

Contabilidad para sostenibilidad: Fundamentos teóricos y desafíos en la integración de criterios ASG en la información financiera

Accounting for Sustainability: Theoretical Foundations and Challenges for Integrating ESG Criteria into Financial Reporting

DOI: 10.33110/inceptum.v20i39.505

(Recibido: 01/10/2025; Aceptado: 04/12/2025)

Marcela Figueroa Aguilar^{1*}

José Luis Garcidueñas Figueroa²

Resumen.

Este artículo explora los fundamentos teóricos y desafíos actuales que enfrenta la contabilidad para incorporar criterios ambientales, sociales y de gobernanza (ASG) en los sistemas de información financiera. Con una revisión bibliográfica crítica, se examinan las limitaciones de la contabilidad tradicional, el surgimiento de la contabilidad social y medioambiental, y las principales teorías que sustentan la evolución hacia modelos contables sostenibles. Asimismo, se analizan los marcos normativos internacionales que guían la elaboración de reportes de sostenibilidad y los debates contemporáneos sobre su legitimidad, alcance y medición. Finalmente, se discuten los desafíos epistemológicos, técnicos y regulatorios que implican este cambio paradigmático, subrayando la necesidad de integrar la sostenibilidad como un eje estructural en la disciplina contable. La revisión evidencia la transformación de la contabilidad hacia modelos ASG, avances normativos globales, tensiones en medición y comparabilidad, riesgo de divulgaciones simbólicas y vacíos en la integración con los ODS y marcos conceptuales emergentes.

Palabras Clave: Contabilidad sostenible, Criterios ASG, Información financiera, Sostenibilidad, Teoría contable.

1 Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas, Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, Michoacán, México. <https://orcid.org/0000-0002-4430-8459>. marcela.figueroa@umich.mx.

2 Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas, Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, Michoacán, México. <https://orcid.org/0000-0002-3340-846X>. jose.garcidueñas@umich.mx.

*Autor de Correspondencia: Marcela, Figueroa Aguilar. marcela.figueroa@umich.mx.



Abstract.

This article explores the theoretical foundations and current challenges facing accounting in incorporating environmental, social, and governance (ESG) criteria into financial reporting systems. Through a critical review of the literature, it examines the limitations of traditional accounting, the emergence of social and environmental accounting, and the main theories underpinning the evolution toward sustainable accounting models. It also analyzes the international regulatory frameworks that guide the preparation of sustainability reports and contemporary debates on their legitimacy, scope, and measurement. Finally, it discusses the epistemological, technical, and regulatory challenges involved in this paradigm shift, underscoring the need to integrate sustainability as a structural axis in the accounting discipline. The review highlights the transformation of accounting towards ESG models, global regulatory advances, tensions in measurement and comparability, the risk of symbolic disclosures, and gaps in integration with the SDGs and emerging conceptual frameworks.

Keywords: Accounting theory, ESG criteria, Financial information, Sustainability. Sustainable accounting.

Código JEL: M00, M14, M21

Introducción

En las últimas décadas, la discusión sobre sostenibilidad ha dejado de ser un tema periférico para convertirse en un eje central de las políticas públicas, la gestión empresarial y la investigación académica. Los desafíos globales vinculados al cambio climático, la pérdida de biodiversidad, la desigualdad social y la gobernanza deficiente han generado una creciente presión sobre los sistemas económicos y, por extensión, sobre las disciplinas que los acompañan, entre ellas la contabilidad. Históricamente, la contabilidad se ha desarrollado como una técnica destinada a registrar, clasificar y comunicar información financiera útil para la toma de decisiones económicas y para la rendición de cuentas ante los diferentes usuarios de la información. Sin embargo, este enfoque tradicional presenta limitaciones importantes cuando se enfrentan a los problemas complejos del desarrollo sostenible, en los que intervienen variables ambientales, sociales y éticas que no se traducen directamente en valores monetarios ni en transacciones de mercado.

En este contexto, la noción de contabilidad para la sostenibilidad ha emergido como un campo teórico y práctico en expansión. Este concepto propone ampliar el alcance de la contabilidad más allá de los estados financieros tradicionales, incorporando información sobre los impactos y contribuciones de las organizaciones en dimensiones ambientales, sociales y de gobernanza (ASG). A diferencia de los informes financieros clásicos, que priorizan la medición de flujos económicos pasados y presentes, la contabilidad sostenible busca capturar elementos cualitativos y cuantitativos relacionados con el desempeño sostenible de las entidades. Se trata, en suma, de un cambio de paradigma que implica repensar las bases conceptuales, normativas y epistemológicas de la disciplina contable (Gray, 2010).

Uno de los principales motores de esa transformación ha sido la presión ejercida por actores externos, como organismos internacionales, inversionistas institucionales, organizaciones de la sociedad civil y consumidores conscientes. Estos grupos demandan cada

vez con mayor fuerza información clara, verificable y comparable sobre cómo las empresas y organizaciones contribuye o afectan el desarrollo sostenible. Como respuesta, han surgido múltiples marcos de reporte no financiero, tales como la *Global Reporting Initiative* (GRI), los estándares de *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB), y más recientemente los *ISSB Standards* promovidos por la Fundación Internacional de Normas de Información Financiera (*IFRS Foundation*). Estos marcos han impulsado una convergencia progresiva entre la información financiera tradicional y la información de sostenibilidad, generando un debate profundo sobre el papel de la contabilidad en este proceso (*IFRS Foundation, 2023*).

No obstante, la integración efectiva de criterios (ASG) en la contabilidad enfrenta obstáculos significativos. Por un lado, existe una tensión epistemológica entre el enfoque positivista y monetario de la contabilidad financiera tradicional y la naturaleza compleja, multidimensional y en ocasiones cualitativa de la información sostenible. Por otro lado, las normas contables y los marcos regulatorios internacionales todavía se encuentran en un proceso de armonización, lo que genera diversidad de enfoques, indicadores y niveles de obligatoriedad. Además, las prácticas corporativas no siempre reflejan compromisos reales con la sostenibilidad, dando lugar en algunos casos a fenómenos de *greenwashing* contable, en los que la divulgación de información se utiliza estratégicamente para mejorar la imagen institucional sin modificar sustancialmente las operaciones o impactos (*Milne y Gray, 2013*).

En el ámbito académico, la contabilidad sostenible constituye un terreno fértil para el desarrollo de nuevos enfoques teóricos y metodológicos. Diversas corrientes, como la teoría de los *stakeholders* (*Freeman, 1984*), la teoría institucional (*DiMaggio & Powell, 1983*), la teoría de la legitimidad (*Suchman, 1995*) y la teoría crítica contable (*Tinker, 1985*), ofrecen marcos analíticos valiosos para comprender las motivaciones, presiones y transformaciones que llevan a las organizaciones a adoptar prácticas de reporte ASG. Asimismo, la reflexión crítica sobre la función social de la contabilidad ante la posibilidad de replantear su papel no sólo como técnica de medición, sino como instrumento del cambio institucional y desarrollo sostenible.

En este artículo se propone realizar un análisis teórico amplio sobre la contabilidad para la sostenibilidad, poniendo énfasis en los fundamentos conceptuales que sustentan la integración de los criterios ASG en la información contable. Se busca, por un lado, identificar las limitaciones estructurales de la contabilidad financiera para abordar problemáticas ambientales y sociales; y por otro, examinar las principales corrientes teóricas que explican la evolución de la disciplina frente a estos nuevos desafíos. Igualmente, se analizan los marcos normativos internacionales que han contribuido a dar forma a los reportes de sostenibilidad y las tensiones que surgen entre regulación, práctica empresarial y teoría contable.

En síntesis, la introducción de la sostenibilidad en la contabilidad no representa únicamente la adición de nuevos indicadores o reportes, sino la reconfiguración profunda de los objetivos, supuestos y límites de la disciplina. Por ello, comprender sus fundamentos teóricos es una condición indispensable para avanzar hacia modelos contables que respondan a las exigencias de un mundo en transformación y que contribuyan activamente en la construcción de sociedades más justas, sostenibles y transparentes.

1. Antecedentes.

En esta sección, con base en la revisión de la evidencia empírica y estadística, se debe describir el origen, evolución y situación actual del objeto de estudio. La evidencia empírica y estadística permite identificar vacíos, contradicciones o tendencias que sustentan la necesidad



del estudio, delimitando su alcance y aportación. Asimismo, se establecen las condiciones estructurales, temporales o institucionales que enmarcan el fenómeno. La redacción de esta sección debe ser clara, coherente y basada en fuentes actualizadas, empleando un lenguaje accesible pero riguroso.

2. Revisión de la literatura.

La evolución de la contabilidad ha estado estrechamente vinculada a los cambios económicos, sociales y tecnológicos de cada época. Desde sus orígenes como herramienta de registro mercantil en la Edad Media, la disciplina ha transitado por diversos paradigmas que reflejan las prioridades dominantes de cada contexto histórico. En sus primeras etapas, la contabilidad se enfocaba en el control patrimonial y la administración de recursos, particularmente en el comercio y la expansión económica de las ciudades italianas. Con el surgimiento del capitalismo industrial en los siglos XVIII y XIX, se consolidó un enfoque financiero centrado en la medición monetaria, la estandarización de registros y la presentación de información a inversionistas y propietarios, lo que dio lugar a la contabilidad moderna y a la profesionalización de la práctica contable (Ijiri, 1975).

Durante el siglo XX, especialmente después de la Gran Depresión de 1929 y la Segunda Guerra Mundial, la contabilidad financiera se institucionalizó como un sistema formal de información indispensable para el funcionamiento de los mercados. Se fortalecieron organismos internacionales como el *International Accounting Standards Committee* (IASC), precursor del actual *International Accounting Standards Board* (IASB), y se desarrollaron marcos normativos que buscaban garantizar la transparencia, la comparabilidad y la utilidad de la información financiera. Este proceso reforzó la centralización de los estados financieros como base para la toma de decisiones económicas, al mismo tiempo que relegó otras dimensiones -sociales, ambientales o éticas- a un segundo plano, por considerarse externas al sistema económico formal.

A partir de la década de 1960 y especialmente en los años 1970, comenzaron a surgir cuestionamientos desde diversos sectores sociales y académicos sobre la insuficiencia de la contabilidad tradicional para reflejar los costos y efectos ambientales y sociales de la actividad económica. El auge de los movimientos ambientales, la publicación del informe “Los límites del crecimiento” (Club de Roma, 1972) y la Primera Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente (Estocolmo, 1972) marcaron un punto de inflexión en la agenda global. En el ámbito contable, autores como Gray *et. al.*, (1996) señalaron que las organizaciones operan dentro de contextos ecológicos y sociales complejos que no pueden reducirse a transacciones monetarias, y que la contabilidad debía asumir un papel más amplio en la rendición de cuentas corporativa.

En la década de 1980 y 1990, la noción de contabilidad social y medioambiental adquirió mayor fuerza, impulsada por la creciente preocupación internacional por el deterioro ambiental y la justicia social. Se desarrollaron los primeros reportes voluntarios de responsabilidad social corporativa, generalmente desconectados de los estados financieros. Paralelamente, surgieron las teorías críticas de la contabilidad, que cuestionaron el supuesto de neutralidad de la disciplina y destacaron su rol en la reproducción de estructuras de poder y desigualdad (Tinker, 1985). Este período sentó las bases conceptuales para la posterior aparición de los reportes de sostenibilidad y la integración de criterios no financieros en la gestión empresarial.

El cambio de siglo trajo consigo un fortalecimiento de los marcos normativos y de gobernanza global en materia de sostenibilidad. En 1997 se fundó la *Global Reporting Initiative* (GRI), que estableció un marco estandarizado para la elaboración de reportes de sostenibilidad, convirtiéndose en un referente internacional para la divulgación voluntaria. En 2000, la ONU lanzó el Pacto Mundial, que promovía principios universales en derechos humanos, trabajo, medio ambiente y anticorrupción. Más adelante, en 2015, la aprobación de la Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenibles (ODS) impulsó una convergencia entre la sostenibilidad y la rendición de cuentas empresarial, enfatizando la necesidad de que el sector privado participe activamente en la consecución de objetivos globales.

En el ámbito financiero, la creación del *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB) en 2011 representó un paso decisivo hacia la integración de información no financiera relevante para inversionistas. Posteriormente, la Fundación IFRS lanzó en 2021 el *International Sustainability Standards Board* (ISSB), que en 2023 publicó los primeros estándares globales de reporte sostenible (IFRS S1 y IFRS S2). Esta evolución normativa ha transformado el panorama contable, promoviendo la convergencia entre sostenibilidad y contabilidad financiera y generando nuevos desafíos conceptuales, metodológicos y regulatorios.

En suma, los antecedentes de la contabilidad para la sostenibilidad muestran un tránsito gradual desde enfoques centrados exclusivamente en el capital financiero hacia perspectivas más amplias que reconocen la interdependencia entre actividad económica, medio ambiente y sociedad. Este proceso ha sido impulsado tanto por presiones sociales y políticas como por la reflexión académica crítica, configurando un campo de estudio en expansión que demanda nuevas herramientas teóricas y normativas.

2.1. Evolución conceptual de la sostenibilidad frente a la sostenibilidad

Durante gran parte del siglo XX, la contabilidad financiera se concentró en producir información útil para la toma de decisiones económicas en contextos de mercado, manteniendo una orientación fuertemente monetaria y positivista (Ijiri, 1975). Este enfoque, aunque eficaz para evaluar rendimientos financieros, resultó insuficiente para captar impactos ambientales y sociales que no se expresan en términos monetarios ni se integran en los estados financieros tradicionales.

En la década de 1970 y 1980, autores pioneros comenzaron a cuestionar esta visión restringida. Gray *et al.* (1996) plantearon que la contabilidad debía reconocer la interdependencia entre las organizaciones, la sociedad y el entorno natural. Su propuesta dio lugar a la contabilidad social y medioambiental, que buscaba ampliar la rendición de cuentas corporativa más allá de los accionistas, incorporando *stakeholders* más diversos y preocupaciones no financieras. De igual forma, Tinker (1985), desde la perspectiva crítica, señaló que la contabilidad no es neutral, sino que refleja y reproduce relaciones de poder, por lo que cualquier intento de incorporar sostenibilidad debe entenderse también como un proceso político.

Posteriormente, (Gray, 2010) profundizó en esta línea argumentando que la contabilidad para la sostenibilidad no se limita a agregar indicadores ambientales a los informes tradicionales, sino que implica repensar la propia función social y epistemológica de la disciplina. Según el autor, muchas iniciativas corporativas de sostenibilidad operan más como ejercicios de legitimación simbólica que como transformaciones sustantivas, lo cual representó un riesgo para la credibilidad de la disciplina.



2.2. Marcos normativos y estándares de reporte

Paralelamente al desarrollo académico, se ha producido un intenso proceso de creación de marcos normativos y estándares internacionales para la divulgación de información sobre sostenibilidad. En 1997 se fundó la *Global Reporting Initiative* (GRI), que estableció uno de los primeros marcos globales para la elaboración de reportes de sostenibilidad. Sus directrices fueron adoptadas por miles de organizaciones en todo el mundo, convirtiéndose en un estándar de facto para la divulgación voluntaria (Global Reporting Initiative, 1997).

En 2011 se creó el *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB), con el objetivo de desarrollar indicadores específicos para cada industria que fueran relevantes para los inversionistas (SASB, 2011). SASB introdujo un enfoque financiero-material, buscando integrar la sostenibilidad en el análisis de riesgos y oportunidades empresariales. Más recientemente la *IFRS Foundation* creó en 2021 el *International Sustainability Standards Board* (ISSB), que en 2023 publicó los primeros dos estándares obligatorios a nivel global: IFRS S1 (requisitos generales de divulgación de sostenibilidad) e IFRS S2 (divulgación relacionada con el clima) (IFRS Foundation, 2023).

Este entramado normativo ha generado un panorama dinámico pero complejo, con coexistencia de marcos voluntarios y obligatorios, enfoques centrados en *stakeholders* o en inversionistas, y distintos niveles de exigencia regulatoria. La literatura reciente debate sobre la necesidad de armonizar estos estándares para evitar duplicidades, mejorar la comparabilidad y fortalecer la credibilidad de los reportes (Kotsantonis, *et al.*, 2016; Milne y Gray, 2013).

2.3. Enfoques teóricos y debates académicos contemporáneos

La incorporación de criterios ambientales, sociales y de gobernanza (ASG) en la contabilidad ha sido analizada desde diversas perspectivas teóricas, reflejando la complejidad del fenómeno. La teoría de los *stakeholders* (Freeman, 1984) sostiene que las empresas deben rendir cuentas no sólo a los accionistas, sino también a empleados, clientes, comunidades y otros grupos interesados. Esta perspectiva ha influido en el diseño de marcos de reporte que buscan atender múltiples demandas informativas.

Por su parte, la teoría institucional (DiMaggio y Powell, 1983) explica cómo las organizaciones adoptan prácticas de sostenibilidad debido a presiones coercitivas (regulaciones), normativas (profesionalización) y miméticas (imitación de líderes del sector), más que por convicción interna. Esta teoría ha sido útil para entender por qué muchas empresas adoptan reportes ASG más como respuesta a presiones externas que como estrategias genuinas de transformación.

La teoría de la legitimidad (Suchman, 1995) también ocupa un lugar destacado. Propone que las organizaciones buscan mantener su “contrato social” con la sociedad y, por tanto, utilizan los reportes de sostenibilidad como mecanismos para reforzar su aceptación pública y asegurar continuidad operativa. Desde esta óptica, la divulgación ASG puede funcionar tanto como herramienta de transparencia como de legitimización simbólica.

Por otro lado, desde la teoría crítica (Tinker, 1985; Gray, 2010), se cuestiona la capacidad real de la contabilidad para transformar estructuras económicas y sociales, alertando sobre el riesgo de que los reportes de sostenibilidad se conviertan en prácticas cosméticas que legitiman el statu quo sin alterar dinámicas profundas. Este debate sigue abierto y constituye uno de los principales desafíos de la investigación contemporánea en contabilidad sostenible.

La literatura reciente en contabilidad sostenible en América Latina ha mostrado un crecimiento significativo, acompañado por una diversificación conceptual y metodológica que fortalece el entendimiento del papel de los criterios ambientales, sociales y de gobernanza (ASG). En los sistemas de información contable al analizar la producción científica y normativa de la región, se identifica una evolución sostenida hacia enfoques más amplios que integran sostenibilidad, legitimidad organizacional y rendición de cuentas, aunque persisten tensiones conceptuales y vacíos empíricos relevantes.

Diversos estudios han resaltado que la contabilidad sostenible en América Latina se encuentra en un proceso de consolidación, pero enfrenta desafíos derivados de la falta de estandarización, la limitada adopción organizacional y la persistente brecha entre discurso y práctica. Sepúlveda *et al.* (2022) a partir de un análisis sistemático de memorias de sostenibilidad en la región, evidencian que los reportes presentan mejoras en su estructura, pero aún carecen de uniformidad en indicadores, enfoques y materialidad. La autora Suárez-Rico (2022) profundiza en la calidad de la información no financiera y su aseguramiento externo, concluyendo que la región avanza lentamente hacia enfoques más confiables de verificación independiente, lo cual afecta la credibilidad de los reportes ASG.

Otro aspecto relevante en la literatura es la discusión conceptual en torno a la “materialidad sostenible”, entendida como el criterio para identificar impactos relevantes para *stakeholders* y sistemas socioambientales. De la Rosa (2023) argumenta que la materialidad constituye un componente estructural de los nuevos marcos de reporte y debe ser reconsiderada desde una perspectiva que no se limite a la materialidad financiera. Complementariamente, la obra de Hernández *et al.* (2024) identifica tendencias bibliométricas que señalan un incremento en publicaciones sobre responsabilidad social y sostenibilidad, destacando una transición hacia enfoques más interdisciplinarios.

El análisis regional también evidencia que existen importantes variaciones entre países. Valenzuela *et al.* (2024), en su estudio sobre la formación profesional del contador en América Latina, señalan que los currículos universitarios integran de forma desigual los contenidos de sostenibilidad, lo que se traduce en brechas profesionales que limitan la adopción de prácticas ASG en el ámbito corporativo. De manera complementaria, Lozada (2024) muestra que el sector financiero latinoamericano comienza a incorporar instrumentos de medición ambiental, aunque con limitaciones técnicas y falta de marcos regulatorios unificados.

La literatura reciente también ha profundizado en el vínculo entre sostenibilidad y comunicación organizacional. Ortiz-Jaramillo y Trelles (2025) identifica un aumento en la producción académica sobre informes de sostenibilidad en América Latina, destacando la importancia de la narrativa corporativa para legitimar prácticas organizacionales. No obstante, los hallazgos de Moscoso (2023) indican que muchas divulgaciones responden a presiones externas y tendencias globales más que a compromisos reales, lo que refuerza la presencia de divulgaciones simbólicas y riesgos de *greenwashing*.

Finalmente, estudios institucionales muestran avances regulatorios en la región. Documentos como los de Casallas y Mendivelso (2023) subrayan la relevancia estratégica de incorporar sostenibilidad en la disciplina contable, mientras que Treviño y Esparza (2023) evidencian, en el caso mexicano, que aunque existen instrumentos jurídicos para la rendición de cuentas ambiental, persisten vacíos normativos que limitan la obligatoriedad y estandarización de los reportes no financieros. De manera convergente, organismos y revistas regionales destacan la necesidad de fortalecer la transparencia, la comparabilidad y la confiabilidad de los reportes ASG. En conjunto, estas contribuciones permiten observar que



la región se encuentra en un proceso gradual de alineación con estándares internacionales, aunque aún enfrenta retos conceptuales, técnicos y educativos que dificultan la consolidación plena de la contabilidad sostenible.

En síntesis, la literatura revisada confirma que América Latina se encuentra en un proceso de transición: avanza hacia la institucionalización de la contabilidad sostenible, pero requiere fortalecer la calidad de la información, robustecer la formación profesional y consolidar marcos normativos y técnicos coherentes con los retos globales de sostenibilidad. Estos avances y limitaciones constituyen una base fundamental para comprender la complejidad de integrar los criterios ASG en los sistemas de información contable y justificar la pertinencia del análisis desarrollado en este artículo.

Para mejorar la comprensión de los trabajos revisados y mostrar de manera sistemática los enfoques predominantes en la literatura consultada, se elaboró un cuadro de síntesis que agrupa los estudios por ejes temáticos. Esta clasificación permite identificar los aportes más relevantes de cada autor y visualizar cómo la literatura converge en ciertos temas clave -como la evaluación conceptual de la contabilidad sostenible, la transformación normativa internacional, la evidencia empírica latinoamericana, los debates críticos y las tensiones institucionales-, al tiempo que revela vacíos persistentes en áreas como la obligatoriedad de los reportes no financieros en México o la integridad de la materialidad sostenible. La Tabla 1 presenta de manera organizada estos aportes, facilitando la articulación entre los estudios revisados y los argumentos desarrollados en este trabajo.

Tabla 1. Agrupación temática de los artículos revisados sobre contabilidad sostenible y criterios ASG

Categoría temática	Autores y año	Aporte principal
Evolución conceptual de la contabilidad sostenible.	Gray, Owen & Adams (1996); Gray (2010); Tinker (1985)	Cuestionan el enfoque financiero tradicional y proponen ampliar la contabilidad hacia dimensiones sociales y ambientales. Advierten riesgos de legitimación simbólica.
Marcos normativos y estándares de reportes.	GRI (1997); SASB (2011); IFRS Foundation – ISSB (2023)	Describen la evolución normativa hacia marcos globales de reporte: GRI (voluntario), SASB (sectorial) y ISSB (obligatorio). Plantean tensiones entre materialidad financiera y sostenibilidad.
Evidencia empírica latinoamericana	Sepúlveda et al. (2022); Suárez – Rico et al. (2022).	Muestran avances en reportes ASG, pero con brechas de calidad, comparabilidad y aseguramiento. Señalan limitaciones en la institucionalización de los reportes.
Materialidad sostenible	De la Rosa (2023)	Propone reconfigurar el concepto de materialidad desde perspectivas sociales y ambientales, no sólo financieras.
Tendencias bibliométricas y teóricas	Hernández et al. (2024)	Identifican crecimiento de la investigación sobre sostenibilidad en diversas disciplinas; destacan interdisciplinariedad.
Formación profesional y capacidades contables	Valenzuela et al. (2024)	Evidencian brechas en currículos de contaduría en AL, lo que limita la implementación de prácticas ASG.
Prácticas corporativas y sector financiero	Lozada (2024)	Analiza la adopción de contabilidad ambiental en empresas financieras; destaca limitaciones técnicas y regulatorias.
Comunicación organizacional y legitimidad	Ortiz-Jaramillo & Trelles (2025); Moscoso et. Al. (2023)	Subrayan que los reportes de sostenibilidad funcionan como mecanismos narrativos para legitimar prácticas organizacionales; riesgos de greenwashing.
Marco jurídico mexicano	Treviño & Esparza (2023)	Demuestran que México carece aún de obligatoriedad normativa en materia de reportes no financieros, lo que limita la transparencia y la comparabilidad.
Importancia estratégica de integrar sostenibilidad en contabilidad	Casallas & Mendivelso (2023)	Señala la necesidad de incorporar sostenibilidad como eje estructural de la disciplina contable y de fortalecer la formación profesional y la divulgación ASG.

Fuente: Elaboración propia con base en la bibliografía revisada.

2.4. Vacíos y tendencias de investigación

La literatura revisada muestra avances significativos en el reconocimiento de la sostenibilidad como un eje transformador de la disciplina contable. Sin embargo, también revela vacíos importantes, entre los que destaca que aún existe fragmentación conceptual sobre qué significa realmente “contabilidad para la sostenibilidad”, además de que la mayoría de los estudios empíricos se concentran en grandes empresas de países desarrollados, dejando de lado pymes y contextos del Sur Global; por lo que se requiere mayor articulación entre teoría contable, regulación internacional y prácticas reales de reporte para evitar enfoques meramente declarativos.

Finalmente, el vínculo entre los Objetivos de Desarrollo Sostenibles (ODS) y la contabilidad sigue siendo incipiente, representando un campo fértil para investigaciones futuras.

3. Materiales y Métodos.

La presente investigación se enmarca en un enfoque cualitativo de carácter documental y analítico, cuyo objetivo es examinar los fundamentos teóricos, antecedentes históricos y desarrollos normativos relacionados con la integración de criterios ambientales, sociales y de gobernanza (ASG) en la contabilidad financiera. La sección de este enfoque responde a la naturaleza exploratoria y teórica del estudio, orientado a sistematizar y analizar críticamente la literatura académica y las principales fuentes institucionales sobre contabilidad para la sostenibilidad.

3.1. Enfoque metodológico

El estudio se desarrolló bajo un enfoque cualitativo, orientado a comprender de manera profunda los fundamentos teóricos, marcos normativos y debates académicos asociados a la integración de criterios ambientales, sociales y de gobernanza (ASG) en la contabilidad financiera. Este enfoque resultó pertinente debido a la naturaleza conceptual del objeto de estudio y a la necesidad de analizar críticamente discursos, teorías y prácticas institucionales presentes en la literatura especializada.

Se adoptó un diseño no experimental, transversal y de tipo documental-analítico, en el cual no se manipularon variables, sino que se trabajó con información existente proveniente de fuentes académicas e institucionales. El carácter transversal permitió revisar el estado del conocimiento en un período específico, mientras que el enfoque documental permitió sintetizar textos clave sobre contabilidad sostenible, normatividad internacional y estudios empíricos recientes en América Latina.

3.2. Fuentes de información

La búsqueda y selección de información siguió los principios de una revisión sistemática de literatura, utilizando bases de datos académicas reconocidas (Scielo, Redalyc, Scopus, Web of Science, Google Académico), así como documentos normativos emitidos por organismos nacionales e internacionales (GRI, SASB, ISSB/IFRS, CINIF, CNBV). Se emplearon combinaciones de palabras clave en español y en inglés tales como: contabilidad



sostenible, información no financiera, criterios ASG/ESG, sostenibilidad corporativa, materialidad, marcos normativos, ISSB.

Se incluyeron:

a. Fuentes académicas:

- Artículos científicos publicados en revistas indexadas de alto impacto en el campo de la contabilidad, sostenibilidad y ciencias sociales.
- Libros clásicos y contemporáneos de teoría contable y contabilidad crítica.
- Trabajos académicos que han aportado conceptos clave para la contabilidad social y ambiental.

b. Fuentes institucionales y normativas:

- Documentos oficiales de organismos internacionales que establecen estándares de sostenibilidad, como la IFRS Foundation (*ISSB Standards*), la *Global Reporting Initiative (GRI)*, el *Sustainability Accounting Standards Board (SASB)* y la Agenda 2030 de la ONU.
- Reportes históricos de conferencias internacionales relevantes, como la Conferencia de Estocolmo (1972) y documentos del Club de Roma.
- Normativas y marcos de reporte corporativo en materia ASG emitidos entre 1997 y 2023.

La selección de fuentes se realizó privilegiando materiales originales, actualizados, con reconocimiento académico o institucional, y que reflejan distintas perspectivas teóricas y gráficas sobre el fenómeno analizado.

3.3. Criterios de inclusión y exclusión

Para asegurar la pertinencia y calidad de la literatura revisada, se aplicaron los siguientes criterios.

Se incluyeron:

- Publicaciones académicas arbitradas o institucionales entre 1972 y 2025.
- Documentos en inglés o español.
- Estudios que abordaron explícitamente: contabilidad sostenible, criterios ASG, teoría contable, marcos normativos internacionales o debates críticos sobre sostenibilidad.
- Fuentes con disponibilidad pública o acceso bibliográfico completo.

3.4. Procedimiento de recopilación y análisis

El procedimiento metodológico se desarrolló en cuatro etapas sucesivas. En primer lugar, se llevó a cabo una búsqueda documental sistemática en base a datos académicos de amplio reconocimiento -entre ellas Scopus, Web of Science, Scielo y Google Académico- empleando combinaciones de palabras clave en inglés y español para asegurar la exhaustividad de la recopilación. Posteriormente, se realizó la selección de documentos relevantes, aplicando criterios de pertinencia temática y calidad académica, lo que permitió conformar un corpus final integrado por aproximadamente sesenta fuentes, entre artículos científicos, libros especializados y documentos institucionales, lo que garantizó solidez, profundidad y validez al estudio. Este volumen de literatura permitió abordar el fenómeno de la contabilidad sostenible desde una perspectiva amplia y multidimensional, integrando

aportes teóricos, normativos, empíricos y regionales; lo que permitió construir un marco conceptual robusto, capaz de explicar la evolución de la contabilidad frente a los desafíos contemporáneos de sostenibilidad y la incorporación de criterios ASG; además de que permitió identificar patrones, tendencias y tensiones dentro de la literatura, así como reconocer vacíos de investigación, especialmente en el contexto latinoamericano y mexicano. Esto fue clave para situar el estudio dentro del estado actual del conocimiento y para justificar su pertinencia teórica y práctica.

En una tercera etapa, se procedió a la organización y categorización del material, clasificando las fuentes en cinco ejes temáticos: fundamentos teóricos, antecedentes históricos, marcos normativos, debates académicos contemporáneos y vacíos de investigación. Esta clasificación facilitó la estructuración de la revisión y contribuyó a delinear con claridad las líneas analíticas principales. Finalmente, se efectuó un análisis cualitativo de contenidos, mediante una lectura analítica y comparativa orientada a identificar tendencias, tensiones conceptuales, convergencias y divergencias en los estudios revisados, prestando especial atención a la forma en que los distintos autores conceptualizan la sostenibilidad, la función de la contabilidad y el papel de los estándares internacionales en la evolución de la disciplina.

4. Análisis y discusión de resultados.

El análisis realizado sobre el corpus documental permitió identificar una serie de tendencias conceptuales, desarrollos normativos y debates académicos que configuran el campo actual de la contabilidad para la sostenibilidad. Los resultados se organizan en cuatro dimensiones interrelacionadas: a) ampliación del objeto contable, b) evolución normativa internacional, c) tensiones teóricas y prácticas, y d) vacíos y desafíos emergentes.

4.1. Ampliación del objeto contable.

Uno de los hallazgos más relevantes es la transformación gradual del objeto de la contabilidad. Tradicionalmente, la disciplina se ha centrado en la medición y comunicación de información económico-financiera, priorizando los intereses de accionistas e inversionistas (Ijiri, 1975). Sin embargo, la literatura contemporánea evidencia un viraje hacia modelos que reconocen la interdependencia entre las organizaciones, el entorno social y el medio ambiente (Gray, *et al.*, 1996; Gray, 2010).

Este cambio implica que la contabilidad deje de concebirse únicamente como un sistema técnico de registro, para convertirse en un instrumento de rendición de cuentas hacia una diversidad de actores sociales (*stakeholders*). La contabilidad social y medioambiental ha sido pionera en este enfoque al incluir indicadores de impacto ambiental, prácticas laborales, derechos humanos y gobernanza organizacional. A diferencia de la contabilidad tradicional, estos modelos buscan reflejar externalidades y promover la transparencia sobre el desempeño integral de las organizaciones.

Este hallazgo es coherente con investigaciones previas que destacan la importancia de integrar los criterios ASG en la gestión y reporte empresarial (Kotsantonis, *et al.*, 2016), aunque la literatura también reconoce que esta ampliación conceptual no ha sido homogénea ni exenta de resistencias, especialmente en contextos donde predominan enfoques financieros ortodoxos.



4.2. Evolución normativa internacional y convergencia de estándares

El análisis documental mostró un proceso histórico de institucionalización de la sostenibilidad en la contabilidad, impulsado por la creación de marcos normativos internacionales. La fundación de la *Global Reporting Initiative* (GRI) en 1997 marcó un punto de inflexión al establecer el primer marco global de reporte voluntario sobre sostenibilidad. Posteriormente, la aparición del SASB en 2011 introdujo un enfoque de materialidad financiera sectorial, orientado principalmente a inversionistas.

Finalmente, la creación del *International Sustainability Standards Board* (ISSB) en 2021 y la publicación de los estándares IFRS S1 y S2 en 2023 consolidan una etapa de convergencia regulatoria internacional, con estándares de sostenibilidad integrados formalmente al marco contable global (IFRS Foundation, 2023).

Esta evolución puede resumirse en la tabla 2:

Tabla 2. Evolución de la institucionalización de la sostenibilidad en la contabilidad.

Etapa	Hito principal	Enfoque	Naturaleza
1997-2005	GRI y primeros reportes voluntarios	Sostenibilidad corporativa, stakeholders amplios	Voluntario
2011-2020	SASB y estándares sectoriales	Materialidad financiera, inversionistas	Mixto
2021-2023	ISSB y normas IFRS S1/S2	Integración contable global	Obligatorio (países adherentes)

Fuente: Elaboración propia

La literatura coincide en que esta convergencia normativa puede mejorar la comparabilidad, credibilidad y utilidad de los reportes de sostenibilidad (Milne y Gray, 2013). No obstante, persisten desafíos asociados a la coexistencia de múltiples marcos, la disparidad regulatoria entre países y la tensión entre enfoques financieros y de desarrollo sostenible.

4.3. Tensiones teóricas y prácticas

Otro resultado significativo es la identificación de tensiones entre los marcos teóricos y las prácticas empresariales reales.

Desde la teoría de los *stakeholders* (Freeman, 1984), la rendición de cuentas debe atender múltiples intereses sociales. Sin embargo, en la práctica, gran parte de los reportes ASG priorizan la información considerada “material” para los inversionistas, siguiendo el enfoque SASB o ISSB. Esto genera un sesgo hacia temas financieros, dejando en segundo plano dimensiones sociales o ecológicas que no impactan directamente en el valor de mercado.

La teoría institucional (DiMaggio y Powell, 1983) explica este fenómeno al señalar que muchas organizaciones adoptan prácticas ASG más por presiones externas -regulatorias, normativas o miméticas- que por convicción interna. Los reportes de sostenibilidad, en este sentido pueden convertirse en rituales institucionalizados que refuerzan legitimidad simbólica sin alterar prácticas sustantivas.

La literatura crítica (Tinker, 1985; Gray, 2010) va más allá y advierte que la contabilidad sostenible puede ser cooptada por el *status quo* económico, funcionando como una estrategia discursiva que legitima modelos de desarrollo no sostenible bajo una apariencia de responsabilidad social.

Estos hallazgos coinciden con estudios internacionales que muestran la distancia frecuente entre los discursos de sostenibilidad y las transformaciones reales en la gobernanza y gestión empresarial (Kotsantonis *et al.*, 2016; Milne y Gray, 2013).

4.4. Vacíos de investigación y desafíos emergentes

Finalmente, el análisis permitió identificar áreas poco desarrolladas en la literatura y desafíos emergentes que abren oportunidades para futuras investigaciones:

- a. Brechas geográficas y de escala: La mayor parte de los estudios empíricos se concentra en grandes corporaciones de países desarrollados, mientras que las pymes y los contextos del Sur Global están subrepresentados. Esto limita la comprensión de cómo los criterios ASG pueden integrarse en realidades institucionales diversas.
- b. Desconexión entre ODS y contabilidad: Aunque los Objetivos de Desarrollo Sostenibles (ODS) constituyen un marco global clave, la literatura sobre contabilidad sostenible todavía los integra de manera marginal y poco sistemática (United Nations, 2015). Se requieren estudios que operacionalicen esta relación en términos contables concretos.
- c. Desafíos técnicos y epistemológicos: La medición de impactos ambientales y sociales sigue enfrentando problemas de estandarización, confiabilidad y relevancia. Además, la contabilidad enfrenta el reto epistemológico de ampliar sus categorías sin perder consistencia conceptual.
- d. Armonización regulatoria: La coexistencia de múltiples estándares (GRI, SASB, ISSB) plantea desafíos para la armonización global y la adopción en economías con marcos regulatorios menos desarrollados.

En conjunto, los resultados muestran un campo de transición: la contabilidad está evolucionando desde un modelo financiero centrado en accionistas hacia marcos más amplios que incorporan sostenibilidad y responsabilidad social. No obstante, este cambio está atravesando por tensiones conceptuales, normativas y prácticas que requieren ser abordadas de forma crítica.

La literatura académica coincide en que el éxito de esta transición dependerá de: la capacidad de los estándares internacionales para armonizar sin perder legitimidad social; el fortalecimiento de marcos teóricos que integran sostenibilidad de forma estructural y el desarrollo de prácticas contables que reflejan impactos reales y no sólo narrativas corporativas.

Conclusiones.

El análisis realizado permite afirmar que la contabilidad contemporánea se encuentra en un proceso de transformación profunda, impulsado por los desafíos ambientales, sociales y de gobernanza (ASG) que enfrenta la economía global. A lo largo del estudio se ha evidenciado que la contabilidad para la sostenibilidad no constituye simplemente una extensión técnica de los sistemas tradicionales de información financiera, sino que representa un cambio de paradigma que redefine el objeto, el alcance y la función social de la disciplina.

En primer lugar, la revisión histórica y conceptual muestra que la contabilidad surgió como una herramienta de registro económico, orientada inicialmente al control patrimonial



y posteriormente la toma de decisiones financieras en contextos capitalistas industriales (Ijiri 1975). Sin embargo, desde la segunda mitad del siglo XX comenzaron aemerger críticas sobre su incapacidad para reflejar externalidades ambientales y sociales. Estas críticas dieron origen a la contabilidad social y medioambiental, que planteó la necesidad de ampliar los límites del sistema contable para incluir la relación entre empresas, sociedad y naturaleza (Gray, *et al.*, 1996; Tinker, 1985).

En segundo lugar, el estudio ha evidenciado la consolidación de un marco normativo internacional en rápida evolución, que ha contribuido a institucionalizar la sostenibilidad en el ámbito contable. Desde la creación de la *Global Reporting Initiative* (GRI) en 1997, pasando por el enfoque sectorial de SASB (2011), hasta la publicación de los estándares IFRS S1 y S2 por parte del ISSB en 2023, se observa un proceso de convergencia regulatoria que busca armonizar la divulgación de información no financiera a nivel global (IFRS Foundation, 2023). Este proceso ofrece oportunidades para fortalecer la transparencia, la comparabilidad y la credibilidad de la información corporativa, aunque también plantea desafíos técnicos, regulatorios y políticos importantes.

En tercer lugar, el análisis crítico revela que la adopción de criterios ASG y marcos de sostenibilidad en la práctica empresarial no está exenta de tensiones. Si bien la teoría de los *stakeholders* (Freeman, 1984) y la teoría de la legitimidad (Suchman, 1995) subrayan la importancia de ampliar la rendición de cuentas hacia diversos actores sociales, en la práctica muchas organizaciones adoptan estos enfoques de forma parcial o instrumental, priorizando la información útil para inversionistas. La teoría institucional (DiMaggio y Powell, 1983) ayuda a explicar cómo estas prácticas son frecuentemente resultado de presiones externas, más que de transformaciones estructurales internas. En este contexto, las perspectivas críticas (Tinker, 1985; Gray, 2010) alertan sobre el riesgo de que la contabilidad sostenible sea cooptada por el *status quo* económico, es decir absorbida por las lógicas dominantes sin cuestionarlas realmente.

En cuarto lugar, se identifican vacíos y desafíos relevantes para la consolidación de la contabilidad sostenible como campo académico y práctico. Entre ellos destacan:

- La necesidad de abordar brechas geográficas y de escala, incorporando a pymes y contextos del Sur Global en la investigación y la normatividad.
- La articulación insuficiente entre los Objetivos de Desarrollo Sostenibles (ODS) y los marcos contables existentes, lo que representa una oportunidad estratégica para avanzar en la integración de sostenibilidad en la disciplina.
- Los desafíos técnicos asociados a la medición y verificación de impactos ambientales y sociales, así como la armonización de múltiples marcos normativos internacionales.
- Los desafíos epistemológicos de construir un paradigma contable que trascienda la lógica financiera tradicional sin perder rigurosidad conceptual.

En conjunto, los hallazgos evidencian que la contabilidad para la sostenibilidad se encuentra en una etapa de transición paradigmática caracterizada por la ampliación del objeto contable, la consolidación de marcos normativos internacionales, la persistencia de tensiones epistémicas entre enfoques financieros y socioambientales, y la existencia de prácticas de sostenibilidad motivadas más por presiones institucionales que por transformaciones organizacionales sustantivas. Asimismo, se identifican brechas significativas en América Latina, especialmente en relación con la formación profesional, la estandarización normativa y la integración de los ODS en los sistemas contables. Este panorama confirma que la

disciplina avanza hacia modelos ASG, pero requiere fortalecer una base teórica, regulatoria y metodológica para consolidarse como un campo riguroso y socialmente relevante.

Los hallazgos de este estudio son importantes porque muestran que la contabilidad para la sostenibilidad se encuentra en un momento clave de transformación, en el que amplía su objeto más allá de lo financiero e incorpora dimensiones sociales, ambientales y de gobernanza. También revelan que, aunque existen avances en marcos normativos internacionales, persisten tensiones conceptuales y prácticas que dificultan su implementación plena. En América Latina, estas dificultades se agudizan debido a brechas en formación profesional, capacidades institucionales y estandarización regulatoria. En conjunto, los hallazgos permiten comprender que la disciplina avanza hacia modelos ASG, pero aún requiere fortalecer su base teórica, normativa y metodológica para consolidarse como un campo sólido, coherente y socialmente relevante.

Finalmente, se reconocen algunas limitaciones propias del enfoque adoptado. Al tratarse de un estudio documental y teórico, no se incluyeron análisis empíricos de campo ni estudios de casos específicos, lo que podría ser una línea de investigación futura relevante. De igual modo, la rápida evolución normativa y académica en la materia implica que este análisis debe actualizarse de manera continua para reflejar nuevos desarrollos. A pesar de estas limitaciones, el presente trabajo contribuye a fortalecer la comprensión teórica y contextual de la contabilidad para la sostenibilidad, ofreciendo una base sólida para investigaciones futuras y para la formulación de políticas públicas y empresariales orientadas al desarrollo sostenible.

Referencias bibliográficas.

- Casallas, L.D. & Mendivelso R.J., (2025). La importancia de la sostenibilidad en la contabilidad. [Tesis de Pregrado, Universidad Cooperativa de Colombia]. Repositorio institucional Universidad Cooperativa de Colombia. <https://repository.ucc.edu.co/entities/publication/b1a6a67c-71fb-4442-be68-4d33ac5b0ca8#:~:text=https://hdl.handle.net/20.500.12494/59338>
- De la Rosa, L.M. (2023). Contabilidad y materialidad sostenible. *Trascender-Revista de Investigación*, 8(23), 1-21 <https://doi.org/10.36791/tcg.v8i23.213>
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160. <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Freeman, R. E. (1984). *Strategic management: A stakeholder approach*. Pitman.
- Global Reporting Initiative. (1997). *About GRI*. <https://www.globalreporting.org>
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organizations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47–62. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). *Accounting and accountability: Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall.
- Hernández, P.J., Venegas, M.C. & Tolentino, M.H. (2024) Reporte de sostenibilidad de universidades: Una revisión bibliométrica y literaria de la base de SCOPUS. *Comunicación. Revista de Investigación en Comunicación y Desarrollo*, 15(4), 397-410 <https://doi.org/10.33595/2226-1478.15.4.1234>



- IFRS Foundation. (2023). *ISSB Standards*. <https://www.ifrs.org>
- Ijiri, Y. (1975). *Theory of accounting measurement*. American Accounting Association.
- Kotsantonis, S., Pinney, C., y Serafeim, G. (2016). ESG integration in investment management: Myths and realities. *Journal of Applied Corporate Finance*, 28(2), 10–16.
- Lozada, G. (2024). Contabilidad Ambiental como herramienta para las empresas del sector financiero. *Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades*. 5(1). <https://doi.org/10.56712/latam.v5i1.1568>
- Milne, M. J., & Gray, R. (2013). W(h)ither ecology? The triple bottom line, the global reporting initiative, and corporate sustainability reporting. *Journal of Business Ethics*, 118(1), 13–29. <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1543-8>
- Moscoso, S.X., Cevallos, R. E., Reyes C.M y Pinos L.L. (2023). Aspectos relevantes sobre sostenibilidad en Latinoamérica. *UdaVer Revista*. <https://doi.org/10.33324/uv.v2i83.696>
- Ortiz-Jaramillo, D. & Trelles I. (2025). Los estudios sobre los informes de sostenibilidad en América Latina. *Revista Enfoques de la Comunicación*. 13, 416-451. <https://revista.consejodecomunicacion.gob.ec/index.php/rec/article/view/217>
- Sepúlveda, A. Y., Valero, Z. G., & Bonilla G.M. (2022). Un análisis de los estudios acerca de las memorias de sostenibilidad en Latinoamérica. *Revista Contabilidad y Negocios*, 13(26), 56-73. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/20532/20410>
- SASB. (2011). *About SASB*. <https://www.sasb.org>
- Suárez, R.Y., Valenzuela, J. L., & Gómez, V.R. (2022). El aseguramiento de la información de sostenibilidad (no financiera) en Latinoamérica; una aproximación descriptiva y analítica. *Criterio Libre*, 20(39). <https://doi.org/10.18041/1900-0642/criteriolibre.2022v20n37.9739>
- Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571–610. <https://doi.org/10.5465/amr.1995.9508080331>
- Tinker, T. (1985). *Paper prophets: A social critique of accounting*. Praeger.
- Treviño, G.H. & Esparza G.L. (2023). Los reportes no financieros para la rendición de cuentas empresariales en materia ambiental en México. *RIDP Revista Internacional de Derecho Público*. 8(4) 191-208. <https://ridp.udem.edu/index.php/revista/article/view/37#:~:text=https://ridp.udem.edu/index.php/revista/article/view/37>
- United Nations. (1972). *Report of the United Nations Conference on the Human Environment (Stockholm, 5–16 June 1972)*. United Nations. <https://www.un.org/en/conferences/environment/stockholm1972>
- United Nations. (2000). *The UN Global Compact*. <https://www.unglobalcompact.org>
- United Nations. (2015). *Transforming our world: The 2030 Agenda for Sustainable Development*. <https://sdgs.un.org/2030agenda>
- Valenzuela, T.E., Taboada, P.L., Villarroel, T.E., Casabianca, P.M., Azúa, A.D. & Sánchez, D.L. (2024). Sostenibilidad en la carrera de contador en países Latinoamericanos. *Capic Review*, 22. <https://doi.org/10.35928/cr.vol22.2024.226>