

**Documento de Trabajo de Contabilidad  
Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

# **RECURSOS NATURALES Y LOS SERVICIOS MEDIOAMBIENTALES EN LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y GUBERNAMENTAL**

**Ricardo José María Pahlen**

**Ana María Campo**

**Editor Responsable:**

**CENTRO DE INVESTIGACIÓN EN CONTABILIDAD  
PATRIMONIAL Y AMBIENTAL (CICPA)**

Av. Córdoba 2122, 2do. Piso – C 1120 AAQ. Ciudad de Buenos Aires - Correo  
electrónico: [cinvestigacionambiental@yahoo.com.ar](mailto:cinvestigacionambiental@yahoo.com.ar) –  
<http://www.economicas.uba.ar>

Director: Dr. Ricardo José María Pahlen  
Subdirectora: Mg. Ana María Campo



# **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

## DIRECTOR:

Ricardo José María Pahlen

## CO DIRECTORA

Ana María Campo

## INVESTIGADORES

Bifaretti, Marcela Claudia  
Bursesi, Néstor  
Giavarino, Magdalena  
Ghihlione, Luis Maria  
Imwinkelried, Gloria  
Pasqualino, Roberto Emilio  
Permuy, Juan Jose  
Sánchez, Verónica Andrea  
Sebastián, Mónica Patricia  
Sosisky, Liliana Haydee  
Torcasio, Carlos Horacio

## BECARIA EVC-CIN

Carmona, Adriana

## ESTUDIANTES

Alberti, Irene  
Zabala, Nicolás

## DIAGRAMACIÓN Y COMPAGINACIÓN

Matias Cantella

**Las autoridades del Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental, y algunos de sus integrantes, acreditan antecedentes en líneas de investigación comprendidas en la disciplina Contabilidad Patrimonial desde 1982 y en Contabilidad Ambiental desde el año 1993.**

**Desde la fecha antes indicada se presentaron proyectos de investigación que obtuvieron evaluación externa positiva (con acreditación y financiación) en las programaciones científicas de UBACyT y FONCYT.**

## **CENTRO DE INVESTIGACIÓN EN CONTABILIDAD PATRIMONIAL Y AMBIENTAL (CICPA)**

Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM) - Sección de Investigaciones Contables

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires (UBA)

Documentos de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1  
Nº 1 – Diciembre 2014

Director: Dr. Ricardo José María Pahlen

Subdirectora: Mg. Ana María Campo

### **Editor responsable:**

**Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental  
FCE – UBA**

**UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**Prólogo**

El presente plan de trabajo, atento a la continuidad de los proyectos, agrega a los anteriores la importancia de la información medioambiental con la incorporación de los recursos naturales en el activo del patrimonio nacional y en los informes de la contabilidad gubernamental. Esta situación implicará considerar un patrimonio real en oportunidad de otorgar concesiones a distintos entes para la explotación de los mencionados recursos y por otra parte el impacto en sus informes contables financieros y de gestión en relación con la obtención de estas licencias por parte de los entes licenciatarios o concesionarios.

Además, al capítulo bibliografía, se le han agregado variados textos correspondientes a temas jurídicos y contables relacionados con las concesiones para la explotación de recursos naturales, que requerirá una actualización de la tarea de recopilación, clasificación, lectura y selección de textos de bibliografía específica para presupuestos teóricos y marcos conceptuales para la posterior medición de los recursos naturales y exposición de la información contable. En la actualidad, la sociedad ha comenzado a demandar a los gobiernos soluciones efectivas respecto de temas medioambientales, consecuentemente y como tecnología social según Carlos L. García Casella y eventualmente ciencia de la contabilidad, ella deberá adentrarse en un nuevo escenario que vincula sistemáticamente los problemas sociales actuales con el reconocimiento, medición periódica y deterioro de los recursos naturales.

Nuestra propuesta nos llevará al reconocimiento contable de recursos medioambientales, integrado generalmente por elementos que son “propiedad” de los Estados: bosques, mares, espacio aéreo, que hasta el momento, y en algunos casos han sido en general considerados como activos generadores de recursos financieros, directos o indirectos.

Por otra parte su administración será más eficiente si ellos se incorporan junto con el resto de los recursos hoy computados. Por ello, reiteramos la necesidad de que seamos los profesionales en Ciencias Económicas los que

**Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

debamos participar activamente en cuestiones vinculadas a la protección y conservación de los recursos naturales a través de su medición y exposición.

## ÍNDICE

### Capítulo: 1

#### CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL: ¿Nuevo Marco Conceptual o Normas Contables Particulares?''

RICARDO J. M. PAHLEN ACUÑA  
ANA MARIA CAMPO  
JUAN JOSE PERMUY

-	RESUMEN.....	21
1.	LA CONTABILIDAD Y SUS INFORMES.....	23
2.	SISTEMA DE CONTABILIDAD EN EL SECTOR PUBLICO.....	26
3.	NECESIDAD DE CONTAR CON NORMAS PROPIAS.....	31
4.	CUALIDADES DE LA INFORMACION CONTABLE: COMPARABILIDAD - HOMOGENEIDAD.....	34
5.	EL MARCO CONCEPTUAL Y LOS INFORMES CONTABLES A USUARIOS TIPO.....	38
6.	CONCLUSIONES.....	41
7.	BIBLIOGRAFÍA .....	43

### Capítulo: 2

#### LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES

RICARDO J. M. PAHLEN ACUÑA  
ANA MARIA CAMPO  
FRANCISCO PROVENZANI  
DANIEL HORTAS

- RESUMEN.....	47
1. INTRODUCCION.....	48
2. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN ARGENTINA.....	50
2.1. ANALISIS DEL CONTEXTO LOCAL.....	50
2.2. ESTUDIO DE CASOS.....	53
3. NUESTRA OPINION.....	61
4. CONCLUSIONES.....	63

**Capítulo: 3**

**LA TEORIA DE LA LEGITIMIDAD Y SU IMPACTO EN LA  
INFORMACION CONTABLE SOCIAL-AMBIENTAL**

RICARDO J. M. PAHLEN ACUÑA  
ANA MARIA CAMPO  
FRANCISCO PROVENZANI

**Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

-	RESUMEN.....	67
	INTRODUCCION .....	68
1.	LA RESPONSABILIDAD SOCIO-AMBIENTAL.....	71
2.	TEORIA DE LA LEGITIMIDAD.....	74
3.	LA CONTABILIDAD COMO HERRAMIENTA ESTRATEGICA DE LA TEORIA DE LA LEGITIMIDAD.....	77
4.	CONCLUSIONES.....	83

**Capítulo: 4**

**CRITERIO DE MEDICION MAS UNIDAD DE MEDIDA: ¿ES IGUAL  
A CONTINGENCIA?**

RICARDO J. M. PAHLEN ACUÑA  
ANA MARIA CAMPO  
FRANCISCO PROVENZANI  
DANIEL HORTAS

-	RESUMEN.....	87
1.	INTRODUCCION.....	88
2.	LA MONEDA HOMOGenea EN ARGENTINA. UN POCO DE HISTORIA.....	89
3.	EL MARCO CONCEPTUAL Y LOS ESTADOS CONTABLES-UN ENFOQUE DOCTRINARIO.....	92

4. NORMAS CONTABLES PROFESIONALES-CONTEXTO ACTUAL...	96
5. LAS CONTINGENCIAS Y LA CONTABILIDAD.....	98
6. CONCLUSIONES.....	101

**Capítulo: 5**

**DAÑO AMBIENTAL Y EL SISTEMA DE INFORMACION  
CONTABLE**

VERONICA A. SANCHEZ  
MARCELA C. BIFARETTI  
MONICA P. SEBASTIAN

COLABORACION: IRENE ALBERTI

- RESUMEN.....	107
1. INTRODUCCION .....	107
2. MARCO TEORICO.....	109
2.1. ASPECTOS GENERALES.....	109
2.2. ASPECTOS CONTABLES.....	113
2.3 ASPECTOS JURIDICOS.....	121
3. REFLEXIONES FINALES.....	122
4. ANEXO I.....	124

**Capítulo: 6**

**LA HUELLA ECOLÓGICA: UN INDICADOR DE  
RESPONSABILIDAD SOCIO-AMBIENTAL DE LAS  
ORGANIZACIONES**

MARCELA C. BIFARETTI  
VERONICA A. SANCHEZ

COLABORACION: IRENE ALBERTI

- RESUMEN.....	139
1. INTRODUCCION.....	140
2. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LOS ENTES ANTE EL DAÑO AMBIENTAL.....	141
2.1. ANTECEDENTES.....	141
2.2. ACTUALIDAD.....	141
3. RESPONSABILIDAD AMBIENTAL EN ARGENTINA.....	144
4. PRINCIPIOS AMBIENTALES – LEY GENERAL DEL AMBIENTE.....	147
5. INDICADORES DE IMPACTO AMBIENTAL: LA HUELLA ECOLOGICA.....	150
6. LOS EFECTOS MEDIOAMBIENTALES Y EL SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE.....	155
7. CONSIDERACIONES FINALES.....	158
8. BIBLIOGRAFIA.....	159

**Capítulo: 7**

RESPONSABILIDAD SOCIAL, COMPROMISO DE TODOS

LILIANA SOSISKY

- RESUMEN.....	163
1. INTRODUCCION.....	164
2. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA Y DEL CONSUMIDOR.....	165
3. EL AMBIENTE Y LOS PROBLEMAS AMBIENTALES.....	167
3.1. CLASIFICACION DE LOS PROBLEMAS AMBIENTALES.....	168
4. RESIDUOS SÓLIDOS.....	170
4.1. CLASIFICACIÓN DE LOS RESIDUOS SÓLIDOS URBANOS (RSU).....	171
5. EL PROBLEMA DE LOS RESIDUOS.....	172
6. SOLUCIONES PROPUESTAS AL PROBLEMA AMBIENTAL.....	174
7. LEY N° 25.675. RESIDUOS PELIGROSOS DE ORIGEN DOMÉSTICO.....	176
8. CONSECUENCIAS ECOLÓGICAS DE LA INDUSTRIA PAÑALERA.....	177
9. SOLUCIONES PROPUESTAS A LOS PROBLEMAS QUE OCASIONA EL USO DE PAÑALES DESCARTABLES.....	179

10. LA RSE Y LOS INFORMES CONTABLES.....	180
11. CONCLUSIONES.....	181
12. BIBLIOGRAFÍA.....	182

**Capítulo: 8**

**RESPONSABILIDAD SOCIAL, COMPROMISO DE TODOS II**

LILIANA SOSISKY

- RESUMEN.....	187
1. INTRODUCCION.....	188
2. SUSTENTABLE Y SOSTENIBLE. CONCEPTO Y ORIGEN.....	190
3. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL MARCO DEL DESARROLLO SOSTENIBLE.....	194
3.1. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LAS EMPRESAS.....	194
3.1.1. LA RSE EN LAS PYMES.....	197
3.2. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LOS CONSUMIDORES.....	198
3.1.2. FACTORES NEGATIVOS PARA HACER UNA COMPRA SOCIALMENTE RESPONSABLE.....	201
3.3 RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL ESTADO.....	203
4. BIENES DE USO COTIDIANO - COMPONENTES.....	204

---

5. BENEFICIOS QUE SE OBTIENEN SI LOS PRODUCTOS QUE CONSUMIMOS SON ELABORADOS CON RESPONSABILIDAD SOCIAL.....	208
6. ACCIONES QUE FAVORECEN LA RESPONSABILIDAD SOCIAL....	209
7. INFORMES DE SOSTENIBILIDAD DE LA EMPRESA KIMBERLY CLARK.....	211
8. CONCLUSIONES.....	212
9. BIBLIOGRAFIA.....	214

**Capítulo: 9**

**RSO+RSC+RSU+RSP = SOCIEDAD SOSTENIBLE**

LILIANA SOSISKY

- RESUMEN.....	219
1. INTRODUCCION.....	221
2. SOCIEDAD SOSTENIBLE.....	223
3. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL ORGANIZACIONAL – RSO.....	225
4. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL ESTADO – RSE.....	229
5. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LOS CONSUMIDORES – RSC.....	230
6. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA – RSU.....	233
7. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL PROFESIONAL – RSP.....	234

**Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

8. CONCLUSIONES.....	241
9. BIBLIOGRAFIA.....	242



# Capítulo 1

## **CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL: ¿Nuevo Marco Conceptual o Normas Contables Particulares?**

Informe preparado por

**PAHLEN ACUÑA, RICARDO J. M <sup>1</sup>**  
**CAMPO, ANA MARÍA <sup>1</sup>**  
**PERMUY, JUAN JOSE <sup>1</sup>**

<sup>1</sup> Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.



## **RESUMEN**

El producto final de la contabilidad- cualquiera sea la especialidad- debe cumplir con un objetivo y es el de suministrar información útil que refleje la realidad y el comportamiento social del ente. Si consideramos que la contabilidad patrimonial se refiere a una especialidad que para la elaboración de informes, requiere de la consideración de normas, el desafío radica en encontrar el camino para resolver las dificultades actuales relacionadas principalmente con el reconocimiento y medición de activos intangibles, pues los elementos patrimoniales tangibles pierden significatividad en la valoración del ente en su conjunto. Similar reflexión deberíamos efectuar sobre el producto final de la contabilidad gubernamental.

En lo que respecta a las del sector público, con la promulgación de la Ley de Administración Financiera y Control del Sector Público Nacional N° 24156 (LAF), surgió un avance cualitativo y cuantitativo muy importante: Se aprobaron los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público Nacional – Resolución N° 25 /95 emanada del órgano coordinador del macro-sistema de Administración Financiera, a saber Secretario de Hacienda, impulsadas por el órgano rector del sistema de contabilidad, Contaduría General de la Nación y además se implantó el registro de contabilidad por partida doble.

Los principios y finalidades fundamentales del sistema de contabilidad gubernamental - que deberá ser llevado de acuerdo con los “principios y normas de contabilidad de aceptación general aplicables en el sector público”, como prescribe el Art. 87, apartado e, de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N°24156- se encuentran enunciados en los distintos apartados de los Arts. 86 y 87, LAF.

La LAF ordenó a la Contaduría General de la Nación “Dictar normas de contabilidad gubernamental para todo el sector público nacional. En ese marco se prescribirá la metodología contable a aplicar y la periodicidad, estructura y características de los estados contables financieros a producir por las entidades públicas”.

Debemos tener en cuenta que el sector público se distingue por una serie de características que pueden influir al momento de definir el Marco Conceptual. Ellas son:

- 1) Elementos externos a la organización o de influencia indirecta: se relacionan con conceptos contables como el reconocimiento de las operaciones y algunos de los requisitos de la información, lo que permite justificar la necesidad de adoptar prácticas determinadas:
  - ❖ Heterogeneidad
  - ❖ Fragmentación del poder
  - ❖ Responsabilidad
  - ❖ Ausencia de mercado
  
- 2) Elementos internos a la organización o de influencia directa: se ubican características que afectan directamente los requisitos de la información contable como ser:
  - ❖ Prestación de un servicio como objetivo prioritario
  - ❖ Ausencia de ánimo de lucro
  - ❖ Dificultades para la medición del output
  - ❖ Diferente concepto de beneficio
  - ❖ Énfasis en la posición financiera
  - ❖ Importancia del presupuesto y de la legalidad

Al momento de definir un Marco Conceptual, los elementos que lo integran son claramente identificables: los objetivos de la información contable, sus características cualitativas, los elementos de los estados contables o financieros y el concepto de mantenimiento de capital. Si nos referimos al segmento de la Contabilidad Gubernamental, su integración dentro de dicha estructura, puede dar origen a interpretaciones específicas acerca de sus elementos principales pero nunca a la consideración de un Marco Conceptual diferente, ya que se entiende que dicho Marco debe ser único para ambos segmentos: contabilidad financiera y gubernamental, pues en ellos se consensuaron cuestiones de la teoría contable como definición de activos, pasivos y resultados.

La heterogeneidad del sector público se manifiesta en que las organizaciones que lo integran, no solo prestan una variedad de servicios diferentes, sino también en las características legales, sociales, económicas y políticas que presentan. Dichas organizaciones poseen poderes y responsabilidades, así como distintos objetivos, fuentes de financiación y estructuras organizativas que conllevan a adoptar diferentes prácticas contables que difieren, en algunos casos, de los aplicados a los entes privados, lo que justifica el dictado de normas propias para el Sector Público.

Asimismo, los estados contables o financieros son documentos importantes que le permiten a la sociedad - como sujetos pasivos - evaluar la administración

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

responsable de los fondos públicos por parte del gobierno, relacionados con la norma presupuestaria que aprobara el órgano volitivo (Congreso Nacional).

Contar con normas precisas es decisivo para exigir la rendición de cuentas a las entidades del sector público, respetando los requisitos de la información contable que deben satisfacer los informes financieros elaborados por dichas entidades y que el legislador le ha otorgado a la Contaduría General de la Nación.

El sector público debe asegurar que cuenta con un proceso normativo transparente y de alta calidad para ratificar la fiabilidad y utilidad de los estados contables gubernamentales. Cabe agregar que las actuales normas generales aplicadas en los informes del Sector Público Nacional (Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda) fueron dictadas con anterioridad a los estándares internacionales para el Sector Público emanados de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Las diferencias entre el contexto local frente al internacional, los desarrollos nacionales no considerados en los estándares internacionales y las eventuales diferencias de la estructura normativa de la contabilidad pública respecto de la establecida en dichos estándares, se entiende, justifican ampliamente que en una primera instancia, la Contaduría General de la Nación, en Argentina, emita normas propias, empleando aquéllos como supletorios, recomendaciones o buenas prácticas.

**Palabras clave:** Contabilidad gubernamental - Ley de Administración Financiera y Control del Sector Público Nacional N° 24156 (LAF) - Rendición de cuentas - Marco conceptual y Normas Contables Particulares.

### **1. LA CONTABILIDAD Y SUS INFORMES**

La contabilidad nace y se desarrolla eminentemente vinculada a una concepción legalista, asociándose la primera etapa de nuestra disciplina con la finalidad del registro. Sin embargo el objetivo de la contabilidad ha evolucionado y hoy se lo caracteriza en un sentido más amplio, como sinónimo de “información”, siempre que ella sea “útil” para las decisiones que deben tomar sus destinatarios.

La disciplina debe cumplir con su función, permitiendo elaborar informes que satisfagan las múltiples necesidades de los usuarios y revelando interrelaciones financieras, económicas y sociales, entre las diferentes unidades económicas.

La contabilidad, como eje común, tiene varios segmentos o ramas con objetos y métodos bien diferenciados y los usos y costumbres le han asignado identidad específica. Dicha división se fundamenta en que el sistema de información contable debe adecuarse a los objetivos del sector que le corresponde, admitiendo que no podemos considerar la existencia de información contable multipropósito. Es así como nos encontramos con distintos segmentos o especialidades contables, que investigadores como William L. Chapman y Carlos García Casella clasificaron entre: la patrimonial (financiera); la gerencial (administrativa o de gestión); la gubernamental (pública), la económica (nacional) y la social y ambiental.

Debe entenderse que no hay una sola clase de informes, la investigación contable deberá proponer la construcción de modelos para los principales grupos de usuarios sin pretender que uno solo satisfaga las necesidades de todos. Allí surgen las razones de distinguir los distintos segmentos contables, situación a que se hace referencia en el párrafo anterior.

El segmento de la contabilidad patrimonial se ocupa del “patrimonio” del ente en sentido económico: recursos y obligaciones, pero debe respetar normas - que tuvieron como fuente y sustento a la teoría contable- para la elaboración de su producto final: los estados contables (financieros).

La contabilidad financiera al efectuar mediciones, trabaja matemáticamente con los valores obtenidos, sin entrar a considerar las fortalezas y debilidades de la unidad de medida elegida (moneda de cuenta) y si ella realmente capta las propiedades esenciales del fenómeno a medir, es decir el patrimonio del ente y sus variaciones. Aquí se hace presente una cuestión central: la subjetividad en las mediciones contables, pues ellas son sencillamente aproximaciones a la realidad y en caso de no surgir objetividad en la cuantificación, las mismas normas ignoran el reconocimiento inicial de un elemento del patrimonio.

Para concebir una definición íntegra y actual de contabilidad es indispensable hablar de su vinculación con la realidad económica, como uno de los elementos fundamentales que la constituyen. Esta realidad ha sufrido cambios importantes a través del tiempo y también la contabilidad ha evolucionado, para adaptarse al nuevo mundo y poder seguir cumpliendo su objetivo: la emisión de informes que sean de utilidad a sus usuarios.

Considerando la contabilidad como una disciplina de carácter empírico, su campo de acción incluye a los Modelos Contables, que no son otra cuestión que

intentos de representar simplificadaamente la realidad a la que la disciplina se refiere. Es por ello que se estima, que el desarrollo de los Modelos Contables contribuirá al fortalecimiento de la Teoría General Contable, pues estos Modelos representan el paso intermedio entre la Teoría General Contable y los sistemas y prácticas contables particulares aplicados en distintos contextos.

El producto final de la contabilidad- cualquiera sea la especialidad- debe cumplir con un objetivo y es el de suministrar información útil que refleje la realidad y el comportamiento social del ente. Si consideramos que la contabilidad patrimonial se refiere a una especialidad que para la elaboración de informes, requiere de la consideración de normas, el desafío radica en encontrar el camino para resolver las dificultades actuales relacionadas principalmente con el reconocimiento y medición de activos intangibles, pues los elementos patrimoniales tangibles pierden significatividad en la valoración del ente en su conjunto. Similar reflexión deberíamos efectuar sobre el producto final de la contabilidad gubernamental.

En lo que respecta a las del sector público, con la promulgación de la Ley de Administración Financiera y Control del Sector Público Nacional N° 24156 - LAF9, surgió un avance cualitativo y cuantitativo muy importante: Se aprobaron los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público Nacional – Resolución N° 25 /95 emanada del órgano coordinador del macro-sistema de Administración Financiera, a saber Secretario de Hacienda, impulsadas por el órgano rector del sistema de contabilidad, Contaduría General de la Nación y además se implantó el registro de contabilidad por partida doble.

## **2. SISTEMA DE CONTABILIDAD EN EL SECTOR PUBLICO**

La Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público respondió en su mayor parte al proyecto elaborado por el Poder Ejecutivo enviado al Congreso mediante Mensaje N° 632 del 12 de abril de 1991.

El sistema de contabilidad que integra el macro-sistema de Administración Financiera tuvo un icono muy importante en dicha ley, configurando a dicho sistema como responsable de la información, que sintetiza la gestión, ordenando y administrando de acuerdo con un Plan de Cuentas, la base de datos relativa a esas transacciones y hechos económicos que inciden en el patrimonio público. Es decir, operar en todo el ámbito de la Administración Pública Nacional, radicando en la Contaduría General de la Nación la base central de todo el sistema y la

responsabilidad de su administración, así como del programa de salidas de información para la toma de decisiones y evaluación, de acuerdo con periodicidades que el avance de la reforma fue definiendo, incluyendo dicho programa la supervisión del control de calidad del ingreso de datos al sistema.

En la conceptualización técnica del nuevo sistema de contabilidad, cada una de estas bases de datos referidas se reconoce como un “ente contable”, con base patrimonial propia. La Cuenta de Inversión, que anualmente la Contaduría General de la Nación debe elaborar para su presentación al Congreso Nacional, integra la información de todo este conjunto de entes contables.

Por lo tanto, el sistema de contabilidad ofrece las salidas en tiempo real de los resultados económicos y financieros de la gestión pública, bajo las exigencias legales y contables establecidas y, además, asegura la confiabilidad de la información que las distintas unidades de registro ingresen y así viabilizar otras salidas de datos específicos, en apoyo de la gestión, el seguimiento, control y evaluación del conjunto de los sistemas y de cada uno de ellos en particular.

Entre estas y otras diversas salidas, es destacable visualizar la estructuración de las cuentas del Sector Público como aporte al sistema de Cuentas Nacionales y la información relativa a la formulación de las estadísticas de las finanzas públicas.

El profesor Bayetto (1934), así definía a la Contabilidad Pública: “es la disciplina que se ocupa de la economía de la hacienda pública, cuyas operaciones estudia en conjunto y en detalle a los efectos de formar y perfeccionar por vía racional y experimental y en miras al mejor cumplimiento de su fin – doctrina administrativa de la misma”. Lo antes expuesto se orienta en la corriente italiana, pues la Contabilidad Pública comprende el estudio del presupuesto y de su gestión total de la acción gubernamental, para la obtención y aplicación de medios económicos para su desarrollo.

Por lo tanto, la hacienda pública constituye el centro de esta disciplina que se integra con técnicas registrales, métodos de fiscalización y control y acciones de responsabilidad. Así se ha desarrollado en Italia y en Francia, por lo tanto abarca tanto principios jurídicos, económicos y técnicos de la administración.

El universo jurídico de la legislación financiera requirió un ordenamiento integral, una sistematización ordenada que posibilitó su fácil conocimiento, suprimiendo las múltiples dudas que se presentaban a diario.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

Es por ello que la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24156 (LAF), responde en su mayor parte al proyecto elaborado por el Poder Ejecutivo con basamento en el Sistema Integrado Modelo de Administración Financiera, Control y Auditoría para América Latina (SIMAFAL) y enviado al Congreso mediante Mensaje N° 632 del 12 de abril de 1991. El proyecto de ley fue sancionado por el Poder Legislativo el 30 de setiembre de 1992 y promulgado, con observaciones parciales, por decreto 1957 del 26 de octubre de 1992, publicado, con el texto de la ley, en el Boletín Oficial del 29 de octubre de 1992. La reforma fue seguida por otros sujetos de nuestro orden federal: la ciudad Autónoma de Buenos Aires sancionó la Ley 70 de Sistema de Gestión, Administración Financiera y Control del Sector Público de la Ciudad y la provincia de Buenos Aires, la Ley 13767 de Administración Financiera y Sistema de Control de la Administración General del Estado Provincial.

También lo explicó la publicación de la Secretaría de Hacienda del entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, “Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental, Buenos Aires - 1992. Mencionaba que la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N°24156 ponía en marcha los sistemas básicos a nivel ejecutivo, a saber:

- a) Presupuesto.
- b) Crédito público.
- c) Tesorería.
- d) Contabilidad.
- e) Compras.
- f) Recursos humanos.

Los incisos a) al d) son los únicos que incorporó la Ley, que por tal motivo los denominamos sistemas base y estableció, tal como quedó plenamente demostrado en la realidad, la estrecha relación existente entre los sistemas que integran la administración financiera y de recursos reales. Asimismo el desarrollo y funcionamiento eficaz y eficiente de cada sistema se halla directamente influido por los sistemas vinculados.

El Título V de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24156 (LAF), trata del Sistema de Contabilidad Gubernamental, al que define como “integrado por el conjunto de

principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valorar, procesar y exponer los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas.”

La Contabilidad Gubernamental o Pública supone, o más estrictamente establece, la aplicación de los principios y reglas de la contabilidad a las organizaciones públicas, “donde están presentes regulaciones jurídicas, normas técnicas y /o prácticas administrativas que la singularizan, tales como el sistema legal de ejecución del presupuesto, las normas de control fiscal, las cuentas nacionales.”<sup>1</sup> (Atchabahian, 2013).

La contabilidad gubernamental es, sustancialmente, un sistema de registro de información sobre lo económico y también financiero de las organizaciones públicas<sup>2</sup> Brancasi (2005) fundamentalmente orientado a posibilitar la publicidad y el control de la actividad financiera pública, en particular del cumplimiento de las registraciones de las previsiones presupuestarias. Es a su vez instrumental, con respecto a la administración financiera, indispensable a los efectos del control, especialmente en beneficio del Congreso.

Podemos afirmar, que la contabilidad gubernamental actúa como garantía esencial de la observancia del presupuesto que aprueba el Congreso, en los

---

<sup>1</sup> Atchabahian Rodolfo, en Régimen Jurídico de la Gestión y del Control en la Hacienda Pública, Buenos Aires, recoge la siguiente definición: “(es) la disciplina que se ocupa de la economía de la Hacienda Pública, cuyas operaciones estudia en conjunto y en detalle, a los efectos de formar y perfeccionar, por vía racional y experimental (y con miras al mejor cumplimiento de su fin) la doctrina administrativa de aquella”. En el ámbito privado, el llevar una contabilidad regular es una de las obligaciones comunes a todos los que profesan el comercio, según el Título II, art. 33, aparts. 2 y 3, Cód. de Comercio. Esta obligación es más rigurosa todavía en el caso de las sociedades comerciales (Ley 19550, arts. 61 y ss.), especialmente para aquellas que ‘cotizan en bolsa’ o emiten títulos para inversiones del público en general. Estas normas son también de aplicación a las empresas públicas, especialmente para aquellas que adoptan tipologías societarias.

<sup>2</sup> Antonio Brancasi (2005, p.3), describe - aclarando que se trata de una “aproximación”- a la actividad de llevar o tener la contabilidad como aquella que consiste en la realización “de una serie de operaciones mediante las cuales los hechos propios de la gestión son relevados y anotados en específicos registros y escrituras” y la contabilidad consiste precisamente en este sistema de escrituración. Aclara también que la “elección de los hechos de la gestión que se quieren relevar, y las perspectivas según las cuales se harán los relevamientos, depende del tipo de contabilidad seguida, a la cual es a su vez, funcional a los aspectos de la gestión que se quiere conocer y evaluar, lo que determinará y explicará la especificidad de la denominada contabilidad gubernamental”.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

términos que le fija la CONSTITUCIÓN NACIONAL, y por lo tanto es una institución de un significativo valor constitucional, pudiendo ser considerada necesariamente contenida dentro de las previsiones del Art.75, inc. 8 de la Carta Magna, dada la importancia informativa que reviste a los efectos de la elaboración y aprobación del presupuesto, como también para la aprobación o rechazo de la “Cuenta de Inversión” (cfr. Art 95, de la LAF). Igual importancia la tiene, en orden a la aplicación del régimen regulado en el Art. 85 de la norma antes citada, en cuanto es un elemento fundamental para la actuación del Congreso como órgano de control, asistido por la Auditoría General de la Nación.

Los principios y finalidades fundamentales del sistema de contabilidad gubernamental - que deberá ser llevado de acuerdo con los “principios y normas de contabilidad de aceptación general aplicables en el sector público”, como prescribe el Art. 87, apartado e, de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N°241563 - se encuentran enunciados en los distintos apartados de los Arts. 86 y 87, LAF.

La aplicación orgánica – como “Unidad del Sistema” en la LAF, el Artículo 86, inc.a, - dispone que será objeto del sistema de contabilidad: “Registrar sistemáticamente todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económico – financiera de las jurisdicciones y entidades, mientras que el Art. 87, inc. a, prescribe que “será común, único , uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional.”

Estas normas nos enfrentan con el problema del ámbito de aplicación orgánico del sistema único.

Dentro del sistema de contabilidad gubernamental, su órgano rector, la “Contaduría General de la Nación“, es responsable como tal, de prescribir, poner en funcionamiento y mantener dicho sistema en todo el ámbito del sector público

---

<sup>3</sup> El programa (p.65) explica: “La contabilidad gubernamental se llevará a cabo en el marco de la teoría contable y aplicando los principios de contabilidad generalmente aceptados, aspectos que aseguran la idoneidad del sistema. De estas normas técnicas, dos son de importancia fundamental en la organización de los sistemas contables de las instituciones públicas. Ellas son la que se basa en el método de registro de la partida doble y la que establece que las transacciones se contabilicen e incidan patrimonialmente en el momento que son devengadas. La aplicación de estas normas es determinante para evaluar la correcta organización de los sistemas de contabilidad de las instituciones públicas y para asegurar su operatividad como sistema integrado de información”.

nacional. La norma habla por sí sola: el ámbito del sector público nacional, en su totalidad, es el definido por los distintos apartados del Art. 8° , de la LAF, que incluye expresamente a todas las empresas de propiedad total o determinante del Estado Nacional, cualquiera que sea su tipicidad jurídica.<sup>4</sup>

Dentro de las “competencias normativas”, éstas pueden ser consideradas como una consecuencia necesaria de la competencia “rectora”, tienen una trascendente importancia al tratarse de una actividad tan especializada como la de la contabilidad gubernamental o pública, teniendo también presente la necesidad, y exigencia legal, de que aquella sea llevada en forma homogénea y uniforme por todo el sector público.

La LAF ordenó a la Contaduría General de la Nación **“Dictar normas de contabilidad gubernamental para todo el sector público nacional. En ese marco se prescribirá la metodología contable a aplicar y la periodicidad, estructura y características de los estados contables financieros a producir por las entidades públicas”**.

En cuanto, a su competencia de registro e información, el Art. 91 de la LAF le atribuye a la Contaduría General de la Nación un cometido específico: **“Administrar un sistema de información financiera que permanentemente permita conocer la gestión presupuestaria, de caja y patrimonial, así como los resultados operativo, económico y financiero de la administración central, de cada entidad descentralizada y del sector público nacional en su conjunto”**.

Con idéntica finalidad el Art. 94 de la LAF prescribe que la Contaduría General de la Nación “coordinará con las provincias la aplicación, en el ámbito de competencia de éstas, del sistema de información financiera que desarrolle, con el objeto de presentar información consolidada de todo el sector público argentino”. La presentación de esta información consolidada se entregará al Congreso

Nacional a través de la Cuenta de Inversión, rendición anual sobre la gestión y ejecución del presupuesto que el Poder Ejecutivo realiza al Legislativo, explicando el origen y aplicación de los fondos públicos en el período fenecido del presupuesto al cual alude cada Cuenta de Inversión.

### **3. NECESIDAD DE CONTAR CON NORMAS PROPIAS**

---

<sup>4</sup> Sobre la aplicación del sistema de contabilidad gubernamental a los Poderes Judicial y Legislativo, así como al Ministerio Público, caben los mismos conceptos expresados.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

El sistema de información contable tiene como objetivo brindar información sobre todas las acciones financieras, económicas y patrimoniales de los entes, particularmente en el segmento de la Contabilidad Gubernamental, del “Sector Público”. La Contabilidad Gubernamental “permite medir y registrar en términos monetarios, las operaciones, programas y actividades llevadas a cabo por el Estado, sus entidades y los organismos que lo integran” (Wesberry, 1988).

Por lo tanto, comprende las actividades de procesamiento, registración, clasificación, resumen, evaluación, información e interpretación de los resultados de las operaciones y transacciones de los organismos gubernamentales, debiéndose respetar muchas de las características diferenciales de este segmento en relación con la contabilidad financiera y los informes del sector privado normatizados en cuanto al reconocimiento, medición y exposición de activos, pasivos y resultados.

En nuestro medio la “Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24156”, dispone de un sistema contable integrado y automatizado, Sistema Integrado de Información Financiera (SIDIF) y se aplican principios contables propios del sector público, emanados del órgano rector, la Contaduría General de la Nación. Cabe destacar que la mencionada Ley ordenó a dicho organismo dictar normas de contabilidad gubernamental para todo el Sector Público Nacional. En ese marco prescribirá la metodología contable a aplicar y la periodicidad, estructura y características de los estados contables financieros a producir por las entidades públicas.

Los Estados financieros que se elaboran y publican se refieren al ente contable Administración Central, no disponiéndose de un Marco Normativo integrado en materia de bienes, aunque sí existe el denominado Sistema de Administración de Bienes del Estado Nacional (SABEN), el cual no sólo debería permitir mantener un inventario sino también contar con la correspondiente medición y valuación, con el apoyo técnico del Tribunal de Tasaciones de la Nación en lo inherente al valor de los bienes inmuebles.

Los sistemas contables abarcan todo lo que habitualmente se llama sistema de información de un ente, si se basan en una teoría general que exceda los límites de la contabilidad patrimonial o financiera puede decirse que "Sistema de información y sistema contable de procesamiento de datos y elaboración de estados contables" son términos coincidentes. Asimismo, los estados contables representan ejemplos de modelos y aquellos gubernamentales o públicos se

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

orientarán a informar y contribuir en la dinámica de la obtención de eficacia, eficiencia y economía por parte de los entes del sector gubernamental. El sistema de contabilidad gubernamental sirve para mejorar el sistema de gestión y el logro de los objetivos de la administración pública.

La adaptación de los objetivos de la información contable al sector público, afectarán las relaciones y las conexiones entre las características de la información contable, lo que puede conducir a conceptos teóricos, principios y normas que difieran sustancialmente de los definidos para los entes privados.

Debemos tener en cuenta que el sector público se distingue por una serie de características que pueden influir al momento de definir el Marco Conceptual. Ellas son:

1. Elementos externos a la organización o de influencia indirecta: se relacionan con conceptos contables como el reconocimiento de las operaciones y algunos de los requisitos de la información, lo que permite justificar la necesidad de adoptar prácticas determinadas:
  - Heterogeneidad
  - Fragmentación del poder
  - Responsabilidad
  - Ausencia de mercado
  
2. Elementos internos a la organización o de influencia directa: se ubican características que afectan directamente los requisitos de la información contable como ser:
  - Prestación de un servicio como objetivo prioritario
  - Ausencia de ánimo de lucro
  - Dificultades para la medición del output
  - Diferente concepto de beneficio
  - Énfasis en la posición financiera
  - Importancia del presupuesto y de la legalidad

Al momento de definir un Marco Conceptual, los elementos que lo integran son claramente identificables: los objetivos de la información contable, sus características cualitativas, los elementos de los estados contables o financieros y el concepto de mantenimiento de capital. Si nos referimos al segmento de la Contabilidad Gubernamental, su integración dentro de dicha estructura, puede dar

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

origen a interpretaciones específicas acerca de sus elementos principales pero nunca a la consideración de un Marco Conceptual diferente, ya que se entiende que dicho Marco debe ser único para ambos segmentos: contabilidad financiera y gubernamental, pues en ellos se consensuaron cuestiones de la teoría contable como definición de activos, pasivos y resultados.

La heterogeneidad del sector público se manifiesta en que las organizaciones que lo integran, no solo prestan una variedad de servicios diferentes, sino también en las características legales, sociales, económicas y políticas que presentan. Dichas organizaciones poseen poderes y responsabilidades, así como distintos objetivos, fuentes de financiación y estructuras organizativas que conllevan a adoptar diferentes prácticas contables que difieren, en algunos casos, de los aplicados a los entes privados, lo que justifica el dictado de normas propias para el sector público.

Asimismo, los estados contables o financieros son documentos importantes que le permiten a la sociedad - como sujetos pasivos - evaluar la administración responsable de los fondos públicos por parte del gobierno, relacionados con la norma presupuestaria que aprobara el órgano volitivo (Congreso Nacional).

Contar con normas precisas es decisivo para exigir la rendición de cuentas a las entidades del sector público, respetando los requisitos de la información contable que deben satisfacer los informes financieros elaborados por dichas entidades y que el legislador le ha otorgado a la Contaduría General de la Nación.

El sector público debe asegurar que cuenta con un proceso normativo transparente y de alta calidad para ratificar la fiabilidad y utilidad de los estados contables gubernamentales. Cabe agregar que las actuales normas generales aplicadas en los informes del Sector Público Nacional (Resolución 25/95 de la Secretaria de Hacienda) fueron dictadas con anterioridad a los estándares internacionales para el Sector Público emanados de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Las diferencias entre el contexto local frente al internacional, los desarrollos nacionales no considerados en los estándares internacionales y las eventuales diferencias de la estructura normativa de la contabilidad pública respecto de la establecida en dichos estándares, se entiende, justifican ampliamente que en una primera instancia, la Contaduría General de la Nación, en Argentina, emita normas propias, empleando aquéllos como supletorios, recomendaciones o buenas

prácticas. Tal situación tendrá lugar siempre y cuando no surja una norma específica para el tratamiento del tema ni ella se encuentre contemplada en el Marco Conceptual.

#### **4. CUALIDADES DE LA INFORMACION CONTABLE: COMPARABILIDAD - HOMOGENEIDAD**

La información a brindar por el sistema de información contable del sector público debe contemplar las siguientes cuestiones:

1. Debe ser presentada en forma clara y en el momento oportuno.
2. Elaborarse en un lenguaje comprensible para los destinatarios de las cuentas públicas.
3. La rendición de cuentas debe ser útil no sólo para los usuarios internos, sino también para los ciudadanos y demás usuarios externos, incorporando información de carácter no financiero.
4. La descentralización puede producir desvíos que deben ser canalizados, para ser evitados, a través de la centralización del Sistema Integrado de Información Financiera (SIDIF) que administra la Contaduría General de la Nación. De esta forma se cumple con la condición de transparencia e integridad de la información contable.

La información contable, como instrumento para la toma de decisiones de los diversos grupos interesados en la actividad económico-financiera del sector público, debe responder a las necesidades de cada uno de dichos grupos, de forma que se cubran los fines de gestión, control, análisis y divulgación.

Las cualidades que debe reunir, constituyen los atributos y restricciones esenciales que identifican a la provista por el sistema de información contable del sector público y que entendemos debe coincidir con la definición efectuada por la Secretaria de Hacienda en la Resolución 25/95:

- Utilidad.
- Identificación.
- Oportunidad.
- Representatividad.
- Verosimilitud.
- Confiabilidad.
- Objetividad.
- Verificabilidad.
- Homogeneidad.

- Racionalidad.

Cabe destacar la cualidad de “homogeneidad”: “La información que se procesa debe ser formulada sobre la base de criterios similares en el tiempo y su aplicación debe ser común para los entes, de modo tal que facilite el análisis y su evaluación temporal, posibilitando realizar las comparaciones correspondientes. Tales comparaciones deben permitir la necesaria interrelación y cotejo con la información del ente en diferentes fechas o períodos y con las emanadas de otras jurisdicciones”.

La “Comparabilidad”, cualidad de la información contenida en los estados contables de entes privados, se logra cuando los usuarios pueden identificar similitudes y diferencias entre dicha información y la de otros informes. La comparabilidad es aplicable:

- entre estados contables de diferentes entidades; y
- entre los estados contables de la misma entidad en diferentes periodos.

Una consecuencia importante del mencionado requisito, es que los usuarios necesitan estar informados sobre las políticas empleadas en la preparación de los estados contables, los cambios en dichas políticas y los efectos de tales cambios.

Debido a que los usuarios necesitan comparar el rendimiento de una entidad a lo largo del tiempo, es importante que dichos estados muestren información de los periodos precedentes, que guarden correspondencia con la del periodo en curso.

Sin embargo, en los informes del Sector Público, entendemos que dicha cualidad, expresada taxativamente en la Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda como “homogeneidad”, permite a los usuarios identificar similitudes y diferencias entre dos o más períodos y no entre estados contables del Sector Público de distintos países.

En algunos casos, los principios o políticas contables adoptados por una entidad pueden revisarse para representar mejor una transacción o suceso concreto en los estados contables. Para ello, puede ser necesario incluir información a revelar o explicaciones adicionales para satisfacer la cualidad de “homogeneidad” exigida.

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

La información sobre la situación y rendimiento financiero, orígenes y aplicaciones de recursos financieros, cumplimiento con los presupuestos aprobados y legislación relevante u otra normativa que regule la captación y uso de recursos, logros en la prestación de servicios de la entidad y sus planes futuros, es necesaria a efectos de la rendición de cuentas y útil como datos de entrada para la toma de decisiones. La utilidad de esta información se mejora si puede compararse con los presupuestos aprobados en ejercicios anteriores.

La aplicación uniforme de normas y políticas contables, como las bases de preparación de información financiera y no financiera prospectiva, comparada luego con los resultados reales, mejorarán la utilidad de cualquier control de resultados reales y proyectados. La comparabilidad de informes contables con otros Estados puede ser menos significativa para explicar la percepción u opinión de los factores que subyacen en el rendimiento presente del Sector Público.

Para que los datos informados por un ente en un juego de estados contables sean homogéneos entre sí se requiere:

- a) que todos ellos estén expresados en la misma unidad de medida,
- b) que los criterios usados para cuantificar datos relacionados sean coherentes (por ejemplo: que el criterio de medición contable de las existencias de bienes de consumo se utilice también para determinar el costo de los servicios públicos prestados),
- c) que, cuando los estados contables incluyan información a más de una fecha o período, todos sus datos estén preparados sobre las mismas bases.

La máxima homogeneidad entre los datos contenidos en sucesivos juegos de estados contables del mismo emisor se lograría si:

- a) se mantuviese la utilización de las mismas reglas (uniformidad),
- b) los períodos comparados fuesen de igual duración, y
- c) no existiesen otras circunstancias que afecten las comparaciones, como la ocurrencia de un siniestro que haya afectado la prestación de los servicios públicos.

Sin embargo, la última condición podría no alcanzarse por razones fácticas y la primera debe dejarse de lado cuando se ponen en vigencia nuevas normas contables. En estos casos, los estados financieros deberían contener información que atenúe los defectos de la homogeneidad referidos, exponiendo como información complementaria el cambio efectuado y sus efectos.

Cabe agregar que la alternativa, para mejorar la comparabilidad de estados contables emitidos en distintas partes del mundo, es buscar la armonización o convergencia de las normas locales y así las diferencias se reducen. Algunos países buscan la convergencia de sus normas contables con las normas internacionales, ya sea adoptando sin limitaciones las versiones vigentes en un momento dado o haciéndolo con restricciones.

En nuestra opinión, creemos oportuno postular la elaboración de un nuevo cuerpo normativo, en el cual la perspectiva internacional sea tenida en cuenta, pero no resultaría apropiada la adopción plena, en esta primera instancia, de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del

Sector Público (IPSASB). Dichas normas internacionales actuarán, como se dijera precedentemente, como guías, recomendaciones o supletorias cuando no surja una específica para el tratamiento del tema, como así tampoco la situación se encuentre contemplada en el Marco Conceptual legal.

Las afirmaciones del párrafo anterior pueden fundamentarse en que si bien las mencionadas normas (NICSP) resuelven ciertas diferencias entre la información del Sector Público y la de los entes privados, no se aplican en casi ningún Estado Nacional, Provincial/Estatal/Municipal/Departamental ni en los innumerables entes gubernamentales de los distintos países del mundo.

## **5. EL MARCO CONCEPTUAL Y LOS INFORMES CONTABLES A USUARIOS TIPO**

La contabilidad financiera genera, como producto final, estados contables (estados financieros) elaborados conforme a normas, por ello queremos destacar su importancia en cuanto al reconocimiento, baja, medición y exposición de activos, pasivos y resultados generados en relación con la operatoria de los distintos entes, públicos o privados, persigan o no fines de lucro.

Por otra parte, en todo Marco Conceptual se definen cuestiones contables fundamentales a partir de los cuales se redactarán las futuras normas contables. Cabe destacar que en ellos se definen –entre otras cuestiones- los requisitos de la información contable y a modo de ejemplo, se puede mencionar la necesidad de que los estados contables cuenten con capacidad predictiva y que sean confiables

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

permitiendo vislumbrar problemas de liquidez y solvencia del ente, que en el caso del Sector Público Nacional impactaría, por ejemplo, en la continuidad de la asistencia social.

Un Marco Conceptual debe ayudar a decidir y a explicar el camino que se ha decidido tomar, consensuando cuestiones contables básicas fundamentales que se deberán respetar al emitir Normas Contables, integrado por:

1. Los objetivos de los estados contables.
2. Los requisitos de la información contenida en los estados contables.
3. Los elementos de los estados contables.
4. Modelo contable.

Los estados contables deben reflejar la responsabilidad del gobierno por los recursos que se les han confiado y los créditos máximos autorizados con la condición de hacer, ofreciendo información que resulte útil para la toma de decisiones. Deben contener información acerca de:

1. Si los recursos se obtuvieron y utilizaron de acuerdo con:
  - el presupuesto aprobado cada año como Ley Fundamental.
  - los requerimientos legales y contractuales.
2. La asignación y uso de los recursos financieros por parte de los distintos organismos públicos
3. Fuentes de financiación de sus actividades por parte del Poder Ejecutivo Nacional y si ha cumplido con sus requerimientos de efectivo y obligaciones asumidas.

Entre los objetivos que deben satisfacer dichos informes se encuentran:

- **Control:** se refiere a la salvaguarda de los recursos y patrimonios públicos que se encuentran bajo la responsabilidad de agentes públicos o privados para el desarrollo de funciones de incumbencia estatal. Asimismo se debe aplicar, tanto a nivel interno como externo, en ámbitos como el de legalidad y gestión, posibilitando el control financiero, económico y de eficiencia-eficacia.
- **Rendición de cuentas:** en los estados contables se debe incluir información sobre cómo los administradores de recursos y/o patrimonio públicos, rinden cuentas periódicamente al Poder Legislativo y a la ciudadanía sobre el uso de tales recursos y el impacto de su gestión

sobre el bienestar general, en términos de economicidad-eficiencia y eficacia para la consecución de los fines del Estado.

- **Transparencia:** deviene de las exigencias sociales por una estructura democrática, donde las decisiones y uso de los recursos sea transparente y de conocimiento público, así como las demandas del entorno económico en el que la importancia del sector público implica prácticas, procesos y decisiones ajustadas a los principios de la función administrativa, disponiendo de una información contable pública que reúna los requisitos de confiabilidad, verosimilitud y homogeneidad. Por lo tanto, la información contenida en los estados contables, se fundamenta en criterios homogéneos, transversales, comparables y objetivos respecto de distintos períodos de gobierno.

Asimismo, el Marco Conceptual Contable para la Administración Pública, Recomendación Técnica del Sector Público N° 1, de Argentina, considera que ese Marco “contribuirá a acrecentar la calidad y la confiabilidad de la información contable presentada por la Administración Pública Nacional, Provincial y Municipal” e incluye definiciones sobre temas relacionados con los objetivos de los estados contables y los requisitos de la información contenida en ellos, entre otras cuestiones.

Cabe agregar, que entre los objetivos particulares de los estados contables menciona: “garantizar la objetividad que el Estado debe brindar sobre la información del empleo de los recursos públicos” y entre los requisitos de la información contenida en ellos menciona que debe reunir determinadas condiciones, entre ellas, la de confiabilidad. Para ser creíbles, los estados contables deben no solo presentar mediciones y descripciones que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir sino aproximarse a la realidad, por ello las operaciones y hechos económicos deben contabilizarse y luego exponerse basándose en su sustancia y realidad económica.

Sin embargo, la contabilidad patrimonial o financiera mide inadecuadamente algunos activos e ignora otros. Por otra parte ella y los criterios de medición no alcanzan para medir el efecto sinérgico de una adecuada mezcla de activos, que incluye a todos los factores, tangibles e intangibles, que contribuyen a generar valor para el ente y permitir medir la razonabilidad en la fijación de los cánones para la explotación de algún recurso natural entregado a un concesionario.

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

La doctrina ha definido a un modelo contable como aquel esquema teórico que permite reducir eventos con implicancia económica y financiera en información que sea útil para orientar a los usuarios en tomar decisiones. Para su construcción se requiere por supuesto de un objeto de estudio, una definición de los objetivos que se persiguen en el segmento de la contabilidad gubernamental y los requisitos que debe cumplir aquello que se mide y presenta.

Al respecto, cabe indicar que en relación con las alternativas principales utilizadas para representar en un juego de estados contables la situación y evolución del patrimonio, se deberá incluir un resumen de las causas del resultado asignable al período y la evolución integral financiera, expuesta de tal modo que permita conocer los efectos de las transacciones presupuestarias y no presupuestarias que tuvieron lugar y la ejecución del presupuesto de gastos y recursos, aplicándose normas contables que definan los criterios de medición, la cuestión del patrimonio a mantener y la unidad de medida. Cabe agregar, a las definiciones previas, que el marco en el que se define el modelo contable, es el de gestión continua y el momento del reconocimiento de las transacciones, el de devengado.

Entre las definiciones que debe dar el modelo contable, en relación con los criterios de medición deberá considerarse el reconocimiento, medición al cierre de un período y baja contable de los recursos y los compromisos que los gravan, como así también el reconocimiento de resultados que ellos puedan generar (ingresos, gastos, ganancias, pérdidas)

En relación con este tema, no debe desconocerse que buena parte del medio natural se queda al margen del mercado, pues la naturaleza no solo proporciona materias primas para los procesos productivos sino que además es fuente de servicios ambientales que incrementan el bienestar de los individuos.

Los economistas se han encontrado con dificultades al preguntarse qué es lo que da valor al medio ambiente y como los bienes no poseen valor por sí mismos, éste dependerá de las preferencias subjetivas de los individuos. Por otra parte se debe definir si en oportunidad de asignar valor a los recursos naturales, será el de uso o no uso y si incluye también, a las generaciones futuras.

Es probable que el efecto ambiental haya quedado reflejado de alguna manera en la información contable, pero la pregunta a formularnos es si el mismo debe ser identificado como tal, pues las políticas ambientales - hoy mucho más estrictas y difundidas en la sociedad en general - pueden provocar cambios no evaluados hasta el presente. Es por ello que, en virtud de las disposiciones legales vigentes y

de aquellas por venir, la teoría contable debe a través de la investigación y el estudio, perfeccionar la información a brindar a los usuarios.

## **6. CONCLUSIONES**

La contabilidad nace y se desarrolla eminentemente vinculada a una concepción legalista, asociándose la primera etapa de nuestra disciplina con la finalidad del registro. Sin embargo, el objetivo de la contabilidad ha evolucionado y hoy se lo caracteriza en un sentido más amplio, como sinónimo de “información”, siempre que ella sea “útil” para las decisiones que deben tomar sus destinatarios. La disciplina debe cumplir con su función y elaborar informes que satisfagan las múltiples necesidades de los usuarios y revelen interrelaciones financieras pero también las económicas y sociales entre las diferentes unidades económicas.

El producto final de la contabilidad- cualquiera sea la especialidad- debe cumplir con un objetivo y es el de suministrar información útil que refleje la realidad y el comportamiento social del ente. Si consideramos que la contabilidad patrimonial se refiere a una especialidad, que para la elaboración de informes requiere de la consideración de normas, el desafío radica en encontrar el camino para resolver las dificultades actuales, relacionadas principalmente con el reconocimiento y medición de activos intangibles donde los elementos patrimoniales tangibles pierden significatividad en la valoración del ente en su conjunto. Similar reflexión deberíamos efectuar sobre el producto final de la contabilidad gubernamental.

En lo que respecta a las del sector público, la promulgación de la Ley de Administración Financiera y Control del Sector Público, tuvo un avance cualitativo y cuantitativo muy importante: Se aprobaron los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público Nacional – Resolución N° 25 /95 emanada del órgano coordinador del macro-sistema de Administración Financiera, a saber Secretario de Hacienda, impulsadas por el órgano rector del sistema de contabilidad a saber Contaduría General de la Nación y además se implantó el registro de contabilidad por partida doble.

La obligación de presentar estados contables periódicos con normas de reconocimiento, medición y exposición adecuadas, es un requisito indispensable para para que los responsables de los distintos entes públicos evalúen en qué

medida su gestión permite un “Gasto Público Sustentable” y las políticas adoptadas contribuyen también al logro de un “Desarrollo Sustentable”.

Contar con normas precisas es decisivo para exigir la rendición de cuentas a las entidades del sector público, respetando los requisitos de la información contable que deben satisfacer los informes financieros elaborados por dichas entidades y que el legislador le ha otorgado a la Contaduría General de la Nación.

La Contaduría General de la Nación, como órgano rector, es la que deberá tener a su cargo la elaboración de normas contables generales y particulares para el Sector Público en materia de reconocimiento, medición y exposición de activos, pasivos y resultados relacionados, como lo ordena la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24156.

Las diferencias entre el contexto local frente al internacional, los desarrollos nacionales no considerados en los estándares internacionales y las eventuales diferencias de la estructura normativa de la contabilidad pública respecto de la establecida en dichos estándares, se entiende, justifican ampliamente que en una primera instancia, la Contaduría General de la Nación, en Argentina, emita normas propias, empleando aquéllos como supletorios, recomendaciones o buenas prácticas. Tal situación tendrá lugar siempre y cuando no surja una norma específica para el tratamiento del tema ni ella se encuentre contemplada en el Marco Conceptual.

Por último, no debemos olvidar que la Sindicatura General de la Nación hace exigible dentro de los planes de Auditoría el cumplimiento de la política ambiental nacional. Uno de los objetivos del Control Gubernamental es el de mejorar la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos y operaciones.

Considerando que dentro de estos recursos también se encuentran los recursos naturales, será necesario evaluar las decisiones y actividades concomitantes orientadas a los fines del desarrollo sostenible, destinados a promover, regular y controlar la calidad, asignación, uso y conservación del medio ambiente. Una forma de evaluar estos aspectos es a través de la realización de la auditoría ambiental, que nos permite evaluar la eficacia de los sistemas de gestión y desempeño ambiental, como así también los resultados de la gestión y que la tarea efectuada involucra responsabilidad social frente a la sociedad toda.

## **7. BIBLIOGRAFIA**

- Atchabahian R. (2013) Régimen Jurídico de la Gestión y del Control en la Hacienda Pública, Buenos Aires: Editorial LA LEY
- Bayetto J. (1934). Anteproyecto de nueva ley nacional de contabilidad, Buenos Aires: Editorial: F.C.E. - U.B.A.
- Brancasi A. (2005). L' Ordinamento Contabile, Torino: Giappichelli Editori,
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) (2008). Recomendación Técnica (FACPCE) 1 (28 de marzo de 2008), Marco Conceptual Contable para la Administración Pública, Res. N° 36/2008. Obtenido el 2 de Septiembre de 2014 de: [http://www.consejo.org.ar/elconsejo/documentos/36\\_08.htm](http://www.consejo.org.ar/elconsejo/documentos/36_08.htm)
- Secretaría de Hacienda (1995). Resolución 25/95 Fundamentos y Alcances de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad", los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" y las "Normas Generales de Contabilidad". Obtenido el 3 de Septiembre de 2014 de: <http://www.fcad.uner.edu.ar/wp-content/uploads/file/concursos-pays/13%20%20Resolucion%2025-95%20-%20Secretaria%20de%20Hacienda%20de%20la%20Nacion.pdf>
- Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina (1992). Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24156 (LAF) (1992, 29 de octubre). Obtenido el 1 de Septiembre de 2014 de: <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/554/texact.htm>
- Wesberry J. (1988). La Contabilidad gubernamental y sistemas de información financiera. En Aspectos del presupuesto público. Washington. Edición preparada por A. Premchand y A. L. Antonaya. Fondo Monetario Internacional.

## **Capítulo 2**

# **LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES**

**Informe preparado por**

**PAHLEN ACUÑA, RICARDO J. M <sup>1</sup>**  
**CAMPO, ANA MARÍA <sup>1</sup>**  
**PROVENZANI, FRANCISCO <sup>2</sup>**  
**HORTAS, DANIEL <sup>2</sup>**

1 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.

2 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Buenos Aires, Argentina.

**Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

## **RESUMEN**

Continuando investigaciones iniciadas con anterioridad hemos extraído algunos conceptos sobre la visión de Responsabilidad Social que sostienen quienes comparten sus directrices, a través de un conjunto de palabras expuestas por la Fundación Observatorio de Responsabilidad Social que reflejan el espíritu y contenidos que debe prevalecer en la información para los grupos de interés vinculados con las actividades de los entes.

En las últimas décadas, la disciplina contable se vio enfrentada a aspectos interdisciplinarios adaptándose a este nuevo ordenamiento de la información requerida por las empresas. Así surge el desarrollo de la Contabilidad Social, que comenzó a estudiar la forma incorporar mediciones sobre: los efectos medioambientales producidos por las actividades de los entes, o el reconocimiento de determinados intangibles, y su actitud social en el entorno en el que se desarrollan, entre otros aspectos.

Nos hemos planteado verificar la situación de algunas empresas locales en relación a la aplicación de la norma precedente. La metodología consistió en analizar tres casos sobre empresas locales, que por sus características están sujetas a las normas dispuestas por la Comisión Nacional de Valores; las cuales si bien deben aplicar Normas Contables de Información Financiera (NIIF) para presentar sus estados contables, no están obligadas por la citada norma, RT N° 36 para elaborar sus informes sobre responsabilidad social.

De la lectura de los Estados Financieros al cierre del último ejercicio económico publicados por cada una de las empresas analizadas, no se observan cambios de criterio en la exposición de información relacionada con la medición objetiva del patrimonio en virtud de las acciones responsables que el ente hubiere efectuado. Tampoco se observó exposición de contingencias relacionadas con pasivos producidos por acciones de terceros contra cada uno de estos entes por demandas medioambientales o sociales. Nuestra profesión tiene un compromiso con el medioambiente en relación con la información que el sistema contable debe suministrar, con propuestas de soluciones sobre reconocimiento, medición y exposición de activos y pasivos- actuales y futuros- obligando a nuestra disciplina involucrarse con la sociedad y advirtiendo a través de sus informes posibles desequilibrios medioambientales.

Con el crecimiento vertiginoso de la economía se hace necesario contar con un instrumento de medición de la responsabilidad social de los entes que comprometa a los socios, empleados, proveedores, clientes y la comunidad en general para

ofrecer información suficiente para planear, controlar y evaluar adecuadamente la gestión, con énfasis en temas ambientales. Los entes deben contar con una herramienta de control de los recursos y costos ambientales que permitirá revisar su rentabilidad y los avances en materia de responsabilidad social.

Se destaca la importancia de que la realidad normativa se aproxime a la realidad económica, particularmente en aspectos de gestión, incorporando requerimientos de información socio-ambiental en los estados financieros destinados a usuarios tipo.

## **1. INTRODUCCION**

Continuando investigaciones iniciadas con anterioridad<sup>1</sup> hemos extraído algunos conceptos sobre la visión de Responsabilidad Social que sostienen quienes comparten sus directrices, a través de un conjunto de palabras expuestas por la Fundación Observatorio de Responsabilidad Social<sup>2</sup> que reflejan el espíritu y contenidos que debe prevalecer en la información para los grupos de interés vinculados con las actividades de los entes.

A los “Reportes” se los define como:

*“Herramientas que construyen la “sociedad del conocimiento” para transmitir información. Son básicamente informes facilitados por las organizaciones públicas o privadas como herramienta de comunicación. Los reportes se construyen desde la gestión y desde el control con insumos propios a partir de desarrollar tareas de auditoría -de distinto tipo- y permite dar noticia sobre el estado de situación de la organización o de sus procesos de desarrollo.”*

Por su parte “Balance Social” es:

*“Informe detallado del desempeño social de una organización en un período de tiempo, entendiendo ese desempeño como el reconocimiento del conjunto de impactos que su actividad genera en la sociedad y su entorno natural. El Balance Social emergió como una práctica que buscaba dar respuesta a una demanda creciente de transparencia respecto del comportamiento por parte de sus grupos*

---

<sup>1</sup> Campo Ana María, Hortas Daniel H. y Francisco R. Provenzani. El Contador Público y su compromiso social responsable. Trabajo presentado en las XXXII Jornadas Universitarias de Contabilidad – Rosario (Santa Fe) – Octubre 2011

<sup>2</sup> FONRES – [www.fonres.com](http://www.fonres.com)

*de interés proponiéndose reducir la incertidumbre y generar confianza a través de una imagen más realista de la organización. Abarca variables sociales y ambientales que el clásico informe económico-financiero desconoce.”*

Por otra parte “Auditoria” es una:

*“Tarea técnica contributiva que permite evaluar la correspondencia entre las acciones de responsabilidad social programadas y los resultados obtenidos. Asimismo permite incorporar elementos de análisis a los procesos, lo que contribuye a sostener mecanismos de mejora continua”.*

Analizando estos contenidos, vemos reflejada la visión de los seguidores de la Responsabilidad Social orientada a evaluar el desempeño de las organizaciones para poder identificar las carencias y problemáticas, buscando armonizar acciones socialmente responsables tendientes a resolverlas pudiendo ser éstas complementarias o convergentes entre sí.

En las últimas décadas, la disciplina contable se vio enfrentada a aspectos interdisciplinarios adaptándose a este nuevo ordenamiento de la información requerida por las empresas. Así surge el desarrollo de la Contabilidad Social, que comenzó a estudiar la forma de incorporar mediciones sobre: los efectos medioambientales producidos por las actividades de los entes, o el reconocimiento de determinados intangibles, y su actitud social en el entorno en el que se desarrollan, entre otros aspectos.

Las prácticas contables deben lograr la integración sobre la cuantificación de las acciones responsables, complementando los informes financieros a efectos de exponer a los grupos de interés las causas que originan el accionar del ente.

Esta situación se refleja en los resultados de la octava Encuesta de Reportes de Responsabilidad Corporativa, realizada por KPMG<sup>3</sup>, que concluye que solo el 5% de los reportes de sustentabilidad de las principales empresas del mundo cuantifican y reportan el impacto potencial de los riesgos ambientales y sociales en sus informes financieros.

KPMG analiza las estrategias de las empresas más grandes del mundo provenientes de 41 países. Durante el año 2013, el 71% de las mismas publicó un reporte de sustentabilidad, destacando el informe que las 4.100 organizaciones encuestadas reconocen tener identificados los riesgos que las "mega fuerzas" ambientales y sociales, tales como la escasez de recursos y el cambio climático impactarán en su negocio. Ocho de cada once empresas del G 250, que cuantifican

---

<sup>3</sup> KPMG- Encuesta de Reportes de Responsabilidad Corporativa – Edición 2013

al menos alguno de sus riesgos ambientales y sociales en el plano financiero, corresponden a los sectores de servicios bancarios, petróleo y gas.

## **2. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN ARGENTINA**

En nuestro país, a partir de la vigencia de la Resolución Técnica N° 36 de la F.A.C.P.C.E. relacionada con el Balance Social, si bien generó un avance hacia la integración de la información responsable, aún resta demostrar como dichas prácticas inciden o contribuyen a obtener los resultados financieros.

Nos hemos planteado verificar la situación de algunas empresas locales en relación a la aplicación de la norma precedente. La metodología consistió en analizar tres casos sobre empresas locales, que por sus características están sujetas a las normas dispuestas por la Comisión Nacional de Valores, las cuales si bien deben aplicar Normas Contables de Información Financiera (NIIF) para presentar sus estados contables, no están obligadas por la citada norma, RT N° 36, para elaborar sus informes sobre responsabilidad social. A continuación, presentamos el análisis en varias etapas.

### **2.1 ANALISIS DEL CONTEXTO LOCAL**

Obtuvimos los resultados de una investigación llamada: “Reportes de Sustentabilidad en Argentina. Lecciones y Aprendizajes”<sup>4</sup>, de la cual surge que:

Más del 50% de las empresas que elaboran memorias de su sustentabilidad pertenecen al rubro de los servicios, el promedio general en Argentina es de 2,9 reportes publicados.

“Herramienta de Comunicación”, “Herramienta de Gestión” fueron los motivos más mencionados (16 menciones) para elaborar reportes, que superan las 12 menciones de “Transparencia”.

Clientes (21%) y Empleados (23%) se destacan claramente como los dos principales destinatarios de los informes de Responsabilidad Social (RS). El Grupo de Interés al que más se lo envían las empresas es a los Medios de Comunicación (21 menciones), al que menos, la Academia (3 menciones).

---

<sup>4</sup> ComunicaRSE – Edición 2010

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

En lo que respecta al proceso, los lineamientos son definidos en mayor medida por las Áreas de RS (28 menciones). Los CEO participaron directamente en alguna etapa del proceso en el 66% de los casos, pero no forman parte (13%) de la definición de la estrategia de contenidos.

El 66% de las empresas termina publicando su reporte en la segunda mitad del año. El promedio de personal con responsabilidades sobre el reporte es de 2,3 empleados por empresa.

El GRI se impone con contundencia como los más utilizados, de los 25 reportes que usan indicadores, 23 lo hacen con dichas guías. El Pacto Global (65%) es el lineamiento internacional más utilizado y sólo el 19% de los Reportes argentinos cuenta con verificación o auditoría externa.

El 76% de las empresas trabaja con un asesor externo para realizar su Reporte, y un 40% asume que faltan expertos internos para llevar adelante ese trabajo.

### **Algunas conclusiones obtenidas del muestreo:**

- El proceso del reporte pareciera ser complejo y tiende a extenderse más allá de los 6 meses, siempre por encima de la planificación original. Por lo general, pese a la percepción de que el mejor momento de publicación es entre abril y junio, los documentos terminan por publicarse en el último trimestre.

- Pese a que en el volumen total del contenido analizado predomina la información sobre Comunidad e Inversión Social Privada, en el otro extremo, se observa, una notoria dificultad para generar información sobre Proveedores.

- Otros temas pendientes de la agenda como mejora, son “Diversidad e Inclusión”, “Conciliación” y “Sindicatos”, que hoy no poseen una presencia equilibrada en los reportes.

- La inclusión de información negativa y otra sobre metas no cumplidas es percibida como el elemento legitimador del reporte por excelencia. Pese a ello, tiene aún muy poca presencia en los reportes locales y es señalado como una de las grandes oportunidades de mejora.

- No registra una valoración significativa, como una demanda del mercado, la verificación externa del informe.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

- No parece vislumbrarse un escenario de corto plazo en el que se inserte con fuerza la ISO 26000 dentro del universo de empresas líderes en RS.

- Los resultados de esta investigación permiten afirmar que el estado del reporte de RS en Argentina es aún incipiente.

- Durante mucho tiempo se afirmó que uno de los motivos de la irrupción de la necesidad de reportar obedecía a mandatos de las casas matrices. El trabajo termina con ese mito y pone en evidencia que en su gran mayoría la motivación de iniciar el proceso del reporte nace directamente en las filiales locales. Tampoco se verifica gran incidencia de las casas matrices en la definición de procesos y contenidos, predominando las motivaciones endógenas.

Tampoco hay por el momento motivaciones externas del mercado para comenzar con esta práctica.

Sostenemos que el Marco Conceptual de la Normas Contables Profesionales otorga las herramientas para medir los efectos patrimoniales generados por el accionar del ente o por los hechos del contexto que lo afecten, debiendo ser complementado con normas de exposición sobre determinados criterios de medición en relación a elementos con ciertas especificidades no contempladas aún.

Sin embargo en la RT N° 36 se aprecia un enfoque sustancial sobre los reconocidos principios e indicadores del GRI, en sus tres dimensiones: económico, social y ambiental, entendiendo que el espíritu de los mismos es medir la gestión y el desempeño de la empresa a través de indicadores y datos estadísticos, que permitirían a los grupos de interés analizar el comportamiento responsable de los entes para definir estrategias y cursos de acción, controlar el cumplimiento de las normas y certificaciones nacionales o internacionales y medir su desempeño sustentable.

Nos seguimos preguntando:

✓ ¿No sería esta una importante fuente de información de gestión cuyo objetivo es la planificación y el control?

✓ ¿No se relacionaría esta información con los informes contables internos o de carácter prospectivo de una organización?

✓ ¿Es esta la información suficiente y necesaria para que los usuarios tipo cubran sus diversas expectativas?

✓ ¿La actual norma contiene definiciones suficientes sobre cuestiones contables fundamentales para medir los efectos patrimoniales de un accionar responsable?

## **2.2 ESTUDIO DE CASOS**

### **Caso 1: Alto Paraná S.A. (APSA)<sup>5</sup>**

A continuación se transcriben párrafos de las memorias que acompañan los EIC de Alto Paraná S.A., los Grobo Agropecuaria S.A. y Celulosa Argentina S.A.

#### *GESTIÓN EN MEDIO AMBIENTE Y SUSTENTABILIDAD*

##### *Aspectos Generales*

*La gestión de cuidado del medio ambiente y sustentabilidad en Alto Paraná S.A. surge de una clara definición de objetivos estratégicos y se enmarca en una estructura corporativa que la promueve a todo nivel. En ese marco multinivel se encuentran la Misión y la Visión de Arauco, sus Valores y Compromisos y una Política de Medio Ambiente, Calidad, Seguridad y Salud Ocupacional (MACSSO), en los que pueden fácilmente advertirse pautas respecto del cuidado del medio ambiente y la sustentabilidad ambiental.*

*Cabe destacar que todas las Plantas Industriales y la Operación Forestal Misiones de Alto Paraná, poseen sus sistemas de gestión en Medio Ambiente, Seguridad y Salud Ocupacional certificados según normas ISO 14.001 y OHSAS 18.001 respectivamente.*

*Entre los proyectos o desarrollos específicos en materia de cuidado del medio ambiente y garantía de sustentabilidad, se destacan aquellos que abarcan a más de una unidad de negocio, que involucran la participación de autoridades locales, vecinos y otros grupos de interés o que implican inversiones considerables. A continuación, se describen algunos de ellos.*

##### *Indicadores de desempeño ambiental*

*Como una herramienta más de los sistemas de gestión basados en normas internacionales implementados en las unidades operativas de Alto Paraná, se*

---

<sup>5</sup> Estados Financieros al 31/12/2013.

*llevan registros de uso de recursos naturales y de emisiones (sólidas, líquidas y gaseosas). Indicadores referidos a materias primas, agua, energía, residuos sólidos de todo tipo, efluentes líquidos y efluentes gaseosos, incidentes ambientales, entre otros, son calculados e informados, conjuntamente con otras empresas del Grupo Arauco, en el proceso de generación del Reporte Anual de Sustentabilidad. El trabajo continuo y la búsqueda constante de óptimos resultados en la gestión ambiental, han permitido mejorar algunos de los indicadores ambientales de referencia.*

*Otro hito destacable lo constituye la firma de un nuevo Convenio de Reconversión Industrial entre las autoridades ambientales nacionales y Provinciales y Alto Paraná. En el marco del Convenio, se articulan esfuerzos para implementar programas de gestión y/o proyectos de infraestructura relacionados con el desempeño medioambiental de la Sociedad y cuyos resultados serán verificables a través del seguimiento de indicadores previamente determinados y acordados con dichas autoridades.*

## **Caso 2: LOS GROBO AGROPECUARIA S.A.<sup>6</sup>**

### **GESTIÓN DEL MEDIOAMBIENTE**

*Los Grobo ha desarrollado un modelo ambiental de excelencia, a través de un abordaje multidisciplinario y transversal en la gestión. La estrategia se orienta hacia el desarrollo de una forma de producción de alta adaptabilidad, buscando la mejora en el desempeño ambiental a través de una disminución de impactos y la mejora continua en la gestión del medioambiente, sin descuidar la productividad de los cultivos. Este enfoque ha sido posible debido a la incorporación constante de tecnología, la generación de conocimiento, la conformación de redes para compartir y difundir información, el trabajo en grupo y la capacitación permanente de colaboradores.*

### **CONTEXTO**

*Generar conciencia tanto de colaboradores como de la sociedad en su conjunto, sobre la importancia no sólo en el cuidado del medioambiente sino la responsabilidad de cada uno, e integrarla en la construcción de un modelo de gestión medioambiental, a través de distintas estrategias y planes.*

---

<sup>6</sup> Estados Financieros al 30/06/2013

### *RESULTADO ESPERADO*

- *El cuidado del medioambiente proveerá a la comunidad ecosistemas sanos, con capacidad de resiliencia para mantener su productividad en el tiempo, beneficiando a generaciones presentes y futuras.*
- *Relaciones constructivas de largo plazo con toda la sociedad en su conjunto.*
- *La oportunidad de captar mercados e inversores interesados en empresas comprometidas, responsables y transparentes en relación con el medioambiente.*
- *La posibilidad de acceder a negocios relacionados con emprendimientos de desarrollo de mecanismo propio (bonos de carbono, etc.).*

### *RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL*

*Los Grobo Agropecuaria implementa una estrategia integral de RSE considerando la dimensión económica, social y medioambiental simultáneamente en cada uno de los procesos, áreas y unidades de negocio de la compañía. El objetivo es generar estrategias que contribuyan al desarrollo a largo plazo del país, las regiones donde se opera y de los grupos de interés con los que se relaciona Grupo Los Grobo, basadas en un estilo de conducción ético, con el objeto de alcanzar un contexto de sostenibilidad –económica, social y ambiental – y facilitando de esta manera el logro de los objetivos de la organización y de sus grupos de interés.*

### *EN RELACION CON EL MEDIO AMBIENTE*

- *Se compromete con los conceptos de desarrollo sustentable y eco-eficiencia.*

*LGA incorpora las mejores prácticas de RSE a la estrategia del negocio, adecuándolas a los desafíos y oportunidades del sector al que pertenece. El objetivo es generar un balance óptimo entre crecimiento económico, desarrollo social y cuidado del ambiente; buscando de este modo desarrollar un contexto de sostenibilidad en el espacio rural que permita, al mismo tiempo, agregar valor a los diferentes grupos de interés con los que se relaciona y sostener la actividad en el largo plazo.*

*El compromiso, tanto de la Dirección como del resto de la Organización, se manifiesta a través de distintos documentos institucionales como el código de ética, la política de RSE y la política de medioambientes.*

- *Establece políticas eficaces para la conservación del medio ambiente.*

*Desde la Dirección Ejecutiva se han implementado, tanto la política de RSE, como de medioambiente, donde se establecen los criterios bajo los cuales LGA debe relacionarse con el medioambiente y preservarlo. Bajo la política de medioambiente se encuentran todos los programas que mitigan impactos sobre los agros ecosistemas (Siembra Directa, Manejo Integrado de Plagas, Fertilización Plurianual Racional, Rotación de Cultivos, Manejo Responsable de Agroquímicos, Agricultura por Ambientes).*

*En relación con la comunidad:*

- *Promueve la cultura de la excelencia.*

*Para definir la estrategia general de RSE y ofrecer propuestas adecuadas en materia de sostenibilidad, LGA ha identificado diferentes grupos de interés con los que se relaciona (accionistas, colaboradores, proveedores y PYMES de la red, clientes, comunidades rurales y medioambiente) y lleva adelante diversas iniciativas de RSE tendientes a agregar valor social y atender sus expectativas.*

*Con el objetivo de profesionalizar la inversión social, nuestra compañía ha establecido que sus programas orientados a la dinamización del espacio rural en sus zonas de influencia, sean administradas por una organización externa y con personería jurídica independiente de aquellas que poseen fines comerciales. Es por ello que LGA interactúa con la comunidad desde 2004 a través de la Fundación Emprendimientos Rurales Los Grobo (FERLG).*

*Consideramos que la transparencia es uno de los aspectos estratégicos, y condición clave de la RSE, que genera valor para la compañía. Una de las formas de generar transparencia es a través de las herramientas de reporte. Por ello, los reportes de sustentabilidad de Los Grobo, se elaboran en el marco del Global Reporting Initiative (GRI) en su modelo G3. El GRI es el principal estándar internacional de elaboración de memorias de sostenibilidad. Su misión es mejorar la calidad y utilidad de los reportes de desarrollo sostenible, basándose en la*

*implementación del triple balance: económico, social y medioambiental. Gestiona la relación con autoridades y referentes de la comunidad.*

*Mantenemos una fluida relación con autoridades locales, provinciales y nacionales, participando de los espacios generados por el sector público y acercando propuestas en los momentos donde la participación es necesaria. Al mismo tiempo, se generan espacios para el intercambio de ideas, fomentando la cooperación. Algunos ejemplos de esto lo constituyen el evento La Red en el Campo, la participación del debate en torno a la Nueva Ley de Educación junto al Grupo de Fundaciones y Empresas, el Ciclo de Debates en el Campo y los micros televisivos sobre el rescate de los valores.*

*Los Grobo es miembro del Round Table on Responsible Soy (RTRS), una organización internacional que ha elaborado un Protocolo de producción de soja, abordando la temática desde una perspectiva social y ambiental con el objeto de garantizar la producción sustentable. Esta organización se encuentra representada por un amplio espectro de sectores que incluyen a productores, industrias y organizaciones de la sociedad civil de todo el mundo. Los Grobo ha participado en numerosos eventos representando a su sector y ha sido recientemente electo dentro del Comité Ejecutivo de dicha organización.*

*Por otro lado, existe una gestión de las relaciones con la comunidad que se manifiesta a través de las distintas herramientas de recopilación de información y comunicación que pone a disposición la Empresa para canalizar y actuar sobre las demandas recibidas de parte de todos sus grupos de interés. Espacios informales de diálogo, tales como reuniones comerciales o eventos abiertos a la comunidad, son considerados medios para resolver cuestiones entre la Empresa y sus grupos de interés, además de otras herramientas como la Intranet, RESGUARDA o la gestión de inversión social que lleva adelante la FERLG. Una vez diagnosticados los reclamos, se procede a analizar los mismos y elaborar alguna respuesta, sea esta institucionalizada a través de algún programa o mediante una acción contingente. Un ejemplo de ello es la adhesión y apoyo de la Empresa al programa Nacional Escuelas para el Bicentenario, realizado en conjunto con la Municipalidad de Carlos Casares, y que hasta el momento ha llevado una inversión de \$193.500.*

- *Verifica la eficacia de sus acciones de RSE.*

*La utilización del modelo GRI a la hora de evaluar el desempeño de LGA en materia de RSE permite contar con un marco de referencia para verificar la eficacia de los programas y desarrollar planes de mejora. Dicha metodología*

*requiere de la definición de procesos de seguimiento, monitoreo y evaluación y los resultados son publicados y de libre acceso. A partir de dicha información, y de la revisión del cumplimiento de los objetivos definidos para el año, el área de RSE evalúa y rediseña su Plan Estratégico.*

### **Caso 3: CELULOSA ARGENTINA S.A.<sup>7</sup>**

- *Nueva turbina de Condensación:*

*En el mes de Noviembre de 2012, se finalizó la instalación y puesta en marcha de una nueva turbina de condensación, la cual reemplazó un equipamiento que contaba con una antigüedad en servicio de 52 años.*

- *Paradas Técnicas:*

*En el mes de Enero de 2013, durante la parada anual de mantenimiento de Fábrica Capitán Bermúdez se llevó a cabo el reemplazo parcial de los tubos de agua de la Caldera de Recuperación de reactivos.*

*Asimismo, también en Enero, en la planta de Zárate, se realizó el reemplazo parcial de mandos en la máquina de papel número 7, quedando la instalación adecuada para un futuro cambio de velocidad y aumento de producción, una vez realizada una nueva etapa de cambio de mandos, la cual tendrá lugar en el primer trimestre del ejercicio siguiente.*

### **FANAPEL**

- *Inversiones complementarias a la nueva Planta de Generación de Vapor y Energía:*

*En Mayo de 2012 se finalizó con la instalación del proyecto de la nueva Planta de Generación de Vapor y Energía eléctrica en base a biomasa, habiendo entrado en producción tanto la caldera de biomasa como el turbogenerador. A partir de ese momento, y aunque se continúa con trabajos de ajuste como es habitual en esos proyectos, se ha aumentado la generación de energía eléctrica, disminuyendo sustancialmente la compra de energía de la red pública, sustituidas*

---

<sup>7</sup> Estados Financieros al 31/05/2013

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

la totalidad de las caldera existentes, eliminando prácticamente la quema de combustibles fósiles.

*Simultáneamente, se realizaron inversiones en mejoras de diversos equipos de producción, con el objetivo de lograr mejor eficiencia de los mismos.*

### *CALIDAD*

#### *CELULOSA ARGENTINA*

*Durante el ejercicio se cumplió con éxito la auditoría de mantenimiento de la norma de calidad ISO 9001:2008 del Sistema de Gestión de Calidad con el alcance: Comercialización, corte y empaquetado automático de resmas de papel para impresión y escritura para imprentas, fotocopiadoras, impresoras láser e inkjet de todo tipo.*

*Se continúa con la implementación del Sistema Integrado de Gestión Ambiental y Seguridad bajo las Normas ISO 14.001 y OSHAS 18.001.*

#### *FANAPEL*

*En Setiembre de 2012 se cumplió la segunda auditoría de seguimiento del Sistema de Gestión de Calidad, según la norma ISO 9001:2008.*

*El alcance de la misma correspondió a la línea de papeles estucados y a las actividades de Todo Papel, cuyas certificaciones se obtuvieron en 1998 y 1999, respectivamente.*

*Asimismo, en marzo de 2013 se cumplió la tercera auditoría de seguimiento de la Cadena de Custodia FSC.*

#### *FORESTADORA TAPEBICUA y TC REY*

*La planta de tableros compensados de Forestadora Tapebicúa logró, en el mes de Septiembre, el sello de producto bajo normas IRAN 9506 “Compensados de madera: Clasificación y requisitos” e IRAM 9740*

*“Compensados de madera: Clasificación según el aspecto de las caras”, siendo la única planta a nivel nacional que posee certificación para este producto.*

*Ambas sociedades, renovaron la certificación bajo la norma ISO 9001:2008 (Gestión de Calidad), en sus centros industriales y continúan trabajando en la implementación del sistema de Gestión Ambiental ISO 14.001.*

### **RECURSOS HUMANOS**

*La dotación total del Grupo alcanzó al 31 de Mayo de 2013 la cantidad de 1.838 personas.*

*En Celulosa Argentina desde hace dos años se dictan clases de inglés y portugués, dirigido al personal que de una manera u otra tiene contacto laboral con clientes y/o proveedores que hablan dichos idiomas.*

*Adicionalmente, se comenzaron a desarrollar cursos técnicos para personal operario de sectores como Alistamiento, Papelería, Mantenimiento y Seguridad e Higiene.*

*En Fanapel, se continuaron brindando cursos al personal asignado a los nuevos equipos que conforman el proyecto de generación de energía en base a biomasa, así como diversos cursos para mejorar las habilidades del resto del personal industrial. También se comenzó una capacitación especial para profesionalización de mandos medios, a jefes y Supervisores de Planta.*

*En el área de Seguridad e Higiene, se continúa con la capacitación permanente y el control en las diversas áreas de actividad y, en especial, en el área de la nueva Caldera de Generación de Vapor en base a biomasa.*

### **RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA (RSE)**

#### **CELULOSA ARGENTINA**

*Bajo el concepto de que las empresas no funcionan en forma aislada de las sociedades en las cuales desenvuelven sus actividades, Celulosa Argentina tiene como misión generar acciones que posibiliten el desarrollo social de las personas que viven en la ciudad de Capitán Bermúdez y su región, siendo su objetivo específico el de contribuir en la mejora de la educación, la cultura y la inclusión laboral de los habitantes.*

### **3. NUESTRA OPINION**

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

En la lectura de los Estados Financieros al cierre del último ejercicio económico publicados por cada una de las empresas analizadas, no se observan cambios de criterio en la exposición de información relacionada con la medición objetiva del patrimonio en virtud de las acciones responsables que la empresa hubiere efectuado. Tampoco se observó exposición de contingencias relacionadas con pasivos producidos por acciones de terceros contra cada uno de estos entes por demandas medioambientales o sociales.

En cada caso, las Memorias publicadas por los entes mantienen los mismos criterios de redacción que en ejercicios anteriores examinados; transcribimos en el presente trabajo algunos párrafos en los cuales el ente detalla su accionar responsable durante el ejercicio cerrado. Es común observar la asimetría que se presenta entre la información patrimonial del ente y la exposición cualitativa de aspectos de responsabilidad social en cada caso.

No es menor considerar el Informe sobre el Grado de Cumplimiento del código de Gobierno Societario en el cual cada Directorio expone su accionar.

En este acápite para el Caso 1, se expresa la estrategia de la empresa en relación a:

*“...**no emisión** del Balance Social y Ambiental por no resultar de aplicación obligatoria”.*

*Del caso 3 el ente declara no emitir el Balance de Responsabilidad Social que presenta sus informes sobre las acciones de Responsabilidad social empresarial y Medio Ambiente en su sitio web; y que los mismos no cuentan con la verificación de una Auditoría Externa.*

Asimismo, el Grupo Grobo S.A. no publicó la memoria o Reseña Histórica por lo cual se han analizado las acciones responsables que este ente expone en su página web con un detallado grado de desarrollo.

Se observa que si bien este proceso de desarrollo e implementación de los principios empresarios socialmente responsables lleva casi una década en nuestro país, en particular en las empresas que operan en los mercados globales, aún resta mucho por hacer en relación a la medición de los efectos (beneficios e impactos) sobre su accionar.

Si bien se hace mención a informes relacionados con los indicadores de desempeño, que no son publicados, o sobre el cumplimiento de las obligaciones

sociales (ciertas o contingentes) surgidas de su accionar responsable o tendientes a dar cumplimiento a la aplicación de normas y estándares de sostenibilidad; no fue posible observar el impacto sobre la medición del patrimonio y de efectos.

Con el trabajo anterior (citado en 1) se indicaba:

*“Bajo estos lineamientos la generación de información sustentable expuesta en el Balance Social, reflejará indefectiblemente un valor patrimonial - no reconocido contablemente – que se encuentra subyacente como un derecho que le pertenece al ente por la autogeneración de su capital de carácter ambiental y social.”*

En la Argentina de hoy queda en la visión y los valores de los entes el hecho de orientarse de manera estratégica hacia una conducta socialmente responsable.

Si bien destacamos el avance que se ha obtenido con la vigencia de la nueva norma contable, predomina en la misma el criterio de **voluntariedad**, en relación con la divulgación de las políticas adaptadas por las organizaciones.

No se exteriorizó en los Estados Financieros observados, información cuantitativa en relación con determinados efectos sobre los patrimonios originados por el accionar de estas compañías en cuestiones medioambientales, más allá de las mediciones efectuadas para el cumplimiento de las respectivas normas contables.

Por un lado las organizaciones demuestran a través de la información exteriorizada un marcado compromiso con los principios de la responsabilidad social; pero la exposición, ante la falta de indicadores, no permite evaluar el desempeño o la comparabilidad con las otras empresas del sector.

#### **4. CONCLUSIONES**

Nuestra profesión tiene un compromiso con el medioambiente en relación con la información que el sistema contable debe suministrar, con propuestas de soluciones sobre reconocimiento, medición y exposición de activos y pasivos- actuales y futuros- obligando a nuestra disciplina involucrarse con la sociedad y advirtiendo a través de sus informes posibles desequilibrios medioambientales.

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

Con el crecimiento vertiginoso de la economía se hace necesario contar con un instrumento de medición de la responsabilidad social de los entes que comprometa a los socios, empleados, proveedores, clientes y la comunidad en general para ofrecer información suficiente para planear, controlar y evaluar adecuadamente la gestión, con énfasis en temas ambientales. Los entes deben contar con una herramienta de control de los recursos y costos ambientales que permitirá revisar su rentabilidad y los avances en materia de responsabilidad social.

En respuesta al compromiso de disminución del daño ambiental los organismos de control de los distintos entes deberían implementar normas para la presentación de informes contables destinados a usuarios tipo que permitan mejorar su supervisión.

Se destaca la importancia de que la realidad normativa se aproxime a la realidad económica, particularmente en aspectos de gestión, incorporando requerimientos de información socio-ambiental en los estados financieros destinados a usuarios tipo.



## **Capítulo 3**

# **LA TEORIA DE LA LEGITIMIDAD Y SU IMPACTO EN LA INFORMACION CONTABLE SOCIAL-AMBIENTAL**

**Informe preparado por**

**PAHLEN ACUÑA, RICARDO J. M<sup>1</sup>  
CAMPO, ANA MARÍA<sup>1</sup>  
PROVENZANI, FRANCISCO<sup>2</sup>**

- 1 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.
- 2 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas . Buenos Aires, Argentina.



## **RESUMEN**

La rendición de cuentas implica la responsabilidad de llevar a cabo ciertas acciones como también dar cuenta de ellas. El núcleo de la contabilidad de los factores sociales y ambientales, que consiste en la comunicación de la información sobre el impacto de una entidad y de sus actividades en la sociedad, se encuentra receptado en una concepción amplia de la contabilidad.

La mayor parte de las empresas mineras presentan su compromiso social con valores relacionados con la sostenibilidad en sus declaraciones de visión de negocio y políticas organizacionales y se presentan ante la sociedad por medio de sus estados financieros, en ellos revelan el desarrollo de su actividad empresarial y dan a conocer su accionar económico, social y ambiental y la información que hacen pública es el resultado de haber gestionado los recursos naturales de una zona. En ese sentido, se vislumbra un crecimiento económico, pero las comunidades de los alrededores no siempre aprecian los avances que las empresas mineras presentan en sus estados financieros e informes de sostenibilidad.

En nuestra opinión, una de las motivaciones por las cuales las empresas - en especial las mineras - revelan información social y medioambiental es para lograr la aprobación de la comunidad con la cual conviven. Es el afán por legitimar su existencia, en función de la credibilidad social, lo que provoca en las organizaciones la emisión de información medioambiental.

Si bien en algunos países los organismos profesionales han dictado normas (en Argentina por ejemplo, la Resolución Técnica 36 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas- FACPCE cuya aplicación es voluntaria) consideramos de significativa importancia que empresas con actividades que impacten sobre el medioambiente presenten a terceros “Balances Sociales” exteriorizando- a partir de normas establecidas por la profesión contable – información de dichos entes relacionada con el resultado de sus políticas en lo relativo a las aristas económico-socio-ambiental, pero siempre reflejando “fielmente” su accionar. Son los profesionales en Ciencias Económicas quienes deben actualizar permanentemente los contenidos normativos que dan origen a informes que claramente reflejen los impactos medioambientales y así lograr la “utilidad” que con ellos buscan sus usuarios, no solo revelando sus logros y silenciando sus fracasos.

## **1. INTRODUCCION**

El sector minero colabora con fuerza en el desarrollo de los países, poniendo énfasis al crecimiento productivo, empleo, exportaciones e ingreso de divisas de los distintos países. No obstante ello, también causó graves daños ambientales en el pasado, que en la actualidad se tratan de disminuir con cambios tecnológicos, procedimientos de evaluación del impacto ambiental, técnicas de mitigación de impactos y cierre final de minas. Sin embargo, la realidad mundial muestra que a pesar de ello, la minería metálica sigue causando variados impactos sobre el agua, el suelo, el aire, los seres vivos, el paisaje y en las distintas comunidades, sin dejar de reconocer el alto riesgo de explotación y costos elevados que exigen fuertes inversiones.

Por otra parte, desde hace unos años se verifican cambios en el entorno competitivo, donde los aspectos éticos y de sostenibilidad han ganado importancia, acrecentándose la conciencia moral de las organizaciones. A los objetivos tradicionales de maximizar las ventas con una prestación de servicios amigable con el medio ambiente pero además rentable (generando valor para los accionistas) se ha agregado la responsabilidad social.<sup>1</sup> Todo ello se plasma en la integración de la triple cuenta de resultados: económicos, sociales y medioambientales, que constituye la base de la Responsabilidad Social (RS).

Con referencia a lo expresado en el párrafo anterior, es importante también citar la propuesta de Christian Felber<sup>2</sup> en relación con la modificación de los tradicionales objetivos que guían el comportamiento de los entes: afán de lucro y competencia, por los de contribuir al bien común y a la cooperación con la sociedad toda. Asimismo, cabe agregar que las metas tradicionales de los entes citadas en primer término deberían contemplar, para ser sostenibles en el tiempo, el bien común y la cooperación, no con el sentido de simples expresiones de voluntad.

---

<sup>1</sup> Cochran P. “The evolution of Corporate Social Responsibility” (2007) “Answering his own query, he posited that corporate managers were responsible to the public as a whole, and not just to shareholders. The crux of Dodd ’s argument was his contention that, in addition to the economic responsibilities they owed shareholders, managers had social responsibilities to society because the modern large firm is “permitted and encouraged by the law primarily because it is of service to the community rather than because it is a source of profit to its owners”

<sup>2</sup> Felber Christian “La economía del Bien Común” Deusto SA (2012)

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

Para ello, será necesario exponer las contribuciones sociales en los informes contables, pudiendo obtener a cambio de dicho comportamiento ventajas legales cuando se cumplan con las metas económico-sociales antes citadas, que a modo de ejemplo podrían consistir entre otras, en reducciones de tasas impositivas o de interés por la financiación solicitada.

Esta novedosa perspectiva empresarial toma singular importancia en las actividades mineras que, aunque tienen gran relevancia e importancia para la economía local de zonas ricas en yacimientos minerales, tradicionalmente han sido apreciadas por la sociedad como actividades con un elevado impacto negativo, tanto en el entorno como en los niveles de salud laboral de los trabajadores de dichos entes.

La mayor parte de las empresas mineras presentan su compromiso social con los valores de la sostenibilidad en sus declaraciones de visión de negocio y políticas organizacionales, sin embargo, no muchas logran una integración eficiente de esos valores en sus niveles operacionales. El compromiso corporativo es condición esencial, pero no suficiente, para lograr la sostenibilidad, debiendo adicionarse una cultura empresarial en la que la sostenibilidad sea un valor profesional, de modo que esté motivada por el compromiso personal más que por cumplir una norma.

La elevada presión en temas normativos relacionados con el tratamiento de residuos, contaminación o prevención de accidentes laborales en actividades de especial peligrosidad, junto con las exigencias de administraciones y de la sociedad en general, han hecho que se tome más conciencia acerca de estos temas, es así que, a través del cumplimiento de la legislación vigente y de la mejora continua, se ha tratado de conseguir, aunque tenue, un giro de la situación.

En este sentido, la gestión ha desarrollado un papel esencial, y distintas empresas mineras han implementado sistemas de gestión de calidad, medioambiental o de seguridad y salud laboral y ahora es el turno de la responsabilidad social (RS) que debería integrarse en la misión, valores y estrategias de la corporación.

Las empresas mineras se presentan ante la sociedad por medio de sus estados financieros, en ellos revelan el desarrollo de su actividad empresarial y dan a conocer su accionar económico, social y ambiental y la información que hacen

pública es el resultado de haber gestionado los recursos naturales de una zona.<sup>3</sup> En ese sentido, se vislumbra un crecimiento económico, pero las comunidades de los alrededores no aprecian los avances que estas empresas presentan en sus estados financieros e informes de sostenibilidad, debido a que sus habitantes se mantienen dentro de los niveles de pobreza y aún de indigencia.

Las comunidades regionales se ven obligadas a competir con las empresas mineras para usar recursos, como el agua y la tierra y también para conservarlos, por ello el paso de la minería por las zonas pobladas ha creado conflictos, pues con el transcurso del tiempo se ha demostrado que el manejo ambiental de las empresas no siempre es eficiente. La desconfianza generada gira alrededor de la remediación de pasivos ambientales y una eficaz inversión sostenible, así como la implementación de un sistema de información ambiental que permita tomar decisiones sostenibles.

No se debe ignorar que en muchos casos no existe control sobre el mineral que se extrae y solo se recurre a las declaraciones juradas presentadas por las empresas, debiéndose analizar la relación entre ganancias y costos de producción, por ello constituye un razonamiento válido evaluar la utilidad de la información financiera. La contabilidad, en sentido amplio, es sinónimo de información<sup>4</sup> y la contabilidad ambiental con sus informes, debería revelar, a modo de ejemplo, el excesivo consumo de las fuentes de agua potable. Ante la desconfianza de los controles gubernamentales, existen otras formas de control y el financiero es uno

---

<sup>3</sup> Pahlen Ricardo y otros. “Influencia de la teoría contable en los proyectos de inversión sostenibles”. Noviembre de 2012. “El estudio y evaluación de los proyectos de inversión constituye uno de los caminos con que se cuenta para dar solución al problema de asignación de los recursos escasos, pues brinda información útil para la elección de la alternativa de inversión más beneficiosa y sostenible.”

<sup>4</sup> Blagescu Mónica, Lucy de las Casas y Robert Lloyd “El aumento del poder de las organizaciones mundiales no se ha correspondido con el desarrollo de mecanismos eficaces e integrales de rendición de cuentas. Existe un creciente reconocimiento de este hecho, tanto por las propias organizaciones como por otros actores externos, resultando ello una importante presión para el cambio. Aunque los nuevos mecanismos de rendición de cuentas a nivel global no pueden construirse durante la noche, las organizaciones pueden empezar a tomar más responsabilidad por la forma en que sus decisiones afectan a las personas y comunidades de todo el mundo. El hecho de no tratar el tema de la rendición de cuentas dará lugar a problemas, mientras que tratar con ella de manera proactiva proporcionará una serie de beneficios”.

de ellos. Un accidente ambiental podría causar la pérdida de financiamiento para futuros emprendimientos, lo cual motiva el imperioso uso de tecnología limpia y ello debe surgir de la información suministrada por los estados financieros.

## **2. LA RESPONSABILIDAD SOCIO-AMBIENTAL**

No existe consenso en la doctrina a efectos de fijar el inicio de la preocupación por la Responsabilidad Social; algunos autores fijan su nacimiento en los años 20 y en concreto en 1923, fecha en la que Oliver Sheldon publicó su obra en la que manifiesta que las responsabilidades básicas de la gestión son sociales, enfatizando la ética sobre los elementos humanos, estableciendo que los gerentes deben tratar a sus subordinados con justicia y honestidad.

Para otros académicos, como Carroll (1979)<sup>5</sup> - uno de los más prestigiosos estudiosos de esta disciplina - el origen del concepto de Responsabilidad Social data de mediados del siglo XX, exactamente en los años 50 cuando el mundo empresarial se enfrentó a grandes escándalos financieros. Fue en 1953 cuando Bowen publica su obra “Social Responsibilities of the Businessmen” haciendo mención a las obligaciones de los empresarios con los objetivos y valores de la sociedad y fue entonces cuando se identificó a la Responsabilidad Social con las obligaciones de los hombres de negocios en cuanto a la aplicación de políticas, toma decisiones o seguimiento de líneas de acción deseables en términos de objetivos y valores de la comunidad, siendo ellos los responsables de las consecuencias de sus acciones, más allá de la simple consideración del lucro.

En el campo de la Responsabilidad Social existe un amplio abanico de teorías que buscan fundamentar la necesidad de las empresas de ser socialmente responsables. A modo de ejemplo, para la Teoría del valor del accionista, las empresas deben preocuparse sólo por obtener beneficios económicos y la creación de valor para el accionista será el accionar del gobierno corporativo responsable, dirigido al logro de este objetivo. Por otra parte la Teoría de los grupos implicados (stakeholders), parte de la consideración de que la responsabilidad de la empresa no se simplifica a la búsqueda de valor o maximización del beneficio a corto plazo para el accionista, sino que se expande hacia los que participan en ella, es decir, hacia sus grupos de interés, partícipes o stakeholders. No existe incompatibilidad a la hora de alcanzar objetivos económicos y sociales, pues la empresa deberá cumplir con sus responsabilidades económicas – la generación de riqueza sustentable- pero atendiendo además las demandas de los grupos de interés.

---

<sup>5</sup> Carroll Archie “A three dimensional conceptual model of corporate performance”. Academy of Management Review. 1979. Volumen 4, N°4 497-505

Son diversos los enfoques que existen en relación con la Teoría de los stakeholders y las propuestas más difundidas son el enfoque instrumental y el normativo. Ambas perspectivas difieren en el fin perseguido en la relación con los stakeholders, que puede ser visto como un medio o como un fin en sí mismo.<sup>6</sup>

Para la *Teoría instrumental de stakeholders*, la orientación de la empresa hacia sus stakeholders está justificada desde un punto de vista estratégico para mejorar el rendimiento corporativo y el éxito económico. Esta teoría parte del supuesto de mantener relaciones sostenibles con sus stakeholders que le permitirán atender sus exigencias, originando alianzas que facilitarán el acceso a información sobre aspectos tales como, diseño de productos, servicios postventa, atención al empleado y permitiendo consolidar la posición de la empresa en el mercado y la generación de mayores beneficios. En consecuencia, los compromisos gerenciales hacia los grupos implicados apuntan a establecer colaboraciones desde una perspectiva estratégica que puedan beneficiar a la empresa.

Por su parte, la *Teoría normativa de stakeholders* se posiciona en una concepción de ética empresarial, donde la Responsabilidad Social tiene un fundamento “social” y no tanto “económico”. Bajo este enfoque la orientación de la empresa hacia sus stakeholders no se realiza con un objetivo económico, sino que se ajusta a una norma ética o de buen comportamiento, donde el ente es entendido como una organización económica que afecta a muchas personas en términos de bienestar y riesgos.

Junto a estos enfoques, se está observando una tendencia a utilizar la *Teoría de la ciudadanía empresarial* (Corporate Citizenship) para justificar la Responsabilidad Social, que considera a la empresa como parte de la sociedad que debe participar en la vida comunitaria, contribuyendo en alguna medida y voluntariamente al desarrollo y bienestar de la sociedad, más allá de la creación de riqueza. Asimismo, consideramos importantes los aportes de la “economía del

---

<sup>6</sup> En el estudio de las organizaciones y la relación con su entorno, es posible resaltar la contribución de la Teoría de los Stakeholders para el estudio de la responsabilidad social corporativa, con aportes desde diferentes perspectivas que enriquecen el debate teórico sobre su conceptualización, aplicación y relevancia. En este contexto son importantes los desarrollos teóricos como: Freeman (1984), Donaldson y Preston (1995), y Clarkson (1995); que han permitido consolidar la Teoría de los Stakeholders y posibilitar su aplicación en diferentes campos y sectores

bien común” hacia un futuro sostenible, justo y democrático, con un nuevo objetivo: la reducción de la huella ecológica de los entes.

Atento a que los estudios sobre la aplicación de las teorías en el desempeño responsable, han tenido múltiples perspectivas sobre los grupos de interés que se deben atender y satisfacer, es que hemos considerado en esta ocasión, las perspectivas instrumental y normativa de la Responsabilidad Social.

Consideramos que es relevante tener en cuenta que los entes mejoran su desempeño social y ambiental por medio de iniciativas tendientes a edificar eficientes sistemas de gestión ambiental, es decir de RS. Las empresas y en especial las mineras, deben brindar información sobre su colaboración con el desarrollo sostenible.

Doctrinariamente, encontramos trabajos que hacen referencia a la práctica regular, por parte de las empresas mineras, sobre la publicación de informes anuales de Responsabilidad Social mediante la utilización de indicadores de desempeño de sostenibilidad propuestos por la guía Global Reporting Initiative (GRI).

El propósito de la Guía GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad es servir como marco generalmente aceptado para informar acerca del desempeño económico, ambiental y social del ente. La información sobre sostenibilidad recoge la gestión de la RS, así como también el grado de rendición de cuentas (accountability) a los grupos de interés.

La rendición de cuentas implica la responsabilidad de llevar a cabo ciertas acciones, como también dar cuenta de ellas. El núcleo de la contabilidad de los factores sociales y ambientales, que consiste en la comunicación de la información sobre el impacto de una entidad y de sus actividades a la sociedad, se encuentra receptado en una concepción amplia de la contabilidad.

El papel de la RS es un tema controversial que no resuelve - tampoco intenta solucionar- todas las cuestiones relacionadas con el desarrollo sostenible, aunque tanto ella como la contabilidad socio-ambiental tienen elementos en común: impactos sociales y ambientales de la actividad empresarial, que transversalmente atraviesan los segmentos de la contabilidad financiera y de gestión, tanto de entes públicos como privados.

Cabe destacar que la RS se relaciona con cada ente, mientras que los intentos del desarrollo sostenible se verifican sobre el conjunto de la sociedad, sin

considerar una empresa específica. La Responsabilidad Social encaja mejor con el concepto de rendición de cuentas, aunque tiene un alcance más reducido— actúa dentro de la empresa- y no implica juicios de valor, a diferencia del desarrollo sostenible que sí lo hace, en relación con el mundo tal como es y cómo debería ser.

En nuestra opinión, una de las motivaciones por las cuales las empresas - en especial las mineras- revelan información socio-ambiental es para lograr la aprobación de la comunidad con la cual conviven, en el afán por legitimar su existencia, en función de la credibilidad social, lo que provoca en las organizaciones -en ocasiones incluso escondiendo la verdadera naturaleza de la relación que mantienen con su entorno natural- a emitir información medioambiental. Serán los profesionales en Ciencias Económicas quienes deberán actualizar permanentemente los contenidos normativos que dan origen a informes que claramente reflejen los impactos medioambientales y así lograr la “utilidad” que con ellos buscan sus usuarios y no solo revelando los logros del ente y silenciando sus fracasos.

### **3. TEORIA DE LA LEGITIMIDAD**

En la actualidad existe una teoría que goza de la mayor aceptación en el mundo académico. Esta reconoce la existencia de un “contrato” entre la sociedad y las organizaciones, de forma que la comunidad requiere los servicios de las empresas, las que a su vez, reciben la aprobación de la sociedad. Este “contrato”, que cumple las expectativas de ambas partes, se dice que presenta un carácter dinámico, pudiendo ser modificado o revocado cuando alguna de las partes no cumpla las expectativas de la otra.

Esta presunción nace de la existencia de un contrato social entre la empresa y la sociedad y es el resultado de la aplicación del estudio de los negocios éticos, cuya legitimación subsiste en la organización cuando sus objetivos y modos de operar están acorde a las normas sociales y al fortalecimiento de la comunidad.

A diferencia de los postulados económicos que circunscriben el rol de las empresas asociados exclusivamente a la obtención del máximo beneficio para el accionista, hay doctrina que vislumbra una visión alternativa: ellas operan en la sociedad en virtud de «un contrato social».

Ello lleva a la empresa a actuar de acuerdo con el agrado de la comunidad, teniendo que justificar su existencia constantemente, demostrando que sus servicios siguen siendo necesarios y los grupos sociales que los disfrutan siguen siendo del agrado de la sociedad. Si a este rol que las empresas desempeñan en la sociedad se les suma la posibilidad de que ellas no solo se adapten a las normas y valores sociales, sino que también intenten influirlas, nos encontraríamos ante los pilares únicos del marco conceptual que años más tarde se constituiría en la Teoría de la Legitimidad.

La principal distinción entre la Teoría de la Legitimidad y la Teoría de los Stakeholders hace referencia a la perspectiva desde la cual son contempladas y verificadas. Así, mientras que la Teoría de los Stakeholders estudia quiénes son los destinatarios de la información social y medioambiental divulgada por las empresas, la Teoría de la Legitimidad (TL) se centra en el tipo de información exteriorizada y en el mensaje que el ente pretende transmitir.

La Teoría de la Legitimidad investiga la reacción de la empresa ante lo que la sociedad espera de ella: en este caso, una actitud social y medioambientalmente responsable. En este sentido, entre las teorías sociales, es la que goza de mayor aceptación en el mundo académico, constituyendo el marco teórico utilizado en numerosos estudios realizados en el área de la Contabilidad Social y Medioambiental, para explicar las razones que llevan a los directivos del ente a divulgar voluntariamente este tipo de información.

Las empresas ganan legitimidad, cuando su actuación con respecto al medio ambiente se ajusta a las expectativas de las partes interesadas y los entes con baja legitimidad pueden atenuar ese efecto mediante la exteriorización de compromisos con el entorno natural.

En cuanto a la legislación y los acuerdos que establecen sus propios principios y valores, la empresa se adapta a su entorno social en busca de legitimación, de no hacerlo así, su conducta le puede acarrear una serie importantes problemas (legales o sociales), que podrían ir desde la pérdida de confianza y credibilidad hasta el pago de multas o sanciones por su falta de lealtad y compromiso para con la sociedad.

Hay estudios que consideran que son las empresas las que utilizan los medios de comunicación como una principal fuente de información y por medio de ellos dan a conocer sus políticas y estrategias ambientales.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

Las organizaciones deben manifestar su legitimación a través de la emisión de los resultados de su gestión a efectos de que puedan ser por todos conocidos. Así, los estados financieros y los informes de responsabilidad social, son estrictamente esenciales para refrendar su actuación con legitimidad.

Las empresas mineras cuando buscan el permiso de la comunidad para iniciar un nuevo proyecto ejercerán una presión considerable sobre la infraestructura física existente, y requerirán el desarrollo de otra nueva. Los principales problemas de infraestructura comunitaria en los países en desarrollo se relacionan con la provisión de agua potable y saneamiento, gestión de residuos sólidos, transporte y sistemas eléctricos, redes de telecomunicaciones y vivienda familiar con los respectivos servicios públicos, escuelas y centros de salud.

El esfuerzo por ganar legitimidad local en los países en desarrollo, hará que las empresas trabajen con las comunidades locales para identificar y satisfacer las principales necesidades de infraestructura. La reputación y legitimidad local incluyen, por un lado el análisis de las necesidades de la comunidad y los problemas de las empresas y socios con ella y por otro, la planificación y la inversión en desarrollos para mejorar el tejido social de las comunidades, y por último, la planificación y la inversión en infraestructura física necesaria, tales como sistemas de agua y saneamiento, transporte, electricidad, redes de telecomunicaciones y servicios de educación y salud.

El tema “reputación” es utilizado por muchas empresas mineras para justificar las iniciativas de RS pues ello impacta sobre su imagen, fortaleciendo su marca, incluso incrementando el valor de sus actos, lo que las lleva a legitimarse. Suele afirmarse que cuando una disparidad actual o potencial aparece entre los dos sistemas de valores: aquello que la sociedad espera de la empresa y lo que realmente percibe, la legitimidad del ente y, por ende su supervivencia, se verán amenazadas, y esto puede suceder sin que las actividades de la empresa hayan cambiado.

La contabilidad financiera, cuyo producto final son los estados contables (financieros), permite que las empresas se valgan de ellos para presentarse ante la sociedad como socialmente responsables. El acuerdo existente entre las organizaciones y la sociedad trata de legitimar mediante la divulgación de información social y medioambiental su actuación, proyectando una imagen de empresa socialmente responsable.

#### **4. LA CONTABILIDAD COMO HERRAMIENTA ESTRATEGICA DE LA TEORIA DE LA LEGITIMIDAD**

La contabilidad patrimonial/financiera tiene como objetivo primordial generar información básicamente histórica sobre las relaciones económicas, sociales y ambientales de las organizaciones con el exterior. “Los informes contables obligatorios que brinda son los estados contables/ financieros, expresados en unidades monetarias que se confeccionan y exponen de acuerdo con normas legales vigentes en cada país. Ellos deberán permitir responder a distintas cuestiones, entre ellas podemos citar, las deudas que surgen por incumplimiento de leyes ambientales, las contingencias por juicios pendientes de sentencia cuantificables y altamente probables, los costos de los bienes vendidos, las inversiones realizadas en activos fijos para la preservación, protección y recuperación ambiental, las erogaciones en investigación y desarrollo ambiental, los incentivos ecológicos obtenidos y gastos en gestión de residuos tóxicos y peligrosos.

En los informes financieros deberán tenerse en cuenta las implicancias de los contratos explícitos en términos de derechos, obligaciones o beneficios, entre partes conocidas como son los clientes, proveedores/acreedores, accionistas, como así también las obligaciones sociales.”<sup>7</sup>

Podemos generalizar y manifestar que al considerar cuestiones ambientales, la contabilidad financiera-ambiental tendrá como objetivo la estimación, registro e información de los pasivos, activos y de los gastos e ingresos ambientales.

En los estados financieros, las empresas deberían informar toda la actividad económica, social y ambiental llevada a cabo a lo largo de un ejercicio económico. En ellos se exponen los recursos o activos que representan bienes que serán utilizados para la preservación, protección y recuperación ambiental. Su contabilización ha de darse por separado para permitir la revelación, análisis y evaluación de las actividades ambientales.

Es por ello que destacamos la utilidad de la información contable enunciada en los distintos Marcos Conceptuales pues así se permitirá que las empresas construyan su imagen acorde con las expectativas que la sociedad tiene de ellas. En este sentido, las fluctuaciones tanto en el contenido como en la cantidad de la

---

<sup>7</sup> Pahlen Ricardo J.M y otros. “La contabilidad generadora de información económica, social y ambiental” XIII Asamblea General de la Asociación Latinoamericana de Escuelas de Contaduría y Administración (ALAFEC) 2012

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

información medioambiental revelada por parte de las organizaciones serían explicadas por la Teoría de la Legitimidad, aludiendo que responden a cambios en la preocupación social por estos temas.

La idea de legitimación a través de los códigos que facilita la contabilidad, pone de manifiesto que si se trata de informar sobre cuestiones medioambientales, estas habrán de ser la expresión de las acciones de la organización que han sido encaminadas a su preservación. De esta manera, las organizaciones se legitiman con su entorno, pero no podemos entender que el proceso de legitimación debe ser exclusivamente medioambiental.

La legitimación se convierte en necesaria cuando frente a una situación es posible tomar varias alternativas y de la elección de una u otra se derivan consecuencias importantes para los demás sujetos. Por ello las empresas son las llamadas a divulgar toda la información medioambiental por medio de sus informes.

Teniendo en cuenta que parte de la doctrina considera a la “Contabilidad” una tecnología social, al mencionarse dicha disciplina - en sentido amplio- se hace referencia a información y no solo a la financiera, condicionada por normas para el reconocimiento, medición y exposición de activos y pasivos en informes destinados a usuarios tipo, es así que surgen otras especialidades, como la de gestión, con otras soluciones a la medición o presentación de partidas en los informes contables.

Si bien se percibe que cada vez más empresas están adoptando la metodología de la guía GRI para elaborar sus informes de sostenibilidad, al mismo tiempo entendemos que el nivel de compromiso con el desarrollo sostenible es bajo.

Por lo tanto, las directrices elaboradas por la GRI se utilizan como una nueva herramienta para legitimar las decisiones de los entes.

El continuo interés por cuestiones relacionadas con el deterioro ambiental, motiva a la sociedad a exigir a las empresas de sectores críticos o sensibles, como las mineras, causantes de pasivos ambientales, comportamientos responsables en su desempeño ambiental.

A este mayor compromiso empresarial con la sociedad, no son ajenas las recomendaciones que propicien un desarrollo basado en términos de sostenibilidad. Igualmente las recomendaciones de la Conferencia de Río (1992),

y la adopción de la elaboración de informes de Sostenibilidad de acuerdo con los principios de la GRI, que incluyen importantes aspectos de gestión ambiental, consagran el derecho a divulgar información como una forma de avalar un desarrollo sostenible.

Más que para los mercados, las empresas mineras divulgan información social y medioambiental pensando en las comunidades donde operan, en los agentes sociales, organizaciones ecologistas y grupos de presión. Sin embargo, nos queda la duda - aunque pequeña- en que si el aumento de la información económica-social y medioambiental que divulgan las empresas mineras constituye una pantalla para presentarse ante la sociedad como social y medioambientalmente responsables o realmente exteriorizan una prueba de mayor compromiso social medioambiental, siguiendo las pautas de divulgación propuestas por organismos profesionales, en nuestro medio la Resolución Técnica 36 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas- FACPCE.<sup>8</sup>

El mayor interés mostrado por algunas de las empresas mineras, en informar acerca de su desempeño ambiental, podría originar modificaciones en su comportamiento, como la adopción de un nuevo modelo del sistema de gestión. Muchas veces se ha conceptualizado al segmento medioambiental como “la contabilidad para el cambio organizativo”, sin embargo, el hecho de que sean las propias empresas mineras las que decidan de acuerdo al GRI qué tipo de información divulgar y la temática para la rendición de cuentas, por lo general, la materia objeto de información pasa a ser fácilmente controlable por los administradores de las empresas mineras, sobre todo en relación con el nivel de emisiones, residuos, vertidos, derrames, donaciones, inversiones, gastos en infraestructura ambiental e información sobre certificación ambiental, sin entrar a valorar otros aspectos de mayor significatividad como los pasivos ambientales, desechos tóxicos, emisión de gases efecto invernadero, incluso considerando que surge normativa referida a la información medioambiental. Es así que cobran importancia los Estudios de Impacto ambiental, Planes de Protección ambiental, Pasivos ambientales emergentes y el Plan de Cierre de Minas, que consideran que debe expresamente brindarse información medioambiental y posibles consecuencias de las operaciones propias de la mina, para obtener así un retrato fiel del impacto de sus actividades sobre el medio ambiente.

---

<sup>8</sup> Resolución Técnica 36 FACPCE- Introducción: “Uno de los objetivos para la preparación del Balance Social es demostrar la forma en la que contribuye la organización, o pretende contribuir en el futuro a la mejora, o incide en el deterioro de las tendencias, avances y condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional y/o global”

“La información contable debe incorporar la medición del accionar responsable de las empresas y reflejarla, de manera uniforme, para asegurar la comparabilidad. Debemos reconocer la acción interdisciplinaria para cumplir con la definición de los índices y ratios reconocidos y normalizados que sea necesario incorporar a la información contable presentada, destacando la necesidad de integración de las actuales normas contables con los aspectos específicos de cuantificación y medición.”<sup>9</sup>

En este sentido, el mayor volumen de información divulgado por las empresas mineras debería verse acompañado de modificaciones en su comportamiento operativo, de lo contrario, la rendición de cuentas y la divulgación de información socio-ambiental, podría ser utilizada para propósitos y fines radicalmente contrarios a los que motivaron su nacimiento.

Al respecto, se transcribe una nota de una publicación electrónica<sup>10</sup> argentina, donde se indica que “El Informe de sostenibilidad 2012 de la empresa Minera Alumbraera refleja estadísticas más que interesantes sobre el trabajo de la compañía.

Al ir desgranando el extenso y detallado trabajo, se destacan indicadores que evidencian, entre otras cuestiones, la apertura de la minera hacia la comunidad, como ejemplo, las visitas a la mina realizadas por escuelas de los departamentos del Oeste. Durante las 52 semanas del 2012, fueron 55 las escuelas que conocieron el yacimiento.

Aquí, algunos números reflejados en el informe:

### **802 reuniones con los grupos de interés**

En 2012, los diversos responsables de Minera Alumbraera mantuvieron 802 reuniones con integrantes de los grupos de interés.

Los grupos de interés están formados por juntas de vecinos, representantes de instituciones educativas, directores de instituciones de la salud, educadores,

---

<sup>9</sup> Campo A.M, Provenzani Francisco y Hortas Daniel “El contador público y su compromiso social responsable” 2011.

<sup>10</sup> Publicación electrónica elesqui.com titulado: “Interesantes estadísticas en el Informe de Sostenibilidad 2012 de Alumbraera” del 26 de junio de 2013

vecinos en general, autoridades municipales y titulares de juntas de regentes, entre otros.

Esas reuniones permitieron conocer, de primera mano, sus inquietudes y necesidades.

### **Visitas de escuelas**

En las 52 semanas de 2012, Minera Alumbraera recibió 55 visitas de escuelas de Andalgala, Belén y Santa María, provincia de Catamarca.

Al finalizar el recorrido por el yacimiento, los participantes fueron invitados a dejar sus comentarios y sugerencias acerca de la experiencia.

### **Total de salarios abonados**

Los pagos en concepto de salarios a los empleados de Minera Alumbraera, en 2012, totalizaron \$ 273.7 millones.

Los empleados en relación de dependencia de la empresa, en ese año, fueron 1.489. Esto implica un aumento de 5% respecto de 2011. El 7,4% de estos empleados son mujeres.

### **Más agua reciclada**

En los 12 meses de 2012, se incrementó el volumen de agua reciclada en Minera Alumbraera. Esto se consiguió luego de la instalación de una cañería que transporta el agua recuperada por el Sistema de Retrobombeo, hasta la torre de bombeo de la laguna del Dique de Colas.

La instalación actúa evitando la evaporación”.

Los informes de sostenibilidad se han convertido en la principal herramienta de comunicación de la Responsabilidad Social (RS) y el auge que han experimentado durante los últimos años ha ido en paralelo a la expansión de un nuevo paradigma empresarial. Se trata de uno de los canales de comunicación más potentes por su capacidad de llegar a diferentes grupos de interés y por la implicancia para todas las áreas de la empresa.

Cabe agregar que: <sup>11</sup>“La Teoría Social influye en la Contabilidad Social y no puede prescindir de su conocimiento para poder efectuar opciones teóricas y prácticas. También se deberían tener en cuenta opciones teóricas y prácticas. También se deberían tener en cuenta la Economía Social y la Economía del Bienestar”. Sin embargo entendemos la “contabilidad” en sentido amplio y ella es autónoma y no debe subordinarse a ninguna ciencia, no obstante nutrirse de ellas.

El Balance social debe demostrar la forma en la que contribuye la organización, o pretende contribuir en el futuro a la mejora de las condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional y/o global, o a su deterioro<sup>12</sup>. Si bien la RT 36 resulta de aplicación voluntaria, consideramos de significativa importancia que empresas con actividades que impacten sobre el medioambiente presenten a terceros Balances Sociales exteriorizando- a partir de normas establecidas por la profesión contable – información de dichos entes relacionada con el resultado de sus políticas en lo relativo a las aristas económica, social y ambiental, reflejando fielmente su accionar. Serán los profesionales en Ciencias Económicas quienes deberán actualizar permanentemente los contenidos normativos que dan origen a informes que claramente reflejen los impactos medioambientales y así lograr la “utilidad” que con ellos buscan sus usuarios y no solo revelando sus logros y silenciando sus fracasos.

## **5. CONCLUSIONES**

El objetivo de la responsabilidad social es contribuir al desarrollo sostenible y en todo el mundo y cada vez más, las organizaciones son conscientes de la necesidad y los beneficios de un comportamiento socialmente responsable, impulsando como estrategia del negocio la cadena de valor.

La gestión ambiental genera una ventaja integral tanto para las organizaciones como para la sociedad:

- para la organización: mejora su imagen incrementando sus ventas, considerando que los consumidores eligen los productos que no afectan al medio ambiente

---

<sup>11</sup> García Casella C, “Relaciones de la Contabilidad con disciplinas fundamentales”. UBACyT E024 (2004-2007)

<sup>12</sup> Clarkson M.B.E. (1995) A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. “Performance va más allá de la recompensa a los accionistas e incluye la distribución de valor para todas las partes interesadas”

- la sociedad y el ambiente tendrán menos impactos negativos por la actividad empresarial.

La idea de legitimación a través de los códigos que facilita la contabilidad, pone de manifiesto que si se trata de informar sobre datos medioambientales, estos habrán de ser la expresión de las acciones de la empresa encaminadas a su preservación. De esta manera, las organizaciones se legitiman con su entorno, pero no podemos entender que el proceso de legitimación debe ser exclusivamente medioambiental.

La legitimación se convierte en necesaria cuando frente a una situación es posible tomar varias alternativas y de la elección de una u otra se derivan consecuencias importantes para los demás sujetos. Por ello las empresas son las llamadas a presentar toda la información medioambiental a través de sus informes. Teniendo en cuenta que la “Contabilidad” es considerada por parte de la doctrina una tecnología social y al mencionarse dicho término se hace referencia a información-en sentido amplio- (no solo a la financiera condicionada por normas) es que surgen los segmentos, con otras soluciones a la medición o presentación de partidas en los informes contables.

El Balance social debe demostrar la forma en la que contribuye la organización o pretende contribuir en el futuro, a la mejora de las condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional y/o mundial o a su deterioro. Si bien la Resolución Técnica 36 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) resulta de aplicación voluntaria en Argentina, consideramos de significativa importancia que empresas con actividades que impacten sobre el medioambiente presenten a terceros “Balances Sociales” exteriorizando- a partir de normas establecidas por la profesión contable – información de dichos entes relacionada con el resultado de sus políticas en lo relativo a las aristas económica, social y ambiental, pero siempre reflejando “fíelmente” su accionar. **Son los profesionales en Ciencias Económicas quienes deben actualizar permanentemente los contenidos normativos que dan origen a informes para que claramente reflejen los impactos medioambientales y así lograr la “utilidad” que con ellos buscan sus usuarios, no solo revelando sus logros y silenciando sus fracasos.**

## Capítulo 4

# CRITERIO DE MEDICION MAS UNIDAD DE MEDIDA ¿ES IGUAL A CONTINGENCIA?

Informe preparado por

**PAHLEN ACUÑA, RICARDO JOSE MARIA <sup>1</sup>**  
**CAMPO, ANA MARIA <sup>1</sup>**  
**PROVENZANI, FRANCISCO <sup>2</sup>**  
**HORTAS, DANIEL <sup>2</sup>**

- 1 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.
- 2 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Buenos Aires, Argentina.

## RESUMEN

Todos los presentes en este Congreso seguramente estaremos de acuerdo en admitir que la inflación existe, que hace más de una década los entes no pueden mostrar sus efectos en los estados contables y que el deterioro de la calidad de la información que presentamos se acumula, pero tenemos que considerar las siguientes situaciones:

- a) Las Normas Legales en vigencia no permiten cumplir con la reforma del artículo 62 de la Ley 19.550 de Sociedades Comerciales, vigente desde 1983,
- b) Las Normas Contables Profesionales sancionadas recientemente han fijado un parámetro alto, hasta no llegar a un porcentaje acumulado en tres años consecutivos del 100% de inflación, no se admite la corrección de la unidad de medida,
- c) Si pudiéramos eliminar el “cepo legal” y manejarlos con otros porcentajes junto con las particularidades de cada estructura patrimonial, los profesionales en Ciencias Económicas nos encontraremos ante una enorme tarea de actualización, pues lo correcto sería ajustar los Estados Contables, desde que ello se discontinuó y teniendo en cuenta que ellos se presentan de manera comparativa, se deberían cumplir con tres etapas antes de llegar a un “Ajuste Integral”.

La Junta de Gobierno de la FACPCE aprobó la RT 39 “Modificación de las RT 6 y 17. Expresión en Moneda Homogénea” e incorporó otros requisitos a evaluar para saber si hay que llevar adelante el procedimiento de reexpresión, tales como una corrección generalizada de precios y/o salarios, que los fondos en moneda argentina se inviertan inmediatamente para mantener su poder adquisitivo o que la población en general prefiera mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable, entre otros.

Debemos enfatizar lo oportuno de la emisión de una norma como la RT 39, con modificaciones a otras en vigencia en materia del reconocimiento de los efectos de la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda reflejada en los informes contables a presentar a usuarios tipo. Sin embargo, una Interpretación de la misma Federación modifica la esencia de los cambios introducidos por la RT 39, cuando considera como único elemento el de una tasa de inflación del 100% acumulada en tres años.

Entendemos que una interpretación debería explicar o aclarar el sentido de algo, y principalmente el de un texto - en este caso de una Resolución - cuando

en este tema, en realidad, sus efectos estarían modificando o cambiando las consecuencias de la implementación de una norma.

Por otra parte, el hecho de aplicar la metodología prevista en la Interpretación 8 estaría generando un efecto no deseado, provocando que si bien al cierre de un período no se estaría corrigiendo el poder adquisitivo de la moneda, por no cumplirse la pauta normativa del 100% de inflación, en nuestra opinión se podría estar en presencia de una contingencia negativa.

Teniendo en cuenta que la expresión contable de una contingencia negativa se denomina “Previsión” y su contrapartida es considerada una pérdida, nos preguntamos si se debería constituir una partida que responda a las Fluctuaciones en el Valor del Moneda, por tratarse - de corresponder - a una situación incierta, en los términos de lo previsto en una norma contable (RT 17) en materia de contingencias negativas.

Asimismo, si la Previsión no fuera reconocida contablemente, se estarían exponiendo, en muchos casos, ganancias espurias que a efectos de restringir su distribución, sería conveniente la constitución de una Reserva Voluntaria.

Por lo expuesto, como la Asamblea de Accionistas es soberana, podría aprobar constituir una Reserva por Fluctuaciones en el Poder Adquisitivo de la moneda que impediría además la distribución de resultados espurios por la falta, muchas veces, de considerar la corrección de la unidad de medida.

## **1. INTRODUCCION**

Los autores del presente trabajo, hemos elegido un tema que ha generado en el tiempo muchas controversias, ha tenido idas y vueltas, vigencia y “congelamiento”, parecería que la “Confiabilidad” de la información contenida en los Estados Contables depende demasiado de los planes económicos en vigencia; de hecho, la problemática ha llegado a la Corte Suprema de Justicia de la Nación, atendiendo reclamos de tipo impositivo ante la falta de reconocimiento de la pérdida en el poder adquisitivo de moneda, por lo que la determinación del Impuesto a las Ganancias se realiza sobre una base que en la mayoría de los casos refleja solamente las necesidades fiscales.

Es un tema complicado, todos los presentes en este Congreso seguramente estaremos de acuerdo en admitir que la inflación existe, que hace más de una

década los entes no pueden mostrar sus efectos en los estados contables y que el deterioro de la calidad de la información que presentamos se acumula, pero tenemos que considerar las siguientes situaciones:

- a) Las Normas Legales en vigencia no permiten cumplir con la reforma del artículo 62 de la Ley 19.550 de Sociedades Comerciales, vigente desde 1983,
- b) Las Normas Contables Profesionales sancionadas recientemente han fijado un parámetro alto, hasta no llegar a un porcentaje acumulado en tres años consecutivos del 100% de inflación, no se admite la corrección de la unidad de medida,
- c) Si pudiéramos eliminar el “cepo legal” y manejaarnos con otros porcentajes junto con las particularidades de cada estructura patrimonial, los profesionales en Ciencias Económicas nos encontraremos ante una enorme tarea de actualización, pues lo correcto sería ajustar los Estados Contables, desde que ello se discontinuó y teniendo en cuenta que se presentan de manera comparativa, se deberían cumplir con tres etapas antes de llegar a un “Ajuste Integral”.

Para nosotros ha sido un tema de reflexión en muchos Congresos Nacionales de Profesionales, en los que hemos expuesto nuestra opinión y debatido los aspectos negativos sobre el tema que nos ocupa, por lo que haremos un poco de historia y analizaremos la situación actual con nuestra propuesta.

## **2. LA MONEDA HOMOGENEA EN ARGENTINA. UN POCO DE HISTORIA**

En nuestro país ya hace décadas se habían planteado los inconvenientes que generaba la inflación en la información contable.

En la década del 70 se vivieron periodos muy complicados, la inestabilidad económica a mediados de la misma fue muy importante, la entrada en vigencia de un plan económico que produjo cambios más que significativos en todas las variables, conocido como “el Rodrigazo”, reforzó los reclamos de nuestra profesión sobre las distorsiones que se estaban generando en la información presentada a sus usuarios.

La mencionada etapa finalizó con la emisión de Normas Contables Profesionales que proponían un “Ajuste Simplificado” y la presentación de Balances en dos columnas, una con cifras históricas para cumplir con las Normas Legales y otra con las ajustadas, a efectos de poder tomar decisiones razonables partiendo de la base de información más confiable.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

En el año 1983 se produjo la tan ansiada reforma del artículo 62 de la Ley 19.550, que agregó al texto anterior el concepto de “moneda constante”.

En 1984, la Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.) sancionó la Resolución Técnica N° 6 (RT 6), implementando un Procedimiento Integral de Reexpresión a Moneda Homogénea, que fijaba claramente los mecanismos de ajuste al inicio y al cierre del periodo.

Al año siguiente se implementa el Plan Austral y su famoso “Desagio”, con su recordada forma para calcular el valor presente de las operaciones, reconociendo que todas las cifras se encontraban distorsionados considerando el paso del tiempo.

Luego de ello y durante el año 1989 la inflación se disparó a niveles sin precedentes (hiperinflación), difíciles de olvidar, el coeficiente de ajuste de ese año fue: 54,86, es decir que \$ 100 de Diciembre de 1988 deberían equivaler a \$ 5.486 de Diciembre de 1989.

Recordamos las palabras del Dr. Mario Biondi en el Congreso Nacional de Profesional en Ciencias Económicas celebrado en Buenos Aires en 1990, cuando manifestaba que en esa época los balances tenían “fecha y hora”.

En sentido inverso, en marzo del año 1991, se sanciona la famosa “Ley 23.928 de Convertibilidad”, cuyo artículo 10 derogó las indexaciones de precios, actualizaciones monetarias y otras variables que implícitamente asumían que nunca más íbamos a vivir en un contexto inflacionario, por lo tanto todo sería considerado a valores nominales.

Como del texto de esa ley no surgía que se derogaba también el artículo 62 de la 19.550, la R.T. 6 siguió en vigencia tres años más, luego de lo cual se sanciona el Decreto 316/95, que dispone que los Organismos de Control nuevamente, no debían aceptar estados contables que no se ajustaran a los términos del artículo 10 de la ley 23.928.

Esta disposición generó suspicacias acerca de su origen y necesidad, hasta comentarse que la sanción era a la “medida” de un banco, cuyo objetivo original era conceder préstamos para la vivienda.

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

Ante semejante escenario, y considerando los impedimentos que las normas legales le generaban a los profesionales y ante un contexto de muy baja inflación, la F.A.C.P.C.E. sanciona la Resolución 140/96 que establecía una pauta “objetiva y orientativa” del 8% para volver a ajustar los estados contables, cuyo última actualización era al 31/08/1995.

En el marco del Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas celebrado en Tucumán en Octubre de 1996 dicha disposición fue el eje central de los debates en el Area Contable, 18 años después las pautas han cambiado exponencialmente, en lo relativo al término “significatividad”, ya que pasamos del 8% al 100%.

La necesaria actualización de las Normas Contables Profesionales genera la sanción en el año 2000 de cuatro nuevas Resoluciones Técnicas, que iban de la 16 a la 19, estableciéndose un Marco Conceptual y tras algunas interpretaciones sobre puntos en particular de la RT 17, se consideró que la moneda homogénea era la nominal.

Respetando nuestra tradición de tener ciclos económicos “cambiantes” se sanciona el 06/01/2002 la ley 25.561 de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario, que no deroga ni el artículo 10 de la 23.928 y por ello, tampoco el decreto 316/95.

Asimismo, al desaparecer el “contexto de estabilidad” monetaria, la F.A.C.P.C.E. sanciona la Resolución 240/02, estableciendo que deberían considerarse los efectos de la inflación desde Enero de ese año.

El Estado Nacional se hace eco de la problemática generada por la devaluación, que arrancó en un 40%, pero como los mecanismos del mercado pronto dejaron relegado ese porcentaje, se produce el consiguiente aumento de las tasas de inflación, por lo que se sanciona el decreto 1269/02, con el cual se volvía a permitir la recepción por parte de los Organismos de Control de estados contables en moneda constante, modificando inclusive el tan mentado artículo 10 de la ley 23.928.

Ambas medidas resucitan mecanismos de ajuste que no se aplicaron durante siete años, generando cantidad de charlas de actualización y un lugar de privilegio en los estantes de las bibliotecas de los profesionales para los libros de reconocidos tratadistas y normativas que hasta esa fecha no se utilizaban.

Pero las discrepancias entre las Normas Legales y las Profesionales no cesó y una vez superado el mal trago del año 2002, el Poder Ejecutivo Nacional vuelve

sobre sus pasos y sanciona el decreto 664/03, que deroga el 1269/02, volviéndole a comunicar a los Organismos de Control que nuevamente no deberían aceptar estados contables ajustados y también – por las dudas – eliminan el segundo párrafo del tan vapuleado artículo 10 de la ley 23.928.

La F.A.C.P.C.E. dispone con su Resolución 287/03 que ante el nuevo escenario de estabilidad monetaria, se discontinúen los procedimientos de ajuste, pero las fechas de vigencia diferían con las normas legales en unos meses (de marzo a septiembre) y se debieron incorporar notas a los estados contables que aclararan adecuadamente tal situación.

### **3. EL MARCO CONCEPTUAL Y LOS ESTADOS CONTABLES - UN ENFOQUE DOCTRINARIO**

Durante las últimas décadas se han sancionado muchas Normas Contables Profesionales, algunas derogaron anteriores, otras las modificaron y la mayoría intentan cubrir distintos aspectos relacionados con situaciones especiales, que en su momento, no tenían una normativa específica, aun así, las Normas Legales son las que el ente emisor de los estados contables debe cumplir, por eso sería importante analizar diversos aspectos que tienen que ver con esta suerte de “conflicto normativo”.

En todo Marco Conceptual se consideran cuestiones contables fundamentales a partir de los cuales se redactarán las futuras normas contables.

Cabe destacar que en ellos se definen - entre otras cuestiones - los requisitos de la información contable y a modo de ejemplo, se puede mencionar la necesidad de que los estados contables cuenten con capacidad predictiva y que sean confiables, permitiendo vislumbrar problemas de liquidez y solvencia del ente.

Los estados contables deben presentar información útil para tomar decisiones y ellas se enfrentan, muchas veces a eventos futuros que se deben evaluar de la forma más adecuada.

En la mayor parte de las decisiones financieras aparece en escena el riesgo y la rentabilidad y ni el riesgo por separado ni la rentabilidad aisladamente definen la decisión, pues ambos se consideran en forma conjunta: a mayor riesgo mayor rendimiento esperado y a menor riesgo se da la situación inversa.

Es de destacar que entre las grandes decisiones financieras se encuentran las:

a) de inversión

- b) de financiamiento
- c) de distribución de dividendos

En el primer caso, las decisiones de inversión involucran la asignación de recursos a través del tiempo y su análisis se ha ido orientando hacia una evaluación global quedando involucradas todas las repercusiones que tiene la nueva inversión sobre el resto.

Las decisiones de financiamiento buscan responder la pregunta sobre la combinación óptima de las fuentes de financiación, propia y ajenas, como también sus plazos y el tipo de moneda; por otra parte las relacionadas con los dividendos encuentra una estrecha relación con la política de obtención de recursos, analizando las consecuencias de retribuir a los accionistas sobre la realización de inversiones.

Si bien el objetivo del ente es la maximización de su valor a través del precio de las acciones no debe ignorarse que desde hace unos años se verifican cambios en el entorno competitivo, donde los aspectos éticos y de sostenibilidad han ganado importancia, acrecentándose, en apariencia, la conciencia moral de las organizaciones.

Es por ello que a los objetivos tradicionales de maximizar las ventas (maximización del beneficio) con una prestación de servicios amigable con el medio ambiente pero además rentable (generando valor para los accionistas) se ha agregado la responsabilidad social<sup>1</sup>.

Todo ello se plasma en la integración de la triple cuenta de resultados: económicos, sociales y medioambientales, que constituye la base de la Responsabilidad Social (RS).

Con referencia a lo expresado en el párrafo anterior, es importante también citar la propuesta de Christian Felber<sup>2</sup> en relación con la modificación de los tradicionales objetivos que guían el comportamiento de los entes: afán de lucro y competencia, por los de contribuir al bien común y a la cooperación con la sociedad toda.

Asimismo, cabe agregar que las metas tradicionales de los entes citadas en el párrafo anterior deberían contemplar, para ser sostenibles en el tiempo, el bien común y la cooperación, no con el sentido de simples expresiones de voluntad.

---

<sup>1</sup> Cochran P. “The evolution of Corporate Social Responsibility” (2007)

<sup>2</sup> Felber Christian “La economía del Bien Común” Deusto SA (2012)

La contabilidad no debe depender de ninguna otra disciplina pues cuenta con autonomía propia y presta una importante función de apoyo a las decisiones financieras.

Cabe destacar que el Marco Conceptual en Argentina menciona como objetivo de los estados contables el de “*proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el período que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas*” y entre los usuarios cita a: “*inversores y acreedores, incluyendo tanto a los actuales como a los potenciales*”<sup>3</sup>.

Por ello a los estados contables se los denomina también estados financieros.

Asimismo, en finanzas es importante establecer distintos conceptos y entre los fundamentales, elegimos exponer los siguientes:

- a) la “consideración de los flujos de caja”. Este aspecto se condice con el objetivo final de los activos, así mencionado en el Marco Conceptual, pues el valor de un bien se da cuando “*representa efectivo o equivalentes de efectivo o tiene aptitud para generar un flujo positivo de efectivo o equivalentes de efectivo.*”

En finanzas, la creación de valor a que nos referíamos en párrafos anteriores, está determinada por el momento en que se pagan los compromisos asumidos y se perciben los ingresos y allí surge la importancia de un estado contable (estado financiero) como es el Estado de Flujo de Efectivo que mostrará la evolución de la situación financiera del ente durante un periodo a partir de la exposición de los efectos de las actividades operativas, de inversión y financiación.

- b) “tiempo”, pues si bien es importante conocer el importe de los flujos de caja, también lo es si los generarán y el momento en que ello ocurrirá, sobre todo luego de evaluarse la incertidumbre involucrada con el mencionado activo y la posibilidad de invertir los fondos.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que la contabilidad financiera considera esta situación al exponer los activos desde un punto de vista financiero, en corrientes y no corrientes y recién luego teniendo en cuenta su naturaleza,

---

<sup>3</sup> Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales – Resolución Técnica 16 FACPCE

donde a medida que un activo se aleja de lo corriente hacia el campo de lo no corriente, aumenta la incertidumbre.

- c) “riesgo”, destacándose que la toma de decisiones financieras enfrenta eventos futuros que deben ser evaluados de la manera más objetiva posible, verificándose una relación entre riesgo y rendimiento.

Las finanzas se preocupan de la creación de valor, que no se da en condiciones de certidumbre sino en situaciones que involucran riesgos financieros.

Al respecto, en la teoría de las finanzas se supone que *“los agentes son adversos al riesgo. Es decir para un determinado nivel de rendimiento esperado, prefieren la inversión de menor riesgo. O, lo que es equivalente, para un determinado nivel de riesgo aceptable, preferirán aquellas inversiones que maximicen la rentabilidad esperada.”*<sup>4</sup>.

La contabilidad financiera no ignora la existencia del riesgo en las mediciones contables, y es el mismo Marco Conceptual que entre los requisitos de la información contenida en los estados contables menciona el de “confiabilidad” y para que ella sea confiable debe reunir los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad, sin ignorar que *“un número importante de acontecimientos involucran incertidumbres sobre hechos futuros que obliga a efectuar estimaciones”*.

- d) “inflación”, que no solo incide en los procesos económicos sino que tiene singular importancia en el análisis financiero y en la toma de decisiones.

Este aspecto también lo considera la doctrina contable, pues a efectos de lograr su finalidad, los estados financieros deben ser comparables y así lo postula el Marco Conceptual, pues *“para que los datos informados por un ente en un juego de estados contables sean comparables entre sí se requiere que todos ellos estén expresados en la misma unidad de medida”*

En párrafos anteriores se ha enfatizado la función de nuestra disciplina, en el sentido de sinónimo de “información” y el importante papel de los estados contables como apoyo de las decisiones financieras.

Los usuarios tipo a quienes se destinan principalmente estos informes toman constantemente decisiones, donde la estructura patrimonial (activos y pasivos), los resultados y los flujos de efectivo constituyen factores de riesgo.

Los inversores proveen capital de riesgo al ente y son conscientes de tal situación que condiciona a futuro el cobro de dividendos, a los proveedores de recursos financieros les interesa que el ente pague los compromisos asumidos y

---

<sup>4</sup> Ricardo Pascale. Decisiones Financieras – 6ta. Edición. Pearson

para que dichos usuarios tipo tomen buenas decisiones deben contar con información adecuada.

#### **4. NORMAS CONTABLES PROFESIONALES – CONTEXTO ACTUAL**

Hemos intentado referirnos brevemente, a lo sucedido en las últimas décadas, que estuvieron signadas fundamentalmente por cambios en las Normas Legales y también, por periodos de estabilidad que siempre precedieron a otros de fuertes movimientos económicos, hasta llegar al presente.

Desde el año 2003 no se refleja en los estados contables la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, porque se consideró que la inflación había desaparecido, ayudado ello por los cambios implementados por Organismos Oficiales en la metodología de la determinación de los Índices de Precios, el tan cuestionado INDEC, y aun tomando los parámetros vigentes, la inflación “oficial o no”, ha dejado su huella generando distorsiones de todo tipo, el notable atraso en los valores de referencia que deben tomarse fundamentalmente para la liquidación del Impuesto a las Ganancias es un buen parámetro para demostrar que hay una realidad que no se está considerando.

Muchas empresas no han querido desconocer esta situación, y han presentado reclamos ante la Justicia Nacional manifestando que al no poder reflejar la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda, estarían tributando impuestos sobre bases erróneas.

Como mencionáramos anteriormente, la Corte Suprema de Justicia, en el fallo “Candy SA c/AFIP s/amparo” avaló el ajuste por inflación en el periodo 2002, que el Fisco no lo permitía y ello fue posible ya que la empresa demostró la “confiscatoriedad” del tributo citado, mediante la presentación de las pruebas que surgieron de una pericia contable.

De cualquier forma la Justicia se ocupa de cada caso en particular por lo que hay seguir atentamente las consecuencias de un prolongado periodo de moneda histórica.

Con todos los defectos del IPIM, se ha verificado que desde Septiembre del 2003, última vez en que se practicó un ajuste, la inflación que hay acumulada a Diciembre del 2013 es del 205%, o sea que si hubiera que aplicar la técnica de actualización, el coeficiente sería de 3,05.

También hay que considerar que la inflación, como fenómeno económico, tiende a desaparecer, son muy pocos los países que sienten sus efectos, pero Argentina, tal vez con el recuerdo de su turbulento pasado no puede desconocer que aún es un tema con efectos en la información contable y hay que dejarlo reflejado y esperar que no se repita.

En el escenario planteado, la Junta de Gobierno de la F.A.C.P.C.E. en la reunión celebrada en la ciudad de Tucumán, sanciona el 04/10/2013 la Resolución Técnica N° 39, que modifica, en la parte pertinente, a las RT 6 y 17.

De esa manera la profesión exterioriza el problema, que aún sigue trabado por las Normas Legales, cuestión que había sido destacada por el Comité Permanente de la Jornadas Universitarias de Contabilidad, justamente en la Ciudad de Salta, cuando en Noviembre del 2009, recomienda a la F.A.C.P.C.E. la readecuación de las Normas Contables Profesionales.

Conservando la línea de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, tomada por la Resolución Técnica N° 26, se establecen en la RT 39, los parámetros de la NIC 29, en lo que hace a los porcentajes que hacen necesaria la reexpresión de la moneda en un contexto hiperinflacionario, es decir el 100% de incremento acumulado en tres años consecutivos como parámetro cuantitativo, quedando tal vez en una zona gris la cuestión relacionada con aquellos cualitativos.

Entendemos que la falta de ajuste ha sido muy perjudicial en la presentación de los Estados Contables, por lo menos en lo que hace a la información que se les brinda a los usuarios, si se consideran los porcentajes dispuestos por las Normas Contables Profesionales el problema sigue vigente y debe considerarse de una manera u otra.

## **5. LAS CONTINGENCIAS Y LA CONTABILIDAD**

Si el sistema contable debe captar los datos del contexto y reflejarlos objetivamente, necesariamente se debe recurrir al término "Contingencia" para señalar las situaciones de incertidumbre que rodean la medición del patrimonio del ente, es decir, de sus activos y pasivos.

Una vez más, nos remitimos a la definición brindada por el Diccionario de la

Real Academia Española<sup>5</sup>, que considera como "contingencia": "*Posibilidad de que algo suceda o no suceda. Cosa que puede suceder o no suceder. Riesgo*".

Asimismo, con respecto al término "riesgo" indica: "*Contingencia o proximidad de un daño*".

Debemos considerar que los efectos de estas situaciones inciertas no se circunscriben a una partida específica, por cuanto la incertidumbre no sólo existe cuando debemos valorar un activo, sino también se presenta en la medición de los pasivos.

La doctrina contable ha definido el término "contingencia" como un hecho incierto asociado a la posibilidad de ocurrencia o no en el futuro y que de darse esa situación, originaría una variación patrimonial modificativa, ya sea positiva o negativa.

Podríamos indicar, como característica de las contingencias, que ellas siempre se asocian a la existencia de hechos futuros, lo que a su vez implica incertidumbre; por lo tanto es de suma importancia proceder a un análisis de los hechos posteriores al cierre del ejercicio económico y nos referimos a aquellos hechos que sucedieron entre la fecha de cierre de los estados contables y la de su difusión a terceros, luego de su aprobación por el Directorio.

Ante la presencia de incertidumbre, debemos realizar estimaciones; dicho análisis no debe circunscribirse al activo, pues tampoco al pasivo - aunque en este caso, en menor grado - la incertidumbre está ausente.

La F.A.C.P.C.E. aprobó la Interpretación Nro. 8 de Normas Profesionales en materia de "expresión en moneda homogénea", sosteniendo que la pauta cuantitativa general para que sea procedente la reexpresión de la unidad de medida es una tasa de inflación acumulada del 100% en 3 años.

Cabe destacar la respuesta a la pregunta 3 del texto de la mencionada Interpretación, cuando indica: "*Los economistas coinciden mayoritariamente, en que una economía altamente inflacionaria es aquella en que la inflación se escapa de control y destruye las funciones del dinero como reserva de valor,*

---

<sup>5</sup> Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española (DRAE). 22º Edición (2001)

*unidad de cuenta y medio de pago.*

*Esta situación, normalmente es concurrente con tasas superiores a la pauta del 100% acumulada en tres años identificada en la RT 17. Sin embargo, en la preparación de los estados contables, para evitar distorsiones mayores, es apropiado que esa norma fije un piso de variación en el índice de precios, el que, una vez alcanzado, conlleve a que todos los estados contables que se emitan en la moneda de una economía y aplicando esa norma, que haya alcanzado dicho piso de variación en el índice de precios, deban reexpresarse para reflejar los efectos de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda”.*

La lectura del párrafo antes indicado nos lleva a reflexionar que si bien en un ejercicio no se alcanza la pauta cuantitativa del 100%, pero se espera que en el futuro sí, se estaría presentando un nuevo hecho contingente que las normas contables obligarían a considerar con su efecto modificativo sobre el patrimonio, en caso de ser negativo.

Es decir, que el efecto no deseado de la mencionada Interpretación provocaría que si bien no se estaría corrigiendo el poder adquisitivo de la unidad de medida, por no cumplirse la pauta normativa del 100% de inflación, en nuestra opinión se estaría en presencia de una contingencia negativa.

Teniendo en cuenta que la expresión contable de una contingencia negativa se denomina “Previsión” y su contrapartida es considerada una pérdida, nos preguntamos si se debería constituir una partida que responda a las Fluctuaciones en el Valor del Moneda, por tratarse - de corresponder- a una situación incierta y considerando que la RT 17, en su párrafo 4.8 prescribe que: “Los efectos patrimoniales que pudiese ocasionar la posible concreción o falta de concreción de un hecho futuro (no controlable por el ente emisor de los estados contables) tendrán el siguiente tratamiento:... b) los desfavorables se reconocerán cuando:

- 1) deriven de una situación o circunstancia existente a la fecha de los estados contables;*
- 2) la probabilidad de que tales efectos se materialicen, sea alta;*
- 3) sea posible cuantificarlos en moneda de una manera adecuada”.*

Asimismo, la doctrina considera adecuado, en materia de contingencias negativas y en concordancia con las normas profesionales:

- a) Reconocer en el período de su nacimiento situaciones inciertas, efectuando para ello las estimaciones pertinentes, cuando ellas sean probables y de medición confiable, cuyo hecho generador ya haya ocurrido y además informarse en nota en los estados financieros.

- b) Las remotas no deberían contabilizarse por medio de una variación patrimonial modificativa ni exponerse en nota.
- c) Las restantes: probables no reconocidas y no probables ni remotas, deberían informarse en nota a los estados financieros.

La información contable a presentar a los usuarios tipo deberá incluir todos los aspectos significativos para representar razonablemente los hechos a describir; para ello será también necesario considerar prudentemente las incertidumbres inherentes a ellos.

En caso contrario, en nuestra opinión, se estarían omitiendo ajustes a la medición contable de activos/pasivos, distribuyendo resultados no genuinos y haciendo peligrar el concepto de empresa en marcha.

El Diccionario de la Real Academia Española considera como "previsión" a la *"acción y efecto de prever. Acción de disponer lo conveniente para atender a contingencias o necesidades previsibles"*, es decir ver anticipadamente ciertos hechos para prevenir sus consecuencias, en este caso, económicas y, sobre la base de un análisis, ajustar los estados contables por pérdidas estimadas, imputables al ejercicio.

Asimismo, si la Previsión no fuera reconocida contablemente, se estarían exponiendo, en muchos casos, ganancias espurias que a efectos de restringir su distribución, sería conveniente la constitución de una Reserva Voluntaria.

En relación con el significado de "Reserva", el Diccionario de la Real Academia Española indica: *"Guarda o custodia que se hace de algo, o prevención de ello para que sirva a su tiempo."* Asimismo del verbo reservar, podríamos tener en cuenta las siguientes acepciones:

- *Guardar algo para lo futuro*
- *Dilatar para otro tiempo lo que se podía o se debía ejecutar o comunicar al presente*
- *Destinar un lugar o una cosa, de un modo exclusivo, para uso o persona determinados.*<sup>6</sup>

Desde el punto de vista contable, influenciado por el concepto jurídico de capital, constituyen reservas los elementos del patrimonio social que no

---

<sup>6</sup> Diccionario de la Lengua Española. Citado en (5)

corresponden al capital (aporte de los propietarios) y que son representativos de resultados que no se distribuyen entre los socios, formando parte de la autofinanciación por resultados no distribuidos o financiación propia del ente.

Por lo tanto, las reservas representan resultados con algún tipo de restricción a su distribución, originada en disposiciones legales, en el estatuto o por voluntad de la Asamblea de Accionistas.

Debemos tener en cuenta que si su origen se encuentra en resultados positivos, solamente se las constituye y se restringe la distribución de ganancias cuando ellas surjan de la determinación efectuada por el ente al finalizar el ejercicio económico.

Por lo expuesto, como la Asamblea de Accionistas es soberana, podría aprobar constituir una Reserva por Fluctuaciones en el Poder Adquisitivo de la moneda que impediría además la distribución de resultados espurios por la falta, muchas veces, de considerar la corrección de la unidad de medida.

## **6. CONCLUSIONES**

La Junta de Gobierno de la F.A.C.P.C.E. aprobó la RT 39 “Modificación de las RT 6 y 17. Expresión en Moneda Homogénea” que en su segunda parte dedica el punto 3.1. a explicar que *“en un contexto de estabilidad monetaria, se utilizará como moneda homogénea a la nominal. En un contexto de inflación que amerita ajustar los estados contables para que los mismos queden expresados en moneda de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden, viene indicado por las características del entorno económico del país.”* La novedad está dada por el requisito que agrega el inciso a), que apunta a que la tasa acumulada de inflación en tres años, considerando el índice de precios internos al por mayor del INDEC, alcance o sobrepase el 100%.

Asimismo, incorpora otros requisitos a evaluar para saber si hay que llevar adelante el procedimiento de reexpresión, tales como una corrección generalizada de precios y/o salarios, que los fondos en moneda argentina se inviertan inmediatamente para mantener su poder adquisitivo o que la población en general prefiera mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable, entre otros.

Cabe destacar la vigencia de una norma contable legal como es el Decreto 664/03, que no permite la presentación de estados contables ajustados por inflación, sin embargo debemos enfatizar lo oportuno de la emisión de una norma como la RT 39, con modificaciones a otras en vigencia en materia del

reconocimiento de los efectos de la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda reflejada en los informes contables a presentar a usuarios tipo.

Sin embargo en junio de 2014 una Interpretación en cuanto a la “Aplicación del párrafo 3.1.- Expresión en moneda homogénea de la Resolución Técnica N° 17” de la misma Federación modifica la esencia de los cambios introducidos por la RT 39, cuando considera como *“indicador clave y condición necesaria para reexpresar las cifras de los estados contables , e instrumentarla de modo tal que los estados contables, preparados bajo la RT N° 17, deberán reexpresarse para reflejar los efectos de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda cuando se presente el hecho fáctico de una variación acumulada en los índices de precios, en tres años, que alcance o sobrepase el 100%.*

*La consideración precedente se basa en que, de no cumplirse la pauta del 100% de inflación acumulada en tres años, es improbable que las características cualitativas... u otras que pudieran identificarse, se cumplan a un nivel que configure un contexto de economía altamente inflacionaria. Asimismo, la presencia de alguna de esas características cualitativas, no constituye evidencia de que se requiera reexpresar los estados contables.”*

Entendemos que una interpretación debería explicar o aclarar el sentido de algo, y principalmente el de un texto - en este caso de una Resolución - cuando en este tema en realidad sus efectos estarían modificando o cambiando las consecuencias de la implementación de una norma.

Por otra parte, el hecho de aplicar la metodología prevista en la Interpretación 8 estaría generando un efecto no deseado, provocando que si bien al cierre de un período no se estaría corrigiendo el poder adquisitivo de la moneda, por no cumplirse la pauta normativa del 100% de inflación, en nuestra opinión se podría estar en presencia de una contingencia negativa.

Teniendo en cuenta que la expresión contable de una contingencia negativa se denomina “Previsión” y su contrapartida es considerada una pérdida, nos preguntamos si se debería constituir una partida que responda a las Fluctuaciones en el Valor del Moneda, por tratarse - de corresponder - a una situación incierta, en los términos de lo previsto en una norma contable (RT 17) en materia de contingencias negativas.

Asimismo, si la Previsión no fuera reconocida contablemente, se estarían exponiendo, en muchos casos, ganancias espurias que a efectos de restringir su distribución, sería conveniente la constitución de una Reserva Voluntaria.

Debemos tener en cuenta que si su origen se encuentra en resultados positivos, solamente se las constituye y se restringe la distribución de ganancias cuando ellas surjan de la determinación efectuada por el ente al finalizar el ejercicio económico.

Por lo expuesto, como la Asamblea de Accionistas es soberana, podría aprobar constituir una Reserva por Fluctuaciones en el Poder Adquisitivo de la moneda que impediría además la distribución de resultados espurios por la falta, muchas veces, de considerar la corrección de la unidad de medida.



## Capítulo 5

# DAÑO AMBIENTAL Y EL SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE

Informe preparado por

**SANCHEZ, VERONICA ANDREA** <sup>1</sup>  
**SEBASTIAN, MONICA PATRICIA** <sup>1</sup>  
**BIFARETTI, MARCELA CLAUDIA** <sup>1</sup>

**COLABORACION: ALBERTI, IRENE** <sup>1</sup>

<sup>1</sup> Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.



## **RESUMEN**

La explotación desmedida de los recursos naturales por parte de ciertas organizaciones trae aparejado un sinnúmero de externalidades negativas tales como la contaminación y la degradación progresiva del ambiente.

Hace años, sólo algunas empresas reconocían las variaciones patrimoniales originadas por el impacto ambiental generado por su actividad económica. Asimismo, el desarrollo de programas que minimizaran los daños ambientales, eran impensados. La mirada estaba puesta en la maximización de beneficios empresariales sin considerar sus efectos.

Hoy por hoy, las organizaciones toman mayor conciencia de su responsabilidad en materia ambiental muchas veces motivada por las presiones de los grupos de interés (gobierno, inversores, acreedores, etc.) o por la posibilidad de mejorar su imagen empresarial.

El objetivo de este trabajo es analizar el daño ambiental como hecho generador de variaciones patrimoniales que el sistema de información contable del ente debe captar para generar, a través de su proceso contable, información útil respecto de ciertas acciones empresariales que den cuenta del compromiso asumido frente a los distintos actores sociales.

## **1. INTRODUCCION**

En este VIII Simposio de Contabilidad y Auditoría que se desarrolla en Ushuaia, se plantea “un desafío intelectual” para investigadores, docentes y graduados en ciencias económicas:

*“abordar las relaciones entre la Contabilidad, el Hombre y el Planeta”.*

Y se explicitan interrogantes movilizadores, entre ellos:

*“¿Puede la Contabilidad generar o aportar información para la toma de decisiones con respecto al impacto ambiental que generan las actividades económicas y sociales?”.*

En la actualidad, la situación ambiental es consecuencia de una economía focalizada más en el crecimiento que en el desarrollo sustentable. Esta situación se agrava por una marcada sociedad de consumo.

Los avances tecnológicos, el conocimiento científico y el marco normativo correspondiente contribuyen al proceso de crecimiento de las organizaciones. Sin embargo, el daño causado al ambiente no pudo evitarse. El proceso de

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

industrialización a lo largo del siglo pasado y la urbanización se suman a las causas sustanciales de la degradación ambiental. Todo ello, trajo aparejada la pérdida progresiva de la capacidad de algunos recursos naturales para prestar bienes y servicios a la humanidad, así como la del medio físico para mantenerse en condiciones adecuadas.

En consecuencia, las organizaciones deben asumir su responsabilidad por el mal uso de los recursos no renovables, la contaminación y las externalidades negativas de su actividad en el ambiente natural. El responsabilizarse implica a las mismas reparar los daños ambientales que pudieran ocasionar por un accidente o sucesos desafortunados y, como resultado, restituir el hábitat a su estado inicial.

Este proceso fue acompañado por una mayor exigencia por parte de los actores que interaccionan con las organizaciones, de información que evidencie su responsabilidad ambiental. Si bien muchas de ellas, presentan informes contables socioambientales elaborados en base a normas específicas que distintos organismos internacionales impulsaron, su emisión es voluntaria y son complementarios a la información contable de emisión obligatoria.

La Disciplina Contable sin permanecer ajena a estos acontecimientos, ha aportado en los últimos años, modelos de información socio-ambiental -el denominado Balance Social-, que las organizaciones emiten a fin de dar cuenta a los usuarios del grado en que las mismas asumen su responsabilidad socio-ambiental.

La información contable tradicional de marcado sesgo financiero, muestra mayoritariamente, las consecuencias patrimoniales medidas en términos económicos. Esta información, de presentación obligatoria, debe cumplir con exigencias respecto de su emisión, entre las cuales se resalta la integralidad.

El daño ambiental como hecho generador de variaciones patrimoniales, debe incluirse en los estados contables de presentación para cumplir con el citado requisito de emisión. El sistema de información contable de las organizaciones, debe captar el mismo, para generar, a través de su proceso contable, información útil respecto de ciertas acciones empresariales que den cuenta del compromiso asumido frente a los distintos actores sociales.

A través de este trabajo las autoras realizan un abordaje de la temática “Rol de la Contabilidad en los conflictos por daño ambiental” con el objeto de brindar un aporte que intente responder al interrogante antes planteado.

Cabe consignar que la presente ponencia se enmarca en el Proyecto UBACyT vigente denominado “Recursos Naturales: Variaciones Patrimoniales Modificativas y su impacto en la información contable” cuyo director es Ricardo José María Pahlen y su codirectora Ana María Campo. Las autoras son investigadoras integrantes del proyecto.

## **2. MARCO TEORICO**

### **2.1. CONCEPTOS GENERALES**

#### **- AMBIENTE**

El diccionario de la Real Academia Española define al ambiente bajo distintas acepciones, se selecciona:

- (Del lat. *ambiēns*, *-entis* 'que rodea o cerca').
- **2. m.** Aire o atmósfera.
- **3. m.** Condiciones o circunstancias físicas, sociales, económicas, etc., de un lugar, de una reunión, de una colectividad o de una época.

Del Glosario Ambiental del Foro Económico y Ambiental, se rescata:

“Ambiente: Es el conjunto de fenómenos o elementos naturales y sociales que rodean a un organismo, a los cuales este responde de una manera determinada.

Estas condiciones naturales pueden ser otros organismos (ambiente biótico) o elementos no vivos (clima, suelo, agua). Todo en su conjunto condiciona la vida, el crecimiento y la actividad de los organismos vivos.

#### **- Sostenibilidad**

Se selecciona el concepto vertido en el Glosario Ambiental del Foro Económico y Ambiental:

“Sostenibilidad: Proceso de racionalización de las condiciones sociales, económicas, educativas, jurídicas, éticas, morales y ecológicas fundamentales que posibiliten la adecuación del incremento de las riquezas en beneficios de la sociedad sin afectar al medio ambiente, para garantizar el bienestar de las generaciones futuras. También puede denominarse sustentabilidad.”

#### **- Impacto Ambiental**

Del mismo Glosario, se rescata:

- “Impacto ambiental: Es la repercusión de las modificaciones en los factores del Medio Ambiente, sobre la salud y bienestar humanos. Y es respecto al bienestar donde se evalúa la calidad de vida, bienes y patrimonio cultural, y concepciones estéticas, como elementos de valoración del impacto.”

**- Delito Ambiental**

El Glosario Ambiental del Foro define por Delito ambiental como:

“...la conducta descrita en una norma de carácter penal cuya consecuencia es la degradación de la salud de la población, de la calidad de vida de la misma o del ambiente, y que se encuentra sancionada con una pena determinada.”

**- Pasivo Ambiental**

Desde otras perspectivas a la contable, se entiende por pasivo ambiental a:

“la suma de los daños no compensados producidos por una empresa al medio ambiente a lo largo de su historia, en su actividad normal o en caso de accidente”.

En otras palabras, se trata de sus deudas hacia la comunidad donde opera. Estas deudas a veces no son reconocidas como tales, a pesar de la existencia de leyes que establecen límites y prohibiciones que, obviamente no son respetados.

Los economistas se refieren a los daños ambientales como ‘externalidades’, es decir como perjuicios al medioambiente producidos por un fracaso del mercado, que hace que no sea el responsable del daño el que pague la reparación o compensación, sino la sociedad en su conjunto.

En realidad, se podría decir que dichas deudas son éxitos de traslación de los costos a la sociedad, que permiten a las empresas ser competitivas (Martínez - Alier y O’ Connor 1996).<sup>1</sup>

**- Daño Ambiental**

---

<sup>1</sup> Martínez – Alier J., 2001, “Mining conflicts, environmental justice, and valuation”, *Journal of Hazardous Materials* 86: 153 – 170. y M. O’Connor, 1996, “Ecological and economic distribution conflicts”, en: Costanza R., O. Segura y J. Martínez – Alier, (ed.), *Getting down toearth: practical application of Ecological Economics*, Wahington DC: ISEE, Island Press.

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

En el artículo de Peña Chacón, Mario, titulado “Daño responsabilidad y reparación ambiental” se define al daño ambiental como:

“todo menoscabo, pérdida o detrimento de la esfera jurídica patrimonial o extrapatrimonial de la persona (damnificado), el cual provoca la privación de un bien jurídico, respecto del cual era objetivamente esperable su conservación de no haber acaecido el hecho dañoso. Bajo esta tesis no hay responsabilidad civil si no media daño, así como no existe daño si no hay damnificado.

Actualmente el daño se clasifica en patrimonial y extrapatrimonial. El primero es aquel que recae sobre bienes susceptibles de valoración económica, sean corporales o incorporeales, o bien aquellos que no poseen una naturaleza patrimonial como la vida, la salud; caso contrario, el daño de tipo extrapatrimonial o moral es aquel que no conduce a una disminución del patrimonio por recaer en bienes fundamentales que no pueden ser valorados de una perspectiva pecuniaria, pero cuya única forma de reparación consiste en el resarcimiento económico, donde se incluyen las lesiones los derechos de la personalidad, a derechos fundamentales individuales o colectivos, así como el sufrimiento y molestias derivadas de tales afectaciones.”

Del mismo artículo se destaca que “...el daño ambiental puede ser producido de manera casual, fortuita o accidental, por parte de la misma naturaleza” pero el que realmente interesa es el generado” por una acción u omisión humana que llega a degradar o contaminar de manera significativa el medio ambiente” Esa conducta puede ser “activa u omisiva, puede ser voluntaria o involuntaria, dolosa o culposa. A la vez puede ser realizada por el sujeto actuando por si, o por encargo de otro, ya sea persona física o jurídica.”

Asimismo cabe resaltar lo siguiente:

“El hecho dañoso puede ser individual o colectivo...De esta manera, el daño ambiental puede ser generado por un único sujeto, (físico o jurídico) o bien, por una pluralidad de agentes, siendo por lo general de difícil determinación el grado de responsabilidad de cada uno de ellos.

A la vez, el daño ambiental además de afectar los ecosistemas, la biodiversidad, y la salud, en muchas ocasiones perjudica los derechos subjetivos de una pluralidad de sujetos, los cuales pueden ser de fácil o difícil individualización, dependiendo del tipo y gravedad del daño acontecido, siendo en la mayoría de los casos la comunidad como un todo la afectada, asistiéndole a todos y cada uno de los sujetos que la conforman, legitimación activa para actuar en su defensa, al verse vulnerarse un interés de naturaleza difusa.

La conducta dañosa del medio ambiente puede provenir tanto de sujetos particulares o privados, como del Estado y sus instituciones... La conducta dañosa del Estado puede ser activa u omisiva; de manera activa cuando por medio de sus funcionarios o servidores, obrando lícita o ilícitamente, en cumplimiento o no de planes debidamente aprobados, causa daño al equilibrio ambiental; y omisiva, cuando, por medio de sus instituciones y funcionarios omite controlar, vigilar, monitorear y sancionar las actividades de los particulares que degradan o contaminan los elementos constitutivos del ambiente.

El daño ambiental puede recaer sobre bienes de naturaleza pública o privada. En el caso costarricense las aguas territoriales, las costas, el espacio aéreo, la plataforma continental, el zócalo insular, los recursos y riquezas naturales del agua del suelo y del subsuelo, las bellezas naturales, la fauna y los recursos genéticos y bioquímicos, así como la biodiversidad, el patrimonio histórico y artístico de la Nación, las fuerzas que puedan obtenerse de las aguas de dominio público, los yacimientos de carbón, las fuentes o yacimientos de petróleo, sustancias hidrocarbурadas, depósitos de minerales radioactivos, y el espacio electromagnético, son bienes de dominio público 25. Por su parte, la flora y los recursos forestales son de interés público. Lo anterior no obsta para que al mismo tiempo se vean afectados derechos subjetivos como los son la vida o salud de los habitantes y sus derechos patrimoniales.”

El daño puede ser clasificado como:

- 1) *Difuso*: por su dificultad ya sea para identificar a los agentes que lo causan, como en la verificación de los sujetos que se encuentran habilitados para iniciar acciones judiciales ante los organismos competentes y aquellos susceptible de recibir una indemnización.
- 2) *Expansivo*: si el hecho generador crea efectos de carácter negativo, en ocasiones puede convertirse en nuevas causas generadoras de otro tipo de daños, provocando una cadena que afecte a una multiplicidad de recursos.
- 3) *Concentrado*: el proveniente de una fuente fácil de identificar, procedente de un hecho moderado o continuo, como podría ser la contaminación de una superficie definida de terreno.
- 4) *Diseminado*: aquel donde existe una pluralidad de fuentes generadoras del daño que se encuentran diseminadas territorialmente, cuya identificación e

*individualización resultan dificultosa. Por ejemplo la contaminación ambiental producida por el efecto invernadero.*

- 5) Continuado: *el que es producto de un proceso extendido en el tiempo y por lo tanto su tratamiento no es consecuencia de una única acción en el tiempo.*
- 6) Progresivo: *aquel que es producto de una serie de actos sucesivos, cuya unión provoca un daño mayor que la suma de cada uno de los daños individualmente producidos por cada acto nocivo.*
- 7) Biofísico: *se refiere a los perjuicios ocasionados en el ambiente que producen un deterioro de las características propias del recurso natural.*
- 8) Social: *se relaciona con los perjuicios a la sociedad y se exterioriza a través de la pérdida de los beneficios derivados del recurso natural afectado. Es decir, sabemos que los recursos naturales generan bienes y servicios que son aprovechados por la sociedad, el daño social es por lo tanto, la pérdida del disfrute de esos bienes y servicios una vez que el daño ha destruido al recurso que los origina.*

## **2.2. ASPECTOS CONTABLES**

### **- Hecho generador**

Desde el punto de vista contable, para determinar el nacimiento de un hecho económico ocasionado por un daño de naturaleza ambiental caben los siguientes interrogantes:

¿Quién debe hacerse cargo del costo del saneamiento de los lugares contaminados y de la reparación e indemnización de los daños ocasionados?

¿Será necesaria la socialización de los daños ambientales, en donde el obligado a reparar el daño es la sociedad en su conjunto?

¿Será el agente contaminador o degradador ambiental quien deba pagar los daños causados, siempre y cuando se logre determinar e identificar claramente al autor del hecho?, y cuando no es así, ¿A quién le correspondería costear la restauración?

De considerar a Ricardo J. M. Pahlen, Ana M. Campo y Liliana Sosisky (2011) se rescata que para que un hecho o suceso pueda ser reconocido contablemente en

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

la especialidad contable tradicional o financiera, el hecho “*debe cumplir ciertos requisitos*:

- a) *Originarse en un hecho económico*
- b) *Ser medible, es decir, susceptible de cuantificación en moneda.*
- c) *Ser relevante o significativo, es decir, influir en las decisiones.*
- d) *Ser objetivo, es decir, verificable.*

*Los elementos que cumplen con estas condiciones son presentados en los estados contables básicos, producto final de la especialidad de la contabilidad financiera.”*

El hecho económico puede ser definido como la representación y reconocimiento de un fenómeno social o natural con incidencia o impacto económico en el ente. Es decir, es aquel que se relaciona con actividades desarrolladas por el hombre como miembro de un grupo (actividad social), que pueden ser cuantificables, medibles y traducidos a términos monetarios y se vinculan con la producción, distribución, intercambio y consumo de bienes y servicios.

El sistema de información contable, abarca distintas etapas:

- a) Identificación y captación de los hechos económicos, es decir, de datos de la realidad económica. Dada su finalidad, se ocupará de aquellas operaciones que tengan incidencia económica (cuantitativa y cualitativa) sobre el patrimonio del ente, siempre que se encuentren sustentadas por documentación de respaldo.
- b) Valoración y registración de los hechos económicos. Una vez captados los datos hay que valorizarlos en términos monetarios y posteriormente registrarlos contablemente.
- c) Preparación de informes contables que representan el producto final de dicho sistema y su utilidad es la de satisfacer las necesidades de información de los distintos usuarios (internos y externos).

Se denominan hechos contables a los actos o transacciones que tienen consecuencias económicas para el ente ya que afectan a su patrimonio. Estos hechos son los registrados por la contabilidad.

Para que un hecho económico se considere hecho contable debe reunir las siguientes condiciones:

1. Que se refiera al ente bajo consideración.
2. Que el acontecimiento económico afecte al patrimonio, lo cual se produce con independencia de que la empresa lo desee o no.
3. Debe tratarse de un hecho cuantitativamente significativo

Los conceptos anteriormente vertidos se aplican al daño ambiental como hecho económico susceptible de captación por el sistema contable.

En cuanto al momento del reconocimiento y registro de esos hechos, la doctrina contable define que los costos están relacionados con los beneficios que estos traerán al ejercicio económico. Por lo tanto, el mismo se realizará cuando los bienes y servicios necesarios para la generación de ingresos hayan sido consumidos.

Los costos de la degradación ambiental deben ser internalizados por la empresa y no externalizados a la sociedad. Como los gastos de preservación y recuperación ambiental están relacionados con la actividad productiva de la empresa, estos deben ser clasificados como costos e imputados a los bienes y servicios producidos por el ente, de forma tal que, en el valor de esos bienes o servicios, conste, también el valor de la naturaleza degradada o el de su preservación.

Los gastos relacionados con la recuperación de áreas degradadas o la recuperación de daños ambientales, las cuales tienen como hecho generador un momento pasado, el reconocimiento y registro debe ser en el ejercicio en que los mismos ocurran.

Nuevamente, de considerar a Ricardo J. M. Pahlen, Ana M. Campo y Liliana Sosisky (2011):

*“Una correcta identificación y clasificación de los hechos económicos, garantizan información contable ajustada a la realidad, confiable y adecuada para servir como sustento en la toma de decisiones. Los "hechos objeto de captación por el sistema contable" son todos aquellos sucesos que afectan o puedan afectar positiva o negativamente el patrimonio de los entes, que presenten efectos económicos y sirvan de fuente fundamental y punto de partida de la disciplina.”*

**- Daño ambiental, su reparación**

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

Al respetar el principio ambiental del contaminador pagador, la empresa o sujeto obligado a reparar el daño causado, es aquel por cuya conducta se produjo el mismo y por lo tanto debe hacerse cargo de las multas correspondientes, culminar con su comportamiento perjudicial para el ambiente y costear la reparación, incluyendo el resarcimiento por los perjuicios ocasionados.

El Estado y las organizaciones no gubernamentales ambientalistas son los encargados de la recomposición de los daños ambientales cuando no se pueda identificar al sujeto que los ocasionó. Dichos gastos terminan siendo cubiertos por el propio Estado, compañías de seguros o con fondos para la recomposición del ambiente.

Cuando el daño es irreversible se deben buscar opciones para su solución, como ser:

- ↳ Restauración alternativa: consiste en realizar obras para disponer del ambiente en otros ecosistemas que permitan la recomposición de sus elementos que también se encuentran degradados. Por ejemplo una empresa que emite grandes cantidades de gases que causan el efecto invernadero a la atmósfera, estará obligada a reforestar un terreno con el fin de que los árboles en crecimiento sirvan de sumideros de la contaminación.
- ↳ Restauración económica: se trata de asignarle un valor monetario al daño producido. El problema radica no sólo en como otorgar valor a bienes que, por su carácter de público, carecen de un mercado que fija el precio, sino también para establecer los parámetros para determinar el valor de las indemnizaciones.

Es necesario estimar los daños con el fin de conocer el valor económico de los recursos naturales y de los servicios que los mismos brindan a la sociedad y que se han perdido, y por otra parte medir el deterioro sufrido y evaluar los recursos dañados. Para ello se deberá aplicar el criterio de la multifuncionalidad, donde tanto la restauración como la indemnización debe necesariamente tomar en cuenta todos los usos actuales y potenciales posibles del bien degradado o contaminado y los servicios que este presta tanto a los particulares como a la comunidad. Únicamente de esta forma la indemnización monetaria coincidirá con el daño ambiental realmente acontecido.

Mediante los fondos ambientales, aquellas empresas cuyas actividades son clasificadas como contaminantes para el ambiente, deberán pagar una prestación

que servirá para la recomposición del entorno natural e indemnizar a los sujetos afectados cuando el daño se produzca.

Un párrafo aparte merece el tema de los seguros ambientales, a través de los cuales, los entes trasladan a las compañías de seguros los riesgos a las que están expuestas en sus actividades que pueden provocar alteraciones en el medio, a cambio de una prima. En Europa se aplica en algunos sectores de riesgo especialmente elevado, tales como, estaciones nucleares, tratamiento de residuos tóxicos y peligrosos, limitándose únicamente a los daños súbitos y accidentales.

Como señalan Mariana Valls y Rossana Bril “el principal obstáculo que registra la aseguración de la responsabilidad por daño ambiental consiste en la dificultad que encierra este tipo de siniestros para dimensionar el daño, las probabilidades y frecuencia de que este ocurra, así como estimar el costo de su reparación. Estas particularidades que dificultan seriamente el cálculo de la tasa de siniestralidad, generan un alto grado de incertidumbre que lleva a las compañías aseguradoras a retirarse del mercado del seguro ambiental, o bien, permanecer en él pero fijando primas muy elevadas en el afán de cubrir el alto grado de incertidumbre predominante. Por ello la efectiva implementación de un contrato de seguro por daño ambiental, dependerá fundamentalmente en la obtención de una fórmula económica que haga atractiva la contratación del seguro respecto de ambas partes – asegurador y asegurado-. De modo que el gran desafío consistirá en la obtención de una ecuación que refleje el equilibrio justo entre la prima y el interés asegurable que haga conveniente la celebración del contrato para ambas partes, a la vez que se opere una adecuada protección del ambiente”.

Para que los seguros ambientales cobren importancia dentro de las empresas que realizan actividades riesgosas, es necesaria la existencia de un sistema de responsabilidad ambiental fuerte y eficiente. De esta manera, los entes preferirán incluir dentro de sus costos de operación el pago de la prima de un seguro ambiental, antes que desembolsar importes significativos en concepto de indemnizaciones que puedan provocar su quiebra.

Previo al otorgamiento de la póliza, las compañías de seguros deben solicitar al posible asegurado a la realización de una evaluación de riesgos potenciales, con el fin de cuantificar el costo de la prima y la cantidad tope a indemnizar, lo que conllevaría a la adopción por parte de las empresas de medidas preventivas que le permitan llegar a adquirir el seguro solicitado. De esta manera, el seguro ambiental garantizaría la recomposición del daño acaecido, y a la vez se convertiría en un mecanismo de prevención al obligar a los asegurados a minimizar los riesgos ambientales de sus actividades.

En nuestro país, la ley General del Ambiente establece la obligación de toda persona física o jurídica, pública o privada, que realice actividades riesgosas para el ambiente, los ecosistemas y sus elementos constitutivos, de contar con un seguro de cobertura con entidad suficiente para garantizar el financiamiento de la recomposición del daño que en su tipo pudiere producir; asimismo podrá integrar un fondo de restauración ambiental que posibilite la instrumentación de acciones de reparación.

### - Pasivos y Pasivos Ambientales

Desde el punto de vista de la normativa contable argentina, “un ente tiene un pasivo cuando:

- a) debido a un hecho ya ocurrido está obligado a entregar activos o a prestar servicios a otra persona (física o jurídica);
- b) la cancelación de la obligación:
  1. es ineludible o (en caso de ser contingente) altamente probable;
  2. deberá efectuarse en una fecha determinada o determinable o debido a la ocurrencia de cierto hecho o a requerimiento del acreedor.

Este concepto abarca tanto a las obligaciones legales (incluyendo a las que nacen de los contratos) como a las asumidas voluntariamente. Se considera que un ente ha asumido voluntariamente una obligación cuando de su comportamiento puede deducirse que aceptará ciertas responsabilidades frente a terceros, creando en ellos la expectativa de que descargará esa obligación mediante la entrega de activos o la prestación de servicios.

La caracterización de una obligación como pasivo no depende del momento de su formalización.

La decisión de adquirir activos o de incurrir en gastos en el futuro no da lugar, por sí, al nacimiento de un pasivo.

Generalmente, la cancelación total o parcial de un pasivo se produce mediante:

- a) la entrega de dinero u otro activo;
- b) la prestación de un servicio;
- c) el reemplazo de la obligación por otro pasivo;
- d) la conversión de la deuda en capital.

Un pasivo puede también quedar cancelado debido a la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor.

En ciertos casos, los propietarios del ente pueden revestir también la calidad de acreedores. Así ocurre cuando:

- a) le han vendido bienes o servicios al ente;
- b) le han hecho un préstamo; o
- c) tienen derecho a recibir el producido de una distribución de ganancias que ya ha sido declarada.” (Resolución Técnica 16 – FACPCE).

En este sentido los pasivos pueden clasificarse en ciertos y contingentes. Los pasivos ciertos pueden presentarse formalizados (deudas) o no formalizados (provisiones). Los pasivos contingentes tienen origen en hechos ya ocurridos y no concluidos, y su resolución final puede tener efectos patrimoniales.

En referencia a lo establecido en la mencionada RT 16 – Marco Conceptual, Sánchez V. y Bifaretti M. (2004) expresan: “Se va a reconocer la existencia de un ***Pasivo Ambiental*** cuando la empresa tiene la obligación de cubrir un costo ambiental.<sup>2</sup> Estos pasivos se clasifican en ciertos y contingentes. Para que se reconozca un pasivo cierto debe existir una obligación de tipo legal o tácita. Los costos vinculados con la recuperación de lugares, clausura o la eliminación de activos de larga duración que el ente está sujeto a cubrir, se reconocen como un pasivo ambiental en el momento en que se determine la necesidad de adoptar medidas correctivas para proceder a la recuperación, clausura o eliminación. Puesto que esta obligación referida a operaciones futuras nace en el momento en que se producen los daños ambientales, el pasivo se reconoce desde ese momento y hasta que la actividad haya finalizado o el sitio haya sido clausurado; a su vez el gasto estimado se incorporará al valor del activo que se debe eliminar y se amortizará posteriormente, como parte del valor amortizable del bien.” (Op. cit., p.12)

---

<sup>2</sup> Hay costos ambientales que no generan beneficios futuros como para ser reconocidos como activos. Esta situación se produce cuando los gastos medioambientales se relacionan con la restauración del medio ambiente a su estado anterior a la contaminación, por ejemplo: costos relativos al tratamiento de productos residuales, eliminación de los efectos de daños registrados en un ejercicio anterior, multas por incumplimiento de daños ambientales, indemnizaciones pagadas a terceros por daños ambientales, auditorías ambientales. Por consiguiente esos costos deben imputarse a resultados como gastos o como pérdidas.

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

Las mismas autoras enuncian “Se reconocerá una *provisión* por responsabilidad ambiental cuando al cierre del ejercicio existiera una obligación cuya naturaleza fue determinada con claridad, se puede establecer una estimación confiable de los costos que se originan de la misma y puede generar una salida de recursos que impliquen beneficios económicos para la empresa aun cuando no se conozca con seguridad el monto o la fecha.” (Op. cit., p.12)

Se contemplará la existencia de un pasivo ambiental contingente, cuando:

- El ente tiene la obligación actual legal o tácita de trasladar beneficios económicos como resultado de hechos del pasado.
- Se puede realizar una estimación razonable de la obligación.

La Resolución Técnica N° 17 de la FACPCE en su apartado 4.8<sup>3</sup> establece que debe reconocerse toda contingencia que sea probable, que posea un alto grado de concreción, derivada de un hecho existente a la fecha de cierre del ejercicio y cuyos efectos puedan cuantificarse en forma adecuada. En el caso de las contingencias remotas (las que poseen baja probabilidad de que se concreten) no se registran ni informan en nota a los estados contables. La Resolución Técnica N° 8, en su sección B.12<sup>4</sup>, modificada por la Resolución Técnica N° 19 establece que en la Información Complementaria se deberá exponer todo lo referido a las contingencias probables no cuantificables y sobre las no probables ni remotas.

Por otro parte Pahlen y Fronti (2004) afirman que las provisiones ambientales se reconocerán cuando se refieran a obligaciones<sup>5</sup>:

- Originadas en sucesos pasados.
- Su existencia es independiente de las acciones futuras de la empresa

De considerar la normativa internacional la NIC 37, la misma establece que si al cierre del ejercicio existe una obligación originada en hechos del pasado que puede generar un flujo de salida de recursos, y cuya existencia depende de la

---

<sup>3</sup> Resolución Técnica N°17, Sección 4: Medición Contable en General, Punto 4.8: Consideración de hechos contingentes

<sup>4</sup> Resolución Técnica N°8, Segunda Parte: Normas Generales de Exposición Contable, Capítulo VII: Información Complementaria, Sección B.12: Contingencias, modificado por la Resolución Técnica N°19.

<sup>5</sup> Ricardo Pahlen-Luisa Fronti (2004): “El medio ambiente su influencia en la Contabilidad y en la Empresa” – Instituto de Investigaciones Contables “Profesor Juan Alberto Arévalo” – Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas.

ocurrencia o no de una o más situaciones inciertas en el futuro que no se encuentran completamente bajo el control de la empresa:

- 1) Se considerará que existe una previsión de tipo ambiental y se detallará en la información complementaria, si:
  - Es altamente probable que la obligación actual demande una salida de recursos.
  - Es posible cuantificarla de forma adecuada.
- 2) Si la obligación existente puede o no provocar una salida de recursos, no se reconocerá una previsión ambiental y se expondrá en la información complementaria tal situación.
- 3) Si se considera que es remota la posibilidad de la salida de recursos como consecuencia de la existencia de la obligación de reparar el daño en el futuro, no se reconocerá la previsión ambiental ni se detallará en la información complementaria.

### **2.3. ASPECTOS JURIDICOS**

Respecto de la legislación vigente en la República Argentina se han seleccionado las principales normas con relación a la temática abordada. La citada selección se resume en el Anexo I que se acompaña al final.

Con respecto a lo normativizado por la Constitución Nacional, la misma alude al Régimen Jurídico de los Recursos Naturales y al Ambiente Humano en los Derechos y Garantías, en las atribuciones del Congreso y en los Gobiernos Provinciales. Se destacan los artículos 41, 42 y 43.

La Ley General del Ambiente, Ley 25.675, aplicable a nivel nacional, en su artículo 27, define al daño ambiental “como toda alteración relevante que modifique negativamente el ambiente, sus recursos, el equilibrio de los ecosistemas, o los bienes o valores colectivos.”

En la provincia de Buenos Aires, mediante la ley 14343/12 de Regulación de Pasivos ambientales, se regulan la identificación de los pasivos ambientales, y la obligación de recomponer sitios contaminados o áreas con riesgo para la salud de la población, con el propósito de mitigar los impactos negativos en el ambiente.

La Norma mencionada define al pasivo ambiental como:

*“conjunto de los daños ambientales, en términos de contaminación del agua, del suelo, del aire, del deterioro de los recursos naturales y de los ecosistemas, producidos por cualquier tipo de actividad pública o privada, durante su funcionamiento ordinario o por hechos imprevistos a lo largo de su historia, que constituyan un riesgo permanente y/o potencial para la salud de la población, el ecosistema circundante y la propiedad, y que haya sido abandonado por el responsable.”*

Asimismo, cabe señalar que la norma incorpora la exigencia de contratar el seguro ambiental a toda persona física o jurídica, pública o privada, que realice actividades riesgosas para el ambiente, los ecosistemas y sus elementos constitutivos, resultando de esta forma la primera norma con rango de ley en la Provincia, que exige el seguro ambiental obligatorio.

### **3. REFLEXIONES FINALES**

En lo referente al estudio de la teoría y normativa contable y al reconocimiento de los hechos económicos vinculados al medioambiente que causan variaciones patrimoniales modificativas negativas, podemos destacar las siguientes conclusiones:

1. En la actualidad la contabilidad se enmarca dentro de la teoría contable normativa, la que se basa en un conjunto de normas que dan origen a la elaboración de un Marco Conceptual que debe ser considerado para dar tratamiento contable a los diferentes hechos económicos.
2. Los daños que las actividades de los distintos tipos de organizaciones provocan sobre el medioambiente constituye hechos económicos por sí mismos y que los mismos además de ser reconocidos por el sistema de información contable representan un objeto específico de estudio.
3. El impacto que las actividades empresariales provocan en el medioambiente – en su accionar preventivo o reconstitutivo – representan por sí mismos hechos económicos que deben ser reconocidos por la disciplina contable a los fines de generar información cualitativa y cuantitativa para los usuarios interesados. En la mayoría de los casos éstos hechos pueden ser valorados en términos económicos y/o financieros.

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

Las autoras consideran que el rol de la contabilidad a través del sistema de información es fundamental al elaborar informes que den cuenta sobre la responsabilidad del ente en la reparación del daño causado y las medidas adoptadas, no sólo para su restauración, sino a los efectos de su prevención en el futuro.

En la divulgación de la información sobre las responsabilidades medioambientales, no tenemos dudas de que los pasivos medioambientales ciertos resultantes de alguna actuación de la empresa sobre el medio ambiente, deben reflejarse en el pasivo en el Estado de Situación Patrimonial, de manera similar a las restantes deudas con terceros.

De esta forma, el problema de difundir las responsabilidades medioambientales se resumen en tres situaciones posibles:

- a) Las que satisfagan las condiciones para su reconocimiento contable, deberán ser tratadas como provisiones de carácter medioambiental y contabilizarse a través de una variación patrimonial modificativa de carácter negativo.
- b) Las que no satisfagan los criterios de reconocimiento no podrán ser reconocidas en el Estado de Situación Patrimonial, pero, con carácter general, deberán reflejarse como pasivos contingentes en las notas a los estados contables.
- c) No se informarán en los estados financieros, cuando sea remota la probabilidad de ocurrencia de un gasto medioambiental futuro o si dicho gasto no se considera materialmente relevante.

Sabemos que las notas a los estados contables tienen como principal objetivo, presentar una información explicativa sobre los datos medioambientales que figuran en los estados contables e incluir datos específicos que no han sido incorporados en dichos estados. Por lo tanto consideramos que, en una nota aparte, debería difundirse la información relativa al medio ambiente, incluida la relacionada con los derechos de emisión.

A pesar de la creciente concientización empresarial en relación a las cuestiones medioambientales, y de la revisión de las Normas Locales emitidas por la F.A.C.P.C.E. y las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) emitidas por el I.A.S.B., observamos, que no existe una norma específica e integral que regule la Información Contable Medioambiental en forma particular. Es por ello que la elaboración y presentación de información medioambiental sigue siendo insuficiente.

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

En aras de cubrir el vacío normativo existente en cuanto al tratamiento y divulgación de los aspectos medioambientales, y la consiguiente heterogeneidad e inconsistencia de la información medioambiental publicada, en las últimas décadas se ha avanzado significativamente en el proceso de regulación contable de la problemática ambiental, no sólo a nivel internacional sino también en nuestro país con la sanción de la Resolución Técnica N° 36 (F.A.C.P.C.E.)

### 4. ANEXO I

<b>Constitución Nacional</b>	Preámbulo	“... Promover el bienestar general...”
	Artículo 41	“Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras, y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley. Las autoridades proveerán a la protección de este derecho, a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales. Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquellas alteren las jurisdicciones locales. Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos.”
	Artículo 43	“Toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

		<p>que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. En el caso, el juez podrá declarar la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva. Podrán interponer esta acción contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general, el afectado, el defensor del pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, la que determinará los requisitos y formas de su organización.”</p>
	Artículo 75	<p>Aprobar o desechar tratados concluidos con las demás naciones y con las organizaciones internacionales y los concordatos con la Santa Sede. Los tratados y concordatos tienen jerarquía superior a las leyes</p>
	Artículo 121	<p>“Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno Federal, y el que expresamente se hayan reservado por pactos especiales al tiempo de su incorporación”.</p>
	Artículo 124	<p>“Las provincias podrán crear regiones para el desarrollo económico y social y establecer órganos con facultades para el cumplimiento de sus fines y podrán también celebrar convenios internacionales en tanto no sean incompatibles con la política exterior de la Nación y no afecten las facultades</p>

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

		delegadas al Gobierno Federal o el crédito público de la Nación; con conocimiento del Congreso Nacional. La Ciudad de Buenos Aires tendrá el régimen que se establezca a tal efecto. Corresponde a las provincias el dominio originario de los recursos naturales existentes en su territorio.”
<b>Presupuestos mínimos</b>	Ley N° 25.612 3 de julio de 2002 Gestión integral de residuos industriales y de actividades de servicios	Establece los presupuestos mínimos de protección ambiental sobre la gestión integral de residuos de origen industrial y de actividades de servicio.
	Ley N° 25.670 23 de octubre de 2002 Presupuestos mínimos para la gestión y eliminación de los PCBs	Establece los presupuestos mínimos de protección ambiental para la gestión de los PCBs. Prohíbe la instalación de equipos que contengan PCBs y la importación y el ingreso al territorio nacional de PCB o equipos que contengan PCBs.
	Ley N° 25.675 Noviembre 6 de 2002 Ley General del Ambiente, Bien jurídicamente protegido Reglamentada por Decreto N° 2.413/02	Establece los presupuestos mínimos para el logro de una gestión sustentable y adecuada del ambiente, la preservación y protección de la diversidad biológica y la implementación del desarrollo sustentable. La política ambiental argentina estará sujeta al cumplimiento de los siguientes principios: de congruencia, de prevención, precautorio, de equidad intergeneracional, de progresividad, de responsabilidad, de subsidiariedad, de sustentabilidad, de solidaridad y de cooperación.
	Ley N° 25.688/02	Establece los presupuestos mínimos

**Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

		ambientales para la preservación de las aguas, su aprovechamiento y uso racional. Para las cuencas interjurisdiccionales se crean los comités de cuencas hídricas.
	Ley N° 25.916/04 Reglamentada por Decreto N° 1.158/04	Establece los presupuestos mínimos de protección ambiental para la gestión de residuos domiciliarios.
<b>Comercio e industrias</b>	Ley N° 23.614	Ley de Promoción Industrial, deroga al Decreto Ley N° 19904/72 y a las Leyes N° 20560/73 y 21608/77 y a sus respectivos Decretos Reglamentarios.
	Decreto N° 674/89 Reemplaza al Decreto 2.125/78	Principio Contaminador-Pagador (pago de cuota de resarcimiento por parte de aquellos que vuelcan efluentes industriales a las aguas lindantes).
	Ley N° 25.612/02	Establece los presupuestos mínimos de protección ambiental sobre la gestión integral de residuos de origen industrial y de actividades de servicio.
<b>Control, ordenamiento y protección del medio</b>	Ley N° 2.387/90	Impone la evaluación de consecuencias ambientales que producen o podrían producir en territorio argentino las represas construidas, en construcción o planificadas, nacionales y/o extranjeras.
	Ley N° 24.105/91 Decreto Promulgatorio N° 1.317	Aprueba el tratado sobre protección, preservación, conservación y saneamiento del medio ambiente y de utilización racional y equilibrada de los recursos naturales entre Argentina y Chile.
<b>Recursos atmosféricos (aire y uso del espacio</b>	Ley N° 20.284/73	Establece las normas para la preservación de los recursos del aire: fija parámetros de calidad del aire, crea el

**Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

aéreo)		registro catastral de fuentes contaminantes y establece sanciones. No está reglamentada.
<b>Recursos geológicos y energía (minería, suelo, hidrocarburos y otros combustibles)</b>	Ley N° 13.660/49 Decreto Reglamentario N° 10.877	Dicta normas a las que deben ajustarse las instalaciones de elaboración, transformación y almacenamiento de combustibles.
	Decreto Ley N° 22.498/56	Organización de la Comisión Nacional de Energía Atómica (CONEA), la autoridad de aplicación.
	Ley N° 15.636/60	Ley federal de energía eléctrica. Régimen de energía eléctrica. Modificada por la Ley N° 24065/91.
	Ley N° 20.652/74	Establece el régimen de explotación y comercialización del carbón por Yacimientos Carboníferos Fiscales (YCF). Incluye el resguardo de las condiciones ambientales.
	Ley N° 22.259/80	Reforma al Código de Minería. Modificado por decretos y Leyes posteriores.
	Ley N° 22.428/81 Decreto Reglamentario N° 681/81	Ley de fomento y conservación de los suelos; promueve la recuperación de la capacidad productiva de los suelos.
	Ley N° 24.498/95	Modifica el Código de Minería. Obliga a quienes exploten minas que contengan minerales nucleares a presentar un plan de restauración del espacio natural afectado. Da lugar a sanciones que pudieran establecer las normas de protección del medio ambiente.

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

	Ley N° 24.585/95	Modifica el Código de Minería. Establece la protección del ambiente y la conservación del patrimonio natural y cultural en el ámbito de la actividad minera.
	Decreto N° 456/97	Modifica el Código de Minería. Implementa los instrumentos de gestión ambiental (Informe de Impacto Ambiental, Declaración de Impacto Ambiental, etc.). Crea un Registro de Infractores.
	Ley N° 25.019/98	Declárase de interés nacional la generación de energía eléctrica de origen eólico y solar en todo el territorio nacional.
<b>Recursos hídricos (aguas continentales y marinas; agua potable)</b>	Ley N° 2.797/1891	Prohíbe el volcado de aguas cloacales y residuos industriales sin tratamiento a los ríos.
	Ley N° 6.816/09	Confeción del mapa hidrológico de la Argentina.
	Ley N° 11.179	Código Penal. Artículo 200. Tipifica la figura de contaminación del agua, preceptuando que será reprimido con reclusión o prisión de tres a diez años el que envenenare o adulterare de un modo peligroso para la salud aguas potables o sustancias alimenticias o medicinales destinadas al uso público o al consumo de una colectividad de personas, agravándose el hecho fuera seguido de la muerte de alguna persona.
	Ley N° 13.273/48	Ley de defensa de la riqueza forestal. Contiene normas referidas a la protección de las fuentes de agua en relación al recurso bosque.
	Ley N° 23615/88 Decreto	Crea el Consejo federal de Agua Potable y Saneamiento (COFAPYS) con la

**Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

	Reglamentario N° 685/89	función principal de promover, supervisar y financiar programas con recursos de origen nacional o extranjero.
	Ley N° 23.879/90	Impone la evaluación de consecuencias ambientales que producen o podrían producir en territorio argentino las represas construidas, en construcción o planificadas, nacionales y/o extranjeras.
	Decreto N° 776/92	Creación de la Dirección de Contaminación Hídrica.
	Decreto N° 999/92	Aprueba el reglamento administrativo regulatorio de los distintos aspectos de los servicios públicos de provisión de agua potable, y desagües cloacales de competencia de Obras Sanitarias de la Nación, que se otorgarán en concesión de acuerdo a la Ley 23.686. Convenios aprobados por Ley. * Convenio sobre Contaminación por Hidrocarburos firmado en Londres el 12-5-54. * Convenio sobre Contaminación por vertimiento de desechos abierto a la firma el 29-12-72 en México. * Enmienda de la Convención Relativa a la Organización Consultiva Marítima Intergubernamental. Establece las normas que regirán el funcionamiento del Comité de Protección del Frente Marítimo.
	Resolución S.R.N. y A.H. N° 242/93	Norma para los vertidos de establecimientos industriales o especiales alcanzados por el Decreto N° 674/89, que contengan sustancias peligrosas de naturaleza ecotóxica.
	Ley N° 25.688/02	Establece los presupuestos mínimos ambientales, para la preservación de las aguas, su aprovechamiento y uso racional. Para las cuencas

**Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

		interjurisdiccionales se crean los comités de cuencas hídricas.
<b>Régimen penal</b>	Ley N° 11.179 - Código Penal Título VII Capítulo IV	Trata los delitos contra la seguridad pública. Artículo 187. Establece cuáles son los delitos contra la salud pública. Tipifica delitos de contaminación atmosférica y de suelos, y castiga al que causare estrago por medio de sumergimiento o varamiento de nave, derrumbe de un edificio, inundación de una mina o cualquier otro medio poderoso de destrucción. Artículo 200. Tipifica la figura de contaminación del agua, preceptuando que será reprimido con reclusión o prisión de tres a diez años el que envenenare o adulterare de un modo peligroso para la salud aguas potables o sustancias alimenticias o medicinales destinadas al uso público o al consumo de una colectividad de personas, agravándose el hecho fuera seguido de la muerte de alguna persona. Artículo 249. Establece el delito del incumplimiento de los deberes de funcionario público.
<b>Residuos</b>	Ley N° 22.415	Código Aduanero. Control de residuos peligrosos que entran y salen del país. Prohibiciones.
	Resolución N° 233/86	Aprueba reglamento general para el transporte de materiales peligrosos por carretera. Secretaría de Transporte de la Nación.
	Resolución N° 720/87	Listado de materiales peligrosos. Tabla de incompatibilidades de materiales peligrosos. Guías de emergencia. Elementos identificatorios, vehículos y embalajes. Subsecretaría de Transporte de la Nación.
	Ley N° 23.922/91	Aprueba el Convenio de Basilea sobre el

**Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

		control de los movimientos transfronterizos de los desechos peligrosos firmado el 23-3-89.
	Ley N° 24.051/91 Decreto Reglamentario N° 831/93 Anexo I A Anexo II Tabla 1	Ley de residuos peligrosos. Excluye a residuos domésticos y radioactivos. Crea un registro nacional de generadores y operadores de residuos peligrosos. Requisitos para generadores, transportistas, plantas de tratamiento y disposición final. Sanciones.
	Decreto N° 181/92	Residuos, desechos o desperdicios procedentes de otros países. Prohíbe el transporte, introducción o importación definitiva o temporal de éstos al territorio nacional, al área aduanera especial y zonas francas creadas o por crearse. Anexo I: nómina de residuos, desechos, lodos o desperdicios. De acuerdo a las Leyes 23.922 y 22.415.
	Resolución N° 184/95	Operador exportador de residuos peligrosos.
	Resolución SRNyAH N° 189/96	Fíjase la tasa de evaluación y fiscalización a abonar por los generadores y operadores de residuos peligrosos.
	Resolución SRNyAH N° 206/96	Declara la inscripción de oficio de todas las empresas que no se hayan debidamente inscriptas en el registro nacional de generadores, operadores y transportistas de residuos peligrosos.
	Resolución SRNyAH N° 224/94	Establézcense los parámetros y normas técnicas tendientes a definir los residuos peligrosos de alta y baja peligrosidad.
	Resolución SRNyAH N° 242/93	Normas para vertidos de establecimientos industriales o especiales alcanzados por el Decreto N° 674/89, que contengan sustancias peligrosas de naturaleza ecotóxicas.

**Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

	Resolución SRNyAH N° 250/94	Clasifica las distintas categorías de generadores y de residuos peligrosos líquidos, gaseosos y mixtos.
	Resolución N° 253/94	Generadores y Operadores de residuos peligrosos. Período de facturación y tasa.
	Resolución Secretaria de Salud N° 349/94	Aprueba las normas técnicas nacionales sobre el manejo de residuos biopatológicos de unidades de atención de la salud.
	Ley N° 24.776/97	Aprueba la Convención sobre seguridad nuclear adoptada en Viena.
	Ley N° 25.018/98	Establece los instrumentos básicos para la gestión adecuada de los residuos radiactivos, que garanticen en este aspecto la protección del ambiente, la salud pública y los derechos de la prosperidad. En el Programa Nacional de Gestión se incluyen estudios sobre seguridad y preservación del ambiente.
	Decreto N° 1.222/98	Reglamenta Ley N° 25.018/98.
	Resolución N° 97/01	Apruébase el reglamento para el manejo sustentable de barros generados en plantas de tratamiento de efluentes líquidos.
<b>Saneamiento ambiental (humano, animal, vegetal y químicos)</b>	Ley N° 26.011/04	Apruébase el Convenio de Estocolmo sobre Contaminantes Orgánicos Persistentes.
	Decreto Ley N° 3.489/58	Establece la obligatoriedad del control estatal previo sobre la venta de productos químicos o biológicos, destinados al tratamiento de plantas cultivadas o útiles.
	Ley N° 17.751	Expropiación de partidas, intervenidas y franquicias a la importación de elementos y equipos destinados a la determinación de residuos de

**Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

		plaguicidas.
	Ley N° 18073	Prohíbe el uso de ciertos productos químicos en el tratamiento de praderas donde se alimentan especies bovinas, equinas, caprinas y/o porcinas en razón de su grado de toxicidad residual.
	Ley N° 18.323	Determinación de residuos en plaguicidas.
	Ley N° 19.587/72 Decreto Reglamentario N° 351/79	Ley de higiene y seguridad en el trabajo.
	Ley N° 20.026	Establece los parámetros en la determinación de residuos en productos de origen animal, en elementos a usarse en fábricas, etc.
	Ley N° 20.316	Establece el régimen de expropiación de la existencia de funguicidas "curasemillas", formulados con algunos productos y subproductos agrícolas y ganaderos.
	Ley N° 20.466	Ley de fiscalización de fertilizantes y enmiendas.
<b>Varios</b>	Ley de Educación Superior N° 24.521	La Educación Superior tiene por finalidad proporcionar la formación de personas capaces de consolidar el respeto al ambiente.
	Ley N° 24.195	Propicia la conservación del medio ambiente y la generación de ciudadanos defensores del medio ambiente.
	Ley N° 24.605/95	Declara al 27 de septiembre de cada año "Día Nacional de la Conciencia Ambiental".
Tratados Internacionales Agua	Ley 21.947 (1979)	Aprueba el Convenio Internacional para la prevención de la contaminación del mar.
	Ley 20.645 (1974)	Aprueba el Tratado del Río de la Plata y su frente marítimo.
	Ley 24.089	Aprueba el Convenio MARPOL 73/78

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

	(1992)	de prevención de la contaminación por buques.
Tratados Internacionales Aire	Ley 23.724 (1989)	Aprueba el Convenio de Viena (22/3/85) para la protección de la capa de ozono.
	Ley 23.778 (1990)	- Aprueba el Protocolo de Montreal (16/9/87). Enumera SAOs.
	Ley 24.040 (1992)	Establece restricciones de producción, utilización, importación y exportación de SAOs.
	Ley 24.167 (1992)	Ley 24.418 (1994) Aprueba enmiendas a Protocolo de Montreal.
Tratados Internacionales Cambio Climático	Ley 24.295	Aprueba el Convenio Marco de Naciones Unidas sobre Cambio Climático Global
Tratados Internacionales Residuos Peligrosos	Ley 23.922 (1991)	Aprueba el Convenio de Basilea de Movimiento Transfronterizo de Residuos
Tratados Internacionales Sustancias Peligrosas	Ley 25.278 (2000)	Aprueba el Convenio de Rotterdam. Procedimiento Consentimiento fundamentado previo (PIC).
	Ley 26.011 (2005)	Aprueba el Convenio de Estocolmo sobre Contaminantes Orgánicos Persistentes (COP's)

## Capítulo 6

# LA HUELLA ECOLOGICA: UN INDICADOR DE RESPONSABILIDAD SOCIO AMBIENTAL DE LAS ORGANIZACIONES

Informe preparado por

MARCELA BIFARETTI <sup>1</sup>  
VERONICA ANDREA SANCHEZ <sup>1</sup>

COLABORACIÓN: IRENE ALBERTI <sup>1</sup>

1 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenosad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.



## **RESUMEN**

En la actualidad el fenómeno ambiental ha cobrado impulso y ha generado en la sociedad una gran inquietud a fin a proteger al conjunto de componentes necesarios para la existencia humana, como lo es el medioambiente.

Los impactos ambientales negativos ocasionados a través de los años por las actividades de las empresas evidencian el problema de la degradación del medioambiente y la necesidad de implementar medidas de carácter científico, técnico y jurídico, que tiendan no solo a tomar conocimiento de la magnitud del daño sino también a prever los mecanismos para su reparación o resarcimiento.

El debate relativo a la protección y conservación del ambiente debe darse a la luz del paradigma ambiental que se orienta hacia la armonización del sistema legal con el ecológico. La realidad ambiental tiene influencias sobre el derecho que se ponen de manifiesto con el surgimiento de un nuevo bien jurídico protegido de carácter colectivo y un sistema de acciones de prevención y precaución seguido de la reparación y solo subsidiariamente pecuniaria.

De considerar que, para alcanzar un modelo de desarrollo sostenible, se requiere disponer de indicadores ambientales que permitan establecer de manera objetiva el impacto que se está produciendo sobre el medio, ha propiciado la aparición de nuevas metodologías para cuantificar la sobre explotación de los recursos naturales y la destrucción del ambiente ocasionados por la actividad humana, en general, y por los procesos productivos, en particular.

En pos de la búsqueda de soluciones que permitan disminuir la destrucción del capital natural, han surgido en este sentido una serie de conceptos que buscan determinar el impacto ambiental que tiene la sociedad sobre el planeta, como es el caso de la huella ecológica.

En aras de contribuir a representar y comunicar aspectos relevantes y objetivos de la realidad económica y socio-ambiental de las organizaciones, respondiendo a las necesidades de diferentes usuarios externos y para que los reportes de gestión social y ambiental o la memoria de sostenibilidad o el balance social, no sean solamente intenciones voluntarias, es el objetivo del presente trabajo considerar a la huella ecológica como indicador que permite que analizar todos los impactos generados por el ente a efectos de minimizar los daños al ambiente.

Del desarrollo teórico del presente se concluye que, los datos para la obtención de la huella ecológica corporativa se pueden obtener del sistema de información contable de la organización y su proceso, a través de las etapas de captación, clasificación, medición, registración y exposición. De este modo el SIC participa activamente en la elaboración de información ambiental homogénea, comparable y evaluable incrementando el grado de utilidad que debe reunir toda buena información para la toma de decisiones.

Como corolario, nos atrevemos a expresar que la huella ecológica es un indicador con un elevado potencial en el ámbito de la responsabilidad social empresaria, que permite la elaboración de un inventario de recursos consumidos y residuos generados, en aras de una mejor gestión ambiental.

Asimismo es de destacar que la utilización de la huella ecológica como indicador contribuirá no solo a que las empresas deban estar preparadas para demostrar que actúan de manera ambientalmente responsable, destacándose por su transparencia informativa, sino también al reconocimiento contable de ciertos recursos naturales y las consecuencias de su empleo, pudiendo cumplir con el requisito de integridad de la información que pretenden los usuarios.

## **1. INTRODUCCION**

En la actualidad el fenómeno ambiental ha cobrado impulso y ha generado en la sociedad una gran inquietud a fin a proteger al conjunto de componentes necesarios para la existencia humana, como lo es el medioambiente.

Los impactos ambientales negativos ocasionados a través de los años por las actividades de las empresas evidencian el problema de la degradación del medioambiente y la necesidad de implementar medidas de carácter científico, técnico y jurídico, que tiendan no solo a tomar conocimiento de la magnitud del daño sino también a prever los mecanismos para su reparación o resarcimiento.

Es por ello que se ha iniciado la búsqueda de soluciones que permitan disminuir la destrucción del capital natural, y han surgido en este sentido una serie de conceptos que buscan determinar el impacto ambiental que tiene la sociedad sobre el planeta, como es el caso de la huella ecológica.

La contabilidad como sistema de información de las organizaciones y como disciplina encargada de representar y comunicar aspectos relevantes y objetivos de la realidad económica y socio-ambiental de las organizaciones, debe responder a las necesidades de diferentes usuarios externos para que los reportes de gestión

social y ambiental o memorias de sostenibilidad, también llamados balances sociales no sean solamente intenciones voluntarias, sino fruto de la implementación de sistemas de información, que evalúen de forma homogénea, sistemática, objetiva y documentada, el impacto de las actividades de los entes sobre el ambiente, incluyendo la dimensión humana, social y natural.

## **2. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LOS ENTES ANTE EL DAÑO AMBIENTAL**

### **2.1. ANTECEDENTES**

En la década del 70 se produce un proceso de crecimiento económico en el que se plantea la búsqueda y definición de cuál debe ser el ordenamiento de la sociedad, tanto en el plano económico como social. El informe Sudreau<sup>1</sup> pretende que los objetivos empresariales incluyan a aquellos de índole social, donde la búsqueda del beneficio sigue siendo el motor que impulsa a los entes pero también considerando los intereses de los consumidores y la responsabilidad que deben asumir en el cuidado del medioambiente.

Surge un nuevo concepto de responsabilidad social cuyo significado implica que la función empresarial contribuye tanto a la eficacia del sistema económico como a facilitar los recursos para el funcionamiento del sistema social.

Se comienza a hablar de “Balance Social” como la expresión donde el empresario debe integrar tanto en sus planteamientos como en el sistema de información del ente, los fenómenos económicos y humanos de forma de interpretarlos de manera integral, en concordancia con los intereses de la sociedad y actuando de forma congruente y cooperativa con el entorno en el cual desarrolla sus actividades.

### **2.2. ACTUALIDAD**

Tradicionalmente el planteo formulado por la normativa legal ante la contaminación ambiental provocada por ciertas actividades ha sido ir contra ellas una vez que las mismas hayan ocurrido.

---

<sup>1</sup> Su nombre se debe a que fue redactado por el Ministro Pierre Sudreau en Francia.

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

En la actualidad se modifica esta visión hacia un enfoque basado en la prevención del daño, es decir, evitar que se genere la contaminación, considerando mayormente a todos los impactos ambientales de una actividad en su conjunto. Para ello las empresas se ven obligadas a aplicar técnicas que permitan:

- ❖ Originar menos emisiones contaminantes;
- ❖ el reemplazo de sustancias peligrosas por otras que sean menos perjudiciales y que disminuyan el impacto ambiental;
- ❖ cambios en los procesos productivos que optimicen el uso de recursos y minimicen sus impactos, etc.

Otro requerimiento es la implementación, por parte de los entes, de un sistema de gestión ambiental. Si bien dicho sistema no garantiza una política responsable ni un correcto comportamiento ambiental, su existencia asegura que la problemática sobre el tema se integre en la gestión de la empresa, comprometiéndose ésta última a cumplir con los requisitos legales y permitir la participación de los trabajadores.

El incumplimiento de la normativa ambiental o la generación de daños al medio ambiente, aun en el caso de no haber quebrantado norma alguna, puede implicar para la empresa la imposición de importantes sanciones económicas, la suspensión de la actividad productiva, la obligación de reparar el daño causado e, incluso en los casos más graves, la pena de prisión para los responsables de los hechos.

Las implicancias y consecuencias de estas actuaciones para el desarrollo de la actividad principal del ente y la incidencia que puedan tener sobre los empleados y la sociedad en su conjunto, hacen necesario tener en cuenta la responsabilidad empresarial por daños al medio ambiente.

Los diferentes tipos de responsabilidad que se pueden derivar por daños al medioambiente son:

- ❖ *Administrativa*: se caracteriza por no tener carácter personal. Para su exigencia alcanza con que se ponga en peligro al ambiente y se incumpla la normativa. La sanción más frecuente es la multa económica.
- ❖ *Penal*: las sanciones que se impongan pueden significar la privación de la libertad y otros tipos de castigos como ser: multas económicas, la inhabilitación para ejercer una profesión u oficio o la clausura o cierre de la empresa o de las instalaciones, etc.

✍ *Civil*: para que se pueda llevar a cabo debe haberse producido un daño al medioambiente. Se caracteriza por atender los reclamos económicos de particulares por los perjuicios causados sobre sus bienes ambientales.

Mucho se habla de la Responsabilidad Social. No se trata de un fenómeno reciente, pues ya desde 1943, en Johnson & Johnson se contaba con una declaración donde se definía la responsabilidad de la empresa hacia sus clientes, empleados, comunidad y otros grupos de interés, no obstante su desarrollo a partir de los años cincuenta cuando es publicado el libro *Social Responsibilities of the Businessman* de Howard R. Bowen.<sup>2</sup>

Por su parte, Carroll planteó la Responsabilidad Social (RS) como el conjunto de cuatro partes que abarcan las expectativas económicas, legales, éticas y filantrópicas o discrecionales que la sociedad posee de las empresas en un determinado tiempo. Cada una de estas partes se encuentra interrelacionada y conforma la responsabilidad social total de las organizaciones.

Un concepto muy importante relacionado con la RS fue el propuesto por John Elkington<sup>3</sup> a fines de la década de los 90, en el siglo pasado. El término *Triple Bottom Line* se encuentra vigente en la actualidad y hace referencia a que las organizaciones deben lograr un equilibrio entre los resultados económicos, sociales y medioambientales.

La idea anterior también es aplicable a organizaciones sociales, la Universidad para el futuro es posible, siempre que se centre en contenidos científicos, actitudes y valores éticos, sociales y solidarios y que se involucre en actividades cívicas en el ámbito nacional e internacional, en pos de una convivencia social.

Nos preguntamos qué puede hacer la Universidad para ser socialmente responsable y contribuir al desarrollo sostenible, y nuestra respuesta se centra en una administración efectiva y eficiente de los recursos que se le confían, incorporando la responsabilidad social de forma transversal en el conjunto de sus actividades, en su relación con el exterior y a su proyección social, medioambiental, económica y cultural.

---

<sup>2</sup> Howard Bowen (1953). *Social Responsibilities of the Businessman*, New York: Harper.

<sup>3</sup> John Elkington – *Cannibals with Forks: Triple Bottom Lines of 21 st. Century Business*

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

Su compromiso se plasmará también en la asociación de aspectos sociales, económicos y medioambientales, ampliando lo captado de la legislación vigente y resulten complementarios de sus contenidos.

La Universidad deberá pensar en redefinir algunas de las formas de medir los resultados alcanzados en sus actividades y mejorar el diseño de los indicadores utilizados, hasta llegar a una más completa visión cualitativa y cuantitativa en términos socioeconómicos y medioambientales.

Permanentemente deberá rendir cuentas de los compromisos asumidos pero sin dejar de avanzar en los sistemas de gestión económica, social y ambiental, no olvidando que su función es generar y transferir conocimiento pero cooperando con la comunidad a superar los desafíos actuales.

### **3. RESPONSABILIDAD AMBIENTAL EN ARGENTINA**

El Principio 13 de la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (1992), hace referencia explícita a la necesidad de que los Estados adopten legislación sobre responsabilidad por daño ambiental -y la consecuente indemnización-, tanto a nivel nacional como internacional. Dicho principio establece claramente que: "los Estados deberán desarrollar la legislación nacional relativa a la responsabilidad y la indemnización respecto de las víctimas de la contaminación y otros daños ambientales. Los Estados deberán cooperar asimismo de manera expedita y más decidida en la elaboración de nuevas leyes sobre responsabilidad e indemnización por los efectos adversos de los daños ambientales causados por las actividades realizadas dentro de su jurisdicción, o bajo su control, en zonas situadas fuera de su jurisdicción."

Teniendo como antecedente el mencionado principio, en nuestro país, con la reforma constitucional de 1994, quedó establecido en el art. 41 de la Constitución Nacional, que corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección ambiental, y a las provincias, para quienes dichas normas son obligatorias desde su sanción, las necesarias para complementarlas y adaptarlas a su realidad local.

Dicha norma sienta dos principios centrales, que condicionan el aprovechamiento de los recursos naturales, y que corresponden a los nuevos derechos y garantías de los habitantes de la nación:

- 1) El respeto a un uso sustentable de las actividades productivas, y
- 2) el uso racional de esos recursos.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

La facultad para legislar sobre estas dos calidades en el tratamiento de esos recursos corresponde al Congreso Nacional, es una facultad federal respecto de los presupuestos mínimos para resguardar la sustentabilidad y la racionalidad en su explotación, que las provincias pueden complementar, siendo más exigentes en los requisitos, nunca más permisivos.

De este modo quedo establecido un nuevo reparto de competencias entre la Nación y las provincias mediante la introducción de un nuevo marco legal denominado “presupuestos mínimos de protección ambiental”.

Éste se proyecta como un bloque normativo tendiente a garantizar una mínima y uniforme legislación ambiental para todo el país, generada desde la Nación y una legislación complementaria y maximizadora, gestada por las provincias bajo el régimen federal establecido en el art. 1º de la Constitución Nacional.

Asimismo, respecto del el art. 124 de nuestra Constitución Nacional<sup>4</sup> cuando habla de “el dominio originario de los recursos naturales” se debe distinguir que dicha expresión proviene del derecho minero, como dominio eminente, y está referido a la soberanía estatal sobre el territorio. No está vinculado con la propiedad de los recursos. Es la facultad para gestionarlos en beneficio de la comunidad, del conjunto social, dictando la legislación particular para cada provincia que se considere conveniente, en forma complementaria y supeditada a la legislación nacional que compete al Congreso nacional sobre el conjunto de los recursos, y a las facultades de la Nación para ejercer la jurisdicción sobre los mismos, cuando así también corresponda. Observemos que el texto constitucional

---

<sup>4</sup> Las provincias podrán crear regiones para el desarrollo económico y social y establecer órganos con facultades para el cumplimiento de sus fines y podrán también celebrar convenios internacionales en tanto no sean incompatibles con la política exterior de la Nación y no afecten las facultades delegadas al Gobierno federal o el crédito público de la Nación; con conocimiento del Congreso Nacional. La ciudad de Buenos Aires tendrá el régimen que se establezca a tal efecto.

Corresponde a las provincias el dominio originario de los recursos naturales existentes en su territorio.

dice “corresponde” a las provincias. No dice “pertenece” a las provincias. El dominio originario no atribuye propiedad, sino derechos a ejercer la legislación y regulación particular y específica. Si no fuera así el recurso natural suelo sería hoy propiedad de cada una de las provincias.

Es importante destacar que a partir de dicha reforma constitucional, las provincias no pueden disponer exclusiva y discrecionalmente de sus recursos naturales.

Como ejemplo de lo antes mencionado, podemos citar a la ley de protección de los glaciares que apunta a proteger las cuencas hídricas, las cuales presentan una unidad ecológica y funcional, de carácter interprovincial, y por ende no pertenecen a una sola jurisdicción provincial. Las aguas nacen en una provincia, cruzan su territorio y continúan su curso a través de uno o más provincias, regando campos y ciudades, abasteciendo así a diferentes poblaciones. Al tratarse de cuencas interprovinciales, compete también al Estado nacional el ser garante de la unidad de cuenca, dado que cualquier actuación o determinación legal en la gestión de las aguas afecta a todos los territorios de las distintas provincias por las que éstas discurren. El objetivo es así lograr el mejor instrumento para un uso eficiente y sostenible de un recurso escaso y vulnerable, garantizando la solidaridad entre las diferentes provincias, en función de un concepto de territorio nacional. De este modo resulta indudable que los glaciares brindan servicios ambientales a toda la sociedad, excediendo los límites provinciales, por lo que su preservación debe estar garantizada por una norma que atienda a los intereses de toda la sociedad argentina.

#### **4. PRINCIPIOS AMBIENTALES – LEY GENERAL DEL AMBIENTE**

La Ley General del Ambiente N° 25.675/2002 consagra la aplicación de principios ambientales:

“Principio de congruencia: La legislación provincial y municipal referida a lo ambiental deberá ser adecuada a los principios y normas fijadas en la presente ley; en caso de que así no fuere, éste prevalecerá sobre toda otra norma que se le oponga.

Principio de prevención: Las causas y las fuentes de los problemas ambientales se atenderán en forma prioritaria e integrada, tratando de prevenir los efectos negativos que sobre el ambiente se pueden producir.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

Principio precautorio: Cuando haya peligro de daño grave o irreversible la ausencia de información o certeza científica no deberá utilizarse como razón para postergar la adopción de medidas eficaces, en función de los costos, para impedir la degradación del medio ambiente.

Principio de equidad intergeneracional: Los responsables de la protección ambiental deberán velar por el uso y goce apropiado del ambiente por parte de las generaciones presentes y futuras.

Principio de progresividad: Los objetivos ambientales deberán ser logrados en forma gradual, a través de metas interinas y finales, proyectadas en un cronograma temporal que facilite la adecuación correspondiente a las actividades relacionadas con esos objetivos.

Principio de responsabilidad: El generador de efectos degradantes del ambiente, actuales o futuros, es responsable de los costos de las acciones preventivas y correctivas de recomposición, sin perjuicio de la vigencia de los sistemas de responsabilidad ambiental que correspondan.

Principio de subsidiariedad: El Estado Nacional, a través de las distintas instancias de la administración pública, tiene la obligación de colaborar y, de ser necesario, participar en forma complementaria en el accionar de los particulares en la preservación y protección ambientales.

Principio de sustentabilidad: El desarrollo económico y social y el aprovechamiento de los recursos naturales deberán realizarse a través de una gestión apropiada del ambiente, de manera tal, que no comprometa las posibilidades de las generaciones presentes y futuras.

Principio de solidaridad: La Nación y los Estados provinciales serán responsables de la prevención y mitigación de los efectos ambientales transfronterizos adversos de su propio accionar, así como de la minimización de los riesgos ambientales sobre los sistemas ecológicos compartidos.

Principio de cooperación: Los recursos naturales y los sistemas ecológicos compartidos serán utilizados en forma equitativa y racional, El

tratamiento y mitigación de las emergencias ambientales de efectos transfronterizos serán desarrollados en forma conjunta.”<sup>5</sup>

Los principios ambientales pueden caracterizarse como directrices que informan algunas normas e inspiran directa o indirectamente una serie de soluciones por lo que pueden servir para promover y encauzar la aprobación de nuevas normas, orientar la interpretación de las existentes y resolver los casos no previstos. De este modo constituyen el fundamento o razón fundamental del sistema jurídico ambiental. Son el soporte básico del ordenamiento, prestando a éste su verdadera significación.

En el sentido señalado, y de seleccionar los principios de prevención, precautorio y de sustentabilidad, podemos decir:

- a) **Principio preventivo:** Es preciso tener en cuenta que al hablar de daño al ambiente no se está hablando siempre de un daño concreto resultado de una conducta, sino que se habla de un daño potencial, ya que no sólo se trata de la aplicación de un *remedio* sino que se trata de la prevención del mismo, de evitar que se produzcan los daños para no tener que *remediarlos*.

El art. 41 de la Constitución Nacional impone a todos los habitantes de la Nación el deber de preservar el ambiente. De ello se puede deducir que el daño ambiental<sup>6</sup> generará prioritariamente la obligación de recomponer, es decir volver las cosas a su estado anterior al daño, en la medida de lo posible y con preferencia de cualquier tipo de indemnización o sanción. Aquí cabe comentar que para que haya prevención, tuvo que suceder una agresión al medio ambiente, es decir un hecho que haya provocado un daño ambiental cierto, el cual puede ser sancionado con una multa o una indemnización.

En otros términos, el principio de prevención opera sobre la certidumbre, es decir, los efectos o impactos de la acción pueden identificarse, valorarse y, por lo tanto, corregirse en la fuente, mitigarse o evitarse. La prevención

---

<sup>5</sup> <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/75000-79999/79980/norma.htm>

<sup>6</sup> El Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente ha definido al daño ambiental como "un cambio que tiene un impacto adverso considerable sobre la calidad de un particular ambiente o alguno de sus componentes, incluyendo sus valores utilitarios y no utilitarios y su capacidad para soportar una calidad de vida aceptable y sustentable y un equilibrio ecológico viable"

consecuentemente deriva a una gestión del riesgo que apunte a evitar el daño, actuando sobre el peligro y anulándolo.

- b) **Principio precautorio:** aparece como principio 15<sup>7</sup>, en la Declaración de Río de Janeiro sobre el Medio ambiente y el Desarrollo (1992) y nuestra legislación lo hace más estricto ya que no se restringe a la falta de certeza científica del daño, sino que agrega la ausencia de información del daño.

En la precaución, a diferencia de la prevención, no se actúa sobre riesgos ciertos sino sobre riesgos inciertos. No se sabe con certeza si algo puede causar un daño y, consecuentemente, no se sabe si algo puede ser dañado.

El principio precautorio opera sobre la incertidumbre, ante la posibilidad de un peligro de daño grave o irreversible, no se sabe si el daño efectivamente se producirá. Aun cuando no exista prueba o certeza absoluta no constituye motivo esencial para la adopción de medidas eficaces para evitar la degradación del medio ambiente.

- c) **Principio de sustentabilidad:** Este principio está íntimamente relacionado con el de equidad intergeneracional cuando expresa que el desarrollo económico y social y el aprovechamiento de los recursos naturales deberán realizarse a través de una gestión apropiada del ambiente, de manera tal que no comprometa las posibilidades de las generaciones presentes y futuras.

A través de este principio se trata es de incentivar las propuestas de modos alternativos de desarrollo, que sean compatibles con el ambiente y la calidad de vida de las generaciones presentes y futuras.

## **5. INDICADORES DE IMPACTO AMBIENTAL: LA HUELLA ECOLÓGICA**

---

<sup>7</sup> PRINCIPIO 15: Con el fin de proteger el medio ambiente, los Estados deberán aplicar ampliamente el criterio de precaución conforme a sus capacidades. Cuando haya peligro de daño grave o irreversible, la falta de certeza científica absoluta no deberá utilizarse como razón para postergar la adopción de medidas eficaces en función de los costos para impedir la degradación del medio ambiente.

Se considera que, para alcanzar un modelo de desarrollo sostenible, se requiere disponer de indicadores ambientales que permitan establecer de manera objetiva el impacto que se está produciendo sobre el medio. Esto ha propiciado la aparición de nuevas metodologías para cuantificar la sobre explotación de los recursos naturales y la destrucción del ambiente ocasionados por la actividad humana, en general, y por los procesos productivos, en particular.

Las posibilidades de un desarrollo sostenible pasan por la necesidad de implantar mejores herramientas y métodos que permitan evaluar de forma objetiva el estado real de las reservas de capital natural, su tasa de explotación y el impacto medioambiental de los procesos productivos y los productos.

El concepto de huella ecológica nace en la Universidad de Columbia en 1996 por Mathis Wackernagel y William Rees, como un indicador cuya finalidad es determinar el impacto ambiental de la sociedad en el planeta en términos de hectáreas de ecosistema, o naturaleza, y además busca concientizar a la población sobre la forma de utilizar a los recursos naturales.

Dichos autores la definen como “la superficie de tierra productiva o ecosistema acuático necesario para mantener el consumo de recursos y energía, así como para absorber los residuos producidos por una determinada población humana o economía, considerando la tecnología existente, independientemente de en qué parte del planeta está situada esa superficie”<sup>8</sup>.

La intención es determinar un nivel límite de sustentabilidad en la población de acuerdo con el territorio, con el fin de establecer parámetros que ayuden a evitar el desgaste de los recursos naturales.

Este indicador parte de la idea de que tanto el consumo de recursos como la generación de residuos pueden ser convertidos en la superficie productiva necesaria para mantener estos niveles de consumo, es decir, en la huella ecológica. La sostenibilidad de un territorio según este concepto dependerá entonces del correcto aprovechamiento del capital natural teniendo en cuenta la superficie que les corresponde de acuerdo con el uso que se haga de los recursos naturales y con los desechos que ese grupo vuelque en el ambiente. Para alcanzar un nivel sostenible es necesaria la conservación del capital natural aprovechando al máximo la superficie que corresponde a cada uno.

Las desventajas que tiene este indicador son las siguientes:

---

<sup>8</sup> Wackernagel, M & Rees, W.E. (1996): Our Ecological Footprint: Reducing Human Impact on the Earth. Philadelphia: New Society

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

- ✍ Las diferencias existentes entre el tiempo ecológico y el económico. El grupo evaluado no consume los mismos bienes y servicios todo el tiempo. Tanto la evolución social como la de los mercados a nivel internacional, provoca que la población altere sus necesidades y la generación de desechos también varía de acuerdo con la época.
- ✍ No se puede medir de la misma forma para todos los habitantes, debido a que no todos obtienen los mismos ingresos y por lo tanto también se modifica el consumo de bienes y la generación de residuos.

No obstante, la huella ecológica puede utilizarse tanto a poblaciones, como economías, organizaciones, productos o cualquier actividad que genere emisiones de los gases objeto de estudio.

### a) Métodos para su cálculo

Consiste en contabilizar el consumo de las diferentes categorías y transformarlo en la superficie biológica productiva apropiada a través de índices de productividad.

Estas categorías son:

- ✍ Cultivos: es el área para producir los vegetales que se consumen. Constituye la tierra más productiva ecológicamente, y genera la mayor producción neta de biomasa utilizable por la sociedad en su conjunto.
- ✍ Pastos: área dedicada al pastoreo de ganado.
- ✍ Bosques: área en explotación para producir la madera y el papel.
- ✍ Mar productivo: área para producir pescado y mariscos.
- ✍ Terreno construido: áreas urbanizadas u ocupadas por infraestructuras.
- ✍ Área de absorción de CO<sub>2</sub>: superficie de bosque necesaria para la absorción de la emisión de CO<sub>2</sub> debida al consumo de combustibles fósiles para la producción de energía. Se contabilizan consumos en la producción de bienes, gastos en vivienda y transportes, entre otros.

En el proceso para su obtención es necesario tener en cuenta el comportamiento de dos variables a nivel global: la productividad y el consumo, cuya relación puede obtenerse de forma directa en el caso de los recursos bióticos.

*Wackernagel o compuesto:* para su obtención es indispensable conocer el consumo anual per cápita de la región bajo estudio. Se empieza con la medición del consumo total de cada producto que realiza cada habitante del territorio analizado. Para ello se debe sumar a la cantidad de cada bien que se produce en el lugar, aquellos bienes del mismo tipo que se importan y restarle la cantidad exportada del mismo bien. Al resultado obtenido, se lo divide por el total de la población a fin de obtener el consumo medio por habitante de cada producto.

Para conocer las hectáreas de superficie que cada persona necesita para obtener dicha cantidad de consumo, se divide el consumo medio por habitante de cada producto sobre la productividad biológica del área donde se produce cada uno de ellos.

*Aproximación de los componentes:* consiste en establecer los componentes principales de la huella representado en actividades. Cada elemento tiene una huella estándar manifestada en unidades de consumo por hectárea.

La principal crítica a la utilización de este método se establece en la incapacidad de los componentes de acumular la totalidad de la huella y la falta de información completa sobre el ciclo de vida de los componentes, que puede implicar una doble contabilización.

*Análisis insumo-producto:* constituye una herramienta estadística para separar la producción nacional entre los sectores que la originan y los que la absorben, de manera de mostrar la producción total de cada sector productivo y su destino. Las tablas insumo-producto (de países o regiones) existentes expresan a través de un coeficiente las necesidades directas e indirectas de cada sector económico para obtener determinado nivel de consumo final.

## **b) Huella ecológica corporativa**

Es definida como el impacto ambiental de cualquier organización provocado por el desarrollo de sus actividades sobre el ecosistema y las medidas correctoras para mitigar dichos impactos. Es decir, transforma todos los consumos de materiales y energía a hectáreas de terreno productivo, incluyendo los desechos producidos, en un único número totalmente significativo.

Cuando un individuo adquiere un bien en el mercado o paga por la prestación de un servicio, se lleva consigo el resultado de un esfuerzo conjunto de varias partes o de una cadena de valor. La huella ecológica se utiliza para evaluar el consumo del capital natural y la generación de desechos que se requiere para la producción del bien o servicio medido en hectáreas de cada una de las partes que conforman dicha cadena de valor.

A modo de ejemplo citamos el caso referido a una empresa pesquera que explota un recurso y que puede generar impactos sobre:

- ✎ el espacio que utilizó para pescar
- ✎ el consumo de combustible del buque, de los materiales utilizados (redes, cajas, anzuelos, etc.) y de otros recursos (agua, comida, etc.)
- ✎ las emisiones, vertidos y desechos producidos.

Suponiendo que la sumatoria de dichos impactos una vez convertidos a espacio, produjeran una huella ecológica de 10 hectáreas por tonelada de pescado extraído, significa que cada tonelada de pescado equivale a todos los recursos que producen 10 hectáreas de ecosistemas bioproductivos.

Respecto de las operaciones de la lonja<sup>9</sup> - que incluyen el consumo de energía eléctrica, fabricación de hielo y de insumos de oficina -, el transporte hasta la fábrica de conservas y la propia transformación en enlatado, la posterior venta y transporte; incorporan nueva huella a la tonelada inicial de pescado lo que provoca al término de la cadena un incremento significativo de las hectáreas finales.

El cálculo de la huella ecológica se transforma en la base fundamental para determinar cuál es el desgaste que las organizaciones provocan en el medio ambiente y si realmente es lo que les corresponde del total de las hectáreas.

Por lo tanto, podemos definir a la huella ecológica corporativa, como el impacto ambiental (en hectáreas) de cualquier organización, provocado por:

---

<sup>9</sup> Según el Diccionario de la Real Academia Española: **1. f.** Edificio público donde se juntan mercaderes y comerciantes para sus tratos y comercios.

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

- a) la compra de todo tipo de productos y servicios – reflejado en las operaciones y hechos económicos que capta el sistema de información contable;
- b) la venta de productos procedentes de la producción primaria de alimentos y otros recursos forestales o bióticos;
- c) la ocupación de espacio; y
- d) generación de desechos claramente reflejados en su memoria ambiental.

Como medida de eficiencia de la sostenibilidad empresarial, su aplicación favorece el “efecto dominó” ya que a toda organización le interesará adquirir productos libres de huella, para lo cual deberá buscar los proveedores más eco-eficientes. La huella como eco-etiqueta facilita una fácil y comprensible identificación ambiental de productos y empresas.

A veces puede ocurrir que para mantener las políticas ambientales no alcanza con una producción verde sino que también se deben aplicar medidas que permitan contrarrestar el desgaste del medio ambiente mediante el aumento del haber de los ecosistemas disponibles. Es lo que se denomina la contra-huella ecológica, que significa el capital natural del cual se dispone para realizar las distintas actividades de producción y consumo de un determinado grupo de personas y/u organización.

Cuando no se puede reducir la huella ecológica mediante las medidas eco-eficientes - como el reciclaje, el ahorro de energía, el consumo de insumos verdes, etc. -, es necesario recurrir al incremento de la contra-huella que se posee en su territorio, a partir de la inversión en pro del aumento del capital natural disponible para las actividades de producción requeridas para el sostenimiento de determinado grupo social.

Otro indicador de la responsabilidad social de los entes es la huella social, que es la medición de la satisfacción de necesidades con las actividades productivas que se realizan en determinado territorio y la medición del impacto social que tienen dichas actividades en la comunidad, como la generación de empleos o el aumento de la pobreza y la desigualdad entre los ciudadanos que habitan el territorio estudiado.

La responsabilidad social empresarial ambiental no sólo es la disminución de los impactos sobre los ecosistemas sino también incrementar el *stock* ambiental, es

decir, aumentar el “haber” del capital natural que existe en la comunidad donde impactan las empresas directamente o la creación de espacios que ayuden al mejoramiento directo de los efectos causados debido al ejercicio de la actividad económica.

## **6. LOS EFECTOS MEDIO AMBIENTALES Y EL SISTEMA DE INFORMACION CONTABLE**

Como mencionan Ricardo J. M. Pahlen y Ana M. Campo (2013): “...*La incorporación de los efectos medioambientales supone la existencia de un sistema de información que permita captarlos, para su posterior registro; o, en caso contrario, se estaría midiendo inadecuadamente la rentabilidad de la actividad empresarial. Este escenario exige un análisis de las actividades realizadas: las industriales, las comerciales o las de prestación de servicios, y una identificación del impacto ambiental en los informes que se brinden al sistema contable; de otra forma, la información no cumpliría con todos los requisitos, al carecer de «confiabilidad».*

*...La necesidad de que los informes contables respondan a un modelo adaptado a las nuevas tendencias de la administración hace que el tema socio-ambiental no sea exclusivo de un tipo de entidad o de informe, ni acorde con la actividad que ellos desarrollan. Una de las deficiencias de la contabilidad financiera actual es que desatiende muchos aspectos relacionados con la problemática socio-ambiental, dado que las empresas no reflejan siempre esta situación en el cuerpo principal del informe contable que presentan a terceros.*

*Por eso, se reitera la necesidad de contar con información generada por parte de la entidad, cualquiera que sea la especialidad que asuma. Estos informes contables deben ser intentos de representaciones de la realidad, modelados de manera integral y que expongan información cualitativa que capte el reconocimiento de la utilidad de las variables e indicadores económicos y no económicos en la organización, vinculados a procesos de implementación de calidad o medioambientales y que trasciendan el ámbito financiero.”*

En la actualidad se demanda un alto grado de conocimientos en materia ambiental, en donde es imprescindible que el contador público tenga mínimo conocimientos teóricos que le permitan comprender la complejidad del problema ambiental sin perder de vista la relación hombre-naturaleza.

Si las organizaciones colaboraran con mayor compromiso para lograr la sostenibilidad de sus procesos productivos en relación al entorno, lo primero que

requerirían sería el desarrollar sistemas de contabilidad y comunicación ambiental para monitorear y evaluar su desempeño ambiental.

La huella ecológica se transforma en una herramienta contable que permite estimar el consumo de recursos y los requerimientos de absorción de residuos de una población. Su cálculo a través del método compuesto de las cuentas contables permite la estimación de la huella de empresas, organizaciones, bienes y servicios.

La huella ecológica corporativa es un rastreador de la huella ecológica habitual (basada en el ciudadano, como consumidor final), pues analiza el impacto de cualquier producto, a lo largo de todo su ciclo de vida.

Debe acompañar al precio de aquellos bienes para los cuales se estudia la huella, en cada una de las fases de dicho ciclo. Cuando se trata de un bien terminado, cuyo destino es el consumo, la huella debe mostrarse en la etiqueta, tickets de compra o cualquier documento similar; mientras que en las fases intermedias, el precio se obtiene de diferentes documentos como ser facturas, presupuestos y contratos. De esta forma, la información de la huella ecológica corporativa estará disponible y podrá ser transmitida en todas las etapas de vida, pudiendo ser un factor relevante a la hora de elegir uno u otro proveedor.

Cuando una empresa adquiera un bien, la documentación de la compra incluirá la huella unitaria acumulada hasta ese momento, de modo que la podrá utilizar para estimar su propia huella. En el caso de que un ente esté interesado en estimar su huella y el suministrador no incluya esta información de los bienes que distribuye, será necesario recurrir al método de las cuentas contables que proporcionará esa información para un ciclo de vida estándar, ofreciendo información de huellas unitarias para cada categoría de producto o referidas a las diferentes fases del ciclo de vida.

La comunicación de la información ambiental al mismo tiempo que la información económica posibilita la integración de la primera en los mercados de modo natural, obteniéndose una transmisión fluida y sin costos relevantes. En la práctica la huella se acumula automáticamente fase a fase, a medida que el bien en cuestión avanza por su cadena de suministradores hasta llegar al consumidor final.

El hecho de que la información se base en documentos contables accesibles, y que cada empresa abarque una fase completa del ciclo de vida implica menores costos económicos y de tiempo, además de delimitar claramente los bienes para los cuales se estima la huella.

Como podemos observar, los datos para la obtención de la huella ecológica corporativa se pueden obtener del sistema de información contable de la organización y su proceso, a través de las etapas de captación, clasificación, medición, registración y exposición. De este modo el SIC participa activamente en la elaboración de información que resulta útil para la toma de decisiones de distintos usuarios interesados.

La contabilidad, concebida como el sistema de información de los entes, debe proporcionar conocimiento que agregue valor acerca de la información financiera-ambiental y social de los entes, presentando los riesgos que se tienen en un contexto social globalizado, contribuyendo a detectar tendencias, causas y acciones de corrección oportunas, así como interesarse por presentar información para la innovación y producción de conocimiento. La utilización de la huella ecológica como indicador que permite que todos los impactos considerados en su cálculo sean perfectamente controlables y auditables, y, por lo tanto, objetivos y transparentes, nos permite cumplir con dicho objetivo.

## **7. CONSIDERACIONES FINALES**

La consideración de cuestiones medioambientales en la gestión empresarial y, en particular, el avance de filosofías de gestión como la responsabilidad social empresarial hacen necesario el desarrollo de herramientas que ofrezcan a empresas y organizaciones información útil en este contexto.

La gestión ambiental en el ámbito de la empresa ha avanzado en los últimos años, surgiendo diferentes sistemas que tratan de incorporar cuestiones ambientales a la dirección y a la organización como son los denominados European Eco-Management and Audit Scheme (EMAS), International Standard ISO 14000 Series (Holland, 2003) o el marco de análisis de la Global Report Initiative (GRI) y su guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad.

En este contexto, resulta relevante la elaboración de una herramienta que muestre de modo sencillo, la situación ambiental (consumo de recursos y generación de residuos) de las organizaciones y empresas, debiendo ser un elemento útil para la toma de decisiones a este respecto.

La huella ecológica es un indicador con un elevado potencial en el ámbito de la responsabilidad social empresarial, que permite la elaboración de un inventario de recursos consumidos y residuos generados, en aras de una mejor gestión

ambiental. Desde una perspectiva de producto, se ofrece información útil para involucrar a toda la cadena de suministradores en la reducción del impacto ambiental de bienes y servicios. Al mismo tiempo, se ofrece información ambiental a los consumidores, permitiendo la incorporación de variables ambientales en la toma de decisiones.

El principal objetivo de la huella ecológica corporativa es determinar la superficie necesaria para poder mantener los consumos y la generación de desechos realizados por el ente bajo estudio. Entre las ventajas que posee su utilización para este fin, se encuentran:

- ❖ Es un índice único, que sintetiza diferentes impactos ambientales, permitiendo cuantificar el éxito o el fracaso de las medidas adoptadas;
- ❖ la metodología de cálculo no es compleja;
- ❖ está expresado en unidades comprensibles, lo que facilita la toma de decisiones y la comunicación interna y externa; y
- ❖ la información necesaria se basa en la información existente en la empresa, sin necesidad de transformaciones importantes.

Para lograr que las empresas tengan una verdadera responsabilidad con el medioambiente se propone, entonces, un mayor conocimiento de la huella ecológica por parte de los compradores, con el fin de aumentar cada vez más la exigencia del consumidor con respecto a la adquisición de bienes y servicios con una cadena de valor más verde. De esta manera la oferta de bienes responderá de acuerdo con las exigencias de una demanda con principios ecológicos, lo cual generaría beneficios no sólo para el medioambiente sino también para la sociedad en su conjunto quienes estarían conservando su hábitat y para las empresas que cumplirían su misión de generar beneficios económicos.

Asimismo es de destacar que la utilización de la huella ecológica como indicador contribuirá no solo a que las empresas deban estar preparadas para demostrar que actúan de manera ambientalmente responsable, destacándose por su transparencia informativa, sino también al reconocimiento contable de ciertos recursos naturales y las consecuencias de su empleo, pudiendo cumplir con el requisito de integridad de la información que pretenden los usuarios.

## **8. BIBLIOGRAFIA**

- Pahlen, J.M. y Campo, Ana M. (2013): *Las contingencias en el marco de la Contabilidad Ambiental-Financiera*. Revista Cofin Habana. vol. 7 –Nº 3 - julio-septiembre 2013.

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

- Wackernagel, M & Rees, W.E. (1996): *Our Ecological Footprint: Reducing Human Impact on the Earth*. Philadelphia: New Society
- Santiago García Echeverría (1978): *Marco ideológico de la reforma de la empresa: la economía social de mercado*. Departamento de Ciencias Económicas y Empresariales, Facultad de Ciencias económicas y Empresariales. Universidad de Alcalá de Henares.
- Domenech, J.L. (2006). *Huella social y desarrollo sostenible: un nuevo indicador de sostenibilidad*. Segundo Encuentro Internacional sobre “Pobreza, desigualdad y convergencia”; eumed.net. Universidad de Málaga.
- ONU – Departamento de Asuntos Económicos y Sociales. División de Desarrollo Sostenible Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (1992).  
<http://www.un.org/spanish/esa/sustdev/agenda21/riodeclaration.htm>
- Prado, Juan J. & García Martínez, Roberto (1985) “*Instituciones de Derecho Privado*” en *Principios Generales del Derecho*, Ed. Eudeba, Buenos Aires
- Breid Obeid Rafael L., Capellutto Marcelo y Díaz Pablo D. (2005) – *Legislación fundamental sobre Recursos Naturales y Ambiente Humano Sustentable*. 1ra.Ed.- Ciudad Autónoma de Buenos Aires – Gladius
- Sánchez V., Sebastián P. y Bifaretti M. con la colaboración de Alberti I. (2014) – “*Daño ambiental y el Sistema de Información Contable*” – VIII Simposio de Contabilidad y Auditoria del Extremo Sur - Facultad de Ciencias Económicas – Universidad Nacional de Tierra del Fuego.
- <http://www.ambiente.gov.ar/archivos/web/trabajo/file/delegados%20ambientales/Guia-OBLIGACIONES.pdf>
- <http://infoleg.mecon.gov.ar/>
- <http://www.footprintnetwork.org/>



## **Capítulo 7**

# **RESPONSABILIDAD SOCIAL, COMPROMISO DE TODOS**

**Informe preparado por**

**LILIANA SOSISKY <sup>1</sup>**

- <sup>1</sup> Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.



## **RESUMEN**

El progreso tecnológico permitió la producción y ampliación de la oferta de productos y servicios, ayudando a realizar a las distintas personas sus actividades cotidianas. Pero, no cabe duda, que a su vez permitió al sistema económico la explotación de los recursos naturales de forma irracional, depredando y degradando al medio ambiente.

El desafío actual de los distintos usuarios es integrar las mejores prácticas de responsabilidad social a la gestión cotidiana de las actividades realizadas.

Por lo antedicho este trabajo, que es la síntesis de la investigación que se está realizando, tiene como propósito:

- Difundir cuales son los efectos socio-ambientales ocasionados por la fabricación y uso de algunos bienes de uso cotidiano desde el punto de vista organizacional e individual del consumidor.
- Aportar algunas soluciones a los problemas identificados para lograr actuar con responsabilidad social.
- Reflexionar sobre los problemas ambientales con responsabilidad social

Cada vez más la sociedad toma conciencia de la importancia del cuidado del medioambiente y se involucra en mayor o menor medida, dentro de las distintas posibilidades, para aportar su granito de arena.

**“La Basura es un Problema de la Especie Humana, No se lo deje a la Naturaleza para que lo resuelva. Aporte su cuota de responsabilidad social”**

*En tiempos de engaño universal, decir la verdad es un acto revolucionario.”*

George Orwell (Seudónimo de Eric Blair; Motihari, India, 1903 - Londres, 1950)

## **1. INTRODUCCIÓN**

El progreso tecnológico permitió la producción y ampliación de la oferta de productos y servicios, ayudando a realizar a las distintas personas sus actividades cotidianas. Pero, no cabe duda, que a su vez permitió al sistema económico la explotación de los recursos naturales de forma irracional, depredando y degradando al medio ambiente.

El problema en el entorno de la economía se da cuando las organizaciones, seguidos por el deterioro del ecosistema, al rendir cuentas a la sociedad, presentan informaciones incompletas en cuanto a los valores del impacto ambiental y de sus consecuencias, los efectos globales de la polución, entre otros.

Tradicionalmente, como las empresas no pagan por los efectos externos ocasionados, tampoco los reconocen contablemente, considerándolos solamente como consecuencia de las actividades productivas que, como no son registrados, no producen variaciones sobre los componentes del patrimonio económico.

Actualmente, el mundo está prestando atención, en mayor o menor medida, al cuidado del medio ambiente, preocupándose del impacto ambiental de las distintas actividades realizadas, ya sea como productores de bienes y servicios o consumidores de estos.

El desafío actual de los distintos usuarios es integrar las mejores prácticas de responsabilidad social a la gestión cotidiana de las actividades realizadas.

Los siguientes titulares que aparecieron en algunos diarios nos advierten sobre algunos bienes que considerábamos inofensivos que en realidad no lo son.

- ✓ Denuncian que pañales desechables contienen componentes altamente tóxicos
- ✓ Advierten sobre riesgos ambientales. Ocupan pañales el 14% de los basureros

Por lo antedicho este trabajo, que es la síntesis de la investigación que se está realizando, tiene como propósito:

- Difundir cuales son los efectos socio-ambientales ocasionados por la fabricación y uso de algunos bienes de uso cotidiano desde el punto de vista organizacional e individual del consumidor.

- Aportar algunas soluciones a los problemas identificados para lograr actuar con responsabilidad social.

Reflexionar sobre los problemas ambientales con responsabilidad social

Para su logro se comienza analizando algunos conceptos vinculados al tema. Prosiguiendo con las características propias de la industria pañalera para terminar brindando algunos soluciones para poder gestionar con responsabilidad social

## **2. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIA Y DEL CONSUMIDOR**

El actuar con responsabilidad social empresaria (RSE) nos remite a pensar en el buen gobierno de la empresa, a una gestión ética y sostenible y, al conjunto de compromisos de carácter voluntario que una organización asume para gestionar su impacto en el ámbito laboral, social, ambiental y económico, tratando de compatibilizar su objetivo económico tradicional de maximizar beneficios sin perjudicar al conjunto de la sociedad.

La RSE no debe ser pues pensada ni como un comportamiento filántropo por parte de las organizaciones ni como un medio publicitario para mejorar su imagen corporativa, sino como una forma de gestión organizacional que implica su colaboración con la humanidad, incorporando las preocupaciones de ésta como parte de su estrategia de negocio y asumiendo el compromiso de informar sus actuaciones con transparencia.

Si bien, debe entenderse como un compromiso fundamentalmente voluntario, la RSE implica el cumplimiento de la legislación nacional e internacional vigente, como así también de cualquier otra acción voluntaria que la organización desearía promover para mejorar la calidad de vida de los diferentes grupos de interés afectados por su actividad.

La RSE a aplicar por cada organización deberá estar acorde con múltiples parámetros, como en el sector en que se desarrolle su actividad, su tamaño o su situación geográfica.

El interés movido por la RSE ha derivado en la constitución de nuevos premios y reconocimientos, la propuesta de distintos indicadores de medición, el estudio de las ideas de los distintos agentes implicados (personal de dirección y

gerencia, accionistas, empleados y empleadas, clientela, etc.) o la inclusión de criterios sociales y ambientales en la concesión de contratos públicos, entre otros, haciendo que la RSE se entienda como una nueva forma de concebir el rol de la organización en la sociedad.

En síntesis, la RSE se identifica por:

- prácticas empresariales responsables.
- el compromiso con iniciativas voluntarias independientemente de las exigencias por la legislación vigentes y por las obligaciones contractuales adquiridas.
- su integración con la gestión y estrategia empresarial.
- el desarrollo de actuaciones beneficiosas a favor de los diversos grupos de interés.
- la obtención sincrónica de beneficios económicos, sociales y ambientales y la obtención de ventajas competitivas de la organización.

Por otra parte, los consumidores están interesados en comprar productos de organizaciones que actúan con RSE.

El impulso de la RSE reside, en gran medida, en el consumidor y cómo éste atribuye cada vez más importancia al comportamiento socialmente responsable de las organizaciones. Las personas actúan y toman decisiones en función de las percepciones que tengan de las marcas, de sus fabricantes y de sus distribuidores. Actualmente el foco de atención de los consumidores se centra en la calidad del producto o su imagen, e invertir en organizaciones que tienen comportamientos éticos en relación con el medio ambiente, el reciclaje, el consumo energético, la integración social, etc.

Los consumidores premian las iniciativas de RSE y penalizan a las organizaciones que llevan a cabo prácticas poco éticas o responsables.

Al igual que la economía y la sociedad avanzan hacia la globalización, el consumidor tiende a agruparse en colectivos motivados por intereses de respeto común.

La RSE ya es transversal y no solo se entiende como una práctica meramente positiva para la organización. El estudio ‘Responsabilidad social empresarial desde la perspectiva de los consumidores’, realizado en 2007, demostraba que en España, el 90% de los consumidores estaban dispuestos a pagar más si parte de la

inversión se destinaba a productos ecológicos o dietéticos. La RSE se suma, por tanto, como valor de marca.

### **3. EL AMBIENTE Y LOS PROBLEMAS AMBIENTALES**

Al ambiente lo podemos definir como el conjunto de elementos y fenómenos que como el clima, el suelo y otros organismos, condicionan la vida, el crecimiento y la actividad de los organismos vivos.

Al concepto de ambiente podemos construirlo desde dos perspectivas:

- el lugar a donde el sistema social y sus integrantes recurren para obtener recursos (bienes, energía) y servicios para satisfacer sus necesidades.
- el ambiente donde vivimos, y que nos envuelve. Es el efecto de la interacción de la naturaleza (del sistema natural) con la sociedad (con el sistema social).

Señalamos que hay un problema ambiental, por ejemplo, cuando:

- El aire que respiramos en una localidad está contaminado.
- El suelo pierde capacidad productiva
- El agua que tomamos está contaminada
- Se mueren los peces en un río porque se contaminó con efluentes industriales.
- Cuando se pierde biodiversidad

Después de mencionar estos ejemplos poder conceptuar que hay:

un problema ambiental cuando alguno de los elementos que integran el sistema ambiental, o un conjunto de esos elementos, está deteriorado con respecto a la forma en que puede brindar sustento para la vida presente y/o futura, sobre todo para la vida de las personas y de los sistemas sociales, pero también para la vida en su entorno.

- ✓ Impacto Ambiental de una actividad antrópica (de una actividad desarrollada por un actor social o por un conjunto de actores del sistema social) cuando hay una modificación del ambiente, tanto en el sentido positivo como negativo.

Una actividad antrópica genera impacto ambiental negativo cuando se produce un problema ambiental, presente o futuro; por ejemplo, el uso de procesos industriales contaminantes, el cultivo de variedades transgénicas.

Una actividad antrópica genera impacto ambiental positivo cuando se resuelve o prevé un problema ambiental; por ejemplo el impacto ambiental del reciclado de residuos, de la creación de un área de reserva.

- ✓ **Contaminación Ambiental**: Es la presencia de sustancias nocivas y molestas en nuestros recursos naturales, ya sea en el aire, el agua o el suelo, colocadas allí por la actividad humana en tal cantidad que pueden interferir en la salud y el bienestar de los hombres, los animales o las plantas, o que pueden impedir el pleno uso o disfrute de la propiedad.

### **3.1. CLASIFICACIÓN DE LOS PROBLEMAS AMBIENTALES**

No es la intención, ni la oportunidad, de hacer un desarrollo técnico detallado de los problemas ambientales.

Los problemas ambientales los podemos clasificar con diferentes criterios, de los cuales vamos a ver solo uno:

- Por el recurso que afecta, veremos solo el aire, el agua, el suelo. Hay muchos otros, como la biodiversidad y los bosques.

#### **El aire**

El aire y la atmósfera, se utilizan principalmente para dos usos: para respirar y para sumidero de residuos gaseosos.

La atmósfera también tiene otras funciones:

- filtra los rayos ultravioletas,
- regula la temperatura de la Tierra,
- el resto de los factores del clima, como los vientos y la lluvia.
- nos protege de la absoluta mayoría de los impactos de los meteoritos,

Los problemas ambientales vinculados al aire, surgen debido a que no se regula convenientemente su uso, de modo que el manejo de una función no afecte a las otras.

Todas las fuentes de energía térmica y los medios de transporte, que utilizan gas y/o derivados del petróleo, generan infinidad de gases que contaminan la

atmósfera. El humo está conformado por partículas que resultan de la combustión incompleta de los combustibles.

La contaminación del aire es el resultado de la suspensión de polvo, gases de los aerosoles, vapores, humos, hollín, sustancias malolientes; cuando este conjunto de sustancias se combina con la niebla, se produce el smog.

### **El Agua**

El agua es un recurso que también brinda múltiples bienes y servicios.

Sirve, entre otros, para beber, para higienizarnos, para cocinar, para limpiar, para regar plantas, para la construcción, para procesos industriales, para apagar incendios, , para navegar, para generar energía, como medio de vida para los peces, para uso recreativo.

Los aspectos negativos del agua aparecen cuando se degrada y cuando se utiliza de forma inadecuada, cuando se instalan actividades antrópicas en lugares que habitualmente son ocupadas por el agua, cuando se construyen obras de infraestructura que no contemplan el escurrimiento habitual del agua; normalmente, los problemas vinculados con el agua surgen de una combinación de esas causas. Actualmente se pone de manifiesto un importante riesgo motivado por causas antrópicas, que es la elevación generalizada del nivel del mar, por el cambio climático.

El agua que se utiliza, por ejemplo, para el consumo familiar, recorre un largo camino antes de estar disponibles en los hogares. Hay lugares que están provistos por una red de agua potable, donde se presume que el agua que llega a las casas para su consumo, reúne las características de potabilidad. Hay empresas encargadas de extraerla de la fuente natural, de filtrarla y potabilizarla, y de distribuirla por la red. En los centros urbanos o en el campo, donde no hay empresas que se ocupen de brindar estos servicios extraen el agua directamente de las napas subterráneas o de algún curso superficial; el agua así obtenida es de dudosa calidad, ya que el propio pozo ciego, o el de algún vecino, puede estar contaminando la fuente de agua de la que nos servimos. En el agua que se bebe puede haber materia orgánica disuelta, bacterias de origen fecal, algunos virus, huevos de parásitos, y probablemente alguna sustancia tóxica.

## **El suelo**

El suelo tiene múltiples funciones para el sistema social y múltiples funciones para el sistema natural.

Los problemas ambientales vinculados al suelo surgen cuando la sociedad los utiliza sin considerar las funciones que cumple en el sistema natural (entre otros, urbanización en zonas inundables, entorpecimiento del escurrimiento natural de las aguas por enterramientos de residuos); con privilegiar las actividades que producen rentabilidad sin considerar el mantenimiento de la biodiversidad y funcionamiento de los ecosistemas (entre otros, menoscabo de las zonas de reserva, falta de áreas verdes en las zonas urbanas, contaminación del suelo).

Otro problema se presenta cuando se rellena un terreno bajo con material contaminado que ha sido extraído del dragado de arroyos, estaciones de servicio donde hubo tanques de combustibles.

## **4. RESIDUOS SÓLIDOS**

La basura es todo el material y producto no deseado considerado como desecho, que provienen de actividades humanas, y que se necesita eliminar porque carece de valor económico.

La OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) define como residuo a "aquellas materias generadas en las actividades de producción y consumo, que no han alcanzado un valor económico en el contexto en el que son producidas."

La carencia de valor económico se debe a distintos factores, a saber:

- 1.- Dificultad de reutilización dadas las características específicas de los residuos
- 2.- Falta de tecnología apropiada para llevar a cabo una reutilización o recuperación
- 3.- Imposibilidad de comercializarse en forma rentable en su estado actual.

Esta valorización económica está sujeta a la realizada por el dueño o el posible consumidor.

El término “residuo sólido” alcanza, tanto a la masa heterogénea de los desechos de la comunidad urbana como la acumulación más homogénea de los residuos agrícolas, industriales y minerales.

#### **4.1. CLASIFICACIÓN DE LOS RESIDUOS SÓLIDOS URBANOS (RSU)**

Los podemos clasificar teniendo en cuenta distintas características:

- Por su composición química
  - ✓ Inorgánicos: es todo desecho sin origen biológico, de índole industrial o de algún otro proceso artificial, por ejemplo: plásticos, telas sintéticas.
  - ✓ Orgánicos: es todo desecho de origen biológico, que alguna vez estuvo vivo o fue parte de un ser vivo, por ejemplo: hojas, troncos, cáscaras, restos de comida.
  - ✓ Mezcla de residuos: se refiere a todos los desechos de residuos mezclados que es el resultado de una combinación de materiales orgánicos e inorgánicos. Algunas personas separan los residuos orgánicos de los inorgánicos, utilizando los primeros para crear compost.
  
- Por su utilidad o punto de vista económico
  - ✓ Reciclables
  - ✓ No reciclables
  
- Por su origen
  - ✓ domiciliario: basura proveniente de los hogares y/o comunidades.
  - ✓ industrial: su origen es producto de la manufactura o proceso de transformación de la materia prima.
  - ✓ hospitalario: desechos que son catalogados por lo general como residuos peligrosos y pueden ser orgánicos e inorgánicos.
  - ✓ comercial: provenientes de ferias, oficinas, tiendas, etc., y cuya composición es orgánica, tales como restos de frutas, verduras, cartones, papeles, entre otros.
  - ✓ urbano: correspondiente a las poblaciones, como desechos de parques y jardines, mobiliario urbano inservible, etc.

De manera particular podemos mencionar la:

Basura espacial: Objetos y fragmentos artificiales de origen humano que ya no tienen ninguna utilidad y se encuentran en órbita terrestre

Basura tecnológica/Chatarra electrónica: es la que se origina al final de la vida útil de todo tipo de aparatos electrodomésticos, fundamentalmente de la electrónica de consumo (televisores, computadoras, teléfonos celulares), que son potencialmente muy peligrosos para el medio ambiente y para sus manipuladores si no se reciclan apropiadamente.

➤ Por el riesgo

- ✓ Peligrosos: se refiere a todo desecho, ya sea de origen biológico o no, que constituye un peligro potencial y que por lo cual debe ser tratado de forma especial, por ejemplo, material médico infeccioso, residuo radiactivo, ácidos y sustancias químicas corrosivas.
- ✓ Inertes: son los residuos que no se degradan con facilidad y que no producen un daño directo a la biosfera, un ejemplo de ello lo serían las cenizas de carbón de una central termoeléctrica. Son generalmente los residuos propios de la construcción y demolición. Los residuos inertes no son solubles ni combustibles, ni reaccionan física ni químicamente ni de ninguna otra manera, no son biodegradables, ni afectan negativamente a otras materias con las cuales entran en contacto de forma que puedan dar lugar a contaminación del medio ambiente o perjudicar a la salud humana.
- ✓ No inertes

## **5. EL PROBLEMA DE LOS RESIDUOS**

Los residuos no utilizables son un problema para las distintas comunidades, sobre todo para las grandes ciudades donde existe sobrepoblación.

Las actividades humanas modernas, el consumismo que ha acrecentado mucho la cantidad de basura que se genera y el ineficiente manejo que se hace con dichos residuos provoca inconvenientes tales como la contaminación, que origina problemas de salud y daño al ambiente, además de provocar conflictos sociales y políticos.

La sobreexplotación de los recursos naturales y el incremento de la contaminación, amenazan la capacidad regenerativa de los sistemas naturales.

### **Los costos ambientales**

Los residuos atraen roedores e insectos que transmiten enfermedades a los seres humanos.

La exposición a residuos peligrosos, en particular, cuando se queman, pueden causar otras enfermedades, incluyendo diversos tipos de cáncer.

Los residuos pueden contaminar las aguas superficiales, aguas subterráneas, el suelo y el aire que originan más problemas para los seres humanos, otras especies y los ecosistemas.

El tratamiento y eliminación de residuos produce cantidades significativas de gases de invernadero (GEI), principalmente metano, que contribuyen significativamente a cambio climático global.

### **Los costos sociales**

La necesidad de expansión y la ubicación de plantas de tratamiento y de eliminación de residuos están aumentando en todo el mundo.

La mayoría de los flujos de residuos se origina en los países desarrollados pero una cantidad importante de esos residuos se traslada a los que están en vías de desarrollo, donde la tecnología para el tratamiento y eliminación está más desactualizada o es inexistente.

### **Los costos económicos**

Los costos económicos de la gestión de los residuos son muy altos y son generalmente costeados por los gobiernos locales. Se pueden reducir, estableciendo rutas de recolección más eficientes, cambiando el diseño de los vehículos recolectores, con la educación pública, con políticas ambientales, entre otros.

La ubicación de tratamiento de residuos y las instalaciones de eliminación comúnmente tienen un impacto negativo en la valorización de las propiedades debido al ruido, polvo, contaminación, aspecto negativo.

El sector informal de recolección de residuos limpia los metales, vidrio, plástico, textiles y otros materiales, para obtener una ganancia con su comercio o intercambio, son los llamados coloquialmente "chatarros". Este sector puede alterar significativamente o reducir el desperdicio.

## **6. SOLUCIONES PROPUESTAS AL PROBLEMA AMBIENTAL**

Lo correcto sería que todos los desechos sean reaprovechados y reintegrados al medio. Esta es una solución integral dado que la basura o residuo desaparecería.

Existen distintas iniciativas para reducir o resolver el problema, dependen especialmente de los gobiernos, las empresas, las personas, en síntesis de toda la sociedad.

Algunas soluciones conocidas para dar fin al problema de la basura serían:

### ➤ Reducir

Las medidas de reducción de residuos pueden agruparse en:

Prevención en el consumo: comprar productos con el mínimo embalaje y el mínimo envase, no consumir innecesariamente, disminuir la cantidad de desechos potenciales, comprar productos con etiquetas ecológicas, eco-diseño, entre otras.

Prevención en la producción de residuos urbanos es la primera de las estrategias contempladas. No forma en sí parte de la gestión porque es un paso previo pero se considerará aquí porque se relaciona estrechamente con ella.

En las siguientes etapas del proceso, actuar responsablemente sería:

1. Fabricación. Reducir su peligrosidad, volumen y peso. Diseñar productos que faciliten su reutilización y reciclaje.
2. Transporte. Disminuir, en lo posible, envases y embalajes innecesarios.
3. Consumo. Favorecer la reutilización. Generar menor cantidad de residuos a través de cambios en los hábitos de consumo y la facilidad de separación.

### ➤ Reutilizar

Intentar alargar la vida de los productos y en el caso de que éste no sirva para su función, intentar darle otros usos

En el pasado este sistema era bastante utilizado. En el sector de las bebidas y los alimentos líquidos ha sido el que mayor proporción de reutilización de los envases ha desarrollado. Pero debido a los nuevos hábitos de consumo y a la implantación de nuevos sistemas de distribución en general ha desaparecido.

Otro ejemplo muy interesante es el de las bolsas de los supermercados.

Por último hay una manera muy significativa de reutilización, el comercio de artículos de segunda mano o por la acción de entidades benéficas, iglesias, que recogen, restauran y comercializan o donan en el caso de las entidades benéficas una serie de cosas que estando aún en buen estado sus propietarios ya no desean conservar. Tal es el caso, entre otros, de muebles, electrodomésticos, libros, ropa.

### ➤ Reciclar

Se entiende por reciclaje la transformación de los residuos, dentro de un proceso de producción, para su fin inicial o para otros fines, incluido el compostaje y la biometanización para generar gas, pero no la incineración con o sin recuperación energética.

Podríamos decir también que el reciclaje implica una serie de procesos industriales que partiendo de unos residuos originarios y sometidos a tratamientos físicos, químicos o biológicos dan como resultado la obtención de una serie de materiales que se introducen nuevamente en el proceso productivo.

Una de las características de los residuos domésticos es su gran heterogeneidad, lo que hace que sean muy difíciles de tratar en conjunto.

La calidad de los productos reciclados está directamente relacionada con la calidad de la recogida y de la clasificación, evitándose así posibles contaminaciones. Todo ello justifica claramente la necesidad de separar los diferentes materiales que componen los residuos, lo que implica la instauración de políticas de recogida selectiva de los residuos. Ya separados los diversos materiales, han de someterse a los correspondientes procesos de transformación, según la clase de materiales.

Cuando un producto ya no nos sirve hay que deshacerse de ellos con responsabilidad llevándolo a su correspondiente contenedor de recogida selectiva,

al punto verde, al punto limpio, etc. o bien, al sistema de gestión de residuos que sea propio de cada región.

Para alcanzar una solución eficiente, muchas ciudades del mundo han adoptado leyes bajo el concepto de Basura cero.

## **7. LEY N° 25.675. RESIDUOS PELIGROSOS DE ORIGEN DOMÉSTICO**

La ley nacional n° 25 675/2002, llamada Ley General de Ambiente de la República Argentina se crea con el fin principal de brindar presupuestos mínimos para la gestión del ambiente.

Como antecedente de la Ley General de Ambiente se tuvo en cuenta el nuevo artículo 41 de la Constitución Nacional que cita que el ambiente

"debe ser apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer a las generaciones futuras".

Esta ley ratifica el Pacto Federal Ambiental, que es un acuerdo interjurisdiccional firmado en 1993, declarando la importancia del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA) como instrumento para la coordinación ambiental en la república y éste Pacto, a su vez, sigue los lineamientos de la Agenda 21.

La ley se establece en su primer artículo:

"presupuestos mínimos para el logro de una gestión sustentable y adecuada del ambiente, la preservación y protección de la diversidad biológica y la implementación del desarrollo sustentable"

Siendo aplicado este criterio -según el artículo 6- en todo el territorio nacional para asegurar la protección ambiental debiendo prever:

"las condiciones necesarias para garantizar la dinámica de los sistemas ecológicos, mantener su capacidad de carga y, en general, asegurar la preservación ambiental y el desarrollo sustentable".

El artículo 2 se refiere a los once objetivos de la ley, ellos son:

- Asegurar la preservación, conservación, recuperación y mejoramiento de la calidad de los recursos ambientales, tanto naturales como

culturales, en la realización de las diferentes actividades vinculadas con los seres humanos (antrópicas);

- Promover el mejoramiento de la calidad de vida de las generaciones presentes y futuras, en forma prioritaria;
- Fomentar la participación social en los procesos de toma de decisión;
- Promover el uso racional y sustentable de los recursos naturales;
- Mantener el equilibrio y dinámica de los sistemas ecológicos;
- Asegurar la conservación de la diversidad biológica;
- Prevenir los efectos nocivos o peligrosos que las actividades antrópicas generan sobre el ambiente para posibilitar la sustentabilidad ecológica, económica y social del desarrollo;
- Promover cambios en los valores y conductas sociales que posibiliten el desarrollo sustentable, a través de una educación ambiental;
- Organizar e integrar la información ambiental y asegurar el libre acceso de la población a la misma;
- Establecer un sistema de coordinación entre diferentes jurisdicciones, para implementar políticas ambientales nacionales y regionales;
- Establecer procedimientos y mecanismos adecuados para la minimización de riesgos ambientales, para la prevención y mitigación de emergencias ambientales y para la recomposición de los daños causados por la contaminación ambiental.

## **8. CONSECUENCIAS ECOLÓGICAS DE LA INDUSTRIA PAÑALERA**

Leemos en distintos medios las siguientes afirmaciones Los pañales descartables son:

- uno de los productos que más basura generan: contaminan la tierra, el agua, contienen químicos y tardan muchísimos años en descomponerse (tardarán en biodegradarse entre 100 y 500 años)
- cómodos, prácticos y, por eso, muy usados.
- fabricados con materiales sintéticos y con pulpa de madera, y todo eso atenta contra el ecosistema. Los materiales sintéticos son perjudiciales por su dependencia del petróleo. La pulpa de madera usada en el relleno absorbente requiere de bosques renovables en grandes extensiones. se talan unos 150.000 árboles por año para la fabricación de pañales descartables. Y no se sabe si todos estos árboles se talan en bosques sustentables.
- producto de fabricación contaminante utilizados por bebés que consumen unos 6700 pañales descartables en tres años, lo que equivale a dos toneladas y media de basura.. Según el Ministerio de Economía, en España

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

se usa una media de 124 pañales mensuales por bebé lo que, aproximadamente, equivale a un campo de fútbol lleno de pañales hasta la altura de 10 metros, cada mes.

- los que le afectan la salud de los bebés. los pañales descartables tienen geles y un pegamento en las tiras ocasionando reacciones en la piel por el gel y el pegamento utilizados.

Comentarios que nos llevan a investigar la verdadera situación del problema planteado

De acuerdo a la Asociación Real de Pañales, los pañales desechables contienen químicos tales como:

Sodium polyacrylate/ poliacrilato de sodio: convierte la orina del bebé en gelatina, ya que absorbe 100 veces su peso en líquido. Este químico es asociado al Toxic Shock Syndrome "Síndrome de Shock Tóxico" y a quemaduras severas en el área del pañal. Este producto químico fue retirado de los tampones, debido a las preocupaciones del síndrome del shock tóxico. Como sólo se ha utilizado en los pañales para las dos últimas décadas, aún no hay estudios sobre los efectos de salud a largo plazo de poliacrilato de sodio en los bebés.

Dioxinas: esta es una de las sustancias más venenosas y carcinógenas del planeta. Se asocia con defectos de nacimiento, abortos, cáncer, y daño genético. Mientras que la dioxina está prohibida en muchos países del mundo, no lo está en los Estados Unidos. De acuerdo con la World Health Organization, la exposición a estos subproductos puede causar reacciones en la piel y alterar la función hepática, así como deficiencias en el sistema inmunológico, el sistema nervioso, el sistema endocrino y las funciones reproductivas

Tributyl tin/ tributilestano (TBT): el cual según un estudio de Greenpeace Alemania, en los seres humanos puede provocar cáncer y trastornos graves del sistema nervioso. Es un compuesto tóxico de acción permanente que se concentra en los organismos vivos alterando su equilibrio hormonal y su sistema inmunitario. Es por su alto poder pesticida y biocida que esta sustancia se utiliza como pintura antiincrustante en los cascos de los barcos, buques, puertos... ya que impide que se adhieran algas y otros organismos vivos sobre ellos.

La competición desmedida de las diferentes marcas de pañales desechables para ser la marca que mantiene secos a nuestros hijos durante más tiempo, han utilizado los ingredientes más absurdos y perjudiciales para lograrlo.

## 9. SOLUCIONES PROPUESTAS A LOS PROBLEMAS QUE OCASIONA EL USO DE PAÑALES DESCARTABLES

- Elegir usar pañales de distinto tipo evaluando los efectos de cada uno de ellos. Existen diversos tipos de pañales dependiendo del tipo de material del cual esté hecho, éstos pueden ser hechos de capas absorbentes, tela, tela de toalla sintética o cualquier otro material desechable absorbente.

La empresa británica *Knowaste*, lanzó recientemente su primera planta de reciclaje de pañales, toallas íntimas femeninas y productos de incontinencia para adultos, de los cuales se espera recuperar materiales reciclados tales como: madera plástica, baldosas de plástico para techos, materiales de absorción y productos de papel reciclado, entre otros. Una solución que para cualquier usuario que quisiera contrarrestar la tremenda contaminación que estos desechos producen, se constituye en una alternativa verde que contribuirá notablemente a reducir la huella de carbono. El proceso de reciclaje es el siguiente: Los pañales, los productos de incontinencia de adultos y los de higiene femenina son recogidos y transportados a la planta de *Knowaste*. Allí se esteriliza el material. Luego se desactivan y mecánicamente se separan los componentes individuales. Por una parte se aíslan los residuos orgánicos y por otra, se separan las materias primas como plásticos y polímeros súper absorbentes los cuales se utilizan para crear nuevas materias primas recicladas de uso industrial.

- La empresa canadiense AMEC, afincada en Quebec, espera poder contar con una planta operativa capaz de procesar pañales usados para la elaboración de combustible diesel, en tan solo 18 meses. El proceso, llamado pirólisis no es nada nuevo, pero ha venido experimentando mejoras sustanciales desde hace tiempo.
- La empresa francesa Suez Environment y la Dirección de Grandes Proyectos de su filial Sita han puesto en marcha un programa de investigación para reciclar los pañales usados con los que producir energía, abono y nuevos materiales con el plástico reutilizado.
- Mediante el reciclaje de pañales usados se pretende conseguir tres sustancias: producir energía gracias al biogás de los residuos orgánicos, materiales reciclados a través del reciclaje de plásticos y producir abono compuesto de los residuos orgánicos.
- Como una alternativa para el reciclaje de los pañales, se ha propuesto utilizarlos como sustrato para el cultivo de hongos. Nava y Espinosa (1993) mostraron la factibilidad de cultivar al hongo *Pleurotus ostreatus* en un sustrato de pañales desechables, lo que constituye una opción de

tratamiento para estos desechos. Se utilizaron dos de las técnicas de cultivo: en cama y en bolsa: Se evaluó el porcentaje de reducción de volumen y de peso, y se realizaron análisis microbiológico y bromatológico de los hongos cultivados. Una aportación importante es el empleo de una técnica alternativa para medir cuantitativamente la biodegradación de los pañales, a través de la determinación de fibra cruda. Los resultados preliminares indican una eficiencia similar en ambos tipos de cultivo. Hay una disminución importante en volumen y peso del sustrato. Los hongos obtenidos son de tamaño pequeño y composición estándar. La técnica propuesta para medir biodegradación es útil pero requiere se afinada y complementada con la determinación de carbono orgánico total. La calidad microbiológica de los hongos cultivados es aceptable en sustratos previamente esterilizados

## **10. LA RSE Y LOS INFORMES CONTABLES**

El creciente auge de la responsabilidad social corporativa (RSC), ante la incuestionable evidencia de los efectos económicos, sociales y ambientales que genera la actuación empresarial, nos lleva a plantearnos el papel que puede ejercer la disciplina contable ante este nuevo fenómeno, que comienza a dejar de ser un hecho puntual de determinadas empresas o foros de discusión, y que empieza a desarrollarse como una práctica determinante en el seno de las empresas.

Encontramos que la contabilidad debe hacerse eco de la RSC por distintas causas, no independientes, sino interrelacionadas entre sí, que esquemáticamente resumimos en cuatro puntos:

1. La contabilidad es una disciplina social.
2. La contabilidad es un instrumento para la toma de decisiones.
3. La RSC forma parte del patrimonio empresarial.
4. Los informes sobre RSC están en camino a normalizarse.

## **11. CONCLUSIONES**

Los pañales desechables (tanto para niños como para adultos) suponen importantes problemas para la comunidad mundial a medida que la población crece y envejece y se establecen nuevas medidas normativas, se reduce la capacidad de los vertederos y aumenta la preocupación y concienciación de la conservación medioambiental.

El problema producido por los pañales forma parte de las preocupaciones ambientales, dando lugar a argumentos contradictorios desplegados por unos y otros según los intereses individuales.

Hay personas que quizás ni se lo plantean, que sólo buscan en los pañales otras características, pero muchos tienen en cuenta el impacto medioambiental a la hora de elegir qué tipo de pañal va a utilizar el bebé o el adulto (de tela o desechable). Responder al interrogante ¿sabemos cuánto contaminan los pañales desechables? Nos ayudaría a tomar la decisión correcta.

La materia prima de los pañales desechables es la celulosa, lo que implica que sea necesario cortar árboles para su fabricación.

La celulosa es el principal componente, pero además contiene productos derivados del petróleo altamente contaminantes como polipropileno, polietileno, elásticos, adhesivos y plásticos.

Cada vez más la sociedad toma conciencia de la importancia del cuidado del medioambiente y se involucra en mayor o menor medida, dentro de las distintas posibilidades, para aportar su granito de arena.

**“La Basura es un Problema de la Especie Humana, No se lo deje a la Naturaleza para que lo resuelva. Aporte su cuota de responsabilidad social”**

## **12. BIBLIOGRAFÍA**

- Pahlen Acuña, Ricardo -Campo, Ana María-Sosisky, Liliana (2011) “Los hechos generadores de la información contable financiera ambiental”-17º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable Salta.
- Pahlen Acuña, Ricardo-Campo, Ana María-Sosisky, Liliana (2011). “Ambiente, Contabilidad y Tecnología: A veinte años de la Cumbre para la Tierra”. VIº Simposio de Contabilidad y Auditoría del Extremo Sur-Ushuaia –Tierra del Fuego.

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

- Pahlen, R. J. M. Y Fronti De García, L.(2004) “La contabilidad ambiental y su influencia en los distintos segmentos-Buenos Aires, Ediciones Cooperativa.
- Pahlen, R. J. M. - Fronti de García, L. (2004)“Contabilidad Social y Ambiental” Buenos Aires, Ediciones Macchi.
- Vallaey, François, Cristina de la Cruz-SASIA, Pedro. (2009)-“Responsabilidad Social Universitaria, Manual de primeros pasos”, McGraw-Hill Interamericana Editores, Banco Interamericano de Desarrollo, México.
- LEY 24051/92 residuos peligrosos
- Ley N° 2 5.916 de Gestión Integral de Residuos Domiciliarios
- Ley 25675, Ley General de Ambiente Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable.

### Sitios web

- <http://es.wikipedia.org/wiki/Basura>
- [http://www.ambiente.gov.ar/archivos/web/UniDA/File/Estrategia\\_Nacional\\_RPD\\_16\\_0\\_2\\_0601.pdf](http://www.ambiente.gov.ar/archivos/web/UniDA/File/Estrategia_Nacional_RPD_16_0_2_0601.pdf)
- <http://www.uned.es/biblioteca/rsu/pagina2.htm>
- <http://www.lanacion.com.ar/1366187-para-panales-los-de-antes>
- <http://www.salud180.com/salud-dia-dia/utilidad-de-los-panales-de-tela>
- <http://www.americaeconomia.com/negocios-industrias/industria-venezolana-de-panales- cuenta-con-inventarios-para-atender-un-mes-de-de>
- <http://www.lacted.com/0712peligrospanalesdesechables.html>
- <http://www.crianzanatural.com/art/art20.html>
- <http://www.revistaohlala.com/1332088-volver-a-los-panales-de-tela>
- [http://www.academia.edu/3683794/Rse\\_su\\_adopcion\\_por\\_conviccion\\_o\\_por\\_conveniencia](http://www.academia.edu/3683794/Rse_su_adopcion_por_conviccion_o_por_conveniencia)

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

- <http://www.vidamasverde.com/2011/se-inaugura-primer-planta-de-reciclaje-de-panales-desechables-en-el-reino-unido/>
- [http://www.knowaste.com/baby\\_childcare.phpworldgreen.org/living/home-green/8620-first-diaper-recycling-plant-opens-in-the-uk.html](http://www.knowaste.com/baby_childcare.phpworldgreen.org/living/home-green/8620-first-diaper-recycling-plant-opens-in-the-uk.html)
- <http://www.serpadres.es/bebe/0-3-meses/Producir-energia-a-partir-de-panales-usados-podria-ser-posible.html>
- [www.quiminet.com.mx](http://www.quiminet.com.mx)



## **Capítulo 8**

# **RESPONSABILIDAD SOCIAL, COMPROMISO DE TODOS II**

**Informe preparado por**

**LILIANA SOSISKY <sup>1</sup>**

1 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.



## **RESUMEN**

Actualmente a la humanidad se le presentan asuntos muy importantes para solucionar, la contaminación ambiental, la marginación social, la explotación del hombre por el hombre y las grandes diferencias sociales, entre otros. Temas que forman parte de las agendas de todos los gobiernos en el mundo y de numerosas ONG's alrededor del mundo y a pesar de que se llevan a cabo muchas acciones tendientes a corregir estas realidades, las estadísticas nos revelan que lejos de verse un avance, la situación desmejora en todos los aspectos.

¿Es posible suponer un emprendimiento disociando el proyecto económico de la inserción social y la participación del ente en la comunidad?

Las estrategias empresariales deberían basarse en el desarrollo de la actividad productiva con las exigencias de protección del medio ambiente y del uso racional de los recursos naturales y que, además, ayude al desarrollo humano.

Elegimos la industria textil dado que es una de las más masivas del mundo, con gran variedad de productos y al mismo tiempo una de las más contaminantes y que está muy cercana a todos los consumidores.

Si bien las personas tienen acceso a mucha información sobre el medioambiente a través de distintos medios y tienen una opinión más o menos clara sobre el tema. ¿Están informados?.

Pero, ¿Basta sólo con informar? No.

Mucha gente lee todos los días las noticias sobre contaminación y no se involucra.

Muchos manejan información sobre daño ecológico pero no saben cómo usarla.

La concientización ciudadana resulta indispensable para que la responsabilidad social empresaria tenga un reconocimiento creciente en la sociedad; y consiste en dar mensajes claros para que el receptor logre reconocer las características de una empresa socialmente responsable. Esta estrategia favorece la comunicación.

No hay que confundir comunicación con información. Admitiendo que la comunicación implica la entrega de mensajes que contienen información, lo cierto es que lo sustancial de los procesos comunicativos, a diferencia de los informativos, es que la comunicación implica compartir o intercambiar significados con una determinada intención. Este proceso es lo que determina la percepción social de los riesgos de no tener en cuenta la responsabilidad al actuar.

Si realmente queremos que la RSE este siempre vigente, es necesario el compromiso del Estado, y de las organizaciones para actuar acorde a sus principios, y que los consumidores organizados sean capaces de asumir un rol cada vez más proactivo, no sólo de denuncia de las carencias o malos hábitos empresariales, sino generando propuestas en los cuales los derechos y los deberes de los consumidores sean incorporados como parte de las buenas prácticas del quehacer empresarial.

Los interrogantes que se plantean responden al propósito de la investigación que se está realizando y que recordamos:

- Difundir cuales son los efectos socio-ambientales ocasionados por la fabricación y uso de algunos bienes de uso cotidiano desde el punto de vista organizacional e individual del consumidor.
- Aportar algunas soluciones a los problemas identificados para lograr actuar con responsabilidad social.
- Reflexionar sobre los problemas ambientales con responsabilidad social Este trabajo tiene la intención de comunicar y no solo informar.

Y que las organizaciones, estado y consumidores logren comunicarse. Proceso que se puede realizar contando con el valioso aporte de nuestra disciplina contable y las acciones éticas de todos los interesados.

## **1. INTRODUCCIÓN**

Actualmente a la humanidad se le presentan asuntos muy importantes para solucionar, la contaminación ambiental, la marginación social, la explotación del hombre por el hombre y las grandes diferencias sociales, entre otros. Temas que forman parte de las agendas de todos los gobiernos en el mundo y de numerosísimas ONG´s alrededor del mundo y a pesar de que se llevan a cabo muchas acciones tendientes a corregir estas realidades, las estadísticas nos revelan que lejos de verse un avance, la situación desmejora en todos los aspectos.

No obstante, somos muchos los que esperamos que se produzca un cambio importante para esta realidad. Existen muchas organizaciones, ONG´s y personas

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

dedicadas activamente a intentar un cambio importante no solo sobre las personas a las cuales ayudan sino generando un cambio de conciencia. El estado también va implementando políticas y/o acciones para su solución. .

Nuestro trabajo, pretende difundir la información obtenida de la investigación, sobre la responsabilidad social ambiental de la industria textil, que se está realizando con el propósito de favorecer la reflexión y en consecuencia las acciones de todos los agentes intervinientes. Especialmente las organizaciones deben elaborar productos y servicios de bajo impacto ambiental, generar trabajo digno con pago de un salario justo y registrado, y los consumidores desarrollar un actuar responsable.

Elegimos la industria textil dado que es una de las más masivas del mundo, con gran variedad de productos y al mismo tiempo una de las más contaminantes y que está muy cercana a todos los consumidores.

La sociedad civil, consumidor final del producto o servicio empresarial, exterioriza una toma creciente de conciencia, interesándose y adoptando posiciones activas respecto de las conductas de los empresarios.

Ante la incuestionable evidencia de los efectos económicos, sociales y ambientales que genera la actuación empresarial, nos lleva a plantearnos el papel que puede ejercer la disciplina contable ante este nuevo fenómeno, que comienza a dejar de ser un hecho puntual de determinadas organizaciones o foros de discusión, y que empieza a desarrollarse como una práctica determinante en el ámbito empresarial.

Si bien las personas tienen acceso a mucha información sobre el medioambiente a través de los medios de comunicación, Internet, campañas de información estatales, entre otras. ¿Estamos informados?

Por otra parte, la demanda de información que reclaman los consumidores ¿está satisfecha?

*Pero, ¿Basta sólo con informar?*

*¿Es lo mismo informar que comunicar?*

*Las personas ¿Sabén cómo usar la información recibida?*

*¿Se involucran para resolver los problemas ambientales?*

Estos interrogantes responden al propósito de la investigación que se está realizando y que recordamos:

- Difundir cuales son los efectos socio-ambientales ocasionados por la fabricación y uso de algunos bienes de uso cotidiano desde el punto de vista organizacional e individual del consumidor.
- Aportar algunas soluciones a los problemas identificados para lograr actuar con responsabilidad social.
- Reflexionar sobre los problemas ambientales con responsabilidad social

## **2. SUSTENTABLE Y SOSTENIBLE. CONCEPTO Y ORIGEN**

Es importante comenzar definiendo estos conceptos. ¿Ambas palabras tienen significados similares? ¿Poseen diferencias conceptuales a la hora de emplearlas?.

### **¿Qué significa sustentable?**

*Sustentar* procede del latín (Del lat. *sustentāre*, intens. de *sustinēre*) y tiene cinco acepciones, de las cuales tres de alguna manera se relacionan con la idea de apoyar o dar base a algo, mientras que las otras dos (las dos primeras) se acercan más al sentido ecológico de este trabajo.

En el DRAE encontramos:

*sustentar.*

1. tr. Proveer a alguien del alimento necesario. U. t. c. prnl.
2. tr. Conservar algo en su ser o estado.
3. tr. Sostener algo para que no se caiga o se tuerza. U. t. c. prnl.
4. tr. Defender o sostener determinada opinión.
5. tr. apoyar (ll basar). U. m. c. prnl.

De estas dos acepciones puede derivarse la idea de que **sustentable** es aquello que *puede conservarse y puede responder a ciertas necesidades*.

Como puede observarse es todavía un concepto muy próximo al de la conservación, que ya ha sido superado por los ambientalistas.

### **¿Qué es conservacionismo?**

En el DRAE encontramos:

*conservar.* (Del lat. *con: mantener y servāre: guardar*).

1. tr. Mantener algo o cuidar de su permanencia. U. t. c. prnl.
2. tr. Mantener vivo y sin daño a alguien.
3. tr. Continuar la práctica de costumbres, virtudes y cosas semejantes.
4. tr. Guardar con cuidado algo.
5. tr. Hacer conservas.

En síntesis, significa hacer que las cosas simplemente permanezcan, si es posible sin cambio alguno. Llevaría a entender a los recursos como intangibles, en cuyo caso las necesidades de las poblaciones no podrían tampoco satisfacerse. Por esa razón el término cayó en desuso, y se reemplazó por la idea de desarrollo sustentable primero, y por desarrollo sostenible después.

En ambos casos, se ha incorporado la palabra **desarrollo**, porque se acepta que todo ser humano desea mejorar su calidad de vida, y tiene derecho a conseguirlo dentro de límites razonables.

En el DRAE encontramos:

*desarrollo.*

1. m. Acción y efecto de desarrollar o desarrollarse.
2. m. Combinación entre el plato y el piñón de la bicicleta, que determina la distancia que se avanza con cada pedalada.
3. m. *Econ.* Evolución progresiva de una economía hacia mejores niveles de vida.

### **¿Qué significa sostenible?**

En el DRAE encontramos:

*sostenible.*

1. adj. Dicho de un proceso: Que puede mantenerse por sí mismo, como lo hace, p. ej., un desarrollo económico sin ayuda exterior ni merma de los recursos existentes.

Este término se refiere a un proceso, y significa que puede mantenerse por sí mismo, sin aporte exterior ni disminución de los recursos existentes.

Hablar de “mantener” ya tiene además una connotación de permanencia, de duración y prolongación en el tiempo, que el término sustentable, no necesariamente implicaba, o al menos no lo hacía tan claramente.

Un ejemplo de desarrollo sostenible sería cortar árboles de un bosque asegurando la repoblación del dicho bosque. Por otro lado, un ejemplo de desarrollo sustentable sería utilizar paneles solares para ahorrar energía y así no dañar al medio ambiente ni al ecosistema, con lo que no se afectaría tanto al desarrollo de las generaciones futuras.

En síntesis, *el desarrollo sustentable* es el proceso por el cual se preserva, conserva y protege solo los Recursos Naturales para el beneficio de las generaciones presentes y futuras sin tomar en cuenta las necesidades sociales, políticas ni culturales del ser humano al cual trata de llegar el *desarrollo sostenible* que es el proceso mediante el cual se satisfacen las necesidades económicas, sociales, de diversidad cultural y de un medio ambiente sano de la actual generación, sin poner en riesgo la satisfacción de las mismas a las generaciones futuras.

### **¿Cuándo, dónde y cómo surge la diferencia de significados entre desarrollo sustentable y desarrollo sostenible?**

La definición de “desarrollo sustentable” aparece por primera vez en la Declaración de Estocolmo. Suecia (1972, Principio 2) en la Conferencia sobre el Medio Humano, que establece que es un “proceso por el cual se preservan los recursos naturales en beneficio de las generaciones presentes y futuras”.

Aclaremos que preservar procede también del latín (pre= antes y servare= guardar, como ya dijimos) de tal modo que se hace alusión a un cuidado

anticipado sobre los elementos en cuestión. Poco se dice, no obstante respecto a las condiciones y requisitos de ese cuidado.

Por esa razón, el beneficio para las generaciones presentes que se mencionaba en el Principio 2 se convirtió en una prioridad absoluta, asumiendo que el beneficio de las generaciones por venir se garantizaba con sólo no agotar de manera absoluta un recurso.

Esto no tenía en cuenta la calidad del ambiente, por ejemplo, entre muchas otras cosas que debían también ser preservadas.

Esta falencia condujo a una nueva declaración que cambió sutilmente las palabras, pero que implicó toda una nueva concepción del tema.

Es así que a través del informe Brundtland (1987) se pasa del concepto de “desarrollo sustentable” al de “desarrollo sostenible”. El informe fue elaborado por distintas naciones para la ONU, por una comisión encabezada por la doctora Gro Harlem Brundtland, entonces primera ministra de Noruega. Originalmente, se llamó Nuestro Futuro Común (*Our Common Future*, en inglés). Desarrollo sostenible definido como aquel que *satisface las necesidades del presente sin comprometer las necesidades de las futuras generaciones*. Implica un cambio muy importante en cuanto a la idea de sustentabilidad, principalmente ecológica, y a un marco que da también énfasis al contexto económico y social del desarrollo.

Más tarde se agrega una mejor especificación respecto a lo que se le debe a las futuras generaciones, y ya en la Declaración de Johannesburgo (2002), desarrollo sostenible se entiende como el proceso mediante el cual se satisfacen las necesidades económicas, sociales, de diversidad cultural y de un medio ambiente sano de la actual generación, sin poner en riesgo la satisfacción de las mismas a las generaciones futuras.

El desarrollo sostenible es un llamamiento a adoptar un enfoque diferente del desarrollo y otra clase de cooperación internacional; reconoce que las decisiones que se adoptan en una parte del mundo pueden afectar a los habitantes de otras regiones; requiere medidas con visión de largo plazo para promover las condiciones mundiales que apoyen el progreso y los beneficios para todos

También se trata de una cuestión geográfica. En Europa el término preferido es sostenible y en América, sustentable, aunque se refieren a lo mismo.

Es decir, en Europa se hacen memorias de sostenibilidad, mientras que en América se hacen Reportes de Sustentabilidad. Pero son exactamente los mismos documentos.

### **¿Cuáles son las condiciones del Desarrollo Sostenible?**

Básicamente son tres:

1. Ningún recurso renovable deberá ser usado a un ritmo superior al de su generación.
2. Ningún contaminante deberá producirse a un ritmo mayor al que pueda ser reciclado, neutralizado o en su defecto absorbido por el medio ambiente.
3. Ningún recurso no renovable deberá ser aprovechado a una mayor velocidad de la necesaria para sustituirlo por un recurso renovable utilizado de manera sostenible.

## **3. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL MARCO DEL DESARROLLO SOSTENIBLE**

### **3.1. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LAS EMPRESAS**

Hoy las organizaciones están comprendiendo que la responsabilidad social involucra tener presentes en la toma de decisiones a todos los grupos de interés (accionistas, clientes, proveedores, colaboradores, empleados y la comunidad) con quienes interactúa; gestionar sistemas de gestión socialmente sostenibles que le permita integrar de manera armónica valores y objetivos estratégicos propios con las expectativas e intereses de esos grupos.

Las organizaciones deben:

A nivel económico:

- crear valor para sus accionistas a través de una gestión sostenible, que garanticen una inversión segura, salvaguarde los intereses de los públicos con los que interactúan de manera íntegra y transparente generando mayor rentabilidad.
- establecer relaciones de mutuo beneficio con clientes y proveedores, a través de productos y servicios de altos estándares de calidad que les permitan mejorar la competitividad y tener mayor acceso a los mercados.

A nivel social:

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

- trabajar para mejorar la calidad de vida de sus colaboradores, a través de ambientes de trabajo sanos y seguros que permitan su desarrollo personal y profesional, y participar activamente en el desarrollo de las comunidades cercanas a las áreas de operación.
- realizar programas tendientes a promover políticas y prácticas innovadoras que favorezcan al personal. Contar con empleados plenamente comprometidos y con alto grado de pertenencia, garantizar el óptimo funcionamiento de sus operaciones y un aumento en sus índices de competitividad, y retener a los mejores colaboradores.
- mejorar la calidad de vida de las colectividades a través de inversiones socialmente responsables, para ayudar de modo significativa con el desarrollo social y económico de las zonas donde operan, creando relaciones de confianza y colaboración con la sociedad en general.

A nivel medio ambiental:

- minimizar el impacto de sus actividades a través de la reducción en el consumo de energía y agua y la implementación de programas de educación e implementación de programas de reciclaje.
- contribuir de manera significativa a los desafíos ambientales que afronta el planeta, como es el caso del cambio climático y trabajar en la implementación de mejores tecnologías para desarrollar productos y servicios respetuosos con el medio ambiente.

La Responsabilidad Social Empresaria -RSE- no significa que las organizaciones realicen obras de beneficencia, ya que su objetivo es ser rentables. Lo que sí implica es que adopten una actitud activa y responsable en torno al impacto de sus operaciones.

Este actuar empresarial es una forma de hacer negocios que le garantiza mayor sostenibilidad a lo largo del tiempo y crecimiento económico.

Podríamos decir que la Responsabilidad Social Empresaria consiste, entre otras:

- en la asunción voluntaria por parte de las organizaciones de responsabilidades derivadas de los efectos de su actividad sobre el mercado y la sociedad así como sobre el medio ambiente y las condiciones de desarrollo humano.

- en la prevención de los efectos de su actividad, que pudieran ser nocivos, anticipándose a los mismos y desarrollando acciones tendientes a evitar su aparición.
- en la participación social en actividades no relacionadas con su quehacer habitual, como en el caso de las donaciones.

Las nuevas tendencias abordan la problemática actual de las incidencias en la sociedad por las actividades empresariales que afectan tanto al medio ambiente como a los trabajadores de las mismas, creando una conciencia universal que va más allá de intereses particulares o sectoriales

La organización con una misión correcta, debería, entre otras:

- contar con una política ambiental eficiente para prevenir la contaminación a través del uso de tecnologías limpias y un manejo adecuado de los desechos industriales y un uso eficiente de los recursos naturales.
- realizar una educación de la gestión ambiental, entre los empleados, proveedores, contratistas y en la comunidad en donde opera la organización.
- concientizar a todos los niveles jerárquicos de la organización y al público en general de la importancia de desarrollar todas las actividades cumpliendo patrones de responsabilidad empresaria, enunciarlos y difundirlos.
- publicitar en los envases, etiquetas y elementos de promoción, la decisión de adherir a los principios de la Responsabilidad Social Empresaria.
- identificar las acciones que la organización llevará a cabo para la protección y conservación del medio ambiente.
- certificar por entidades certificadoras independientes bajo estándares específicos, si los productos comercializados y vendidos son orgánicos o ecológicos.
- construir alianzas estratégicas con proveedores, consumidores y clientes, en las que se establezca claramente la necesidad de adherir a los principios de

administrar de manera socialmente responsable, como requisito importante para los primeros, para seguir trabajando con la organización.

- hacer público el compromiso con la sociedad y los logros que se alcanzan.
- capacitar al personal de la sociedad en materia de ética ciudadana y responsabilidad social, como parte de una estrategia empresarial.
- crear Comités de Ética al interior de la sociedad para conocer y dirimir los conflictos que se presenten entre sus miembros
- garantizar que la información transmitida por distintos medios responda a los más altos estándares de pertinencia, confidencialidad, veracidad, integridad y suficiencia acerca del impacto social, ambiental y en la salud de los productos o servicios que ofrecen
- establecer mecanismos que aseguren el cumplimiento de las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias sobre materias laborales, tributarias y de libre competencia.
- colaborar en el fomento de actitudes ciudadanas de consumo moderado, consciente y responsable

### 3.1.1. La RSE en las Pymes

En nuestro país, donde existen gran cantidad de organizaciones pequeñas y medianas, el enfoque de la RSE se hace muy necesario, dado que, sus actividades tienen un alto impacto en el nivel de empleo y en el ambiente en el cual se encuentran situadas. Estas pymes frecuentemente tienen limitaciones financieras que imposibilitan desarrollar esfuerzos en función de un enfoque más amistoso con los *stakeholders* y el medioambiente.

José Vargas Niello al respecto dice:

Un estudio del BID señala que: *“Conviene tener en cuenta que la RSE es una temática que no nace desde la base empresarial propia latinoamericana, si no que se trata más bien de un tema importado por parte de las filiales de las grandes multinacionales extranjeras al que, progresivamente, las empresas nacionales (especialmente las grandes) y los gobiernos nacionales están prestando una*

*atención creciente... Desgraciadamente, el conocimiento existente sobre la temática de RSE desde la perspectiva pyme puede calificarse de escasa y muy parcial, donde la disponibilidad de informes comparativos entre países y basados en una metodología común es prácticamente inexistente”.*

Y agrega:

Este estudio revela que las pymes desarrollan actividades de RSE con un carácter predominantemente reactivo y esporádico, sin estar incorporadas a su estrategia empresarial, obediendo ese tipo de “acciones a razones de índole ética o religiosa y a un deseo de mejorar las relaciones con la comunidad o autoridades públicas”.

En relación a los ámbitos de protección al consumidor y las normas medioambientales, el estudio señala que las pymes son particularmente menos sensible (o menos “cumplidoras”), señalando en muchos casos que los bajos grados de cumplimiento de estas regulaciones se deben al desconocimiento de las normas.

### **3.2. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LOS CONSUMIDORES**

Estudios recientes que muestran, que los consumidores, cada vez más, prefieren adquirir productos provenientes de organizaciones socialmente responsables (entre otros, que no empleen a menores, que no contaminen el ambiente, que no utilicen productos químicos, que donen parte de sus ventas a causas sociales, que tengan políticas de reciclaje o prácticas verdes). También los consumidores socialmente responsables son capaces de boicotear productos realizados con piel animal, o productos que requirieron pruebas en animales así como los que están dispuestos a castigar con sus decisiones a aquellas organizaciones que discriminan a grupos vulnerables.

Mencionado por José Vargas Niello

“el 79% de los norteamericanos toman en cuenta a la hora de sus compras a aquellos productos fabricados en forma responsable.”

En España, una investigación realizada por la Fundación Empresa y Sociedad, en relación al comportamiento de los consumidores respecto a la RSE, reveló que un 90% de consumidores está dispuesto a pagar más por un producto o servicio que destine parte de su precio a un proyecto social (frente a un 70% en el caso de productos ecológicos y un 30% para productos dietéticos). Igualmente, el estudio

destaca que los consumidores jóvenes, pertenecientes al segmento de población con un poder adquisitivo medio/alto y los residentes en municipios con más de 500.000 habitantes, son los que mayor interés manifiestan en los productos o servicios relacionados con el marketing social corporativo. Asimismo, la investigación muestra que la cantidad idónea a pagar por un consumidor, en concepto de sobreprecio por un producto o servicio que apoye un proyecto social se sitúa entre un 5% y un 10%; además, un 44% afirma que la certificación de calidad de un producto le influiría positivamente en su decisión de compra.

El Instituto Nacional de Consumo de España, en un informe titulado *Las tendencias del consumo y del consumidor en el siglo XXI*, realizado en Madrid en año 2000 plantea que al consumidor español le será cada vez más difícil convencerse de las ventajas de una oferta. En este marco la búsqueda de valor agregado a través de nuevos principios acordes con los del propio consumidor y la búsqueda de atributos éticos a los productos darán una ventaja competitiva a aquellas empresas que realicen un posicionamiento por valores.

Asimismo, una encuesta efectuada en Argentina reveló que el 86,5% de los consumidores dicen que la responsabilidad social pesa al definir sus compras; el 52,6% está dispuesto a pagar más por el precio de productos de empresas socialmente responsables y el 77%, a dejar de comprar las mercaderías de las irresponsables. (En Perla Puterman S. Una Propuesta de Responsabilidad Social Empresarial, Caracas, 2005).

Se observa que la conducta de los consumidores se halla en proceso de cambio, pero lento, vinculados al cambio cultural donde se valore la ética y se acceda a mayor información y educación.

Las organizaciones y los medios de comunicación, además de informar, tienen el objetivo de educar, sobre todo cuando se trata de temas especializados o poco manejados por el público general.

La información que hasta ahora se genera es una información empresarial exclusiva para gerentes, accionistas o para la competencia, y al adquirir interés y relevancia en un público más extenso y heterogéneo debe ser adaptada.

Al recibir información que le sirva, los consumidores irán progresivamente realizando cambios en su estilo de vida. Se trata de ir creando conciencia de las consecuencias del consumo realizado.

El derecho a la información es uno de los derechos básicos de los consumidores, como lo manifiestan las directrices para empresas multinacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo (OCDE) y de Naciones Unidas sobre protección al consumidor.

No contar con información problematiza el ejercicio del consumo responsable. Dificultosamente se podrá ejercer el rol de agente económico en el mercado y diferenciar a las organizaciones que cumplan con la RSE.

Por otra parte, las asimetrías como consecuencia de la falta de información reduce el poder de los consumidores en el mercado.

Para un consumidor sería improbable examinar todos los informes de los proveedores de las marcas que encuentra en un punto de venta, entender todos los indicadores informados y recordar esta información en el momento de elegir un producto o servicio.

Por lo tanto, vemos la necesidad de colocar una etiqueta en la que consten los requisitos del producto o servicio, relacionados con RSE. Esto permitiría convertir las propiedades de credibilidad en propiedades de búsqueda. Ahora bien, la etiqueta para que sea efectiva tiene que ser creíble y debe cumplir ciertas condiciones. La más importante es la necesidad de un sistema de verificación pública.

Otra forma de difundir información son las redes sociales que se están convirtiendo en un mecanismo de presión como una forma de articular grupos vecinales organizados para generar un consumo responsable. Participar en los nuevos escenarios (internet y redes sociales), son muy buenas oportunidades para cambiar una inquietud en una acción que busca garantizar el planeta a las futuras generaciones.

También en distintos ámbitos, como ser en el trabajo, una conversación a la hora del almuerzo o en el café de la mañana pueden ser los ambientes donde se inicie un programa de reciclaje, reducción o reuso de insumos en la oficina, analizar las desventajas o perjuicios que produce el uso o consumo de algunos productos domésticos.

### **3.2.1 Factores negativos para hacer una compra socialmente responsable**

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

A pesar de contar con la información necesaria para decidir, los consumidores actúan influenciados por alguna de los siguientes factores:

- obstáculos motivacionales, dependen de la propia identidad así como de la eficacia percibida por el consumidor.
- obstáculos cognitivos, relacionados con la posibilidad de captar la información sobre responsabilidad social acerca de las marcas así como la habilidad de procesarla, almacenarla y extraerla cuando resulte necesario
- obstáculos de conducta, relacionados con la oportunidad y la habilidad de encontrar una marca socialmente responsable al hacer la compra.
- hábitos de consumo, los programas de RSE de la organización en donde trabaja el consumidor, la pertenencia a asociaciones voluntarias, entre otros factores que indirectamente afectan el consumo responsable.
- factores económicos, ya que se identifican consumidores que aunque declaran importante ser socialmente responsable, muestran sensibilidad al precio, es decir, compran el producto más barato.
- no muestran interés en informarse de las prácticas sociales y ambientales organizacionales.
- la disposición de pagar más por un producto está relacionada con el interés del consumidor por la responsabilidad social.
- la sensibilidad al precio. Los consumidores responden positivamente a los esfuerzos de responsabilidad social cuando están encaminados por motivaciones altruistas; mientras que responden negativamente a los esfuerzos de responsabilidad social cuando están movidos por actitudes egoístas.

Hay diferencias entre las distintas compras que realizan las personas.

A saber, hay compras:

- utilitarias, que cubren una necesidad funcional
- sociales, que satisfacen necesidades sociales
- por placer, que son decisivamente hedonista.

Un Consumidor socialmente responsable satisface las tres necesidades, pero influencia con mayor fuerza lo funcional y lo social.

Además, se identifican consumidores que tienen una alta conciencia ecológica y social, una alta conciencia ecológica pero no social, otros que están en un nivel medio, y los que cuentan con una baja conciencia ecológica y social.

Desde el punto de vista ético, un consumidor socialmente responsable es un consumidor que anticipa en sus decisiones los efectos sociales o medioambientales y su sentido de responsabilidad entra como criterio de compra, es un tipo de responsabilidad anticipatoria.

Finalmente, desde la psicología moral, se establece que las personas van progresando moralmente en el trascurso de su vida; sin embargo, no todos evolucionan en su razonamiento moral de igual forma, ni todos alcanzan a etapas de desarrollo moral avanzadas.

Los seres humanos van transitando en el trascurso de su vida de la etapa preconventional, centrada en el —yo!; a la etapa convencional, centrada en los —otros cercanos!; y finalmente pasan a la etapa postconvencional, en donde interesa desde una —perspectiva universall, los derechos del ser humano.

En síntesis, un Consumidor Socialmente Responsable es un ser humano, que aparte de interesarse por sí mismo, contenga en sus intereses el bienestar de los otros y la búsqueda de una sociedad más justa y un ambiente más sostenible.

### **3.3. RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL ESTADO**

Para afianzar las relaciones entre organizaciones y *stakeholders* bajo la perspectiva de RSE debe existir un acuerdo básico entre los actores fundamentales. Es, en estos acuerdos, donde el Estado puede contribuir en forma significativa a través de la formulación de políticas públicas que permitan hacerlo factible. Políticas para contribuir a la internalización de prácticas de RSE a nivel empresarial, particularmente en las pymes, por las razones que ya hemos desarrollado y a nivel de sociedad civil.

Políticas públicas que en su agenda podrían contener los siguientes puntos, entre otros:

1. promueva prácticas de transparencia y rendición de cuentas de las empresas públicas, para que sean ejemplo en el ejercicio de la RSE.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

2. generar incentivos para el desarrollo de las actividades socialmente responsables, que sean un factor distintivo al momento de facilitar créditos o subsidios.
3. Promover e incentivar la transferencia de conocimientos y buenas prácticas de RSE de las grandes organizaciones a las de menor tamaño.
4. Incentivar la agrupación de pymes para el avance de prácticas de RSE.
5. Tender a lograr compromisos con asociaciones empresariales y organizaciones de la sociedad civil para realizar programas explícitos, estructurados y participativos de RSE.
6. Promover la capacitación y el acceso a información especializada por parte de las organizaciones de la sociedad civil sobre RSE, prácticas éticas y estándares de medición.
7. Promover la investigación especializada en materias vinculadas al enfoque RSE
8. Los programas educativos (especialmente los de educación superior) deberían incorporar crecientemente la dimensión ética de los negocios, de forma tal que vayan generando una trayectoria de validación institucional de los enfoques de RSE.

Los puntos planteados recogen iniciativas en curso y también proponen nuevas acciones que son posibles de realizar por parte del Estado y los actores involucrados en el desarrollo económico y social.

### **4. BIENES DE USO COTIDIANOS - COMPONENTES**

Ya hemos difundido, en el informe anterior sobre la temática de esta investigación, conclusiones sobre el uso de pañales descartables.

Las sintetizamos a continuación:

La materia primera de los pañales desechables es la celulosa, lo que implica que sea necesario cortar árboles para su fabricación. La celulosa es el principal

componente, pero además contiene productos derivados del petróleo altamente contaminantes como polipropileno, polietileno, elásticos, adhesivos y plásticos.

Es uno de los productos que más basura genera: contaminan la tierra, el agua, contienen químicos y tardan muchísimos años en descomponerse (tardarán en biodegradarse entre 100 y 500 años)

Afectan la salud de los bebés: los pañales descartables tienen geles y un pegamento en las tiras ocasionando reacciones en la piel por el gel y el pegamento utilizados

A continuación analizamos y concluimos sobre otros artículos de uso cotidiano, entre otros, ropa, sábanas, toallas, accesorios para la cocina, tampones desechables, toallitas y protectores femeninos, discos desmaquilladores que pueden y son fabricados con algodón ecológico..

### **¿Qué es el Algodón Ecológico?**

El suelo es un ecosistema viviente repleto de heterogéneos organismos que trabajan balanceada y cooperativamente admitiendo el normal crecimiento de los cultivos. No es un ente muerto al que se le deba agregar químicos tóxicos derivados del petróleo con el objetivo de maximizar la producción de commodities. Conocemos y debemos tomar conciencia del poder destructivo de estas técnicas y de las consecuencias negativas que se dejarán a futuras generaciones.

La agricultura orgánica se basa en la rotación de cultivos en lugar de utilizar fertilizantes artificiales. Además, tiene especial cuidado con los trabajadores que llevan a cabo dichos cultivos, asegurando condiciones de trabajo dignas.

La agricultura orgánica respeta los ciclos de la tierra, procurando con ello mantener un equilibrio y preservando la tierra para usos futuros.

El algodón ecológico u orgánico, es aquel que:

- ha sido cultivado en tierras certificadas sin el manejo de pesticidas o fertilizantes químicos.
- tiene un menor impacto en el medio ambiente:
  - ✓ Fortalece el suelo con la rotación de cultivos (en lugar de usar fertilizantes sintéticos y de predominar el monocultivo)

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

- ✓ Retiene agua más eficientemente gracias al uso de material orgánico en el suelo (en vez de requerir riego intensivo)
- ✓ Remueve físicamente las malezas, y las controla manualmente (en lugar de aplicar herbicidas)
- ✓ Mantiene un balance entre las plagas y sus depredadores naturales a través de un suelo saludable (en lugar de utilizar insecticidas, pesticidas altamente tóxicos, y sprays aéreos contaminantes)
- ✓ Confía principalmente en el congelamiento estacional para el deshoje. Puede estimularlo con el manejo de agua (en vez de deshojar con tóxicos químicos)
- ✓ No trata artificialmente las semillas (en vez de hacerlo con fungicidas o insecticidas, y modificarlas genéticamente)

El cultivo de algodón convencional, a diferencia del orgánico, usa cerca del 25 % de los insecticidas elaborados en el universo y más del 10 % de los pesticidas en solo el 3% de las tierras cultivadas. Estos productos no solo luchan contra las plagas del algodón y quiebran el balance de la naturaleza en el suelo, sino que también aniquilan las poblaciones de insectos beneficiosos y generan gran daño a las personas que entran en contacto con los mismos.

El uso excesivo de pesticidas tiene un alto impacto, tanto en las personas que lo producen como para las personas que usan ropas o zapatos de algodón no orgánico

El algodón convencional es blanqueado antes de ser teñido. Se utiliza cloro, peróxido de hidrogeno también conocido como agua oxigenada, dioxina y formaldehido entre muchos otros compuestos dañinos. También se utilizan para su teñido metales pesados como cromo, cobre y zinc, altamente contaminantes y de comprobado daño para la piel de las personas.

Los productos químicos de uso común en el algodón convencional producen contaminación de las aguas subterráneas

La *dioxina* es un producto químico que se utiliza para blanquear, pero este proceso de blanqueo puede causar graves problemas a la mujer. Es un producto

cancerígeno y tóxico para los sistemas reproductivos. Se le asocia a la endometriosis y a alterar el sistema inmunológico.

El *formaldehído*:

- es un producto químico que se utiliza ampliamente como bactericida o conservante, en la fabricación de ropa, plásticos, papel, tableros y en otros muchos usos.
- presenta una potente capacidad sensibilizante y es una causa común de dermatitis de contacto alérgica.
- ha sido identificado oficialmente por el gobierno estadounidense como un cancerígeno. Investigaciones en animales y estudios de personas expuestas con regularidad al formaldehído a través de sus empleos han mostrado que la exposición por un largo periodo de tiempo, a niveles altos de formaldehído, puede causar cáncer.

Las posibilidades de contactar con el formaldehído son muy numerosas, pero las más frecuentes son la ropa con planchado permanente, cosméticos y exposición en el trabajo. Para evitar sus graves consecuencias se aconseja, lavar la ropa, sábanas, y toallas nuevas antes de usarlas ventilar los cuartos que contengan alfombras nuevas o recién lavadas, entre otros.

### **¿Por qué comprar un producto textil orgánico?**

Porque brinda beneficio para productores, medio ambiente y consumidores, a saber:

- ayuda a preservar el medio ambiente, brindando un mundo más saludable a las futuras generaciones.
- evade la exposición de la piel a las sustancias tóxicas.
- eligiendo un producto textil orgánico se están favoreciendo técnicas de cultivo que optimizan la fertilidad del suelo, resguardan la superficie de la tierra y las napas de agua de la exposición a sustancias tóxicas.
- se ayuda a mejorar las condiciones de salud y trabajo de los trabajadores.

- el cultivo de algodón convencional requiere un elevado uso de pesticidas y fertilizantes.

Otro beneficio es que son productos certificados. Los productos comercializados y vendidos como orgánicos o ecológicos deben de ser certificados por entidades certificadoras independientes bajo estándares específicos. Los campos están certificados bajo la norma USDA-NOP (United States Organic Standards) y la norma EU (European Union Organic Standards). Los procesos de fabricación están certificados bajo el Global Organic Textile Standard (G.O.T.S.) y el Organic Exchange Standards (OE-100).

Este proceso de certificación incluye inspecciones en los campos, almacenes, oficinas administrativas, producción e instalaciones de exportaciones. Esto incluye toda la cadena de producción.

Las certificaciones no sólo aseguran la trazabilidad del algodón orgánico desde el campo al producto, sino también incluye temas sociales, como condiciones de trabajo y prácticas ambientalistas, como el manejo de los desperdicios y emisión de gases.

### **5. BENEFICIOS QUE SE OBTIENEN SI LOS PRODUCTOS QUE CONSUMIMOS SON ELABORADOS CON RESPONSABILIDAD SOCIAL**

Encontramos estas ventajas en la oferta de los siguientes productos:

#### **En las toallas femeninas**

Beneficios del uso de algodón en vez de fibra celulósica.

El algodón es la fibra celulósica más pura, más de un 95% de su composición es celulosa. Utilizando productos de algodón fomentamos sus cultivos.

Los cultivos de algodón son beneficiosos para crear más O<sub>2</sub> y proteger la capa de ozono. **La celulosa suele ser el componente básico de la mayoría de las compresas, sobretodo de las denominadas "gruesas". La celulosa proviene de la madera de los árboles. La madera de un árbol contiene aproximadamente un 50% de celulosa. La celulosa puede ser tratada mecánica o químicamente. La celulosa de los productos higiénicos suele ser Celulosa Químico-**

**Termomecánica (CMTMP) utilizando productos químicos para facilitar su desfibramiento.**

Consumiendo productos elaborados con algodón contribuimos a evitar la tala de árboles para la obtención de pulpa de celulosa.

**Ropa interior de algodón ecológico**

Son productos éticos y ecológicos para un consumo responsable, ofrece una gran gama de moda verde y también lencería porque cada vez más personas valoran más y se preocupan por los tejidos que están en contacto íntimo con las partes más sensibles y delicadas del cuerpo para que no contengan ninguna sustancia que pueda provocar reacciones en la piel.

El algodón orgánico cumple a la perfección ese requisito y también es respetuoso con el medioambiente, a diferencia de su hermano el algodón convencional que es muy contaminante.

El tacto es suave y agradable, las prendas se adaptan perfectamente al cuerpo, son muy cómodas y de cuidada estética.

**Ropa ecológica para niño**

Advierten que las madres optan por una alimentación ecológica y unos productos naturales sin saber realmente todas las ventajas que ofrecen a nuestra salud y también a la salud del planeta.

Menos se conoce la ropa ecológica, desconociendo totalmente cómo funciona la cadena de producción de materiales tan comunes como el algodón.

El algodón en cultivos tradicionales, por ejemplo, es de los más nocivos y contaminantes para el medioambiente ya que sus cosechas reciben entre 2 y 9 aplicaciones de insecticida y pesticidas cada temporada, afectando de forma consistente el ecosistema.

La ropa ecológica para niños confeccionada con algodón 100% orgánico y sin productos químicos, evita irritaciones en la delicada piel de los bebés. Además, se ha demostrado que la durabilidad del algodón orgánico es mucho mayor que el tradicional.

**6. ACCIONES QUE FAVORECEN LA RESPONSABILIDAD SOCIAL**

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) de Argentina pondrá en marcha a partir de 2015 un “Registro de Contribuyentes Socialmente Responsables”.

Los contribuyentes que aspiren a formar parte de este registro deben dar de alta al menos un "programa estratégico" que responda a las prácticas de RSE, y además: demostrar que el 100% de su nómina de más de 300 empleados está declarada ante la AFIP, estar al día y no tener denuncias penales relacionadas con las obligaciones tributarias, aduaneras y previsionales.

La AFIP emitió el pasado 10 de julio de 2014 la Resolución General (RG) 3642 que modifica la RG 3424 ya emitida en diciembre de 2012. Esta última creó el “Registro de Contribuyentes Socialmente Responsables” que forma parte de los Registros Especiales que integran el “Sistema Registral”.

Esta nueva resolución amplía los detalles técnicos respecto a cómo llevar adelante el Registro mencionado. Entrará en vigencia su aplicación a partir de 1º de enero de 2015.

El sistema RegistraRSE tiene como objetivo el reconocimiento público de aquellos contribuyentes que, en virtud de su compromiso frente a la comunidad, evidencien un correcto y responsable comportamiento en los aspectos social y/o económico.

La información que debe contener será definida en un “micrositio RSE” en la página de AFIP de próxima creación, según informó el organismo.

### **Propuestas de cómo informar las acciones vinculadas al sistema de gestión ambiental**

Indicadores Ethos – IARSE- Para Negocios Sustentables y Responsables

Con respecto a la información generada por las organizaciones que tienen un sistema de gestión ambiental el IARSE promueve la difusión de la versión argentina de los indicadores Ethos para Negocios Sustentables y Responsables promovidos desde Setiembre de 2013.

En su introducción Instituto Ethos dice:

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

“Esta herramienta explicita nuestro entendimiento de que la responsabilidad social es una forma de gestión que debe estar presente en cualquier debate sobre sustentabilidad. Esto porque entendemos sustentabilidad y responsabilidad social como conceptos interdependientes y no excluyentes. Esa visión tiene origen en propias reflexiones que venimos haciendo como organización, buscando integrar los principios y comportamientos de responsabilidad social con los objetivos para la sustentabilidad. Vivenciamos estas reflexiones y buscamos esa integración.

Este es un instrumento “para” negocios sustentables y responsables. O sea, un instrumento que busca estimular a que los negocios sean sustentables y responsables, y no simplemente identificar o reconocer a los que ya lo son.

Tenemos mucha satisfacción con el lanzamiento de esta adaptación de la herramienta al contexto argentino, y estamos deseosos de que mas organizaciones de América Latina integren este trabajo con Indicadores para Negocios Sustentables y Responsables; eso significará fortalecimiento y avance del movimiento por la responsabilidad social empresarial y la sustentabilidad en la región.

Invitamos a usted a conocer las novedades de este instrumento y a usarlo en sus actividades. Que la transformación que necesitamos en el mundo se alcanzará con su participación.”

La clasificación de los Indicadores Ethos cobró una nueva formulación. Además de indicadores, subtemas y temas, el cuestionario está agrupado en dimensiones. Las dimensiones se desagregan en temas inspirados en la Norma ISO 26000, los cuales, a su vez, se desdoblán en subtemas y, posteriormente en indicadores

En sus apartados 39, 40 y 41 referido al sistema de gestión ambiental abarca los siguientes temas: Prevención de la polución, Protección del medio ambiente y de la biodiversidad y restauración de los hábitats naturales, Efluentes y Residuos. Uso sustentable de recursos: materiales. Consumo sustentable.

## **7. INFORME DE SOSTENIBILIDAD DE LA EMPRESA KIMBERLY CLARK**

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

Desde 2008 esta empresa presenta Reportes de Sustentabilidad.

En 2013 presenta su sexta edición. El mismo fue realizado bajo los Lineamientos G4 propuestos por Global Reporting Initiative (GRI), y certificado por la organización. Como resultado se obtuvo un documento más conciso, centrado en los asuntos relevantes, con el foco puesto en la gestión de la sustentabilidad.

Dividido en tres grandes capítulos, el reporte destaca los importantes logros que se obtuvieron durante 2013 en los tres pilares de la estrategia de sustentabilidad de la compañía: Personas, Planeta y Productos.

En Personas, se destaca el ingreso de 11 Jóvenes Profesionales a la compañía, las 3066 consultas médicas atendidas en la Posta Sanitaria de Pilar y el inicio del proyecto Paso Grande en San Luis, que brindará por primera vez a esta población el acceso a agua potable.

En Planeta, la reducción de un 25% del consumo de agua, 10% de energía y 5% de gases de efecto invernadero en la planta de Bernal. Además, la planta de San Luis recibió un Certificado de Aptitud Ambiental y se midió la huella hídrica y de carbono de nuestras 3 plantas.

En Producto, se destaca el lanzamiento de La Usina, el primer centro de innovación en Shopper Marketing de Latinoamérica. Existen esfuerzos para la optimización de recursos en el proceso productivo, en la constante búsqueda de mejora en la sustentabilidad de los productos, y en el trabajo colaborativo con los distintos públicos de interés.

Manifiestan que el desafío es conservar y proteger el capital natural del planeta. Por eso cada año redoblan los esfuerzos vinculados con la gestión de la fibra, el agua y la energía, recursos de los cuales más dependen. Se incorporaron nuevos filtros al sistema de tratamiento de efluentes.

Además de trabajar fuertemente en estos objetivos medioambientales su propósito es optimizar los recursos que utilizan para la fabricación de los distintos productos e implementar mejoras tecnológicas que permitan colaborar progresivamente con el ambiente.

Creen, también, que impulsando una gestión sustentable empieza a ser cada vez más valorado por los consumidores. Estos, no sólo tienen en cuenta la calidad de los productos sino que incorporan a la hora de elegir, criterios de sustentabilidad. Y esto está empezando a tener incidencia en la decisión de compra.

## **8. CONCLUSIONES**

¿Es posible suponer un emprendimiento disociando el proyecto económico de la inserción social y la participación del ente en la comunidad?

Después de haber planteado la necesidad de actuar con responsabilidad social, afirmamos que no.

Las estrategias empresariales deberían basarse en el desarrollo de la actividad productiva con las exigencias de protección del medio ambiente y del uso racional de los recursos naturales y que, además, ayude al desarrollo humano.

Para lograr la concientización ciudadana se debe:

- Realizar difusión publicitaria en distintos medios de las acciones que se realizaron, se realizan y se piensan realizar vinculadas a la RSE.
- Organizar eventos con el objeto de difundir ideas, consensuar, entre otros.
- Prestar servicios educativos a fin de incorporar conocimientos en quienes carecen del mismo.
- Fomentar la ética corporativa como parte integrante de la cultura organizacional

La concientización ciudadana resulta indispensable para que la responsabilidad social empresaria tenga un reconocimiento creciente en la sociedad; y consiste en dar mensajes claros para que el receptor logre reconocer las características de una empresa socialmente responsable. Esta estrategia favorece la comunicación.

Si bien las personas tienen acceso a mucha información sobre el medioambiente a través de distintos medios y tienen una opinión más o menos clara sobre el tema. ¿Están informados?.

Pero, ¿Basta sólo con informar? No.

Mucha gente lee todos los días las noticias sobre contaminación y no se involucra.

Muchos manejan información sobre daño ecológico pero no saben cómo usarla.

No hay que confundir comunicación con información. Admitiendo que la comunicación implica la entrega de mensajes que contienen información, lo cierto es que lo sustancial de los procesos comunicativos, a diferencia de los informativos, es que la comunicación implica compartir o intercambiar significados con una determinada intención. Este proceso es lo que determina la percepción social de los riesgos de no tener en cuenta la responsabilidad al actuar.

Si realmente queremos que la RSE este siempre vigente, es necesario el compromiso del Estado, y de las organizaciones para actuar acorde a sus principios, y que los consumidores organizados sean capaces de asumir un rol cada vez más proactivo, no sólo de denuncia de las carencias o malos hábitos empresariales, sino generando propuestas en los cuales los derechos y los deberes de los consumidores sean incorporados como parte de las buenas prácticas del quehacer empresarial.

Este trabajo tiene la intención de comunicar y no solo informar. Espero que se haya logrado.

Y que las organizaciones, estado y consumidores logren comunicarse. Proceso que se puede realizar contando con el valioso aporte de nuestra disciplina contable y las acciones éticas de todos los interesados.

## **9. BIBLIOGRAFÍA**

- Arredondo-Trapero, F. G., Maldonado-De Lozada, V. & de la Garza-García, J. (2011). "El consumidor ante la responsabilidad social corporativa". Cuadernos de administración. Pontificia Universidad Javeriana, julio-diciembre.
- Arredondo-Trapero, F. G., Maldonado-de Lozada, V. & de la Garza-García, J. (2010). "Consumidores y su decisión de compra basada en precio e información sobre Responsabilidad Social Corporativa (RSC)". Caso de estudio: estudiantes de pregrado

## **Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1**

---

- CEPAL – Colección Documentos de proyectos RSE desde la perspectiva de los consumidores
- Sosisky, Liliana (2014) “RESPONSABILIDAD SOCIAL compromiso de todos”. Presentado en el “VIIIª Simposio De Contabilidad y Auditoría Del Extremo Sur. Ushuaia. Tierra del Fuego
- Vives, A.; Corral, A. e Isusi I.(2005)” Responsabilidad Social en las pymes de Latinoamérica”; BID; Washington DC.
- Vargas Niello José (2006). ” Responsabilidad Social Empresarial (RSE) desde la perspectiva de los consumidores Documento de proyecto Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) en <http://www.cepal.org>
- Indicadores Ethos – IARSE –(2013)- Para Negocios Sustentables Y Responsables –
- [www.vidasostenible.org](http://www.vidasostenible.org)
- [www.ser-organico.cl](http://www.ser-organico.cl)
- [www.ifoam.org](http://www.ifoam.org)
- [www.organicsa.net](http://www.organicsa.net)
- [www.afip.gob.ar/genericos/novedades/RegisContrSocResponsables.asp](http://www.afip.gob.ar/genericos/novedades/RegisContrSocResponsables.asp) [www.kimberly-clark.com.ar](http://www.kimberly-clark.com.ar)
- [https://www.youtube.com/watch?v=c5EEa4Cx\\_Nc](https://www.youtube.com/watch?v=c5EEa4Cx_Nc)
- <https://www.youtube.com/watch?v=zQcLDRdgMa0>



## **Capítulo 9**

# **RSO+RSC+RSU+RSP= SOCIEDAD SOSTENIBLE**

**Informe preparado por**

**LILIANA SOSISKY <sup>1</sup>**

1 Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión (IADCOM). Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental (CICPA). Buenos Aires, Argentina.



## RESUMEN

El ideal del ser humano es lograr vivir en una sociedad Sostenible.

La Comisión Mundial del Medio Ambiente y Desarrollo (CMMAD) definió la sociedad sostenible como la que atiende las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para hacerse cargo de sus propias necesidades. Sociedad que pueda solucionar las dificultades que se presentan, entre otras, superpoblación, déficit de recursos naturales, elevados niveles de contaminación, desigualdad social, económica, cultural.

Para ello, los distintos actores involucrados (organizaciones públicas y privadas, estado, sociedad civil), tienen que cumplir con una serie de acciones para:

1. Lograr que la población tenga acceso, a los servicios públicos primordiales (transporte público, centros educativos y sanitarios).
2. Implementar acciones de renovación urbana con el objetivo de favorecer el futuro de la ciudad consolidada. Se refiere a la renovación de la edificación, equipamientos e infraestructuras de la ciudad, necesaria a consecuencia de su envejecimiento o para adaptarla a nuevos usos y diferentes actividades.
3. Promover el desarrollo de Huertos Urbanos.
4. Reducir las emisiones de CO<sub>2</sub>:
  - a. Arriesgando por la eficiencia energética.
  - b. Estimulando el uso de las energías renovables.
  - c. Desarrollando acciones para promover los desplazamientos en transporte público, a pie y en bicicleta.
  - d. Rehabilitando energéticamente el parque de viviendas promoviendo dentro de las nuevas construcciones la autosuficiencia energética y el reciclaje del agua.
5. Favorecer el desarrollo eficiente de los procesos generadores de bienes y servicios (producción, comercio, distribución y consumo).
6. Reducir, reutilizar y reciclar. Para evitar la acumulación de residuos y la contaminación ambiental.
7. Informar y comunicar para mejorar las decisiones en aras del desarrollo sostenible.

8. Ayudar a actuar solidariamente y respetando los valores éticos.

Nos referimos a todos los sectores involucrados, pero en nuestro rol de profesionales contables,

¿Nos involucramos?

¿Actuamos con responsabilidad social?

Como docentes formadores de nuevos profesionales

¿Transferimos estos conceptos a nuestros alumnos?

No nos olvidemos que la profesión contable, tiene como propósito resolver problemas, ayudar a tomar decisiones, este es el paradigma de la contabilidad en la sociedad de hoy.

La presencia de la contabilidad en el mundo de los negocios actuales se reafirma si ofrece un servicio de calidad a sus clientes. En la medida en que la contabilidad cumpla con esta premisa fundamental, su presencia en la sociedad actual será cada vez más necesaria y demandada.

La responsabilidad social de un profesional contable, reside en promover el bienestar en las organizaciones, respetando y promoviendo los valores éticos, dando garantía de transparencia, generando confianza en los procesos que lo incluyen.

Un contador público será socialmente responsable cuando:

- Ayude al desarrollo sostenible de la empresa.
- Considere los intereses de todos los grupos involucrados.
- Cumpla con la legislación y normativa vigente.
- Sea una persona íntegra y transparente.
- Sea un profesional que se actualice en forma permanente.

La profesión se conforma de normas y principios contables cuyo objetivo principal es la confiabilidad y la verificabilidad. Un contador ejerce una actividad pública y útil a la sociedad pues con su opinión da confianza a usuarios sobre la información generada por la contabilidad.

Con el proceder responsable de todos, educando a la ciudadanía y comprometiéndonos con los distintos lugares donde residimos, actuando éticamente alcanzaremos las metas que ansiamos en beneficio de nuestro planeta y de esta forma lograremos vivir en una sociedad sostenible.

## **1. INTRODUCCION**

El ideal del ser humano es lograr vivir en una sociedad Sostenible.

La Comisión Mundial del Medio Ambiente y Desarrollo (CMMAD) definió la sociedad sostenible como la que atiende las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para hacerse cargo de sus propias necesidades. Sociedad que pueda solucionar las dificultades que se presentan, entre otras, superpoblación, déficit de recursos naturales, elevados niveles de contaminación, desigualdad social, económica, cultural.

Para ello, los distintos actores involucrados (organizaciones públicas y privadas, estado, sociedad civil), tienen que cumplir con una serie de acciones para:

1. Lograr que la población tenga acceso, a los servicios públicos primordiales (transporte público, centros educativos y sanitarios).
2. Implementar acciones de renovación urbana con el objetivo de favorecer el futuro de la ciudad consolidada. Se refiere a la renovación de la edificación, equipamientos e infraestructuras de la ciudad, necesaria a consecuencia de su envejecimiento o para adaptarla a nuevos usos y diferentes actividades.
3. Promover el desarrollo de Huertos Urbanos
4. Reducir las emisiones de CO<sub>2</sub>:
  - a. Arriesgando por la eficiencia energética.
  - b. Estimulando el uso de las energías renovables.
  - c. Desarrollando acciones para promover los desplazamientos en transporte público, a pie y en bicicleta.
  - d. Rehabilitando energéticamente el parque de viviendas promoviendo dentro de las nuevas construcciones la autosuficiencia energética y el reciclaje del agua.

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

5. Favorecer el desarrollo eficiente de los procesos generadores de bienes y servicios (producción, comercio, distribución y consumo).
6. Reducir, reutilizar y reciclar. Para evitar la acumulación de residuos y la contaminación ambiental.
7. Informar y comunicar para mejorar las decisiones en aras del desarrollo sostenible.
8. Ayudar a actuar solidariamente y respetando los valores éticos.

Nos referimos a todos los sectores involucrados, pero en nuestro rol de profesionales contables,

¿Nos involucramos?

¿Actuamos con responsabilidad social?

Como docentes formadores de nuevos profesionales

¿Transferimos estos conceptos a nuestros alumnos?

No nos olvidemos que la profesión contable, tiene como propósito resolver problemas, ayudar a tomar decisiones, este es el paradigma de la contabilidad en la sociedad de hoy.

Pero además, si bien las personas tienen acceso a mucha información sobre el medioambiente a través de distintos medios y tienen una opinión más o menos clara sobre el tema. ¿Están informados?.

Pero, ¿Basta sólo con informar? No.

Mucha gente lee todos los días las noticias sobre contaminación y no se involucra.

Muchos manejan información sobre daño ecológico pero no saben cómo usarla.

¿Se puede realizar el aporte comunicativo desde las aulas universitarias?

Este trabajo sintetiza la información obtenida de la investigación que se está realizando, y es la continuación de otros anteriores, que tiene como propósito fundamental esclarecer cuál es el aporte concreto de la disciplina contable, por medio del trabajo profesional contable disciplinar y pedagógico, al desarrollo sostenible.

## **2. SOCIEDAD SOSTENIBLE**

En tiempos pasados los habitantes vivían de explotar la naturaleza y extraer de ella todo lo que necesitaban para subsistir, la falta de recursos técnicos y la baja densidad de población mundial ayudaba a una recuperación natural a un ritmo mayor al que se utilizaba. Si no se conseguían los recursos, morían por falta de recursos o tenían que trasladarse a otras tierras.

Actualmente nos encontramos que la población mundial ha crecido de forma exponencial (ha pasado de los casi 1000 millones en el año 1800 a más de 6000 millones en el año 2000), y que el desarrollo propicia una explotación masiva a una velocidad destructora. Además, la globalización y el poder económico y financiero no tuvieron en cuenta el entorno natural.

La consecuencia es que no podemos continuar destruyendo la naturaleza a la velocidad de nuestras capacidades, puesto que hemos superado el ritmo de recuperación natural y tampoco podemos asentarnos en poblados, que en otro tiempo eran fértiles sin actuar eficientemente y con conciencia. Por lo tanto, la nueva sociedad debe ser sostenible.

La Comisión Mundial del Medio Ambiente y Desarrollo (CMMAD) definió la sociedad sostenible como la que atiende las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para hacerse cargo de sus propias necesidades.

Otra definición es la propuesta por Herman Daly, economista.

Sociedad sostenible es aquella en la que:

- los recursos no se deben utilizar a un ritmo superior al de su ritmo de regeneración,

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

- no se emiten contaminantes a un ritmo superior al que el sistema natural es capaz de absorber o neutralizar,
- los recursos no renovables se deben utilizar a un ritmo más bajo que el que el capital humano creado pueda reemplazar al capital natural perdido.

Son tres formas de definir el desarrollo sostenible.

*Asimismo, ayudan a conceptualizar la sociedad sostenible, las siguientes características:*

- Preocupación por los demás, se le confiere gran valor a la justicia social y a la paz.
- Se resguardan los sistemas naturales y se utilizan los recursos sabiamente.
- Se valora el desarrollo adecuado y la satisfacción de las necesidades primordiales para todos.
- Se toman las decisiones por medios justos y democráticos.

Entre los principios de una sociedad sostenible se encuentran:

- El mundo tiene una capacidad limitada de recursos.
- Los individuos son parte de la naturaleza y por ende, están subordinados a sus leyes.
- Los individuos no deben someter a la naturaleza, sino aprender y cooperar con sus fuerzas.

Además, la sociedad sostenible tiene cuatro principios de operación:

1. Conservación: comprar productos duraderos, convertirse en un consumidor consciente, comprar solo lo que se necesita y aprender a reciclar.
2. Reciclaje: usar una y otra vez, al reciclar se ahorra energía y se evita la polución. De esta forma se protegen muchos hábitats y se conservan recursos.
3. Uso racional de recursos renovables: energía eólica, madera, papel, lana, algodón, energía solar, en general, productos naturales.

En síntesis, una sociedad sostenible es,

Una sociedad que pueda solucionar las dificultades que se presentan, entre otras, superpoblación, déficit de recursos naturales, elevados niveles de contaminación, desigualdad social, económica, cultural.

La base de esta sociedad es el conocimiento de la capacidad del medio ambiente para asimilar residuos, proveer alimentos y brindar recursos; así como estar consciente de que violar las leyes de la naturaleza es poner en riesgo la vida del ser humano.

Otro tema de investigación que se vincula con la existencia de una sociedad sostenible es el de la planificación ambiental, tema que no abordaremos en este trabajo, pero que es importante mencionar.

La planeación ambiental es un campo de estudio que desde hace ya algunos años, se ha ocupado de la administración colectiva de una sociedad determinada a lo largo de sus recursos, que en definitiva contiene los de todo el mundo. El objetivo de la planeación ambiental es el de integrar la planeación del sector público con la problemática ambiental y proporcionar un marco de trabajo integral que facilite la toma de decisiones a fin de garantizar el desarrollo sostenible.

La planeación ambiental integra los temas de gestión y uso del suelo, contaminación del aire, contaminación visual y auditiva, contaminación hídrica, estructura ecológica principal, zonas de riesgo no mitigable, protección de ecosistemas, desarrollo socioeconómico, transporte, infraestructura y desarrollo urbano regional entre otros, además de propender por la gestión ordenada, transparente, equitativa y eficaz de las relaciones existentes dentro y entre los diversos ecosistemas que integran la ciudad, en beneficio de sus componentes para el presente y futuro

### **3. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL ORGANIZACIONAL - RSO**

La Responsabilidad Social Organizacional, es un concepto que ya hace algún tiempo se está teniendo en cuenta y que nos remite a tomar conciencia de la importancia de las acciones y decisiones que realizan los distintos entes tendientes a favorecer al bienestar de la sociedad en que se insertan y de la que forman parte.

Analizando definiciones sobre lo que es RSO, tomaremos la de Peter Drucker, quien define: "Responsabilidad social empresarial (RSE) es una forma de gestión que se define por la relación ética de la empresa con todos los públicos con los cuales ella se relaciona, y por el establecimiento de metas empresariales compatibles con el desarrollo sustentable de la sociedad; preservando recursos ambientales y culturales para las generaciones futuras, respetando la diversidad y promoviendo la reducción de las desigualdades sociales."

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

La Responsabilidad Social Organizacional es la capacidad de respuesta que tiene una organización pública o privada, con o sin fines de lucro, frente a los efectos e implicaciones de sus acciones sobre los diferentes grupos con los que se relaciona (stakeholders o grupos de interés). Así, son socialmente responsables las organizaciones cuando las actividades que realizan se orientan hacia la satisfacción de las necesidades y expectativas de sus integrantes, de la sociedad y de quienes se benefician de su actividad comercial (clientes, usuarios, etc.), así como también, al cuidado y preservación del entorno.

La capacidad, mencionada, se refiere esencialmente a la habilidad para el buen ejercicio de una gestión organizacional de forma transversal en los disímiles espacios de acción de las organizaciones. Éstos son:

- Normativo: conjunto de leyes y normas generales que el Estado dicta para reglamentar el funcionamiento de las organizaciones, los mercados y la competencia.
- Operacional: los factores que permiten que las organizaciones produzcan bienes y/o presten servicios de acuerdo a sus objetivos orgánicos.
- Económico: los recursos relacionados con la creación de valor y rentabilidad, capital e inversiones, costos, entre otros.
- Social: los aspectos que relacionan el quehacer de la organización con el contexto social en el que se desenvuelve, de modo que le permita favorecer a la calidad de vida y el bienestar de la sociedad.
- Ambiental: los aspectos para la identificación del impacto ambiental, la protección del medio ambiente y el desarrollo sostenible.

La gestión organizacional va evolucionando acorde a su entorno y fines, podemos relacionar el actuar desde la perspectiva convencional de hacer negocios hasta lo que llamaríamos una "organización sostenible", siguiendo a V. Alfaya y J. L. Blasco en las conclusiones arribadas en el Congreso Nacional del Medio Ambiente realizado en Madrid en el año 2002, puede esquematizarse en el siguiente cuadro

<b>Organización convencional</b>	<b>Organización socialmente responsable</b>	<b>Organización sostenible</b>
Maximizar el beneficio para sus	Maximizar el beneficio para los accionistas revertiendo una	Maximizar la creación de riqueza

## Documento de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental – Año 1 N° 1

accionistas	parte a la sociedad en la que opera con el fin de compensar en parte las externalidades negativas que produce.	para la sociedad en la que opera, creando productos y servicios
Cumplir las reglas de juego	Evita los efectos perniciosos que puedan tener los productos y servicios que pone en el mercado	Aprovecha las oportunidades que la mejora de la calidad de vida ofrece para los negocios.
Atender las demandas de información	Mostrar su compromiso social	Favorecer la participación de la sociedad en la organización para buscar conjuntamente soluciones
Las nuevas responsabilidades deben conllevar nuevas leyes que se deben hacer cumplir para todos	Las nuevas responsabilidades me favorecen. Necesitamos pocas reglas	Las nuevas responsabilidades me diferencian. Cuanto menos reglas mejor.
<b>Posición reactiva</b>	<b>Posición proactiva</b>	<b>Liderazgo</b>

Al referirnos a organizaciones, incluimos las llamadas organizaciones de la Sociedad Civil que son expresión de la iniciativa de los ciudadanos para alcanzar el bienestar común, defender el bien público y asumir responsabilidades frente al conjunto de la sociedad.

Estas organizaciones que tienen acciones multifacéticas comparten las siguientes características comunes:

- Son privadas
- Sin fines de lucro
- De adhesión voluntaria
- No compulsivas en relación al aporte de cuotas de sus miembros o socios
- Persiguen fines "socialmente útiles" (jurídicamente lícitos y acordes con los principios de convivencia social –paz, tolerancia, pluralidad, divergencia dentro del orden democrático

- No están destinadas a la transmisión de un culto o credo religioso
- Son no partidarias
- Son no gubernamentales
- Son autogobernadas

Un modelo de gestión de responsabilidad social es una tarea compartida para todos los sectores sociales y por lo tanto aplicables para todo tipo de organización que quiere desarrollar estrategias de sostenibilidad.

Una Organización de la sociedad civil tiene que presentarse ante sus grupos de interés como una organización que ha desarrollado un compromiso no solo como el sector que representa, sino una relación uniforme bajo el esquema de ética y la inclusión de los intereses de todos los públicos en los que interviene.

Un modelo de gestión permitiría a las organizaciones:

- ✓ Actuar con coherencia, en concordancia con los valores propios de la organización que orientan una gestión sustentable.
- ✓ Definir conductas que guíen la operación de la organización de forma integral, más allá de sus intervenciones específicas y que les permita retroalimentarse con insumos de sus otros impactos, y principalmente de los que sus mecanismos de rendición de cuenta generen.
- ✓ Facilitar la transparencia, la rendición de cuentas y la comunicación de la organización con todos los públicos con los que se relaciona.
- ✓ Establecer políticas internas en base a principios y buenas prácticas de responsabilidad social.
- ✓ Contribuir al desarrollo sostenible desde la gestión interna de la organización independientemente de las distintas temáticas asumidas (economía popular y solidaria, inclusión social, conservación de los recursos naturales, salud, entre otras)

#### 4. LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DEL ESTADO - RSE

Para afianzar las relaciones entre organizaciones y *stakeholders* bajo la perspectiva de RSO debe existir un acuerdo básico entre los actores fundamentales. Es, en estos acuerdos, donde el Estado puede contribuir en forma significativa a través de la formulación de políticas públicas que permitan hacerlo factible. Políticas para contribuir a la internalización de prácticas de RSO a nivel empresarial, particularmente en las pymes y a nivel de sociedad civil.

Políticas públicas que en su agenda podrían contener los siguientes puntos, entre otros:

1. Promueva prácticas de transparencia y rendición de cuentas de las empresas públicas, para que sean ejemplo en el ejercicio de la RSE.
2. Generar incentivos para el desarrollo de las actividades socialmente responsables, que sean un factor distintivo al momento de facilitar créditos o subsidios.
3. Promover e incentivar la transferencia de conocimientos y buenas prácticas de RSE de las grandes organizaciones a las de menor tamaño.
4. Incentivar la agrupación de pymes para el avance de prácticas de RSE.
5. Tender a lograr compromisos con asociaciones empresariales y organizaciones de la sociedad civil para realizar programas explícitos, estructurados y participativos de RSE.
6. Promover la capacitación y el acceso a información especializada por parte de las organizaciones de la sociedad civil sobre RSE, prácticas éticas y estándares de medición.
7. Promover la investigación especializada en materias vinculadas al enfoque RSE
8. Los programas educativos (especialmente los de educación superior) deberían incorporar crecientemente la dimensión ética de los negocios, de forma tal que vayan generando una trayectoria de validación institucional de los enfoques de RSE.

Los puntos planteados recogen iniciativas en curso y también proponen nuevas acciones que son posibles de realizar por parte del Estado y los actores involucrados en el desarrollo económico y social.

En síntesis, entendemos que la Responsabilidad Social Estatal, es una función pública ética, justa, equitativa, progresista, sustentable y en general una función con beneficios colectivos para la comunidad actual y la del futuro.

## **5. RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LOS CONSUMIDORES - RSC**

Estudios recientes muestran que los consumidores, cada vez más, prefieren adquirir productos provenientes de organizaciones socialmente responsables (entre otros, que no empleen a menores, que no contaminen el ambiente, que no utilicen productos químicos, que donen parte de sus ventas a causas sociales, que tengan políticas de reciclaje o prácticas verdes). También los consumidores socialmente responsables son capaces de boicotear productos realizados con piel animal, o productos que requirieron pruebas en animales así como los que están dispuestos a castigar con sus decisiones a aquellas organizaciones que discriminan a grupos vulnerables.

Mencionado por José Vargas Niello:

“el 79% de los norteamericanos toman en cuenta a la hora de sus compras a aquellos productos fabricados en forma responsable.”

En España, una investigación realizada por la Fundación Empresa y Sociedad, en relación al comportamiento de los consumidores respecto a la RSE, reveló que un 90% de consumidores está dispuesto a pagar más por un producto o servicio que destine parte de su precio a un proyecto social (frente a un 70% en el caso de productos ecológicos y un 30% para productos dietéticos). Igualmente, el estudio destaca que los consumidores jóvenes, pertenecientes al segmento de población con un poder adquisitivo medio/alto y los residentes en municipios con más de 500.000 habitantes, son los que mayor interés manifiestan en los productos o servicios relacionados con el marketing social corporativo. Asimismo, la investigación muestra que la cantidad idónea a pagar por un consumidor, en concepto de sobreprecio por un producto o servicio que apoye un proyecto social se sitúa entre un 5% y un 10%; además, un 44% afirma que la certificación de calidad de un producto le influiría positivamente en su decisión de compra.

El Instituto Nacional de Consumo de España, en un informe titulado *Las tendencias del consumo y del consumidor en el siglo XXI*, realizado en Madrid en año 2000 plantea que al consumidor español le será cada vez más difícil convencerse de las ventajas de una oferta. En este marco la búsqueda de valor agregado a través de nuevos principios acordes con los del propio consumidor y la búsqueda de atributos éticos a los productos darán una ventaja competitiva a aquellas empresas que realicen un posicionamiento por valores.

Asimismo, una encuesta efectuada en Argentina reveló que el 86,5% de los consumidores dicen que la responsabilidad social pesa al definir sus compras; el 52,6% está dispuesto a pagar más por el precio de productos de empresas socialmente responsables y el 77%, a dejar de comprar las mercaderías de las irresponsables. (En Perla Puterman S. Una Propuesta de Responsabilidad Social Empresarial, Caracas, 2005).

Se observa que la conducta de los consumidores se halla en proceso de cambio, pero lento, vinculados al cambio cultural donde se valore la ética y se acceda a mayor información y educación.

Las organizaciones y los medios de comunicación, además de informar, tienen el objetivo de educar, sobre todo cuando se trata de temas especializados o poco manejados por el público general.

La información que hasta ahora se genera es una información empresarial exclusiva para gerentes, accionistas o para la competencia, y al adquirir interés y relevancia en un público más extenso y heterogéneo debe ser adaptada

Al recibir información que le sirva, los consumidores irán progresivamente realizando cambios en su estilo de vida. Se trata de ir creando conciencia de las consecuencias del consumo realizado.

El derecho a la información es uno de los derechos básicos de los consumidores, como lo manifiestan las directrices para empresas multinacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo (OCDE) y de Naciones Unidas sobre protección al consumidor.

No contar con información problematiza el ejercicio del consumo responsable. Dificultosamente se podrá ejercer el rol de agente económico en el mercado y diferenciar a las organizaciones que cumplan con la RSO.

Por otra parte, las asimetrías como consecuencia de la falta de información reduce el poder de los consumidores en el mercado.

Para un consumidor sería improbable examinar todos los informes de los proveedores de las marcas que encuentra en un punto de venta, entender todos los indicadores informados y recordar esta información en el momento de elegir un producto o servicio.

## **Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental**

---

Por lo tanto, vemos la necesidad de colocar una etiqueta en la que consten los requisitos del producto o servicio, relacionados con RSO. Esto permitiría convertir las propiedades de credibilidad en propiedades de búsqueda. Ahora bien, la etiqueta para que sea efectiva tiene que ser creíble y debe cumplir ciertas condiciones. La más importante es la necesidad de un sistema de verificación pública.

Otra forma de difundir información son las redes sociales que se están convirtiendo en un mecanismo de presión como una forma de articular grupos vecinales organizados para generar un consumo responsable. Participar en los nuevos escenarios (internet y redes sociales), son muy buenas oportunidades para cambiar una inquietud en una acción que busca garantizar el planeta a las futuras generaciones.

También en distintos ámbitos, como ser en el trabajo, una conversación a la hora del almuerzo o en el café de la mañana pueden ser los ambientes donde se inicie un programa de reciclaje, reducción o reuso de insumos en la oficina, analizar las desventajas o perjuicios que produce el uso o consumo de algunos productos domésticos.

El consumo responsable es un concepto inicialmente defendido por organizaciones sociales y ecológicas que consideran que las personas deberían cambiar sus hábitos de consumo, ajustándolos a sus necesidades reales y decantándose en el mercado por opciones que favorezcan la igualdad social y la conservación del medioambiente. Posteriormente, a finales de los años noventa, han sido las organizaciones, mediante la responsabilidad social organizacional, las que se han introducido en este ámbito, generando más confusión en los consumidores. Ambos conceptos, consumo responsable y RSO, tienen muchos puntos en común, como el medioambiente, la sociedad y la defensa de los derechos humanos, de manera que nos encontramos con dos movimientos que aparentemente comparten el fondo pero no la forma, ya que difieren a la hora de señalar quién debe ser el agente activo. Las asociaciones sociales y ecologistas creen que el causante de la relevancia actual del consumo responsable es el sector empresarial, mientras que estas organizaciones de negocios mayoritariamente comparten la visión de que son los consumidores los que han hecho llegar al mercado a estos niveles de producción y consumo.

En todo caso, el objetivo común de ambos movimientos es cambiar las pautas de compra del consumidor final, que se ve sometido, de esta forma, a un flujo de

información a veces contradictoria y salpicada de confusión, controversia y datos incoherentes.

En definitiva,

- consumir de manera responsable debería significar aplicar criterios “de responsabilidad” a la decisión de consumo, es decir, criterios éticos, sociales y medioambientales. Esto no significa simplemente tener en cuenta el impacto del consumo, tanto en el entorno (social y medioambiental) como en uno mismo (medicamentos, entre otros. La inclusión de estas pautas en la decisión de consumo debería llevar al decisor a sopesar las alternativas, en términos de sus consecuencias y a decidir, en función de su racionalidad, su capacidad económica y su grado de implicación con el entorno y consigo mismo.
- se debe conseguir una transformación cultural y social, tanto de los consumidores como de los empresarios, que no solo se adapte a las leyes y los protocolos, sino que también modifique su forma de pensar, sus hábitos y sus comportamientos.

## **6. RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA - RSU**

En los últimos años, en el ámbito de la educación universitaria nacional e internacional se ha introducido el concepto de RSU.

Las instituciones universitarias juegan un papel primordial como entes encargados de capacitar a los futuros profesionales y de difundir los conocimientos a la sociedad. La educación y la gestión para el desarrollo sostenible en las universidades es el comienzo de un largo proceso que implica grandes cambios en lo social, en lo filosófico, en lo político y en lo epistemológico de toda la comunidad universitaria.

La metodología de la RSU es, fundamentalmente, una vía hacia la comprensión y autorreflexión institucional.

La RSU intenta lograr una gestión universitaria con calidad académica y ética buscando vincular sus cuatro procesos- gestión, docencia, investigación, extensión- con la misión universitaria, sus valores y compromiso social, con correspondencia institucional, transparencia y participación dialógica de todos los integrantes de la comunidad universitaria -autoridades, alumnos, docentes, empleados- con los múltiples actores sociales interesados en el buen desempeño

universitario y necesitados de él, para encontrar la solución de los problemas de exclusión, inequidad, y sostenibilidad.

Educando a las personas y comprometiéndonos con nuestro entorno lograremos la meta deseada.

Es importante la reflexión, esta nos ayudará a asumir el rol que nos demanda nuestra sociedad, para esto es oportuno recordar las palabras de Reyner Banham: “hay dos tipos de cultura: aquellas que queman el tronco y esas otras que lo usan como material aislante, ambas se diferencian por su actitud ante el tronco del árbol”.

## **7. RESPONSABILIDAD SOCIAL PROFESIONAL - RSP**

El creciente auge de la responsabilidad social, ante la incuestionable evidencia de los efectos económicos, sociales y ambientales que genera el accionar de la sociedad toda, nos lleva a plantearnos el papel que puede ejercer la disciplina contable ante este nuevo fenómeno.

En la actualidad la Contabilidad está ampliando su visión informativa. Existen diferentes usuarios interesados en la información generada por los sistemas contables. Se plantean y ejecutan continuamente acciones específicas para mejorar la calidad de la información, pero aún quedan hechos económicos que deberían ser tenidos en cuenta en el momento en que suceden.

La Contabilidad debe conceptualizarse como el instrumento capaz de mostrar la realidad económica de los distintos entes, y por lo tanto, con capacidad de innovación para incluir nuevos elementos que permitan satisfacer a las nuevas necesidades de los usuarios.

Sabemos que, la protección del ambiente y su conservación preocupan a muchos grupos humanos. La contabilidad debe hacerse eco de la RS por distintas causas, no independientes, sino interrelacionadas entre sí, que esquemáticamente resumimos en cuatro puntos:

1. La contabilidad es una disciplina social.
2. La contabilidad es un instrumento para la toma de decisiones.
3. La RSC forma parte del patrimonio empresarial.
4. Los informes sobre RSC están en camino a normalizarse

Es oportuno, en consecuencia, analizar, desde distintos puntos de vista, el rol de los contadores y su responsabilidad social.

a) Desde el punto de vista profesional disciplinar

Se puede comenzar asumiendo conciencia ecológica para colaborar en las iniciativas ambientales que las distintas organizaciones proyecten encarando el tema desde la relación entre negocios y ambiente.

El contador, como miembro de una organización o profesional independiente, no debiera ser visto solo como un mero experto en sistemas de información financiera, o en asuntos impositivos, o en cualquier otro desempeño dentro de sus competencias, sino también como una persona interesada en las cuestiones ambientales.

Es tiempo de reconocer que las cuestiones ambientales se relacionan con la contabilidad, la actitud tradicional que muchos contadores adoptan de trabajar con "hechos que pueden ser expresados en términos monetarios" ya no es concebible.

El rol del contador es muy importante para ayudar a las organizaciones, a ser más sensibles o amigables con el ambiente, para esto, primero debe tomar conciencia de la necesidad de cuidar el ambiente.

M. Houldin, citado por Elisa Guillén Argüelles, establece que a un nivel pragmático, las dos razones más obvias por las que los contadores debemos preocuparnos por la protección del ambiente son:

1. Los problemas ambientales son cuestiones de negocios también, es decir, en términos de legislación y de cambios de mercado, el ambiente tiene implicaciones para los negocios en aquellas áreas en las que los contadores están normalmente involucrados, como pérdidas y ganancias, la ventaja competitiva y la eficiencia en el costo, hasta renglones más complejos como lo son la valuación de los activos, los pasivos contingentes y el riesgo ambiental, en los cuales la mayoría de los contadores tendremos un papel que jugar.
2. La protección al ambiente tiene considerables implicaciones para la auditoría en todos sus aspectos. Además de las implicaciones ambientales derivadas de las leyes que regulan el ambiente en relación a la auditoría hay una creciente demanda por parte de los gobiernos para que las

empresas lleven a cabo auditorías ambientales. las auditorías ambientales son consideradas como parte fundamental de la administración del ambiente, en donde muchos contadores encontraremos lugar para involucrarnos, aunque por el momento esta sea una área en la que una minoría participa, y que requiere de nuestras habilidades y experiencia.

Por otro lado, desde el punto de vista meramente contable, R. Gray (1993), citado por Elisa Guillén Argüelles, argumenta que existen cinco áreas en las que los contadores pueden contribuir a este proceso de sensibilización ambiental:

1. El sistema contable actual debe ser modificado para identificar separadamente las áreas de gastos relacionados con el ambiente (y tal vez también las de ingresos), entre las cuales se encuentran las de consumo de energía, disposición de residuos, empaque y reciclaje, gastos legales, gastos de restauración y limpieza de suelos, y los pasivos contingentes.
2. Identificar los aspectos ambientalmente negativos de los sistemas contables existentes, y en la medida de lo posible, mejorarlos o abatirlos.
3. El sistema contable requiere tener una visión más futurista, partiendo del contexto actual, y al mismo tiempo debe estar muy alerta ante los rápidos cambios ambientales que puedan surgir. Esta previsión puede resultar muy útil sobre todo en los ahorros de costos de energía y en la evaluación de costos ambientales potenciales de proyectos de inversión ambientales, entre otros.
4. La elaboración de los reportes financieros debe cambiar también para reflejar los diversos aspectos de los costos ambientales.
5. Se requerirá desarrollar nuevos sistemas de información y de contabilidad. La experimentación y la innovación serán cruciales aquí para la creación de un sistema contable que incorpore los criterios de sustentabilidad de las transacciones desarrolladas por las entidades económicas.

R. Gray (1996), citado por Fernando Llena Macarulla manifiesta que la presentación de información, financiera o no, es uno de los principales instrumentos que tiene la empresa para gestionar su relación con los partícipes para obtener su apoyo y aprobación, o para evitar su oposición o desaprobación. Las organizaciones reconocen que existe una gran variedad de agentes sociales con interés en el funcionamiento de la organización y sin cuyo apoyo, explícito o implícito, peligraría la existencia de la propia organización. Para conseguir ese apoyo es necesario que tales agentes tengan los suficientes conocimientos sobre el comportamiento socioeconómico de la organización, lo cual justifica la

comunicación de información de base social, además de la información económica que tradicionalmente se presenta.

b) Desde el punto de vista ético y humano

La ética se manifiesta en el comportamiento o responsabilidad de cada individuo, frente a hechos o acciones en una sociedad.

La ética contable, no es una cuestión menor. Los agentes sociales y económicos tienen un gran papel que desempeñar en la formación de una cultura social de la ética y de contribuir a una construcción moral del ejercicio de la función contable.

Dentro de los atributos de la información contable encontramos que sea verdadera, pero una veracidad en cuanto a la utilidad de los usuarios, para brindar mayor certeza, para ser eficientes en la obtención de objetivos.

Notamos que hay mucho en lo que se puede colaborar y que no demanda grandes esfuerzos para hacerlo. Todo es cuestión de estar convencidos de que podemos vivir en un mundo mejor y concederle de la misma forma a las nuevas generaciones.

c) Desde el punto de vista de profesional pedagógico

Ante la presencia de responsabilidad social planteada de todos los agentes intervinientes, es necesario que se desarrolle un proceso de educación socio-ambiental, desde lo intrínseco para dar garantía al desarrollo sostenible desde la perspectiva de una comunicación educativa competente, centrada en la preparación, tanto en el conocer, el saber, el saber hacer, en el comportamiento humano, para así preparar a los individuos en valores que le posibiliten tomar conciencia, sobre cuál es su papel en la conservación del patrimonio social, cultural y económico que debemos dejar a las generaciones presentes y futuras.

El Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) promueve el desarrollo humano, entendido como la generación de más y mejores oportunidades para el crecimiento de las personas y sus comunidades, en el marco de un desarrollo inclusivo y de calidad, con una institucionalidad sana y democrática.

Actualmente está terminando el Decenio de las Naciones Unidas de la Educación para el Desarrollo Sostenible (2005-2014) cuyo objetivo general es integrar los valores inherentes al desarrollo sostenible a todos los aspectos del

aprendizaje. La meta: promover cambios de comportamiento que permitan fraguar una sociedad más justa y estable para todos.

En este contexto se ha definido como objetivo final la transformación de los seres humanos haciéndolos más saludables, cultos, participativos y solidarios con sus semejantes. Desde muy temprano se comprendió que tanto el bajo nivel cultural de la población, como su deficiente salud son fuertes obstáculos al desarrollo socioeconómico. De ahí la necesidad de impulsar políticas sociales, educativas y económicas.

Es a partir de estos objetivos que se hace necesario insertar como parte del proceso pedagógico lo relacionado con la Comunicación Educativa, utilizada como herramienta fundamental por los maestros para potenciar y educar en valores éticos, socioculturales y medio ambientales que posibilitan el aval de conocimientos, actitudes, normas de conducta, habilidades y saberes en general que necesita todo ser humano para poder comprender cuál es el papel que le corresponde desempeñar en la batalla por la preservación del medio ambiente, el desarrollo sostenible y por la mantención de la población humana en el planeta tierra.

Nos planteamos:

¿Cómo, desde la comunicación educativa, contribuir a la educación ambiental y al desarrollo sostenible?

*Comunicación Educativa:* es el proceso donde se acentúa la interacción, la elaboración conjunta de significados entre los participantes como característica esencial del proceso pedagógico y por finalidad educativa promover una conducta, actitud conforme a ciertos valores.

Una comunicación educativa tiene lugar cuando las relaciones humanas que se producen en el proceso pedagógico no son únicamente de transmisión de información, sino de intercambio, de interacción e influencia mutua, lo que propicia el desarrollo del individuo, su personalidad y del grupo escolar, así como del profesor, tanto como profesional, así como persona.

*Educación Ambiental:* debe ser concebida como un proceso educativo permanente mediante el cual se prepare a los habitantes para la comprensión de los importantes problemas del medio ambiente que afectan la salud del ser

humano, deteriorando su bienestar psicológico y social y su papel activo en la transformación, conservación y mejoramiento de toda la riqueza natural, económica, artístico-cultural que los hombres han creado y deben mantener para las generaciones futuras.

La educación ambiental proporciona los saberes científico-técnicos necesarios que permiten desarrollar una conciencia impostergable sobre las actitudes y acciones a desarrollar para contribuir a la búsqueda de soluciones a los problemas que se manifiestan en la época contemporánea sobre el deterioro del medio ambiente.

*Desarrollo Sostenible:* es aquel que permite satisfacer las necesidades del presente sin comprometer la posibilidad de las futuras generaciones para satisfacer sus propias necesidades.

La UNESCO ha planteado como concepto fundamental que la Educación para el Desarrollo Sostenible es un proceso para aprender a tomar decisiones que consideren en una perspectiva de largo plazo, la equidad social, la economía, y la calidad del ambiente de las comunidades.

En 1977 en la Conferencia Intergubernamental sobre educación ambiental, organizada por la UNESCO con la cooperación del PNUMA, en Tbilisi, en la extinta URSS, en su informe final, se formularon los principios rectores, pautas y direcciones sobre el trabajo a desarrollar en materia de educación ambiental y que han sido reformulados sin perder su esencia en los objetivos del decenio, donde se refiere:

- Considerar el medio ambiente en su totalidad, es decir, en sus aspectos naturales y en los creados por el hombre, así como los tecnológicos y sociales (económico, político, histórico-cultural, moral, ético y estético).
- Constituir un proceso educativo continuo y permanente, comenzando por el grado preescolar y continuando por todas las fases de la enseñanza dentro del ámbito escolar y en la vida social.
- Aplicar un enfoque interdisciplinario, aprovechando el contenido específico de cada disciplina, de modo que se adquieran los conocimientos con una perspectiva global y equilibrada.
- Examinar las principales cuestiones ambientales desde los puntos de vista local, nacional, regional y con una alta sensibilización con los problemas de otras naciones del mundo.

- Concentrarse en los problemas actuales ambientales y en los que puedan presentarse como resultado del desarrollo de la sociedad en determinadas condiciones históricas.
- Insistir en el valor y la necesidad de la cooperación local, nacional e internacional para prevenir y resolver los problemas ambientales.
- Considerar de manera explícita los aspectos ambientales en los planes de desarrollo y crecimiento de cada nación.
- Hacer participar a los alumnos en la organización de sus experiencias de aprendizaje, y darles la oportunidad de ofrecer posibles alternativas para solucionar determinadas situaciones ambientales que se presenten en el entorno de su comunidad educativa.
- Ayudar a los alumnos a descubrir los síntomas y causas reales de los problemas ambientales, en correspondencia con los contenidos que reciben sobre estos aspectos en su plan de estudio.
- Utilizar diversas actividades educativas y una amplia variedad de métodos para comunicar y adquirir conocimientos sobre el medio ambiente, presentando especial atención a las tareas prácticas y a las experiencias personales en el contexto escolar, familiar y comunitario.
- La formación del personal docente
- La educación técnica y profesional.
- La educación e información del público.
- La enseñanza universitaria general.
- La formación de especialistas en medio ambiente y
- La cooperación internacional y regional

## **8. CONCLUSIONES**

Ser responsable es tomar consciencia de las obligaciones propias y adquiridas, y estar preparado para obrar en consecuencia.

La responsabilidad es la capacidad de las personas de prever, conocer y aceptar las consecuencias de sus actos.

Los hombres y mujeres de hoy asumimos una responsabilidad con las futuras generaciones. Degradar la naturaleza implica un hecho de insolidaridad e injusticia.

Ante los cambios económicos, tecnológicos y sociales de la actualidad; el enfoque de la disciplina contable debe cambiar dando una nueva orientación a la profesión: ya no se puede concebir al contador solo como el de recolección y

generador de información, sino como un intelectual que contribuya con investigación a generar conocimiento capaz de ayudar a mejorar el funcionamiento no solo de las organizaciones, sino de la sociedad en general.

Hay que cambiar las estrategias docentes contables, no debe ser solo expositiva/teórica sino debe ser participativa, que genere la acción, la toma de decisiones, la discusión, así podremos decir que se logra la educación ambiental.

Desde la perspectiva de una comunicación educativa competente, es posible contribuir a establecer una ética ambiental que nos ayude a educar al ciudadano en formar una conciencia ambientalista que le permita el respeto por la naturaleza, aprender a convivir con la naturaleza y producir sobres bases sustentables para el presente y para el futuro.

Como conclusión final esperamos haber motivado a los profesionales contables a explorar e involucrarse en las iniciativas de protección ambiental.

La responsabilidad social es una verdad del presente. Su aplicación se da a través de la aplicación de proyectos que beneficien y a la vez mejoren la calidad de vida de las comunidades.

La contribución que el profesional contable hace para lograr el crecimiento de la sociedad sostenible, va armonizado en cada uno de los procesos contables que aplica en el actuar profesional, dando a conocer al medio organizacional un nuevo concepto de sensibilización social en procura de elevar, mejorar o aportar a la calidad de vida de la comunidad.

***“La transición hacia una sociedad sostenible no solo es necesaria sino que además es posible”***

## **9. BIBLIOGRAFÍA**

- Ale, María Ester, Bongianino, Claudia y Sosisky, Liliana H. “Aportes desde la investigación al perfil del graduado”. Presentado a las 19no Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable y 9º Simposio Regional de Investigación Contable. Universidad Nacional de La Plata. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones y Estudios Contables. La Plata. 14 y 15 de noviembre de 2013

## Recursos Naturales y los Servicios Medioambientales en la Contabilidad Financiera y Gubernamental

---

- Ale, María Ester, Bongianino, Claudia y Sosisky, Liliana H. “Aportes desde “Teoría Contable” al perfil del egresado en Ciencias Económicas” Presentado a las XV Jornadas de Investigación y Reflexión de temas contables en las cátedras - Facultad de Ciencias Económicas. UBA. CABA, 11, 12 y 13 de noviembre de 2013.
- Bongianino, Claudia, Sosisky, Liliana, Vázquez, Roberto “Responsabilidad Social Universitaria, no la ignoremos”. Presentado al VIIIª Simposio de Contabilidad y Auditoría del Extremo Sur. Ushuaia. Tierra del Fuego, 21 al 23 de mayo de 2014
- Sosisky, Liliana “RESPONSABILIDAD SOCIAL Compromiso de todos”. Presentado a las XV Jornadas de Investigación y Reflexión de temas contables en las cátedras - Facultad de Ciencias Económicas. UBA. CABA, 17 y 18 de noviembre de 2014
- Sosisky, Liliana “RESPONSABILIDAD SOCIAL. Compromiso de todos II ”. Presentado a las XV Jornadas de Investigación y Reflexión de temas contables en las cátedras - Facultad de Ciencias Económicas. UBA. CABA, 17 y 18 de noviembre de 2014
- Sosisky, Liliana H. “Respond-habilidad y Ambiente”. Presentado a las 19no Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable y 9º Simposio Regional de Investigación Contable. Universidad Nacional de La Plata. Facultad de Ciencias Económicas. Instituto de Investigaciones y Estudios Contables. La Plata. 14 y 15 de noviembre de 2013

Sitios web:

- [www.ambiente-ecologico.com/revist63/elisag63.htm](http://www.ambiente-ecologico.com/revist63/elisag63.htm)
- [http://www.academia.edu/2940162/La\\_comunicaci%C3%B3n\\_como\\_eje\\_de\\_la\\_nueva\\_norma\\_gu%C3%ADa\\_ISO\\_26000\\_de\\_la\\_Responsabilidad\\_Social\\_Empresarial](http://www.academia.edu/2940162/La_comunicaci%C3%B3n_como_eje_de_la_nueva_norma_gu%C3%ADa_ISO_26000_de_la_Responsabilidad_Social_Empresarial)
- [http://consejors.economia.cl/sitio/files/Plan\\_de\\_Trabajo\\_2013\\_-\\_2015.pdf](http://consejors.economia.cl/sitio/files/Plan_de_Trabajo_2013_-_2015.pdf)

- <http://es.slideshare.net/chilecompra/rol-del-estado-en-la-responsabilidad-social>  
[http://www.iso.org/iso/discovering\\_iso\\_26000-es.pdf](http://www.iso.org/iso/discovering_iso_26000-es.pdf)
-