

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 51 – año 26

LA CONTABILIDAD EN TIEMPOS DEL COVID-19

Autora

MARIA DEL CARMEN RODRIGUEZ DE RAMIREZ

irodera@econ.uba.ar

Universidad Buenos Aires

Dra. MARÍA DEL CARMEN DE RODRIGUEZ DE RAMIREZ

- Contadora Pública, Facultad de Ciencias Económicas-UBA.
- Posgrado en Ingeniería de Sistemas- Facultad de Ingeniería- UBA.
- Doctora de la Universidad de Buenos Aires - Área Contabilidad.
- Profesora Titular Regular del Grupo de asignaturas Contables FCE -UBA.
- Docente Investigadora Categoría 1.
- Directora del Centro de Investigaciones en Auditoría y Responsabilidad Social (CIARS).

Publicación:

- Presentada el 04/05/2020
- Aprobada el 22/05/ 2020
- Publicada en Junio del 2020

LA CONTABILIDAD EN TIEMPOS DEL COVID-19

ACCOUNTING IN TIMES OF COVID-19

SUMARIO

Palabras clave

Key words

Resumen

Abstract

1. Introducción
2. La contabilidad y los reclamos de un capitalismo más humano
3. Accountability dialógica crítica. Una mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información
4. El cambio climático y el COVID-19
5. El cimbronazo del COVID-19, la contabilidad y los contadores
6. Comentarios finales
7. Bibliografía

Palabras clave:

Contabilidad - Accountability – COVID-19 - Nueva normalidad
- Información ASG

Keywords:

Accounting – Accountability – COVID-19 – New normal – ESG
Information

Resumen

La pandemia de COVID-19, que ha desestructurado al mundo tal como lo conocíamos hasta ahora, nos invita a reflexionar nuevamente sobre la Contabilidad, su rol y sus posibles contribuciones para enfrentar algunos de los desafíos que trae la construcción de una infraestructura social y económica diferente. Lo hacemos, en este artículo, desde una conceptualización amplia de nuestra disciplina que, dentro del marco de la sustentabilidad, se orienta a facilitar el funcionamiento fluido de las relaciones de *accountability* en una sociedad democrática para empoderar a los ciudadanos de manera que puedan tomar decisiones informadas.

Sintetizaremos algunos llamados de atención que la contabilidad social venía observando y trabajando para superar las graves falencias del capitalismo salvaje; comentamos cuestiones relacionadas con la mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información como base de los sistemas contables; señalamos puntos de contacto entre los riesgos derivados del cambio climático y el COVID-19 y analizamos cómo la crisis que estamos experimentando ha puesto de manifiesto la importancia de contar con información contable de calidad no solo de carácter financiero y económico sino también, y fundamentalmente, de tipo social, ambiental y de gobierno de distintas organizaciones y de las sociedad como un todo.

Abstract

The pandemic of COVID-19, that has disrupted the world we knew, invites us to reflect again upon Accounting, its role and its possible contributions to address some of the challenges that brings about the construction of a different social and economic infrastructure. We do so, in this paper, based on a comprehensive conceptualization of our discipline that, within the framework of sustainability, aims to facilitate the fluid functioning of accountability relationships in a democratic society in order to empower citizens to make informed decisions.

We outline some warnings that social accounting has been dealing with to overcome the serious shortcomings of wild capitalism; comment upon insights that prioritize values and the inclusion of stakeholders as the foundation of accounting systems; point out similarities between climate change risks and COVID-19 and analyze how the crisis we are experiencing has exposed the importance of relying on high-quality accounting information not only of financial and economic nature but, primarily, social, environmental and related to the governance of different organizations and of society as a whole.

1. Introducción

Parado en el museo, traté de imaginar cómo, en una inimaginablemente remota tarde, un anónimo ancestro registró una transacción de animales dibujando signos y al hacer eso inventó el mágico arte de la escritura. La escritura –me di cuenta– fue inventada no por un poeta, sino por un contador.

(Manguel, 2002)

Me pareció oportuno comenzar estas reflexiones con la precedente cita de Manguel –que no es un contador sino un escritor argentino– que suelo utilizar como motivadora para las

AUTORA: **MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ**

audiencias estudiantiles para que se advierta que la Contabilidad ha existido fuera del marco del capitalismo financiero global, en el cual nos hallamos actualmente inmersos¹, y no ha aparecido ni a partir de la sistematización de la partida doble por parte del conocido Fray Luca Paccioli, a fines del siglo XV, ni tras la crisis financiera de 1929, aun reconociendo la fuerte impronta que dicho acontecimiento tuvo sobre la regulación y la construcción y difusión de estados financieros.

Esta Semana Santa de 2020, en el contexto de una pandemia que ha venido a desestructurar al mundo tal como lo conocíamos hasta ahora, me ha invitado a reflexionar nuevamente sobre la contabilidad entendida en sentido amplio y como practica social, institucional y organizacional (Gómez Villegas, 2019).

Hace ya muchos años que, desde los proyectos de investigación encarados, desde las aulas universitarias y en diversos ámbitos de discusión académica y profesional, hemos sostenido el planteo de una conceptualización amplia de la Contabilidad que, dentro del marco de la sustentabilidad, se orienta a facilitar el funcionamiento fluido de las relaciones de *accountability* entre partes interesadas en una sociedad democrática. Lo señalado avanza mucho más allá de las concepciones de Ijiri (1975) y Mattessich (1995), en tanto contempla una multiplicidad de actores en sus diversos roles como emisores, revisores, reguladores y demandantes de informes. Nos

¹ Y aun, fuera del propio sistema capitalista, como lo demuestra no solo la cita, sino la existencia en la América Precolombina de los contadores del Imperio Incásico, los Kipucamayos, expertos en la interpretación de los Kipus (ese sistema de registración que permitió administrar el imperio y, se supone, tenía una base decimal, aunque no identificada por números sino por distinto tipo de nudos con diverso posicionamiento en las cuerdas que también tenían diversos colores y densidades)

ubicamos dentro de un abordaje de pensamiento integrado², que busca exteriorizar el desempeño organizacional a nivel micro, meso y macro y sus impactos financieros, económicos, ambientales y sociales para la creación (o destrucción) de valor para la sociedad en el tiempo.

Si lo indicado hasta aquí nos interpela a considerar variadas cuestiones que se discuten en disciplinas afines – principalmente la administración, la sociología, la economía, la psicología y las ciencias políticas-, la estructuración de los sistemas de información contable integrados -nuestros “artefactos tecnológicos”- para lograr un manejo adecuado de datos y la producción de información confiable implica, a su vez, tomar en cuenta los profundos avances en las tecnologías de la información y las comunicaciones.

Nos interesa aquí, en particular, realizar algunas observaciones que se derivan de la conceptualización señalada y que vuelven a ponernos en estado de alerta, en estas circunstancias tan aciagas, en razón de que las noticias que nos transmiten los medios exteriorizan claramente que los planteos que hemos venido sosteniendo no han sido receptados por la práctica concreta a pesar de que, incluso desde algunas miradas provenientes de ámbitos más o menos convencionales, se vienen señalando hace tiempo varias limitaciones de la concepción centrada en lo financiero, marcando la necesidad de reconsiderarlas para avanzar hacia un mundo mejor en el siglo XXI.

Desde el llamado a un capitalismo más humano, pasando por la necesidad de incluir las demandas de los diversos interesados en las rendiciones de cuentas integrales que permitan tomar

²En una aproximación que no es equivalente a la propuesta del IIRC (2013) sino que abrevia del pensamiento sistémico y del pensamiento complejo (Morín, 2007).

decisiones informadas y las formas en que deben pensarse los diversos informes y el fluir de la información, hasta la transparencia y la gobernabilidad de las organizaciones públicas y privadas y de los gobiernos y la corrupción que revolotea como un ave de rapiña al acecho, el COVID 19 nos invita a pensar por qué no se están dando las respuestas que se necesitan. Entendemos que la contabilidad puede brindar aportes valiosos para colaborar en el tratamiento de estas problemáticas complejas.

En las siguientes secciones, sintetizaremos algunos llamados de atención que la disciplina contable venía observando y trabajando para superar las graves falencias del capitalismo salvaje, comentaremos algunas cuestiones relacionadas con la mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información que consideramos imprescindible para la construcción de sistemas contables que favorezcan las relaciones de *accountability*, señalaremos puntos en común entre los riesgos derivados del cambio climático y el COVID-19 y analizaremos cómo la crisis derivada de la pandemia ha puesto de manifiesto la importancia de contar con información contable de calidad, no solo de carácter financiero y económico sino de tipo social, ambiental y de gobierno de distintas organizaciones y de la sociedad como un todo.

2. La contabilidad y los reclamos de un capitalismo más humano

Entre los planteos que se han hecho desde los centros mismos de poder y lo que podríamos definir como la corriente principal del pensamiento contable, hace ya más de una década que se reconoce la insostenibilidad del modelo capitalista salvaje y se pugna por cambiarlo desde adentro.

Perkins, que se auto incriminó como gánster económico³, se refería al capitalismo depredador fomentado por Milton Friedman e indicaba, entre las señales no reconocidas que anticiparon la crisis de 2008, cómo los actores principales del mundo financiero que impusieron un modelo insostenible similar en países como Indonesia, Nigeria, Colombia e Islandia, apoyaron, entre otras cosas, “operaciones para hacer redadas en la jungla de Colombia en busca de terroristas pero no se preocuparon por examinar los mayores de empresas con poder de destruir nuestra economía” (Perkins, 2010, p. 23). En tanto, votantes y consumidores reclamaban “artículos más baratos sin darnos cuenta del peaje que se nos cobraba en términos de bosques tropicales, cumbres de montañas, arrecifes de coral y trabajadores humanos” (2010, p. 35) y las ganancias sin precedentes de los administradores eran 400 veces superiores a los salarios de los empleados medios (2010, p. 36). Desde la perspectiva de la huella ecológica, señalaba que para proporcionar al 95% de la población mundial los mismos recursos que utilizan los Estados Unidos de Norteamérica se necesitarían al menos 5 planetas como el nuestro y advertía no solo acerca de la violencia que generaría en el futuro el trabajo esclavo, sino también sobre las deudas que no pueden ser devueltas y destruirán las economías de los deudores y, en última instancia, la de los propios norteamericanos (2010, p. 38-39).

Uno de los Informes producidos por la corriente principal en el segmento social de nuestra disciplina - que seguimos considerando vigente por las críticas que realiza al modelo capitalista desde

³ Su definición de estos *gansters económicos* apuntaba a los asesores de gestión y analistas financieros que se ocupaban de identificar países con recursos naturales y seducir a funcionarios (con sobornos y extorsiones) para que se endeudaran por lo que sabían no podrían devolver, lo que llevaba, ante tales circunstancias de default, a la privatización de activos nacionales y a la legalización de la destrucción de frágiles ecosistemas.

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

dentro- es el que ha sido traducido⁴ como *La Economía Transparente. Seis tendencias para la recuperación global* (GRI, 2011a). Se plantea allí la necesidad de transformar el sistema y la posibilidad de hacerlo a través de la consideración de la sustentabilidad⁵:

...el orden económico actual no solo es socialmente injusto sino, además, ambientalmente insostenible. Así que, sea lo que sea aquello a lo que muchos líderes empresariales pensaban que se estaban apuntando, la sostenibilidad

⁴ Encontramos mucho más ilustrativo el título en inglés –*The Transparent Economy. Sixtigersstalkthe global recovery—and how to tamethem*- que hace referencia a los Tigres (por el acrónimo en inglés TIGERS) que acechan a la recuperación global y cómo domarlos. Ellos son: *Traceability* (Trazabilidad de los productos a lo largo de todo su ciclo de vida, tema fundamental relacionado con las cadenas de suministros globales); *Integrated Reporting* (Información integrada, que la versión en castellano traduce, en nuestra opinión, incorrectamente, como Memorias Integradas); *Governmentleadership* (Liderazgo gubernamental); *Environmentalboundaries* (Límites ambientales); *Rating & Ranking* (Calificaciones y clasificaciones para estimular la competencia); *Shadow economies* (Economías sumergidas o en las sombras, vinculadas con el tráfico de drogas, el comercio sexual, el tráfico de armas, la disposición ilegal de desechos o la corrupción).

⁵Cabe aquí acotar que John Elkington, Director Ejecutivo de Volans y principal autor del trabajo, fue quien introdujo la terminología TBL (*TriplleBottom Line*, Línea de Resultados Triple) en 1994, difundida a través de su libro de 1997 *Cannibalswith Forks: the Triple Bottom Line of 21st Century Business*. Este pensador líder - que ha sido denominado “el padrino de las sustentabilidad” y participó en GRI desde sus comienzos hasta 2012- fue fundador de *SustainAbility* y, más recientemente, socio fundador y presidente ejecutivo de Volans. Señala Elkington– a quien también se atribuye la creación de la expresión Triple P o 3P (*People, Planet and Profit*) para que la gente pudiera interpretar en forma más fácil el concepto de la TBL- que la idea detrás de la TBL es que “las empresas y los inversores midan su desempeño utilizando un nuevo conjunto de mediciones que capturen el valor económico, social y ambiental agregado (o destruido) durante el proceso de creación de riqueza”. En la actualidad, Elkington dice estar profundizando la línea de valores implícitos en la sustentabilidad y orientándose a lo que los emprendedores (en lugar de las grandes empresas) pueden hacer para avanzar en ese sentido.

tiene cada vez más posibilidades de convertirse en la agenda del cambio transformador, a menudo disruptivo. (GRI, 2011a, p. 11)

También, entre otras cosas, se hace referencia a los “mercados como conversaciones” y se señala que “se acabó la difusión, comienza el diálogo” (GRI, 2011a, p. 15). Se alude a un estudio del Stockholm Resilience Centre (SRC) que identifica 9 límites⁶ que si se sobrepasan podrían generar cambios ambientales insoportables para la humanidad y sugiere que es muy probable que ya hayamos excedido tres de estos límites (el cambio climático, la diversidad biológica y la entrada de nitrógeno a la biosfera) lo que podría poner en peligro la capacidad de mantenerse en niveles seguros en los demás, en tanto los límites se hallan muy relacionados entre sí. Se indica que “una parte esencial del trabajo futuro, en todo tipo de memorias, (preferimos el término informes) debe consistir en relacionar los indicadores clave de comportamiento (KPIs) con los impactos o las medidas de resultados” (GRI, 2011a, p. 33).

Nos preocupó, cuando leímos el informe en su momento, y nos sigue resonando, como el zumbido de un mosquito molesto, la siguiente aseveración que se incluye dentro de los comentarios sobre el fracaso de los informes tradicionales que desembocó en pérdida de *credibilidad y confianza* (que conforman un capital social y político necesario para el cambio transformador que se pretende): “Poner la agenda de sostenibilidad en manos de los mismos reguladores, auditores y contables que ignoraron todas las señales que apuntaban a un colapso económico sería un acto de negligencia e incumplimiento del deber por nuestra parte” (GRI, 2011a, p. 40). Duro golpe que nos obliga a reformular cuestiones

⁶ Cambio climático, ozono estratosférico, cambios en la utilización del suelo, utilización del agua potable, diversidad biológica, acidificación de los océanos, entrada de nitrógeno y fósforo en la biosfera y los océanos, carga de aerosoles y contaminación química.

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

que tienen que ver con el enfoque disciplinar y con una formación universitaria que incorpore un fuerte componente ético transversal, además de salir de las fuertes limitaciones que ha impuesto, por años, la concentración en el segmento contable financiero.

De estos reclamos han surgido propuestas de marcos para la presentación de información como el de la información integrada (IIRC, 2013) planteada como superadora de la aproximación enfocada en los informes de sustentabilidad que no presentaba vinculaciones efectivas con lo financiero. Cabe recordar que este enfoque trabajó desde la premisa básica de que la información es la base para el funcionamiento “eficiente” del mercado de capitales al permitir decisiones informadas por parte de los inversores para la asignación “eficiente” de recursos. En este nuevo esquema, la asignación “eficiente” se orientaría a empresas que se comprometieran con un modelo de negocios que contribuyera a la sostenibilidad y lo exteriorizaran a través de cómo la administración de sus capitales les permite crear valor en el corto, mediano y largo plazo⁷.

El enfoque de los capitales múltiples propuesto por el Marco del IIRC (2013) - que considera al capital financiero, al manufacturado, al humano, al intelectual, al social y relacional y al natural- pone en evidencia la naturaleza interconectada de los mismos y propone exteriorizar sus variaciones, como consecuencia de las actividades desarrolladas por las distintas organizaciones, producto de sus propios modelos de negocios. Entendemos que este enfoque podría considerarse - más allá de la creación de valor en el tiempo para las organizaciones- para evaluar la creación de valor para la sociedad, si se analizara en el marco de un conjunto de objetivos

⁷ Para un análisis sobre los enfoques en competencia sobre la información integrada puede verse Rodríguez de Ramirez (2016).

consensuados a nivel macro, como sería el caso de los Objetivos de Desarrollo Sustentable⁸ que abordan muchos de los desafíos que ha dejado pendientes un capitalismo individualista y depredador. Si bien es posible que en muchos casos sea posible sistematizar KPIs (indicadores clave de desempeño) no solo en términos monetarios sino en otras unidades de medida, para hacer un seguimiento apropiado de los flujos de capitales, también entrará aquí la formulación de narraciones que describan y exterioricen interconectividades que no pueden ser cuantificadas

Stephanie Metha (2019), editora en jefe de la revista de negocios estadounidense *Fast Company*, explicaba en una nota titulada “El Capitalismo está muerto. Viva el Capitalismo” que para que el capitalismo prospere, necesita evolucionar para ser “justo, inclusivo y sustentable”, puesto que el sistema económico – que alguna vez fue presentado como garante de las elecciones de los consumidores, creador de trabajo, promotor de la movilidad ascendente y la innovación- está fallando. En este momento tan particular que estamos atravesando, vale señalar que Metha reconocía que en Estados Unidos de Norteamérica se estaba experimentando una terrible desigualdad en los ingresos y se planteaba luchar por un sistema de salud y cuidado de la niñez accesible para familias trabajadoras al tiempo que se reconocía que el cambio climático amenazaba con una disrupción aún mayor.

⁸El ODS 12 sobre Consumo y Producción Sostenibles señala que se refiera a “hacer más y mejores cosas con menos recursos. Se trata de crear ganancias netas de las actividades económicas mediante la reducción de la utilización de los recursos, la degradación y la contaminación, logrando al mismo tiempo una mejor calidad de vida. Se necesita, además, adoptar un enfoque sistémico y lograr la cooperación entre los participantes de la cadena de suministro, desde el productor hasta el consumidor final” y su Meta 6 apunta a “Alentar a las empresas, en especial las grandes empresas y las empresas transnacionales, a que adopten prácticas sostenibles e incorporen información sobre la sostenibilidad en su ciclo de presentación de informes”.

En <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/sustainable-consumption-production/>

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

En la Sección denominada *The New Capitalism*, se analizaron ejemplos de organizaciones que estaban tratando de elaborar soluciones viables para lograr las transformaciones necesarias, aunque se reconocía que es preciso encontrar maneras de expandir y dar escalabilidad a las mismas. Además, se presentaba como ejemplificador de un cambio de mentalidad el caso del Presidente de la Fundación Ford, Darren Walker, que señalaba la editora, había comenzado a transformar la filantropía empujando al sector a abordar las “causas de la desigualdad y la injusticia en lugar de responder a los problemas con contribuciones caritativas de los ricos.”

El 10-9-19 los 181 CEOs miembros de la *Business Roundtable* que representan a las empresas más grandes de USA (que generan ingresos acumulados por 7 trillones y emplean 15 millones de personas e invierten 147 billones anualmente en I&D y proporcionan beneficios de retiro y salud a decenas de millones de norteamericanos) se comprometieron a que sus empresas sirvan a sus *stakeholders* y no solo a sus *shareholders*. Esta cuestión, que para quienes venimos hablando de sustentabilidad parecía ser algo de sentido común ya hace tiempo asumida, ha sido, sin embargo, calificada por algunos medios como “un cambio dramático de rumbo filosófico” para dicha iniciativa.

El director ejecutivo de GRI señaló al respecto que había llegado la hora de que los líderes de negocios se sacaran las anteojeras que les impedían considerar al conjunto de los *stakeholders*. Compartimos la preocupación que manifestó, acerca del impulso que estaba ganando el movimiento de limitar la revelación de temas ASG a cuestiones materiales financieramente y si ello no podría ser un caballo de Troya inteligente para frenar la responsabilidad corporativa provocando un retroceso frente a décadas de progreso

en lo que se refiere a la exteriorización de impactos sociales, ambientales y de gobernanza.

En una Guía Ejecutiva (*White Paper*) del Foro Económico Mundial sobre lo que denominan *Capitalismo de los Stakeholders*, se incluyen orientaciones con medidas críticas que tomen en cuenta objetivos de mediano y largo plazo, apuntando a la protección, entrenamiento y transformación de la fuerza de trabajo ante la pandemia. Parten señalando que, de acuerdo con la Encuesta de Opinión del FEM en 2019, menos del 10% de los líderes de negocios de países del G20 y la OCDE consideraba la difusión de enfermedades infecciosas como un riesgo global inminente (FEM, 2020). Uno de los Principios que sostienen señala la necesidad de “comprender las perspectivas de involucrar a todos los *stakeholders* (empleados, accionistas, clientes, proveedores, sindicatos, proveedores de salud, comunidad) en la toma de decisiones, considerando las necesidades y prioridades cambiantes de todos los *stakeholders* y el dinamismo de las prácticas competitivas e innovadoras.

Ya sobre la fecha de estas reflexiones, el 3 de abril de 2020, en una editorial del *Financial Times* cuyo título traducimos como “El virus desnuda la fragilidad del contrato social” se manifiesta que si bien la pandemia ha inyectado un sentido de unión en sociedades polarizadas, ha puesto al descubierto desigualdades existentes y ha creado algunas nuevas. Sostiene que para demandar un sacrificio colectivo se debe ofrecer un contrato social que beneficie a todos, por lo que será necesario encarar reformas radicales que habrán de revertir la dirección política de las últimas 4 décadas. Propone, como ejemplos, cuestiones que durante años se han planteado desde visiones surgidas dentro de los reformistas de la corriente principal como ser “que los gobiernos deben aceptar un rol más activo en la economía, deben ver a los servicios públicos

como inversiones en lugar de como deudas y buscar maneras de hacer que los mercados de trabajo sean menos inseguros” y, aunque parezca increíble, sugiere que tendrán que incluirse en los paquetes de medidas “políticas que hasta ahora se consideraban excéntricas como el ingreso básico y los impuestos a la riqueza”.

3. *Accountability* dialógica crítica. Una mirada centrada en los valores y los destinatarios de la información

Quizás la contabilidad como disciplina y como profesión podría convertirse en más relevante si prestáramos más atención a los fines basados en valores -de primer orden- de la accountability, en lugar de focalizarnos solo en los medios instrumentales a través de los cuales se logra la misma.

(Dillard&Vinnari, 2019:35, la traducción es nuestra)

Encontramos en la aproximación de Dillard&Vinnari (2019) una vuelta de tuerca interesante para el análisis de la *accountability* que profundiza aspectos sobre las relaciones de poder asimétricas entre quienes rinden cuentas y aquéllos a los que se les rinde cuentas, al tiempo que se pone el foco en los fines para los cuales se produce tal rendición.

En nuestro planteo a través de los años, en los análisis y en las críticas que hemos hecho dentro de aproximaciones del segmento social disciplinar, observamos las falencias de enfoques que se centran en la mera producción de informes bajo distinto tipo de lineamientos de sustentabilidad (Pacto Global, GRI, SASB, IIRC) utilizados muchas veces como pancartas legitimadoras (Boiral, 2013) por organizaciones interesadas en proyectar una visión de “ciudadanos responsables” sin considerar que, en muchas oportunidades, esas mismas organizaciones son denunciadas por su accionar inescrupuloso por grupos de interés cuyas voces no

son consideradas. La perspectiva acrítica y funcional de gran parte de las investigaciones de la corriente principal, ha dado gran peso a la información sobre sustentabilidad para mejorar la *accountability* de las organizaciones y la comunicación con los diversos grupos de interés, al tiempo que se plantea cómo puede mejorarse lo que se informa a los inversores sobre cuestiones no financieras. Pero más allá del seguimiento de algunos informes, poco se ha investigado acerca de si se han logrado mejoras efectivas en el desempeño sostenible.

Dillard&Vinnari (2019) proponen que los sistemas contables sean diseñados para abordar los requisitos específicos de los sistemas de *accountability*⁹ alternativos (lo que denominan contabilidad basada en la *accountability*¹⁰). Los requisitos de los sistemas de *accountability* deberían reflejar los criterios de evaluación principales de las partes interesadas.

Se refieren a la *accountability* dialógica crítica como una manera de conceptualizar los sistemas de *accountability* en una sociedad plural caracterizada por múltiples intereses que, a menudo, se encuentran en conflicto. Proponen un marco que busca responder a la pregunta acerca de cómo diseñar sistemas de *accountability* que reflejen las necesidades de las partes interesadas relevantes.

⁹ Consideran las autoras que los sistemas de *accountability* son las interrelaciones entre las representaciones de acciones/resultados y los criterios para la evaluación y se relacionan con las redes de responsabilidad (fuente de los criterios de evaluación) y con los sistemas contables (fuente de representación de las acciones/resultados).

¹⁰ Los sistemas de *accountability* basados en la contabilidad (tradicional) están constreñidos por el enfoque orientado al criterio de *accountability* asociado con las necesidades del capital financiero, y se corresponderían, en nuestra opinión, con el enfoque original de Ijiri de rendir cuentas a los inversores únicamente.

Explican su mirada señalando que los sistemas contables y de *accountability* se evalúan a través de criterios que deberían centrarse en su justificación última – como ser, inversiones financieras, sustentabilidad ambiental, justicia social, etc.- que se derivan de las redes de responsabilidades asociadas con las metas, objetivos e intereses de los diversos grupos de interés. Creen que un foco más claro en el objetivo de la *accountability* (es decir, cuáles son los componentes de las redes de responsabilidades, las relaciones de poder legítimas, los grupos de interés, los objetivos democráticos) ayudaría a identificar qué contabilidades se necesitan y cómo la actual no alcanza.

Aunque compartimos el enfoque de valores planteado, no estamos de acuerdo con la idea de referirse a “contabilidades”¹¹. Entendemos que esa crítica se encuadra en la aproximación que hemos denominado en otros trabajos “conceptualización restringida” de la Contabilidad, en consonancia con García Casella (1997). Ello queda de manifiesto cuando indican que “no es posible que la contabilidad cambie en tanto no vea más allá de las revelaciones/transparencia como su objetivo, porque la contabilidad cumple con un solo conjunto de criterios hegemónicos dominantes (financieros/económicos)”. La Contabilidad, entendida en sentido amplio en el marco de la sustentabilidad, excede esa mirada que critican las autoras en su conceptualización, en su fundamentación y en sus propuestas.

Nos parece interesante, mencionar en esta sección un trabajo de Gray et al (2013, p. 25) en el que se exploraban algunas alternativas que un proyecto de contabilidad social podría encarar una vez que se liberara de la contabilidad convencional y mirara de

¹¹ En el último párrafo del artículo, incluso, instan a dejar de utilizar el término contabilidad.

forma más analítica las posibilidades de la *accountability*. Los autores incluían un cuadro en donde identificaban nuevas formas de cuentas (quizás, podríamos llamarlas, con mayor precisión, rendiciones de cuentas) que emergen de la sociedad civil y quiénes las habían abordado: Cuentas del Capitalismo - Collison et al. (2007), (2010); Cuentas de in-sostenibilidad – Gray (2006); Cuentas de los oprimidos/silenciados – Cooper et al. (2005); Cuentas de la profesión/corrupción – Sikka (2010a), (2010b); Cuentas silenciosas – Gibson et. al. (2001), Dey et.al. (2011); Auditorías Sociales Externas – Harte & Owen (1987); Contra-Cuentas – Gallhofer et al. (2006), Steiner (2010); Brechas de representación de desempeño – Adams (2004); Cuentas para la sustentabilidad – Bebbington (2007); Cuentas como imaginación – Davison & Warren (2009); Contra-Cuentas de Cadena de Suministros + Acreditación – Locke et al. (2007); Cuentas regionales de Agua, Aire y Tierra, etc. – Lewis & Russell (2011).

Desde nuestra visión, que plantea la importancia del diálogo informado en una sociedad democrática, hemos venido alentando la producción de informes integrados que se orienten a exteriorizar los procesos de creación de valor social en el largo plazo, productos de un pensamiento integrado que se construye en los entes y en la sociedad como un todo.

Con respecto a la dimensión punitiva de la rendición de cuentas, la que implica coacción o castigo (*enforcement*), señalábamos hace un tiempo que, si bien, parecía no formar parte de la *accountability* tal como se la concebía en la disciplina contable desde las visiones tradicionales, que se circunscribían a la *respondabilidad* (como información y justificación), nuestra disciplina se vincula con dicha dimensión en lo que hace a los planteos de responsabilidad social en sentido amplio, además del hecho de que el *enforcement* requiere de la existencia de “reglas formales acompañadas de

mecanismos de monitoreo y supervisión” que son los que están en la esfera de la contabilidad y los que, en definitiva, habilitan la sanción (Rodríguez de Ramirez, 2011).

Entendemos a la *accountability* como una herramienta de empoderamiento de la democracia representativa, en tanto proporciona elementos para juzgar la conducta de los depositarios de bienes públicos y privados en lo que hace a los impactos económico-financieros, sociales y ambientales para favorecer el diálogo constructivo y apoyar la lucha contra la corrupción¹².

Desde esta perspectiva, la *accountability* dialógica crítica, contribuye a sostener las propuestas centradas en los valores y en los destinatarios de la información.

4. El cambio climático y el COVID-19

Hemos abordado recientemente la problemática del cambio climático (Rodríguez de Ramirez, 2019) partiendo de las soluciones que se proponen para que las empresas encaren la producción de revelaciones financieras relacionadas con el clima, aunque destacamos que los destinatarios de ninguna manera deben

¹² Aunque sale del marco puntual de análisis de este trabajo, no podemos dejar de mencionar la relevancia de la temática de la corrupción tan acuciante para el mundo en general y para América Latina. Al respecto, un informe de difusión de la OCDE (s/a) acerca de la Integridad Pública señalaba:

La corrupción es una de las cuestiones más corrosivas de nuestro tiempo. Malgasta los recursos públicos, aumenta la desigualdad económica y social, alimenta el descontento y la polarización política y disminuye la confianza en las instituciones. La corrupción perpetúa la desigualdad y la pobreza, afectando el bienestar y la distribución del ingreso, y socavando las oportunidades de participar equitativamente en la vida social, económica y política.

limitarse a los inversores¹³ y resaltamos la importancia que revisten las exteriorizaciones sobre los riesgos y oportunidades relacionados con el clima que emitan las organizaciones públicas y privadas y los gobiernos en consonancia con los ODS, apuntando al cuidado de “nuestra casa común” (Papa Francisco, 2015). El tema nos ha preocupado en forma particular, mirado desde las consecuencias que, en particular, puede implicar sobre las poblaciones más vulnerables.

Quizás por lo señalado, entre la gran cantidad de artículos de naturaleza técnica y académica que inundan nuestras casillas de mails en esta época de aislamiento domiciliario obligatorio, nos ha parecido particularmente interesante lo que indican Pinner y otros (2020) en un trabajo que analiza las similitudes y diferencias entre la pandemia y el riesgo por el cambio climático. Se da por tierra allí con la aproximación bastante difundida respecto a que la pandemia es un *cisne negro*¹⁴. Sostienen que ni la pandemia ni el cambio climático pueden ser considerados como cisnes negros, puesto que los expertos han estado advirtiendo sistemáticamente sobre ellos a lo largo de los años. Si bien el tema del cambio climático ha merecido mayor atención en la academia y en los medios en

¹³ Aunque fue del centro del mundo financiero que surgió la demanda, en la voz del ex Presidente del Banco de Inglaterra, MarkCarney, quien, en un evento organizado por la aseguradora Lloyds, en septiembre de 2015, poco antes del acuerdo de París, señaló que los riesgos climáticos no contemplados en la actualidad por las empresas y los inversores constituyen la “tragedia del horizonte” en tanto su omisión habrá de provocar efectos catastróficos en el futuro.

¹⁴ En la concepción de Taleb (2008), entendido como un suceso improbable cuyas consecuencias son importantes y las explicaciones que se pueden ofrecer a posteriori no tienen en cuenta el azar y solo buscan encajar lo imprevisible en un modelo perfecto.

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

general en los últimos años¹⁵, la fragilidad de los sistemas de salud y la amenaza de una pandemia que sobrevolaba al mundo tuvieron también cobertura, a pesar de lo cual la situación que estamos viviendo nos muestra que poco se ha hecho para prepararse y hacerle frente.

El 2 de diciembre de 2014, después del brote del Ebola y en el marco del pedido de un fondo de emergencia para profundizar investigaciones y encarar a posibles brotes en el futuro, Obama advirtió¹⁶ acerca de la necesidad de establecer una infraestructura sanitaria, no solo a nivel nacional sino a nivel mundial. Señaló que no se trataba de un gasto sino de “una buena inversión”, de una “inversión inteligente” para detectar un posible virus de la gama de la gripe que podría aparecer en el futuro. Ello permitiría estar preparados para “detectarlo rápidamente, aislarlo rápidamente y responder a él rápidamente”. Subrayó que ello no era solo un seguro sino que implicaba “saber que en algún momento en el futuro continuaremos teniendo problemas como este, en particular en un mundo globalizado, en donde nos movemos de lado a otro del mundo en un día”. En 2015, a pesar de la oposición del Congreso que estuvo reticente al otorgamiento de los fondos en la

¹⁵ Baste señalar la popularidad mundial de la joven Greta Thunberg, que actuó como vocera, e inspiró a estudiantes de más de 120 países que en julio de 2019 tomaron las calles para demandar acciones contra el cambio climático. O las acciones de desobediencia civil del grupo *Extinction Rebellion*, surgido en Reino Unido en 2018 para influir en el gobierno y las políticas medioambientales y advertir sobre las nefastas consecuencias de la falta de atención al problema del cambio climático. Escocia y Gales declararon la emergencia climática, reclamada por los activistas de *Extinction Rebellion* y, el 1 de mayo de 2019, los miembros del Parlamento Británico aprobaron una moción para declarar emergencia ambiental y climática.

¹⁶ Puede accederse a la transcripción del video en <https://obamawhitehouse.archives.gov/the-press-office/2014/12/02/remarks-president-research-potential-ebola-vaccines>

magnitud solicitada, logró crear la "Unidad de Seguridad Sanitaria Global y Biodefensa", responsable de la preparación para una pandemia, que fue desmantelada por la administración Trump.

Bill Gates, en una charla Ted, en abril de 2015, alertó sobre el riesgo de un virus mundial señalando que “si algo mata a más de 10 millones de personas en las próximas décadas, es más factible que sea un virus de alta infección que una guerra” serán “microbios” y “no misiles” los que nos ataquen. Resaltó que los Estados Unidos de Norteamérica no estaban listos para hacer frente a un desafío semejante pues se había invertido muy poco en un sistema para detener la epidemia. Indicó que el momento había llegado para poner en acción las buenas ideas “desde el planeamiento de escenarios, pasando por la investigación sobre vacunas y el entrenamiento de trabajadores”.

El legislador francés liberal Pascal Canfin, que impulsó una solicitud de políticos, CEOs, legisladores, sindicalistas y activistas de la Unión Europea para promover el avance de medidas para la recuperación tras la pandemia que se encuadren en el paquete de las políticas del *Green Deal* Europeo¹⁷, señaló: “La crisis del CV-19 no hará que desaparezca la crisis climática...Si relanzamos la economía en la dirección equivocada, nos chocaremos con la pared de la crisis climática”. El documento - suscripto el 14-4-2020, entre otros, por ministros de 10 países de la UE, 79 legisladores, CEOs de empresas como L’Oreal, IKEA y Danone- se basa en la idea de que la transición a una economía baja en carbono, la protección de la diversidad y la transformación de los sistemas agroalimentarios, tienen un alto potencial para producir empleos,

¹⁷Que apunta a que el bloque de 27 naciones alcance emisiones netas de 0 gases de efecto invernadero para 2050.

crecimiento y contribuir a construir sociedades más resilientes (Bazcynska y Abnett, 2020).

En esa línea, Elkington (2020) - que atribuye a la pandemia su metáfora del Cisne Verde¹⁸- considera que la situación actual representa una oportunidad única para reconstruir la economía estableciendo un sistema más limpio y justo. En enero, en el marco del *Foro del Capitalismo del Mañana* organizado por Volans, había señalado que era tiempo de “de dar un paso adelante o hacerse a un lado” planteando la necesidad de “cambiar este sistema económico de manera que cumpla con el futuro que queremos”, “el futuro delineado por los ODS”. Ahora, señala que el Covid-19 “tiene el potencial de ser un catalizador para una transformación de tipo Cisne Verde de la economía global: un cambio profundo en las reglas, normas e instituciones que gobiernan los mercados, lo que podrá abrir una ola de cambios exponenciales con consecuencias positivas para la gente y el planeta”.

Si bien recientemente se ha decidido posponer la COP26 - que se iba a realizar en Glasgow en noviembre¹⁹- ello de ninguna manera implica dejar de considerar la importancia del tema. En línea con lo señalado supra, la Secretaria ejecutiva del UNFCCC entiende que el climático representa la mayor amenaza que enfrenta la humanidad (aunque el COVID-19, sea la más urgente), por lo que se debe seguir impulsando a los países a continuar con la línea del

¹⁸ “Un cisne verde es un cambio profundo en el mercado, generalmente catalizado por alguna combinación de problemas retorcidos, entre otras cosas, paradigmas cambiantes, valores, actitudes, políticas, tecnologías y modelos de negocios. Pero los cisnes verdes producen progreso exponencial en forma de creación de valor económico, social y ambiental” (Elkington, 2020).

¹⁹ Como indican los organizadores en nota del 2-4-2020 en <https://www.ukcop26.org/cop26-postponement/>

Acuerdo de París. Así, esto podría considerarse como una oportunidad, al tiempo de la recuperación tras la pandemia, para diseñar una economía para el siglo XXI de maneras que sean “limpias, verdes, saludables, justas, seguras y más resilientes”.

En términos del Ejecutivo Principal de Asuntos Exteriores de GRI (van de Wijs, 2020), comparado con las olas de shock que ha irradiado al mundo el COVID-19 en tan corto término, el cambio climático impone riesgos que son “de más largo plazo, más difusos y más difíciles de cuantificar”, no obstante lo cual siguen siendo “más reales y más volátiles” que nunca. Advierte que las generaciones futuras mirarán al 2020 como el año en el que la comunidad global dio un paso adelante o se quedó atrás.

5. El cimbronazo del COVID-19, la contabilidad y los contadores

En el marco de lo señalado en las secciones precedentes, cabe preguntarse acerca del rol de la contabilidad en el contexto actual. No cabe duda de que la crisis ha puesto de manifiesto la importancia de contar con información contable de calidad no solo de carácter financiero y económico sino de tipo social y ambiental, que se torna crucial en este contexto con un alto grado de incertidumbre para discutir y tomar decisiones, rendir cuentas y evaluar las rendiciones de cuentas.

Kolaja y Koller (2020) señalan – a la manera de recetario a la que nos tiene acostumbrados una parte importante de los enfoques administrativos- que los CFO de las grandes empresas, para dar respuesta a las preocupaciones de los inversores, deberían concentrarse en las siguientes preguntas:

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

1. ¿Qué exactamente le está haciendo el COVID-19 a sus negocios? Ello les exige diagnosticar la demanda y la oferta para demostrar si están anticipando los impactos del COVID-19 en todas las regiones, para lo que se sugiere preparar unos pocos escenarios, desde los conservadores a los peores, para sugerir cómo la empresa espera que sea su desempeño y cómo debería responder ante cada circunstancia;
2. ¿Qué acciones específicas se están tomando para proteger los negocios? Esto requiere que se exteriorice de qué manera se están siguiendo y comunicando las recomendaciones de organizaciones sanitarias y de la OMS, centros para control y prevención de la enfermedad;
3. ¿Tienen los negocios suficiente liquidez para sobrevivir? Implica proporcionar una descripción detallada de la posición de liquidez, explicando cómo se podría soportar una recesión prolongada, ganancias decrecientes, cualquier tipo de planes de financiación y otras decisiones importantes de largo plazo;
4. ¿Se pueden proporcionar estimaciones? Es preciso informar cambios en los planes de asignación de capital, particularmente los relacionados con las políticas de dividendos, gastos de capital y fusiones y adquisiciones. Se indica que no es prudente ofrecer predicciones para el resto del ejercicio y que, en tiempos de incertidumbre, en lugar de prometer un número de resultado final, es mucho más importante señalar las acciones que se están tomando.

En Argentina, desde el momento en que comenzaron a surgir con más peso las noticias acerca de la diseminación del virus en Europa, funcionarios, empresarios, políticos y formadores de

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

opinión aparecieron brindando información contradictoria acerca de la capacidad de dar respuesta a una demanda creciente proveniente de infectados por el virus. Pongámoslo en blanco y negro: no estamos hablando de un análisis sobre los orígenes y la propagación del virus y las investigaciones sobre posibles vacunas para contrarrestarlo. Nos referimos a indicadores clave básicos del sistema de salud – claro que habría que definir, primero, si se trata de un sistema- como ser la cantidad de camas comunes, de terapia intensiva y de respiradores en los centros de salud públicos y privados de distintas ciudades y a nivel provincial y nacional. ¡Y qué decir de los stocks y los pedidos pendientes y los surgidos como consecuencia de la pandemia de insumos básicos y cotidianos como alcohol, alcohol en gel, guantes, barbijos y camisolines para los médicos y enfermeros, por ejemplo! ¡Y de la cantidad de profesionales de la salud²⁰ con la que contamos! ¡Y de la forma en que procede la contratación excepcional que ha

²⁰ Al 25 de abril de 2020, interminables discusiones en los medios de comunicación abordan, sin cifras confiables, el tema de la cantidad de médicos argentinos y de otras nacionalidades con títulos habilitantes con los que contamos, ante la necesidad planteada por el gobernador de la provincia de Buenos Aires de recurrir a 200 médicos cubanos que estarían en proceso de ser contratados y traídos especialmente al país para encarar el pico de la pandemia. Estas discusiones, ante la indignación planteada por los representantes gremiales de profesionales médicos, han llegado a involucrar a funcionarios del área de educación que deberían intervenir en el establecimiento de un protocolo para acreditar los títulos de quienes pretendieran ejercer en Argentina, cuando existen en trámite habilitaciones no solo de médicos formados en el país y ya recibidos sino también de médicos extranjeros (principalmente, colombianos y venezolanos). Todo esto, independientemente de la difusión reciente del Informe de la Relatora Especial sobre las formas contemporáneas de la esclavitud y la Relatora Especial sobre la trata de personas de la ONU presentado en noviembre de 2019 al Consejo de Derechos Humanos de la ONU y sustentado en la denuncia presentada por *PrisonersDefenders* acerca de 450 casos de médicos de las misiones cubanas que sostienen haber sufrido diferentes violaciones a los derechos humanos por parte del régimen de Cuba (que no se limitan a la retención de una parte muy importante de lo que los gobiernos anfitriones se comprometen a pagarles por parte de los organizadores de las misiones).

centralizado el gobierno nacional para poder controlar la asignación de insumos sanitarios básicos y evitar sobrepuestos vergonzantes como los que hemos tenido la oportunidad de conocer para el caso de partidas de alimentos para los sectores vulnerables²¹!

Como señalamos supra, no resulta novedosa la existencia de estándares para la exteriorización de impactos económicos, sociales, ambientales y de gobierno corporativo. Global Reporting Initiative (GRI) (desde 2016a través de la Junta de Estándares Globales de Sustentabilidad (GSSB)) se ha posicionado como emisora de facto a nivel mundial. No obstante, hay que señalar que no ha emitido hasta el momento guías específicas para el sector de la salud²², lo que sí ha sido abordado por la Junta de Estándares Contables de Sustentabilidad de Estados Unidos de Norteamérica (SASB) que ha desarrollado normas para 77 industrias específicas. El Sector *Cuidado de la Salud* se halla conformado por 4 subsectores industriales: *Biotecnología y productos farmacéuticos*;

²¹Como en otras circunstancias en nuestro país, gracias a denuncias de la prensa (Cabot, 2020), la población pudo conocer que el Ministerio de Desarrollo había asignado directamente compras por montos significativos de partidas importantes destinadas a brindar alimentos a sectores vulnerables a precios que, en algunos casos, llegaban a superar en 50% los precios máximos que el propio gobierno había fijado para los comercios de venta al público. Esto además de que se había adjudicado la compra a empresas intermediarias y no a productores directos de los productos básicos adquiridos (aceite, fideos, arroz, lentejas, harina, leche, azúcar).

²²Dentro de las Guías G4 se habían desarrollado lineamientos sectoriales para Operadores Aeroportuarios, Construcción y Bienes Raíces, Energía Eléctrica, Organización de Eventos, Servicios Financieros, Procesamiento de Alimentos, Medios, Minería y Metales, ONGs y Petróleo y Gas. Estos lineamientos sectoriales -cuyo contenido no ha sido actualizado- pueden ser utilizadas en conjunto con los estándares GRI. En la actualidad, solo se encuentran en desarrollo los estándares particulares para dos sectores que se han considerado de alto impacto: Petróleo, gas y carbón y Agricultura y Pesca.

Minoristas de Cuidado de salud referido a Droguerías; *Proveedores de Cuidados de Salud* (abierto a su vez en 3 Industrias: *Provisión de Servicios de Cuidado de Salud (HealthCareDelivery)*; *Distribución de Servicios de Salud (HealthCareDistributors)* y *Cuidado Administrado (ManagedCare)*) y Tecnología Médica referida a Equipos y Suministros medicinales.

Todos los estándares de SASB abordan:

1. **Tópicos** de revelación. Conjunto mínimo de temas de revelación específicos para la industria que razonablemente pueden representar información material y una breve descripción de cómo su buena o mala administración puede afectar la creación de valor.
2. **Medidas contables.** Conjunto de medidas contables cuantitativas y/o cualitativas para medir el desempeño de cada tópico.
3. **Protocolos técnicos.** Se acompaña cada medida con guías sobre las definiciones, alcance, implementación, compilación y presentación, todo lo cual está orientado conformar criterios apropiados para aseguramiento/verificación por parte de terceros.
4. **Medidas de actividad.** Conjunto de medidas que cuantifican la escala de los negocios de una compañía y que se usan en conjunto con las medidas contables para normalizar datos y facilitar comparaciones.

Justamente, para la industria de quienes brindan *Servicios de Cuidado de la Salud*, las medidas de actividad son referidas a la cantidad de establecimientos y camas por tipo y al número de pacientes admitidos para internación y de pacientes que consultan

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

externamente (en verdad, no parece creíble que los establecimientos se manejen sin considerar mediciones tan básicas como las señaladas y que tomamos como mero ejemplo ilustrativo):

Table 2. Activity Metrics

ACTIVITY METRIC	CATEGORY	UNIT OF MEASURE	CODE
Number of (1) facilities and (2) beds, by type	Quantitative	Number	HC-DY-000.A
Number of (1) inpatient admissions and (2) outpatient visits	Quantitative	Number	HC-DY-000.B

En un comunicado de prensa del 9 de abril, *TrueValueLabs*²³ presentó el Conjunto de Datos COVID-19 y el Tablero de Control/Monitor de ESG dedicado al Coronavirus que pueden ser usados en forma gratuita por el público. El conjunto de datos utiliza nuevas señales de su propiedad, desarrolladas para capturar el impacto de CV-19 en tiempo real a través de categorías materiales definidas por SASB. El conjunto de datos y el monitor proporcionan mediciones críticas detallando la prevalencia creciente y los impactos relacionados del COVID-19 a través de sectores, industrias y regiones. Señalan que, en la actualidad, COVID-19 representa más del 60% de toda la información ESG capturada por TruvalueLabs diariamente y el crecimiento masivo en volumen muestra el surgimiento de 5 temas materiales a la fecha: salud y seguridad de los empleados; prácticas laborales; acceso y asequibilidad; calidad y seguridad de productos y administración de

²³ Esta firma se define como “la primera que aplica inteligencia artificial (IA) para descubrir información oportuna y material en escala sobre aspectos ambientales sociales y de gobierno corporativo (ESG, por la sigla en inglés de Environment, Social, Governmental). Su misión se manifiesta como la de “proporcionar mayor transparencia para los profesionales de inversión suministrándoles datos y análisis que van más allá de los indicadores tradicionales”. <https://www.truvaluelabs.com/news/press-release/truvalue-labs-introduces-free-covid-19-data-set-and-dedicated-coronavirus-esg-dashboard>

cadena de suministros. Salud y seguridad de los empleados y prácticas laborales representan el 49%.

En nuestro país, el COVID-19, ante propuestas para canalizar planes ad hoc para aliviar la situación de poblaciones vulnerables seriamente comprometidas por la situación de aislamiento obligatorio y la imposibilidad de generar ingresos diarios, también ha hecho salir a la luz problemas fuertemente vinculados con la economía informal. ¿O acaso las largas colas que nos mostró la televisión en cajeros automáticos - y que anteriormente podíamos advertir en cualquier incursión más allá de la ciudad de Buenos Aires- no evidenciaron que la utilización de tarjetas -y estamos hablando de quienes las poseen y no de vastos sectores que aún no cuentan con ellas- que gran parte de la población se abastece en comercios que solo aceptan efectivo o imponen costos adicionales por el uso de los plásticos? Al respecto, cabe señalar que, en un sondeo sobre las revelaciones de entidades financieras cotizantes en el mercado local argentino, se detectaron, entre las cuestiones que parecen estar adquiriendo visibilidad en sus reportes integrados, las relacionadas con la inclusión financiera y las políticas tendientes a ampliar el acceso de los servicios financieros a sectores no bancarizados en las distintas regiones del país (se mencionaban, como ejemplos sobre el particular, la bancarización de sectores vulnerables, cajeros automáticos para no videntes y créditos para la promoción de economías regionales a tasas preferenciales) (Rodríguez de Ramirez y Montoya, 2019).

Como asesores, como auditores, como profesionales actuando dentro de diversos tipos de organizaciones, es imprescindible mantenerse al día con la cantidad de disposiciones que van surgiendo para aliviar la situación agobiante de todo tipo de empresas y organizaciones de la sociedad civil – con la sensibilidad

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

especial que representa el sector de las PYMES y los monotributistas- a más de un mes del inicio del aislamiento social obligatorio que ha contraído enormemente la actividad económica.

Para el contador que brinda servicios en forma independiente, la capacitación a distancia para comprender y poder asesorar a sus clientes– en el caso de la Ciudad de Buenos Aires facilitada por el Consejo Profesional que brinda recursos en forma permanente- se torna imprescindible. Es necesario conocer el alcance y los requisitos de los diversos programas de asistencia que se han propuesto, como el Ingreso Familiar de Emergencia (IFE) para los sectores más vulnerables de la sociedad (que es una prestación monetaria no contributiva de carácter excepcional), o el Programa de Asistencia de Emergencia al Trabajo y a la Producción (ATP), o la suspensión por 180 días corridos a partir del 27 de abril de 2020 de los efectos y plazos de permanencia de los empleadores incluidos en el Registro Público de Empleadores con Sanciones Laborales²⁴ (REPSAL) así como a la incorporación de empleadores

²⁴ Se trata de una herramienta, creada por la Ley 26.940, de acceso público y libre, que permite realizar búsquedas por Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT), razón social, actividad y localidad del domicilio fiscal o legal en el Registro en el que se incluyen: los empleadores con sanciones firmes por trabajo no registrado, detectadas por distintos organismos; las sanciones por obstrucción a la labor de la Autoridad Administrativa del Trabajo; las sentencias judiciales por relaciones laborales no reconocidas; las sanciones por infracciones a la prohibición del trabajo infantil y protección del trabajo adolescente y las sentencias por infracción a la Ley de Prevención y Sanción de la Trata de Personas y Asistencia a sus Víctimas. Quienes se encuentran en el REPSAL no pueden acceder a los programas asistenciales implementados o financiados por el Estado ni a líneas de crédito de los bancos públicos, entre otras inhabilitaciones. Ante situaciones como la que estamos atravesando, se consideró pertinente suspender los efectos por 180 días, aunque cabe aclarar que no están alcanzados por la suspensión citada «quienes fueron incluidos en el Registro luego de sentencias firmes que hayan establecido que el actor es un trabajador dependiente, con relación laboral desconocida por el empleador o con una fecha de ingreso que difiera de la alegada en su inscripción» así como los que hayan sido sancionados por infracciones a la Ley de Prohibición del Trabajo Infantil y Protección del Trabajo

al mismo. Los ejemplos señalados constituyen solo una pequeña parte de las regulaciones que han comenzado a aparecer y que es preciso aplicar en momentos en que la obtención de fondos para operar resulta cada vez más dificultosa y el acceso al crédito dentro de las pautas impuestas por programas gubernamentales ad hoc requiere de una evaluación cuidadosa sobre la base de análisis que pueden enriquecerse con el planteo de distintos escenarios con supuestos fundamentados que requieren contar, como punto de partida, con información confiable proveniente de los sistemas de información contable de los entes sujeta a controles internos adecuados y de índole no solo financiera, sino también social y ambiental.

En el segmento financiero, el COVID-19 también propone desafíos interesantes para los contadores públicos que, para las exteriorizaciones a efectuar dentro de los estados financieros, deberemos afinar nuestras habilidades para las técnicas de estimación y el planteo de escenarios bajo diversos supuestos, con análisis de sensibilidad de las mediciones ante cambios y evaluaciones sobre la base de información predictiva. Es esta, en definitiva, la conclusión que puede sacarse del artículo de Gould, y Arnold (2020), de IFAC, en el que analizan las implicancias de la crisis provocada por el COVID-19 y sus efectos económicos para la información financiera.

El tema comienza a adquirir relevancia para los estados financieros con cierres al 31 de diciembre de 2019 - y en nuestro país, según las Guías elaboradas por una Comisión Consultiva ad hoc aprobadas por la Mesa Directiva de la FACPCE, hasta el 11 de

Adolescente 26.390 y 26.847 y quienes tengan sentencia firme condenatoria por infracción a la norma 26.364 de Prevención y Sanción de la Trata de Personas y Asistencia a sus Víctimas.

AUTORA: MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ

marzo de 2020 en que la OMS declaró el COVID como pandemia – en tanto los administradores tienen que tipificar los acontecimientos posteriores al cierre y hasta la emisión de los EEFF, para determinar si confirman situaciones existentes al cierre (lo que implica la registración de ajustes) o si se trata de hechos nuevos²⁵ (que si son significativos deben ser informados por nota señalando su naturaleza y estimando sus impactos cuantitativos o, de no ser posible, realizando una evaluación cualitativa). Además, adquiere particular relevancia en este contexto, la cuidadosa evaluación y revelación de incertidumbres significativas que ponen en duda la capacidad de una empresa de seguir operando bajo la hipótesis de empresa en marcha. Ello demandará el ejercicio del juicio crítico para la evaluación de una amplia gama de factores²⁶ que incidirán en forma diferente en distintas empresas según su modelo de negocios y el sector en el que se hallen operando. Será necesario incluir en las revelaciones los supuestos significativos y juicios considerados al evaluar el supuesto de empresa en marcha, lo que puede implicar la consideración de “diferentes escenarios con diversos supuestos que puedan ser actualizados para tomar en cuenta la naturaleza cambiante de las incertidumbres”.

²⁵ Como ejemplos habituales de estos últimos señalan los incumplimientos de compromisos contractuales de deudas, los planes de la gerencia para discontinuar una operación o implementar una reestructuración importante, las declinaciones significativas en el valor residual de las inversiones y los cambios anormalmente grandes en los precios de los activos, después del cierre del período, todos los cuales nos suenan, en vistas de lo que ha venido aconteciendo, altamente probables para gran parte de las empresas, salvo aquellas de sectores esenciales que han podido seguir operando durante el aislamiento o las que han podido adaptar rápidamente su producción de bienes y servicios a las nuevas circunstancias.

²⁶ Incluyendo prohibiciones de viajar, restricciones, salud financiera de los proveedores y clientes y su efecto en las ganancias esperadas y otros ratios de desempeño financiero que contemplen información que muestre si habrá suficiente liquidez para continuar cumpliendo con las obligaciones cuando vengán.

Recordemos, además, que la NIC 10 señala que si se decidiera liquidar o dejar de comerciar, o si la empresa no tuviera una alternativa más realista que hacerlo, no sería una empresa en marcha y, por tanto, los EEFF deberían prepararse sobre otra base, como la de liquidación.

Vale resaltar que la utilización de información predictiva resultará fundamental, además de lo señalado supra, en los ejercicios que vayan cerrando en época de pandemia, para una serie de cuestiones vinculadas con las mediciones (como la desvalorización de activos financieros y no financieros, las pérdidas por incobrabilidad, y la recuperabilidad de los activos por impuestos diferidos, entre otras).

6. Comentarios finales

(Esta pandemia) es un portal, un pasaje entre un mundo y el próximo. Podemos elegir atravesarlo arrastrando los despojos de nuestro odio y nuestros prejuicios, de nuestra avaricia, de nuestros bancos de datos e ideas muertas, de nuestros ríos muertos y cielos llenos de humo detrás de nosotros. O podemos hacerlo, livianos, con poco equipaje, listos para imaginar otro mundo. Y dispuestos a luchar por él.

Arundhati Roy (2020, la traducción es nuestra)

Como señalamos en secciones precedentes, antes de la pandemia los inversores ya estaban reclamando indicadores clave de desempeño sociales ambientales y de gobierno corporativo y evaluaciones de riesgos provenientes del cambio climático con revelaciones financieras relacionadas, pero la cuestión parecía vincularse más con las grandes empresas cotizantes en los mercados internacionales y, en algunos casos, con empresas

locales que ya venían presentando información no-financiera aunque no fuera exigible. Hoy, el espectro de demandantes de rendiciones de cuentas integradas se ha ampliado así como el abanico de organizaciones de todo tipo que deben planificar su accionar futuro, evaluar su desempeño y analizar los desvíos corrigiendo supuestos sobre la marcha para adecuarse a los cambios contextuales permanentes que propone este contexto altamente incierto.

En un artículo titulado “El mundo después del coronavirus”, Harari (2020) señalaba que “la humanidad está enfrentando una crisis global, quizás la mayor de nuestra generación y que las decisiones que se tomen en las próximas semanas probablemente habrán de dar forma al mundo por años” y planteaba la necesidad de actuar rápido y con decisión tomando en cuenta las consecuencias a largo plazo de nuestras acciones. Es decir, no solo es preciso pensar en cómo superar los desafíos inmediatos sino en “la clase de mundo en que habitaremos una vez que pase la tormenta”, porque, enfatiza, la tormenta va a pasar, “la humanidad sobrevivirá, la mayoría de nosotros estaremos vivos- pero habitaremos un mundo distinto”.

La pandemia ha impactado en el mundo entero y ya se está convirtiendo en un cliché la referencia a la “nueva normalidad” que surgirá como consecuencia. Al tiempo que se plantea que será necesaria una reestructuración del orden económico mundial, hay quienes sugieren que hay que modificar sustancialmente la forma de pensar y que la experiencia no sirve, en tanto que otros proponemos utilizar las lecciones del pasado, por lo menos para saber qué no debemos hacer. En la mayoría de los países, los gobiernos han anunciado planes de estímulo para apoyar las

necesidades básicas de los ciudadanos, cuidar el empleo²⁷ y ayudar a los negocios para evitar el colapso generalizado²⁸.

En el mundo de los negocios parece ir conformándose un cierto consenso en torno a que no puede volverse al *business as usual* y que, a medida que se vayan relajando las restricciones a la libre circulación, será preciso profundizar el análisis acerca de cómo encarar las acciones a futuro para operar en un entorno en donde hay que asumir que esta no ha sido la última pandemia. Hoy más que nunca, el concepto de resiliencia²⁹ adquiere potencialidad ante

²⁷ Muchos trabajadores se han adaptado a modalidades de trabajo remotas, sin el encuadre legal que proporciona el teletrabajo, con equipos y conectividad propia y la prueba y error en la utilización de aplicaciones como Zoom o Skype entre otras.

²⁸ Para poner estas medidas en el contexto mundial, cabe señalar que en el último Informe del Observatorio de la OIT (2020), se aboga por la adopción de respuestas políticas urgentes y significativas para proteger tanto a las empresas - en particular las más pequeñas- como a los trabajadores, sobre todo aquellos que operan en la economía informal. Se estima que, a nivel mundial, el número de horas de trabajo disminuyó de alrededor del 4,5% (lo cual equivale a 130 millones de empleos a tiempo completo en el primer trimestre de 2020, suponiendo un trabajo de 48 horas semanales), en comparación a la situación anterior a la crisis (cuarto trimestre de 2019), lo que se agravará para el segundo trimestre, en que llegará a un 10,5 % inferior al último trimestre anterior a la crisis (equivalente a 305 millones de empleos a tiempo completo). Esta reducción se debe principalmente a la prolongación y extensión de las medidas de confinamiento. Se indica que los trabajadores independientes y las pequeñas empresas representan más del 70% del empleo mundial en el comercio al por menor y cerca del 60% de los servicios de hostelería y de restauración. Entre los más vulnerables en el mercado laboral, casi 1600 millones de trabajadores de la economía informal se ven muy afectados por las medidas de confinamiento y/o por trabajar en los sectores más afectados. Se estima que el primer mes de la crisis dio lugar a una disminución del 60% de los ingresos de los trabajadores informales a nivel mundial (del 81% en África y América Latina).

²⁹ Sin entrar a analizar conceptualizaciones teóricas que exceden el marco del presente trabajo, incluimos la definición del diccionario de la RAE:
1. f. Capacidad de adaptación de un ser vivo frente a un agente perturbador o un estado o situación adversos.

AUTORA: **MARÍA DEL CARMEN RODRÍGUEZ DE RAMIREZ**

la necesidad de promover en nuestras sociedades castigadas por el virus – a través de políticas públicas e intervenciones en un marco democrático orientado al desarrollo de una sociedad más justa que priorice al ser humano y a su hábitat- la capacidad de adaptación y transformación.

Ante la incertidumbre que plantean los efectos de la pandemia para los ciudadanos, la sociedad y las empresas – con posibles interrupciones en las cadenas de suministros, caídas en la producción, reducción de la demanda y de la productividad, desempleo, falta de financiamiento y cierre de actividades cuya recuperación resulte sumamente difícil, cuando no imposible, por pertenecer a sectores como turismo, hospitalidad o entretenimiento- será preciso contar con mejor información para poder decidir y la Contabilidad puede ayudarnos en la construcción de relaciones de *accountability* basadas en la empatía y la responsabilidad social. Aunque ayudar a armar las hojas de ruta para andar por este mundo que nos presenta tantos desafíos quizás constituya una actividad deslucida, poco glamorosa y, en muchos casos, no visible para la sociedad en su conjunto, consideramos que resulta sumamente valiosa.

Mientras algunas firmas de contadores elaboran secciones específicas dedicadas a armar recetarios para “Combatir el COVID con resiliencia” (Deloitte) o “Construir Resiliencia” (KPMG), en los claustros universitarios seguimos reflexionando acerca de cómo desde la Contabilidad podemos contribuir al proceso de construcción de confianza y al empoderamiento de los ciudadanos a través de la construcción de sistemas de información contable integrados y de la producción de informes que contengan datos

2. f. Capacidad de un material, mecanismo o sistema para recuperar su estado inicial cuando ha cesado la perturbación a la que había estado sometido.

fidedignos que permitan tomar decisiones en contextos altamente complejos.

7. Bibliografía

- BACZYNSKA, G Y ABNETT, K. (2020). European politicians, CEOs, lawmakers urge green coronavirus recovery. *UK Reuters*, 14-4-2020. En https://uk.reuters.com/article/us-health-coronavirus-climatechange-reco/european-politicians-ceos-lawmakers-urge-green-coronavirus-recovery-idUKKCN21W0F2?utm_campaign=ETH%2017APR20%20Newsletter%20Database&utm_medium=email&utm_source=Eloqua&elqTrackId=852c0a3a42f44c95991a7198416f6641&elq=b3ea7aa3d43d4b75b1fb984782ea3374&elqaid=52929&elqat=1&elqCampaignId=33583
- BOIRAL, O. (2013). Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A + GRI reports. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 26 (7), p. 1036-1071
- CABOT, D. (2020). “Coronavirus. Polémica: el Gobierno compró alimentos un 50% más caros que los precios máximos”, *La Nación*, 6 de abril de 2020, en https://www.lanacion.com.ar/economia/coronavirus-polemica-compra-alimentos-del-gobierno-precios-nid2351250?utm_source=n&utm_medium=nl_lo_que_hay_que_saber_hoy&utm_campaign=nota_parrafo_1
- CARNEY, M. (2015). Breaking the tragedy of the horizon - climate change and financial stability. Speech at Lloyd’s of London, 29 September 2015, en <https://www.bankofengland.co.uk/speech/2015/breaking-the-tragedy-of-the-horizon-climate-change-and-financial-stability>

- DILLARD, J. & VINNARI E. (2019). Critical dialogic accountability: From accounting-based accountability to accountability-based accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 62, p. 16-38, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.10.003>
- ELKINGTON, J. (2020). We need a radically different form of leadership to come out the other side of Covid-19. *Ethical Corporation Newsletter*, 15-4-2020, en http://www.ethicalcorp.com/we-need-radically-different-form-leadership-come-out-other-side-covid-19?utm_campaign=ETH%2017APR20%20Newsletter%20Database&utm_medium=email&utm_source=Eloqua&elqTrackId=26d3d39684a041c697f64ff1e3470d8d&elq=b3ea7aa3d43d4b75b1fb984782ea3374&elqaid=52929&elqat=1&elqCampaignId=33583
- FACPCE (2020). *Guía sobre la aplicación de las normas de contabilidad y auditoría frente a los efectos del COVID-19, primera parte*, Comisión Consultiva en temas de Contabilidad y Auditoría (CCCA- FACPCE), en <https://www.facpce.org.ar/pdf/GuiaCovid19.pdf>
- Financial Times Editorial Board (2020). Virus lays bare de frailty of the social contract, *Financial Times*, 3-4-2020, en <https://www.ft.com/content/7eff769a-74dd-11ea-95fe-fcd274e920ca>
- GARCÍA CASELLA, C. L. (1997). Naturaleza de la Contabilidad. *Contabilidad y Auditoría*, 3 (5), Mayo, 12 - 37.
- GARCIACASELLA, C.L. (director) y Rodríguez de Ramírez, M.del C. (Codirectora) (2001). *Elementos para una Teoría General de la Contabilidad*, Buenos Aires, Argentina, La Ley.
- GRAY, R. (2002). Of Messiness, Systems and Sustainability: Towards a more social and environmental finance and accounting. Working Paper 2002/6, Department of Accounting

and Finance, University of Glasgow, Glasgow, Scotland.

Global Reporting Initiative(GRI) (2011a). *La Economía Transparente. Seis tendencias para la recuperación global*.GRI, Colecciones de Aprendizaje.

Global Reporting Initiative (GRI) (2011b). The Transparent Economy. Six *tigers* stalk the global recovery—and how to tame them.GRI Learning Series.

GÓMEZ VILLEGAS, M. (2019) Una aproximación social, institucional y organizacional a la Contabilidad. *Documentos Escuela de Administración y Contaduría Pública, FCE-CID, Universidad Nacional de Colombia, Sede Bogotá*, 35, 1-32.

GRAY, R., BRENNAN, A & MALPAS, J. (2013). “ New accounts : Toward a reframing of social accounting “, Draft 6, September 2013, en https://research-repository.st-andrews.ac.uk/bitstream/handle/10023/6846/Gray_New_Accounts_6d_from_Andrew.pdf?sequence=1&isAllowed=y

GOULD, S. & ARNOLD, C. (2020), “The Financial Reporting Implications of COVID-19”, IFAC, 13-04-2020, en <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/discussion/financial-reporting-implications-covid-19>

HARARI, Y.N. (2020). The world after coronavirus, Financial Times, 20-3-2020, en <https://www.ft.com/content/19d90308-6858-11ea-a3c9-1fe6fedcca75>

IJIRI, Y, (1975). *Theory of Accounting, Measurement*.Studies in Accounting Research 10, American Accounting Association, USA.

IIRC (2013). *The International IR Framework*, IIRC, December, en <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>

IIRC (2013). *El Marco Internacional IR*, IIRC, texto en lengua española marzo de 2014, en <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-SPANISH-1.pdf>

KOLAJA, T.& KOLLER, T. (2020). When investors call: How your business should talk about coronavirus, *McKinsey& Co.*, Marzo 2020, en <https://www.mckinsey.com/business-functions/strategy-and-corporate-finance/our-insights/when-investors-call-how-your-business-should-talk-about-coronavirus?cid=other-eml-alt-mip-mck&hlkid=78c2b0e50eef4954a98bb3a98c842fb1&hctky=1557347&hdpid=679a9acc-8a09-44a9-a93e-87c062d7e65b>

MANGUEL, A. (2003). Las mágicas tablas que se llevó la barbarie- El alto precio de los saqueos en Bagdad. *The New York Times*, *La Nación*, 20/04/03, 4.

MATTESSICH, R. (1995). *Critique of Accounting – Examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline*. US, Quorum Books

METHA, S.(2019). Capitalism is dead, Long Live Capitalism. *Fast Company*, 16-10-19, en <https://www.fastcompany.com/90410693/capitalism-is-dead-long-live-capitalism>

MOHIN, T. (2019). *It's time for business leaders to take off the blinders*. GRI, September 10, en <https://medium.com/@GlobalReportingInitiative/its-time-for-business-leaders-to-take-off-the-blinders-8925e56b0910>

MORIN, E. (2007). *Introducción al pensamiento complejo*. Traducción Marcelo Pakman, Barcelona, España, Editorial Gedisa, S.A.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) (s/a). *Recomendación del Consejo de la OCDE sobre Integridad Pública*, OECD, en <https://www.oecd.org/gov/ethics/recomendacion-sobre-integridad-es.pdf>,

Organización Internacional del Trabajo (OIT). (2020). Observatorio de la OIT: El COVID-19 y el mundo del trabajo. Tercera edición Estimaciones actualizadas y análisis. OIT, 29 de abril de 2020, OIT, en: https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/@dgreports/@dcomm/documents/briefingnote/wcms_743154.pdf

Papa FRANCISCO (2015). Encíclica Laudato Si' sobre el Cuidado de la Casa Común, en: http://www.vatican.va/content/dam/francesco/pdf/encyclicals/documents/papa-francesco_20150524_enciclica-laudato-si_sp.pdf

PINNER, D., ROGERS, M. & SAMANDARI, H. (2020). Addressing climate change in a post-pandemic world. *McKinsey & Company*, April 2020, en: <https://www.mckinsey.com/business-functions/sustainability/our-insights/addressing-climate-change-in-a-post-pandemic-world?cid=other-eml-alt-mip-mck&hlkid=73962be94ab24b699b099f4a2af9e9e3&hctky=1557347&hdpid=50056e1f-1960-4ae3-b9a3-ff33b5ea692e>

ROY, A. (2020). The pandemic is a portal. *Financial Times*, 3-4-2020, en: <https://www.ft.com/content/10d8f5e8-74eb-11ea-95fefcd274e920ca>

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C. (2019). El cambio climático y las revelaciones financieras. Reflexiones acerca de qué

informar, dónde y cómo., XL Jornadas Universitarias de Contabilidad, Facultad de Humanidades, Ciencias Sociales y Empresariales, Universidad Maimónides, 30 y 31 de octubre y 1 de noviembre, Buenos Aires, en:

<https://drive.google.com/file/d/1VPCE3o0I6rndeU8ivkL3TD7TobPHoxgh/view>

Revista Enfoques, Enero de 2020 (1), 18-48.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M DEL C.Y MONTOYA, D. (2019). Sondeo de las revelaciones de entidades financieras cotizantes en el mercado de capitales argentino desde la perspectiva de la información integrada. XL Jornadas Universitarias de Contabilidad, Facultad de Humanidades, Ciencias Sociales y Empresariales, Universidad Maimónides, 30 y 31 de octubre y 1 de noviembre, Buenos Aires, en:

<https://drive.google.com/file/d/1VPCE3o0I6rndeU8ivkL3TD7TobPHoxgh/view>

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C.(2016). Una versión abreviada acerca de los enfoques en competencia sobre la Información Integrada. *Contabilidad y Auditoría, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Profesor Juan Alberto Arévalo"*, 22(44), diciembre, 11-34, en: <http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/issue/view/148/showToc>

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M.del C. (2011). Revisitando el concepto de *accountability*. 17º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, FCEJS, Universidad Nacional de Salta, Salta, Argentina, 7, 8 y 9 de julio.

SCHEDLER, A. (2008). *¿Qué es la rendición de cuentas?*, Cuadernos de Transparencia N. 3 del Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI), México.

Sustainability Accounting Standards Board (SASB) (2018). *Health Care Delivery industry*, Sustainability Accounting Standard, Version 2018-10

TALEB, N.N. (2008). *El cisne Negro. El impacto de lo altamente improbable*. Traducción de RocFilella, Barcelona, España, Paidós.

VAN DE WIJS, P.P (2020). Now is the time to raise the ambition for climate action. GRI, 13-4-2020, en: <https://medium.com/@GlobalReportingInitiative/now-is-the-time-to-raise-the-ambition-for-climate-action-bbd57dff05fb>

World Economic Forum (WEF) (2020). *Workforce Principles for the COVID-19 Pandemic - Stakeholder Capitalism in a Time of Crisis*, WEF White Paper, en: http://www3.weforum.org/docs/WEF_NES_COVID_19_Pandemic_Workforce_Principles_2020.pdf

