



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SAN LUIS POTOSÍ
FACULTAD DE ECONOMÍA



CUADERNOS DE TRABAJO

**ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y DESARROLLO
SUSTENTABLE: UN COMENTARIO**

Noviembre 2010

**JOSÉ LUIS DE LA FUENTE GARCÍA
FLAVIO RAFAEL GONZÁLEZ AYALA**

**Actividades empresariales y desarrollo sustentable: un
comentario**

José Luis De la Fuente García

Facultad de Economía de la UASLP

Flavio Rafael González Ayala

Facultad de Economía de la UASLP

RESUMEN

En las últimas décadas del siglo pasado y en los primeros años del presente, hemos sido testigo de una serie de cambios en el sistema de valores del entorno social y político en el que se desarrolla la vida empresarial. La preocupación por la interacción que la empresa tiene con su entorno natural se ha convertido en un aspecto a tener en cuenta por parte de los directivos de las mismas.

Como consecuencia de lo anterior, han aparecido en el ámbito empresarial conceptos como la responsabilidad social corporativa, los cuales buscan incorporar en las corrientes de gestión empresarial, las ideas de la sostenibilidad, en sus vertientes social, económica y medioambiental.

El problema principal de este tema se centra en que desde un punto de vista estrictamente económico, pudiera existir un conflicto entre los objetivos corporativos de las empresas y el atractivo de la sostenibilidad, es decir, la maximización de beneficios por parte de las empresas pudiera estar en conflicto con un desempeño empresarial basado en el desarrollo sustentable medioambientalmente hablando.

En este documento se realiza una revisión de la literatura relacionada con el desarrollo sustentable, su descripción y evolución, así como distintas reflexiones en relación con la actuación que se espera de las empresas respecto de esta situación, concluyendo que en lo particular se debe buscar aprovechar al máximo todas las herramientas de que disponen las empresas (administrativas y operativas), para la implementación de políticas medioambientales basadas en un enfoque ganar – ganar, en las cuales las puedan actuar de una forma más responsable con el entorno natural, sin descuidar su objetivo principal de generación de beneficios, siendo un requisito indispensable para que esto suceda, la incorporación de los aspectos relacionados con la sostenibilidad en los objetivos, estrategias, y la corriente principal de gestión y toma de decisiones de la empresa.

Palabras clave: Desarrollo sustentable, modelo ganar – ganar, responsabilidad social corporativa, gestión empresarial, contabilidad.

1.- Introducción

En los últimos años hemos sido testigos de cómo el medioambiente se ha ido posicionando como un aspecto central en las agendas políticas, empresariales y sociales, ya que las consecuencias de la llamada problemática medioambiental representan un reto a escala global, por lo que la respuesta a esta situación implica a todo el mundo, y no sólo a unos cuantos países y empresas.

Lo anterior ha tenido como consecuencia en el ámbito empresarial, el desarrollo de un entorno social, político y económico incierto y cambiante, ya que la aparición de nuevas preocupaciones por parte de la sociedad, así como de nuevas legislaciones relacionadas con el cuidado del entorno natural, han supuesto una serie de obstáculos en el desarrollo de los procesos productivos de muchas organizaciones, resultando en cambios en las formas de producción, los materiales los energéticos utilizados en dichos procesos, y la forma de desechar los materiales resultantes de los mismos.

Actualmente los expertos mundiales en los temas de medioambiente y cambio climático presentan un panorama global muy desolador, al grado que se argumenta que si no se actúa en consecuencia y se busca reducir el ritmo y la cantidad de vertidos, emisiones y contaminación que se deposita en el entorno natural, estamos muy cerca de llegar a lo que se conoce como punto de no retorno, es decir, un punto en el cual, incluso deteniendo toda actividad generadora de impacto en el medio ambiente, éste no lograría recuperarse.

Uno de los temas que actualmente ocupa un lugar prioritario en las agendas políticas de los países, es el del calentamiento global, los científicos argumenta que la concentración de gases de efecto invernadero (GEI)¹ en la atmosfera, está alcanzando niveles nunca antes vistos.

Para proponer soluciones a este problema, se han llevado a cabo una serie de cumbres mundiales y se han elaborado una serie de documentos, que tienen el propósito de lograr acuerdos que tengan fuerza vinculante y poder realizar una propuesta global de compromiso en la reducción de emisiones de esos GEI, uno de esos documentos es el denominado protocolo de Kioto, en el cual, aquellos países que lo ratificaron se comprometieron a disminuir sus niveles de emisiones de GEI a los niveles que tenían en 1990, y a no aumentar las emisiones de esos GEI.

Para las empresas, el tema de la disminución de los GEI se centra en el área de la eficiencia energética, ya que lo que se busca es reducir las emisiones de GEI a través de una mejora en la utilización de combustibles fósiles que se emplean en los procesos productivos, e incluso tratar de buscar soluciones basadas en las energías renovables.

¹ Los gases de efecto invernadero son (GEI): el dióxido de carbono (CO₂), el metano (CH₄), el óxido nitroso (N₂O), y los gases fluorados (HFC: hidrofluorados, CFC: cloro flúor carbónico, PFC: carburos perfluorados, y SF₆ hexafluoruro de azufre) (Enciso Rodriguez, 2006)

Lo anterior pone de manifiesto las decisiones que se deben tomar en el seno de las organizaciones, de cara a poder enfrentar un posible cambio en los procesos productivos y los insumos utilizados en los mismos, de forma tal que puedan obtener una maximización, tanto de los recursos naturales empleados, como de los recursos financieros invertidos en dichos procesos de adecuación y mejoras, tales como renovación de maquinaria, cambios en el proceso productivo, cambio en los materiales utilizados, etc.

Las nuevas actividades que tienen que realizar las empresas para lograr mantener esos estándares de producción y comportamiento requeridos por las distintas normativas, y para satisfacer las demandas del entorno social, suponen una necesidad de información en las mismas, información muy específica de aspectos relacionados con los impactos medioambientales, misma que va desde los costos asociados a todas las medidas de prevención o corrección de desviaciones respecto de los parámetros establecidos, hasta información y mecanismos que permitan desarrollar la función de control por parte de la dirección, detectando posibles puntos de ahorro, riesgos y oportunidades para mejorar la posición financiera de la organización.

Nuestro trabajo se desprende de una línea de investigación relacionada con la contabilidad de gestión medioambiental, y se centra principalmente en estudiar y proponer herramientas de información, control y apoyo a la gestión organizacional que permitan a las empresas evaluar la eficiencia que tienen en el manejo de sus recursos energéticos y materiales, de cara a una reducción de su impacto medioambiental y a una mejora de su posición financiera, en concreto, nos enfocamos en proponer herramientas que permitan a las empresas hacer frente al reto medioambiental que se presenta actualmente, buscando soluciones y aportaciones que no afecten la creación de valor para los accionistas y clientes de la empresa, conocidas como estrategias o actitudes ganar - ganar.

2.- La problemática medioambiental y la actuación empresarial.

En las últimas décadas del siglo pasado y en los primeros años del presente, hemos sido testigo de una serie de cambios en el sistema de valores del entorno social y político en el que se desarrolla la vida empresarial. La preocupación por la interacción que la empresa tiene con su entorno natural se ha convertido en un aspecto a tener en cuenta por parte de los directivos de las mismas.

Lo anterior tiene su origen en las presiones sociales que tuvieron lugar desde mediados del siglo pasado, señalándose en la literatura distintas cumbres mundiales y diversos acontecimientos que marcaron un antes y un después en relación a la forma de ver el entorno natural, de forma que algo que se consideraba inagotable, ahora parece tener una fecha de caducidad, pudiendo llegar a representar una posible restricción de acceso a materias primas y energéticos para la actividad de las empresas.

En el año 1972, con la publicación del informe Meadows “Los límites del crecimiento”, se activa una cierta conciencia sobre la relación que mantenía el crecimiento incontrolado, tanto industrial como demográfico, y las limitaciones medioambientales para hacer frente a dicho crecimiento.

Los aspectos medioambientales se consolidaron como un problema de escala global en los años ochenta y principios de los años noventa. En este sentido la Comisión Mundial para el Medio Ambiente y Desarrollo, cuyo propósito, de acuerdo con Aitken (1989), era el del proponer estrategias de actuación medioambiental a corto plazo que permitieran alcanzar el desarrollo sostenible para el año 2000 y posteriores, elabora en 1987 el informe Brundtland “Nuestro futuro común”, defendiéndose en éste un crecimiento de la producción y el consumo diferente al utilizado hasta ese momento, así como la aparición del concepto de desarrollo sostenible.

El informe Brundtland (UNWCED, 1987), fue la culminación de un proceso largo que examinó las interacciones humanas con el medioambiente, de esta forma y de acuerdo con el mismo, se afirma que es sostenible aquel desarrollo que permite la satisfacción de las necesidades de la humanidad, sin poner en riesgo la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras (Larrinaga Gonzalez, 2002).

En 1992 se celebra en la ciudad de Río de Janeiro la Convención de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo, en la cual, los líderes del mundo firman la denominada Declaración de Río, proponiendo en ésta un marco de actuación basado en el concepto de desarrollo sostenible (Moneva, 2006).

De esta forma, el concepto de desarrollo pasa a ocupar un lugar prioritario en el planteamiento de la pregunta ¿qué tipo de sistema económico puede permitir que se cumplan las necesidades de todos, de una forma medioambientalmente sostenible y socialmente justa?

La pregunta anterior deja ver que el concepto de desarrollo sostenible engloba cuestiones que van más allá de las ambientales, ya que éste comprende los principios de justicia intra - generacional (generaciones presentes), e inter - generacionales (generaciones futuras) (Gray y Bebbington, 2000; Larrinaga Gonzalez, 2002), de forma que el modelo económico que se quiera plantear debe tener en cuenta la perspectiva del largo plazo, y no sólo pensar en soluciones paliativas en el corto plazo, ya que un desarrollo sostenible debe garantizar que las generaciones futuras tendrán las mismas oportunidades de acceso a los recursos naturales que las presentes.

Es por esto que Bebbington (2001) argumenta que la pregunta estructural inherente al desarrollo sostenible, es aparentemente la de cómo organizar el sistema económico de forma que el desarrollo tome lugar sin dañar el medio ambiente, mismo en el que se basa el desarrollo presente y futuro, y es que el autor argumenta que existe una percepción de que se ha igualado el concepto de desarrollo sostenible con el de buena gestión empresarial, no representando ambas cosas lo mismo.

Toda esta agitación que se presenta en el entorno empresarial, ha tenido como consecuencia la aparición de gran cantidad de normativa en la materia, y de códigos de conducta, vinculados a una aparente preocupación por el estado de deterioro que guarda el entorno natural. Así como también, y como una forma de respuesta empresarial al problema, la aparición en las organizaciones de los sistemas de gestión medioambiental y las auditorías medioambientales (Fernandez de Gatta Sanchez, 2004), pero dichas herramientas no siempre han ido acompañadas de los respectivos cambios en los sistemas informativos de la empresa y en la corriente general de gestión, por lo que permanecen como una parte de la estructura organizacional, pero de forma periférica al núcleo de toma de decisiones.

Diversos autores (Hernandez Garcia, 1999; Garces Ayerbe, 2006) argumentan la existencia de un aparente acuerdo en la literatura, respecto de que existen presiones que el entorno organizacional está ejerciendo sobre las empresas para que adopten una serie de soluciones dirigidas a la protección y conservación del entorno natural, esto ya sea a través de la legislación existente o a través de los mecanismos de mercado, por lo que resulta cada vez más común el encontrar empresas que se presentan como socialmente responsables, y medioambientalmente consientes del impacto que su actividad tiene en el entorno natural, utilizando para esto la mercadotecnia, sus comunicados o sus informes anuales.

Este incremento en el interés, por parte de los gobiernos, las políticas de mercado y la sociedad en general, sobre los impactos medioambientales de la actividad empresarial, han repercutido en que distintas agrupaciones y gobiernos, fomenten la aparición de códigos de conducta y de gestión empresarial, de forma que esas preocupaciones globales o de nivel macro, buscan motivar la incorporación de estos aspectos de cuidado medioambiental en las empresas, o en un nivel micro (Banerjee, 2001; Crespo Soler, 2002), de forma que poco a poco se vaya esparciendo entre los núcleos de gestión empresarial, y en todos los niveles, la cultura de sostenibilidad medioambiental.

De esta forma se consolida un concepto que aparece a mediados del siglo pasado, el de responsabilidad social corporativa (RSC), el cual busca posicionarse como una filosofía de gestión empresarial basada en el tres pilares, el económico, el social y el medioambiental, bajo el cual las empresas deben de ir más allá de sus obligaciones legales, en materia social y medioambiental, de forma que ayuden al crecimiento y desarrollo del entorno en el que operan, y a la conservación del medioambiente. En consecuencia, la RSC busca que las empresas no sólo entreguen beneficios económicos a los accionistas de las empresas, sino que se busca que también generen beneficios sociales y medioambientales (Vaca Acosta y otros., 2007)

Uno de los problemas que presenta la RSC, así como la mayoría de los temas que se relacionan con el desarrollo sostenible, es la falta de un criterio único para definir y estudiar estos conceptos, ya que por ejemplo, el caso del término de RSC ha sido definido de muchas formas (ver tabla 1 para algunas definiciones de RSC), y todas esas definiciones son válidas, ya que la noción que subyace el concepto es la misma en todas

ellas, ya que van encaminadas a tratar de proponer una forma distinta de actuación y gestión empresarial.

Siguiendo esta idea, Castellanos y otros (2007) argumentan que de todas las definiciones de RSC, podemos destacar un rasgo fundamental, y es el que ésta supone un compromiso voluntario de las organizaciones, de forma que con su actividad se genera un valor añadido para la sociedad, superando de esta forma la visión restringida de la consecución del máximo beneficio económico.

Tabla 1: Definiciones del concepto de Responsabilidad Social Corporativa (RSC)

Autor	Definición
Carroll (1979)	La responsabilidad social de las empresas engloba las expectativas económicas, legales y éticas que la sociedad tiene de las organizaciones (p.500).
Unión Europea. Libro verde: fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas (Comisión de las Comunidades Europeas, 2001)	La RSC es la integración voluntaria por parte de las empresas de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y sus relaciones con sus interlocutores (p.7).
Amnistía Internacional (2002)	La RSC es el reconocimiento e integración en sus operaciones por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales y medioambientales, dando lugar a prácticas empresariales que satisfagan y configuren sus relaciones con sus interlocutores (p.41).
World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) (Fundación Entorno, 2003)	La RSC es el compromiso de la empresa de contribuir al desarrollo económico sostenible. Trabajando con los empleados, sus familias, la comunidad local, y la sociedad en general para mejorar la calidad de vida (p. 114).
AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 2004)	La RSC es el compromiso voluntario de las empresas con el desarrollo de la sociedad en la preservación del medio ambiente, desde su composición social y un comportamiento responsable hacia las personas y grupos sociales con quienes interactúa (p.21).
	La RSC se refiere al proceso mediante el cual, las empresas

Fernández de Gatta (2004)	deciden voluntariamente contribuir al logro de una sociedad mejor, y de un medio ambiente más limpio (p.27).
Nieto (2004)	La RSC es un concepto por el cual las empresas incorporan voluntariamente criterios sociales y medioambientales en las actividades económicas, y en las relaciones con sus grupos de interés (p.253).
Gallizo (2006)	La RSC se refiere a la puesta en práctica de políticas formales y de sistemas de gestión en el campo social y medioambiental, de las que luego se debe informar de modo transparente, y con contraste externo de los resultados (p. 11).
Castellanos y otros (2007)	La RSC supone un reconocimiento e integración en la gestión y las operaciones de las organizaciones, de las preocupaciones sociales, laborales y medioambientales, y de respeto a los derechos humanos, que den lugar a la elaboración de políticas, estrategias y procedimientos que satisfagan a los diferentes grupos de interés, y que permitan configurar sus relaciones con éstos (p.2622).
Fuente: Elaboración propia	

Las definiciones citadas, nos permiten apreciar, por un lado la falta de consenso respecto de lo que representa el concepto de RSC, como ya lo mencionábamos, pero también dejan ver, al hacer referencia a terceras partes interesadas (o stakeholders²), que la actuación empresarial, en materia de medioambiente esta siendo sujeto de examen a los ojos tanto de la sociedad como de los gobiernos, recordemos que es del entorno externo a la organización de donde emanan todas estas propuestas de códigos de conducta y de responsabilidad³, y la existencia de los stakeholders, es lo que hace suponer que las empresas deberán tomar cartas respecto de su actuación en la materia, como veremos

² Estos terceros interesados, o grupos de interés, son denominados por algunos autores con el término stakeholder. En este sentido, la AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 2004), define a los mismos como “aquellos grupos sociales e individuos afectados de una forma u otra por la existencia y acción de la empresa, con un interés legítimo, directo o indirecto, por la marcha de ésta. Qué influyen a su vez en la consecución de sus objetivos marcados y a su supervivencia” (p.29).

³ Algunas de estas propuestas son mencionadas por Fernández Gago (2005) las cuales, a manera ilustrativa son: el Pacto mundial de las Naciones Unidas (UN global compact), las líneas directrices de la OCDE, el Libro verde: Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas de la comisión europea, los principios Sullivan de RSC, la Global Reporting Initiative (GRI), o el AA 1000 Assurance Estándar (AccountAbility), entre otras. Así mismo Nieto Antolín y Fernández Gago (2004), mencionan que las iniciativas pueden ser de dos tipos, normas de principios generales como UN Global compact o el libro verde, y normas de aplicación, como lo sería el GRI y el AccountAbility.

más adelante, la existencia de éstos ha sido el principal objeto de estudio, en las corrientes de contabilidad medioambiental (respecto del uso que se hace de las comunicaciones contables para influir en la percepción y opinión de los stakeholders).

De los conceptos presentados en la Tabla 1, podemos realizar también una serie de reflexiones, respecto de lo que supone la RSC para las empresas, mismas que algunos autores (Hoffmeister Arce y otros., 2005; Nieto, 2005; Giraldo Casado y otros., 2006) consideran como las características de las políticas de RSC:

- Se trata de una adopción voluntaria que va más allá de las obligaciones jurídicas
- La RSC esta intrínsecamente vinculada al concepto de desarrollo sostenible, ya que las empresas deben orientar sus operaciones para favorecer el crecimiento económico, al mismo tiempo que garantizan la protección del medio ambiente y respeto social, incluidos los derechos humanos y los intereses de los consumidores.
- La RSC no es algo que pueda añadirse opcionalmente a las actividades principales de la empresa, sino que afecta a su propia estrategia y gestión, requiriendo de los instrumentos adecuados para ello.
- La RSC engloba un conjunto de acciones de formalización de sistemas de gestión, de comunicación, de transparencia informativa, desarrolladas en una dimensión tanto interna como externa a la empresa.
- La RSC transforma la fórmula básica de gobierno de la empresa, centrada en la relación bilateral entre accionistas y directivos (enfoque shareholder), en otra multilateral en la que participan todos los grupos de interés (stakeholders).
- La RSC modifica el proceso de toma de decisiones al añadir a los criterios de eficiencia económica la consideración del impacto ambiental y social de las operaciones de la empresa.
- Cuando las empresas informan que adoptan criterios RSC, están comunicando a los grupos de interés que han decidido ajustar su comportamiento no sólo a lo establecido por los preceptos legales y los principios económicos, sino también a las normas, valores y expectativas sociales que dominan en su entorno.

Como se puede apreciar, la incorporación de criterios de RSC en la empresa, implica todo un proceso de cambio, requiriéndose en ocasiones no sólo el replanteamiento de sus procesos productivos, sino que puede llegar a ser necesario un replanteamiento de los objetivos y estrategias empresariales. Algunos autores argumentan que de ser así, y los objetivos de un comportamiento socialmente responsable se incorporarán en los objetivos, estrategias de gestión y sistemas de gestión de la empresa, se enfatizaría su despliegue a toda la organización (Moreno Izquierdo, 2004; Lizcano Alvarez y Nieto Martínez, 2006).

Los beneficios que la empresa puede obtener, derivado de la adopción de este tipo de comportamientos medioambientalmente sostenibles de acuerdo con De Lara Bueno (2003) son, entre otros:

- Reducción de riesgos derivados de ciertos comportamientos socialmente irresponsables.
- Puede ser un indicador de buena calidad en la gestión.
- Reducción de costos.
- Nuevas oportunidades de negocio.
- Desarrollo de ciertos activos intangibles: reputación, imagen de marca e imagen pública, etc.

Lo expuesto hasta este momento nos deja en posición de poder plantear la encrucijada que supone para la empresa el posicionamiento del entorno natural como un variable que puede afectar el desarrollo de las actividades empresariales, es decir, por un lado nos encontramos con distintos actores del entorno externo a la organización, que reclaman un comportamiento más responsables respecto del uso que se hace de los recursos naturales en las actividades de las empresas, lo que se ha manifestado con la aparición de nueva normativa medioambiental, códigos de conducta como la RSC, y sanciones más estrictas, entre otras cosas.

Por el otro lado, tenemos a los accionistas y propietarios de las empresas, los cuales demandan a sus directivos maximizar, en el menor plazo posible, los beneficios derivados de su inversión (Porter y Kramer, 2003), lo que lleva asociado una mayor producción, mayor consumo de recursos naturales, de forma tal que parece que existe una diferencia de implementación operativa entre lo que demanda el entorno externo a la empresa, y lo que exige el entorno interno de la misma.

Siguiendo esta idea, Gray y Bebbington (2000) sugieren que la evidencia que nos muestra la investigación en estos temas, es que existe un conflicto entre los objetivos corporativos y el atractivo de la sostenibilidad.

Al parecer un buen desempeño medioambiental, o un comportamiento socialmente responsable con el entorno natural, de parte de las empresas, esta en conflicto con el objetivo central de toda empresa, el cual es la maximización del beneficio. Se argumenta en la literatura, que el desempeño ambiental ha sido visto en términos de los impactos generados en el entorno natural por el desarrollo de las actividades de la empresa (Henri y Journeault, 2009), de forma que mientras los retos medioambientales sigan siendo, con el paso del tiempo, más complejos, y los costos asociados a la reducción de esos impactos continúen elevándose, las solución a ese conflicto de intereses pareciera no estar cercana, ya que como mencionan Walley y Whitehead (1994) para todos los aspectos medioambientales, el valor para el accionista es la única medida que vincula, y no el cumplimiento, las emisiones o los costos.

Es precisamente bajo los argumentos expuestos en estos últimos párrafos, que el área en que se desarrolla nuestra línea de investigación cobra gran importancia, ya que desde nuestra óptica de estudio, y de acuerdo con Al – Tuwajri y otros (2004), la pregunta central que siempre se plantea es “si el ser ecológico es bueno para las ganancias”, de esta forma, desde nuestra perspectiva de estudio, debemos buscar el poder proponer el desarrollo de herramientas de gestión, decisión y acción, que permitan a los directivos de

la empresa el poder evaluar su desempeño medioambiental, sin perder de vista su desempeño financiero.

La pregunta anterior se enmarca dentro de las investigaciones que defienden el paradigma de ganar – ganar⁴, en el cual, de acuerdo con Gray y Bebbington (2000) se aborda el estudiar como pueden utilizarse herramientas de gestión, información, y control organizacionales, para identificar ahorros financieros en, por ejemplo, el uso de recursos materiales, desperdicios de energía, emisiones, de esta forma al lograr identificar y reducir esos desperdicios, la consecuencia lógica será la de una disminución del impacto medioambiental de la organización.

El paradigma ganar – ganar, apoya la idea de que es posible una reducción del impacto medioambiental de la empresa, sin dañar la posición financiera de la misma, de hecho, incluso defiende que no sólo no dañaría la posición financiera, sino que con la identificación de esas ineficiencias en el manejo de recursos, una gestión y un adecuado control de los mismos contribuiría a mejorar la posición financiera de la organización.

Para ilustrar mejor este paradigma, así como los panoramas adicionales que pueden existir, en la Figura 1, se presentan en forma de matriz, las situación ganar - ganar.

Figura1: Matriz ganar - ganar

		Perder → Ganar	
		Posición financiera	
 Medio ambiente	Perder – Perder	Perder – Ganar	
	Ganar – Perder	Ganar – Ganar	
 Ganar	Fuente: Elaboración propia.		

El primer recuadro, parte superior izquierda de la matriz, corresponde a una situación en la que tanto la empresa como el entorno natural pierden, y podría caracterizarse como una situación en la cual los recursos materiales y energéticos y financieros de la organización son utilizados de forma ineficiente, generando desperdicios excesivos y una sub – utilización de las materias primas, como consecuencia de esto, los costos asociados a esa falta de calidad y cuidado en los procesos, representan las pérdidas

⁴ La filosofía ganar – ganar, aparece en el libro de los siete hábitos de la gente altamente efectiva (Covey, 2003), en el cual, uno de los hábitos propone el desarrollo de formulas de negocio bajos este paradigma, en el cual, empresa gane y el cliente también, ya que si no se respeta esta igualdad, las relaciones comerciales pudieran no perdurar en el futuro, como lo sería en el caso de ganar – perder, situación en la que la empresa gana y el cliente pierde, el riesgo que se incurre es que el cliente no regrese con la empresa, o viceversa.

financieras, y por otro lado, la excesiva cantidad de residuos que serán vertidos al entorno, derivados de los procesos ineficientes que tiene la empresa, representa la pérdida para el entorno, caracterizada por un impacto medioambiental negativo elevado.

Este paradigma nos permite plantear lo mencionado por Porter y Van der Linde (1995a), en el sentido de que toda forma de contaminación es un desperdicio económico, cuando la chatarra, sustancias dañinas, o formas de energía son liberadas en el entorno como contaminación, es una señal de que los recursos han sido utilizados incompleta, ineficiente e ineficazmente. Así mismo, estos autores señalan que las empresas deberán realizar actividades adicionales a la operativa normal de la organización, las cuales añaden un coste adicional, y no crean ningún valor para los clientes y los accionistas, tales como el manejo, almacenaje y disposición de los residuos.

El segundo recuadro, parte superior derecha, correspondería a una situación en la que la empresa gana, ya que esta maximizando su beneficio financiero, aunque incurriría en costos mayores de eliminación de residuos, desperdicios y emisiones, pero el entorno natural pierde, ya que derivado de los altos niveles de producción de la organización, se presentarían dos situaciones, por una parte, se consume una gran cantidad de recursos del entorno natural, y por otra parte, se devuelven en forma de desechos, vertidos, o residuos, una cantidad mayor de desperdicio y contaminación.

Este segundo paradigma, estaría vinculado con los orígenes de la problemática medioambiental que planteamos en párrafos anteriores, en la cual las empresas han considerado al entorno natural como una fuente inagotable de recursos y un lugar insaturable de depósito de desperdicios y residuos, de forma tal que las capacidades de recuperación del entorno se han visto limitadas y superadas por el crecimiento tan acelerado que ha tenido tanto la población, como la actividad empresarial.

En este segundo caso, estaríamos ante una empresa que no estaría en posición de aprovechar los beneficios planteados anteriormente, y que se derivarían de la implantación de una gestión medioambiental, o bien de una política de RSC, tales como menores riesgos, menores costos, mejora de la imagen de marca, entre otras.

El tercer recuadro, parte inferior izquierda, presentaría un caso que podría resultar algo atípico, en el cual una empresa sea medioambientalmente responsable, tiene cuidado de sus impactos medioambientales, y realiza los procedimientos y rutinas necesarios para poder realizar sus actividades con el menor daño para el entorno natural, el medio ambiente gana, pero el problema se da en la parte financiera, la empresa no esta produciendo los beneficios que sus accionistas esperan, por lo que la función principal de una organización no se esta cumpliendo.

Un aspecto que se debe tener siempre presente, es el hecho de que las organizaciones son creadas para generar beneficios económicos, si una empresa no genera beneficios, esta condenada a desaparecer, es por eso que se debe guardar un equilibrio, y tener cuidado de que los compromisos sociales y medioambientales de la empresa, así como la atención de las demandas provenientes del entorno organizacional no le impidan a ésta el

cumplir con su objetivo de creación de valor para los accionistas, ya que de lo contrario, la empresa es seguro que dejará de tener un impacto en el entorno natural, pero será por que ésta habrá desaparecido.

El cuarto recuadro, parte inferior derecha, representa el paradigma ganar – ganar, es decir, estaríamos hablando de una empresa que obtiene buenos resultados financieros, así como también reduce el impacto que sus operaciones tienen en el entorno natural, de esta forma, el uso que se hace de los recursos de que dispone la empresa, es el adecuado, manteniendo un balance óptimo entre materiales utilizados, energías consumidas, material de desecho, emisiones, y residuos.

Siguiendo esta idea, y de acuerdo con Walley y Whitehead (1994), el surgimiento del pensamiento ganar – ganar, es un resultado directo del éxito que han alcanzado algunas compañías en la reducción de la contaminación. Uno de los ejemplos que es frecuente en la literatura es el caso de la empresa 3M, y su programa PPP (por sus siglas en inglés Pollution Prevention Pays), de forma que esta empresa logró obtener unos ahorros considerables (500 millones de dólares), que se derivaron de la implantación de una serie de programas de disminución del desperdicio.

Aquellas empresas que se ubiquen bajo este paradigma, serán empresas que buscarán alcanzar un cierto grado de eco – eficiencia⁵, ya que no sólo reducirán la cantidad de recursos utilizados por unidad producida, sino que también maximizarán el beneficio de los accionistas con esa optimización en la utilización de recursos.

De esta forma, y si partimos de la base de que un buen desempeño medioambiental estará marcado por la minimización de contaminantes, la conservación de los recursos, y la reducción del desperdicio (Al-Tuwaijri y otros., 2004), el vínculo entre la mejora en los resultados financieros y la mejora en el desempeño ambiental no parece estar en un grado de conflicto, sino que por el contrario, parecen ser parte de un proceso de mejora financiera, a través de un uso más racional de los recursos en los procesos productivos.

Poder llegar a la posición planteada anteriormente será posible si los aspectos medioambientales son incorporados en los objetivos, estrategias, y la corriente general de gestión de la organización, así como en sus canales de información y toma de decisiones. Siguiendo lo anterior, para Caldelli y Parmigiani (2004), el tema de la sostenibilidad corporativa implica la integración de criterios económicos, sociales y medioambientales en el proceso de toma de decisiones. De esta forma, e incluyendo aquellos elementos relacionados con la sostenibilidad corporativa, podrán esparcirse por toda la organización, y no quedarán, como lo mencionamos anteriormente, aislados de la corriente general de gestión de la organización.

La importancia de incorporar los aspectos relacionados con la sostenibilidad en la corriente de toma de decisiones, esta relacionado con la incertidumbre del entorno en que se desarrolla la actividad empresarial, los constantes cambios en los principales actores

⁵ La eco – eficiencia puede ser definida como la noción que engloba la reducción de los inputs energéticos y de materiales por unidad de output o producto producido (Gray y Bebbington, 2000)

sociales, políticos y económicos, la aparición de normativa que demanda distintos cambios o adecuaciones en las organizaciones, obligan a los directivos de las empresas a tomar decisiones de forma más rápida y continua.

La competitividad actual del entorno en el que las empresas deben de sobresalir y lograr esa maximización de beneficios, así como la inestabilidad del mismo, realzan la necesidad de anticiparse a los cambios y actuar en consecuencia, de forma que ponen de manifiesto la necesidad de contar con herramientas como lo es un sistema de información en la organización, que sea capaz de responder a las demandas informativas de los directivos, el cual debe facilitar no sólo información financiera y de flujos de efectivo, sino que deberá proporcionar información no financiera (flujos de materiales, consumo de recursos, emisiones, residuos, etc.), que permita a quien tome las decisiones, tener la seguridad de que éstas son correctas.

La idea anterior ha sido planteada en la literatura, desde la perspectiva que indica que entre mayor sea la incertidumbre y cambios de un entorno organizacional, mayor será la carga de información que deberán procesar quienes tomen decisiones (Gordon y Narayanan, 1984).

De esta forma, el énfasis que se hace en que áreas de estudio como sería la contabilidad de gestión debe tener la capacidad de dotar a los directivos de la organización de una base lo suficientemente sólida y confiable para la toma de decisiones se pone de manifiesto, ya que como indican Baines y Langfield - Smith (2003), los directivos de las empresas necesitan formas específicas de contabilidad de gestión, que apoye su decisiones en entornos altamente inciertos, y que ésta los ayude a monitorear el progreso frente a sus objetivos y estrategias planteados.

La importancia de contar con un sistema de información en la empresa, que incorpore aquellas variables de tipo medioambiental, esta relacionada con la incorporación de los aspectos medioambientales en la corriente principal de gestión, ya que como menciona Tejeda (1999a), si creemos necesario la implantación de un modelo de gestión que recoja las variables medioambientales, a su vez será necesario el análisis de la evolución dichas variables, así como también el desarrollo de nuevos sistemas de control , que permitan garantizar la vigilancia y evaluación de los mismos, de forma que se puedan integrar en estos sistemas de información, las variables económico financieras, tanto derivadas de la actividad comercial, como de las de carácter medioambiental.

En el párrafo anterior se menciona una de las funciones prioritarias de la información en la organización, y es que la información debe facilitar la implementación y desarrollo de un sistema de control, que permita a la organización conocer las variaciones que ésta tiene respecto de los estándares establecidos, ya sea por la normativa, o por sus políticas internas de gestión, de forma tal, que si el sistema de información de la empresa únicamente recoge información de tipo financiera relacionada con las operaciones comerciales de la misma, estará proporcionando una visión parcial de la actividad de ésta, dejando de lado los aspectos monetarios y de flujos físicos de materiales y recursos, relacionados con los impactos medioambientales de la organización.

Así mismo, existen autores que argumentan que el sistema de información puede considerarse como una herramienta que facilite la inclusión de los aspectos medioambientales en la organización. En esta línea se encuentra lo argumentado por Blanco Dópico y otros (2000), quienes sostienen que a través de la provisión de información a los directivos, que les permita apreciar el impacto medioambiental que tienen las distintas actividades de la organización, podemos ubicar al sistema de información, como un medio por el cual se incluyan e impulsen los aspectos medioambientales en el proceso de toma de decisiones.

Y es que hablando de sistemas de información, la contabilidad, como principal vínculo de comunicación tanto dentro como hacia fuera de la empresa, ha sido objeto de exigencias respecto de la provisión de información relacionada con la actuación sostenible o socialmente responsable de las empresas, ya que recordando una de las iniciativas de promoción de la RSC (en específico la GRI), existen quienes argumentan que las empresas deberían no sólo informar a los terceros interesados o stakeholders, de las labores y actividades medioambientales⁶ que desarrolle la organización, sino que, en palabras de Roth (2008), deberían considerar un modelo de triple cuenta de resultados (económicos, sociales y medioambientales), cuando tomen decisiones y evalúen su desempeño.

Ahora bien, el medioambiente puede ser una base para formular objetivos estratégicos en la organización, ya que como argumentan Blanco Dopico y otros (2000), el medio ambiente puede constituir una alternativa válida de diferenciación⁷, que facilite a la empresa el alcanzar algún tipo de ventaja competitiva. De esta forma, el medioambiente puede servir de punto de partida para el desarrollo de productos respetuosos con el medioambiente, o bien, a la incursión en distintos segmentos de clientes, pudiendo no sólo llegar a alcanzar una estrategia de diferenciación, sino que bajo un paradigma ganar – ganar, podrá plantearse la posibilidad de obtener una ventaja competitiva basada en el liderazgo en costos.

Al incorporar elementos medioambientales en los objetivos estratégicos de la organización, la empresa tendrá la necesidad de establecer algún proceso de control en sus operaciones y rutinas de forma que los directivos puedan asegurarse el que se están cumpliendo con las metas marcadas, o en su caso, detectar las variaciones que hayan ocurrido, respecto de los planes, y poder actuar para corregirlas. La importancia de los sistemas de control de gestión en lo que respecta a los aspectos estratégicos es grande, ya que como señalan Anthony y Govindarajan (2003), “los sistemas de control de gestión ayudan a los directivos a empujar a la organización hacia sus objetivos estratégicos, (...)

⁶ De acuerdo con Moneva y Llena (2006), se considera actividad medioambiental a cualquier operación cuyo propósito sea el de prevenir, reducir o reparar el daño sobre el medio ambiente (p. 67).

⁷ Porter (2002), en la página 11 de su libro, ventaja competitiva. Creación de valor para un desempeño superior, plantea tres posibles estrategias que una empresa puede seguir para mejorar su desempeño, las cuales son: liderazgo en costos, diferenciación, y de enfoque, este ya sea en liderazgo en costos o de diferenciación. En el caso que nos aplica, la diferenciación a través de los aspectos medioambientales, puede facilitar a la organización, la incursión en nuevos mercados, o el acceder a nuevos grupos de clientes que prefieran el adquirir los productos de empresas medioambientalmente responsables.

de forma que el control de gestión se centra principalmente en la implantación de la estrategia” (p. 7).

Para esto, los sistemas de control de la empresa, deberán adecuarse a los nuevos requerimientos y objetivos de ésta, ya que como señala Simons (1987), las empresas que siguen diferentes estrategias, utilizan los sistemas de control de forma diferente.

Si la organización se plantea la incorporación de aspectos medioambientales en sus objetivos estratégicos, deberá contar con sistemas de control de gestión, que le permitan conocer los avances logrados de cara a esos objetivos planteados, así como las variaciones que ocurran respecto de los mismos.

Es por esto, que el sistema de información de la empresa cobra, de nueva cuenta, vital importancia, ya que como mencionan autores como Ramírez Padilla (2002), una de las funciones de la información de gestión en la empresa es el facilitar la planeación, el control y la toma de decisiones (Ramírez Padilla, 2002, p. 12). Además, White (2009) sugiere que la contabilidad provee valor a las empresas, organizaciones y a los individuos de tres maneras (p.18):

- 1) Facilita información para el control de gestión.
- 2) Provee información externa de mercados de capitales.
- 3) Apoya y facilita el cumplimiento de la normativa.

Cuando la empresa cuenta con un sistema de información de gestión que le apoya en el proceso de creación de valor para sus accionistas, empleados y entorno, le resultará más fácil el poder obtener beneficios financieros derivados de la implementación de sus políticas, objetivos y estrategias, ya que podrá dar seguimiento a las desviaciones que tenga en la consecución de sus objetivos a través de la función de control, podrá estar enterada y como consecuencia de esto podrá actuar anticipadamente de los cambios en el entorno, podrá asegurarse de que cumple la normativa vigente que afecta a sus operaciones, así como también podrá anticiparse a los cambios en la normativa que pudieran afectarle.

La incorporación de aspectos relacionados con el cuidado del entorno natural en la organización, tiene como consecuencia lógica, una necesidad de plantear una serie de ajustes en los sistemas de información y control de gestión en la empresa, así como un replanteamiento de sus objetivos y estrategias, de forma que en éstas se incluyan esos elementos de sostenibilidad, que pueden dotar a la empresa de una serie de ventajas y beneficios (diferenciación, imagen de marca, reducción de riesgos medioambientales y legales, reducción de costos, etc.), que pudieran constituir en algún momento una fuente para lograr obtener una ventaja competitiva sostenible.

El hecho de pensar que una organización opta por la incorporación en su gestión de una política y estrategias de responsabilidad medioambiental, sin que involucre a su sistema de información y control de gestión en el proceso, nos permite sugerir que los objetivos y estrategias de esa empresa difícilmente serán alcanzados.

En el entorno competitivo actual en el que se desarrolla la actividad empresarial, el hecho de que la empresa decida no utilizar en toda su capacidad las herramientas de información, control y gestión organizacional que se han desarrollado desde la contabilidad de gestión, la pone en una situación de desventaja frente a sus competidores, ya que no será capaz tener un conocimiento de los posibles puntos que pueden servirle para explotar ventajas competitivas potenciales, y en este aspecto, la incorporación de elementos relacionados con la minimización de los impactos que la empresa tiene en el entorno natural, puede dotar a la empresa de una base sólida y confiable de posibles ahorros y ganancias financieras, relacionados con actividades de prevención, reducción o reparación del daño sobre el medio ambiente, pudiendo representar una fuente de posibles ventajas competitivas para la organización.

3.- A manera de reflexión.

Creemos que existen pocas dudas respecto de la existencia de una relación entre el estado de deterioro que guarda el entorno natural y el incremento que en los últimos años ha tenido la actividad industrial y productiva en nuestro planeta, siendo de vital importancia para comenzar a remediar esta situación un cambio de paradigmas en los modelos de gestión empresarial.

La importancia que debe tener para nosotros como investigadores el proponer herramientas en las empresas que permitan a éstas la identificación de oportunidad que vayan acorde con el objetivo de maximización de beneficios, pero que a la vez permitan disminuir el impacto que dichas actividades tienen en el entorno natural.

En este sentido, la aparición de códigos de conducta enfocados al desarrollo de una responsabilidad social corporativa, pueden ser considerados como una punta de lanza que busca el que las empresas identifiquen oportunidades de mejora internas, ya sea en sus procesos productivos o en la forma en que desarrollan sus actividades, derivando en el desarrollo de empresas que busquen desarrollar estrategias y modelos de negocios que permitan alcanzar una actitud ganar – ganar respecto de la problemática medioambiental.

El desarrollo y optimización del uso de herramientas como las que se proponen desde los distintos tipos de contabilidad, como la contabilidad de gestión medioambiental o la contabilidad medioambiental, pueden ayudar a las empresas en esa tarea de identificación de focos de oportunidad, que faciliten la transición de los modelos actuales de negocio hacia modelos encaminados al paradigma ganar – ganar.

El papel que juega el mundo empresarial en la mejora de la calidad de vida de nosotros es crucial, de cara a poder alcanzar lo que dice el concepto de desarrollo sostenible, es decir, el poder satisfacer las necesidades de las generaciones presentes, sin poner en riesgo la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras, brindándoles a ellos las mismas oportunidades que hemos tenido nosotros para vivir.

4.- Bibliografía.

- Aitken, W. R. O. (1989). "Conserving the environment: sustaining economic growth. Taking environment concerns in to accounts makes good business care." Canadian Business Review **16**(2): 17.
- Al-Tuwaijri, S. A., Christensen, T. E.; Hughes, K. E. (2004). "The relations among environmental disclosure, environmental performance, and economic performance: a simultaneous equations approach." Accounting, Organizations and Society **29**(5-6): 447.
- Amnistia, I. (2002). "Empresas mas responsables para una Europa mas justa." Boletin Economico del ICE **2728**: 41
- Anthony, R. N.; Govindarajan, V. (2003). Sistemas de control de gestión. Editorial Mc Graw Hill, España.
- Asociacion Española de Contabilidad y Administracion de Empresas, A. (2004). Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa. Madrid.
- Baines, A.; Langfield-Smith, K. (2003). "Antecedents to management accounting change: a structural equation approach." Accounting, Organizations and Society **28**(7-8): 675.
- Banerjee, S. B. (2001). "Managerial perceptions of corporate environmentalism: interpretations from industry and strategic implications for organizations." Journal of Management Studies **38**(4): 489
- Bebbington, J. (2001). "Sustainable development: a review of the international development, business and accounting literature." Accounting Forum **25**(2): 128.
- Blanco Dopico, M. I., Maside Sanfiz, J. M.; Aibar Guzman, B. (2000). "Hacia una perspectiva contingente del diseño del sistema de informacion de gestion medioambiental en base estrategica." IX Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad - Las Palmas de Gran Canaria: 393
- Caldelli, A.; Parmigiani, M. L. (2004). "Management Information System - A Tool for Corporate Sustainability." Journal of Business Ethics **55**: 159
- Carroll, A. (1979). "A three dimensional conceptual model of corporate performance." Academy of Management Review **4**(4): 17.
- Castellanos Verdugo, M., Martin Rojo, I.; Caro Gonzalez, F. J. (2007). Propuesta de una escala de medición de la responsabilidad social corporativa (RSC) en la actividad turística. Conocimiento, innovación y emprendedores: camino a futuro
- C. p. J. C. A. Calvo, Grupo de Investigación Fedra.

- Comisión de las Comunidades Europeas, U. (2001). Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas. Bruselas.
- Covey, S. R. (2003). Los 7 hábitos de la gente altamente efectiva. Buenos Aires Paidós, 2003.
- Crespo Soler, C. (2002). Internalización de la variable medioambiental: respuesta estratégica, cambio organizativo e implicación de los sistemas de información contable. Estudio de un caso múltiple. Valencia, España, Universidad de Valencia. **Tesis Doctoral**.
- De Lara Bueno, M. I. (2003). La responsabilidad social en la empresa: implicaciones contables. Madrid.
- Enciso Rodríguez, J. P. (2006). El protocolo de Kioto, punto de inflexión en el modelo de desarrollo. Responsabilidad Social e Información Medioambiental de la Empresa. A. E. d. C. y. A. d. E. (AECA). Madrid, AECA.
- Fernández de Gatta Sánchez, D. (2004). "Auditorías y sistemas de gestión ambientales en la Unión Europea: evolución, régimen vigente y perspectivas futuras." Noticias de la Unión Europea **228**(Enero).
- Fernández Gago, R. (2005). Administración de la responsabilidad social corporativa. Thompson Editores, España.
- Fundación Entorno (2003). Informe sobre gestión medioambiental en la empresa española. F. Entorno. Madrid.
- Gallizo, J. L. (2006). Informar sobre la responsabilidad social de la empresa. Algo más que una moda. Responsabilidad e Información Medioambiental en la Empresa. A. E. d. C. y. A. d. E. (AECA). Madrid, AECA: 11
- Garces Ayerbe, C. (2006). Estrategias empresariales de responsabilidad medioambiental: presión de los stakeholders y barreras a la adaptación. Responsabilidad social e información medioambiental de la empresa. A. E. d. C. y. A. d. E. (AECA). Madrid, AECA.
- Giraldo Casado, E., Durán Heras, A.; Durán Heras, A. (2006). "Implantación gradual de la responsabilidad social corporativa (RSC) en las empresas: dimensiones de avance y papel de la acreditación progresiva." Revista de Dirección, Organización y Administración de Empresas **32**: 37
- Gordon, L. A.; Narayanan, V. K. (1984). "Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: An empirical investigation." Accounting, Organizations and Society **9**(1): 33.
- Gray, R.; Bebbington, J. (2000). "Environmental accounting, managerialism and sustainability: Is the planet safe in the hands of business and accounting?" Advances in Environmental Accounting & Management, **1**(1): 1.

- Henri, J.-F.; Journeault, M. (2009). "Eco-control: The influence of management control systems on environmental and economic performance." Accounting, Organizations and Society In Press, Corrected Proof.
- Hernandez Garcia, M. C. (1999). "Respuesta del sistema informativo contable a la responsabilidad social de la empresa: especial referencia a España." Tecnica Contable **LI**: 375
- Hoffmeister Arce, L., Benavides, F. G.; Jodar, P. (2005). "Responsabilidad social corporativa en salud y seguridad en el trabajo: dimensiones, realidad y perspectivas." Cuaderno de relaciones laborales **24**(1): 183
- Larrinaga Gonzalez, C. (2002). "Contabilidad y desarrollo sostenible." X encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad - Santiago de Compostela: 1
- Lizcano Alvarez, J. L.; Nieto Martínez, P. (2006). "La responsabilidad social en el capitalismo futuro. Competencia, gasto publico y comportamiento social de la empresa." Universia Business Review - Actualidad Economica **segundo trimestre**: 10
- Moneva, J. M.; Llena, F. (2006). Contabilidad e información medioambiental de la empresa. Antecedentes y situación actual. Responsabilidad Social e Información Medioambiental en la Empresa. A. Asociacion Española de Contabilidad y Administracion de Empresas. Madrid, AECA.
- Moneva, J. M.; Riveiro Cunha, D. (2006). La divulgación de información medioambiental: un estudio comparativo del sector petrolero. XII encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad - Burgos, Burgos.
- Moreno Izquierdo, J. A. (2004). "Responsabilidad social corporativa y competitividad: una visión desde la empresa." Revista Valenciana de Economía y Hacienda **12**: 9
- Nieto Antolin, M.; Fernandez Gago, R. (2004). "Responsabilidad social corporativa: la ultima innovacion en management." Universia Business Review - Actualidad Economica **Primer trimestre**: 28
- Nieto, M. (2004). "¿Por que adoptan criterios RSC las empresas españolas?" Revista Economistas **104**(Extra España 2004: un balance).
- Nieto, M. (2005). "Difusion de la responsabilidad social corporativa en la empresa española." Revista Economistas **106**(XXII): 32
- Porter, M. E. (2002). Ventaja competitiva, creacion y sostenimiento de un desempeño superior. México, CECSA.
- Porter, M. E.; Kramer, M. R. (2003). "La filantropia empresarial como ventaja competitiva." Harvard Deusto Business Review **12**(Enero - Febrero): 6

- Porter, M. E.; van der Linde, C. (1995a). "Green and Competitive: Ending the Stalemate." Harvard Business Review **73**(5): 120.
- Porter, M. E.; Van der Linde, C. (1995b). "Toward a new conception of the environment-competitiveness relationship." Journal of Economic Perspectives **9**(4): 97
- Ramirez Padilla, D. N. (2002). Contabilidad administrativa. Editorial Mc Graw Hill, México.
- Roth, H. P. (2008). "Using cost management for sustainability efforts." The Journal of Corporate Finance & Accounting **March/April**: 11
- Simons, R. (1987). "Accounting control systems and business strategy: An empirical analysis." Accounting, Organizations and Society **12**(4): 357.
- Tejeda Ponce, A. (1999a). "El control de gestion adaptado al fenomeno medioambiental en la empresa traves de ratios." Estudios Financieros **193**(30/1999): 95
- UNWCED (1987). Our Common Future (The Brundtland Report). O. O. U. Press.
- Vaca Acosta, R. M., Moreno Dominguez, M. J.; Riquel Ligerio, F. (2007). Analisis de la responsabilidad social corporativa desde tres enfoques: stakeholders, capital intelectual y teoría institucional. Conocimiento, innovación y emprendedores: camino a futuro. C. p. C. A. Calvo, Grupo de investigación FEDRA.
- Walley, N.; Whitehead, B. (1994). "It's Not Easy Being Green." Harvard Business Review **72**(3): 46.
- White, L. R. (2009). "Challenging the value creation paradigm in today's accounting profession." Cost Management **23**(1): 18