

## **“Considerando el Trabajo Voluntario: una propuesta desde la Contabilidad Social”**

**Autor:**

Hauque, Sergio

**E-mail**

shauque@fce.unl.edu.ar

**Eje Temático**

Contabilidad y Tributación

### **A) INTRODUCCIÓN**

Hace ya varios siglos, aún antes que la Economía se conformara como ciencia, la Contabilidad ya proveía información a los comerciantes sobre los efectos económicos que causaban en su patrimonio las transacciones que realizaban. Dentro de todas las posibles formas que pudieron haber adoptado los sistemas de información de los entes privados sobre su desempeño en la gestión del valor económico, se generalizó la utilización de un esquema de partida doble sobre datos cuantitativos. Ese esquema sigue hoy siendo privilegiado dentro de los distintos sistemas informativos de las organizaciones, como medio central para conocer la actuación del ente y analizar la gestión del capital por parte de los administradores.

En la actualidad, es posible pensar en extender este sistema para intentar reflejar, no solo las variaciones patrimoniales de las organizaciones, sino también las repercusiones sociales generales de las acciones que llevan adelante esos entes, dentro de los distintos desarrollos de la llamada Contabilidad Social (entre otros Mook, 2007; Hauque, 2013). Las organizaciones dejan de ser simples funciones de producción maximizadoras de utilidades, para convertirse, desde otro punto de vista, en actores sociales aceptados o rechazados según resulten las consecuencias sociales de su actividad.

El desafío en este contexto es que los informes sobre el valor económico, puedan mantener su especificidad y sus ventajas, aun cuando deban brindar datos sobre stocks y flujos distintos a los que resultan de propiedad del ente que informa. Ni el hecho que se amplíe el horizonte sobre los titulares del valor económico a informar, ni la incorporación de bienes y recursos no tradicionales dentro de los capítulos económicos; deberían confundirnos. **Desde el punto de vista de los valores económicos sociales, las organizaciones deben informar sobre los stocks y flujos de valor económico creado y utilizado, de distintos titulares o propietarios, dentro de la frontera aceptada para cada momento histórico respecto de la extensión y reconocimiento de los valores útiles.**

En distintos niveles, las distintas ramas más difundidas de la Contabilidad suponen en su base una relación biunívoca de propiedad entre entes o unidades institucionales y sus patrimonios, compuestos por activos y pasivos, conforme el ordenamiento jurídico. Son las transacciones que llevan adelante estos agentes dentro del mercado las que producen flujos que alteran los stocks iniciales y van afectándolos a lo largo del tiempo. **Todo hecho que se aparte de este esquema y que intente ser reflejado por alguno de estos segmentos contables pondrá en tensión a las reglas de registro existentes. Los recursos y bienes sin propietario jurídico determinado, los procesos productivos naturales, el patrimonio de entes colectivos considerado como activo de otros entes y las alteraciones del valor económico producidas sin que existan transacciones formales de mercado entre distintos agentes económicos, siempre resultarán problemas de difícil solución dentro de los esquemas tradicionales de la Contabilidad.**

La respuesta más significativa, especialmente de la Contabilidad Microeconómica Tradicional a los embates críticos relacionados con los efectos sociales de las acciones de los entes ha sido la conformación del llamado Estado del Valor Agregado. Se intenta reflejar la forma en que una organización genera valor económico a través de sus actividades mostrando cómo ese valor es distribuido entre todos los que intervinieron en su formación (Gorosito et al, 1997). El EVA se ha mostrado especialmente poco útil para los casos de entes que no obtienen sus ingresos a través de ventas realizadas en el mercado con precios significativos (Hauque y otros, 2013). Aquí resulta imposible calcular el valor agregado a través de la tradicional resta entre el valor total de las ventas menos el valor de los insumos utilizados. Es el caso que en Macrocontabilidad se denomina “producción no de mercado” y que genera amplios disensos en los intentos de definir un modelo de EVA que cuantifique correctamente las acciones de producción y las diferencias de las de distribución secundaria del ingreso (Cfr. Nagal, 2012).

Hemos planteado en Hauque, 2013 un esbozo de una posible propuesta integradora para producir información sobre el “valor compartido” absoluto, que abarque especialmente a los valores económicos no transados en el mercado. Es interesante destacar las semejanzas que existen entre esta propuesta con los esquemas del “Enhanced Value Added Statement” (Mook, 2007) y de la “Environmental Equity Account” (Matthews, 2001), que intentan integrar algunas externalidades a los datos de la Contabilidad tradicional para generar información más útil para la sociedad.

Es en los casos de organizaciones sin fines de lucro donde deben mostrarse más evidentemente la utilidad de los esquemas propuestos para la Contabilidad Social. Las reglas de la Contabilidad más tradicional no ayudan demasiado, ya que casi todos los procesos de formación de valor económico de estos entes no pasan por el mercado. **El caso más significativo es el del trabajo voluntario que se desarrolla en estas organizaciones.** A pesar de que no existe transacción alguna realizada a través del mercado y que el trabajo voluntario no es comprado o vendido con contrapartida en remuneración alguna, su capacidad generadora de valor económico no puede ignorarse. En Contabilidad Social debemos “imputar” un precio estimado para este trabajo, ya que rechazamos de plano considerar que lo que no pasa por el mercado no tiene valor. Recordemos que la definición de producción económica no está condicionada a la existencia de mercados, ya que hay producción en un sentido amplio “cada vez que existe un aumento de utilidad en los bienes anteriormente existentes, mediante la labor coordinada de los factores o agentes de la producción”. (Di Fenizio, 1958: 222).

## B) ANALISIS COMPARADO DE NORMAS CONTABLES

## XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas

*“Conocimiento e Innovación en la FCE”*

Más allá de las limitaciones de la Contabilidad tradicional, en los últimos tiempos, algunos sistemas de normas contables han avanzado en el reconocimiento de estos casos especiales de “non exchange transactions” dentro de los informes contables de uso externo, con diferentes propuestas para su reconocimiento, valuación y exposición. Cinco ejemplos son:

- En el campo de la Contabilidad Privada el Statement of Financial Accounting Standards No. 116 “Accounting for Contributions Received and Contributions Made” de Junio de 1993 vigente en Estados Unidos de Norteamérica. Según dicha norma, dentro de ciertas razonables condiciones, se exige el reconocimiento del valor de los servicios recibidos en donación dentro de los estados financieros.

*“Contributed Services*

9. Contributions of services shall be recognized if the services received (a) create or enhance nonfinancial assets or (b) require specialized skills, are provided by individuals possessing those skills, and would typically need to be purchased if not provided by donation. Services requiring specialized skills are provided by accountants, architects, carpenters, doctors, electricians, lawyers, nurses, plumbers, teachers, and other professionals and craftsmen. Contributed services and promises to give services that do not meet the above criteria shall not be recognized. (Las donaciones de servicios deben ser reconocidas, si los servicios recibidos a) crean o amplían activos no financieros o b) implican habilidades específicas, son provistos por individuos que poseen esas habilidades, y deberían ser comprados si no fueran provistos por donación. Los servicios que requieren habilidades especiales son los provistos por contadores, arquitectos, carpinteros, doctores, electricistas, abogados, enfermeras, plomeros, maestros y otros profesionales y poseedores de oficios. Los servicios donados y promesas de donar servicios que no cumplan con estos criterios, no deben ser reconocidos)

10. An entity that receives contributed services shall describe the programs or activities for which those services were used, including the nature and extent of contributed services received for the period and the amount recognized as revenues for the period. Entities are encouraged to disclose the fair value of contributed services received but not recognized as revenues if that is practicable. (Los entes que reciben servicios donados deben describir los programas de actividades para los que esos servicios fueron usados, incluyendo la naturaleza y extensión de los servicios recibidos en donación por el período y la cantidad reconocida como recursos en el período. Se recomienda a los entes que el informen el valor razonable de los servicios recibidos en donación pero no reconocidos como recursos, si eso es posible – La traducción es propia)”

- La Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público Nro. 23 de Diciembre de 2006 sobre “non exchange transactions”, en la que se acepta la posibilidad del reconocimiento de las donaciones recibidas en servicios, sin que resulte obligatoria<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Destaquemos que el autor sostiene la identidad básica entre los lineamientos contables para distintos tipos de entes, sean estos públicos o privados. Del mismo modo, considera necesario el

## XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas

*“Conocimiento e Innovación en la FCE”**“Servicios en especie*

98. Una entidad puede reconocer los servicios en especie como un ingreso y como un activo, pero no está obligada a ello.

99. Los servicios en especie son servicios suministrados por individuos a entidades del sector público en una transacción sin contraprestación. Estos servicios cumplen la definición de activo porque la entidad controla un recurso del cual se espera que fluyan a la entidad beneficios económicos o un potencial servicio futuros. Estos activos son, sin embargo, inmediatamente consumidos y se reconoce también una transacción de igual valor para reflejar el consumo de dichos servicios en especie. Por ejemplo, una escuela pública que recibe servicios voluntarios de asesores de profesores, cuyo valor razonable puede medirse con fiabilidad, puede reconocer un incremento en un activo y un ingreso, y una disminución en un activo y un gasto. En muchos casos, la entidad reconocerá un gasto por el consumo de los servicios en especie. Sin embargo, los servicios en especie pueden utilizarse también para construir un activo, en cuyo caso el importe reconocido con respecto a los servicios en especie se incluye en el costo del activo que se está construyendo.

100. Las entidades del sector público pueden ser receptoras de servicios en especie según planes voluntarios o no voluntarios operados en el interés público. Por ejemplo: (a) asistencia técnica de otros gobiernos u organizaciones internacionales; (b) personas convictas por infracciones pueden ser requeridas a realizar servicios a la comunidad para una entidad del sector público; (c) los hospitales públicos pueden recibir los servicios de voluntarios; (d) las escuelas públicas pueden recibir servicios voluntarios de padres como asesores de profesores o como miembros del consejo; y (e) los gobiernos locales pueden recibir los servicios de bomberos voluntarios.

101. Algunos servicios en especie no cumplen la definición de activo porque la entidad no tiene control suficiente sobre los servicios prestados. En otras circunstancias, la entidad puede tener control sobre los servicios en especie, pero puede no ser capaz de medirlos con fiabilidad, y así no cumplir los criterios para el reconocimiento como activo. Las entidades pueden, sin embargo, ser capaces de medir el valor razonable de ciertos servicios en especie, tales como servicios profesionales u otros servicios en especie que, de una u otra forma, están fácilmente disponibles en los mercados nacionales o internacionales. Cuando se determina el valor razonable de los tipos de servicios en especie descritos en el párrafo 100, la entidad puede concluir que el valor de los servicios no es significativo. En muchos casos, los servicios en especie se prestan por personas con poca o ninguna formación y son fundamentalmente diferentes de los servicios que la entidad hubiera adquirido si los servicios en especie no estuvieran disponibles.

102. Debido a las muchas incertidumbres que rodean a los servicios en especie, incluyendo la capacidad de ejercer el control sobre los servicios y la medición de su valor razonable, esta Norma no requiere el reconocimiento de los mismos. El párrafo 108, sin embargo, recomienda revelar información sobre la naturaleza y tipo de servicios en especie recibidos durante el periodo sobre el que se informa. Como para todas las informaciones a revelar, las relacionadas con los servicios en especie se realizarán sólo si son significativas. Para algunas entidades del sector público, los servicios prestados por voluntarios no son significativos en importe, pero lo son por su naturaleza.

---

acercamiento entre los esquema macro y microcontables. (Cfr. entre otros Hauque y Di Russo, 2012)

---

## XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas

*“Conocimiento e Innovación en la FCE”*

103. Al desarrollar una política contable para tratar una clase de servicios en especie, deberían considerarse varios factores, incluyendo los efectos de dichos servicios en especie en la posición financiera, rendimiento y flujos de efectivo de la entidad. La medida en que una entidad depende de una clase de servicios en especie para cumplir sus objetivos, puede influir en la política contable que desarrolle una entidad con respecto al reconocimiento de activos. Por ejemplo, una entidad que dependa de una clase de servicios en especie para cumplir sus objetivos, puede ser más probable que reconozca aquellos servicios en especie que cumplen la definición de un activo y satisfacen los criterios de reconocimiento. Al determinar si reconocer una clase de servicios en especie, también se consideran las prácticas de entidades similares que operan en un entorno similar.

...

108 Se aconseja a las entidades que revelen la naturaleza y tipo de las principales clases de servicios en especie recibidos, incluyendo aquellos no reconocidos. La medida en que una entidad sea dependiente de una clase de servicios en especie determinará la información a revelar que haga con respecto a dicha clase”

- El Boletín Técnico Nro. 63 del Colegio de Contadores de Chile actualmente derogado por la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Contabilidad en ese país, proponía una solución más o menos cercana a la de la norma de Estados Unidos de Norteamérica<sup>2</sup>.

“Punto 12 e. Si se trata de donaciones recibidas mediante la prestación de servicios necesarios a la institución y siempre que éstos creen o aumenten el valor de los activos, o se trate de servicios que requieran de conocimientos especiales y sean prestados por personas que posean estos conocimientos, deberán ser reconocidos de acuerdo a lo indicado en el párrafo 13. Si no cumplen con estos requisitos no precede su reconocimiento y sólo deben ser informados en notas explicativas.

13. La valorización de los activos o servicios recibidos en donación debe hacerse siguiendo el criterio de valorización indicado en el Boletín Técnico "Adquisición o Enajenación de Bienes en Transacciones no Monetarias". Para esto, se deberá considerar el valor económico de los activos o servicios que se reciben. Un buen exponente del valor económico puede ser el valor de mercado. Si se carece de éste, puede ser el valor utilizado en transacciones de activos similares o determinados por tasaciones técnicas independientes efectuadas por expertos,....”

- En España, el Real Decreto 1491/2011, del 24 de octubre de 2011, por el que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines

---

<sup>2</sup> Nos encontramos aquí ante un ejemplo en el que la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera dejó una laguna que no existía previamente según las normas contables vigentes antes de su adopción.

---

 XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas
 

---

*“Conocimiento e Innovación en la FCE”*

lucrativos y el modelo de plan de actuación de esas entidades<sup>3</sup>, definió el tratamiento para los servicios recibidos sin contraprestación en su norma Novena Punto 4.4, con una aclaración especial en la parte expositiva del Decreto. Aquí la norma acepta el registro de los servicios recibidos sin contraprestación, haciendo excepción del caso del trabajo voluntario definido como aquel trabajo gratuito que se realiza no profesionalmente.

“Norma 9na...

#### 4.4. Servicios recibidos sin contraprestación.

La entidad reconocerá en la cuenta de resultados un gasto de acuerdo con su naturaleza y un ingreso en concepto de subvención/donación por la mejor estimación del valor razonable del servicio recibido”

En la porción expositiva de la norma, se incluye esta aclaración:

“También cabe precisar que en relación con el tratamiento contable de las ayudas no monetarias recibidas y, en particular, de las prestaciones de servicios, se concluyó que no podían calificarse como tales las que prestase el voluntariado, es decir, las personas físicas que de forma altruista colaboren con la entidad desempeñando un trabajo ajeno al ejercicio de su actividad empresarial o profesional.”

- El Financial Reporting Standard FRS 102 aplicable en el Reino Unido y la República de Irlanda emitido en Marzo de 2013 y con vigencia a partir de 2015, que acepta el reconocimiento de este tipo de servicios recibidos sin contraprestación cuando puedan ser cuantificados razonablemente.

“PBE34.72 Donations of services that can be reasonably quantified will usually result in the recognition of income and an expense. An asset will be recognised only when those services are used for the production of an asset and the services received will be capitalised as part of the cost of that asset. (Las donaciones de servicios que puedan ser razonablemente cuantificadas, determinarán generalmente el reconocimiento de un recurso y un costo. Se reconocerá un activo solo cuando esos servicios son utilizados para la producción de ese activo, y los servicios recibidos se capitalicen como parte del costo de ese activo

PBE34.73 An entity shall measure incoming resources from non-exchange transactions as follows:

(a) Donated services and facilities, that would otherwise have been purchased, shall be measured at the value to the entity.

(b) All other incoming resources from non-exchange transactions shall be measured at the fair value of the resources received or receivable.

(Un ente valorará los recursos obtenidos por transacciones sin contraprestación de la siguiente manera: a) Los servicios donados que de otra manera hubieran debido comprarse, se deben valorar a su valor para el ente. b) El resto de los recursos obtenidos por transacciones sin contraprestación deberán medirse al valor justo de los recursos recibidos)

Disclosure

---

<sup>3</sup> Publicado en el Boletín Oficial del Estado Español del Jueves 24 de noviembre de 2011

## XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas

*“Conocimiento e Innovación en la FCE”*

PBE34.74 An entity shall disclose the following:

- (a) the nature and amounts of resources receivable from non-exchange transactions recognised in the financial statements;
- (b) any unfulfilled conditions or other contingencies attaching to resources from non-exchange transactions that have not been recognised in income; and
- (c) an indication of other forms of resources from non-exchange transactions from which the entity has benefited.

(Un ente deberá exponer lo siguiente: a) la naturaleza y el monto de los recursos recibidos por transacciones sin contraprestación reconocidos en los estados contables b) las condiciones no cumplidas o contingencias relacionadas con los recursos provenientes de transacciones sin contraprestación que no hayan sido reconocidos en los recursos; y c) una enunciación de otras formas de recursos provenientes de transacciones sin contraprestación que beneficiaron al ente)”

Más allá de todos los antecedentes comparados existentes, las normas contables argentinas no incluyen un apartado específico respecto del reconocimiento y métodos de valuación de las donaciones recibidas de servicios, dejando demasiado abierto a la interpretación un tema que en nuestra opinión merece un tratamiento detallado.

La Resolución Técnica Nro. 11, al referirse a aspectos de exposición, reconoce la incorporación de las donaciones entre los recursos, pero claramente direccionadas al caso de bienes.

En esa misma sintonía, la Resolución Técnica Nro. 17 solo trata el tema de donaciones al hablar de la incorporación de bienes al patrimonio de los entes en su Segunda Parte Punto 4.2.3. “Bienes incorporados por aportes y donaciones”<sup>4</sup>

Sorprende a priori que no se encuentren referencias específicas sobre el tema en las Normas Internacionales de Información Financiera. Sin embargo, una característica general de este conjunto normativo es concentrarse en el ámbito de las Exchange transactions, dejando de lado en la regulación a las Non Exchange transactions.

“Key differences between IPSAS and IFRS...

...Exchange vs non-exchange transactions

Non-exchange transactions are those transactions where an entity either receives value from another entity without directly giving approximately equal value in exchange, or gives value to another entity without directly receiving approximately equal value in exchange. Within the public sector non-exchange transactions are prevalent. **IPSAS provides principles to guide the measurement and recognition of non-exchange transactions, whereas IFRS is generally silent on the matter**” (Ernst and Young, 2013 – El destacado es nuestro)

(Diferencias fundamentales entre IFRS e IPSAS

... Transacciones con y sin contraprestación

Las transacciones sin contraprestación son las transacciones en las que un ente recibe valor de otro ente sin entregar directamente un valor aproximadamente igual en

<sup>4</sup> El escueto párrafo dice: “La medición original de estos bienes se efectuará a sus valores corrientes a la fecha de incorporación”.

---

**XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas*****“Conocimiento e Innovación en la FCE”***

cambio, o entrega valor a otro ente sin recibir directamente un valor aproximadamente igual en cambio. Dentro del Sector Público, las transacciones sin contraprestación prevalecen. Los IPSAS brindan principios para guiar el reconocimiento y medición de estas transacciones sin contraprestación, mientras que los IFRS se mantienen generalmente silenciosos sobre el tema) (La traducción es nuestra)

### C) A MANERA DE CONCLUSIÓN Y DE PRELUDIO PARA NUEVOS DESARROLLOS

Resulta necesario en nuestra opinión, que las normas contables argentinas e internacionales dejen claramente explícito en su letra y en su espíritu, el tratamiento que merecen los servicios recibidos como “non exchange transactions”, tanto sea para organizaciones con o sin fines de lucro. En estos casos, se deberá analizar el reconocimiento de este tipo de servicios, tanto sean recibidos como entregados, más allá de si afectan o no el patrimonio de los entes que realizan los informes.

Siempre estuvimos acostumbrados a reconocer este tipo de operaciones, aún en los entes con fines de lucro, cuando se referían a bienes tangibles. Nada nos impide extender estas consideraciones a los servicios en nuestra realidad. El mundo ha cambiado mucho. Hace ya tiempo que hablamos normalmente de exportaciones de servicios y de servicios de capital, conceptos que resultaban difíciles de comprender durante el Siglo XX.

Las normas deben exigir el reconocimiento de estos flujos de servicios prestados con valor económico, sin preocuparse porque a priori se observe que una partida de recursos se compensa totalmente en términos cuantitativos con una partida de costos en sus efectos sobre resultados. Hace ya mucho tiempo que los contadores sabemos que no debemos compensar partidas acreedoras con deudoras, aunque tengan valores iguales, porque estamos sustrayendo información para los usuarios de los estados contables.

Quizás el neto del Estado de Recursos y Gastos no se vea afectado por la incorporación de estos flujos, pero seguramente alterará los cálculos de rentabilidades sobre costos y esencialmente la conformación del Estado de Valor Agregado. En efecto, este reconocimiento tiene un efecto central en el Estado de Valor Agregado, ya que permite reconocer el factor trabajo en procesos productivos que de otro modo hubieran quedado totalmente ocultos para el sistema contable, mucho más allá de que ese factor trabajo haya o no sido contratado en el mercado y retribuido<sup>5</sup>.

El reconocimiento de Activos por estos servicios resulta otro aspecto distinto del problema, que necesita un estudio particular. Sin embargo, así como nunca creímos que la aparente existencia de una “Exchange transaction” avala totalmente cualquier valor para un activo; del mismo modo entendemos que una “Non Exchange Transaction” puede, dentro de ciertas condiciones, resultar la base de valoración implícita de cualquier activo de un ente.

A partir de los desarrollos de la Contabilidad Social y del Sector Público se ha entendido la necesidad de regular estos aspectos de las relaciones económicas que resultan muy significativos

---

<sup>5</sup> Se abre además la discusión sobre los efectos de este reconocimiento y exposición en las relaciones laborales de los entes y en su importante carga parafiscal de tributos sobre el salario. Este análisis debe ser realizado especialmente en un marco del Derecho Laboral en el que los derechos de los trabajadores son irrenunciables y en el que los servicios prestados suponen una remuneración mínima y un importante conjunto de derechos.

# XI

# Jornadas DE INVESTIGACIÓN

FCE-UNL

19 y 20 de Noviembre

FCE

UNL

**XI Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas**

*“Conocimiento e Innovación en la FCE”*

en las organizaciones sin fines de lucro. En este caso se observa en las normas relevadas un flujo y un reflujo de influencias entre los desarrollos de la Contabilidad Social y las normas de la Contabilidad Tradicional: una muestra más de que no resultan incompatibles, sino claramente complementarias dentro de una única disciplina.

BIBLIOGRAFIA

- Di Fenizio Ferdinando (1958) *Economía Política*. Traducción de Fabián Estape. Segunda Edición. Barcelona: Bosch.
- Ernst and Young (2013) A snapshot of GAAP differences between IPSAS and IFRS, April 2013 disponible en [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IPSAS\\_vs\\_IFRS/\\$File/IPSASvsIFRS.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/IPSAS_vs_IFRS/$File/IPSASvsIFRS.pdf).
- Fregonesi, M. (2009) Investimentos socioambientais na demonstração do valor adicionado: formação ou distribuição do valor adicionado? São Paulo. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de PósGraduação em Controladoria e Contabilidade.
- Gorosito, S. M, & Curto, L. (1997). El Estado del Valor Agregado. *FACES*, 3 (4). p. 153-163 Disponible en [http://nulan.mdp.edu.ar/49/1/FACES\\_n4\\_153-163.pdf](http://nulan.mdp.edu.ar/49/1/FACES_n4_153-163.pdf) (último acceso 02 de septiembre 2013)
- Hauque S, (2013) Propuesta de Informe Contable alternativo al Estado de Valor Agregado. *Anales de las XXXIV Jornadas Universitarias de Contabilidad*, Santa Fe
- Hauque S., Rabasedas L. y Del Barco A. (2013) Análisis de casos publicados del Indicador EC1 del GRI en entes sin fines de lucro. Efectos de la vigencia de la RT 36. *Anales de las XXXIV Jornadas Universitarias de Contabilidad*, Santa Fe.
- Hauque Sergio y Di Russo Leila (2012) "La Contabilidad Social y Ambiental como contenido integrador de las distintas ramas de la Contabilidad" en *Anales de las XXXIII Jornadas Universitarias de Contabilidad*, Tucumán.
- Mathews, M. R.; Lockhart, J. A. (2001) "The use of an environmental equity account to internalize externalities" ISBN No: 1 85449 511 9 Aston Business School Research Papers, Febrero.
- Mattessich Richard. (2002) *Contabilidad y Métodos Analíticos Medición y Proyección del Ingreso y la Riqueza en la Macroeconomía y la Microeconomía*. Buenos Aires. La Ley.
- Mook, Laurie Ingrid. (2007) *Social and environmental accounting: The expanded value added statement*, Tesis Doctoral, Doctor of Philosophy, Department of Adult Education and Counselling Psychology, University of Toronto.
- Nagai, C. (2012) *A demonstracao do valor adicionado como instrumento de transparencia en las entidades del tercer sector*. Tesis doctoral, Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, Sao Paulo.