

CUADRO DE MANDO PARA LA GESTIÓN AMBIENTAL**Ingrid Lameda Montero**

Profesora Titular de la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado.
Av. 20 con calle 8, Edificio Los Militares, Departamento de Contabilidad.

Barquisimeto – Estado Lara - Venezuela

Teléfono 0058 4145137799

ingridlameda@ucla.edu.ve

Javier Gimeno Zuera

Profesor Universidad de Zaragoza.

Gran Vía 3, Zaragoza 50.005

Teléfono 0034 976761796

jgimeno@unizar.es

Área Temática: D) Contabilidad y Control de Gestión

Palabras clave: cuadro de mando integral, gestión ambiental, desarrollo sostenible, responsabilidad social y grupos de interés.

CUADRO DE MANDO PARA LA GESTIÓN AMBIENTAL

Resumen

Como una aportación a la Contabilidad de Gestión diseñamos un modelo de cuadro de mando integral destinado a gestionar las implicaciones ambientales de la actividad empresarial. La investigación se inició con un análisis crítico del tradicional CMI, analizados a la luz de la responsabilidad social y el desarrollo sostenible, lo que nos condujo a redefinir las perspectivas externas (financiera y clientes) como desarrollo sostenible y grupos de interés, en tanto que las internas (procesos internos y aprendizaje y crecimiento) conservaron su denominación. La investigación concluyó con un modelo de CMI para la gestión ambiental aplicable a cualquier organización.

Palabras clave: cuadro de mando integral, gestión ambiental, desarrollo sostenible, responsabilidad social y grupos de interés.

1. INTRODUCCIÓN

Aunque en la consecución del desarrollo sostenible está implicada toda la sociedad, la empresa está fuertemente comprometida, toda vez que sus procesos productivos pueden causar rupturas en el equilibrio de los ecosistemas. La acción que sobre el medio ambiente ejerce la actividad empresarial, al consumir recursos naturales, producir contaminación y generar residuos, puede causar serios daños, a veces irreversibles.

Un importante factor de cambio en la cultura empresarial ha sido la presión e influencia ejercida diferentes grupos de interés para que las empresas asuman un comportamiento ambiental responsable (Gray et al, 1993). Las presiones ejercidas por diferentes grupos de interés y el desarrollo de una estricta legislación (especialmente en las sociedades desarrolladas), ha forzado a muchas empresas a introducir la variable ambiental en su gestión, obligando a un cambio estructural para asumir un comportamiento social y ecológico responsable, así como a diseñar sus objetivos considerando no sólo la dimensión económica sino también la social y la ambiental.

Sin embargo, modificar patrones de actuación y proponer un nuevo enfoque requiere, como paso previo, implantar sistemas de gestión que permitan transformar los riesgos en oportunidades. Como consecuencia de ello, las empresas se han visto en la obligación de asumir un cambio de actitud, integrando la variable ambiental en sus sistemas de gestión, modificando esquemas de actuación, fomentando un comportamiento responsable mediante procesos sistemáticos de sensibilización y concienciación (tanto dentro de la organización como en su entorno externo).

Esta nueva situación supone incorporar en los productos nuevas cualidades y atributos acordes con el concepto de ecoeficiencia, con sus consiguientes repercusiones en el modelo de consumo, promoviendo un cambio en la cultura de “usar y tirar”, por conservar, valorizar y reutilizar. En este contexto, la variable ambiental podría afectar negativamente a las empresas que reaccionen tarde o simplemente no reaccionen, y positivamente a las que sepan adaptarse, por lo que los responsables de la gestión empresarial deben plantearse un cambio de actitud para prestar mayor atención a los efectos de la actividad empresarial en el medio ambiente, y a las limitaciones que el medio ambiente les impone.

En este sentido, y motivados por el interés de aportar a la literatura contable una herramienta técnica específica de la contabilidad de gestión ambiental, nos planteamos diseñar un modelo de cuadro de mando integral (CMI) que enfoque la interacción de la variable ambiental desde una dimensión holística.

La investigación se inició con un análisis vinculante entre las dos variables de estudio: gestión ambiental y cuadro de mando integral, incorporando la teoría de los partícipes con el

fin de crear un valor global en la triple cuenta de resultados: económicos, ambientales y sociales. En el análisis realizado se detectó la necesidad de ampliar las fronteras de las perspectivas externas propuestas por Kaplan y Norton, lo que nos condujo a redefinir la financiera como perspectiva de desarrollo sostenible, y la de clientes como perspectiva de grupos de interés. Para las perspectivas internas (procesos internos, y aprendizaje y crecimiento) sólo fue necesario incorporar los nuevos objetivos ambientales. A partir de aquí formulamos los objetivos estratégicos asociados con cada perspectiva y establecimos las relaciones causa-efecto entre ellos para construir el mapa de relaciones estratégicas. Para el seguimiento y control del avance de la estrategia, establecimos un conjunto de indicadores a los que asociamos las iniciativas que consideramos necesarias para lograr las metas organizacionales.

2. LA GESTIÓN AMBIENTAL EN EL MARCO DEL DESARROLLO SOSTENIBLE Y LA RESPONSABILIDAD SOCIAL

En los últimos años el concepto de sostenibilidad ha emergido con fuerza, como un nuevo paradigma que ha penetrado -con diversa profundidad y resultados- los ámbitos político, social, académico, cultural y económico, siendo su función guiar las acciones humanas hacia la conservación de la naturaleza para futuras generaciones; así, a la hora de establecer las relaciones empresa-sociedad es preciso considerar tres dimensiones distintas, en lo que se conoce como triple cuenta de resultados:

- **La dimensión económica**, busca un desarrollo económico armónico expresado en términos de rentabilidad, productividad y capacidad competitiva.
- **La dimensión ambiental**, que permita legar a las generaciones futuras un medio ambiente saludable y equilibrado, y que se manifiesta con indicadores tales como el ahorro de materias primas, la reducción de emisiones contaminantes, minimización de residuos en su origen o el diseño de nuevos productos que consideren estas nuevas variables.
- **La dimensión social**, en un esfuerzo por evitar y reducir las desigualdades sociales, que se expresa a través de indicadores como: respeto a los derechos humanos, responsabilidad de los productos, relaciones con la comunidad, motivación y satisfacción en el trabajo, condiciones laborales y consecución de un salario que asegure a los trabajadores una vida digna.

Por su parte, la Responsabilidad Social Corporativa (RSC), definida como el compromiso voluntario de las empresas con el desarrollo de la sociedad y la preservación del medio ambiente, desde su composición social y un comportamiento responsable hacia las personas y grupos sociales con quienes interactúa, supone un planteamiento de tipo

estratégico que afecta la toma de decisiones y las operaciones de toda la organización, creando valor a largo plazo y contribuyendo a la obtención de ventajas competitivas duraderas. Así, la RSC ha pasado de ser una actividad filantrópica a ser un elemento central de la estrategia de las empresas que se instaura desde su cultura corporativa, yendo más allá del mero cumplimiento de la normativa legal establecida y de la obtención de resultados exclusivamente económicos a corto plazo.

Los grandes desastres ecológicos de las últimas décadas han hecho que el interés mundial sobre el medio ambiente alcance un nivel de importancia tal que se coloque en el centro del pensamiento político y económico, surgiendo así crecientes presiones sociales y gubernamentales orientadas a solventar las deficiencias existentes en los mecanismos del mercado que ocasionan perjuicios a terceros.

Una mejor actuación ambiental, al igual que la mejora del rendimiento financiero o de la calidad, es el resultado de un diseño y no del azar, por ello, para garantizar su consecución, las empresas deben plantearse el establecimiento de un sistema de gestión ambiental que les permita establecer objetivos y procedimientos, así como con los recursos necesarios para alcanzar los resultados deseados. Cuanto más importantes son para una organización unos resultados ambientales concretos, más precisa de un sistema formal.

La dirección estratégica, entendida como el proceso de “análisis, decisión y acción que una organización emprende para crear y mantener ventajas competitivas” (Dess y Lumpking, 2003) será la encargada de llevar a cabo la articulación entre los tradicionales objetivos económicos y los nuevos objetivos sociales y ambientales que surgen como consecuencia de las exigencias del entorno y el compromiso con el desarrollo sostenible. La necesidad de incorporar la visión estratégica ha supuesto un gran esfuerzo por parte de los gerentes que deben incorporar numerosas variables que pueden afectar el desempeño global de la empresa, a este respecto, Gimeno (1996) explica que, dirigir una empresa supone la utilización eficiente de los recursos controlados por la misma para obtener unos resultados; para ello los gestores deben llevar a cabo las funciones directivas fundamentales de planificación, ejecución y control, lo que exige conocimientos especiales para cada situación concreta, permitiendo considerar las ventajas y los inconvenientes de los diferentes problemas y elegir la solución óptima para cada uno de ellos.

La relevancia socioeconómica que han adquirido las entidades empresariales en la actual sociedad, debido a las consecuencias que pueden acarrear sus actividades, ha generado un mayor grado de responsabilidad para las organizaciones, con el fin de evitar impactos negativos en su entorno. El compromiso con el “desarrollo sostenible” ha traído como consecuencia que las empresas incorporen en su gestión nuevas variables, como

consecuencia de ello, el desarrollo de la contabilidad social ha supuesto la incorporación de cuestiones de diversa naturaleza en la información elaborada por las compañías, donde uno de los aspectos que más destacan y que mayor influencia puede tener en el desarrollo de las prácticas contables es el medio ambiente (Llena, 1999).

Por su parte, la necesidad de incrementar la competitividad y de adaptarse a los avances tecnológicos, hizo que las organizaciones se vieran inmersas en un proceso de transformación, tanto interno como en la estructura de sus relaciones con el entorno económico-social, que motivó la evolución de la contabilidad de gestión, al objeto de satisfacer los requerimientos informativos. De esta manera se pasó de una contabilidad de gestión en la que se proporcionaba información para la toma de decisiones meramente operativas, a tener que incorporar una visión estratégica, a largo plazo, que permita sacar partido de las ventajas competitivas que se poseen. Aquellas empresas cuya alta dirección - como órgano encargado de dirigir la estrategia ambiental- sea más hábil y receptiva a las nuevas situaciones, podrán superar los riesgos que se les presenten y sacar partido de ellos, ya que todo cambio ambiental conlleva también a oportunidades. (Crespo, 2002)

Para Tejada (1999) los contables internos podrían jugar un importante papel en la implantación de los sistemas de gestión ambiental, debido fundamentalmente a que:

- A través de estos sistemas se incorporarían los aspectos ambientales a las funciones clásicas de la contabilidad de costes, permitiendo conocer los costes ambientales exteriorizados, los de oportunidad, los ocultos y los de no calidad, desde la perspectiva ambiental;
- Se podría recopilar y transmitir toda la información ambiental para la toma de decisiones tácticas y operativas, referidas a las repercusiones que las actividades desarrolladas tienen en el medio ambiente y a establecer un control ambiental que permita alcanzar los objetivos fijados; y
- se podría incidir en las decisiones estratégicas y estructurales, referidas a qué objetivos ambientales se persiguen y cómo conseguir esos objetivos.

Así pues, la aparición de la contabilidad de gestión ambiental, como una subdivisión de la contabilidad de gestión, dedicada específicamente a los aspectos empresariales relacionados con el entorno natural, ha favorecido la aplicación de técnicas específicas que permiten establecer sistemas de información interno en los que se incorpora la variable ambiental.

3. EL CUADRO DE MANDO INTEGRAL COMO HERRAMIENTA DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

La utilización del CMI como herramienta de gestión estratégica se inició en la década de los 90, como consecuencia de un estudio realizado por Kaplan y Norton, motivado en la creencia respecto de que los enfoques existentes sobre la medición de la actuación empresarial, que dependían primordialmente de las valoraciones de la contabilidad financiera, se estaban volviendo obsoletos y obstaculizaban la capacidad y habilidad de las organizaciones para crear un futuro valor económico.

Para López (2003) el CMI proporciona los pilares básicos que apoyan la estrategia trazada, con el fin de crear valor a largo plazo, mejorando la calidad y productividad mediante el fomento de las potencialidades y el aprovechamiento de las capacidades. Al respecto Bastidas y Ripoll (2003) opinan que el CMI contempla la visión integral de la empresa y su estrategia, vinculando las cuatro perspectivas a través de relaciones causa-efecto; las medidas aplicadas en la perspectiva de aprendizaje y crecimiento facilitan o impulsan las medidas del resto de perspectivas; es decir que si los trabajadores están motivados y capacitados, realizarán adecuadamente las actividades y procesos que satisfarán a los clientes, y si los clientes están satisfechos se podrán obtener mejores resultados financieros.

Esta herramienta también ayuda a comunicar la estrategia a toda la organización al traducir la visión, en una declaración de intenciones, alineando el trabajo de todos los colaboradores de una organización, para facilitar que los objetivos de los empleados sean coherentes con los de la organización. Aun cuando su desarrollo e implementación debe adaptarse a la realidad concreta de cada organización, a su posicionamiento y estructura interna, éste debe producirse de forma ordenada, estructurada y lógica, pasando por cinco etapas:

- **Misión, visión y valores.** La misión es la declaración en donde se define el propósito principal de la empresa; responde a las preguntas ¿por qué y para qué existimos? ¿A donde queremos ir?; la visión constituye la meta de la empresa a largo plazo, respondiendo a la pregunta ¿Qué queremos ser?; y los valores son los principios de actuación que guían a una empresa.
- **Perspectivas.** Representan los diferentes ámbitos de actuación sobre los que la organización configurará su estrategia.
- **Objetivos y mapas estratégicos.** Los objetivos estratégicos son las directrices que influyen sobre la forma de actuar y deben concretarse en acciones o cambios medibles, encadenados en una serie de relaciones causa-efecto, en lo que se conoce como mapa estratégico que explica la historia de la estrategia, por medio de una representación gráfica.

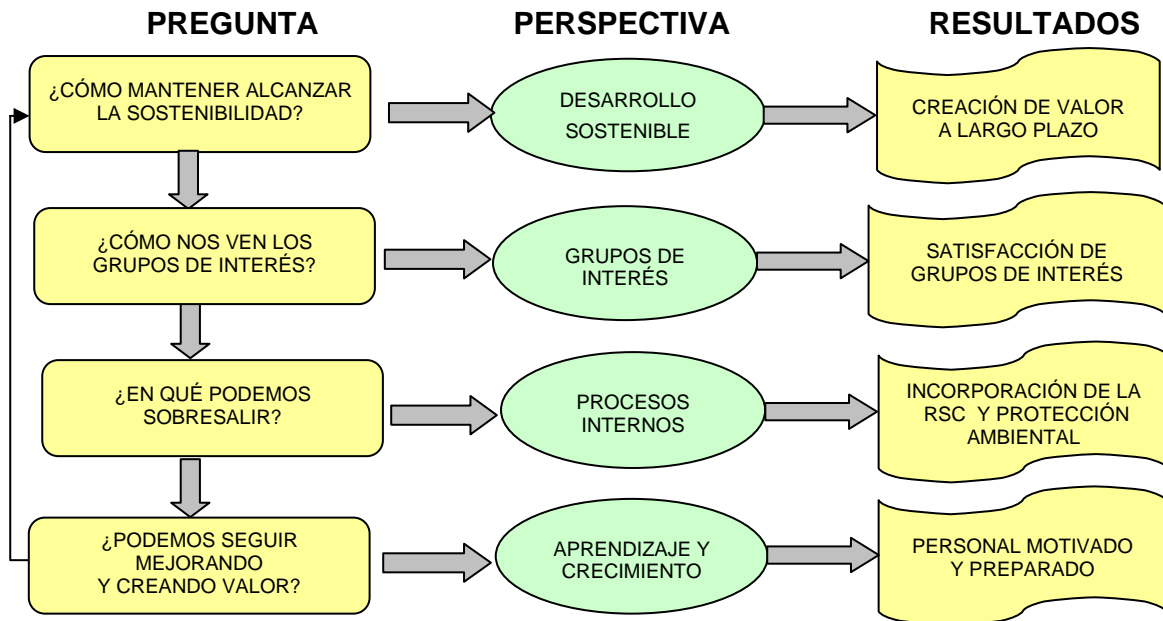
- **Indicadores y metas.** Los indicadores son estándares que se usan para evaluar y comunicar los resultados obtenidos, en comparación con los esperados; se derivan de los objetivos estratégicos y sirven para llevar a cabo el seguimiento y evaluación periódica de las variables clave que interesa controlar. Una meta es la representación cuantitativa de un indicador en algún momento futuro.
- **Iniciativas estratégicas.** Son los proyectos, actividades y acciones que se llevarán a cabo para alcanzar o sobrepasar las metas fijadas.

4. LA NECESIDAD DE UN NUEVO ENFOQUE

Al analizar los postulados fundamentales del CMI propuestos por Kaplan y Norton, teniendo en cuenta la creciente importancia que ha tomado para las organizaciones la gestión ambiental, y en la búsqueda de una herramienta que permita lograr mejoras sustanciales en su actuación global que, sin descuidar los resultados económico-financieros, incluya las repercusiones de su actividad en el entorno, nos propusimos diseñar un modelo de CMI que incorporara la variable ambiental de manera transversal en todas las perspectivas de actuación. Producto de este análisis, en la figura 1, presentamos un esquema respecto a la nueva propuesta para los planteamientos básicos del CMI que responde a este nuevo enfoque que parte de la redefinición hecha de las preguntas en torno a las que deben girar las perspectivas.

- Incorporar los retos de la RSC en la actuación empresarial nos condujo a reformular la anterior pregunta ¿cómo alcanzar el éxito financiero? por ¿cómo alcanzar y mantener la sostenibilidad? y, en consecuencia, a sustituir la perspectiva financiera por **desarrollo sostenible**, cuyo fin último sea la creación de un valor global a largo plazo en la triple cuenta de resultados.
- Buscando satisfacer las necesidades y expectativas del mayor número posible de grupos de interés cambiamos la anterior pregunta ¿cómo nos ven nuestros grupos de interés? por ¿cómo nos ven los clientes?, es decir que ampliamos el ámbito de acción de la perspectiva de clientes que pasa a ser perspectiva de **grupos de interés**.
- La pregunta ¿en qué podemos sobresalir? tiene plena vigencia en nuestro enfoque, así que la perspectiva **procesos internos** que se conserva sin cambios, sin olvidar que en ella se materializa la incorporación de los principios de la RSC y la protección ambiental.
- Preguntarnos si podemos seguir mejorando y creando valor, será lo que impulse el desarrollo de las competencias necesarias para asumir el reto planteado, por lo que tanto ésta pregunta como la definición de su correspondiente perspectiva: **aprendizaje y crecimiento**, se conservan para buscar mantener un personal motivado y preparado.

FIGURA 1
REDEFINICIÓN DE LOS PLANTEAMIENTOS BÁSICOS DEL CMI



5. MODELO DE CUADRO DE MANDO INTEGRAL PARA LA GESTIÓN AMBIENTAL

Aun cuando las implicaciones de integrar la variable ambiental en el modelo de gestión van a depender de la realidad particular de cada organización y de la estrategia ambiental que se decida adoptar, a continuación describimos, de manera general, cuáles son los principios fundamentales que se deben tener en cuenta al desarrollar cada una de las etapas de un modelo de CMI para la gestión ambiental.

5.1 Misión, visión y valores

Lograr la misión y la visión exige explicar qué hará la organización para establecer una diferencia sostenible en el mercado, seleccionando el conjunto de actividades en las que destacará para satisfacer el mayor número de grupos de interés posible. Por su parte, los valores, siendo los principios de actuación en los que ha de basarse la organización para garantizar el éxito de su estrategia, deben centrarse en: responsabilidad y compromiso, transparencia, excelencia y liderazgo, innovación, y conformidad legal.

5.2. Perspectivas

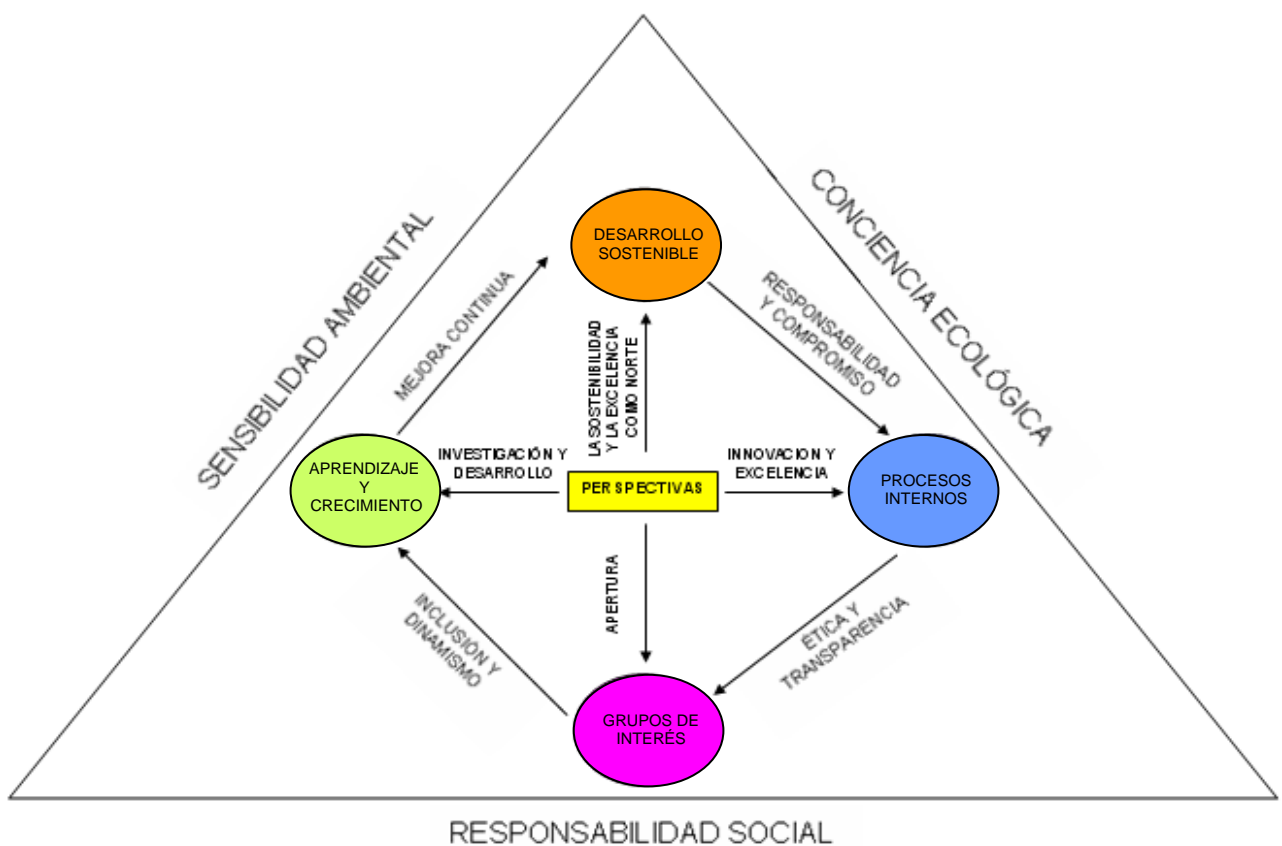
Corresponden a aquello que es necesario para lograr el alineamiento de todos los actores involucrados hacia la consecución de la estrategia, respondiendo a ¿qué o quiénes son los principales constituyentes necesarios para describirla? En la figura 2 hemos representado las cuatro perspectivas: desarrollo sostenible; grupos de interés; procesos internos y

aprendizaje y crecimiento; en ella se puede apreciar que su definición se fundamenta en la responsabilidad social, la sensibilidad ambiental y la conciencia ecológica.

La perspectiva de desarrollo sostenible tiene como norte alcanzar la sostenibilidad; la de grupos de interés busca la apertura para incluir en su propuesta de valor a la mayor cantidad de grupos de interés; procesos internos impulsa la innovación y excelencia; y en aprendizaje y crecimiento se promueve el fortalecimiento de las competencias basados en la investigación y el desarrollo.

Al analizar las relaciones de causalidad entre las cuatro perspectivas vemos que desarrollo sostenible y procesos internos están vinculadas a través de la responsabilidad y el compromiso; procesos internos y grupos de interés, con la transparencia; grupos de interés y aprendizaje y crecimiento por la inclusión y dinamismo; y aprendizaje y crecimiento con desarrollo sostenible, a través del proceso de mejora continua.

FIGURA 2
PERSPECTIVAS DEL CMI PARA LA GESTIÓN AMBIENTAL



5.3. Objetivos y mapas estratégicos

Aun cuando los objetivos estratégicos son individuales, específicos para cada organización, en la figura 3 presentamos los objetivos en los que, de manera general, consideramos debe centrarse la organización para guiar su estrategia. En esta figura hemos representado

relaciones causa-efecto entre los objetivos estratégicos, considerando que el éxito del sistema parte desde la base, de la perspectiva de aprendizaje y crecimiento, donde optimizar el capital intelectual, crear redes de conocimiento y crear sinergias y alianzas estratégicas será lo que conlleve a mejorar las comunicaciones, así como a impulsar la eco innovación y la ecoeficiencia.

Integrar la gestión ambiental y el concepto de desarrollo sostenible en la estrategia, permitirá internalizar los principios de precaución, el control de impactos y costes, contribuyendo también a aumentar la transparencia y credibilidad, mejorando la imagen y reputación empresarial. Así, el esfuerzo realizado para satisfacer las necesidades y expectativas de los grupos de interés, al incluir objetivos sociales en la estrategia comercial, generará un clima positivo que favorecerá el establecimiento de relaciones proactivas con los diferentes grupos de interés, lo que podría posicionar a la empresa como un referente en materia de medioambiente.

Las mejoras introducidas en aspectos relacionados con la salud, la seguridad y el medio ambiente permiten incrementar los niveles de calidad y competitividad, conduciendo a: la minimización de eventos adversos, la reducción de costes y el aprovechamiento de las oportunidades de negocio que brinda el mercado, y por ende a una mejora global en los resultados operacionales.

5.4. Indicadores y metas

Los indicadores sirven para llevar a cabo el seguimiento y la evaluación periódica de las variables clave que interesa controlar y posibilitan la visión de la empresa en sus aspectos estático y dinámico, en tanto que las metas, por ser la representación cuantitativa de un indicador en algún momento futuro, deben ser establecidas por los directivos de la organización, buscando alcanzar un salto positivo en los niveles de actuación.

Es decir que en las metas se habrán definido los resultados previstos que posteriormente deben ser comparados con los resultados obtenidos. Las posibles desviaciones que surjan entre ellos deberán ser evaluadas con el fin de definir las acciones a emprender; en caso de ser significativas, será necesario reorientar las actividades asociadas al indicador evaluado o ajustar las metas establecidas.

En la tabla 1, presentamos una propuesta de indicadores estratégicos organizados en torno a los objetivos estratégicos, teniendo en consideración los aspectos más relevantes que debe disponer la gerencia para medir la consecución y el avance de la estrategia.

La propuesta constituye un punto de referencia, ya que deberá ser adaptada a las particularidades de cada organización. En cuanto a las metas, estas deberán ser definidas en concordancia con los objetivos empresariales específicos.

FIGURA 3
MAPA ESTRATÉGICO DE LA GESTIÓN AMBIENTAL

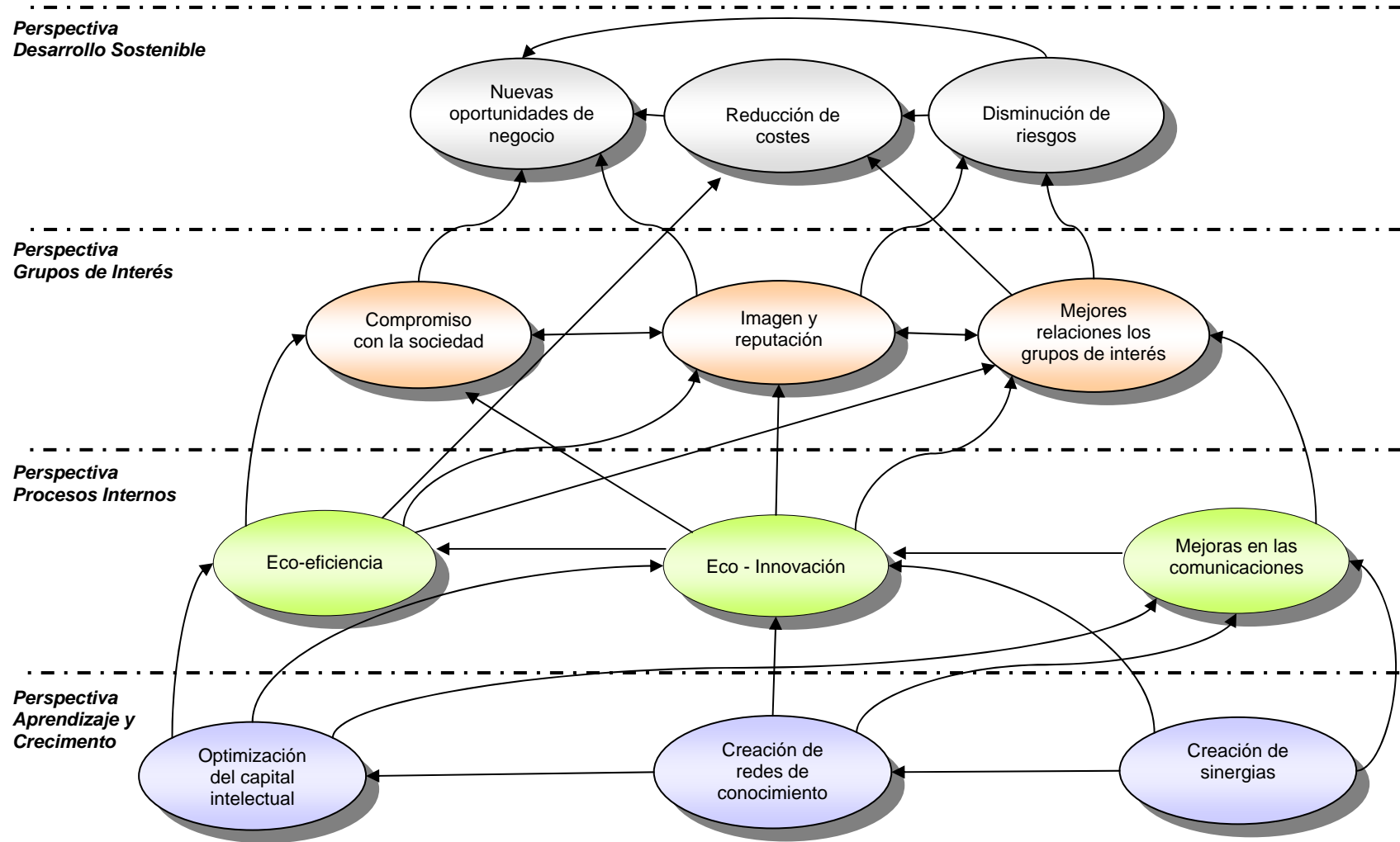


TABLA 1
INDICADORES ESTRATÉGICOS PARA LA GESTIÓN AMBIENTAL

PERSPECTIVA	OBJETIVO	INDICADOR
Desarrollo Sostenible	Nuevas oportunidades de negocio	Nuevas fuentes de ingresos
		Variación interanual de ingresos ambientales
	Reducción de costes	Variación interanual de costes ambientales
	Disminución de riesgos	Variación interanual en las tasas de siniestralidad
		Situaciones adversas atendidas a tiempo
		Variación en tasas de aseguramiento
Grupos de Interés	Compromiso con la sociedad	Proyectos e inversiones ambientales
		Programas de educación ambiental
	Mejores relaciones con los grupos de interés	Variación interanual de quejas y reclamaciones
		Variación interanual de sugerencias recibidas
	Imagen y Reputación	Premios, distinciones y reconocimientos
		Incremento en las solicitudes de empleo
Percepción y valoración en la comunidad		
Procesos Internos	Eco-eficiencia	Certificaciones
		Reducción en consumos, vertidos y residuos
	Eco-Innovación	Mejoras en los procesos
		Nuevos productos
		Nuevos proyectos
	Mejoras en las comunicaciones	Efectividad de los canales de comunicación
Variación interanual de visitas a la página web		
Aprendizaje y Crecimiento	Optimización del capital intelectual	Promociones del personal
		% del personal con formación en temas ambientales
		Nº de soluciones propuestas
	Creación de redes de conocimiento	Disponibilidad y accesibilidad de la información
		% del personal con acceso a la información intranet
		Percepción del personal respecto a la información
	Creación de sinergias	Nuevos proyectos conjuntos emprendidos
Sugerencias e iniciativas recibidas		

5.5. Iniciativas estratégicas

Siendo las acciones que se deben emprender para alcanzar o sobrepasar las metas fijadas, se asocian con los indicadores, por lo que a cada uno de ellos debe corresponder al menos una actividad para lograr los objetivos a los que se asocian, así que no deben existir indicadores sin iniciativas, ni iniciativas sin indicador; de presentarse este último caso, la actividad debe suprimirse toda vez que está consumiendo recursos sin aportar los beneficios esperados. Cada iniciativa puede contribuir al logro de uno o más objetivos ya que están destinadas a producir un cambio.

Como resultado del análisis de correspondencia entre objetivos, indicadores, metas e iniciativas preparamos la tabla 2 que resume las iniciativas estratégicas para cada perspectiva.

TABLA 2
INICIATIVAS ESTRATÉGICAS PARA LA GESTIÓN AMBIENTAL

PERSPECTIVA	INICIATIVA
Desarrollo Sostenible	<p>Estrechar vínculos con grupos de interés para detectar necesidades y oportunidades.</p> <p>Incorporar en los productos valores ambientales superiores a la competencia.</p> <p>Evaluación y seguimiento de oportunidades de financiación y mejora de ingresos.</p> <p>Incluir en la planificación estratégica proyecciones económico-financieras y cuantificación de riesgos.</p> <p>Selección y entrenamiento de profesionales que actúen en nuevas.</p> <p>Promover, preservar y defender la marca como activo estratégico.</p> <p>Implantación de medidas que permitan promover la salud, la protección del ser humano y del medio ambiente.</p> <p>Promover una estrecha relación con las comunidades potencialmente afectadas por las operaciones de la empresa.</p>
Grupos de interés	<p>Implantación de programas de salud, educación ambiental y acciones que promuevan el desarrollo sostenible.</p> <p>Fortalecimiento de las competencias y la innovación tecnológica.</p> <p>Internalización en los valores corporativos respecto de la garantía de cumplimiento de las exigencias legales y de estándares de salud, medio ambiente y seguridad.</p> <p>Implantación de programas, educación, sensibilización y concienciación.</p> <p>Implantación de canales y mecanismos de comunicación que consideren opiniones, sugerencias, quejas y reclamaciones de <i>grupos de interés</i>.</p>
Procesos Internos	<p>Incorporar en los productos valores relacionados con aspectos ambientales.</p> <p>Desarrollo y aplicación de tecnologías y procesos ecológicos.</p>

PERSPECTIVA	INICIATIVA
	<p>Implantación de programas y prácticas que estimulen la adopción de comportamientos seguros y de respeto al medio ambiente.</p> <p>Inversión en I+D+i.</p> <p>Suscripción de alianzas estratégicas para impulsar la posición de mercado y atraer inversiones.</p> <p>Implantación de mecanismos y procedimientos que permitan, de forma sistemática, identificar y evaluar eventos no deseados.</p> <p>Implantación de de mecanismos y procedimientos que permitan la identificación y el tratamiento de no conformidades.</p> <p>Adhesión a normas internacionales de certificación y sus actualizaciones.</p> <p>Promover procesos sistemáticos e interactivos de comunicación entre la empresa y sus grupos de interés.</p>
Aprendizaje y Crecimiento	<p>Fortalecimiento del valor de que las personas son imprescindibles para el éxito.</p> <p>Perfeccionamiento y consolidación de las prácticas de gestión y los instrumentos de identificación, selección, capacitación y retención de talentos y competencias.</p> <p>Implantación de tecnologías, mecanismos y canales de comunicación que permitan un adecuado intercambio de información entre los diferentes niveles jerárquicos.</p> <p>Fortalecimiento de las relaciones, aprovechando sinergias y alianzas productivas.</p> <p>Implantación de sistemas de información de amplio acceso que garanticen la confidencialidad pertinente a cada partícipe.</p> <p>Suscripción de alianzas estratégicas para impulsar la posición de mercado y atraer inversiones.</p> <p>Incorporación de procesos de evaluación de riesgo en todas las fases de los procesos y productos.</p>

6. CONCLUSIONES

Incorporar la variable ambiental en los procesos de toma de decisiones concede a la contabilidad un papel no sólo relevante sino muy amplio y extenso, contribuyendo a:

- Desarrollar actividades más ecológicas,
- Poner un mayor énfasis en la sostenibilidad,
- Internalizar los costes ambientales, y
- Establecer una adecuada comunicación con los diferentes grupos de interés.

De esta forma, con la introducción de medidas tanto financieras como no financieras, los nuevos sistemas desarrollados en el ámbito de la contabilidad de gestión van a facilitar la recogida y transmisión de información sobre las nuevas variables que, en el contexto que se está considerando, interesa gestionar.

Al objeto de materializar la incorporación del respeto al medio ambiente en la gestión empresarial, deben formularse planes a largo plazo que deberán centrarse, a corto plazo, en planes operativos, en la adopción de medidas encaminadas a paliar los efectos perjudiciales que pudiera originar la empresa para con el medio ambiente, y en el establecimiento de mecanismos de control e información.

Aun cuando la estrategia ambiental puede variar considerablemente de una empresa a otra, el compromiso ambiental siempre debe ser abordado sobre la base de un enfoque positivo en el que se asuma que es posible compatibilizar objetivos ecológicos y económicos para conseguir un beneficio común, por lo que comprometerse con un comportamiento social y ambientalmente responsable, hoy en día, se ha convertido en un requisito indispensable para la gestión empresarial.

Así pues, la internalización de la variable medioambiental y su integración en el sistema de gestión favorecen el aprovechamiento de las nuevas oportunidades que se presentan, apoyándose en sus fortalezas dando así un mayor impulso a su sostenibilidad; y en este contexto, el establecimiento de un cuadro de mando la gestión ambiental, constituye un medio eficiente para alcanzar mejoras en el desempeño, ofreciendo a su vez una oportunidad de que la contabilidad desempeñe un papel más activo en el proceso de mejora.

BIBLIOGRAFÍA

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA). (1996): *La Contabilidad de Gestión Medioambiental*. Contabilidad de Gestión, Documento No. 13. Madrid.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA). (2004): *Marco Conceptual de la Responsabilidad Social Corporativa*. Responsabilidad Social Corporativa, Documento Nº 1. Madrid.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN (AENOR). (2004): *Sistema de Gestión Medioambiental. Requisitos con Orientación para su Uso. ISO 14001:2004*. Madrid.

AYUSO, A. y RIPOLL, V. (2005): "El Estudio de Casos como Prototipo de la Investigación en Contabilidad de Gestión desde una Perspectiva Cualitativa", *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, Madrid.

BANEGAS, R.; NEVADA, D. y TEJADA, A. (2000): "El Cuadro de Mando como Instrumento de Control en la Gestión Social: Recursos Humanos y Medioambiente", *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, España. Nº 103. pp. 107-147. Madrid.

- BASTIDAS, E. y RIPOLL, V. (2003): "Una Aproximación a las Implicaciones del Cuadro de Mando Integral en las Organizaciones del Sector Público", *Compendium*, Nº 11. pp. 23-41.
- CRAWFOR, D. y SCALETTA, T. (2005): "The Balanced Scorecard and Corporate Social Aligning Values", *CMA Management*, Vol. 79, Nº 7. pp. 20-27.
- CRESPO, C. (2002): *Internalización de la Variable Medioambiental en la Gestión Empresarial: Respuesta Estratégica, Cambio Organizativo e Implicación en los Sistemas de Información Contable para la Gestión*. Tesis Doctoral. Universidad de Valencia – España.
- DESS, G. y LUMPKIN, G. (2003): *Dirección Estratégica. Creando Ventajas Competitivas*. Mc. Graw Hill. Madrid.
- EISENHARDT, K. (1989). "Building Theories from Case Study Research". *Academy of Management Review*. Vol. 14, Nº 4, pp. 532-550.
- EPSTEIN, M. y WISNER, P. (2001): "Using a Balanced Scorecard to Implement Sustainability", *Environmental Quality Management*, Vol. 11, Nº 2. pp. 1-10.
- GIMENO, J. (1996): "El Cuadro de Mando como Sistema Informativo para la Gestión Empresarial", *Partida Doble*, Nº 68. pp. 36-46.
- GRAY, R.; BEBBINGTON, J. y WALTERS, D. (1993): *Accounting for the Environment*. Paul Chapman. London.
- JOHNSON, S. (1998): "Identification and Selection of Environmental Performance Indicators: Application of the Balanced Scorecard Approach", *Corporate Environmental Strategy*, Vol. 5, Nº 4. pp. 34-41.
- LLENA, F. (1999): *La Contabilidad en la Interacción Empresa-Medioambiente. Su Contribución a la Gestión Medioambiental*. Universidad de Zaragoza. Tesis Doctoral.
- LÓPEZ, A. (2003): *La Gestión Estratégica y Medición*. Monografías AECA. Madrid.
- MILNE, M. (1996): "On Sustainability; Environment and Management Accounting", *Management Accounting Research*, Vol. 7, Nº 1. pp. 135-161.
- RYAN, B.; SCAPENS, R. y THEOBALD, M. (2004): *Metodología de la Investigación en Finanzas y Contabilidad*. Ediciones Deusto. Barcelona - España.
- TEJADA, A. (1999): "La Contabilidad y la Gestión Medioambiental", *Partida Doble*, Nº 102. pp. 60-87.
- TRULLENQUE, F. (2003): "Cómo transformar estratégicamente una organización: la gestión del cambio", *Estrategia Financiera*, Nº 194. pp. 26-32. Madrid.