instrumento fruto de la evolución contable ante las exigencias que brotan de la realidad estudiada, con el cual se demuestra el resultado generado de las actuaciones sociales.

Para las organizaciones actuales, la importancia del balance social como reporte que cimienta el proceso de toma de decisiones, se materializa en que a través de esta herramienta de carácter corporativa se propende por el establecimiento a través de una serie de indicadores de naturaleza cuantitativa y cualitativa, del impacto que genera las actuaciones efectuadas por la

organización sobre los agentes internos y externos que interactúan constantemente con ella; para Camara (Citado por Cabra, 2001) el balance social ostenta la siguiente connotación:

“El balance social se operativiza principalmente mediante un sistema de indicadores que registra periódicamente la información disponible sobre el modelo a seguir como guía o patrón. Un indicador es la imagen cifrada de una situación o fenómeno que corresponde a un sistema. Si el sistema es social el indicador es social. Por lo tanto, las características básicas de los indicadores son: Ofrecer una imagen que nunca será exacta a la realidad; Mostrarse en cifras, pues se concreta en número o escalas, porcentajes o intervalos; Descubrir una situación o fenómeno en diferentes procesos (inicial o final) o un movimiento o flujo; Tratarse siempre de una parte de un sistema donde ninguno de sus componentes tiene una significación válida”. (p.55, 56)

A partir de estas disposiciones, es posible ubicar al balance social como un instrumento inmerso en las estrategias de gestión con el cual los estamentos encargados de efectuar el proceso de dirección empresarial, pueden amplificar su visión al momento de estructurar los objetivos relacionados con las actuaciones socialmente responsables y valorar a través de este informe, la diligencia de la administración del ente económico con respecto a la ejecución de políticas sociales (Instituto ETHOS de empresas y responsabilidades sociales , 2002).

Bajo este enfoque, el balance social se vislumbra como una intercepción de indicadores de naturaleza económica, social y ambiental mediante los cuales se propende por efectuar un proceso de valoración del

adecuado desempeño de la empresa en estas áreas, como respuesta a las expectativas originadas por los accionistas, los clientes, los consumidores, la comunidad, los funcionarios, los proveedores, el gobierno, el Estado y la sociedad en general.

Como consecuencia a estas injerencias, han surgido como respuesta a las iniciativas de múltiples organizaciones una serie de mo-

delos de balance social que se encuentran diferenciados entre sí por el enfoque y el alcance utilizado para abordar e interpretar lo que representa la responsabilidad social empresarial para las distintas instituciones comerciales que se encuentran inmersas en la actual sociedad del conocimiento. La tabla 1, integra los más importantes modelos existentes para estructurar balances sociales.

Tabla 1.
Modelos existentes para la construcción de balances sociales

<i>Modelo</i>	<i>Características principales</i>
Enfoque norteamericano	Integra al capital humano en los informes financieros, como un instrumento en la generación de utilidades y rentabilidad para la organización (Contabilidad del recurso humano).
Enfoque francés	Estándar orientado a la exteriorización de las condiciones en las cuales el recurso humano desarrolla sus funciones institucionales; en este sentido, las empresas con mayor grado de desarrollo social serán aquellas que propendan por la satisfacción en mayores proporciones, de las necesidades del recurso humano.
Enfoque alemán y español (Balance social integral)	Valora el impacto que las actividades ejecutadas por las organizaciones generan sobre los agentes externos (Clientes, proveedores y la sociedad en general) e internos (Recurso humano y accionistas) que se relacionan con ellas.
Modelo Colombiano ANDI, OIT y CJC (Balance social)	Estándar orientado a diagnosticar el grado de cumplimiento de las responsabilidades sociales de la empresa, permitir a la gerencia incrementar la eficiencia y productividad del capital humano, generar información relacionada con el desempeño social de la empresa con respecto a los agentes internos y externos, y constituirse en un instrumento de gestión con el cual se cimentan herramientas de medición, control y valoración de la Responsabilidad Social Empresarial.
Modelo GRI (Global Reporting Initiative)	El GRI impulsa por la elaboración de memorias de sostenibilidad relacionadas con el desempeño económico, ambiental y social de la empresa; las memorias de sostenibilidad de acuerdo al estándar GRI, propenden por la medición y revelación a los diferentes Stakeholders que interactúan con la organización, del grado de eficiencia de esta frente a los objetivos establecidos para el desarrollo sostenible.
Norma ISO 26000	La norma ISO 26000 apoya a las organizaciones en el establecimiento, implementación, mantenimiento y mejora de las estructuras institucionales relacionadas con la responsabilidad social empresarial, a través de la cimentación de 7 aspectos o indicadores.
Índice Bursátil FTSE4 Good	Desarrolla una serie de índices relacionados con la responsabilidad social empresarial, debido a que se establece en él, que las organizaciones deben propender por: <ul style="list-style-type: none"> • Trabajar por una sostenibilidad medio ambiental. • Desarrollar relaciones positivas con las distintas partes interesadas (Stakeholders). • Defender y apoyar los derechos humanos.

Fuente: Elaboración propia

II. Modelo teórico de contabilidad social propuesto por hernández (2012).

Modelo de gestión de naturaleza contable, cuyo objetivo general se centra en facilitar la medición y el control de las diferentes actuaciones ejecutadas por las organizaciones con respecto a la responsabilidad social que exhibe esta con respecto al Estado, la comunidad, los empleados, los proveedores y los clientes; a través de la generación de reportes de sostenibilidad o balances sociales de acuerdo al estándar GRI.

El modelo que se presenta a continuación, es una primera aproximación teórica de lo que más adelante puede ser un sistema contable orientado a la medición razonable de la realidad social que exhiben las organizaciones; dicho estándar, se encuentra fundamentado a través de los dispuesto en el artículo tercero del capítulo segundo del decreto 2649 de (1993). Sin embargo, posee total congruencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En primera instancia, es conveniente manifestar que se ha tomado como punto de partida para el diseño del modelo contable la utilización de las condiciones emitidas por el estándar para la elaboración de Balances Sociales GRI (Global Reporting Initiative), en razón a que en estos momentos goza de una buena aceptación a nivel internacional, se considera uno de

los más completos de los conocidos en el mundo; posee la capacidad de modificarse y acoplarse a cada necesidad en particular y es un estándar que se encuentra en constante crecimiento.

Tabla 2.
Objetivos del modelo.

Extraer información social que permita hacer una representación razonable de la realidad.
Garantizar que la información presentada en el modelo GRI sea segura y confiable
Garantizar registros de contabilidad social permanentes
Garantizar que la información social sea comprensible, útil y comparable.
Controlar la información social a través de soportes y libros de contabilidad.
Elaborar reportes sociales.

Fuente: *Hernández (2012)*

Gráfica 2.
Metas de modelo

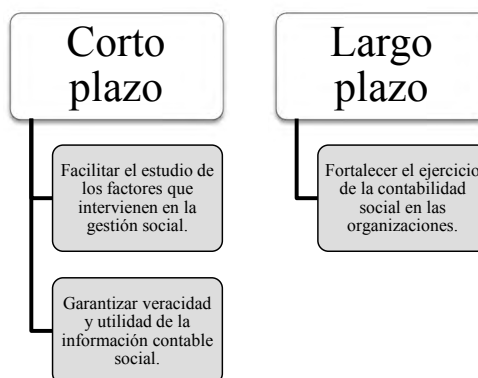


Tabla 3.
Principios del modelo.

Ente económico y social	Esencia sobre la forma
Continuidad	Realización
Unidad de medida	Asociación
Periodo	Mantenimiento del patrimonio
Valuación o medición	Revelación plena
Importancia relativa o materialidad	Prudencia
Características y prácticas de cada actividad	

Fuente: Hernández (2012)

A. Procedimientos y procesos del modelo propuesto.

En aras de garantizar la permanencia de los registros de contabilidad social, este modelo se basará en formatos de registros por indicador social de acuerdo al GRI, previamente diseñados, en los que se consigne el hecho social presentado. Este proceso deberá contar con los soportes respectivos que garanticen la veracidad de la información de carácter social, los cuales se definirán teniendo en cuenta los protocolos propuestos por el GRI para la elaboración de la memoria y los aportes de este trabajo. Para el manejo de los formatos y el ingreso esta información, el ente económico y social deberá contar un sistema de procesamiento de datos acorde a sus necesidades y a la complejidad de sus operaciones.

Deberá llevarse un control, en libros especiales de Contabilidad Social, los cuales deberán agruparse por cada una de las variables del GRI, y que se encargarán de consolidar de manera permanente y ordenada la información registrada

en los formatos de los hechos sociales. Finalmente, con base en la información consignada en los libros de Contabilidad Social, se procederá a elaborar el respectivo informe social, que para el caso que ocupa este trabajo se llamará Balance Social o Memoria de Sostenibilidad GRI.

B. Variables e indicadores del modelo.

El modelo contable social propuesto, se articula perfectamente con el reporte GRI, y por consiguiente, toma sus variables e indicadores para sustentarse. Este modelo supone el desarrollo de instructivos para la captura y procesamiento de la información que soporta a cada uno de los indicadores y variables del GRI, tanto cuantitativos como cualitativos; además, implica el diseño de formatos, y la definición de procedimientos de aseguramiento, recolección y verificación de la información. Lo anterior, basado en los protocolos de los indicadores y las políticas del GRI, las cuales permiten su adaptación a las características particulares, y la recepción de aportes que procuren la mejora de este instrumento de información contable.

Tabla 4.
Indicadores y variables del modelo propuesto

Indicadores	Numero de indicadores	Aspectos
Indicadores de desempeño económico	Desempeño económico: 4	Analizan el modo en que las organizaciones afectan a las partes interesadas con las que interactúan de manera directa e indirecta.
	Presencia en el mercado: 3	
	Impactos económicos indirectos: 2	
Indicadores de desempeño ambiental	Materiales: 2	Se refiere a los impactos de una organización en los sistemas naturales vivos e inertes, incluidos los ecosistemas, el suelo, el aire y el agua.
	Energía: 5	
	Agua: 3	
	Biodiversidad: 5	
	Emisiones, vertidos y residuos: 10	
	Productos y servicios: 2	
	Cumplimiento normativo: 1	
	Transporte: 1	
General		
Indicadores de desempeño social	Subdivisión de indicadores de desempeño social	Se encuentran relacionados con los impactos de la organización en el sistema social en el que se desarrolla.
Indicadores del desempeño de prácticas laborales y ética del trabajo.	Empleo: 3	
	Relaciones empresa/trabajadores: 2	
	Salud/Seguridad en el trabajo: 4	
	Formación y educación: 3	
	Diversidad e igualdad de oportunidades: 2	
Indicadores del desempeño de derechos humanos.	Prácticas de inversión y abastecimiento: 3	
	No discriminación: 1	
	Libertad de asociación y convenios colectivos: 1	
	Explotación infantil: 1	
	Trabajos forzados: 1	
	Prácticas de seguridad: 1	
Derechos de los indígenas: 1		
Indicadores de desempeño de sociedad.	Comunidad: 1	
	Corrupción: 3	
	Política pública: 2	
	Comportamientos de competencia desleal: 1	
	Cumplimiento normativo: 1	
Indicadores de desempeño de la responsabilidad sobre los productos	Salud y seguridad del cliente: 2	
	Etiquetado de productos y servicios: 3	
	Comunicaciones de Marketing: 2	
	Privacidad del cliente: 1	
	Cumplimiento normativo: 1	

Fuente: elaboración propia con base a GRI (2011); Hernández (2012).

Conclusiones.

Como resultado del proceso investigativo efectuado, se puede concluir que la Responsabilidad Social Empresarial se encuentra referida al grado de compromiso que ostentan las organizaciones con los distintos grupos de interés que interactúan con ella, mediante la ejecución de acciones voluntarias relacionadas con la optimización del desarrollo social, el bienestar ambiental y el progreso en términos económicos (Herrera, Giraldo, & Maldonado, 2010).

Ante esta nueva realidad, la contabilidad social se erige como una dimensión de la ciencia contable que permite la medición, valoración y control de las actuaciones socialmente responsables ejecutadas por las organizaciones, a fin de medir el impacto que sobre la sociedad, el Estado y el medio ambiente generan los procedimientos internos ejecutados por ella (Herrera et al, 2010).

Por otra parte, teniendo claridad de que la contabilidad social se sitúa como una intercepción de técnicas y métodos que intentan representar la realidad sobre los hechos sociales ejecutados por las organizaciones; un modelo de información contable social que propicie la generación de información relacionada con las diferentes actuaciones socialmente responsables de la empresa, debe constituirse como un proceso sistematizado e integrado a

las estrategias organizacionales, capaz de generar explicitaciones de carácter cuantitativo concerniente a los aspectos de carácter financiero, e información cualitativa correlacionada con atributos que por su naturaleza no se pueden cuantificar (Maldonado, 2010).

Sin embargo, encontrar herramientas estratégicas que den cuenta de la realidad social de la organización, involucra la necesidad de idear mecanismos que integren aspectos cualitativos y cuantitativos que permitan valorar además de la situación actual del recurso humano inmerso en ella, propiciar los instrumentos necesarios para el reconocimiento, control y revelación de los efectos de las operaciones empresariales sobre el bienestar social y el desarrollo medio ambiental.

Finalmente, la construcción de un modelo de contabilidad social que permita la exteriorización de los efectos que generan las actuaciones económicas efectuadas por las organizaciones, involucra un alto grado de responsabilidad por parte de los profesionales pertenecientes a la ciencia contable, en razón a que su obligaciones van más allá de los compromisos que adquieren con las distintas instituciones comerciales, para ubicarse en el esclarecimiento del impacto que generan las actuaciones empresariales con respecto a la sociedad.

Referencias Bibliográficas

- INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS Y RESPONSABILIDADES SOCIALES . (2002). *Balance social y comunicación de la empresa a la sociedad*. Recuperado el 09 de Mayo de 2014, de http://www1.ethos.org.br/EthosWeb/archivo/0-A-3c7REDES_2.pdf
- ARAUJO, J. (1995). *La contabilidad social*. Medellín: Centro Colombiano de investigaciones Contables C-CINCO .
- ARIZA, E. (17 de Diciembre de 2009). Reflexiones en torno a la construcción de un modelo de contabilidad social . (D. Hernández, Entrevistador)
- CABRA, M. (2001). Propuesta de balance social. *CIRIEC*(39), 51-78.
- COLOMBIA, CONGRESO NACIONAL DE LA REPUBLICA. (13 de Diciembre de 1990). “*Ley 43 del 13 de Diciembre de 1990, por la cual se adicionan a la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión del contador público y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, Colombia: Diario Oficial No 39602 del 13 de Diciembre de 1990.
- CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN (CGN). (S.F.). *La contabilidad y el control públicos: Un enfoque conceptual, normativo y jurisprudencial* . Bogotá , Colombia.
- CUEVAS, C. (2001). *Contabilidad de costos: enfoque gerencial y de gestión* . Bogota: Pearson educacion.
- D'ONOFRIO, P. (2007). *Las teorías de la contabilidad social y su relación con las Responsabilidad Social Empresarial: Su medición e información a través de la contabilidad micro social* . Buenos Aires : Informe 2006-2007 Universidad de Buenos Aires .
- EL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA DE COLOMBIA. (29 de Diciembre de 1993). “*Decreto 2649 de Diciembre 29 de 1993 por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los Principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia*”. Bogota, Bogota.
- FERNANDEZ, L., & GEBB, N. (2005). Contabilidad social y ONGs . *Revista venezolana de gerencia* , 545-563.
- FERNÁNDEZ, R. (2009). *Responsabilidad Social Corporativa*. San Vicente : Editorial Club Universitario.
- GARCÍA, C. (2007). El enfoque científico de la contabilidad. *Contabilidad y auditoría*(26), 40-51.
- GÓMEZ, M. (2002). *El papel de la contabilidad en la consolidación de la Responsabilidad Social de la empresa: una visión crítica de la ética empresarial*. Manizales: En Libros de memorias del XVI congreso nacional de estudiantes de contaduría pública (FENECOP) Graficas Olimpica S.A.
- GRI (Global Reporting Initiative). (2011). *Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad*.
- HERNÁNDEZ, D. (2008). La Responsabilidad Social en el contexto de la contabilidad social. *Económicas CUC*, 185-192.
- HERNÁNDEZ, D. (2009). Una mirada a los avances Europeos y Latinoamericanos de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE). *Económicas CUC*, 30(30), 101-112.

- HERNÁNDEZ, D. (2011). Contabilidad ambiental: Fundamentos epistemológicos, humanistas y legales. *Economicas CUC*, 32(1), 35-44.
- HERNÁNDEZ, D. (Julio de 2012). Modelo de contabilidad social que permita la medición, valoración y control de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE). Barranquilla, Colombia.
- HERRERA, L., GIRALDO, G., & MALDONADO, E. (30 de Julio de 2010). Reflexiones en torno a la construcción de un modelo de contabilidad social . (D. Hernandez, Entrevistador)
- ICONTEC. (2002). Guía técnica Colombiana 180 de Responsabilidad Social. Santa Fe de Bogotá.
- INCHICAQUI, M. (2003). *La contabilidad social: Origen y paradigmas* . Recuperado el 08 de Mayo de 2014, de <http://sisbib.unmsm.edu.pe/bivirtual/publicaciones/quipukamayoc/2003/primer/contabilidad.htm#Contables>
- MALDONADO, E. (30 de Julio de 2010). Reflexiones en torno a la construcción de un modelo de Contabilidad social . (D. Hernández, Entrevistador)
- MEIGS, R., WILLIAMS, J., HAKA, S., & BETTNER, M. (2000). *Contabilidad la base para las decisiones gerenciales*. Santa Fe de Bogotá: McGraw-Hill Companies, Inc.
- MEJÍA, N., & SEPÚLVEDA, A. (2007). *La Responsabilidad Social de las empresas*. Recuperado el 25 de Febrero de 2014
- MONTESINOS, J. (1978). formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la contabilidad. *Revista técnica Contable*, 30.
- PEÑA, J. (2011). *Revisoria fiscal: una garantía para la sociedad, la empresa y el estado* . Bogotá: Ecoe Ediciones.
- PORTER, M. (1985). *Competitive advantage*. New York : The Free Press.
- SHANK, J., & GOVINDARAJAN, V. (1995). *Gerencia estratégica de costos: La nueva herramienta para desarrollar una ventaja competitiva* . Bogotá: Norma .
- SOLÍS, J. (2008). Responsabilidad social empresarial: un enfoque alternativo. *Análisis Económico*, 23(53), 227-252.
- TORRES, F. (2000). Contabilidad y Balance social . *Cuadernos de contabilidad* , 33-58.
- TRUJILLO, M., TRUJILLO, M., & GUZMÁN, A. (2006). Responsabilidad social empresarial y global reporting initiative. *Universidad & Empresa*, V(11), 351-369.
- TUA, J. (2004). Evolución y situación actual del pensamiento contable. *Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría*(20).
- UNIÓN EUROPEA . (2002). *Libro Verde*. Recuperado el 06 de Mayo de 2014, de http://itemsweb.esade.edu/wi/research/iis/pdfs_web/Libro_Verde.pdf
- VILLA, J., & COSTA, A. (2002). Aproximación a la realidad contable. *Contacto disciplinar: Libro de ponencias XVI congreso nacional de estudiantes de contaduría pública* . Manizales : Fenecoop.
- ZAPATA, P. (2007). *Contabilidad de costos: Herramienta para la toma de decisiones*. Bogotá: Mc Graw Hill.