

## POSIBILIDADES DE APLICACIÓN DE INDICADORES DE SUSTENTABILIDAD A MIPYMES DE BAHÍA BLANCA

Franco Finocchiaro<sup>1</sup>

Josefina Beck<sup>2</sup>

### RESUMEN

El desarrollo social, tecnológico, económico y ambiental, actualmente progresa de manera acelerada. Es por eso que la gestión sostenible de los recursos se convirtió en un desafío y la recopilación de datos para gestionar la información de sustentabilidad de las empresas se transformó en un elemento crucial. Esto se debe, entre otros motivos, a la exigencia cada vez mayor de los usuarios por conocer información sobre los productos que se consumen desde el momento en el que se seleccionan las materias primas hasta que llegan a la casa del consumidor. En este trabajo se busca relevar los indicadores de sustentabilidad más utilizados en empresas argentinas y cómo se podrían contextualizar para las empresas MiPymes. Se puede ver que existen indicadores sociales y ambientales adaptables y que los profesionales contadores pueden asesorar a estas empresas en su implementación.

**Palabras Clave:** implementación de indicadores, contextualización, profesionales contadores.

---

<sup>1</sup> Doctorando en Administración, Profesor en Cs. Administración y Contador Público. Asistente de docencia con dedicación exclusiva, Departamento de Cs. Administración, Universidad Nacional del Sur. E-mail: franco.finocchiaro@uns.edu.ar

<sup>2</sup> Maestranda en Administración y Contadora Pública. Ayudante A con dedicación simple, Departamento de Cs. Administración, Universidad Nacional del Sur. E-mail: josefina.beck@uns.edu.ar

## 1. INTRODUCCIÓN

El desarrollo social, tecnológico, económico y ambiental, actualmente progresa de manera acelerada. Es por eso que la gestión sostenible de los recursos se convirtió en un desafío y la recopilación de datos para gestionar la información de sustentabilidad de las empresas se transformó en un elemento crucial (García-Rodríguez, 2023). Esto se debe, entre otros motivos, a la exigencia cada vez mayor de los usuarios por conocer información sobre los productos que se consumen desde el momento en el que se seleccionan las materias primas hasta que llegan a la casa del consumidor.

En esta búsqueda los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) son el principal marco de referencia para naciones y organizaciones que deseen contribuir al mejoramiento de las condiciones sociales, ambientales y económicas del mundo. La declaración efectuada por Naciones Unidas, define objetivos, metas e indicadores dentro de las mismas. No obstante, al tener magnitud mundial, es habitual que las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MiPymes) vean muy lejana su aplicación, fundamentalmente por la complejidad de la estructura que los mismos requieren para, por ejemplo, diseñar un reporte de sustentabilidad.

En un contexto en el que las MiPymes representan el sector más nutrido de la economía nacional, consideradas por este motivo el motor del sector productivo en términos agregados, resulta necesario contextualizar los indicadores de sustentabilidad a dichas unidades económicas de modo de que se unan a la transición para un desarrollo sostenible efectivo. El desafío es entonces identificar indicadores en empresas grandes que puedan aplicarse a MiPymes.

En consecuencia, el objetivo de este trabajo es sintetizar indicadores de sustentabilidad que podrían aplicarse al ámbito de las MiPymes a partir de una traducción contextualizada de los que se utilizan en empresas grandes. Para lograrlo, se consideran los siguientes objetivos específicos: 1) Describir las principales posturas sobre indicadores de sustentabilidad, 2) Mencionar indicadores aplicados por empresas que presentan reportes de sustentabilidad y 3) Contextualizar dichos indicadores a empresas MiPymes.

La metodología de trabajo está basada principalmente en una revisión bibliográfica que sintetice las principales características y clasificaciones de los indicadores de gestión, el desarrollo sostenible y la conjunción entre ambos representada por los indicadores de sustentabilidad. Luego, se realiza un relevamiento de 10

reportes de sustentabilidad de empresas que operan en Argentina para indagar indicadores por variable de interés que comparten y, finalmente, se contextualizan aquellos que se consideran más aplicables a MiPymes locales, basados en datos provenientes de la actividad profesional con esos tipos de empresas.

El trabajo comienza con el marco teórico en el cual se toma el desarrollo sostenible como concepto central para luego comprender los indicadores de gestión y su utilidad. Finalmente, se analizan propuestas de indicadores de sustentabilidad en particular. Posteriormente, en los resultados se presenta la síntesis de lectura de reportes de empresas grandes, en primer lugar, y se contextualizan los mismos a MiPymes de Bahía Blanca, en segundo lugar. El trabajo finaliza con las reflexiones finales que se desprenden de los resultados presentados y los posibles trabajos futuros.

## **2. MARCO TEÓRICO**

Este título se subdivide en tres partes: conceptos de desarrollo sostenible vigentes, beneficios y utilidad de los indicadores de gestión en general, así como también, algunas propuestas de integración de los mismos en un único reporte y, finalmente, las características específicas de los indicadores de sustentabilidad.

### **2.1. Desarrollo sustentable**

El término desarrollo sostenible se hizo popularmente conocido con el Informe Brundtland (1987) que lo definió como la satisfacción de las necesidades y aspiraciones presentes sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer las propias (Zambrano-González, 2023). Sin embargo, existen múltiples visiones del término que cada vez es más utilizado.

Riechmann (1995) define como criterios del desarrollo sostenible a seis principios, que son: principio de irreversibilidad cero (reducir a cero los daños de esta índole), principio de la recolección sostenible (las tasas de recolección de recursos renovables deben ser iguales a las tasas de regeneración de estos residuos), principio del vaciado sostenible (la tasa de vaciado de recursos no renovables debe ser igual a la tasa de creación de sustitutos renovables), principio de emisión sostenible (las tasas de emisión de residuos deben ser iguales a las capacidades naturales de asimilación de los ecosistemas a los que se emiten estos residuos), principio de selección sostenible de tecnologías (favorecer las

tecnologías que aumenten la productividad de los recursos frente a las tecnologías que incrementen la cantidad extraída de recursos) y principio de precaución. Puede verse como la mayoría de estos principios se presentan en términos de indicadores de proporciones.

En esta misma línea, Higón-Tamarit (1999) menciona que el desarrollo económico y la sustentabilidad encuentran su unión cuando el mantenimiento del capital manufacturado y el natural se equipara. Es decir que plantea una nueva proporción en la cual la transición hacia métodos de producción limpios es cada vez más necesaria. Por otro lado, reconoce que cada vez que se avanza más en estos mecanismos, el costo de mantenerlos aumenta.

Granato et al (2009) añaden que se produce una tensión histórica entre los economistas y los ambientalistas, en el sentido de que los modelos clásicos de la economía están pensados para un mercado en el cual los recursos naturales son empleados, pero no tienen un valor ambiental asociado. Esto se condice con la perspectiva de muchas materias de economía básica en la que se hace alusión al carácter limitado de los recursos, pero no se incorporan monetariamente estos efectos en sus análisis. En adición a ello, existe un grupo de autores cuya preocupación es llevar a números el valor ambiental pero no hay marcos unificados y adaptados a todo tipo de organizaciones.

Al respecto, es importante considerar el contexto nacional, puesto que, hay países que fomentan el desarrollo de indicadores ambientales tanto en la esfera pública como la privada, así como también, otros que aún no han mostrado avances significativos en ello. En el caso de Argentina, el Informe de CEPAL realizado en el año 2001 no detectó iniciativas de indicadores ambientales, pero valoró la existencia de la Secretaría de Desarrollo Sostenible y Política ambiental, como punto de partida para posibles propuestas futuras (Quiroga-Martínez, 2001).

Con este panorama, se puede ver que el desarrollo de propuestas de indicadores focalizados en un país como Argentina es difuso y mucho más cuando se trata de empresas pequeñas, las cuáles muchas veces son excluidas de los marcos internacionales por no contar con los recursos necesarios para implementar, por ejemplo, un Reporte de Sustentabilidad o no tener un departamento propio. Haniffa y Cooke (2005) apoyan esta afirmación planteando una correlación entre el nivel de divulgación de información socio-ambiental de las empresas y características particulares de las mismas como el tamaño, el nivel de desarrollo empresarial, los riesgos de mercado, entre otros factores distintivos.

No obstante, es sabido que la preocupación por la sustentabilidad por parte de las empresas dejó de ser una cuestión de “buena fe” y pasó a ser un “imperativo ético”. Incluso, la presión de los grupos de interés por la inclusión de políticas sociales y medioambientales desde el gobierno corporativo de las organizaciones es cada vez más fuerte, lo que se ve reflejado en el impacto positivo o negativo (cuando dichas políticas no se aplican) que esto trae en la rentabilidad de las ventas y la reputación empresarial (Hoyos et al, 2023). Es necesario entonces continuar con una definición de indicadores de gestión de modo de relevar aquellos que puedan contextualizarse a las MiPymes.

## 2.2. Indicadores de gestión

El concepto de indicador propuesto por Verdugo et al. (2006) citados por Muntaner-Guasp (2013), quienes definen a los indicadores como percepciones, conductas o condiciones de las dimensiones concretas de calidad de vida que proporcionan un indicio de bienestar de la persona. No obstante, este concepto focaliza en el individuo como destinatario último de los indicadores y, en este trabajo es de particular interés el uso de los mismos en proyectos organizacionales o, más específicamente, en sistemas productivos que pretenden ser sustentables.

Los indicadores de gestión se ubican en el plano de evaluación de una estrategia organizacional y su función es identificar, cuantificar, analizar y controlar el impacto de sus operaciones (Vidal y Asuaga, 2021). Es decir que se busca conocer el resultado numérico de las actividades propuestas de modo de avanzar sobre decisiones que mantengan o mejoren dicha medida. Según Milanese (2018) la declaración de indicadores y su posterior monitoreo implica un compromiso para la organización que los selecciona, ya que, el éxito de su gestión se mide a partir de los mismos.

Los indicadores en forma articulada conforman un sistema de información que explicitan las metas de la entidad en forma integrada. De esta sistematización integrada, han surgido propuestas de reportes bajo el nombre de tablero de comando o Cuadro de Mando Integral (CMI), siendo esta última sin duda la que tiene mayor aplicabilidad. El CMI fue desarrollado por Kaplan y Norton (2002) con el principal fin de traducir la estrategia empresarial en números y que un único reporte sea suficiente para que el directivo decida el rumbo de su organización en todas sus dimensiones. Si bien proponen una estructura basada en perspectivas que nuclean las principales áreas de la empresa, los autores dejan la

puerta abierta a que puedan desarrollarse nuevos CMI en función a la actividad, las necesidades y el contexto en el que opera cada entidad.

Otra forma de integrar indicadores es la que proponen Booth y Ainscow (2011) con su "index" el cual está específicamente asociado a la educación inclusiva. Si bien no es el foco de este trabajo, desde lo metodológico se puede decir que el index es un indicador que integra el resultado de muchos otros basados en tres ejes principales: políticas, prácticas y cultura institucional. Dentro de estos ejes se despliegan los indicadores en forma de preguntas que cada actor integrante de la institución contesta. A partir del procesamiento de estos resultados, se le da un valor a cada indicador que luego se integra a los demás para conformar uno solo (el índice). Esta iniciativa tiene como desventaja frente al CMI que no puede desagregarse fácilmente para conocer el detalle de los resultados, pero tiene como ventaja su sencillez de análisis y comparabilidad con otras instituciones y organizaciones.

En un estudio focalizado en fincas productivas, Ochoa-Gutiérrez (2023) define a las funciones más importantes de un indicador como: a. evaluar condiciones y tendencias de un sistema con respecto a objetivos y metas preestablecidas por el productor, b. brindar información clave y anticipar tendencias y condiciones futuras de la sustentabilidad de las fincas. Para García-Rodríguez (2023), los indicadores son una memoria evolutiva que permiten analizar cómo se modifican las principales variables de medición y así parametrizar un nivel de sustentabilidad en términos de cumplimiento de ODS en base a registros de seguimiento.

Vianco et al (2012) añaden a lo dicho que los indicadores son una práctica cada vez más utilizada porque, no solo permiten ver el sistema productivo completo, sino que pueden prever escenarios futuros para conducir a un manejo sustentable temporal y espacial de dicho sistema. Con esta afirmación, se añade los diferentes tiempos que tienen los indicadores: pueden analizar información histórica, otra que esté ocurriendo en forma concomitante e incluso proyecciones futuras.

Desde una postura problematizadora Rincón (2012) menciona que las empresas se limitaron a una recolección de datos sobre los procesos pero que estos no siempre se convierten en información valiosa para el mejoramiento continuo y la toma de decisiones. Las mediciones, entonces, son importantes pero lo más relevante son las decisiones que pueden tomarse con ellas, por lo que, una propuesta de indicadores no solo debe incluir la métrica y el parámetro con el que se lo va a comparar, sino también, una decisión asociada su resultado.

### 2.3. Indicadores de sustentabilidad (IS)

En particular, los IS intentan relacionar la información ambiental con la económica y la social, a fin de generar información ya sea sobre la contaminación, el deterioro del desarrollo productivo o el bienestar alcanzado por la población (Ibáñez-Pérez, 2012). Específicamente, los indicadores ambientales se interpretan como un sistema de señales que facilitan la evaluación de un progreso de países o regiones hacia el desarrollo sostenible. Entonces, los indicadores son herramientas concretas que apoyan el trabajo de diseño y evaluación de la política pública, fortaleciendo decisiones informadas, así como la participación ciudadana, para impulsar a nuestros países hacia el desarrollo sostenible (Quiroga-Martínez, 2001). Estas características de los indicadores pueden extenderse al ámbito empresarial donde dichas políticas también existen y no se agotan en las temáticas ambientales, sino que involucran a los demás pilares del desarrollo sostenible (el social y el económico).

Los indicadores de sustentabilidad pueden clasificarse:

1. Según la dimensión del DS al que están orientados. Cuando se hace referencia a las dimensiones del DS, se habla de sus alcances temáticos: sociales, económicos y ambientales. Aunque con el paso de los años se han propuesto nuevas dimensiones y áreas temáticas, por lo regular se tiende a clasificar los indicadores en económicos (ejemplo: ingreso per cápita), sociales (ejemplo: analfabetismo), ambientales (ejemplo: territorio protegido), y de otra índole o tema específico (ejemplo: tenencia de la tierra).
2. Según el sentido teórico y la obtención de datos para su elaboración. Se puede distinguir entre indicadores objetivos y subjetivos: a) Indicadores objetivos (duros). Se fundamentan en evidencias externas independientes del informante (ejemplo: calidad del agua, emisión de partículas contaminantes), suponiendo que los métodos de captación y procesamiento de la información son objetivos. b) Indicadores subjetivos (blandos). Reflejan percepciones y opiniones de la población respecto a su situación (ejemplo: percepción de la participación social).

A nivel nacional, la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable (s/f) elaboró un “Manual de métricas e indicadores para emprendimientos sustentables” en el que define las principales variables a las que deberían responder dichos indicadores que son:

- A nivel ambiental: política ambiental emprendedora, emisiones de gases de efecto invernadero (GEI), energía, agua y residuos.
- A nivel social: buenas prácticas laborales, relación con comunidades, con proveedores y con clientes.

Esta iniciativa tiene dos aportes significativos: el primero es que al ser nacional resulta un intento importante de otorgar un marco unificado para empresas que se desarrollen en el territorio argentino. El segundo, por otro lado, es que pone el foco en los emprendimientos y Pymes, por lo que, incluye una adaptación en cuanto a estructura y áreas de impacto a los pequeños productores. Finalmente, el manual indica las principales ventajas de un emprendimiento sustentable en relación a otro que no lo es, las cuáles son: consumidores responsables, que demandan productos y servicios con criterios de comercio justo y cuidado ambiental; crecientes fuentes de financiamiento a las que puede accederse como líneas de crédito desarrolladas específicamente para emprendimientos sustentables; inserción en la cadena de valor de empresas más grandes que buscan proveedores sustentables; atención a regulación cada vez más creciente que exige cumplimiento de prácticas sustentables (Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable, s/f). Este aporte es relevante considerando el informe de CEPAL que identificaba a Argentina como uno de los países que no tenía propuesta de indicadores de sustentabilidad.

### **3. RESULTADOS**

Luego de haber recuperado algunas de las principales visiones de los indicadores de sustentabilidad emergentes en la literatura, en este título, se proceden a compartir los resultados del relevamiento de los reportes de sustentabilidad de las empresas grandes antes mencionados. Para ello, se realizó una selección de las mismas, poniendo el foco en un criterio de accesibilidad a la información (que hagan reportes y estén disponibles) y un criterio de localización que refiere a que las empresas operen en Argentina. Posteriormente se realiza la contextualización de los indicadores recuperados a MiPymes recurriendo a información obtenida en la práctica profesional, desde el punto en el que muchos de los clientes con los que se trabaja forman parte de este grupo empresarial.



### **3.1 Aplicación de indicadores en reportes de sustentabilidad**

Siguiendo los lineamientos de indicadores de sustentabilidad antes descriptos se analizaron reportes integrados de 10 grandes empresas en Argentina. Las mismas son: Mercado Libre, YPF, Banco de la Nación Argentina, Grupo financiero Galicia, Telecom Argentina, Techint, Banco Macro, Grupo Clarín, Banco Santander Río y Pampa Energía.

Este análisis se realizó para en un primer lugar visualizar y relevar los indicadores más utilizados por este grupo de entidades y luego analizar la posibilidad de aplicación para una microempresa. Cabe aclarar que los indicadores que se presentan en los reportes siguen la misma línea del concepto de desarrollo sostenible de Naciones Unidas, por lo que, se dividen en económicos, sociales y ambientales.

#### **3.1.1 Indicadores Económicos**

Dentro de estos indicadores se puede encontrar aquellos relacionados a los ingresos netos medidos en pesos o dólares y el valor de sus acciones. Cabe destacar que muchas de las empresas analizadas utilizan el estado de valor económico generado y distribuido como indicador económico. Palacios et al. (2019) definen a esta herramienta como un indicador de sencilla preparación que expone en forma simultánea el valor económico que genera una organización y la transferencia a los grupos que han contribuido a generarlo.

En cuanto a la actividad económica se puede ver que miden en forma comparativa año a año, tomando la información al momento de cierre de ejercicio económico, la cantidad de unidades de negocios con las que cuenta la organización y la cantidad de sucursales. Relacionado con la cantidad de ventas de sus servicios y/o bienes ofrecidos miden el volumen de las mismas por unidad de negocio en distintos horizontes temporales: meses, días, minutos y algunos pocos hasta segundos.

Aquellas que quieren demostrar y analizar la rentabilidad y liquidez utilizan el Rendimiento anual del patrimonio (ROE) y el Retorno sobre activos (ROA). El ROE mide la capacidad que tiene una empresa de dar una remuneración a un inversor en función del capital que invierta, pero para conocer a fondo la rentabilidad de una empresa se debe conocer también su ROA que es un indicador que ayuda a medir la rentabilidad del total de activos de la empresa (Andrade-Pinelo, 2011).

### **3.1.2 Indicadores Sociales**

Dentro de los indicadores sociales están aquellos que tienen que ver con la comunidad en general, con sus empleados o colaboradores, como los llaman muchas de las organizaciones resaltando de esta manera el valor agregado que brindan dentro de la organización, y aquellos relacionados a las personas vinculadas a la cadena de valor de la empresa. No obstante, en los reportes se focaliza más en los indicadores asociados al personal a cargo y la cadena de valor, por lo que, en los siguientes párrafos se detallan aquellos que aparecen con mayor frecuencia en el relevamiento.

En lo que se refiere a los colaboradores se pudo observar que, en la mayoría de los reportes, hay un índice que mide la rotación de los empleados siendo esta la relación entre las personas que se incorporan al equipo y los que se marchan, este índice también diferencia si esta rotación fue voluntaria o involuntaria, la primera por decisión del empleado y la segunda por decisión de la empresa.

Otro de los índices relevados fue el de medición de diversidad de los empleados en cuanto a su género, edad y cantidad de colaboradores con certificado de discapacidad. El mismo es utilizado no solo globalmente, es decir un cálculo de la diversidad encontrada en la empresa como un todo, sino que también se utiliza haciendo el cálculo de dicha diversidad dentro de las distintas áreas. La división más utilizada es por áreas, a saber: el área de dirección, área técnica u otras áreas. Además del indicador mencionado anteriormente que arroja en números la diversidad dentro de la entidad se encontró que muchas de las organizaciones utilizan un indicador de denuncias recibidas en los canales de denuncias por discriminación, malos tratos, abuso de poder y acoso, y su resolución indicando cuantas tuvieron una resolución consecuyente.

Aquellas empresas que brindan capacitaciones a sus empleados dentro de la empresa como aquellas que dan facilidades para que puedan realizar los estudios que deseen utilizan un indicador para medir la cantidad de horas dedicadas a capacitación por colaborador. Finalmente, en cuanto a la salud y seguridad ocupacional miden el índice de frecuencia de accidentes ya sea como una tasa medida por millón de horas o por medio de un conteo de cantidades como así también miden la tasa de incidencia de enfermedades profesionales o la cantidad de enfermedades profesionales.

Fuera de los indicadores de colaboradores, se puede ver aquellos asociados a la cadena de valor de la empresa como el Net Promoter Score (NPS) que se utiliza para medir el nivel de satisfacción del cliente con los productos o servicios brindados y la probabilidad de que lo recomienden a otras personas, obteniendo la información mediante una encuesta a los clientes. Por otro lado, tenemos a la relación con los proveedores donde algunas de las empresas analizadas cuentan con una evaluación de riesgo en sustentabilidad (ASG), evaluando el desempeño de los mismos en cuanto a temas de gobernanza, sustentabilidad, social y ambiental.

### **3.1.3 Indicadores Ambientales**

A nivel ambiental podemos encontrar encabezando la lista a la medición de la huella de carbono, para ello se debe cuantificar los GEI emanados por la entidad en sus operaciones y los de su cadena de valor siguiendo algún lineamiento de medición, en las empresas analizadas encontramos el estándar Greenhouse Gas Protocol (GHG) como el más utilizado. En su gran mayoría el índice que señala la cantidad de gases emitidos y lo hacen dividiendo el total de emisiones según su alcance.

La movilidad sustentable es otro de los temas que más les preocupa a las grandes organizaciones ya que el transporte es uno de los mayores emisores de dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>), por lo que, muchas de las empresas analizadas hacen la medición de la reducción de CO<sub>2</sub> relacionada con el transporte utilizando distintos tipos de combustibles alternativos y transportes.

Teniendo en cuenta la emisión de GEI que sirve como punto de partida para la utilización de otros indicadores encontramos a aquellos relacionados con la utilización de energías renovables midiendo producción, desarrollo e inversión en la implementación de las mismas. Otro de los indicadores más utilizados es la medición de la cantidad de agua consumida y extraída por la organización. Por último, mencionan un indicador para la gestión responsable de residuos, midiendo la cantidad de residuos generados tanto reciclables como no reciclables.

A continuación, se toman estos indicadores como base para contextualizarlos a un grupo de MiPymes que son clientes de la actividad profesional realizada.

### 3.2 Contextualización de indicadores de sustentabilidad a MiPymes

El término MiPymes fue tomado de la clasificación que hace la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) sobre las empresas. La misma es la que usan los profesionales para concretar los servicios impositivos de sus clientes y se define a partir de la facturación anual según la actividad. En la Figura 1 se ve el cuadro que define los montos a partir de los cuáles se clasifica a una empresa como micro, pequeña o mediana (tramo 1 o tramo 2).

**Figura 1.** Tipos de MiPymes según importe de ventas totales anuales

Categoría	Construcción	Servicios	Comercio	Industria y Minería	Agropecuario
Micro	70.690.000	36.850.000	213.150.000	150.620.000	90.930.000
Pequeña	466.910.000	222.160.000	1.518.340.000	1.125.450.000	334.950.000
Mediana tramo 1	2.605.040.000	1.838.740.000	7.217.020.000	8.010.250.000	1.971.190.000
Mediana tramo 2	3.907.130.000	2.625.990.000	10.310.100.000	16.184.690.000	3.126.440.000

Fuente: AFIP

En este trabajo se utiliza la información de cinco MiPymes bahienses catalogadas como Micro y dedicadas a la venta de productos minoristas. En función a cada uno de los indicadores relevados de los reportes integrados de sostenibilidad mencionados se puede observar que en cuanto a los indicadores económicos los aplicables por su tamaño y actividad son: el comparativo de ingresos netos medidos en pesos, unidades de negocios, cantidad de sucursales y volumen de ventas. No siendo de aplicación práctica el cálculo del ROE, ROA y estado económico generado y distribuido, el principal motivo es la creencia de que el esfuerzo para obtener el mismo es muy superior a su utilidad.

En cuanto a los indicadores sociales relacionados a los colaboradores se puede aplicar el índice de rotación de los mismos, de diversidad en general ya que no cuentan con distintas áreas y el índice de accidentes de trabajo, no siendo de aplicación el índice de denuncias por discriminación al ser empresas con de menos de diez integrantes ni el índice de capacitaciones ya que las mismas no realizan estas actividades ni dan facilidades para que sus colaboradores puedan capacitarse de forma personal. Por último, en cuanto a indicadores de cadena

de valor el NPS podría aplicarse ya que su implementación no es costosa y su valor agregado sería de gran utilidad para las organizaciones.

El tercer tipo de indicador analizado es el ambiental siendo este indicador el más complejo de poder aplicar ya que se necesitan múltiples capacidades, conocimientos y recursos para la medición de la huella de carbono. Podría aplicarse el indicador relacionado a energías renovables pero dicha actividad sería considerablemente costosa para este tipo de empresa. Los indicadores más aplicables en estos casos son el de agua consumida cuya información se puede obtener fácilmente de la liquidación que realiza Aguas Bonaerenses SA y el indicador de gestión responsable de residuos.

#### **4. REFLEXIONES FINALES**

Tal como se mencionó en el informe de CEPAL, Argentina es uno de los países que no tiene propuestas de indicadores de sustentabilidad para sus organizaciones, por lo que, se trata de un yacimiento de investigación no explorado lo suficiente. Según el principio de corresponsabilidad, la sustentabilidad tiene una responsabilidad compartida entre los individuos en forma particular, el sector productivo integrado por las empresas y organizaciones en todos sus tipos y actividades y, por último, el sector público a partir de las políticas que implementa. Este principio es muy relevante considerando que para que exista una transición real hacia mecanismos más sustentables de producción y consumo se requiere el aporte de todos los sujetos mencionados.

Con respecto a las empresas grandes, si bien se utilizaron sus reportes como marco base para luego contextualizarlo a las pequeñas, también se puede ver que falta uniformidad en la exposición de sus indicadores y que algunas privilegian ciertos temas sobre otros lo que dificulta su análisis conjunto.

Finalmente, las MiPymes siguen siendo las que tienen menor aplicación de los indicadores de sustentabilidad y su motivo se reduce a un análisis costo-beneficio en el cual resulta mucho esfuerzo temporal y económico para una utilidad que puede no verse tan favorecida por ello. Algunas posibilidades de mejora en este aspecto son el aprovechamiento de los programas de fomento del gobierno, por un lado, quien a través de sus secretarías específicas otorgan beneficios fiscales para empresas que demuestren políticas de sustentabilidad. No debe

olvidarse que los indicadores están en el plano de evaluación, por lo que, son la principal forma de demostrar el resultado de dichas políticas.

Otra de las formas en las que las MiPymes pueden incorporar estos indicadores es a través de la actuación de los profesionales que contratan para servicios contables, laborales e impositivos. Como se pudo mostrar en este trabajo, el profesional tiene acceso a información importante de sus clientes como los Estados Contables, demás informes contables y documentación, información laboral, entre otros. Desde este punto, sensibilizar a los profesionales sobre la importancia de estas prácticas para que cumplan un rol de capacitadores y consultores con las empresas a las que asesoran podría no solo mejorar la imagen y reputación de dicha empresa sino también generarle un diferencial en el servicio al profesional.

Incluso algunos de los indicadores que no aparecen aplicados, no se caracterizan por requerir una inversión significativa como la habilitación de una línea para denuncias de maltrato y acoso, así como también, otras pueden generarle un valor adicional como los índices de equidad que podrían desembocar en la incorporación de personal con discapacidad y así, entre otros beneficios, aplicar a programas de reducción impositiva.

El camino está abierto y aun es escasa la aplicación de indicadores de sustentabilidad en empresas pequeñas, pero, como se dijo al comienzo del trabajo, cada vez se pasa más de un paradigma de voluntariedad a otro de imperativo ético. Lo que queda pensar, más que si corresponde o no implementarlos, es la forma de hacerlo y proponer metodologías aplicables en las que se pueda ver más beneficio que costo.

Como posibles futuros trabajos, podría indagarse sobre la metodología para aplicación de indicadores de sustentabilidad en forma paulatina en estas empresas pequeñas, el valor generado en empresas que ya lo han implementado y también se puede profundizar en el rol del profesional contador como consultor y capacitador de sus clientes que los contratan para servicios estrictamente exigidos por la ley.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Andrade Pinelo, A. M. (2011). Análisis del ROA, ROE y ROI. *Contadores y empresas*, 170, 1-4. <https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/608313>
- Booth, T., y Ainscow, M. (2015). Guía para la educación inclusiva. *Desarrollando el aprendizaje y la participación en los centros escolares*. Organización de Estados Iberoamericanos.
- García Rodríguez, C., Sánchez-Romero, F., Pérez-Sánchez, M., y López-Jiménez, P. A. (11-15 de julio de 2023). Indicadores de sostenibilidad en redes de distribución de agua: en el camino de la digitalización. XVII Congreso Iberoamericano en sistemas de abastecimiento, saneamiento y riego. <https://serea23.com/wp-content/uploads/2023/06/6216.pdf>
- Granato, L., Oddone, N., y Penela, A. C. (2009). Valoración económica del medio ambiente: “Las propuestas de la economía ecológica y la economía ambiental”. *Observatorio Iberoamericano del Desarrollo Local y la Economía Social*, (7). <https://ideas.repec.org/a/erv/oidles/y2009i79.html>
- Haniffa, R. M., y Cooke, T. E. (2005). The impact of culture and governance on corporate social reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24(5), 391-430. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2005.06.001>
- Higón Tamarit, F. (1999). Desarrollo económico y sostenibilidad: una revisión de la literatura. *VI encuentro de economía pública: El gasto social y su financiación: 4-6-de febrero de 1999*, 18.
- Hoyos, O., Duque, M. C., León, N. T., Salazar, D. T., Montoya-Restrepo, L. A., Montoya-Restrepo, I. A., & Duque, P. (2023). Gobierno corporativo y desarrollo sostenible: un análisis bibliométrico. *Revista CEA*, 9(19), 1-28. <https://doi.org/10.22430/24223182.2190>
- Ibáñez Pérez, R. M. (2012). Indicadores de sustentabilidad: utilidad y limitaciones. *Teoría y praxis*, (11), 102-126.
- Kaplan, R. y Norton, D. (1997). *Cuadro de mando integral*. Gestión 2000.
- Milanesi, A. (2018). La gestión por resultados: una revisión de la literatura y sus desafíos en américa latina. *Administración & Desarrollo*, 48(1), 171-199. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6654352>
- Muntaner-Guasp, J. J. (2013). Calidad de vida en la escuela inclusiva. *Revista iberoamericana de educación*, 63, 35-49. <http://hdl.handle.net/11181/4360>
- Ochoa Gutiérrez, J. D. (2023). Evaluación de sistemas de producción mediante indicadores de sustentabilidad en el caribe norte nicaragüense. *Wani*, 39(78), 58–67. <https://doi.org/10.5377/wani.v39i78.15850>
- Palacios, C., Berri, A. M., y Coppa, C. R. (30-31 de octubre de 2019). *Análisis de la distribución del valor económico generado por empresas argentinas según*

- sus informes de sustentabilidad*. XL Jornadas Universitarias de Contabilidad. <https://repositorio.uca.edu.ar/handle/123456789/11253>
- Quiroga Martínez, R. (2001). *Indicadores de sostenibilidad ambiental y de desarrollo sostenible: estado del arte y perspectivas*. CEPAL.
- Riechmann, J. (1995): "Desarrollo sostenible: La lucha por la interpretación." en Riechmann, J. et al. *De la economía a la ecología*. Ed. Trotta, 11-35.
- Rincón, R. D. (2012). Los indicadores de gestión organizacional: una guía para su definición. *Revista Universidad EAFIT*, 34(111), 43–59. <https://publicaciones.eafit.edu.co/index.php/revista-universidad-eafit/article/view/1104>
- Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable (s/f). *Manual de métricas e indicadores para emprendimientos sustentables*. PROESUS. [https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/manual\\_metricas\\_e\\_indicadores\\_para\\_emprendimientos\\_sustentables\\_proesus\\_v1.0.pdf](https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/manual_metricas_e_indicadores_para_emprendimientos_sustentables_proesus_v1.0.pdf)
- Vidal, A. S., y Asuaga, C. (2021). *Gestión Ambiental en las Organizaciones: Una revisión de la literatura*. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, (18), 5. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=9115902>
- Zambrano González, K. (2023). *El informe Brundtland como precursor del concepto del desarrollo sostenible*. Universidad de Valencia.