



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



Los Informes Contables Micro Ambientales como recurso de información pública ambiental: Su preparación y regulación. El Caso de la Cuenca Matanza Riachuelo

Panario Centeno, Maria Marta

2015

Cita APA: Panario Centeno, M. (2015). Los Informes Contables Micro Ambientales como recurso de información pública ambiental: Su preparación y regulación. El Caso de la Cuenca Matanza Riachuelo. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas.

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.
Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DOCTORADO ORIENTACIÓN CONTABILIDAD

TESIS

Título: “Los Informes Contables Micro Ambientales como recurso de información pública ambiental: Su preparación y regulación. El Caso de la Cuenca Matanza Riachuelo”

Alumna: MARIA MARTA PANARIO CENTENO

Director de Tesis: Carlos Luis García Casella

Codirector: Inés Mercedes García Fronti

Miembros del Tribunal de Tesis: Paula A. D`Onofrio, Mariana Nadales, José Luis Pungitore.

Fecha de defensa de la Tesis: 14 de julio de 2015.

INDICE GENERAL

Introducción	7
I Justificación del tema.....	7
II Identificación del aporte que se pretende realizar	8
III Estructura de la Tesis.....	9
Capítulo 1: Encuadre epistemológico y ontológico de la Contabilidad	14
1.1 Introducción.....	15
1.2 Evolución conceptual y epistemológica de la Contabilidad	15
1.3 Ontología contable.....	29
1.4 La Teoría General Contables y sus aplicaciones: Los segmentos contables.....	34
1.5 Conclusiones del capítulo.....	40
Capítulo 2: La cuestión ambiental y su inserción en la disciplina contable.....	44
2.1 Introducción.....	45
2.2 La cuestión ambiental y el concepto de Desarrollo Sostenible	46
2.3 Las Empresas y el Medio Ambiente.....	51
2.3.1 El concepto de Responsabilidad Social Empresaria	53
2.3.2 La protección del Medio Ambiente y las exigencias ambientales en la empresa....	55
2.3.3 Las necesidades de información de los usuarios	56
2.4 La Contabilidad y el Medio Ambiente.....	59
2.4.1 La Contabilidad Financiera	60
2.4.2 La Contabilidad Social	66
2.4.3 La Contabilidad Ambiental	73
2.5 Conclusiones del capítulo.....	78
Capítulo 3: Requerimientos voluntarios relacionados con la presentación de Información Ambiental Externa	81
3.1 Introducción.....	82
3.2 El Pacto Mundial de Naciones Unidas.....	82
3.2.1 El Pacto Mundial en la Argentina.....	85
3.2.2 Los Principios Ambientales del Pacto Mundial.....	86

3.2.3 Informe Propuesto	92
3.3 La Global Reporting Initiative y el Marco para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad	96
3.3.1 Antecedentes, estructura y objetivos de la Global Reporting Initiative	96
3.3.2 El Marco GRI para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad	98
3.3.2.1 Versión G 3	99
3.3.2.2 Versión G3.1	106
3.3.2.3 Versión G4	107
3.4 Grupo de trabajo Intergubernamental de expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y presentación de informes (ISAR) de las Naciones Unidas	115
3.4.1 Manual para los emisores y usuarios de indicadores de Eco-Eficiencia.	116
3.4.2 Informes e indicadores propuestos.....	117
3.5 El Marco Conceptual Internacional para los Informes Integrados del International Integrated Reporting Council (IIRC).....	126
3.5.1 Informe propuesto	127
3.6 Principales características de las iniciativas analizadas. Cuadro resumen.....	131
3.7 Conclusiones del capítulo.....	135
Capítulo 4: Requerimientos legales y contables relacionados con la presentación de información ambiental externa en el mundo y en Argentina	137
4.1 Introducción.....	138
4.2 Principales requerimientos legales relacionados con la presentación de información ambiental en el mundo y en Argentina.....	139
4.2.1 Requerimientos legales de información ambiental emitidos por Organismos Gubernamentales.....	139
4.2.1.1 Requerimientos legales en Argentina.....	143
4.2.2 Requerimientos legales de información ambiental emitidos por organismos reguladores del mercado de capitales.....	151
4.2.2.1 Requerimientos legales en Argentina	155
4.3 Normas Contables	158
4.3.1 Normas Contables Profesionales.....	158
4.3.1.2 Normas Contables Profesionales de la F.A.C.P.C.E.....	165
4.4 Conclusiones del capítulo.....	169
Capítulo 5: El problema ambiental en la Cuenca Matanza Riachuelo	172
5.1 Introducción.....	173
5.2 Descripción y diagnóstico ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo.....	174

5.2.1 Principales fuentes de contaminación en la Cuenca.....	180
5.3 La situación de la Cuenca Matanza Riachuelo ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina.....	183
5.3.1 Las Sentencias de la Corte Suprema de Justicia de la Nación: El Futuro político Y ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo	186
5.3.2 Las empresas denunciadas	191
5.4 La Autoridad de Cuenca y el Plan Integral de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo (PISA).....	195
5.4.1 La Autoridad de Cuenca	195
5.4.2 El Plan Integral de Saneamiento de la Cuenca Matanza Riachuelo	196
5.5 El Sector Empresario en la Cuenca Matanza Riachuelo	202
5.5.1 Presencia y características del sector empresario en la cuenca	206
5.5.2 Principales obligaciones ambientales de las empresas de la Cuenca Matanza Riachuelo. Marco legal: Normas de la ACUMAR	216
5.6 Conclusiones del capítulo.....	231
Capítulo 6: Información contable ambiental externa de las empresas demandadas en la Causa Matanza Riachuelo	235
6.1 Introducción.....	236
6.2 Objetivos del estudio empírico	236
6.3. Universo y muestra.....	237
6.4 Relevamientos realizados: tipos y metodología	239
6.5 Resultados obtenidos	240
6.5.1 Aspectos generales de las empresas demandadas	240
6.5.2 Información ambiental en los informes financieros	242
6.5.2.1 Empresas reguladas por la Comisión Nacional de Valores	242
6.5.2.2 Empresas reguladas por la Inspección General de Justicia	259
6.5.2.3 Síntesis de los relevamientos realizados.....	270
6.5.3 Información ambiental en los informes sociales y ambientales.....	272
6.5.3.1 Relevamiento General de las empresas y sus reportes	273
6.5.3.2 Relevamiento empírico y contable de los informes de sostenibilidad.....	274
6.5.3.3 Relevamiento de las comunicaciones de progreso (COP) del Pacto Mundial	275
6.6 Conclusiones del capítulo.....	275
Propuesta final y conclusiones	278
Propuesta final y conclusiones	279

Bibliografía	295
Leyes, Reglamentos, Convenios, Resoluciones	3055
Anexos	307
Anexo I: Requerimientos legales de información ambiental emitidos por organismos gubernamentales en el mundo y en argentina	
Anexo II: Requerimientos legales relacionadas con la divulgación de información ambiental emitidas por organismos reguladores del mercado de capitales en el mundo y en argentina	
Anexo III: Características generales de la empresas demandadas en la Causa Matanza Riachuelo	
Anexo IV: Informes analizados de las empresas demandadas en la causa Matanza Riachuelo	
Anexo V :Informes de Responsabilidad Social Empresaria	
Anexo VI: Comunicaciones de Progreso del Pacto Global	

A Carlos, Inés y Luisa por su valiosa conducción y apoyo constante.

A mi familia nuclear y extensiva por ser el sostén

A mis amigas y compañeras por la escucha.

Y a Mis hijas por ser la razón de todo

INTRODUCCIÓN

I. JUSTIFICACION DEL TEMA

Actualmente existe una necesidad social y estatal de contar con una mejor información sobre la situación y el estado del medio ambiente. Distintos organismos, tanto a nivel mundial, nacional como regional, plantean la necesidad de contar con suficientes datos y sistemas de monitoreo confiables para medir los avances de objetivos y metas ambientales (CEPAL, 2011; Chidiak, et alrri 2009, PNUMA, 2011). En este contexto, los efectos e impactos ambientales de las actuaciones empresariales son información necesaria para el seguimiento del estado actual del medio ambiente, debido a que las mismas tienen bajo su órbita actividades productivas que pueden contaminarlo.

Esta información, que se ha ido materializando a través de distintos informes para su divulgación y exteriorización hacia terceros, es regulada a través de marcos legales y/o voluntarios. A nivel internacional, regional y nacional, se han ido desarrollando diversas iniciativas civiles y gubernamentales que propician actitudes de responsabilidad social empresarial, y proponen y/o exigen, ciertas exteriorizaciones de los impactos económicos, sociales y ambientales de las organizaciones. Así, dependiendo del tipo de regulación y de las diferentes iniciativas, la divulgación externa de información ambiental se hace a través de informes financieros, informes de sostenibilidad, informes ambientales independientes y/o informes integrados, variando los mismos tanto en su cantidad, calidad y tipo.

Como desarrollaremos en el trabajo, la información ambiental que proporcionan las empresas es canalizada a través de diversos medios de comunicación y esto ha llevado a que en la actualidad se observe un paisaje que abarca informes contables y no contables de confusión, desorden y fragmentación, tanto en el ámbito internacional como nacional. Dicha situación, ha llevado a que distintos organismos gubernamentales y no gubernamentales, se planteen la necesidad de rever qué información es necesaria y se cuestionen los alcances de la presentación voluntaria de los informes de sostenibilidad. Así, se han generado diversos planteos acerca de la calidad, la transparencia, la rendición de cuentas y el tipo de información ambiental y contable que las empresas deben divulgar.

Retomando estos planteos a nivel internacional, es que, en esta tesis nos proponemos entender la situación específica del tema en Argentina, y nos preguntamos de qué manera tienen que estar estructurados y regulados los informes contables micro ambientales a fin de que la información proporcionada sea útil para la toma de decisiones de usuarios diversos y permita a su vez evaluar críticamente las actividades empresariales dentro de un medio ambiente regulado y determinado, como el caso de la Cuenca Matanza Riachuelo, que por su alto impacto socio-ambiental, es uno de los mayores problemas ambientales en la Argentina. Su trascendencia ha merecido el pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) en un fallo que ha sido considerado histórico e inédito y ha obligado a la adopción de un riguroso marco jurídico y a una normativa ambiental más exigente para la protección del medio ambiente que pretende incidir y afectar a muchos aspectos de la actividad industrial, imponiendo mayores obligaciones para prevenir, controlar o minimizar el impacto ambiental. Este caso nos resulta ilustrativo para ver de qué manera la normativa ambiental se erige en un condicionante de la actividad industrial de las empresas y de la información que la Contabilidad, como disciplina clave en los procesos de generación y administración de información de los entes, ha de brindar. Si bien la causa de la Cuenca no es suficiente para efectuar una generalización, nos sirve como disparador para pensar mejoras en los informes ambientales empresariales en general.

II. IDENTIFICACIÓN DEL APORTE QUE SE PRETENDE REALIZAR

El aporte principal de la tesis es plantear ciertos lineamientos para el desarrollo de mejores informes contables micro ambientales que contribuyan al seguimiento, evaluación y control de las políticas ambientales públicas y privadas adoptadas en la Argentina. Esta propuesta resulta significativa en tanto no sólo plantea lineamientos generales de cómo tendrían que estar expuestos, divulgados y regulados los informes contables micro ambientales, sino que propone la necesidad de que la cuestión ambiental sea considerada como una problemática que requiere un tratamiento específico desde el punto de vista contable. Así, la

temática debe ser abordada desde el enfoque tanto financiero como social de la Contabilidad, entendida ésta, como una ciencia social aplicada. En este sentido, trabajar con un caso específico como la Cuenca Matanza Riachuelo, resulta significativo ya que nos enfrentamos con empresas que han contaminado y siguen contaminando el ambiente, que son sujeto de exigencias ambientales legales, las cuales tienen implicancias en la situación económico-financiera de las mismas. El análisis de esta problemática ambiental, resulta uno de los grandes aportes de nuestra investigación, ya que deviene en un claro ejemplo para analizar e ilustrar nuestros lineamientos.

Por otro lado, nuestro trabajo toma a la Contabilidad Ambiental como una rama que complementa a la Contabilidad Financiera ya que a través de ella se pueden informar impactos ambientales medidos en unidades monetarias y no monetarias. Por último, esta perspectiva implica también una aproximación interdisciplinar, ya que toma términos y subtérminos fundamentales de otras disciplinas, como por ejemplo de las ciencias naturales, la administración y el derecho.

En base a nuestro objetivo, nos planteamos las siguientes hipótesis:

- I. "Los informes contables micro ambientales al incluir datos financieros y no financieros, cualitativos y físicos de los impactos generados por el sector empresario en el medio ambiente son una importante fuente y recurso de información pública respecto de cualquier organización".
- II. "Los informes no deben ser voluntarios sino que deben estar normados legal y profesionalmente".
- III. "Los informes contables micro ambientales deberían acompañar a los informes financieros de la Contabilidad Patrimonial".

III ESTRUCTURA DE LA TESIS

Capítulo 1. Encuadre epistemológico y ontológico de la contabilidad

En este capítulo nos proponemos sintetizar las principales características, así como los antecedentes, por los que ha discurrido la disciplina contable a lo

largo de su historia tanto a nivel epistemológico (el tipo de conocimiento que representa) como ontológico (su objeto). De esta manera, nos referiremos a la evolución conceptual y epistemológica de la Contabilidad, a las distintas posiciones sobre la ontología contable y a la Teoría General Contable y sus aplicaciones.

Capítulo 2: La cuestión ambiental y su inserción en la disciplina contable.

En este capítulo nos referiremos a la cuestión ambiental y su inserción en la disciplina contable, analizando el aporte que puede realizar la misma como disciplina clave en los procesos de generación de información de los entes, esto es, como un medio para rendir cuenta y brindar información útil a la sociedad de la utilización y administración de los recursos (no sólo económicos, sino también sociales y ambientales) confiados a los entes. Si bien los problemas ambientales tienen implicancias en áreas que conciernen a los distintos segmentos contables (patrimonial o financiero, gerencial, económico y social), en éste capítulo nos limitaremos a abordar las cuestiones ambientales del accionar empresarial desde la perspectiva financiera y social de la contabilidad, concentrando nuestro estudio en la presentación de información contable ambiental externa.

Capítulo 3: Requerimientos voluntarios relacionados con la presentación de información ambiental externa

En el presente capítulo, con la intención de analizar la situación actual y las perspectivas futuras de la información ambiental que trasciende a terceros, se abordan las principales iniciativas civiles internacionales que a través de requerimientos voluntarios proponen que las organizaciones transparenten información contable social y ambiental. En este sentido, abordaremos el Pacto Mundial de Naciones Unidas, la Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del Global Reporting Initiative (G.R.I), y el “Marco Conceptual Internacional para la elaboración de informes integrados” del Consejo Internacional de Información Integrada (International Integrated Reporting Council, por su sigla, I.I.R.C), entre otras iniciativas. Analizando para cada una de

ellas el tipo de información ambiental que requieren transparentar así como los modelos de informes que proponen presentar.

Capítulo 4: Requerimientos legales y contables relacionados con la presentación de información ambiental externa en el mundo y en Argentina

Considerando que el número de políticas y normas obligatorias sobre sostenibilidad se ha incrementado notablemente en los últimos años, en este capítulo se abordan las principales propuestas legales y contables que regulan la publicación de información social y ambiental del accionar empresarial en Argentina y en el Mundo, con el objetivo de analizar qué tipo de informes proponen, la información ambiental que se debe divulgar y cuál es el medio de comunicación que establecen para divulgar la información contable ambiental empresaria. De esta manera, se aborda por un lado el marco normativo legal gubernamental y, por el otro el marco normativo contable profesional nacional e internacional a fin de visualizar, en este último caso, el tratamiento a dar a la información ambiental transmitida a terceros ajenos al ente emisor.

Capítulo 5: El problema ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo

En este capítulo se trabajó con el caso de la Cuenca Matanza Riachuelo, y se analizó parte del proceso judicial cuyo fallo ha sido considerado histórico e inédito en la Argentina ya que ha obligado a la adopción de un riguroso marco jurídico y a una normativa ambiental más exigente para la protección del medio ambiente que pretende incidir y afectar a muchos aspectos de la actividad industrial, imponiendo mayores obligaciones para prevenir, controlar o minimizar el impacto ambiental. Así, nos concentramos en estudiar la contaminación originada por el sector empresario en la Cuenca y las medidas adoptadas al respecto, ya que las mismas tendrán un costo económico-financiero, a ser medido, valuado y expuesto tanto por la Contabilidad Patrimonial o Financiera como por la Contabilidad Ambiental empresaria.

Capítulo 6: Información contable ambiental externa de las empresas demandadas en la Causa Matanza Riachuelo

En este capítulo se analizó la información ambiental publicada y divulgada por las empresas demandadas en la Causa Matanza Riachuelo en sus informes contables externos: informes financieros, comunicaciones de progreso del Pacto Mundial y memorias de sostenibilidad, con el fin de evaluar cuestiones relacionadas con la transparencia y la rendición de cuenta de los impactos ambientales del accionar organizacional en la Cuenca Matanza Riachuelo y en el medio ambiente en general.

PROPUESTA FINAL Y CONCLUSIONES

En las conclusiones se retoman los ejes analíticos planteados sintetizando el análisis empírico y la perspectiva teórica y se señalan contribuciones para futuras investigaciones que traten la temática, ya sea aquellas que quieran profundizar sobre el caso específico de la Cuenca, como aquellas que traten la problemática ambiental en la disciplina contable.

CAPÍTULO 1

**ENCUADRE EPISTEMOLÓGICO Y ONTOLÓGICO
DE LA CONTABILIDAD**

1.1 INTRODUCCIÓN

Richard Mattessich nos ha llamado la atención sobre la necesidad de superar la ignorancia sobre la esencia de la Contabilidad que demuestra una multitud de científicos sociales (2002, p.6). Así, precisar y comprender la esencia conceptual de la Contabilidad, reviste importancia en la situación actual de esta disciplina; es decir, entender su práctica, su teoría y su enseñanza, no solo es beneficioso dentro del mismo campo sino también, para su aplicación en las ciencias sociales en general.

En este sentido, el presente capítulo tiene por objetivo poner de manifiesto sintéticamente las principales características, así como los antecedentes, por los que ha discurrido la disciplina contable a lo largo de su historia tanto a nivel epistemológico (el tipo de conocimiento que representa) como ontológico (su objeto). De esta manera, nos referiremos a la evolución conceptual y epistemológica de la Contabilidad, a las distintas posiciones sobre la ontología contable y a la Teoría General Contable y sus aplicaciones.

1.2 EVOLUCIÓN CONCEPTUAL Y EPISTEMOLÓGICA DE LA CONTABILIDAD

A través del tiempo, han surgido diferentes conceptos o definiciones acerca de lo que se entiende por Contabilidad. La revisión de la bibliografía contable revela que la Contabilidad puede ser una técnica, un arte, una ciencia, una ciencia aplicada, una ciencia empírica o una tecnología social. Estas definiciones, tan dispares, denotan las diferentes visiones o conceptos por los que ha evolucionado el pensamiento contable a través de los tiempos. Así también, a lo largo del desarrollo de la teoría contable, pueden apreciarse, en cuanto a propósitos, objetivos y naturaleza atribuida y atribuible a nuestra disciplina, varias fases o etapas, pudiéndose diferenciar a grandes rasgos, entre primeras y nuevas manifestaciones contables, las cuales serán resumidas a continuación (Tua Pereda, 1995, p.123-182).

1.2.1 Las primeras manifestaciones contables

Siguiendo a Tua Pereda, las primeras manifestaciones de nuestra disciplina se han ceñido con rasgos característicos y salientes que hicieron que en su momento se considere, conceptual y epistemológicamente a la Contabilidad como una disciplina:

- ***Vinculada a ámbitos próximos a la Matemática y al Derecho;***
- ***Con una finalidad eminentemente de registro;***
- ***Cuyo objetivo era suministrar datos al propietario de un patrimonio; y,***
- ***Definida como el arte y la técnica de la teneduría de libros.***

La Contabilidad en sus primeras manifestaciones se adscribía a ámbitos próximos a la Matemática y al Derecho, y la difusa separación que existía entre estas tres disciplinas se debía a que las mismas eran consideradas como disciplinas instrumentales al servicio de una tosca actividad mercantil. El comerciante, estaba obligado a hacer numerosos, complejos y frecuentes cálculos, procediendo luego, al registro ordenado y adecuado del resultado de tales operaciones en registros contables que eran considerados como medios de prueba jurídica.

La difusa separación entre Contabilidad y Matemática, en especial, la Aritmética, ha estado presente, en el periodo histórico que la doctrina ha denominado de “génesis y aparición de la partida doble”¹. La influencia de las matemáticas fue tal que hizo que la escritura contable esté atada al cálculo desde sus primeros tiempos y que se intensifique su enseñanza en las escuelas de matemáticas (Lopes de Sa, 1997). Entre los ejemplos más evidentes de esta adscripción matemática, se mencionan la exigencia de exactitud que, tanto el *Código de comercio* como la *Ley de Sociedades anónimas* predicen para el balance y cuenta de resultados y, la abundancia de números y procedimientos matemáticos que se han utilizado para captar, registrar y representar la realidad mercantil de la época.

La relación entre la Contabilidad y el Derecho se justifica por el carácter de medio de prueba que se le ha otorgado, desde temprana época, a los registros contables (Tua Pereda 1995, p. 127, 128). La Contabilidad, en sus comienzos, tenía

¹Esta es una de las etapas en que se ha dividido a la historia del pensamiento contable para mostrar su evolución a lo largo del tiempo, el cual ha sido abordada desde diferentes perspectivas y por distintos autores. Así Montesinos Julve (2000), por citar a alguno de ellos, distingue diferentes escuelas de pensamiento, diferenciando cuatro períodos:

- El empírico (desde la antigüedad hasta el 1202)
- El de génesis y aparición de la partida doble (entre 1202 y 1494 publicación de la obra de Paciolo);
- El de expansión y consolidación de la Partida Doble (desde 1494 a 1839 denominado también el periodo del desarrollo del contismo);
- El científico (desde 1840 hasta la actualidad).

finalidades eminentemente legalistas, ya que se orientaba esencialmente hacia la función de registro y se la concebía como un medio a disposición del comerciante para mostrar su patrimonio como prueba de garantía respecto al cumplimiento de sus obligaciones actuales y futuras (Cañibano, 1975, p.11). Estas situaciones llevaron a que algunas escuelas contables², de transición entre la etapa pre científica y científica, hayan sustentado los fundamentos conceptuales de nuestra disciplina en relaciones jurídicas.

En todo el periodo de génesis y aparición de la partida doble, la preocupación fundamental de los contables, se refería al modo más adecuado de registrar los datos contables. La función de registro es, sin duda, la que inspira los argumentos y planteos de los defensores del Contismo, que según Montesinos (2000, p.173), constituye la primer escuela contable de la historia. La misma se limitaba al estudio y explicación del funcionamiento de las cuentas, tenía como preocupación fundamental los registros y la clasificación de la naturaleza de los fenómenos en ellos.

El hecho que converjan comercio, aritmética, algún elemento jurídico y, en especial, registro, hizo que los autores de antaño la califiquen como “el arte de la buena teneduría”, entendiendo este término en su sentido más genérico de “conjunto de preceptos y reglas necesarias para hacer bien alguna cosa”. Estas situaciones llevaron a la totalidad de los autores de la época a presentar libros y anotaciones que no hacían más que transcribir el método que se utilizaba y, afirmar que el objetivo principal de la Contabilidad, definida como “*el arte y la técnica de la teneduría de libros*”, era el registro de fenómenos económicos de la actividad mercantil para suministrar datos al propietario o dueño de un patrimonio o riqueza, ya se trate del hombre primitivo; las primeras aldeas y civilizaciones, los poderes religiosos con sus templos, las casas señoriales, las repúblicas - estados y las primeras manifestaciones del capitalismo: mercaderes, comerciantes y sociedades comerciales³.

²Se hace referencia especialmente a Cerboni, principal representante de la escuela personalista o Toscana, que en el fondo de su concepción subyace la argumentación jurídica de la responsabilidad entre los intervinientes en las relaciones patrimoniales.

³Como ejemplo de ello, siguiendo a Vlaemminck, podemos mencionar, el código de Hammurabi de la sociedad babilónica; la Contabilidad de Zenón en el Egipto helénico, la Contabilidad del templo Soknopaios, las cuentas de la compañía del Bene empresa comercial e industrial, la Contabilidad de los Medici, entre otros ejemplos,

1.2.2 Las nuevas manifestaciones contables

El perfeccionamiento y expansión de la actividad económica del siglo XIX y comienzos del siglo XX, el incremento del sector empresarial, y los cambios y evolución en la realidad económica y social, hicieron que la Contabilidad se situó en una nueva posición, perfilándose nuevas orientaciones en sus fines, objetivos y naturaleza que llevaron a considerar a la Contabilidad como una disciplina:

- ***Científica, vinculada a la economía, con fuerte énfasis comunicacional y orientada a aspectos de responsabilidad social y utilidad para la toma de decisiones.***

- ***Vinculación económica de la contabilidad***

La Contabilidad y la actividad económica han estado íntimamente unidas desde el nacimiento de la primera. La Contabilidad nace *por* y *para* el comercio y, ha contribuido en la evolución y desarrollo del capitalismo y del desarrollo económico.

La Contabilidad en esta etapa persigue el cálculo del beneficio y de la situación patrimonial, tomando conceptos de la teoría económica y la microeconomía. La inflación inherente a la primera post-guerra mundial, contribuyó a afianzar la dimensión económica de nuestra disciplina. Surge así, el programa de investigación que Cañibano denomina económico, cuya génesis y contenido explica del siguiente modo:

"Nos encontramos, pues con unas circunstancias que alteran totalmente el papel de la información contable; se le pide que sea capaz de ofrecer una base de cifras realista, que se adapte al medio, que los resultados calculados respondan a principios económicos, que su conocimiento verdadero evite la creciente descapitalización de las empresas; en suma, que el fin que anteriormente permanecía en un modesto segundo plano surge con fuerza arrolladora, sobrepasando al que hasta ese momento ocupaba una total prioridad" (...) (Cañibano, 1975, p. 11).

Estas situaciones ponen en evidencia una visión de la Contabilidad, al servicio y en vinculación con fines estrictamente económicos, dando origen a

que en definitiva muestran la clara intención de dar cuenta y razón del patrimonio o riqueza poseída o dada en administración (Vlaemminck, 1961).

definiciones de Contabilidad que aluden a su condición de disciplina o ciencia de naturaleza económica⁴ y a distintas doctrinas económicas de la Contabilidad, entre las cuales se mencionan:

- **Neocontismo:** Fue la primera doctrina económica de la Contabilidad, se la considera de algún modo una continuación del contismo, que rechaza la ficción de la personificación y en su lugar se preocupa por la noción de valor, captada y manifestada a través de las cuentas y de los balances. El centro de interés eran las cuentas, no el patrimonio o la realidad económica propiamente dicha.
- **Teoría jurídica-personalista o teoría de la personalización:** Esta doctrina, que según Montesinos (2000,p.176) había sido esbozada en cierto sentido por Degranges, fue posteriormente perfeccionada por los autores italianos de la denominada “Escuela Toscana”, si bien se inicia con Francesco Marchi tiene como máximo exponente a Guisepe Cerboni, quien sitúa a la Contabilidad prácticamente al frente de la Economía de la Empresa y desplaza el objeto de la investigación contable de las cuentas y los registros a los derechos y obligaciones inherentes a un patrimonio objeto de administración. La Contabilidad se constituye en un reflejo de una realidad socio-económica que debe tener en cuenta las particulares condiciones jurídicas en las que se inserta. Tua Pereda (1995) plantea que el componente económico, aunque no siempre aparezca formalmente explicitado, está claramente presente en esta teoría.
- **Controlismo de Fabio Besta o escuela veneciana:** Besta inicia sus investigaciones desde una posición neo-contista, al defender que las cuentas, frente a la postura de Cerboni, no se abrían a personas, sino que captaban los valores de las cosas, bienes o elementos patrimoniales mensurables, así como sus variaciones. Se desarrolla un concepto de Contabilidad como “*ciencia del control económico*”, estudia y enuncia las leyes del control económico en las haciendas de cualquier clase, y deduce las oportunas normas a seguir para que dicho control sea verdaderamente eficaz, convincente y completo.
- **Haciendalismo y la escuela de la Economía Hacendal:** las posiciones doctrinales anteriores (Cerboni y Besta) asignaban a la Contabilidad un contenido muy difuso y amplio, donde todos los temas referentes a la hacienda parecen formar parte de la Contabilidad, incluso los relativos a su organización (haciendalismo). En

⁴Como ejemplo de ello Tua Pereda menciona las definiciones de: Briston (1981), Statement núm 4 del A.I.C.P.A (1970); American Accounting Association (1936); Cañibano (1975), Carlos Mallo Rodriguez (1979), Schneider (1957) y nosotros agregamos Mattessich (1964); Alberto Arévalo.

respuesta a ello, surge la escuela de la Economía Hacendal, como una vigorosa corriente de pensamiento creada y promovida por Gino Zappa, quien define la Economía Hacendal como “la ciencia que estudia las condiciones de existencia y las manifestaciones de vida de las haciendas”, y dentro de ella distingue tres disciplinas íntimamente relacionadas: la Organización, la Técnica Administrativa y la Contabilidad, poniendo de relieve la conexión sistemática entre las tres disciplinas, hasta el punto de que su desarrollo aislado no puede concebirse científicamente.

- **Patrimonialismo**⁵: con esta escuela el enfoque económico cobra su total dimensión. Como fundador y principal exponente se considera a Vincenzo Masi, quien considera a la Contabilidad como la “ciencia del patrimonio”, cuyo objeto de estudio es el patrimonio hacendal considerado en sus aspectos estáticos y dinámicos, cualitativos y cuantitativos. El fin de nuestra disciplina es “el gobierno oportuno, prudente y conveniente del patrimonio en las empresas y en los entes de cualquier naturaleza, sea en situación de constitución, sea en situación de gestión, sea en situación de transformación, cesión, fusión y de liquidación. Divide el estudio de la Contabilidad en tres grandes partes: La Estática, la Dinámica y la Manifestación del Patrimonio que puede conducirse de forma general o aplicado a distintos tipos de empresas y de entes (Montesinos Julve, 2000, p. 285).

- ***Registro orientado a la utilidad en la toma de decisiones y énfasis comunicacional.***

La función de registro como fin o esencia de la Contabilidad, presente en la etapa anterior, se fue convirtiendo en un instrumento o un medio para alcanzar determinados fines, lo que llevó a que se perfilen nuevas orientaciones en la esencia conceptual de la Contabilidad. Las definiciones ampliaron su ámbito y aunque, continuaron haciendo mención a la función de registro, se complementaron con el destino, finalidad u objetivo al que se orienta la información financiera. Se abandona, definitivamente, la opinión de que la esencia

⁵Antonio Lopes de Sa (1997, p.123) plantea que el patrimonialismo científico difiere del patrimonialismo intuitivo o empírico, porque sólo a partir de éste es que podemos identificar la existencia una corriente de pensamiento. Una simple reflexión sobre el instrumento más antiguo de la Contabilidad, que es la cuenta, nos lleva a percibir que la preocupación básica, esencial, del hombre primitivo, fue su riqueza, su patrimonio, su control y gobierno. A través de los milenios, los hombres se preocupaban como era la mejor forma de informar sobre la riqueza, más sólo en la fase pre-científica y después en la científica es que identificaron como objeto de estudio esencial, esa misma riqueza que antes sólo despertaba la necesidad de ser evidenciada.

de la Contabilidad empieza y termina en la mera realización de anotaciones y registros de los movimientos patrimoniales. El cambio más importante en el pensamiento contable básico, fue suministrar información financiera a personas ajenas al ente, y con el fin de que le sea útil para la toma de decisiones (Tua Pereda 1995, p.148).

“Utilidad” y “toma de decisiones” pasaron a ser, como lo indica Tua Pereda (1995, p.150) dos términos que con frecuencia aparecen en las definiciones de la Contabilidad, pasando a constituir, en esta nueva etapa, los nuevos objetivos asignados a la disciplina.

Este hecho, es el que comúnmente se conoce como el “paradigma de utilidad”, donde su surgimiento, en la década del sesenta, ha producido cambios importantes en las concepciones contables de la época, empujándose a gestar progresivamente planteos que tienen que ver con:

- la ampliación del concepto de usuario;
- la búsqueda de los objetivos de la información financiera;
- la posibilidad de establecer diferentes tipos de estados contables financieros;
- el incremento de la cantidad de información requerida a las empresas y,
- planteos en torno al carácter positivo (es decir, formulación de una Teoría General que ponga de manifiesto los rasgos comunes de todos los sistemas contables) y/o normativo de nuestra disciplina, (es decir, interpretar o aplicar esa Teoría General para construir, a partir de la misma, sistemas contables específicos) (Tua Pereda 1995, p.148-150).

El cambio de paradigma y la consiguiente adopción de estos nuevos objetivos, por un lado ayudaron a comprender y a aceptar las diferencias entre la Teoría General y sus aplicaciones y a aumentar la visión normativa de la Contabilidad, y por el otro, llevaron a que nazcan, distintos enfoques socioepistemológicos⁶ y abrieron camino a propiciar adscripciones *de aspectos*

⁶La denominación de enfoques socioepistemológicos, tiene su origen en los nuevos planteos arribado por epistemólogos como Thomas Kuhn (1962), Imre Lakatos (1993), Paul K. Feyerabend (1986) quienes ponen de manifiesto la importancia de conceptos tales como comunidad o grupo científico y valores compartidos en su seno, destacando que las actuaciones científicas son, actividades comunitarias, sometidas al cambio y a la influencia de la sociedad donde se desenvuelven. Con estos planteos, han surgidos los intentos de describir la evolución del pensamiento contable desde una perspectiva socio epistemológica, entre los enfoques surgidos se mencionan: modelos de decisión, capacidad predictiva; comportamiento agregado del mercado, inversor

*comunicacionales y conductistas*⁷ para nuestra disciplina. En este aspecto, son representativos los abordajes realizados por la A.A.A 1977: Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance, Belkaoui 1981: Accounting Theory, Gonzalo Angulo 1983, Cañibano 1975, Wells 1976, entre otros.

En lo que hace al énfasis comunicacional y la ampliación del concepto de usuario de la información contable, se menciona generalmente, como ejemplo, las sucesivas declaraciones de la American Accounting Association (A.A.A); en especial y, como expresiones claras de tal concepción, se menciona el informe "A Statement of Basic Accounting Theory" (ASOBAT) del año 1966 donde podemos encontrar, entre otros aspectos:

- Cierta dimensión comunicacional al incluir en su definición la función de identificar, medir y "comunicar" información económica para permitir que los usuarios de la información puedan emitir juicios fundamentados y tomar decisiones, y,
- Una amplia gama de propósitos u objetivos de la Contabilidad, que incluyen, entre otros propósitos, el "facilitar las funciones y controles sociales", considerándose, entre los usuarios de la información, a la colectividad, globalmente considerada (A.A.A, 1966).

Mattessich (2002), menciona que en el contexto dentro del cual surge la ASOBAT de 1966 se plantearon varios trabajos que procuraron establecer marcos conceptuales. Sin embargo, este informe, es considerado uno de los pronunciamientos de la época que más influencia y trascendencia ha tenido, ya que apunta en última instancia, a establecer una declaración omnicompreensiva de los fundamentos de la Contabilidad; constituyéndose éste con otras declaraciones de la A.A.A en fiel exponente del camino por el que ha transitado el pensamiento contable.

individual: enfoques conductivistas, enfoques basados en la teoría de la información; valor económico de la información, neopositivismo y teoría de los hechos.

⁷"La asunción básica del enfoque conductista estriba en que el principal propósito de la Contabilidades influenciar la acción que, a su vez, depende del comportamiento de los receptores y elaboradores de la información y de sus reacciones a la misma, motivo por el que se encuentra un importante soporte en las ciencias de la conducta. El principal cometido de esta escuela consiste, por tanto, en la identificación de las regularidades subyacentes en el comportamiento humano y en sus reacciones ante la información contable" (Tua Pereda 1995, p. 151).

- ***Hacia el concepto de responsabilidad social***

Frente a la idea de poner a la Contabilidad al servicio del dueño de una hacienda o patrimonio surge una clara evolución del concepto, hacia planteos que ven a la Contabilidad como un medio de informar/rendir cuenta a la sociedad de la utilización y administración de los recursos (no sólo económicos, sino también sociales y ambientales) confiados a las empresas.

En la doctrina contable, esta ampliación del concepto se conoce, en la generalidad de los casos, como una evolución o una reformulación de los fundamentos de la teoría del contrato de agencia⁸, es decir, del sentido estricto de la custodia y administración de recursos, que se amplía para dar cabida a la noción de responsabilidad social y accountability, en donde el mandante del agente sería la colectividad en pleno y no sólo los suministradores de fondos.

La responsabilidad social empresaria tiene su origen en el hecho de que la empresa actúa en y para la sociedad y, se fundamenta en que la misma maneja recursos humanos y materiales en sus actividades, cuyos resultados tienen consecuencias económicas para la comunidad.

La Accountability es el reconocimiento, asunción de responsabilidad y actitud transparente sobre los impactos de las políticas, decisiones, acciones, productos y desempeño asociado a una organización (Accountability, 2008 p.6). La Accountability hace referencia a la exigencia social de que las empresas rindan cuenta de lo que hacen y por qué lo hacen. Esta exigencia no sólo es para las empresas, también es una creciente inquietud social respecto de los gobiernos y de las organizaciones de la sociedad civil. En el ámbito empresarial, la misma se traduce en una mayor transparencia de la información reportada, no sólo de la información contable tradicional sino de información sobre aspectos ambientales y sociales del accionar organizacional.

Mattessich (1995 p.8) plantea “que el principio y el fin de la Contabilidades la accountability”, es decir, la responsabilidad por la administración, custodia y rendición de cuentas, y entiende que ésta ha sido la principal función de la

⁸Teoría elaborada entorno al postulados de entidad, que en una visión moderna, se ocupa de las relaciones (stewardship) que tienen lugar entre los suministradores de fondos y sus administradores, por lo que, la misión de la Contabilidades proporcionar los elementos de juicio necesarios para que el inversor pueda controlar la efectiva utilización de los fondos puestos a disposición de los directivos de la entidad.

Contabilidad por cerca de 10.000 años. En este sentido, Ijiry (1975) considera que la Contabilidades un sistema diseñado para facilitar el funcionamiento fluido de relaciones de accountability entre partes interesadas”. Esa relación de accountability, señala Ijiri, presume una relación entre el “accountor” que es responsable ante el “acountee” por las actividades que realiza y por sus consecuencias (para lo cual lleva registros detallados). El contador (accountant) se une como una tercera parte a esa relación: asiste al accountor para que rinda cuentas al acountee sobre su desempeño económico (considera que eso es lo que hace la medición contable) por lo que no solo se centra en la administración (cumplimiento de reglas establecidas) sino también en la eficiencia y eficacia, ampliándose el concepto para incluir la información sobre actividades futuras cuando el accountor fuera responsable por sus planes.

Como ejemplo, de la evolución hacia el concepto de responsabilidad social, se mencionan el informe Trueblood y el Corporate Report del Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW). Según Tua Pereda, esta evolución aparece muy tímidamente en el primero y de forma expresa y clara en el segundo. Este proceso de cambio y de evolución en el concepto de empresa, en sus responsabilidades y en sus accionar con respecto a la sociedad en su conjunto, ha repercutido e incidido en nuestra disciplina, trayendo consecuencias que según Tua Pereda (1995, p.166) se ven reflejadas:

- En el deber de informar: se produce la sustitución del derecho de información del accionista por el deber de informar de la unidad económica, información que se concibe como un bien público;
- En los requerimientos informativos exigidos: hoy en día se impone a las empresas un mayor caudal de información que desborda drásticamente el primitivo ámbito de la Contabilidad, para situarse en el más amplio marco de los datos jurídicos, económicos y aún sociales, relativos a la unidad económica; y,
- En el concepto de Contabilidad: en el sentido de que, evidentemente, estas cuestiones obligaran a incluir sus consecuencias en las definiciones que se elaboren del concepto de Contabilidad.

- ***La Contabilidad como ciencia***

Frente a la posición de considerar a nuestra disciplina como un Arte o una Técnica, surge la idea de considerarla como una disciplina científica.

Los primeros planteos científicos de nuestra disciplina le corresponde a la doctrina italiana, en donde se considera a Francesco Villa, el principal exponente de la escuela lombarda, quien ha plasmado rigurosamente dicha separación, “al haber (...) desgajado la teneduría de libros de la verdadera ciencia contable, considerando ésta como un conjunto de principios económico-administrativos, aplicados al arte de llevar las cuentas a los libros” (Mallo Rodríguez 1979, citado en Tua Pereda, 1995, p.173; Montesinos Julve 2000, p.174)

El calificar a la Contabilidad como disciplina científica, responde, dentro de los planteos doctrinales, a la idea de que a mediados del siglo XIX, empieza a surgir la finalidad o la necesidad, si se quiere, de buscar explicaciones racionales, sistemáticas y generales de la práctica contable de ese entonces (la teneduría de libros), así como de (Cañibano 1975, p.17) reducir las proposiciones de la Contabilidad a cálculos lógicos o matemáticos para, en virtud de las reglas inferenciales, llegar a unos resultados capaces de ser interpretados semánticamente.

Con ello muchos autores nacionales e internacionales se han manifestado por considerar a la Contabilidad como una ciencia⁹. Sin embargo, los planteos epistemológicos actuales, se encuentran en una zona gris entre quienes la consideran una Ciencia y quienes la consideran una Tecnología Social. En nuestro país, podemos citar a Carlos Luis García Casella (1997, 2000, 2001), Arturo Lisdero (1975), quienes sostienen su estatus científico mientras que María del Carmen Rodríguez de Ramirez (1995a), González Bravo y Scarano (1990), María Cristina Wirth (2001), López Santiso (2001), Cecilia Piacquadio (2011), se inclinan por considerarla una tecnología social.

En un trabajo anterior (Panario Centeno y Farfan Lievano, 2012) abordábamos el problema de establecer los criterios adecuados para caracterizar la ciencia y la tecnología según la concepción estándar¹⁰, no estándar¹¹ y la visión

⁹A título de ejemplo se pueden mencionar a R. Mattessich (1964), Carlos Mallo Rodríguez (1991), Leandro Cañibano (1997), José Antonio Gonzalo (1983); Tua Pereda (1995); Lopes De Sa Antonio (1992); Lisdero Arturo (1975); García Casella (2000).

¹⁰Dentro de la concepción estándar, cabe señalar los más importantes planteamientos del positivismo lógico. Dos de sus principales exponentes son Rudolph Carnap y Karl Popper.

¹¹Cabe mencionar dentro de esta concepción a autores como Thomas Kuhn, Imre Lakatos, Paul Feyerabend, entre otros.

de ciencia del epistemólogo argentino Mario Bunge, para poder luego aplicarlo a la Contabilidad. Planteábamos que desde el punto de vista de la filosofía de las ciencias, los límites que demarcan lo que es ciencia, y lo que no lo es, continúan siendo debatidos, y que debatir y disponer de una solución al problema de la demarcación entre ciencia y tecnología en Contabilidad, no sólo tiene importancia en el ámbito teórico, sino que es importante en campos prácticos y cotidianos: nos ayudará a reflexionar qué es o no parte de la realidad contable, y nos permitirá afianzar conceptos tanto en el plano profesional como en el académico – doctrinario. Del esbozo realizado llegamos a la conclusión de que ***la Contabilidad es una Ciencia Social Aplicada***, que también realiza desarrollos tecnológicos y se vale en muchas ocasiones de técnicas, pero que no se limita a cómo hacer sino también a determinar y estudiar por qué se hace la tarea contable.

La clasificación de la Contabilidad como ciencia se sustenta porque es posible la identificación de un objeto formal propio y la utilización de métodos científicos que buscan obtener conocimiento fundado, sistemático¹², preciso-riguroso¹³, general¹⁴ y crítico¹⁵ sobre los distintos aspectos del dominio contable. Como cuerpo de conocimiento reúne y cumple, con las condiciones o criterios que establece Bunge para que una disciplina o campo de investigación alcance a ser ciencia y no sea protociencia o pseudociencia; los criterios a que hacemos alusión son los esgrimidos por Bunge en 1982 y que han sido analizados minuciosamente por Garcia Casella en diversos artículos, quien demuestra que la Contabilidad como campo de investigación científico:

- tiene principios o fundamentos propios que hacen que sus actividades se basen en propuestas independientes y válidas para el mejoramiento del servicio contable;
- posee una tradición de investigación desde 1400 o 1840;
- tiene reconocimiento y apoyo de la sociedad, los organismos nacionales e internacionales toleran y apoyan y estimulan la investigación contable;

¹²La Contabilidad es un cuerpo de conocimiento organizado y sistemático, ya que no provee de información aislada e inconexa.

¹³La Contabilidad se expresa mediante un lenguaje que emplea términos técnicos propios.

¹⁴El conocimiento contable es un saber general, que no se conforma con información particular, sino que busca regularidades, que se expresan a través de leyes, teorías contables

- posee una ontología de cosas cambiantes como ser: empresas, organismos de regulación contable, bienes, informes contables, sistemas contables, usuarios, servicios, etc., con una teoría del conocimiento crítica y una libre búsqueda de la verdad;
- posee un trasfondo formal de teorías lógicas y matemáticas al día como la matemática borrosa, la teoría de conjuntos, la teoría de la medición;
- su dominio está compuesto por entes reales certificados (transacciones, empresas, contadores, emisores, usuarios, reguladores, informes contables, modelos contables, sistemas contables) y por entes presuntos (grupos de intereses) todos ellos del pasado, del presente y del futuro;
- su trasfondo específico se compone de datos, hipótesis y teorías obtenidas de la Economía (teorías del valor, del precio, de los mercados), de la Administración (teoría de la información, teoría de la agencia, hipótesis de conductas administrativas), de la Sociología (teorías e hipótesis sobre los grupos humanos), de la Psicología (teoría de los mecanismos decisorios) y de otras disciplinas más;
- los problemas se refieren al acontecer de la actividad contable no solamente entre contador, contabilizado y contabilizador sino a todas las relaciones que necesitan ser mejoradas a través del conocimiento de las leyes que permitirán formular propuestas de actuación;
- los objetivos o finalidades de la ciencia Contabilidad incluyen el descubrimiento o uso de las leyes científicas (hipótesis confirmadas) de la actividad contable, la sistematización en teorías, de las hipótesis acerca de esta actividad y el refinamiento de métodos y procedimientos de investigación contable;
- su metodología de investigación consta exclusivamente de procedimientos confiables, examinables, analizables y criticables; y,
- posee un fondo de conocimiento compatible con los de otras disciplinas y reúne lo obtenido por los investigadores científicos de la Contabilidad en tiempos anteriores. (García Casella, 2000; 2001, p.69, 70; 2004).

Sumándonos a los aportes de los autores antes mencionados consideramos a la Contabilidad una ciencia social ya que se refiere a grupos humanos interactuantes y pretende ser de utilidad a la sociedad. Por su carácter de ciencia social se encuentra sometida al cambio y a la influencia de la sociedad donde se desenvuelve, haciéndose más compleja la verificación de hipótesis, por lo que se

establecen regularidades sociales limitadas en el tiempo que se van perfeccionando.

Así también, la consideramos una ciencia aplicada y no una tecnología; los límites entre ambos campos es difícil de establecer en forma general ya que cada uno influencia en el otro, sin embargo las principales diferencias se refieren a los objetivos y al producto final obtenido. En la tecnología, el objetivo es la intervención de la realidad mediante la construcción de artefactos; en las Ciencias aplicadas, el objetivo es la producción de conocimiento aplicable, utilizable en cierta área de la realidad sin que necesariamente se tenga que producir un artefacto; el producto final de las ciencias básicas y aplicadas es la Teoría Científica o conjunto de hipótesis científicas, en cambio para la tecnología es el Artefacto (algo producido por intervención humana). El conocimiento científico, la meta de la investigación básica y aplicada, es un medio para la tecnología. El primero aspira a entender la realidad, la segunda a proporcionar herramientas para modificar la naturaleza o la sociedad. La ciencia produce bienes culturales invaluable, la tecnología, bienes culturales que hacen las veces de mercancías. Por ende, los hallazgos científicos son bienes públicos, los elementos tecnológicos pueden ser de propiedad privada (Bunge 1999 b, p. 264, 324, 325).

La Contabilidad como ciencia aplicada se orienta a aplicar el conocimiento a fines que son en última instancia prácticos (evaluación del desempeño, control de gestión, suministro de información útil para la toma de decisiones y rendición de cuentas) que buscan mejorar el control del hombre sobre los hechos económicos, sociales y ambientales que administra, evalúa, controla y rinde cuenta. No se considera únicamente una Tecnología Social, ya que su fin no es únicamente utilitarista, además, existen fundamentos contables desarrollados dentro de la misma disciplina por lo que es posible identificar en la Contabilidad, una parte doctrinaria desarrollada científicamente, y otra parte orientada a fines prácticos específicos. Siendo así, la Contabilidad no puede ser vista únicamente como un conjunto de reglas para la acción.

Considerar a la Contabilidad dentro de las nuevas manifestaciones contables mencionadas anteriormente, esto es, como un *corpo de conocimiento*

científico de naturaleza económica-social¹⁶ que incluye técnica y tecnología, con fuerte énfasis comunicacional y orientada a aspectos de responsabilidad y utilidad nos va permitir arribar a una Teoría General de la Contabilidad donde se plasmen los rasgos básicos y comunes a todos los segmentos contables y diferenciar las aplicaciones e interpretaciones de la Teoría General con el fin de construir segmentos contables diferentes en función de los objetivos a los que se encamina cada uno de ellos.

1.3 ONTOLOGÍA CONTABLE

Hablamos de ontología contable para referirnos al objeto y alcance de la disciplina, esto es, lo que comúnmente se conoce en la doctrina contable como campo de estudio o dominio del discurso contable.

Desde un punto de vista general se llama “dominio” a los fenómenos o elementos que hacen a una materia o a un tema determinado y sobre los cuales se tiene cierta potestad. Desde el punto de vista epistemológico, precisar el dominio de una disciplina es un prerequisite fundamental para considerarla científica (Caws, 1972 citado en García Casella, 2000); según el epistemólogo Mario Bunge el dominio de una disciplina científica debe estar compuesto por entes reales, certificados o presuntos, pasados, presente y futuros, en lugar, de ideas que flotan libremente en el espacio (Bunge, 1989).

En Contabilidad, el dominio contable va a depender del alcance que se proponga para la disciplina. Precisar el dominio contable implica determinar e identificar que fenómenos y hechos forman parte de la realidad contable. Su abordaje y definición preliminar resulta fundamental para la elaboración de una Teoría General Contable (García Casella y Rodríguez de Ramírez, 2001, p.67; A.A.A, 1966), y para el avance de nuestra disciplina si pretendemos que la misma pueda responder adecuadamente a los nuevos problemas de un entorno económico-social en constante cambio.

Del análisis conceptual y epistemológico realizado en el punto anterior se pudo observar que el alcance y el objeto de estudio de la Contabilidad han ido cambiando en función de las demandas de la sociedad a las que sirvió. En este sentido, Wirth (2001), plantea que el dominio contable ha crecido al ritmo de las

¹⁶En este mismo sentido se pronuncia la Dra. García Fronti, Inés es su tesis doctoral del año 2005.

necesidades de las organizaciones, el desarrollo de la tecnología informática y el incremento en el conocimiento de otras disciplinas, como la Administración, la Economía y la Sociología, y que el mismo cambiará y se expandirá en la medida que el mundo, que es un gran sistema de sistemas, se proponga nuevos objetivos adecuados a nuevos paradigmas globales, y menciona el surgimiento del paradigma de desarrollo sustentable: *“este necesario cambio del paradigma global aumenta la complejidad del mundo y en especial de la toma de decisiones, dada la gran cantidad de variables –económicas, ecológicas, sociales- que se miden y se informan, tanto a nivel micro como macroeconómico. Así, en el mediano y el largo plazo, la función contable se torna crítica (...), se requiere poner al descubierto las complejas interrelaciones funcionales y transfuncionales que dan vida a una organización y a una comunidad, y cuantificarlas”* (Wirth 2001, p.1, 21).

A lo largo de la historia del pensamiento contable, se pueden diferenciar principalmente dos enfoques, los cuales se pueden conceptualizar como restringido y amplio (García Casella y Rodríguez de Ramírez, 2001).

Dentro del enfoque restringido, generalmente se mencionan las concepciones clásicas y tradicionales de la Contabilidad, que confunden a la disciplina contable como un todo con Contabilidad Patrimonial o Financiera. Dichas concepciones, impartidas por referentes académicos (en nuestro país podemos mencionar las posturas de Fortini, Lattuca, López Santiso, 1980; Bértora, 1975¹⁷; Fowler Newton, 2005¹⁸; y, en el ámbito internacional las posturas de Gonzalo Angulo, 1983¹⁹; Cañibano, 1975, 1997²⁰; Chambers, 1961²¹), se han centrado en una pequeña porción del dominio contable al reducir el campo

¹⁷Reduce a la Contabilidad al mero proceso de producción de estados contables de publicación de la Contabilidad Financiera.

¹⁸Caracteriza a la Contabilidad como una disciplina técnica, que suministra información sobre la composición y evolución del patrimonio de un ente, los bienes de propiedad de terceros en su poder y ciertas contingencias.

¹⁹Caracteriza a la Contabilidad como una ciencia empírica de naturaleza económica. Sin embargo, incluye dentro de su campo de estudio la posibilidad de efectuar descripciones y predicciones tanto cualitativas como cuantitativas.

²⁰Cañibano caracteriza a la Contabilidad como una disciplina de naturaleza económica y en términos cuantitativos. (Cañibano, 1997, p.33).

²¹La Contabilidades un método de cálculo monetario destinado a proporcionar una fuente continua de información financiera para servir como guía para la acción futura en los mercados (Chambers, 1961, p.43 citado en Mattessich 1964, p.17).

contable a lo exclusivamente económico, descartando lo social y lo organizativo no económico; al considerar al patrimonio o riqueza exclusivamente desde el punto de vista económico; al hacer énfasis en las ganancias, ignorando otros resultados de metas organizaciones; al considerar solamente hechos del pasado y del presente; al reducir el campo de la disciplina exclusivamente a los sistemas e informes contables; y, al confundir Contabilidad con sistema contable, sistema contable con modelo contable y modelo contable con estado contable (García Casella, 2000 p. 26, 27).

El hecho de que esta concepción, la más arraigada de nuestra disciplina, se haya centrado en esa pequeña y sesgada porción del dominio contable contribuyo, en opinión de Rodríguez de Ramírez (2002), a una situación de crisis que se traduce en numerosas críticas a la disciplina como un todo referidas a: su adecuación a las modificaciones del contexto económico-social, su adecuación a las nuevas necesidades de información, su adecuación para el desarrollo de campos no tradicionales y su adecuación para desarrollar y comprender tanto nuevos sistemas de mediciones como nuevos sistemas e informes contables.

Frente a este enfoque restringido y reducido de la Contabilidad como la mera técnica de preparación de estados contables para uso externo, han ido surgiendo planteos conceptuales de ampliar el campo de estudio contable al sostener que:

“No existe prima facie razón por la cual el único atributo medido por la Contabilidad debiera ser de naturaleza exclusivamente económica, si bien no existe duda de que se trata del más importante. Tampoco existe razón por la cual la única medida aplicable debería ser la del valor en términos monetarios. Resulta totalmente concebible que la Contabilidad trate con diversas mediciones (...). Por último, no existe razón por la cual un solo número (un valor puntual o una medida determinística) deba usarse siempre (AAA, 1966 citado en Chambers, 1995, p. 23).

“Atar a la Contabilidad irrevocablemente a las ocurrencias financieras es demasiado restrictivo y no se compadece con los hechos de los procedimientos contables tal como se llevan a cabo en la actualidad” (Goldberg, 1965 citado en Chambers, 1995, p. 22).

“Ha llegado el momento de mover a la disciplina contable más allá de la información financiera generada por las operaciones de la organización. (...) existen temas prácticos cotidianos que presionan para lograr esta expansión de la

disciplina contable hacia una función de desarrollo comprehensivo de la información y distribución de la misma en la sociedad” (Bedford, 1988 citado en Chambers, 1995 p.23).

“Somos partidarios de considerar a la Contabilidad como una disciplina amplia que supera los límites estrechos de la Contabilidad Patrimonial o Financiera. Nuestro concepto más amplio sería:

- para todo tipo de ente;
- sistema amplio de información que abarcaría tanto objetivos organizacionales económicos como no económicos.
- En términos monetarios y no monetarios;
- Datos del pasado y predictivos;
- Métodos propios y otros métodos estadísticos;
- Para ayudar a todo tipo de toma de decisiones;
- La mayor información posible útil; sea patrimonial o no (García Casella, 1989)

Bajo esta óptica, y a través de un análisis exhaustivo de la literatura contable internacional, García Casella y Rodríguez de Ramírez (2001) demuestran la existencia de planteos conceptuales abarcativos y se ubican dentro de un dominio o universo del discurso contable amplio al plantear lo siguiente:

“Integran el dominio o universo del discurso contable todos los componentes, ya sean objetos, hechos, personas o reflexiones que intervienen en la interrelación informativa sobre actividades, hechos, transacciones socioeconómicas que procuran medir el cumplimiento de metas en diversos niveles dentro de las organizaciones sociales y entre las mismas.

La Contabilidad estudia todos los fenómenos que ocurren en las organizaciones sociales con la intención de ir brindando información sobre cumplimiento de metas organizacionales no exclusivamente económicas y no exclusivamente en forma cuantitativa.

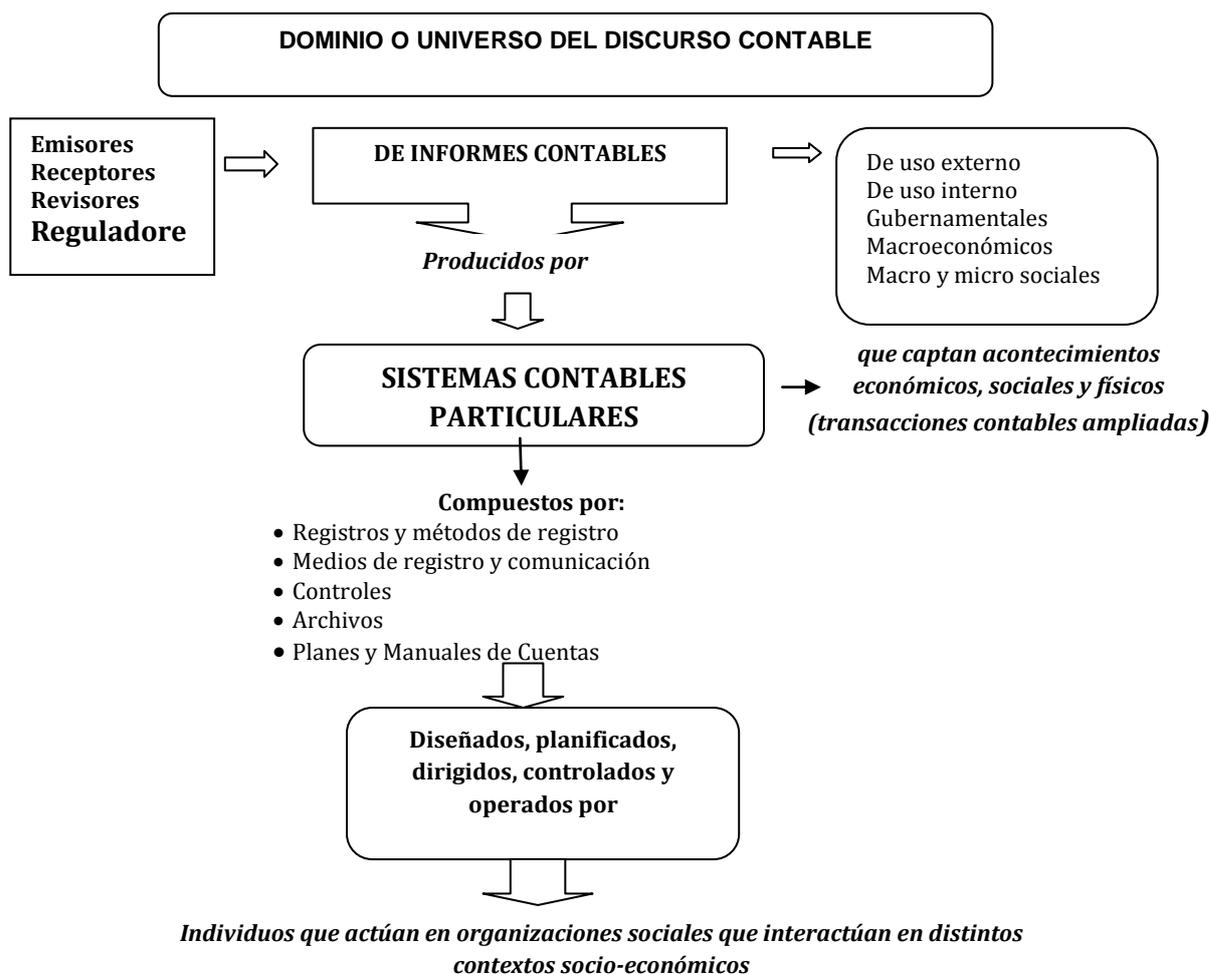
El dominio o universo del discurso contable abarca hechos y actos del pasado, del presente y del futuro.

La Contabilidad tiene un campo amplio de actuación que no se limita a considerar exclusivamente a las transacciones” (García Casella y Rodríguez de Ramírez (2001, p. 13-68).

Bajo estas posiciones, se incluyen dentro del dominio contable diversos componentes, ya sean objetos (económicos y no económicos), hechos (sociales y

ambientales) y, personas (emisores, usuarios, reguladores y controladores). Entre los más comunes se incluyen, los sistemas contables, los modelos contables y los informes contables, ya sean económicos, sociales y/o ambientales. A continuación se transcribe un gráfico que intenta esquematizar esta visión amplia del dominio contable y a la cual adherimos:

Figura 1: Dominio o universo del discurso contable



Fuente: Elaboración propia en base a Rodríguez de Ramírez, 1999.

Esta amplia descripción del alcance de la Contabilidad nos permite abordar la problemática de la responsabilidad socio ambiental y considerar como objeto de estudio contable las cuestiones vinculadas a los impactos sociales y ambientales positivos y negativos que involucra el accionar de los distintos actores micro sociales en la sociedad. En la presente investigación, nos vamos a referir a un fenómeno o elemento del dominio contable, los informes contables micro ambientales de uso externo.

1.4 LA TEORÍA GENERAL CONTABLE Y SUS APLICACIONES. LOS SEGMENTOS CONTABLES.

Tua Pereda (1995, p. 102 y ss.) alude y plantea que es la propia epistemología de la Contabilidad la que da lugar a la existencia de diferentes sistemas y a la distinción de una Teoría General Contable.

La ubicación de nuestra disciplina en el ámbito de las ciencias aplicadas y la postura de un dominio o universo del discurso contable amplio, nos permite distinguir diversas aplicaciones contables vinculadas a propósitos determinados y específicos y nos indica que la Contabilidad no se restringe sólo a la Contabilidad Patrimonial, sino que tiene una parte general y luego segmentos, ramas o sistemas contables diversos.

La aparición de un gran número de sistemas contables en la práctica concreta: Contabilidad Patrimonial, Contabilidad de Costos y Gerencial, Contabilidad Gubernamental, Contabilidad del Producto e Ingreso Nacional, que cumplen diferentes funciones y están basados en los mismos principios básicos, es uno de los tres motivos²² que argumentan, según Mattessich, la necesidad de una presentación generalizadora de la Contabilidad. En este sentido, plantea: “a medida que se desarrollan variados sistemas monopropósito se hace más necesario una fundamentación general de la Contabilidad. Si no contamos con un marco uniforme a partir del cual pueda desarrollarse sistemáticamente un modelo contable para un propósito determinado en un situación específica, corremos el riesgo de generar un conjunto de - modelos estándar- que pronto se volverían rígidos y podrían por lo tanto invalidar el propósito inicial de diversificación en aras de la flexibilidad” (Mattessich, 2002, p. 8, 9).

Esa parte general se denomina “Teoría General Contable”. El Informe sobre el Statement A.A.A 1966 define el término "teoría" como un conjunto coherente de

²²El segundo argumento surge del lenguaje tradicional de la Contabilidad, el mismo es demasiado limitado, no refleja claramente la estructura matemática subyacente y hace que muchos piensen que es la forma fundamental de comunicar las ideas de la Contabilidad. El último argumento al cual se refiere el autor y el principal, se refiere a que en la práctica se requiere contar con sistema contables más funcionales y con enfoques de evaluación, en contraposición con los sistemas multipropósito a que estamos acostumbrado, como los de la Contabilidad Patrimonial y la Gerencial o de Costos que constituyen una solución de compromiso que permite que los sistemas sirvan simultáneamente a varios objetivos, o, favorezcan algunos a expensas de otros.

principios hipotéticos, conceptos y pragmáticos que forman un marco general de referencia para un campo de estudio. Se entiende por Teoría General de la Contabilidad al conjunto de elementos y conceptos comunes que están presentes en todos los sistemas contables (Tua Pereda, 1995, p.340). La teoría contable, entendida en un sentido amplio, es una miscelánea de muchos fragmentos de teorías, principios, convenios, perspectivas, aceptados desde hace tiempo (Mattessich, 2004, p.67). El objetivo principal de la Teoría Contable es suministrar una base para la predicción y la explicación de las conductas y los hechos contables (Belkaoui, 1993).

En cuanto a su contenido, Tua Pereda plantea que mientras algunos elementos son obvios que deben estar presentes²³, otros no están tan claros, y menciona como ejemplo, la afirmación del carácter económico de la Contabilidad. Si lo incluimos en la Teoría General, cualquier sistema que aplicara el método contable a la representación de movimientos no económicos, no sería contable. Por el contrario, si no lo incluimos como premisa sino, tan sólo, como característica de un grupo de sistemas contables, la Teoría General sería válida para deducir a partir de la misma sistemas aplicables a ámbitos no estrictamente económicos; por lo que se plantea que los contables deberíamos llegar a un mínimo acuerdo sobre qué elementos, principios, hipótesis y leyes deberían estar presentes en la Teoría General y cuáles en un segmento concreto (Tua Pereda, 1995, p. 340, 341), debido a que algunos autores, entienden que en esta disciplina solamente se puede repetir lo ya recopilado por Fray LUCA PACIOLI en 1494; y otros consideran que la tarea contable no es pasible de teorizaciones y solamente necesita normativas generales para resolver problemas concretos.

Han sido pocos los teóricos que se preocuparon por desarrollar y proponer cuales deberían ser los elementos o leyes que tienen en común todos los segmentos contables y de proponer una definición que sirva de base para una Teoría General Contable. Entre los mismos, podemos mencionar a nivel

²³A título de ejemplo menciona los siguientes elementos: el sistema numérico; los objetos que configuran la circulación objeto de la medición; los sujetos que poseen e interactúan con esos objetos; las transacciones entre ellos; el método de captación y representación inherente a todo sistema contable; y el Principio de dualidad, partida doble.

internacional la propuesta de Mattessich (1964) y en América Latina y el Caribe la propuesta de García Casella (1997) y García Casella y Rodríguez de Ramírez (2001).

En 1964, Mattessich planteaba la cuestión de “formar una base que sea lo suficientemente general como para comprender la gran variedad de sistemas contables existentes”, su propuesta de integración de una teoría general contable se da a través de un intento de combinar la uniformidad con la variedad a través de una definición conceptual de la Contabilidad que comprende tres tipos de premisas:

- Términos primitivos, es decir términos de otras disciplinas. Para hacer la tarea contable hace falta tomar términos de otras disciplinas, como los números, la unidad de medida, los objetos, los sujetos, entre otros.
- Supuestos básicos que manifiestan las características generales de todos los sistemas contables.
- Hipótesis orientadas a propósitos específicos que permiten la adaptación a una variedad de propósitos particulares a través de la elección de alternativas que pueden cambiarse.

En 1997, García Casella plantea que para poder efectuar su aporte al conocimiento y a la acción humana la Contabilidad debe ser definida en sentido amplio y debe actuar en base a supuestos existentes en la realidad que va a describir e intentar normar. De esta manera define “a la Contabilidad como una ciencia factual, cultural, aplicada que se ocupa de explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversos en cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de un sistema basado en el siguiente conjunto de supuestos básicos:

- 1.- Existe un sistema numérico para expresar o medir preferencias (valores) en forma de cantidades monetarias o no monetarias.
- 2.- Existe un sistema numérico para ordenar, adicionar y medir intervalos de tiempo.
- 3.- Existe un conjunto de objetos, hechos y personas cuyas características (valor, cantidad, número, etc.) son susceptibles de cambio.

- 4.- Existe un conjunto de sujetos (personas físicas, jurídicas y grupos) que tienen relaciones con los objetos, hechos y personas y expresan sus preferencias acerca de ellos.
- 5.- Existe, al menos, una unidad o entidad (compuesta por sujetos y objetos) cuyas diversas situaciones, en especial frente al cumplimiento de objetivos, se va a describir.
- 6.- Existe un conjunto de relaciones denominado "estructura de la unidad" que está representado por un sistema jerarquizado de clases llamado plan de cuentas.
- 7.- Existe una serie de fenómenos que cambian la estructura y composición de los objetos.
- 8.- Existen unos objetivos específicos o necesidades de información dadas, las cuales deben ser cubiertas por un concreto sistema contable. La elección de las reglas - hipótesis específicas - depende del propósito o necesidad señalados.
- 9.- Existe un conjunto de reglas alternativas (hipótesis específicas) que determinan qué valores deben ser utilizados en cada registración.
- 10.- Existe un conjunto de reglas alternativas que determinan el sistema de clasificación de las cuentas.
- 11.- Existe un conjunto de reglas alternativas que determinan los datos de entrada y el grado de agregación de esos datos" (García Casella, 1997, p. 13).

En 2001, García Casella y Rodríguez de Ramírez (2001) intentan formar una Teoría General que dé los elementos necesarios y rescate las interrelaciones entre los actores sociales (emisores, usuarios, revisores, reguladores) de informes contables producidos por artefactos tecnológicos contables (sistemas de información contable concretos dentro de las organizaciones) sobre diversas materias de análisis (financiera o patrimonial, impactos sociales, desempeño y riesgos y oportunidades) a lo largo de un continuo temporal pasado, presente y futuro. De esta manera, los autores incursionan en cuáles serían esos elementos y proponen un conjunto de hipótesis y leyes con respecto a las siguientes problemáticas:

- *Dominio o universo del Discurso Contable:* El dominio o universo del discurso contable es amplio, no se puede reducir el campo de acción de nuestra disciplina a lo económico – financiero. Abarca hechos y actos del pasado, del presente y del futuro.

- *Naturaleza o status epistemológico de la Contabilidad*: Se considera a la Contabilidad como una ciencia factual, cultural y aplicada.
- *Relaciones de la Contabilidad con otras disciplinas*: La Contabilidad no puede avanzar exclusivamente con sus fuerzas, necesita el apoyo de otras ramas de la ciencia.
- *Segmentación o unidad contable absoluta*: La Contabilidad tiene una parte general y luego diversos segmentos: Contabilidad Patrimonial o Financiera; Contabilidad Gerencial; Contabilidad Social, Contabilidad Económica o Nacional; Contabilidad Gubernamental.
- *Sistemas contables*: La Contabilidad propone la creación de Sistemas Contables frente a necesidades particulares pero siempre basándose en la Teoría General Contable
- *Medición*: La medición tiene que ser en sentido amplio, tanto cualitativa como cuantitativa, monetaria y no monetaria. El sentido amplio abarca también la clasificación.
- *Personas o sujetos de la actividad contable*: La Contabilidad debe considerar las características de los diversos actores que participan en la Actividad Contable.
- *Modelos en la teoría general contable*: Se plantea un concepto amplio de Modelo, la Teoría General Contable debe permitir la creación de modelos en cada segmento contable como meras herramientas simplificadoras de comunicación.

En definitiva, la existencia de una teoría general contable con principios propios sirve para explicar lo que es la Contabilidad, para descartar aplicaciones o segmentos que no son contables, para desarrollar otros que sí lo son y para predecir el comportamiento de los segmentos contables.

Un sistema o segmento contable (en nuestra terminología) es un conjunto de modelos, hipótesis y leyes orientadas a una finalidad concreta, el mismo se apoya en la Teoría General y se deduce a partir de la misma (Tua Pereda, 1995; García Casella, 2001). En su construcción, Tua Pereda plantea que se debe recorrer un itinerario lógico-deductivo, cuyas etapas principales son: descripción de los rasgos o características esenciales del entorno en el que ha de operar el sistema contable; descripción de los rasgos o características esenciales del propio sistema, esto es objetivos, características y requisitos que debe cumplir la información emitida del segmento; y, derivación de reglas concretas o guías para la práctica. Por su parte, Mario Biondi (2008, 2010) al hablar de la “Necesaria identidad de la

Contabilidad Ambiental y Social”, plantea que para lograr identificar un segmento contable que lo diferencie de otros existentes, se deberían señalar los pertinentes postulados y principios y las condiciones mínimas que esa área del conocimiento debería reunir, entre las cuales menciona:

- a) Identidad y definición del campo de desarrollo de los temas que abarca y actividades que se producen
- b) Valor económico razonablemente demostrable, de los hechos y actos jurídicos que se generen en la actividad.
- c) Relaciones de afinidad de vinculación, de precedencia que pudieran existir con otros segmentos contables ya identificados.

En 1979, el profesor emérito argentino William Leslie Chapman, al escribir el prólogo al libro de Herrscher, propuso reconocer cinco áreas diferentes en la Contabilidad y marcaba 5 etapas del desarrollo contable:

- a) la primera hasta el siglo XIX de mera teneduría de libros;
- b) la segunda el gran desarrollo de la Contabilidad Financiera luego de la llamada “Revolución Industrial”;
- c) en el siglo XX el desarrollo de la Contabilidad de Costos;
- d) desde 1950 crece la administración y la llamada Contabilidad Gerencial;
- e) ahora, en 1979, cuatro segmentos contables:
 - 1- Contabilidad en empresas privadas.
 - 2- Contabilidad Gubernamental.
 - 3- Contabilidad Macroeconómica; y
 - 4- Contabilidad Social (Chapman, 1979).

En cuanto al desarrollo de los mismos, señalaba el autor que en la Argentina de esa época:

- 1- la Contabilidad Gerencial no se ha impuesto;
- 2- la Contabilidad Gubernamental no se ha desarrollado con vigor;
- 3- los economistas no consideran a los contadores para trabajos de Contabilidad macroeconómica; y
- 4- la mayor parte de los contadores públicos desconoce la existencia de la Contabilidad Social.

En nuestro país, el tema no ha mejorado demasiado, la Contabilidad Social no ha alcanzado aún el grado de desarrollo de algunos de los otros segmentos; sin embargo a nivel internacional existe una preocupación importante por brindar información relativa acerca de ella.

La Contabilidad en sentido amplio comprende la Contabilidad Patrimonial o financiera, la Contabilidad Gerencial o Administrativa, la Contabilidad Gubernamental o pública, la Contabilidad Económica o Nacional y la Contabilidad Social (Chapman, 1979; Garcia Casella y Rodriguez de Ramirez, 2001; Wirth 2001). Cada uno de estos segmentos tiene entre sí diferencias fundamentales en lo que respecta a objetivos y métodos.

Objetivos

- Patrimonial: patrimonio y evolución.
- Gerencial: cumplimiento de metas organizacionales.
- Gubernamental: servicios a los contribuyentes y su aporte.
- Económica: propuesta de la teoría Macroeconómica.
- Social: propuesta de la teoría Micro y Macro- sociológica.

Métodos

- Patrimonial y económica: partida doble, basada en el principio de dualidad.
- Gerencial: ecuaciones múltiples micro-sociológicas.
- Gubernamental y social: ecuaciones múltiples macro y micro-sociológicas.

1.5 CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

El presente capítulo tuvo como objetivo mostrar que a lo largo de la historia y en distintos contextos socio-económicos, las ideas y planteos epistemológicos y ontológicos de la Contabilidad han ido cambiando y reformulándose para servir a distintas demandas de la sociedad como ser el control de custodia, el análisis de desempeño, la toma de decisiones y la rendición de cuentas.

Desde el punto de vista conceptual y epistemológico, la revisión de la bibliografía contable reveló que han surgido diferentes conceptos o definiciones acerca de lo que se entiende por Contabilidad, pudiendo ser la misma una técnica, un arte, una ciencia, una ciencia aplicada, una ciencia empírica o una tecnología social. Se mostraron varias fases o etapas en la evolución del pensamiento contable, diferenciadas como primeras y nuevas manifestaciones contables. Del análisis de las mismas, se pudo apreciar, como señala Tua Pereda (1995) que “la Contabilidad ha pasado de ser un instrumento de carácter casi exclusivamente jurídico en defensa del propietario y con finalidad de registro, a convertirse en una

disciplina científica, con aplicación preferente a la actividad económica y con evidentes rasgos de carácter social”.

Las nuevas manifestaciones contables plantean considerar y posicionar a la *Contabilidad como una ciencia social aplicada*, vinculada a la economía, con fuerte énfasis comunicacional y orientada a aspectos de responsabilidad social. Por su carácter de ciencia social se encuentra sometida al cambio y a la influencia de la sociedad donde se desenvuelve. Y como ciencia aplicada se orienta a aplicar el conocimiento a fines que son en última instancia prácticos (evaluación del desempeño, control de gestión, suministro de información útil para la toma de decisiones y rendición de cuentas) que buscan mejorar el control del hombre sobre los hechos económicos, sociales y ambientales que administra, evalúa, controla y rinde cuenta.

Al ubicarnos dentro de las nuevas manifestaciones contables, resaltamos la idea de considerar a la Contabilidad como un medio de informar/rendir cuenta a la sociedad de la utilización y administración de los recursos (no sólo económicos, sino también sociales y ambientales) confiados a los entes. La noción de responsabilidad social y *Accountability*, a la que se hace referencia dentro de estas nuevas manifestaciones contables, tienen que ver con una mayor exigencia social de que los entes rindan cuenta de lo que hacen y por qué lo hacen. En palabras de Mattessich (1995 p.8) ésta ha sido la principal función de la Contabilidad por cerca de 10.000 años. En el ámbito empresarial, la misma se traduce en una mayor transparencia de la información reportada, no sólo de la información contable tradicional sino de información sobre aspectos ambientales y sociales del accionar organizacional.

Desde el punto de vista ontológico, también se pudo observar que el alcance y el objeto de estudio de la Contabilidad han ido cambiando en función de las demandas de la sociedad a las que sirvió. Se diferenciaron principalmente dos enfoques, los cuales se conceptualizaron como restringido y amplio (García Casella y Rodríguez de Ramírez, 2001).

Al considerar que el enfoque restringido se ha centrado en una pequeña porción del dominio contable al reducir el campo contable a lo exclusivamente económico, descartando lo social, lo ambiental y lo organizativo no económico; nuestro trabajo parte de considerar un dominio o universo del discurso contable

amplio que ha ido cambiando y cambiará en función de las nuevas necesidades de información que demanda de la sociedad. En la actualidad, se demanda información muy variada que va más allá de la tradicional información económica-financiera. Entre los diversos aspectos, fueron cobrando cada vez mayor importancia aquellos relacionados con temas de carácter social, ético y ambiental.

Bajo esta óptica, partimos de considerar dentro del dominio contable a diversos sujetos que asumen roles de usuarios, reguladores, revisores y emisores de diversos informes contables (de uso externo, interno, gubernamentales, macroeconómicos, macro y micro sociales y ambientales) que han sido producidos por sistemas contables que captan transacciones contables ampliadas (acontecimientos económicos, sociales, ambientales y físicos).

Esta concepción ontológica amplia nos indica, por un lado, que la Contabilidad no se restringe sólo a la Contabilidad Patrimonial, sino que tiene una parte general (Teoría General Contable) y luego segmentos, ramas o sistemas contables diversos y; por el otro, propone considerar como objeto de estudio contable las cuestiones vinculadas a los impactos sociales y ambientales positivos y negativos que involucra el accionar de los distintos actores micro sociales en la sociedad. En la presente investigación, nos vamos a referir a un fenómeno o elemento del dominio contable, los informes contables micro ambientales de uso externo.

Por lo tanto, la ubicación de nuestra disciplina en el ámbito de las **ciencias sociales aplicadas y con un dominio o universo del discurso contable amplio** manifestado en distintos segmentos contables resulta el punto de partida o supuesto fundamental en el que nos basamos para el análisis y desarrollo de nuestra investigación, ya que nos va a permitir, a través de investigaciones científicas aplicadas abordar, por ejemplo, un dominio empírico propiamente dicho, como ser el problema de la contaminación industrial en la Cuenca Matanza Riachuelo y las nuevas rendiciones de cuentas que se plantean al sector empresario. En este sentido, la función de la *Accountability*, nos resulta sumamente significativa para entender, la importancia que la Contabilidad en tanto ciencia social, puede aportar a la transferencia, administración, custodia, y rendición de cuentas que la empresa debe hacer a través de producción de informes. Estos informes resultan de suma importancia para la toma de decisiones de los

diferentes usuarios que hoy en día no solo demandan información económica y financiera sino también, información social-ambiental. En este sentido la Contabilidad deviene en un sistema diseñado para facilitar el funcionamiento fluido de relaciones entre partes involucradas.

CAPÍTULO 2

LA CUESTIÓN AMBIENTAL Y SU INSERCIÓN EN LA DISCIPLINA CONTABLE

2.1 INTRODUCCIÓN

El creciente deterioro del medio ambiente ocasionado, entre otras cuestiones, por las actividades empresariales correspondientes a industrias que provocan alto nivel de contaminación, se ha ido convirtiendo en un problema económico, social y político cada vez más grave en todo el mundo. En el plano nacional e internacional se adoptan medidas para proteger el medio ambiente, reducir, evitar y mitigar los efectos de la contaminación. Situación ésta que originó, que los gobiernos intervengan imponiendo mayores normas que protejan el interés público y los recursos naturales y que la sociedad demande que las empresas incorporen en su gestión el compromiso de preservar el entorno social y ambiental en el que operan. En consecuencia, se pide una mayor rendición de cuentas y transparencia con respecto a la manera en que las operaciones empresariales afectan a la sociedad y al medio ambiente. De esta manera, se exige que las mismas divulguen información sobre sus políticas, objetivos y programas ambientales, así como los gastos en que incurren y las acciones que se llevan a cabo para remediar o prevenir los eventuales perjuicios relacionados con la actividad de la empresa.

Partiendo, como vimos en el capítulo anterior, de una concepción ontológica amplia de la disciplina contable que no la circunscribe sólo a la rama tradicional que se conoce como Contabilidad Patrimonial o Financiera, sino que propone la existencia de diversos segmentos contables y plantea un dominio contable amplio que involucra la producción de diversos informes contables, más allá de los estados financieros; este capítulo tienen como objetivo analizar cómo la Contabilidad, disciplina clave en el proceso de generación de información de los entes, se involucra con las cuestiones ambientales del accionar empresarial en lo que respecta a la divulgación de información contable externa desde los segmentos de la Contabilidad Financiera y de la Contabilidad Social.

A continuación nos referiremos al concepto de “Desarrollo Sostenible” como integrante del marco conceptual a través del cual abordar las cuestiones relacionadas con la Contabilidad y el medio ambiente, y las cuestiones ambientales del accionar empresarial. Desde éste concepto, se plantean las distintas presiones ambientales a la cual están sujetas las empresas, las nuevas necesidades de información que demanda la sociedad a los entes y se abordan las distintas

respuestas contables ante la consideración de las cuestiones ambientales del accionar empresarial desde el segmento financiero y social de la contabilidad.

2.2 LA CUESTIÓN AMBIENTAL Y EL CONCEPTO DE DESARROLLO SOSTENIBLE

En 1972, en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano, realizada en Estocolmo se manifiesta por primera vez a nivel mundial la preocupación por la problemática ambiental global y se crea el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (en adelante, PNUMA), el principal programa de las Naciones Unidas a cargo de los asuntos del medio ambiente que propició la idea de la “dimensión ambiental” como condicionante y limitante del modelo tradicional del crecimiento económico y del uso de los recursos naturales. En 1983, la Asamblea General de las Naciones Unidas promovió el establecimiento de una comisión especial que informara sobre “el medio ambiente y la problemática mundial hasta el año 2000 y más adelante”. En 1987, la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (CMMAD) presentó su informe (también conocido como el “Informe Brundtland”) a la Asamblea General. El informe, basado en un estudio de cuatro años, expuso el tema del “desarrollo sostenible”, y advertía que la humanidad debía cambiar las modalidades de vida y de interacción comercial si no deseaba el advenimiento de una era con niveles de sufrimiento humano y degradación ecológica inaceptables.

En el capítulo 2 del informe de Naciones Unidas se define el desarrollo sostenible o duradero como:

“el desarrollo que satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las propias” (Naciones Unidas, 1987 p.23).

Dicho concepto nace dentro de un contexto en el que se hacían patentes las necesidades de una población en continuo crecimiento, la degradación del medio ambiente y el agotamiento de los recursos naturales e implica limitaciones que se refieren a la capacidad de los recursos del medio ambiente, considerando el estado actual de la tecnología y la organización social y la capacidad de la biósfera de absorber los efectos de las actividades humanas para que las futuras generaciones puedan satisfacer sus necesidades propias. Como exigencia mínima, el desarrollo

duradero no debe poner en peligro los sistemas naturales que sostienen la vida en la Tierra: la atmósfera, las aguas, los suelos y los seres vivos. (Naciones Unidas, 1987, p. 59, 61).

De conformidad con el informe de la Comisión Mundial, la Asamblea General en diciembre de 1988, convocó a la primer Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo la cual “debía elaborar estrategias y medidas para detener o invertir los efectos de la degradación del medio ambiente”. Esta conferencia se realizó en Río de Janeiro en 1992, y propició la creación de la Comisión sobre el Desarrollo Sostenible. La misma conocida popularmente como la “Cumbre para la Tierra”, aprobó tres acuerdos importantes:

- *El Programa 21*, un programa de acción mundial para promover el “desarrollo sostenible”;
- *La Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo*, un conjunto de principios que define los derechos y deberes de los Estados, y
- *La Declaración de principios relativos a los bosques*, un conjunto de principios básicos para apoyar el manejo sostenible de los bosques a nivel mundial.

Así también, dos instrumentos jurídicamente vinculantes se abrieron a la firma: la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático y el Convenio sobre la Diversidad Biológica. De esta manera, la conferencia intentó superar el conflicto entre desarrollo y protección ambiental adoptando para ello el paradigma de “desarrollo sostenible” y estableciendo en la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo²⁴ 27 principios, con el objetivo de alcanzar acuerdos internacionales en los que se respeten los intereses de todos y se proteja la integridad del sistema ambiental y de desarrollo mundial, poniendo a los seres humanos en el centro de interés del desarrollo. Además, proclamaba entre otros principios, la “eliminación de las modalidades de producción y consumo insostenibles” (principio 8)²⁵; el “criterio de precaución ante peligro de daño grave

²⁴ Archivo pdf disponible en http://www.pnuma.org/sociedad_civil/reunion2013/documentos/STAKEHOLDER%20PARTICIPATION/1992%20Declaraci%C3%B3n%20de%20R%C3%ADo%20Espa%C3%B1ol.pdf

²⁵ PRINCIPIO 8: “Para alcanzar el “desarrollo sostenible” y una mejor calidad de vida para todas las personas, los Estados deberían reducir y eliminar las modalidades de producción y consumo insostenibles y fomentar políticas demográficas apropiadas”.

o irreversible” (principio 15)²⁶; el principio de quien contamina paga (principio 16)²⁷ y, promueve como instrumentos de política nacional la “evaluación de impacto ambiental” respecto de cualquier actividad que pudiera producir impacto negativo sobre el medio ambiente (principio 17)²⁸ (Naciones Unidas, 1992).

De ahí en más se inicia un proceso continuo de encuentros posteriores, declaraciones, acuerdos internacionales y conferencias, donde el concepto de “desarrollo sostenible” emerge como el principio rector para el desarrollo mundial a largo plazo, tratando de lograr de manera equilibrada, el desarrollo económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente.

En 1992, el más débil de los tres pilares del “desarrollo sostenible” era el ambiental, lo que se reflejó en la importancia que le dio la Declaración de Río a su fortalecimiento. En este sentido, distintos informes de las Naciones Unidas²⁹, plantean que crear un futuro sostenible solo será posible si los pilares ambiental y social del “desarrollo sostenible” reciben el mismo trato que el económico. Desde entonces, se han perfeccionado las legislaciones e instituciones dedicadas al tema ambiental, produciéndose interesantes cambios en la dinámica normativa de la mayoría de los países³⁰. Asimismo el público y la sociedad en su conjunto tuvieron

²⁶ 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”.

²⁷ PRINCIPIO 16: “Las autoridades nacionales deberían procurar fomentar la internalización de los costos ambientales y el uso de instrumentos económicos, teniendo en cuenta el criterio de que el que contamina debe, en PRINCIPIO, cargar con los costos de la contaminación, teniendo debidamente en cuenta el interés público y sin distorsionar el comercio ni las inversiones internacionales”.

²⁸ PRINCIPIO 17: “Deberá emprenderse una evaluación del impacto ambiental, en calidad de instrumento nacional, respecto de cualquier actividad propuesta que probablemente haya de producir un impacto negativo considerable en el medio ambiente y que esté sujeta a la decisión de una autoridad nacional competente”.

²⁹ Entre los mismos podemos citar: Seguimiento a nuestro medio ambiente en transformación: de Río a Río+20 (1992-2012) División de Evaluación y Alerta Temprana (DEWA) del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA, 2011a); Hacia una economía verde: Guía para el “desarrollo sostenible” y la erradicación de la pobreza - Síntesis para los encargados de la formulación de políticas (PNUMA, 2011b); “La sostenibilidad del desarrollo a 20 años de la Cumbre para la Tierra: Avances, brechas y lineamientos estratégicos para América Latina y el Caribe” (CEPAL, 2011).

³⁰ En Argentina uno de esos cambios por demás trascendentes fue la incorporación e institucionalidad del tema ambiental en la reforma constitucional del año 1994. De ahí en más y a principios del actual siglo XXI se realizan inversiones públicas y privadas significativas en el saneamiento de la Cuenca Matanza Riachuelo por

una mayor conciencia de la capacidad del sector privado para influir y solucionar los problemas sociales y ambientales. El sector empresario, al ejercer una considerable influencia social, ambiental y económica en las comunidades en que operan, puede contribuir positivamente al “desarrollo sostenible” de un país a través de la inversión y la creación de empleo, pero también pueden producir efectos indeseados en las sociedades en que operan. Esto originó una presión para que el gobierno intervenga imponiendo normas que protejan el interés público y los recursos naturales y ha dado lugar a una mayor demanda por parte de la sociedad para que las empresas incorporen en su gestión el objetivo de preservación del entorno social y ambiental en el que operan.

En cuanto al desarrollo de las cuestiones ambientales, el informe “Seguimiento a nuestro medio ambiente en transformación: de Río a Río+20 (1992-2012)” del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA, 2011a) plantea que preservar un medio ambiente sano sigue constituyendo uno de los desafíos más grande del mundo y señala que desde 1992 han ido surgiendo una serie de nuevas problemáticas y fenómenos ambientales, los cuales los resumimos a continuación:

- que en los últimos 20 años se han firmado o han entrado en vigor diversos Acuerdos Multilaterales sobre el Medio Ambiente (AMUMA) y Convenciones nuevas para abordar las problemáticas ambientales emergentes en el mundo, entre ellas la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CMNUCC), el Convenio sobre la Diversidad Biológica (CDB), los acuerdos relacionados con las sustancias químicas (los Convenios de Basilea, Róterdam y Estocolmo), y la Convención de las Naciones Unidas de Lucha Contra la Desertificación (CNULD);
- que el cambio climático se convirtió en un “tema candente” y llegó al ámbito de las políticas públicas, y actualmente encabeza la agenda ambiental mundial;
- que el concepto de “economía verde” se ha propuesto como fundamento del desarrollo económico;

su alto impacto socio-ambiental, se destacan los primeros avances en iniciativas de articulación pública-privada tendientes a incentivar, apoyar y financiar, por ejemplo, la reconversión ambiental de las empresas y se comienzan a sancionar leyes y convenios ambientales trascendentes (Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sostenible, 2011 p. 12-16).

- que la demanda de los consumidores de bienes producidos de manera sostenible ha impulsado el mercados de productos orgánicos y eco-etiquetado;
- que dotar de valor monetario a las emisiones de gases de efecto invernadero y crear un mercado para el comercio de carbono es un nuevo concepto que goza de creciente popularidad para atender el cambio climático;
- el procesamiento de desechos para obtener nuevos recursos, productos y materiales se está convirtiendo en política y práctica dominante en varios países y regiones;
- que si bien el uso de energías renovables en general aún es modesto, los biocombustibles están dominando una importante porción del mercado y la producción de energía eólica y solar se ha incrementado considerablemente;
- que el manejo de sustancias químicas ha mejorado. Se ha prohibido cierto número de sustancias químicas mortíferas y desde enero de 2010 dejaron de producirse clorofluorocarbonos (CFC) en el mundo (PNUMA 2011a, p.7, 8).

En el avance de las cuestiones ambientales, el informe plantea que uno de los obstáculos para alcanzar los objetivos ambientales identificados por la comunidad internacional es la falta de datos suficientes y sistemas de monitoreo plenamente confiables para medir los avances. Observa que en el plano económico y social del desarrollo los objetivos suelen medirse y monitorearse de manera cuantitativa, mientras que las metas ambientales se definen, en gran medida, en términos cualitativos. Por otra parte, aquellos acuerdos ambientales para los que se han convenido metas numéricas específicas han sido relativamente exitosos, por ejemplo: las Áreas protegidas y el Protocolo de Montreal. En este sentido el informe sostiene que se requiere de más iniciativas de ese tipo para promover políticas ambientales basadas en hechos probados y medir los avances logrados.

La permanente búsqueda del “desarrollo sostenible” para un adecuado manejo socio ambiental y el fortalecimiento del pilar ambiental, constituyen un continuo desafío que compete a todos los actores socioeconómicos y a todas las ramas del conocimiento, entre ellas la contabilidad, pues se trata de un problema complejo y de carácter intergeneracional que requiere un abordaje multidisciplinario. En este sentido, el concepto de “desarrollo sostenible” vendría a convertirse en el nuevo paradigma a través del cual se tienen que abordar las cuestiones relacionadas con la Contabilidad y el medio ambiente. De esta manera,

en esta investigación lo tomaremos como el marco conceptual a partir del cual pensaremos la contribución de la disciplina contable en la relación existente entre el medio ambiente y la empresa. Cabe resaltar, que entendemos por medio ambiente al ambiente natural o físico, dejando de lado consideraciones sociales y culturales ya que consideramos que en esta ocasión exceden los límites de la investigación propuesta³¹. El ambiente físico hace referencia a aquellos recursos naturales renovables (agua, aire, suelo, subsuelo, flora y fauna) y no renovables (minerales, petróleo, etc.), que delimitan nuestro entorno físico. Se trata de bienes necesarios para el desarrollo de cualquier actividad económica, social y personal, por lo tanto, el buen desarrollo de las mismas requiere que su conservación sea una constante en cualquier política a ejecutar.

2.3 LAS EMPRESAS Y EL MEDIO AMBIENTE.

La permanente búsqueda del “desarrollo sostenible”, como lo mencionamos anteriormente, constituye un desafío que compete a todos los actores socioeconómicos; tanto los gobiernos como el sector privado disponen de los medios necesarios para ello. Las empresas desempeñaban una función crucial en el desarrollo de cualquier país. Tanto en los países desarrollados como en los países en desarrollo, las mismas ejercen una considerable influencia social, ambiental y económica en las comunidades en que operan, y pueden contribuir positivamente al “desarrollo sostenible” de un país a través de la inversión y la creación de empleo, pero también pueden producir efectos indeseados en la sociedad y en el

³¹ Vale aclarar que tradicionalmente el medio ambiente se ha definido de manera genérica como el “entorno natural en el que habita cualquier organismo vivo” incluyendo sólo los elementos naturales y físicos, un ejemplo de ello ha sido la definición adoptada por la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medioambiente Humano del año 1972. A medida que se ha ido estudiando y profundizando sobre el tema, el significado del término se ha ampliado, hasta considerar actualmente que el medio ambiente es inseparable de la innovación tecnológica, el tiempo y los criterios estéticos, culturales, económicos y sociales. Así, el medio ambiente se define como entorno vital, es decir, conjunto de factores físico-naturales, estéticos, culturales, sociales y económicos, que interaccionan con el individuo y la comunidad en que vive, implicándoles directa e íntimamente (Fernández Cuesta, 2006). Es decir, no se trata sólo del espacio físico y natural en el que se desarrolla la vida de los seres vivos en un lugar y momento determinado. Abarca, además, seres humanos, animales, plantas, objetos, agua, suelo, aire y las relaciones entre ellos, así como elementos tan intangibles como la cultura, que influyen en la vida material y psicológica del hombre y en el futuro de generaciones venideras.

medio ambiente donde se desenvuelven. En este sentido, los sectores empresarios cumplen un rol importante, en tanto tienen bajo su órbita actividades productivas que contaminan y generan emisiones de gases efecto invernadero, efluentes líquidos y residuos peligrosos.

Tradicionalmente, las empresas del ámbito privado se han caracterizado por perseguir como objetivo casi excluyente la maximización de sus beneficios, sin tomar en consideración las implicancias de índole social, ambiental y ética que su accionar podría traer aparejado. Hoy en día, los cometidos de la entidad empresarial actual sobrepasan el papel tradicional de creación de riqueza debido a la existencia de múltiples interrelaciones sociales entre los distintos agentes, las cuales ha provocado la aparición de mayores responsabilidades para las compañías y, en definitiva, mayores funciones para conseguir cubrirlas (Llena, 2007).

De esta manera, la aceptación de que las empresas juegan un rol importante en la sociedad fue aumentando con los años. Sobre esta temática, distintos autores³² recorren la historia sobre las teorías de la empresa y plantean la necesidad de ir hacia una nueva teoría que contemple una visión más humana, que hasta ahora, o se había simplificado de manera excesiva, o simplemente no había sido objeto de la debida atención (Martínez Echeverría 2005, p.303). Las teorías económicas de la organización (neoclásicas, de mercado, de la agencia y de los accionistas), convierten a la empresa en una máquina de hacer dinero donde no hay espacio para las personas, para la ética ni para los aspectos sociales y ambientales de su accionar. Se intenta elaborar una teoría de la empresa alternativa fundada en la persona humana y en el bien común. Si bien el valor económico tiene una importancia fundamental para la empresa, se deben reconocer la existencia de metas empresariales no sólo económicas. Dentro de esta línea Juan Antonio Pérez López (2002), plantea ver a la empresa como un tipo de organización humana, es decir, como un conjunto de personas cuyos esfuerzos se coordinan para conseguir un cierto resultado u objetivo que interesa a todas ellas. Al plantearse ésta idea, cobran importancia los aspectos éticos de una organización. Bajo la perspectiva considerada, se plantea como necesario mirar el lado humano de la empresa, considerando y dando importancia a los valores

³² Entre los mismos, podemos mencionar Martínez Echeverría, Pérez López, Frontodona y Sisón, entre otros

morales, ya que los mismos producen consecuencias éticas. En toda forma de organización posible (gobierno, sociedad, empresas, organizaciones) existe y está presente el factor humano, él es quien con su accionar o inacción que lleva implícita una decisión, condiciona y determina el desenvolvimiento de una determinada organización en la sociedad.

Actualmente, existe una mayor demanda por parte de la sociedad para que el sector empresario incorpore en su gestión el objetivo de preservación del entorno social y ambiental en el que operan (CEPAL, 2011; PNUMA, 2011). Se exige más transparencia y rendición de cuentas, no sólo de las operaciones comerciales de las empresas, sino también con respecto a la manera en que dichas operaciones afectan a la sociedad y al medio ambiente. Esto generó, en los últimos años, cambios en las relaciones empresa-sociedad y en la conciencia social de las empresas: las empresas han comenzado a asumir su “responsabilidad social” y a tomar conciencia del papel activo que desarrollan en la comunidad en la que se desenvuelven y de la interacción constante que tienen con el medio ambiente que les rodea.

2.3.1 El concepto de Responsabilidad Social Empresaria

“Hasta no hace muchos años atrás conceptos como responsabilidad social, generación de valor, compromiso ambiental, no tenían una relación de responsabilidad directa con las empresas. No porque las empresas no los abordaran, simplemente no eran tomados como parámetros de competencias empresarias a la hora de evaluar a las mismas. La responsabilidad social consistía en pagar los impuestos, no fomentar el trabajo fuera de la ley, actos filantrópicos y una serie de buenas prácticas cotidianas eran suficientes para demostrar el compromiso empresario” (D’Onofrio, 2006).

La Responsabilidad Social Empresaria (RSE), es un concepto relativamente nuevo. Aparece como concepto con los movimientos sociales de la década del ‘60 y ‘70 (los derechos civiles, el movimiento anti armamentista, los derechos de la mujer, el movimiento ambientalista) que generaron una reflexión acerca del rol que la empresa debe cumplir en la sociedad (Freeman y Reed, 1983, citados por García Fronti, 2006 p. 21). A lo largo del tiempo el concepto se ha ido modificando gracias a la evolución de las expectativas que la sociedad ha tenido del accionar de

las empresas en la sociedad. No existe una definición mundialmente aceptada de RSE, pero todas las versiones coinciden en afirmar que la RSE nada tiene que ver con las actividades filantrópicas de una empresa y en resaltar las buenas prácticas y la asunción de las responsabilidades que generan los impactos económicos, sociales y ambientales que la empresa produce sobre sus grupos de interés. Si tomamos como concepto de Responsabilidad Social Empresaria, aquel que enuncia como principal parámetro de la misma el prestar atención a las expectativas que, sobre el comportamiento de las empresas, tienen los diferentes “grupos de interés o stakeholders”, veremos que no existe un modelo unificado que satisfaga estas necesidades que en muchos casos son contrapuestas. Los denominados “stakeholders” o “grupos de interés”, son todos aquellos individuos o grupos alcanzados por las acciones de la empresa o que impactan a la empresa como resultado de sus decisiones (empleados, socios, clientes, comunidades locales, medio ambiente, accionistas, proveedores, etc.).

Cuando hablamos de Responsabilidad Social Empresaria (RSE) nos estamos refiriendo a una forma de gestión que debe encaminarse al cumplimiento de determinados objetivos y debe ser útil para atender las necesidades de los distintos grupos de interés desde un comportamiento eficiente y adecuado en las dimensiones económica, social y medioambiental de la empresa. En este sentido, las empresas podrán adoptar diferentes herramientas y enfoques empresariales con el fin integrar la RSE. Lo que lleva hablar de una nueva agenda para las empresas con nuevas tendencias en la gestión empresarial.

Pahlen y Fronti (2005), acertadamente plantean que “el hecho de que las empresas hayan comenzado a asumir su responsabilidad social y las diferentes maneras en que esta actitud se exterioriza genera amplias repercusiones y plantea interesantes desafíos para los profesionales en Ciencias Económicas dado que será necesario que los sistemas de información contable así como las prácticas contables y de auditoría se adapten, para poder continuar respondiendo a las necesidades de los diferentes usuarios de la información” (Pahlen y Fronti, 2005,p.39) . En este sentido, Tua Pereda plantea que el proceso de cambio y de evolución en la relación empresa-sociedad, ha repercutido e incidido en nuestra disciplina, trayendo consecuencias que según él se ven reflejadas: en el deber de

informar; en los requerimientos informativos exigidos y en el concepto de Contabilidad (Tua Pereda, 1995 p. 166)

2.3.2 La Protección del Medio Ambiente y las exigencias ambientales en la empresa.

El entorno de sostenibilidad y de RSE en el que opera la empresa, comentado anteriormente exige, entre otras cuestiones, que las organizaciones actúen respetuosamente con el medio ambiente. La protección del medio ambiente se ha ido constituyendo en una exigencia para el éxito y supervivencia de la empresa y se ha transformado en un requisito necesario para mejorar la calidad de vida de toda la sociedad.

Las empresas pueden estar sujetas a distintas presiones ambientales, las cuales pueden ser legislativas o basadas en el mercado y van desde el control de la contaminación a la prevención de la misma. Las regulaciones legales afectan a los residuos, vertidos, emisiones, agua, aire, actividades especiales, productos y otras áreas. Las basadas en el mercado, afectan a la imagen pública y la competencia.

Mientras tradicionalmente, la normativa ambiental se focalizaba en la corrección o reparación de los daños, es decir, actuar sobre la contaminación una vez que ésta se ha producido, en la actualidad las normativas se preocupan por la prevención de los daños para evitar que la contaminación se genere³³. Por otro lado, las normas pasaron a considerar las mejores técnicas disponibles (MTD) de cada sector productivo para fijar los valores límites y los condicionantes que tienen que cumplir las instalaciones. Otro aspecto incorporado, considerado como el más relevante por varios autores, es el de la exigencia de la responsabilidad ambiental a las empresas que contaminen o provoquen daños al medio ambiente (Marquez, 2010 p.11). De la misma manera, estas presiones ambientales han incrementado la obligación de suministrar información ambiental a las autoridades de aplicación³⁴ y al público en general. Otro de los aspectos más relevantes incorporados a través

³³ Para ello, la normativa está obligando a la industria a la adopción de técnicas y tecnologías que generen menos emisiones contaminantes, a la sustitución de sustancias peligrosas por otras menos nocivas que reduzcan el impacto ambiental de sus emisiones, residuos y vertidos, a cambios en los procesos productivos que optimicen el empleo de recursos y minimicen sus impactos, etc.

³⁴ Todas las empresas que tengan autorizaciones de emisiones atmosféricas o de vertidos, o generen residuos peligrosos, están obligadas a remitir anualmente información detallada sobre los mismos.

de la normativa ambiental es el reconocimiento del derecho de cualquier persona a acceder a la información ambiental en poder de las Administraciones y una mayor participación pública en los procesos de otorgamiento de las autorizaciones ambientales. Así como también se promueve la implementación de sistemas de gestión ambiental en las empresas.

Situaciones estas que requieren una nueva configuración de las actividades de producción, comercialización, financiación y, en definitiva, de organización empresarial. Es decir, la normativa ambiental deviene, en palabras de Ferrer Marquez en un condicionante de primera magnitud de la actividad desarrollada en las empresas (2010, p. 6). De esta manera, el proceso productivo de muchas empresas, la técnica o las materias primas y sustancias utilizadas pueden verse condicionadas por las exigencias, limitaciones o prohibiciones que les imponga la normativa. En concreto, las empresas deberán: adoptar políticas ambientales; establecer y mantener un adecuado sistema de gestión ambiental; aportar a la sociedad en su conjunto y a los trabajadores información adecuada y puntual sobre los efectos que sus actividades tienen sobre el medio ambiente a través de informes; evaluar y tener en cuenta en la toma de decisiones los impactos previsibles relacionados con el medio ambiente, la salud y la seguridad asociados a los procedimientos, bienes y servicios de la empresa a lo largo de todo su ciclo de vida; proporcionar educación y formación ambiental a sus empleados, utilizar equipos y maquinarias que no contaminen; reducir el uso de materiales no contaminantes y modificar sus procesos productivos para reducir las emisiones.

Estas presiones ambientales y la asunción de una mayor responsabilidad ambiental por parte de las empresas, lleva a que las mismas tengan la necesidad de internalizar las variables ambientales y requieran de un sistema contable capaz de procesar, sistematizar y comunicar información ambiental interna y externa de manera precisa, confiable y transparente.

2.3.3 Las necesidades de información de los usuarios

Los destinatarios o usuarios de la información son los que comúnmente se denominan stakeholders, grupos de interés o partes interesadas, los mismos pueden ser definidos como todos aquellos individuos o grupos alcanzados por las acciones de la empresa o que impactan a la empresa como resultado de sus

decisiones, sin poseer necesariamente acciones de capital de la empresa. Sus actividades pueden afectar a la marca y la reputación de una empresa, sus resultados financieros e incluso su licencia para realizar operaciones. Entre los grupos de interés, internos y externos, de una empresa generalmente se mencionan:

- Inversores e instituciones financieras;
- Asociados comerciales;
- Consumidores;
- Empleados;
- Comunidad;
- Organizaciones de la sociedad civil;
- Gobierno y sus instituciones (AECA 2004, p.29 y sigs.)

Como se observa hay múltiples interesados y destinatarios en la información contable. Cada uno de los cuales tiene sus propias necesidades, preferencias o demandas de información contable, en la actualidad la demanda de información es muy variada y va más allá de la tradicional información económica-financiera. Entre los diversos aspectos sobre los cuales los usuarios solicitan información fueron cobrando cada vez mayor importancia aquellos relacionados con temas de carácter social, ético y ambiental. A continuación, se mencionan algunas de las necesidades específicas de información ambiental que requieren los mismos:

- ***Inversores actuales y potenciales, y las instituciones financieras:*** En los mercados financieros confluyen varias partes directamente interesadas, incluidos los accionistas, los prestamistas, los bancos, las agencias de calificación crediticia y los analistas. Aunque esas entidades tienen distintas necesidades en materia de información, hay un reconocimiento cada vez mayor, de la importancia relativa de la información no financiera. Los mismos que tienen consciencia del problema de falta de sustentabilidad, y apuestan a industrias comprometidas con el bienestar humano, quieren conocer si existen riesgos motivados por temas medioambientales y sociales que puedan afectar a los rendimientos futuros de la sociedad y en consecuencia a la rentabilidad de su inversión. Los grupos de inversión demandan información referida al cambio climático y sus efectos paliativos; al uso eficiente de recursos naturales y de energía; a la reducción,

reciclado y reutilización de desechos; entre otras cuestiones que reflejen una gestión responsable.

- **Autoridad de aplicación gubernamental**, le interesa conocer el cumplimiento de las normativas y la evolución en esta materia de los distintos sectores económicos que le permita tomar decisiones en cuanto a legislación, presupuestos, iniciativas, etc. e identificar lagunas en materia de reglamentación y observancia. Por lo tanto la exigencia de este usuario gira en torno al cumplimiento de la normativa medioambiental, a la información sobre emisiones, licencias y permisos, control del pago de cánones, tasas, o los estudios de impacto medioambiental entre otros.
- **Empleados actuales y futuros** de una empresa están interesados en la remuneración, los planes e intenciones de la empresa, las perspectivas de empleo, las condiciones de trabajo, la salud y la seguridad, las relaciones industriales, la gestión del riesgo y las oportunidades de desarrollo profesional. Los competidores, también son usuarios de todo tipo de información financiera y en nuestro caso de información medioambiental, para así comparar sus actividades con las de otras empresas con el fin de mejorar su imagen cara a los usuarios de sus productos o servicios y aumentar la ventaja competitiva de esta situación.
- **Clientes** más informados y conscientes en estos temas empiezan a exigir garantías de que la empresa adopta medidas elementales para evitar la degradación del entorno y el respeto por el ser humano.
- **Proveedores y acreedores en general**, están interesados en ver si su cliente cumple con sus normas y así evaluar riesgos de futuros impagos en los que puede incurrir la empresa por actuaciones negativas relacionadas con sus responsabilidades medioambientales y sociales.
- **Compañías de seguro**, por lo general las pólizas de cobertura de la contaminación se refieren a la contaminación accidental, súbita, imprevisible y no intencionada, por lo que habría que informar sobre las instalaciones y sustancias utilizadas, la existencia de Auditorías independientes que evalúen el impacto de las actividades del ente.
- **Consumidores**, que aunque tienen poco control sobre la empresa, pueden presionarla en cuanto a la calidad y la cantidad, o sobre la localización de la empresa, etc. pero cada vez más desean conocer el comportamiento ambiental del producto llegando a crear nichos de mercado.
- **Financistas**, que pueden exigir a las empresas determinada información para la evaluación de riesgos ambientales, como parte del análisis de los riesgos rutinarios

que se realizan para la concesión de préstamos, garantía de créditos (suelos contaminados), etc.

- **Organizaciones de la sociedad civil y el público en general**, que desean conocer la rentabilidad de una industria, conocer el impacto de su actividad en el entorno, o la incidencia de la entidad económica en su bienestar o en el desarrollo económico del entorno, o si satisface su responsabilidad social (UNCTAD, 2007; Scavone, 2013).

2.4 LA CONTABILIDAD Y EL MEDIO AMBIENTE

Ante las nuevas necesidades de información que demanda la sociedad a los entes (impulsada por la transformación de un contexto económico, social y ambiental complejo) y la creciente importancia de contar con información más precisa y de calidad sobre la situación del medio ambiente mencionada anteriormente, la Contabilidad como disciplina clave en los procesos de generación de información de los entes, tiene el desafío de superar las fallas de información proporcionada por los mismos.

Las fallas de información son una de las 6 fallas de mercado³⁵ enunciada por J. Stiglitz que ameritan que el Estado actúe e intervenga en los diferentes mercados. Las mismas se refieren en general a la desinformación y como caso especial de desinformación a las asimetrías de información. Desinformación es tanto falta u ocultamiento de información como la información errónea o engañosa, sea voluntaria o no voluntaria. La información asimétrica se produce, cuando una de las partes tiene mejor información que la otra. Ambas pueden tener efectos negativos para el individuo y para la sociedad, pueden causar, o el colapso de todo un mercado, o su contracción Pastore (2010) en un artículo sobre “el rol de la información en la sociedad” sostiene que hoy en día hay una creciente demanda de las personas por información más general, fidedigna y precisa y menciona que el buen funcionamiento de la vida en sociedad depende crucialmente de que la información provea orientación y confianza en la veracidad de los datos.

³⁵ Hay seis circunstancias o condiciones en las que el mercado no es eficiente en el sentido de Pareto. Se denominan fallos de mercado y sirven para justificar la intervención del Estado. El listado convencional (Stiglitz, 2010) de las fallas de mercado incluye: falta de competencia, bienes públicos, externalidades, mercados incompletos, fallas de información y desequilibrios macroeconómicos en algunos casos interrelacionados. (Pastore, 2010 p.29).

En el ámbito ambiental distintos organismos plantean la necesidad de contar con una mejor información sobre el medio ambiente; desarrollar sistemas de Contabilidad Ambiental y Económica integrados; así como también generar información e indicadores para la toma de decisiones y la evaluación de desempeño, mejorar las políticas públicas ambientales, mejorar la coordinación pública-privada y crear instancias de diálogo permanente (CEPAL, 2011; Chidiak et altri, 2009). En el ámbito empresarial se plantea que la información proporcionada permita mostrar una imagen clara y concisa de los resultados, impactos e interdependencias de las organizaciones con la sociedad y con el medio ambiente.

Quienes abordan el estudio de las cuestiones ambientales del accionar empresarial desde la perspectiva contable reconocen que las mismas deben ser reflejadas a través de la información que surge del sistema contable (Pahlen y Fronti, 2005, 2006) y plantean que el enfoque “reduccionista” de la Contabilidad como técnica para producir información útil para la toma de decisiones económicas y financieras, basado en informes de tipo patrimonial para ciertos usuarios relevantes en el mercado y centrado fuertemente en entidades lucrativas, aparece hoy como insuficiente (Rodríguez de Ramírez, 2003; Jones, 2010), sugiriéndose su complementación con informes que combinen datos financieros, físicos y descripciones cualitativas, ya que las cuestiones ambientales suponen una alteración en la forma de medir y comunicar la información contable interna y externa. A continuación nos referiremos al abordaje de las cuestiones ambientales del accionar empresarial desde el enfoque financiero y social de la Contabilidad, concentrando nuestro estudio en la información contable externa, es decir información que se brinda principalmente a terceros ajenos a los entes.

2.4.1 LA CONTABILIDAD FINANCIERA

Los problemas ambientales tienen implicancias financieras en los negocios en áreas que conciernen directamente a la Contabilidad (costos, cuentas de resultados, ventaja competitiva, eficiencia, obligaciones contingentes, riesgos ambientales y auditorías) (Gray, Bebbington, Walters, 1999). La Contabilidad Financiera es el segmento contable que mediante el registro ordenado y cronológico de los hechos económicos realizados por los entes, permite brindar información útil para la toma de decisiones y el control de los recursos y

obligaciones económicas de los entes. Tiene como principal misión la preparación de los llamados estados financieros o estados contables (balance de situación patrimonial, estado de resultados, evolución del patrimonio neto y estado de flujo de efectivo). Estos informes, tienen como objetivo proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el periodo que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas (F.A.C.P.C.E, RT 16). Los mismos están medidos sólo en unidades monetarias, están hechos para ciertos usuarios relevantes en el mercado (inversores y acreedores) y se encuentran centrados fuertemente en entidades lucrativas.

Al hacer hincapié en los activos y pasivos financieros, el valor de las acciones, los ingresos de explotación y los impuestos, las variaciones de la situación financiera de la empresa a lo largo del período abarcado por el informe; pasa habitualmente por alto las cuestiones ambientales a menos que tengan consecuencias financieras de interés y reduce al mínimo la función de los datos no financieros. En consecuencia, varios autores, plantean que será necesario redefinir “los conceptos, las reglas, las convenciones y las metodología de la contabilidad” en orden a permitir que la Contabilidad “internalice las variables ambientales” (Gray, Bebbington, Walters, 1999 p.1-7, 280; Scavone, 2013; Fernández Cuesta, 2004). La profesora Scavone (2013) sostiene que las limitaciones de la Contabilidad tradicional comprenden aspectos como los siguientes:

- “No recoge los costos de tipo social y ambiental generados como consecuencia de su actividad productiva. Por lo que no se contabilizan costos como son el consumo de agua o de recursos no renovables, o los efectos negativos de la actividad sobre las personas que trabajan en la organización.
- La Contabilidad tradicional dispone de mecanismos para imputar los costos de producción e investigación y desarrollo, pero no reconoce los beneficios intangibles que la empresa puede obtener con su buen desempeño ambiental y social.
- La Contabilidad no tiene en cuenta ni el concepto de limitación en el crecimiento económico ni el de crecimiento sustentable, sino únicamente los conceptos de beneficio o pérdida generados durante el ejercicio económico.
- Algunos de los problemas ambientales aparecen transcurrido algún tiempo, por lo que las cuentas anuales no recogen sus efectos hasta después de haber sido

originados no formando parte de ellas en su momento oportuno, cuando debieron ser devengados.

- Los efectos prospectivos de acciones presentes, no son expuestos adecuadamente, y muchas veces, ni considerados.
- La Contabilidad se basa en la propiedad de los bienes que se utilizan. Existen bienes como el aire o las aguas comunes que no son de su propiedad y sin embargo se utilizan y se degradan sin que se cree previsión alguna.
- El beneficio contable no tiene en cuenta casi nunca los riesgos ambientales y sociales debido a su dificultad de estimar la posibilidad de que ocurran, el momento y las consecuencias que se derivan.
- Existen problemas derivados de la contaminación gradual que dificultan la existencia de una relación causal entre la actividad de la empresa y el daño producido al ambiente” (Scavone, 2013).

Teniendo en cuenta estas limitaciones y las implicancias financieras mencionadas arriba, tanto la doctrina contable como algunos organismos internacionales, regionales y nacionales se han pronunciado sobre la necesidad de exponer cuestiones ambientales en los estados contables.

Uno de los antecedentes más significativo provino del Grupo Intergubernamental de Trabajo de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes de la secretaría de la UNCTAD (Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo) que en sus informes del año 1991 y 1998 hizo detalladas recomendaciones sobre las revelaciones ambientales que deben realizar las corporaciones en sus informes anuales e incitaron a los responsables de las políticas y a los definidores de normas a facilitar una mayor orientación sobre el método que se considera más adecuado para incluir en los estados financieros y en las notas conexas la Contabilidad de las operaciones y los acontecimientos relacionados con el medio ambiente.

El informe del año 1998 titulado “Contabilidad Financiera y presentación de Informes Ambientales por las empresas” planteó la necesidad de contabilizar los costos y las obligaciones ambientales y, examinó qué tipo de información ambiental podría divulgarse en los informes anuales, considerando no sólo la importancia cuantitativa sino también la importancia del tipo de información, el costo de proporcionar la información y aspectos de confidencialidad de la empresa

(UNCTAD 1998, p.13). Las recomendaciones sobre la contabilización de costos y obligaciones ambientales en los informes anuales se resumen en el cuadro siguiente:

Cuadro: Recomendaciones de la UNCTAD de Naciones Unidas sobre Contabilidad Financiera y presentación de informes ambientales por las empresas.

<p>Definiciones</p> <ul style="list-style-type: none"> • Activos ambientales: son costos ambientales capitalizados y amortizados en el ejercicio en curso o en ejercicios futuros. • Pasivos ambientales: son obligaciones relacionadas con los costos ambientales de una empresa, que satisfacen los criterios para el reconocimiento como pasivos. • Costos ambientales: abarcan los costos de las medidas adoptadas, o que deben adoptarse, para la gestión ambientalmente responsable de los efectos ambientales de las actividades de una empresa, así como otros costos determinados por los objetivos y compromisos ambientales de la empresa.
<p>Reconocimiento de costos ambientales</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los costos ambientales relacionados con daños se deben reconocer inmediatamente y cargar a resultados. • Los costos ambientales deben capitalizarse si están relacionados, directa o indirectamente, con futuros beneficios económicos para la empresa resultantes de: a) un aumento de la capacidad o un mejoramiento de la seguridad o la eficiencia de otros activos de la empresa; b) una reducción o prevención de la contaminación ambiental que es probable que se produzca como resultado de operaciones futuras; o c) la conservación del medio ambiente. • Los costos ambientales que no satisfacen el criterio de reconocimiento de activos se deben tratar inmediatamente como gastos. • Los costos ambientales que hacen parte de un activo se deben incluir en ese activo. <p>Reconocimiento de pasivos ambientales</p> <ul style="list-style-type: none"> • Debe reconocerse la existencia de un pasivo ambiental cuando la empresa tiene la obligación de cubrir un costo ambiental • El daño ambiental (aun cuando no exista la obligación inmediata de remediar) se debe revelar en las notas de los estados financieros. En caso de que exista una posibilidad razonable de que en algún ejercicio futuro la empresa esté obligada a remediar ese daño, debe estudiarse la posibilidad de divulgar información sobre la existencia de un pasivo eventual. • Los costos relacionados con la remediación o remoción de activos de larga vida se deben reconocer como un pasivo en el momento del daño. <p>Reconocimiento de deudas</p> <ul style="list-style-type: none"> • El cobro previsto de un tercero no debe deducirse de un pasivo ambiental, sino que es preciso registrarlo por separado como un activo, a menos que la legislación autorice una compensación • Los resultados previstos de la venta de las propiedades afectadas y de los materiales recuperados no deben deducirse del pasivo ambiental.
<p>Medición</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se debe usar la mejor práctica para estimar los pasivos y cuando esto no es posible se debe explicar en notas a los informes anuales. • El valor presente neto se puede usar para estimar ciertos pasivos, situación ésta que se debe reflejar en nota.
<p>Revelación</p> <ul style="list-style-type: none"> • La empresa debe revelar por separado: <ul style="list-style-type: none"> - Sus categorías de costos ambientales - Los costos ambientales cargados a resultados - Multas y sanciones - Pasivos ambientales con detalle que los acompañe. • Deben divulgarse todas las políticas contables que se refieran específicamente a costos y pasivos ambientales

- Debe divulgarse la naturaleza de los costos y pasivos ambientales reconocidos en los estados financieros, incluyendo entre otras cosas una breve descripción de los posibles daños ambientales, las leyes o reglamentos que obliguen a remediarlos y los cambios razonablemente esperados de esas leyes o de la tecnología existente que se reflejen en la cuantía prevista
- Debe divulgarse el tipo de cuestiones de medio ambiente que interesan a la empresa y a la industria

Fuente: Elaboración propia en base a UNCTAD 1998, p.5-16.

Desde el punto de vista académico, trabajos como el de Braga de Carvalho (2009), abordan el tema de las cuentas y el plan de cuentas y su relación con los hechos ambientales, mostrando un ejemplo de cómo incluir en los estados contables y en las notas conexas la Contabilidad de las operaciones y los acontecimientos relacionados con el medio ambiente. Dicho ejemplo ha sido abordado por nosotros en un trabajo anterior (Panario Centeno, 2010).

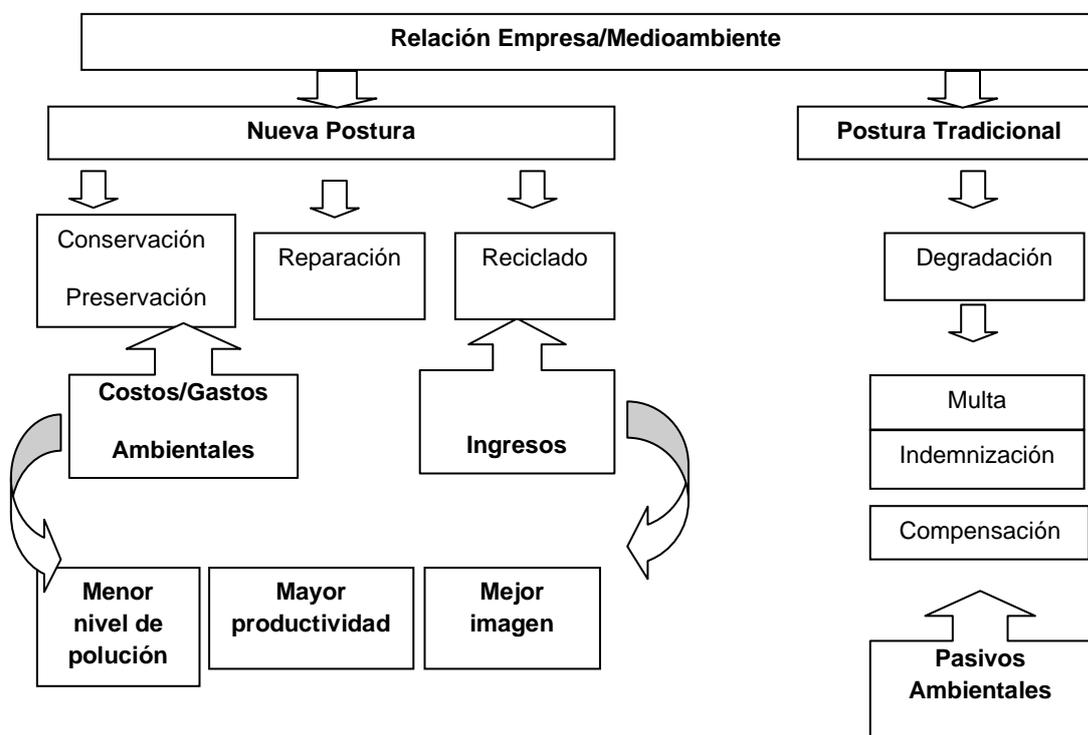
Las cuentas y el plan de cuentas son uno de los aspectos materiales más importantes del sistema contable³⁶ de un ente. El plan de cuentas consiste en una lista de cuentas a ser utilizada por la empresa para el registro contable de todos los hechos que afectan su patrimonio, según Fowler Newton (2008, p.13) hablar de plan de cuentas es referirnos “al ordenamiento sistemático de todas las cuentas y grupos de cuentas que emplea el sistema contable de la entidad”. El mismo debe estructurarse de acuerdo a la ley, a la forma jurídica, a las necesidades de la entidad, a los segmentos geográficos, entre otros parámetros. Las cuentas agrupan elementos de características homogéneas y se constituyen en elementos fundamentales de registro e evidencia de hechos contables, o sea, sin las cuentas nada podría ser contabilizado y expuesto contablemente (Braga de Carvalho, 2009 p.125).

En cuanto a cuáles serían las cuentas ambientales involucradas en la relación empresa - medio ambiente, mencionábamos que las mismas van a depender de la postura que asuma la empresa frente al medio ambiente. Si estamos frente a una postura tradicional, en el sentido de que la empresa utiliza la naturaleza considerando que ésta la pertenece y que por esto, ella puede utilizar,

³⁶ El sistema contable de un ente definido como el sistema de información de un ente que tiene como objetivo convertir en informes contables útiles los datos económicos y financieros que recibe, se encuentra compuesto por: el elemento humano: el cual se encuentra presente en todas las etapas del proceso contable; y elementos materiales: entre los cuales se mencionan (registros contables; métodos de registración, medios de registración; plan de cuentas; manual de cuentas; archivos de comprobantes; control interno; y, posibles informes a emitir) (Fowler Newton, 1983, p. 222).

degradar y dejar los costos para ser prorrateados entre la sociedad ocasionando con ello multas, indemnizaciones y compensaciones a ser pagadas nos estaremos refiriendo en términos contables a pasivos ambientales. En cambio, si estamos frente a una postura empresarial de conservación, reparación o preservación del medio ambiente, estaremos refiriéndonos a costos y gastos ambientales, así como también a ingresos ambientales en el caso de que la empresa recicle sus productos. Dicha postura puede venir de una gestión ambiental implementada o solamente de nuevas tecnologías instaladas, que generalmente están asociadas a la adquisición de activos ambientales, los cuales tienen como consecuencia un menor nivel de contaminación, una mayor productividad y una mejor imagen de la empresa y de sus productos y servicios por la sociedad. A continuación, transcribimos la siguiente figura que a nuestro entender es sumamente clara de cuáles serían las cuentas ambientales involucradas en la relación entre la empresa y el medio ambiente, considerando las posturas mencionadas anteriormente.

. Figura 2: Cuentas ambientales involucradas en la relación empresa - medio ambiente



Fuente: Braga de Carvalho, 2009 p. 125

De esta manera, llegábamos a la conclusión de que es necesario que los hechos ambientales se reflejen contablemente en cuentas específicas, ya que la presentación de información ambiental en cuentas separadas evidencia con mayor

claridad la relación de la empresa con el medio ambiente, contribuyendo a la transparencia en la información contable. Con respecto a si debe existir un plan de cuentas específico, nos adherimos a la idea de que no deberá existir un plan de cuentas exclusivo para los hechos ambientales, sino que hay que integrar las cuentas tradicionales de la Contabilidad Patrimonial con las cuentas ambientales en un sólo plan de cuentas, pues estos junto con los demás hechos componen el funcionamiento de la empresa, por lo tanto deben ser mostrados en conjunto, de lo contrario no se representa, o se presenta en forma parcial la situación patrimonial de la empresa. En este sentido, hemos definido conceptualmente las cuentas ambientales que integrarían el plan de cuentas tradicional de una empresa. Entre las mismas podemos mencionar:

Cuadro: Cuentas ambientales a incluir en el Plan de Cuentas de una empresa.

<p>ACTIVOS AMBIENTALES</p> <p>ACTIVO CORRIENTE</p> <ul style="list-style-type: none"> • Existencias ambientales <p>ACTIVO NO CORRIENTE</p> <ul style="list-style-type: none"> • Inversiones ambientales • Inmovilizado ambiental • Depreciación Acumulada Ambiental • Amortización Acumulada Ambiental • Agotamiento Acumulado Ambiental • Diferido Ambiental • Intangible Ambiental 	<p>PASIVOS AMBIENTALES</p> <p>PASIVO CORRIENTE</p> <ul style="list-style-type: none"> • Provisiones ambientales • Degradación ambiental • Obligaciones fiscales ambientales a pagar • Indemnizaciones ambientales a pagar <p>CONTINGENCIAS AMBIENTALES</p> <hr/> <p>PATRIMONIO</p> <ul style="list-style-type: none"> • Reserva para contingencias ambientales • Beneficios ambientales: <p>COSTOS AMBIENTALES</p> <p>GASTOS AMBIENTALES</p> <p>PERDIDAS AMBIENTALES</p> <p>INGRESOS AMBIENTALES</p>
---	--

Fuente: Elaboración propia en base a Panario Centeno, 2010.

2.4.2 LA CONTABILIDAD SOCIAL

2.4.2.1 Concepto y características

La Contabilidad Social ha sido definida desde varios puntos de vista. Del análisis de la literatura se observa que a lo largo de los años han ido surgiendo diversas definiciones y conceptualizaciones de lo que se entiende por Contabilidad

Social, así como también distintas teorías que justifican la presentación de información contable social y ambiental: teorías de mercado, sociales y radicales.

La *Teoría de Mercado* justifica la presentación de información social en argumentos relacionados con el mercado, es decir en justificaciones puramente económicas. De esta manera, sostiene que el objetivo de la información de tipo social es ofrecer datos útiles a los accionistas y los mercados financieros, pues la misma puede influir en la valoración de las acciones. El usuario básico de la misma es, por lo tanto, el inversor. La *Teoría Interpretativa o Social* se basa en argumentos sociales que consideran la existencia de un mundo social con una pluralidad de usuarios de la información social generada por las entidades económicas. La información ya no va dirigida principalmente al inversor, sino que también interesa a los empleados, clientes, público en general, administraciones y organismos públicos, ONG's, etc. La información social se presenta con el fin de satisfacer el contrato social y para legitimar y justificar las actividades de las entidades económicas ante la sociedad en general. La *Teoría Radical* sostiene que la Contabilidad como disciplina debe cambiar radicalmente para rendir cuentas de las relaciones sociales de una forma más amplia a la actual, se debe cambiar de una forma drástica sus planteamientos, incorporando nuevos puntos de vista en sus informaciones. (Llena, 1999; Machado, 2004).

En cuanto a su definición, la Contabilidad Social ha sido definida desde varios puntos de vista. Algunas definiciones consideran que la Contabilidad Social es una extensión de la Contabilidad tradicional, de esta manera, Seidler y Seidler la consideran como la “modificación y aplicación de las prácticas, técnicas y disciplina de la Contabilidad convencional, al análisis y solución de los problemas de naturaleza social” (Seidler y Seidler, 1975 citados en Llena, 1999 p.80 y en D’Onofrio, 2006). Otras definiciones la ven como una rama o segmento contable con particularidades propias y distinta a la Contabilidad Financiera (Llena, 1999; García Casella, 2000, 2004; Garcia Fronti, 2006; Rodriguez de Ramirez, 2003; Rodriguez de Ramirez & Canetti, 2008; Chapman, 1979). Y unos cuantos autores la han definido solamente en sus aspectos micro, al sostener que la misma ha surgido como consecuencia de la responsabilidad social que debe asumir la empresa por lo que surge la necesidad de elaborar y presentar información sobre las actividades relacionadas con esa responsabilidad, por lo que la Contabilidad Social hace

referencia al conjunto de informaciones que elabora la empresa de cara a reflejar los aspectos sociales sobre los que tiene alguna incidencia su actividad. Por tanto, en ella se incluirán cuestiones relativas a los empleados, a la comunidad social, al medio ambiente, a otras cuestiones éticas, etc. (Llena, 1999 p.78, 79).

Rob Gray, especialista británico en Contabilidad Social, la define de la siguiente manera:

“... la preparación y la publicación de información sobre las interacciones y actividades de carácter social, medioambiental, vinculadas a los recursos humanos, a la comunidad, a los clientes, entre otras, de una organización y, cuando sea posible, las consecuencias de dichas interacciones y actividades. La Contabilidad Social puede contener información financiera pero es más deseable que consista en una combinación de información no financiera y cuantificable, por un lado, e información no cuantificable y descriptiva, por el otro. (...)” (Gray, 2000, p.3 mencionado en García Fronti, 2006).

Por su parte, el profesor emérito argentino William Leslie Chapman (1979) plantea que la Contabilidad Social se refiere al análisis, registro e interpretación de los efectos que la actividad de las organizaciones –“empresas y otras entidades de la esfera económica”- tienen sobre el todo social, el cual se halla constituido por: actuales o futuros propietarios del capital; los consumidores o usuarios; los proveedores de bienes y servicios para la empresa; el personal de ésta; los entes gubernamentales relacionados con la empresa; y el contexto humano y ambiental globalmente considerado (Herrscher, 2002, p. sin nro.).

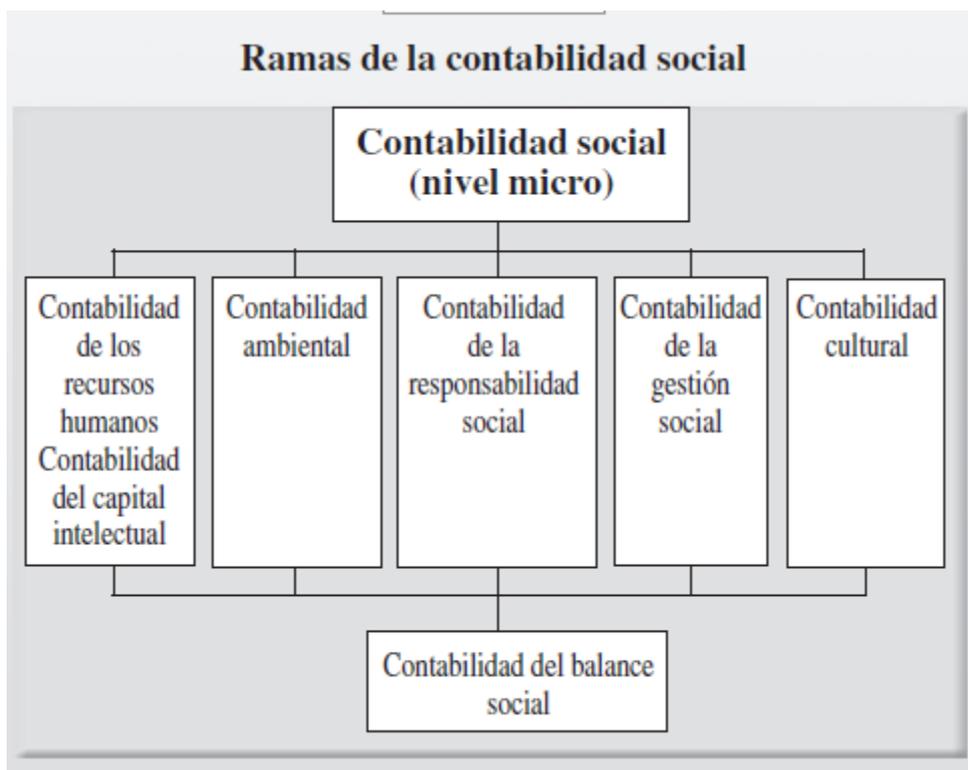
En cuanto a qué comprende o abarca éste segmento de la contabilidad, Jensen (1976) sostiene que desde la década del '70 el concepto fue progresivamente utilizado en una gran variedad de contextos, involucrando una mezcla confusa y heterogénea de actividades sociales y ambientales con alcance amplio, que contemplaba desde informes de actividades y/o impactos sociales corporativos hasta la evaluación y el desempeño de programas sociales y, aún, la medición de indicadores sociales y ambientales en la sociedad vista como un todo. Por lo que, algunos autores utilizan el término genérico de Contabilidad Social como abarcativo de diversas problemáticas relacionadas con impactos sociales y ambientales (García Casella, García Fronti, 2000 2006; Rodríguez de Ramirez M. d., 2003; Rodríguez de Ramirez & Canetti, 2008, Chapman en García Casella, 2005;

Gray et al 1999). En cambio, otros sostienen que por los distintos objetivos de análisis y el destino de los datos que ofrece la Contabilidad Social ha llevado a que se hable de distintas divisiones de la misma, cada una de las cuales se basa en un aspecto diferente de connotación social (Llena, 1999; Machado, 2004).

Al ubicarnos dentro de planteos que la consideran como segmento genérico que incluye diversas ramificaciones, se observan algunas, no muchas posturas al respecto.

El profesor español, Fernando Llena sostiene que la Contabilidad Social se divide en distintas ramas, entre las principales menciona la Contabilidad Ambiental, la Contabilidad de los Recursos Humanos y la Información de Carácter ético; siendo la Contabilidad Ambiental el área más desarrollada en la práctica empresarial (Llena, 1999, p.109-118).

Por su parte Machado (2004), reconoce que dentro de la estructura de la Contabilidad Social hay diversas dimensiones, las cuales las agrupa según correspondan a la Contabilidad Social Macro o Micro. En la perspectiva macro, el autor plantea que se derivan dos tendencias: la relacionada con los agregados sociales de la Contabilidad nacional y los grandes agregados sociales derivados de la Contabilidad empresarial y estatal, especialmente. En la óptica micro, la Contabilidad Social estudia los aspectos relacionados con los recursos humanos, el capital intelectual, los recursos naturales y del ambiente, la cultura organizacional, las actividades de la organización frente a los diversos agentes que componen la coalición de intereses y la capacidad de las empresas como sujetos de responsabilidad. La misma presenta diversas orientaciones o ramas, dentro de las cuales se ubica a la cultural como una nueva tendencia y a la Contabilidad del balance social como un componente informativo conexo con las demás ramas. A continuación transcribimos un gráfico con las ramas de la Contabilidad Social Micro según el mencionado autor:



Fuente: Machado 2004, p.192

Como se observa no existe una delimitación clara e universalmente aceptada de los aspectos y ámbito de estudio a los que se refiere la Contabilidad Social Micro. Rob Gray, acertadamente plantea que definirla no es fácil ya que la misma no es un área organizada, coherente. Es amplia, inorgánica e inconexa. A veces puede ser contradictoria, confusa y divergente. Puede ser trivial o profunda, conservadora o radical” (Gray, 2005).

Por su ámbito y objeto de estudio la Contabilidad Social Macro y Micro (García Casella, 2006) se nutre y se relaciona con disciplinas fundamentales como la Teoría Social, la Economía Social, la Economía del Bienestar, la Antropología y las Ciencias Naturales; estaría al servicio de la humanidad (García Casella, 2004) y contribuiría al aumento de la responsabilidad social a través de la estructuración de sistemas de información contable que permitan efectuar un seguimiento adecuado del manejo de los recursos y de los impactos sociales y ambientales de las organizaciones (Rodríguez de Ramírez, 2004).

Dentro de su enfoque se produce el cuestionamiento de la moneda como único medio para exteriorizar información contable y se propone su complementación con otro tipo de mediciones que señalen relaciones entre diversos flujos de elementos que actúan en las organizaciones dentro de las

distintas sociedades y en los diversos entornos socio-ambientales. En este sentido, para medir la Contabilidad Social se maneja con distintos tipos de unidades de medida y debe utilizar objetivos, metas, indicadores y aún ecuaciones (García Casella & Rodríguez de Ramirez, 2001; García Casella, 2005 a, 2005 b, 2006). Trabaja tanto en unidades monetarias como no monetarias y utiliza indicadores tanto financieros como no financieros (Suarez Kimura, 2004, García Fronti, 2006).

Sus informes pretenden constituir una alternativa al compromiso de los entes públicos o privados para rendir cuenta sobre su responsabilidad social. A través de ellos se busca proveer información útil sobre la repercusión de las empresas en el todo social. Es decir se busca informar acerca: de la manera en que las empresas administran sus responsabilidades sociales y ambientales; y de los efectos e impactos que su actividad produce en la sociedad y el medioambiente. Informar sobre la forma en que las empresas administran sus responsabilidades sociales incluiría las políticas, los sistemas de gestión y los sistemas de vigilancia, así como sus resultados, en relación con las cuestiones ambientales, económicas y sociales. Informar sobre los efectos e impactos de las empresas en el todo social se centraría en particular en cuestiones sociales y ambientales e incluiría información sobre las repercusiones de las actividades de la empresa y no sobre sus políticas y sistemas de gestión.

Dicho modelo de información se suele denominar Triple Cuenta de Resultado (Triple Balance o Triple Bottom Line), Informe de Sostenibilidad o Balance Social. Un Informe de Sostenibilidad o Balance Social expone información acerca del desempeño económico, ambiental, social y de gobierno de una organización. La elaboración del Balance Social, que se constituye en una adición al modelo de informe de la Contabilidad tradicional comentado anteriormente, comprende la medición, divulgación y rendición de cuentas frente a grupos de interés internos y externos en relación al desempeño de la organización con respecto al objetivo de desarrollo sostenible. Dichos informes se han convertido en la principal herramienta de comunicación de la Responsabilidad Social Empresaria (RSE) y se han posicionado como un paso vital para gestionar el cambio hacia una economía sostenible que combine rentabilidad con justicia social y protección ambiental. Según las encuestas y estudios realizados en el área (KPMG

International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2011³⁷; Segunda Encuesta³⁸ sobre Desarrollo Sostenible y RSE en el sector privado en Argentina elaborada por Price Water house Coopers de Argentina; GRI, KPMG et al, 2013; AG Sustentable, 2012), durante los últimos años el número de informes de sostenibilidad ha aumentado de manera significativa, tanto en Argentina como en el mundo.

García Fronti, (2006 p. 34-40) al abordar las características de la información social plantea que la información monetaria, se encuentra principalmente en el subsistema económico. En el subsistema ambiental encontramos principalmente información de carácter no monetario, expresada en diferentes unidades físicas. La información de carácter cualitativo es frecuente en el subsistema social; tal es el caso de la empresa vista por la calidad del entorno de trabajo que proporciona.

La decisión de las empresas de comunicar e informar en materia de sostenibilidad o responsabilidad social empresaria ha sido tradicionalmente de origen voluntario. No obstante, sobre la base del marco voluntario establecido, un número significativo de países, como por ejemplo la mayoría de los países de la Unión Europea, han decidido regular sobre la obligatoriedad o incluso sobre los contenidos que deben incluir los informes de sostenibilidad o de responsabilidad. Al respecto a nivel internacional, regional y nacional se han ido desarrollando diversas iniciativas civiles y gubernamentales que proponen y hasta en algunos casos exigen, ciertas exteriorizaciones y establecen modelos de informes sociales y ambientales a divulgar por las empresas. Dichas iniciativas y modelos van a ser abordadas en detalle en los capítulos siguientes de esta tesis.

³⁷ Este informe representa el estudio más grande y completo de las tendencias de presentación de informes de Responsabilidad Corporativa (RC) en el mundo que se realiza desde el año 1993 a 3.400 empresas de 34 países de todo el mundo, incluyendo a las 250 mayores compañías mundiales según el ranking Fortune Global 500.

³⁸ Esta encuesta ha sido elaborada por PwC Argentina con la colaboración del Consejo Empresario Argentino para el Desarrollo Sostenible, CEADS, en su difusión y revisión. De esta segunda encuesta han participado 57 empresas de las más importantes de la Argentina, pertenecientes a una amplia gama de sectores industriales y de servicios, con diversidad en cuanto a su rango de facturación y número de empleados.

2.4.3 LA CONTABILIDAD AMBIENTAL

2.4.3.1 Concepto y características

La Dra. Fronti Luisa ya en el año 1999 planteaba que “la incidencia de las cuestiones medioambientales en la Contabilidades innegable; el tema actualmente en debate es si el medio ambiente tiene implicancias contables que encuadren en las ramas o segmentos de la Contabilidad existentes o si, por el contrario, estas cuestiones exceden las ramas conocidas y se constituyen en una rama con identidad propia, que ya recibe diversos nombres: Contabilidad medioambiental, Contabilidad ecológica, Contabilidad verde...”(Fronti et altri 1999, p.93). En este sentido, encontramos en la doctrina contable distintas posiciones, algunos autores consideran a la Contabilidad Ambiental como una de las cuestiones que en el ámbito de la Contabilidad Social ha adquirido mayor relevancia y visibilidad, en cambio, otros autores, sostienen la existencia de la Contabilidad Ambiental como un segmento con identidad propia y distinto a la Contabilidad Social (Pahlen y Fronti de García, 2005, 2006; Fernández Cuesta, 2004). Actualmente la discusión no ha alcanzado la madurez necesaria en el ámbito académico contable, por esta razón es que en nuestro trabajo nos referiremos a la Contabilidad Ambiental como área transcendental dentro del segmento social de la Contabilidad que amerita un tratamiento específico, sin entrar a discutir las posturas conceptuales al respecto.

Al hablar qué es la Contabilidad Ambiental, Gray y Bebbington sostienen que es:

- Reconocer y buscar mitigar los efectos ambientales negativos de la práctica contable convencional;
- Identificar por separados los costos y los ingresos relacionados con el ambiente, dentro de los sistemas contables convencionales;
- Dar pasos activos para establecer iniciativas en orden a mejorar los efectos ambientales existentes de la práctica contable convencional;
- Idear nuevas formas de sistemas de Contabilidad Financiera y no financiera, sistemas de información y sistemas de control para fomentar decisiones administrativas ambientalmente benignas;
- Desarrollar nuevas formas de medición del desempeño, presentación de reportes y valoración para propósitos tanto internos como externos;
- Identificar, examinar y buscar rectificar áreas en las cuales el criterio convencional (financiero) y el criterio ambiental están en conflicto;

- Experimentar con formas en las cuales se pueda evaluar la sostenibilidad e incorporarla en la ortodoxia organizacional (Gray y Bebbington, 1999 p. 13).

Por consiguiente, la Contabilidad Ambiental cubrirá:

- Contabilidad para obligaciones/riesgos contingentes,
- Contabilidad para la revaluación de activos y protecciones de capital;
- análisis de costos en áreas clave tales como energía, desechos y protección ambiental;
- valoración de inversiones para incluir factores ambientales;
- desarrollo de nuevos sistemas de Contabilidad y de información;
- valoración de costos y beneficios en programas de mejoramiento ambiental;
- desarrollo de técnicas contables que expresen activos y pasivos, así como costos, en términos ecológicos (no financieros). (Gray, Bebbington y Walters, 1999 p.5).

Su objeto de estudio son las relaciones de incidencia de una entidad sobre el medio ambiente, por lo que la información contable se va a referir a esta relación. En este sentido, la profesora Fernández Cuesta (2004) plantea que el marco conceptual de la información contable ambiental a elaborar con la Contabilidad Ambiental va a depender del concepto que se considere de “entidad” y “medio ambiente”. En función a ello, la autora plantea diferenciar tres alternativas:

1. “Cuando se opta por delimitar la entidad a partir de criterios jurídicos y el medio ambiente como entorno natural, el marco conceptual de la Contabilidad Ambiental se fundamenta en la economía tradicional, para la cual la ciencia económica es independiente de cualquier consideración ambiental, excepto en dos aspectos: la naturaleza como productora de recursos económicos (es decir, recursos susceptibles de cuantificarse, apropiarse, utilizarse y transformarse) y como receptora de desechos. De ahí que la información que proporciona la Contabilidad Ambiental atienda al principio clásico de entidad y se reduzca a los outputs no deseados (residuos, vertidos, emisiones) y a los inputs naturales adicionales necesarios para prevenir, reducir y eliminar la contaminación. Esta es la posición adoptada en las normas de Contabilidad financiera emitidas por el IASC (1998), la Unión Europea (2001b) y el ICAC (2002).
2. Si el criterio de delimitación de la entidad se deriva del análisis del ciclo de vida de sus productos y actividades y el medio ambiente se entiende como entorno vital, el marco conceptual se fundamenta en la economía ecológica, para la cual el

sistema económico es un subsistema del sistema ambiental, acorde con sus normas y en continua interacción con él. En este caso, la Contabilidad ambiental precisa de un nuevo principio de entidad, a fin de ofrecer información acerca de todo tipo de inputs y outputs ambientales (económicos, naturales, sociales, etc.). Esta es la posición más generalizada entre aquellos que promueven el desarrollo de la Contabilidad ambiental en el ámbito de la responsabilidad social, como por ejemplo el Global Reporting Initiative (2002) o la Comisión de Responsabilidad Social Corporativa de AECA (2004), en su primer documento sobre marco conceptual.

3. Aún cabe una tercera alternativa, en la cual el marco conceptual ha de estar dotado de suficiente flexibilidad para permitir la adaptación a los objetivos, previamente fijados, de la información contable demandada. Este planteamiento permite combinar los diversos criterios de delimitación de la entidad y del medio ambiente, aplicándolos, según se acaba de indicar, en función de los objetivos que persiga la información contable. En este caso, el marco conceptual se fundamenta en la economía ambiental (posición intermedia entre la economía tradicional y la economía ecológica), para la cual el sistema económico está relacionado y limitado por el sistema ambiental. Esta alternativa subyace en el Documento 13 de la Comisión de Contabilidad de Gestión de AECA (1996), en las normas ISO de las series 14000 (1996) y 19000 (2003), el reglamento EMAS de la Unión Europea (2001a) y en la norma experimental 15011 de AENOR (2003), actualmente en elaboración.” (Fernández Cuesta, 2004, p.34-36).

Concluyendo la autora, posición que compartimos, que el marco conceptual debe ser flexible y adaptable a la información contable demandada y se debería basar en: un concepto de entidad que abarque tanto los criterios jurídicos tradicionales como el ciclo de vida de los productos y actividades de la entidad, y en un concepto de medio ambiente que tome en consideración el entorno vital de la entidad a lo largo de un determinado periodo de tiempo” (Fernández Cuesta, 2004, p. 36).

De esta manera, las variables del desempeño ambiental a informar y medir, desde la Contabilidad Ambiental, se referirán a los impactos de una organización en los sistemas naturales vivos e inertes, incluidos los ecosistemas, el suelo, el aire y el agua, con el fin de mostrar el desempeño organizacional en relación con los flujos de entrada (materiales, energía, agua) y de salida (emisiones, vertidos,

residuos), considerándose además el desempeño en relación con la biodiversidad, cumplimiento legal ambiental y otros datos relevantes tales como los gastos de naturaleza ambiental o los impactos de los productos y servicios. En consecuencia, el tipo de información que ha de manejar la Contabilidad Ambiental se referirá a información monetaria; no monetaria; cuantitativa y cualitativa, expresada en distintos tipos de unidades de medida. Dicha información puede ser presentada de distintas formas, una de las formas más arraigadas para la generación de información ambiental es a través de la implementación de sistemas de indicadores.

Los indicadores se emplean en todos los ámbitos con distinto grado de complejidad y relación con el fenómeno al que se refieren (CEPAL, 2007). Un indicador es una herramienta y no un fin en sí mismo. El uso de indicadores relacionados, por ejemplo con el ambiente, está difundido en diversos ámbitos. Los indicadores ambientales se han utilizado a nivel internacional, nacional, regional, estatal y local para diversos fines, entre los que se destacan: servir como herramientas para informar sobre el estado del medio ambiente, evaluar el desempeño de políticas ambientales y comunicar los progresos en la búsqueda del desarrollo sostenible. Por ejemplo, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE, 2001), desde hace varios años utiliza un conjunto de indicadores como información base para realizar evaluaciones periódicas del desempeño ambiental de los diferentes países que integran esta organización. Así también, el índice del Planeta Vivo, el cálculo de la huella ecológica, los indicadores de los objetivos de desarrollo del Milenio, entre otros.

En el ámbito de la actividad empresarial, y en vista de su responsabilidad social en el marco de un desarrollo sostenible, se han elaborado indicadores para entender, describir y analizar distintos fenómenos que tienen efectos en el bienestar de las personas como el cambio climático, la pérdida de suelos, la contaminación, entre muchos otros. Si bien el uso de indicadores de sustentabilidad se ha extendido, su uso varía de acuerdo a la organización y a los objetivos específicos que se persiguen.

Según la OCDE (2001), un indicador ambiental es un parámetro o valor derivado de parámetros que proporciona información para describir el estado de un fenómeno, ambiente o área. Los indicadores ambientales resumen extensos

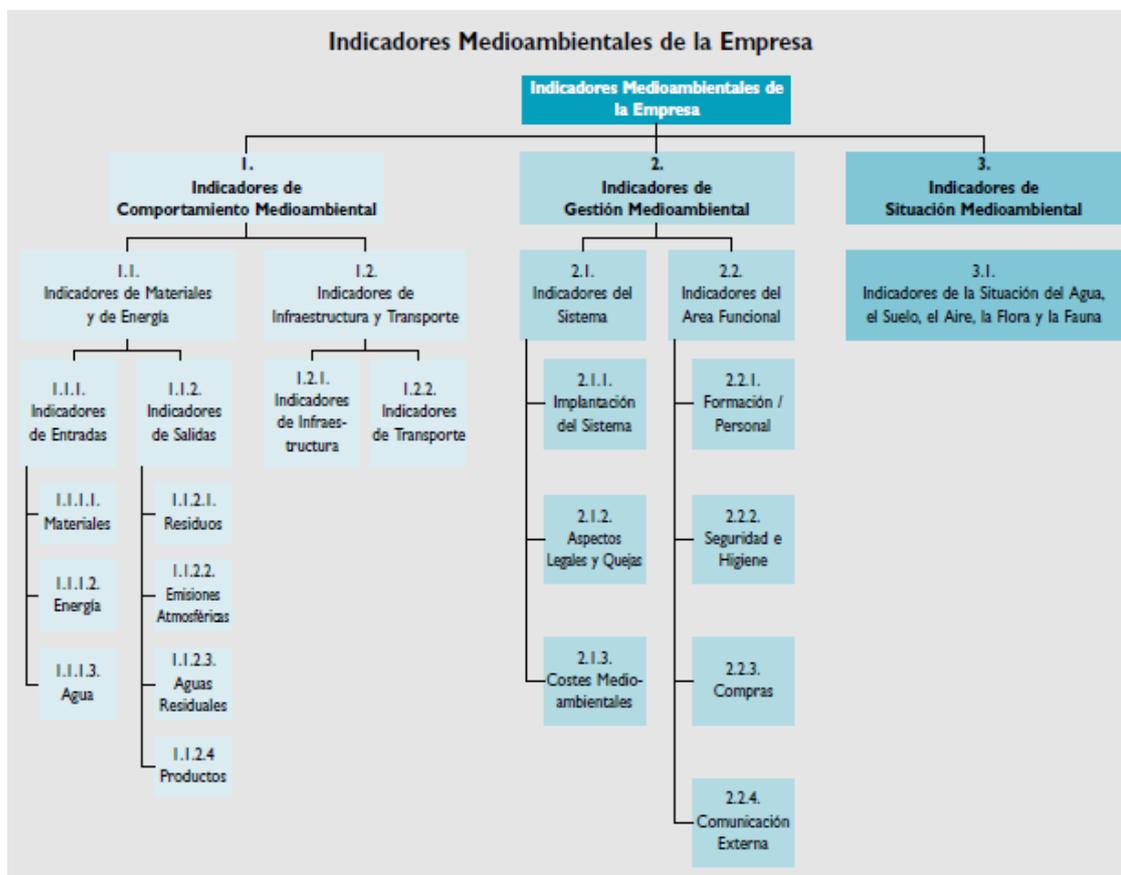
datos ambientales en información clave significativa y comparable. Según el Ministerio Federal de Medio Ambiente de Alemania (IHOBE - BMU/UBA, 1999) los indicadores medioambientales pueden dividirse en tres grandes grupos. Dependiendo de si describen el impacto medioambiental de una empresa (comportamiento medioambiental), las actividades de gestión medioambiental, o la situación del medio ambiente externo de la empresa, pueden diferenciarse los siguientes grupos:

- Indicadores de comportamiento medioambiental
- Indicadores de gestión medioambiental
- Indicadores de situación medioambiental.

Los **indicadores de comportamiento medioambiental** permiten la evaluación y el control de los impactos medioambientales. Ejemplos típicos son el consumo absoluto de energía de una empresa, la cantidad de residuos por unidad de producción, el número de instalaciones medioambientalmente relevantes, o el volumen total de transporte.

Los **indicadores de gestión medioambiental** demuestran el comportamiento de las medidas organizativas. Y los **indicadores de situación medioambiental** describen la calidad del entorno medioambiental de la empresa, por ejemplo, la calidad del agua de un lago cercano, o la calidad del aire de la región. Puesto que la situación de los medios ambientales (aire, agua, suelo) y los problemas medioambientales que surgen (p. ej. reducción de la capa de ozono, contaminación del suelo, efecto invernadero) dependen de diversas influencias (p. ej. emisiones de otras empresas, de casas particulares, o del tráfico), dichos datos medioambientales públicos suelen ser medidos y registrados por instituciones gubernamentales. Estos datos se usan para obtener sistemas de indicadores medioambientales específicos para los principales problemas medioambientales.

.A continuación transcribimos el gráfico con los indicadores que propone el Ministerio de Alemania en el ámbito de la Contabilidad Ambiental:



Fuente: IHOBE - BMU/UBA, 1999, p.9

2.5 CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

El presente capítulo tuvo como objetivo analizar de qué manera la Contabilidad, como disciplina clave en el proceso de generación de información interna y externa de los entes, se involucra con las cuestiones ambientales del accionar empresarial. Desde el concepto de desarrollo sostenible como marco conceptual a través del cual abordar las cuestiones relacionadas con la Contabilidad y el medio ambiente, y las cuestiones ambientales del accionar empresarial, se plantearon las distintas presiones ambientales a la cual están sujetas las empresas, las nuevas necesidades de información que demanda la sociedad a los entes y se abordó a la Contabilidad desde el segmento financiero y social.

El entorno de sostenibilidad en el que opera la empresa, exige a las organizaciones una actuación respetuosa con el medio ambiente, generando distintas presiones ambientales legislativas y basadas en el mercado. Dichas

presiones se erigen en condicionantes de la actividad desarrollada por las empresas y de la información que las mismas han de brindar. En la actualidad la demanda de información ha cambiado, es muy variada y va más allá de la tradicional información económica-financiera. Entre los diversos aspectos sobre los cuales los usuarios solicitan información fueron cobrando cada vez mayor importancia aquellos relacionados con las repercusiones ambientales del accionar empresarial.

La disposición de dicha información constituye un pilar fundamental para la definición, implementación, seguimiento y evaluación del desarrollo sostenible y de las políticas públicas ambientales en las que las organizaciones se insertan. La desinformación y la falta de información ambiental precisa y de calidad sobre los impactos ambientales del accionar organizacional puede ser vista como una falla de mercado que amerita que el Estado intervenga en cuestiones de regulación y control y, que la Contabilidad, como disciplina clave en los procesos de generación de los entes, aborde el tema. De esta manera, en el presente capítulo observamos como las cuestiones ambientales impactan en el accionar empresarial y estudiamos las respuestas contables ante el reto del medio ambiente, en lo concerniente a la divulgación de información ambiental externa, tanto desde la perspectiva financiera como social de la Contabilidad. Cuando hablamos de información externa del ente entendemos por tal aquella que se brinda principalmente a terceros ajenos al mismo, ya sea de manera voluntaria como en cumplimiento de determinadas normativas o regulaciones.

Desde el enfoque financiero y tradicional de la Contabilidad mencionamos las distintas limitaciones que tiene el segmento para internalizar la variable ambiental en su estructura convencional y se abordaron propuestas académicas y de organismos internacionales que plantean la necesidad de exponer cuestiones ambientales en los tradicionales informes contables. De esta manera, se trataron las recomendaciones del ISAR de Naciones Unidas sobre la contabilización de costos y obligaciones ambientales y el tipo de información ambiental que podría divulgarse; así como también se mencionó un ejemplo de cuáles serían las cuentas ambientales involucradas en la relación empresa-medioambiente y que podrían ser incluidas en el plan de cuentas tradicional de una empresa, así mencionábamos: existencias, inversiones, ingresos, costos y gastos ambientales.

Desde la perspectiva social de la Contabilidad se abordaron las distintas teorías que justifican la presentación de información social, y agregamos ambiental. Dentro de las mismas consideramos apropiado apoyarnos en la “interpretativa social”, ya que la información no va dirigida solamente al inversor sino que tiene en cuenta a los diferentes usuarios y se presenta con el fin de satisfacer y justificar, entre otras cuestiones, las actividades de las entidades económicas ante la sociedad en general. Se definió a la Contabilidad Social como segmento genérico a través del cual abordar los impactos sociales y ambientales del accionar empresarial, y se abordó a la Contabilidad Ambiental como una de las cuestiones que en el ámbito de la Contabilidad Social ha adquirido mayor relevancia y visibilidad. Al considerar que “su objeto de estudio son las relaciones de incidencia de una entidad sobre el medio ambiente” (Fernández Cuesta, 2004), la información contable ambiental se va a referir a los impactos de esa relación en términos tanto financieros como no financieros, cuantitativos como cualitativos.

De esta manera, se pudo observar como las cuestiones ambientales impactan en el segmento financiero y en el segmento social de la Contabilidad. La Contabilidad Financiera, frente a las nuevas exigencias de la preocupación por el medio ambiente, se torna insuficiente. Así, el modelo tradicional de preparación de informes pasa habitualmente por alto las cuestiones ambientales a menos que tengan consecuencias financieras de interés. De esta manera, reduce al mínimo la función de los datos no financieros, cuantitativos, por lo que se requiere de nuevos modelos de informes contables que contemplen la inclusión de información tanto financiera como no financiera, cualitativa, como cuantitativa, y en diferentes unidades de medida. Aquí, es donde la Contabilidad Ambiental, que ha formado siempre parte de la Contabilidad Social, deviene en una rama tan importante y trascendental que amerita la producción de información ambiental específica. Esta información ambiental puede y está siendo divulgada legal y voluntariamente a través de distintos informes contables hacia terceros: informes financieros, informes de sostenibilidad y/o informes ambientales independientes. Teniendo en cuenta ello, en los próximos capítulos, intentaremos ver los distintos requerimientos legales y voluntarios de la presentación de información ambiental externa por parte de las empresas y sus medios de comunicación.

CAPÍTULO 3

REQUERIMIENTOS VOLUNTARIOS RELACIONADOS CON LA PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN AMBIENTAL EXTERNA

3.1 INTRODUCCIÓN

La divulgación y exteriorización de información sobre aspectos e impactos sociales y ambientales de las organizaciones se ha ido materializando a través de mandatos legales, reglamentarios y/o voluntarios. En el capítulo anterior mencionábamos que en el campo de los informes contables de la Contabilidad Social y Ambiental han ido surgiendo tanto a nivel internacional, regional y nacional diversas iniciativas civiles y gubernamentales que proponen y hasta en algunos casos exigen, ciertas exteriorizaciones de información social y ambiental.

En el presente capítulo, con la intención de analizar la situación actual y las perspectivas futuras de la información ambiental que trasciende a terceros, se abordan las principales iniciativas civiles internacionales que a través de requerimientos voluntarios proponen que las organizaciones transparenten información contable social y ambiental.

En este sentido, abordaremos el Pacto Mundial de Naciones Unidas, la Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI), y el “Marco Conceptual Internacional para la elaboración de informes integrados” del Consejo Internacional de Información Integrada (International Integrated Reporting Council, por su sigla, IIRC), entre otras iniciativas. Analizando para cada una de ellas el tipo de información ambiental que requieren transparentar así como los modelos de informes que proponen presentar.

3.2 EL PACTO MUNDIAL DE NACIONES UNIDAS

El denominado Pacto Mundial fue lanzado en 1999 por el Secretario General de Naciones Unidas, Kofi Annan, y puesto en marcha oficialmente en la sede de las Naciones Unidas en julio del año 2000. El mismo se define como una iniciativa voluntaria, que con la fuerza de la acción colectiva se propone fomentar la responsabilidad social de las empresas. Por su número de participantes, más de diez mil en más de 145 países, el Pacto Mundial es la iniciativa de ciudadanía corporativa más grande del mundo.

El Pacto Mundial es una iniciativa voluntaria, no vinculante jurídicamente que llama y busca promover entre las empresas y otros participantes la adopción de diez principios universales relacionados con los derechos humanos, las normas laborales, el medio ambiente y anticorrupción. Estos principios gozan de consenso

universal, ya que proceden de: la Declaración Universal de Derechos Humanos; de la Declaración de Principios de la Organización Internacional del Trabajo; de la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, y, de la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción. Los mismos se refieren a:

Derechos Humanos:

Principio 1: Las Empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos fundamentales reconocidos universalmente, dentro de su ámbito de influencia.

Principio 2: Las Empresas deben asegurarse de que sus empresas no son cómplices de la vulneración de los derechos humanos.

Estándares Laborales:

Principio 3: Las empresas deben apoyar la libertad de asociación y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva.

Principio 4: Las Empresas deben apoyar la eliminación de toda forma de trabajo forzoso o realizado bajo coacción. **Principio 5:** Las Empresas deben apoyar la erradicación del trabajo infantil. **Principio 6:** Las Empresas deben apoyar la abolición de las prácticas de discriminación en el empleo y ocupación.

Medio Ambiente:

Principio 7: Las Empresas deberán mantener un enfoque preventivo que favorezca el medio ambiente.

Principio 8: Las empresas deben fomentar las iniciativas que promuevan una mayor responsabilidad ambiental. **Principio 9:** Las Empresas deben favorecer el desarrollo y la difusión de las tecnologías respetuosas con el medio ambiente.

Anticorrupción:

Principio 10: Las Empresas deben trabajar en contra de la corrupción en todas sus formas, incluidas la extorsión y el soborno.

Las empresas que se han adherido al Pacto Mundial se comprometen a trabajar en la instrumentación de estos diez principios en sus estrategias, cultura y funcionamiento del día a día. Cualquier empresa con más de diez empleados puede adherirse al Pacto Mundial y de este modo expresar su apoyo a los principios. Si bien el Pacto alienta la participación de la mayoría de los sectores industriales hace una salvedad con respecto a las empresas tabacaleras, al respecto el Pacto ha

adoptado una política especial para este tipo de empresas: “Tobacco Company Policy”³⁹ (Políticas para empresas tabacaleras) que establece:

“The UN Global Compact Office supports the World Health Organization's efforts to raise awareness of the serious health effects of tobacco use. It thus actively discourages tobacco companies from participation in the initiative and does not accept funding from tobacco companies. It also does not permit tobacco companies to make presentations at any of its global events or to use the global brand in any other way to raise their profile”.

Traducción propia:

“La Oficina del Pacto Mundial de las Naciones Unidas apoya los esfuerzos de la Organización Mundial de la Salud para crear conciencia de los efectos nocivos para la salud del consumo de tabaco. Por lo tanto, desalienta activamente a las empresas tabacaleras de la participación en la iniciativa y no acepta fondos de las empresas tabacaleras. Asimismo, no permite que las compañías de tabaco realicen presentaciones en cualquiera de sus eventos mundiales o utilicen su logo para elevar su perfil”.

Las empresas que deseen participar en el Pacto Mundial deben enviar una carta de su Director General, con la aprobación del Directorio, afirmando el compromiso de la organización con el Pacto Mundial. Una vez que la empresa se ha comprometido, se le exige que:

- Se manifiesten públicamente a favor del Pacto y de sus principios utilizando medios de comunicación diversos;
- Que realicen una aportación financiera anual para contribuir a la labor del Pacto Mundial de las Naciones Unidas, según surge del documento “Civismo empresarial en la economía mundial” (Pacto Mundial, 2009, p.4). Esta contribución debe ser anual y regular y el monto a contribuir se encuentra establecido en función del monto de ventas o ingresos declarados. Si bien no existe ningún tipo de obligación y costo financiero por participar de la iniciativa, el Pacto Mundial aclara en la sección de preguntas más frecuentes⁴⁰ “que acepta, alienta y promueve

³⁹ Según surge de http://www.unglobalcompact.org/HowToParticipate/Business_Participation/tobacco_company_policy.html, septiembre de 2013.

⁴⁰Según surge de http://www.unglobalcompact.org/Languages/spanish/Preguntas_mx_frecuentes.html, julio 2013

contribuciones financieras y patrocinios por parte de sus participantes, con el fin de apoyar actividades específicas". Estas contribuciones se canalizan a través de la Fundación para el Pacto Mundial de las Naciones Unidas⁴¹ y;

- Que publiquen en su informe anual (o en un documento público similar como, por ejemplo, un informe de sostenibilidad) la manera en que aplican los principios y apoyan objetivos de desarrollo más amplios.

3.2.1 El Pacto Mundial en la Argentina

En nuestro país, la iniciativa fue lanzada durante el 2003 por dos agencias de Naciones Unidas: el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) y la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). El 23 de abril de 2004, en el Auditorio Borges de la Biblioteca Nacional, en Buenos Aires, se realizó la firma pública de la iniciativa que dio como resultado la conformación de la Red Nacional del Pacto Mundial más numerosa de América Latina y la tercera en importancia del mundo, logrando la adhesión a ese momento de unas 220 empresas argentinas (Pacto Mundial, 2004 p.15). Actualmente, son 467⁴² las organizaciones que se adhirieron a los Principios del Pacto Mundial en nuestro país dando forma a la red más grande de responsabilidad social corporativa del país.

A fin de darle sostenibilidad a la red local en el año 2005 se conformó un cuerpo de gobierno, el cual es conducido por un grupo de organizaciones

⁴¹La Fundación es una organización sin fines de lucro fundada en el año 2006 y registrada en Nueva York. Está autorizada por la Oficina del Pacto Mundial de Naciones Unidas para recaudar fondos en su nombre, por lo que es el órgano de intermediación financiera para todas las aportaciones y patrocinios financieros que los participantes deseen realizar. Se espera que todas las empresas contribuyan financieramente para apoyar la labor de la Oficina del Pacto Mundial de Naciones Unidas. En la página institucional de la fundación se resalta que "este ingreso es fundamental para el desarrollo y gestión de una amplia gama de proyectos destinados a promover el conocimiento de la iniciativa, a profundizar la participación de las empresas y ayudar a los participantes poner en práctica los diez principios y asociaciones. Año por año se dan a conocer las prioridades de financiamiento, las actividades financiadas y quienes han colaborado con la fundación. Las contribuciones deben ser **anuales y regulares**, el monto a contribuir depende de los ingresos o ventas declaradas por las empresas, las cuales se establecen de la siguiente manera: - Greaterthan USD 10 billion: USD 15,000+; de USD 1 billion - USD 10 billion: USD 15,000; de USD 250 million - USD 1 billion: USD 10,000; de USD 50 million - USD 250 million: USD 5,000; y Less than USD 50 million: Any financial contribution. Más información en <http://www.globalcompactfoundation.org/>. Julio 2013.

⁴²Según datos del archivo Excel extraído de <http://www.pactoglobal.org.ar/content.asp?id=15>, 9 de mayo de 2013.

(empresas, ONG's, fundaciones, instituciones académicas y otros stakeholders) que integran la Mesa Directiva, la Secretaria Ejecutiva y la Asamblea del Pacto Global.

Entre las principales responsabilidades de la Mesa Directiva se encuentran la de aprobar y/o modificar el Plan Anual de Actividades y, fundamentalmente, la de velar por el cumplimiento de las medidas de integridad diseñadas por la oficina del Global Compact en Nueva York y nuevas medidas adicionales que ayuden a proteger la credibilidad de la iniciativa. Se compone de 20 miembros: 11 representando a empresas (de los cuales al menos 2 deben representar a PyMEs), 3 organizaciones empresariales, 2 del sector académico, 2 de la sociedad civil y 2 a otros "stakeholders" (múltiples usuarios interesados). En caso de que estos últimos dos lugares no cuenten con representantes, se repartirán 1 para las entidades académicas y 1 para la sociedad civil.

Por su parte la Secretaria Ejecutiva, es el principal órgano del Pacto Mundial en Argentina. Su responsabilidad es ejecutar las actividades que la Red del Pacto Mundial diseña año tras año. Se compone de 5 miembros: 3 representando a empresas, 1 a cámaras o asociaciones empresarias y 1 al sector PyMEs. Entre sus responsabilidades podemos mencionar: presentar el programa de actividades anual a la Mesa Directiva para su aprobación y ejecutarlo una vez aprobado. Actualizar la información de la página web, actuar como nexo con la Oficina del Pacto Mundial en Nueva York y con las otras redes, recibir adhesiones, recibir las COP's, recibir denuncias y elaborar un documento de análisis de avance del Pacto Mundial en Argentina.

3.2.2 Los principios ambientales del Pacto Mundial

Concretamente los principios 7, 8 y 9 son los que hacen referencia a la protección del medio ambiente. Los mismos proporcionan un punto de partida para que las empresas comiencen a hacer frente a los retos ambientales a los cuales se enfrentan. Estos principios, según surge de la web institucional del Pacto Mundial, se derivan del acuerdo alcanzado en Río de Janeiro en 1992 en la conferencia de Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo) y del plan de acción denominado Agenda 21, donde se plantea que las políticas y operaciones de los

negocios y las industrias pueden desempeñar un papel importante en la reducción de los impactos ambientales.

El principio nº 7 hace referencia a la necesidad de que las empresas utilicen el **principio de prevención** en sus actuaciones. Este principio fue propuesto y consagrado por el principio nº 15 de la Declaración de Río de 1992⁴³.

El enfoque preventivo responde a la idea de prevenir en lugar de curar, actualmente, este principio ocupa una posición destacada en las cuestiones y discusiones de protección ambiental y se ha erigido como uno de los pilares más importantes en la gestión ambiental. Bajo este enfoque, lo que se pretende es evitar que la contaminación se genere. Por ello, las presiones legales y de mercado están obligando a las empresas a la adopción de técnicas y tecnologías que generen menos emisiones contaminantes, a la sustitución de sustancias peligrosas por otras menos nocivas que reduzcan el impacto ambiental de sus emisiones, residuos y vertidos, a cambios en los procesos productivos que optimicen el empleo de recursos y minimicen sus impactos, entre otras cuestiones⁴⁴.

En la implementación de este enfoque preventivo, el Pacto Mundial considera que es fundamental conocer y valorar los potenciales riesgos ambientales asociados con la actividad de la empresa. En este sentido se torna necesario que las empresas tengan en cuenta un conocimiento profundo de los impactos ambientales actuales y de las condiciones ambientales de su actividad.

Entre las herramientas, políticas o programas a utilizar para llevar a cabo esta gestión, el Pacto Mundial menciona: evaluación del riesgo ambiental⁴⁵, evaluación del ciclo de vida⁴⁶, evaluación de impacto ambiental⁴⁷, evaluación de la

⁴³El principio 15 establece: "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."

⁴⁴Según surge de <http://www.unglobalcompact.org/AboutTheGC/TheTenPrinciples/principle7.html>, julio 2013.

⁴⁵Según el Pacto Mundial esta evaluación permite establecer la posibilidad de daño medioambiental no deseado además de otros riesgos.

⁴⁶Explora las oportunidades de ingresos y egresos más benignos con el medioambiente a lo largo del ciclo de vida de un producto o un proceso.

⁴⁷Asegura que los impactos de los proyectos de desarrollo se mantengan dentro de niveles aceptables.

estrategia ambiental⁴⁸; y entre las actividades prácticas que las empresas pueden instrumentar se destacan: desarrollar códigos de conducta o practicas guías; establecer comunicación de dos vías con los grupos de interés (por ejemplo, mediante talleres de debate, grupos focales, encuestas públicas) sobre incertidumbres y riesgos posibles; apoyar la investigación científica; participar en esfuerzos cooperativos de toda la industria para compartir conocimientos y abordar cuestiones acerca de procesos de producción y productos con un alto nivel de sensibilidad, incertidumbre y daño posible; prohibir o restringir una actividad cuyo impacto sobre el medio ambiente es incierto; promover las mejores tecnologías disponibles; implementar la Producción Limpia y enfoques de ecología industrial. Estas herramientas proveerán a las empresas de la información y datos necesarios para que las organizaciones adopten las medidas (e inversiones) necesarias y se posicionen sobre la base del principio de prevención.

En cuanto a la cuantificación de los resultados alcanzados en la implementación de este principio el Pacto Mundial propone que las empresas utilicen indicadores, sistemas o conjuntos de variables que, en su opinión, sean suficientes para seguir el progreso, recomendando para ello las Directrices elaboradas por el Global Reporting Initiative. Entre los indicadores GRI G3 para medir el progreso en la aplicación de este principio se mencionan:

EC2	Implicancias financieras y otros riesgos y oportunidades para las actividades de la organización debido al cambio climático
AM18-	Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y reducciones logradas
AM26-	Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de productos y servicios, y la magnitud de la mitigación de dichos impactos
AM30-	Gastos e inversiones totales en protección ambiental, por tipo
S05-	Postura frente a políticas públicas y participación en el desarrollo de las mismas y actividades de cabildeo (lobbying).

Fuente: Elaboración propia en base a datos extraídos de Pacto Mundial y GRI (2007).

El **principio nº 8** se refiere al fomento de la **responsabilidad ambiental**. Dicho principio también tuvo sus orígenes en el Capítulo 30 de la Agenda 21, el cual además de ahondar en la función que desempeñan las empresas y las industrias en los temas de desarrollo sostenible, presenta directrices generales del significado de la responsabilidad ambiental para las empresas.

⁴⁸Asegura que los impactos de las políticas y los planes se tengan en cuenta y se mitiguen.

A través del mismo, el Pacto Mundial intenta posicionar y promover a la “responsabilidad ambiental” como marco de referencia para el accionar empresarial. Esta responsabilidad se integra y forma parte de lo que se denomina “responsabilidad social de la empresa”. Según la misma, las empresas deben encaminarse hacia una gestión responsable y ética de sus productos y procesos desde un punto de vista no solo ambiental, sino también de la sanidad y la seguridad. Una de las formas para demostrar un compromiso con dicha responsabilidad consiste en modificar el *modus operandi* desde los así llamados “métodos tradicionales” hacia enfoques más responsables con el medio ambiente como ser: uso eficiente de recursos, producción más limpia, gobierno corporativo, actitud proactiva, análisis de ciclo de vida y diálogo con grupos de interés múltiples. Entre las medidas que las empresas pueden adoptar para mejorar la responsabilidad medioambiental de las empresas, el Pacto Mundial recomienda:

- Implementar la Declaración Internacional sobre Producción Limpia del PNUMA.
- Trabajar con proveedores que mejoren su comportamiento medioambiental (gestión de la cadena de valor).
- Redefinir las estrategias de la empresa y de su política para incluir la “triple cadena de valor” del desarrollo sostenible: prosperidad económica, calidad medioambiental y justicia social.
- Establecer objetivos cuantificables.
- Desarrollar indicadores de sostenibilidad (económicos, ambientales, sociales).
- Cuantificar, monitorear e informar sobre progresos realizados en la incorporación de principios de sostenibilidad a las prácticas empresariales, incluyendo la denuncia por infringir las normativas de operación estándar.
- Adoptar principios y códigos de conducta voluntarios y códigos de prácticas en las iniciativas globales y sectoriales,
- Garantizar la transparencia y el diálogo imparcial con los individuos e instituciones interesados.
- Complementar la producción sostenible con políticas activas de promoción del consumo sustentable, como por ejemplo generar y comunicar información genuina sobre los aspectos sociales y ambientales de todo el proceso productivo, de modo que las pautas de consumo puedan modificarse (Pacto Mundial, 2004 p.94, 95).

En la adopción de estas medidas, el Pacto Mundial hace hincapié en la implementación de sistemas de gestión adecuados, los cuales se tornan

indispensables para ayudar a las empresas a cumplir con este reto. Entre las herramientas que las empresas podrían utilizar se mencionan: herramientas de auditoría (por ejemplo, evaluación de impacto ambiental, evaluación de tecnologías, análisis del ciclo de vida); herramientas de gestión (sistemas de gestión ambiental y diseño ecológico) y herramientas de comunicación e información (informes ambientales, informes de sostenibilidad).

Para medir el progreso en la aplicación de este principio se recomienda el uso de los siguientes indicadores GRI G3:

<p>AM1- Materiales usados, por peso o volumen. AM2- Porcentaje de materiales reciclados usados como insumo. AM5- Energía ahorrada debido a mejoras en conservación y eficiencia. AM3- Consumo directo de energía por fuente primaria. AM4- Consumo indirecto de energía por fuente primaria. AM6- Iniciativas para ofrecer productos y servicios eficientes en términos de energía o basados en energía renovable, y reducciones en los requisitos de energía como resultado de estas iniciativas durante el período informado. AM7- Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y reducciones logradas. AM8- Extracción total de agua por fuente. AM9- Fuentes de agua afectadas significativamente por la extracción AM10- Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada. AM11- Ubicación y tamaño del terreno propio, arrendado, explotado, o adyacente tanto a áreas protegidas como a otras áreas de alto valor por su biodiversidad. AM12- Descripción de los impactos significativos de actividades, productos y servicios en la biodiversidad, tanto en áreas protegidas como en otras áreas de alto valor por su biodiversidad. AM13- Hábitats protegidos o restaurados. AM14- Estrategias, acciones actuales y planes futuros para manejar los impactos sobre la biodiversidad. AM15- Número de especies en la Lista Roja de la Unión Internacional para la Conservación de la Naturaleza y especies incluidas en la lista de conservación nacional, cuyo hábitat está ubicado en áreas afectadas por las operaciones, por nivel de riesgo de extinción. AM16- Emisiones totales de gases de efecto invernadero, directas e indirectas, por peso AM17- Otras emisiones indirectas relevantes de gases de efecto invernadero, por peso. AM18- Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y reducciones logradas.</p>	<p>AM19- Emisiones de sustancias que debilitan la capa de ozono, por peso. AM20- Emisiones de NOx, SOx y otras emisiones al aire significativas, por tipo y peso. AM21- Descarga total de agua, por calidad y destino. AM22- Peso total de los desechos, por tipo y método de eliminación. AM23- Número y volumen totales de derrames significativos. AM24- Peso de los desechos transportados, importados, exportados o tratados que se consideren peligrosos según los términos de la Convención de Basilea, Anexos I, II, III y VIII, y porcentaje de desechos transportados que hayan sido despachados internacionalmente. AM25- Identidad, tamaño, estado protegido, y valor de biodiversidad de las masas de agua y hábitats relacionados de manera significativa. AM26- Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de productos y servicios, y la magnitud de la mitigación de dichos impactos AM27- Porcentaje de productos vendidos y materiales de sus embalajes que son recuperados, por categoría. AM28- Valor monetario de multas significativas y número total de sanciones no monetarias debidas al incumplimiento de leyes y normas ambientales. AM29- Impactos ambientales significativos del transporte de productos y otros bienes y materiales utilizados para las operaciones de la organización, y del transporte de miembros del personal. AM30- Gastos e inversiones totales en protección ambiental, por tipo RP3- Tipo de información sobre productos y servicios requerida por los procedimientos, y porcentaje de productos y servicios significativos sujetos a tales requisitos de información. RP4- Número total de incidentes de incumplimiento de reglamentos y códigos voluntarios relacionados con la información y rotulado de productos y servicios, por tipo de resultado.</p>
---	--

Fuente: Elaboración propia en base a Pacto Mundial y GRI, 2007.

El **principio nº 9** recoge la necesidad de **desarrollar y utilizar tecnologías respetuosas con el medio ambiente**. Las tecnologías consideradas como respetuosas con el medioambiente son aquellas señaladas en el Capítulo 34 de la Agenda 21 como “tecnologías ecológicamente racionales”, es decir aquellas tecnologías que “protegen el medioambiente, contaminan menos, utilizan los recursos de una forma sostenible, reciclan más sus desechos y productos y manejan los residuos de una manera más aceptable que las tecnologías a las cuales sustituyen. No se trata de tecnologías meramente individuales sino de sistemas integrales que incluyen know-how, procedimientos, productos y servicios y equipos así como procesos que mejoran la organización y la gestión medioambiental”.

El Pacto Mundial plantea que la adhesión a este principio va a depender en cierta medida del tamaño y la naturaleza de la empresa. Como el principio afecta tanto a las tecnologías “hard” como a los sistemas “soft”, los puntos de partida pueden ser variados y amplios: desde cambios en el proceso o en las técnicas de fabricación, sustitución de unas materias primas por otras, variaciones en los productos, reutilización de materiales en la propia planta de fabricación, etc.

Entre las razones para desarrollar y difundir estas tecnologías, que permiten reducir el uso de recursos finitos así como utilizar los recursos existentes de forma más eficiente, se mencionan: la reducción de riesgos para las personas, reducción de accidentes y desastres ecológicos; reducción de costos; incremento de la eficiencia así como de la competitividad global de la compañía y nuevas oportunidades de negocio.

A nivel estratégico el Pacto Mundial menciona que las empresas podrían adoptar para implementar este principio las siguientes medidas:

- Establecer una política de empresa sobre el uso de tecnologías limpias.
- Difundir la información entre los individuos o grupos de interés para ilustrar el comportamiento medioambiental y los beneficios que se obtienen utilizando tecnologías limpias.
- Reorientar la investigación y el desarrollo hacia un “diseño por la sostenibilidad”.
- Utilizar la evaluación del ciclo de vida en el desarrollo de nuevas tecnologías y productos.

- Empleo de Informes de Tecnología Medioambiental, una herramienta analítica diseñada para garantizar
- Revisión de los criterios de inversión y de la política de proveedores y contratistas hacia criterios que garanticen la protección medioambiental
- Cooperación con los aliados del sector para garantizar que la mejor tecnología está a disposición de otras organizaciones⁴⁹.

Los indicadores GRI G3 y G3.1 pertinentes para describir el progreso logrado con referencia a este principio son los que a continuación se mencionan:

INDICADORES GRI G3 y G3.1 PERTINENTES
AM2- Porcentaje de materiales reciclados usados como insumo.
AM5- Energía ahorrada debido a mejoras en conservación y eficiencia
AM7- Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y reducciones logradas
AM10- Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada.
AM18- Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y reducciones logradas
AM26- Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de productos y servicios, y la magnitud de la mitigación de dichos impactos.
AM27- Porcentaje de productos vendidos y materiales de sus embalajes que son recuperados, por categoría
AM30- Gastos e inversiones totales en protección ambiental, por tipo
S05- Postura frente a políticas públicas y participación en el desarrollo de las mismas y actividades de cabildeo (lobbying).

Fuente: Elaboración propia en base a Pacto Mundial y GRI, 2007.

3.2.3 Informe propuesto

El informe requerido por el Pacto Mundial de Naciones Unidas se denomina “Comunicación de Progreso” (Communication on Progress o COP, por sus siglas en inglés). Una Comunicación de Progreso (en adelante, COP) es una comunicación pública destinada a los grupos de interés (consumidores, empleados, sindicatos, accionistas, medios, gobiernos, etc.) sobre los avances logrados por la empresa en la implementación de los diez principios en sus actividades empresariales y, cuando corresponde, sobre el apoyo a objetivos más amplios de Naciones Unidas. Una empresa debe presentar su primera COP dentro de un año de su adhesión al Pacto Mundial y, en lo sucesivo, en forma anual⁵⁰ (Pacto Mundial, 2013, p. 1-4).

⁴⁹<http://www.unglobalcompact.org/AboutTheGC/TheTenPrinciples/principle9.html>, julio 2013.

⁵⁰Según surge de las Políticas de las Comunicaciones de Progreso del Pacto Mundial. Estas políticas han sido actualizadas en marzo de 2013 y establecen requisitos mínimos que deben contener las comunicaciones de progreso, cuales son las consecuencias de no comunicar, el formato e idioma de la COP, así como las políticas de diferenciación de los participantes. Antes de la actualización mencionada las empresas debían presentar su primera COP a los 2 años de su adhesión (Pacto Mundial, 2013).

Las empresas participantes tienen el deber de crear una COP⁵¹, de compartir la COP con los grupos de interés⁵² y publicar la COP en el sitio Web del Pacto Mundial⁵³: En cuanto a la estructura de éstos informes el Pacto expresamente establece que no existe una estructura única de COP, pero que las mismas deben contener sí o sí 3 (tres) aspectos, los cuales se mencionan a continuación (Pacto Mundial, 2013, p.1):

- ✓ **Una declaración del director general que exprese su apoyo continuo al Pacto Mundial** y renueve el compromiso actual del participante con la iniciativa y sus principios.
- ✓ **Una descripción de las medidas prácticas** (divulgación de cualquier política relevante, procedimientos o actividades) que las empresas hayan llevado a cabo (o planeen llevar a cabo) para implementar los principios del Pacto Mundial en cada una de las cuatro áreas importantes (derechos humanos, estándares laborales, medio ambiente y anticorrupción). En el caso de que una COP no se refiera a una o varias de las cuatro áreas, deberá presentar una explicación (“informar o explicar”).
- ✓ **Una evaluación de los resultados alcanzados:** Este tercer elemento exige la evaluación de en dónde se encuentra la empresa, cómo ha progresado en el cumplimiento de sus objetivos y la identificación de objetivos futuros. Para ello es crucial y esencial la cuantificación y la aplicación sistemática de indicadores de desempeño. Al respecto, el Pacto Mundial propone que las empresas utilicen indicadores, sistemas o conjuntos de variables que, en su opinión, sean suficientes para seguir el progreso, recomendando para ello las Directrices elaboradas por el Global Reporting Initiative. Tal es así, que, el Pacto Mundial junto con la GRI, elaboraron una guía⁵⁴ que introduce y explora los lineamientos y requerimientos

⁵¹Se aclara que no es obligatoria su presentación para las organizaciones sin actividad empresarial.

⁵²El Pacto Mundial aclara que la COP fue diseñada como una herramienta para que las empresas comuniquen sus avances en la implementación de los diez principios del Pacto en forma directa a sus grupos de interés. No es una comunicación dirigida a la Oficina del Pacto Mundial de las Naciones Unidas ni al Punto Focal de la Red Local. Las Comunicaciones del Progreso deberían integrarse a la comunicación existente, como ser un informe anual o una memoria de sostenibilidad

⁵³Además de difundir la COP, los participantes deben publicar una versión electrónica de la COP en el sitio web del Pacto Mundial, incluido, si es posible, un enlace a la página web de la empresa donde se encuentre disponible el documento. Además los participantes deberán completar una breve autoevaluación que resuma el contenido de la COP.

⁵⁴Hacemos referencia al documento Estableciendo la Conexión (Making the Connection), elaborado en conjunto entre el Pacto Mundial y el GRI en mayo de 2007, que introduce y explora formas de abordar los

simultáneos de los organismos, con la intención de asistir a las compañías en la combinación de sus reportes de sustentabilidad según la versión G3 y la COP exigida por el Pacto Mundial (Pacto Mundial y GRI, 2007).

El esquema general sería el siguiente:

Periodo cubierto por la COP	
Declaración de apoyo continuo realizada por el Director Ejecutivo de la empresa	
	<p>Valoración, política y objetivos Descripción de políticas, compromisos públicos y objetivos de la empresa</p> <hr/> <p>Implementación Descripción de las medidas concretas que se toman para implementar las políticas y objetivos.</p> <hr/> <p>Medición de resultados Descripción de cómo la compañía supervisa y evalúa el rendimiento</p>
Para cada grupo de principios informar:	

Fuente: Elaboración propia en base a

https://www.unglobalcompact.org/docs/communication_on_progress/templates/Basic/Basic COP ES.pdf

La Comunicación de Progreso debe de estar integrada en los informes del participante tales como los informes Anuales o Informes de Sustentabilidad. Dichos informes pueden ser emitidos a través de otros canales como por ejemplo la página web del participante, en la cual los trabajadores, clientes pueden leer acerca de los compromisos sociales, medioambientales y económicos de la empresa.

En función de cómo comunican su progreso en la instrumentación de los principios, el Pacto Mundial categoriza y diferencia a las distintas empresas participantes⁵⁵. Las comunicaciones de progreso se diferenciarán en base a una autoevaluación que deben completar los participantes cuando suben sus COP a la

requisitos del GRI y de la COP al mismo tiempo. Al vincular las pautas G3 del GRI a los diez principios del Pacto Mundial, Estableciendo la Conexión ayuda a simplificar a los emisores el proceso de elaboración de este tipo de información a través de la integración de las COP a los informes de sustentabilidad.

⁵⁵El no presentar una COP tendrá como consecuencia el cambio de status del participante y puede, eventualmente, conducir a la expulsión de una empresa de la iniciativa. Un participante no comunicante queda expulsado de la iniciativa cuando no consigue presentar una COP que cumpla con todos los requisitos COP en el periodo de un año tras ser catalogado como "no comunicante". Las empresas que han sido expulsadas tienen que volver a aplicar para unirse al Pacto Mundial.

web del Pacto Mundial, las mismas se clasificarán en una de las siguientes categorías:

- ✓ **“GC Activo:** La COP cumple los requisitos mínimos indicados más arriba.
- ✓ **GC Avanzado:** La COP cumple todos los requisitos mínimos, y en la autoevaluación se ofrece información sobre criterios avanzados adicionales relativos a los aspectos siguientes:
 - Implementación de los diez principios en estrategias y operaciones
 - Tomar acciones a favor de los objetivos y asuntos de la ONU
 - Gobernanza y liderazgo en la sostenibilidad corporativa.
- ✓ **The GC Learner category** es para COP’s que no cumplieron con todos los requisitos mínimos. Las empresas que presenten COP’s en esta categoría se les dará por una sola vez 12 meses de "Aprendizaje" para presentar una nueva comunicación de progreso que cumpla con todos los requisitos mínimos” (Pacto Mundial, 2013).

Es decir son las propias empresas que valoran su propia capacidad, así como la calidad de los progresos realizados en la implementación de los 10 principios⁵⁶, en este sentido el Pacto Mundial expresamente establece que no tiene el mandato ni los recursos para monitorear o medir el comportamiento de los participantes, sino que su objetivo es desarrollar una plataforma pública donde las partes interesadas puedan tomar decisiones más informadas⁵⁷.

⁵⁶Con el fin de ayudar a la empresas en este proceso de autoevaluación y de contar con información que permita efectuar informes sectoriales y nacionales, la red del Pacto Mundial en Colombia, por ejemplo, ha adoptado una metodología desarrollada por una de las empresas adheridas al Pacto Mundial y miembro del Comité Directivo (Eternit Colombiana S.A.) para que de manera voluntaria se cuente con una herramienta para evaluar el estado inicial de la organización empresarial frente al desempeño del cumplimiento de los 10 principios del Pacto Mundial y contar con una línea base para futuras evaluaciones y hacer comparaciones en el tiempo y entre varias empresas. La Red aclara que la información será tratada con absoluta confidencialidad y lo único que se analizará son los resultados globales.

⁵⁷Según surge de http://www.unglobalcompact.org/Languages/spanish/Comunicacixn_de_Progreso.html.

3.3 LA GLOBAL REPORTING INITIATIVE Y EL MARCO PARA LA ELABORACIÓN DE MEMORIAS DE SOSTENIBILIDAD

3.3.1 Antecedentes, estructura y objetivos de la Global Reporting Initiative

La Global Reporting Initiative (en adelante, GRI) es una organización sin fines de lucro que surgió en Boston en el año 1997 de una convocatoria entre el Programa Ambiental de las Naciones Unidas (UNEP), CERES⁵⁸ una O.N.G. de Estados Unidos y el instituto Tellus. Se definió como un enfoque internacional de largo plazo, para múltiples usuarios, con la idea de desarrollar guías para la elaboración de un informe globalmente aplicable capaz de comunicar el desarrollo económico, ambiental y social de una organización. Constituyó un proyecto conjunto entre ellos hasta que en 2002 se convirtió en una organización independiente con sede en Amsterdam los Países Bajos, que colabora⁵⁹ con la UNEP y trabaja en cooperación con el Pacto Mundial de las Naciones Unidas, la Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo (OCDE) y la Organización Internacional de Normalización (ISO, por sus siglas en ingles), entre otros.

En su página institucional, GRI indica que su misión es “hacer de los Informes de Sostenibilidad una práctica habitual proporcionando orientación y apoyo a las organizaciones”, considerando como visión que “en una economía globalmente sostenible las organizaciones deben gestionar su rendimiento e impactos económicos, ambientales y sociales de manera responsable e informar de forma transparente”⁶⁰.

El GRI ha desempeñado un papel sumamente importante para alentar a las empresas a brindar información sobre aspectos ligados a la sostenibilidad. Ha sido pionera en el desarrollo de un Marco para la elaboración de Memorias de

⁵⁸ CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies) se define en su página institucional (www.ceres.org) como la coalición líder de USA de grupos ambientalistas, de inversores (asesores y analistas), de empresas de distintas dimensiones y de otros grupos que representan intereses comunitarios, que trabaja conjuntamente para un futuro sostenible.

⁵⁹ Según surge de <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/alliances-and-synergies/Pages/default.aspx>, fecha de consulta 29 de junio de 2013.

⁶⁰ Según surge de <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/Pages/default.aspx>, 29 de junio de 2013.

Sostenibilidad, el cual es ampliamente utilizado en todo el mundo⁶¹, constituyéndose de esta manera en una de las iniciativas que más peso ha tenido en el desarrollo de esquemas de presentación de información en el área contable micro social. De la consulta que realizamos a la página institucional⁶² el 4 de julio de 2013 surgen que hay 5.476 organizaciones⁶³ registradas en la base de datos como usuarias de los lineamientos de la GRI, 14.328 informes y 12.251 informes que incluyen un índice de contenidos GRI. De las organizaciones registradas 750 pertenecen a la región de América Latina y el Caribe⁶⁴, de las cuales 84 son organizaciones argentinas.

Como organismo tiene como objetivo impulsar el desarrollo de informes de sostenibilidad en todas las organizaciones, independientemente de su tamaño, sector y localización geográfica. Para ello desde el año 1999 desarrolla y produce un Marco de Memorias de Sostenibilidad (Sustainability Reporting Framework). Este Marco (que incluye Directrices para elaborar Memorias de Sostenibilidad, Directrices sectoriales y otros recursos) establece principios y contenidos básicos que las organizaciones pueden utilizar voluntariamente para reportar su desempeño y los impactos económicos, ambientales y sociales de su accionar.

Actualmente, la organización se encuentra trabajando en distintos proyectos, entre los cuales se pueden mencionar: Report or Explain, Integrated Reporting, y Sustainable Development. De esta manera, el GRI propone que los informes medioambientales, sociales y de gobierno se conviertan en una práctica general para ayudar a los mercados y a la sociedad a tomar mejores decisiones; aboga para que en el 2015 todas las grandes y medianas empresas en países de la

⁶¹ Las últimas encuestas nacionales e internacionales de informes de Responsabilidad Corporativa (RC) avalan tal posicionamiento. En Argentina, el 74% de 57 empresas consultadas (empresas más importantes del país) indicó contar con un Reporte de Sostenibilidad. Entre ellas, un 83% elabora este documento utilizando la guía del Global Reporting Initiative (GRI) (PwC Argentina, 2011). En el mundo, el 80% de las 250 compañías más grandes del mundo (empresas del G250) se adhieren a las directrices del GRI, quien hoy en día y según el estudio consultado tiene una presencia innegable como estándar mundial para la presentación de informes de sostenibilidad (KPMG International, 2011).

⁶² <http://database.globalreporting.org/>.

⁶³ De las cuales 2083 organizaciones pertenecen a Europa, 1332 a Asia, 750 a América Latina y el Caribe, 724 a Norteamérica, 350 a África y 237 a Oceanía.

⁶⁴ De las cuales 250 corresponden a Brasil, 120 a Colombia, 93 a Chile, 82 a México, 50 a Perú, 23 a Ecuador, 16 a Bolivia, 15 a Uruguay, 8 a Costa Rica, y 4 a Venezuela.

OCDE y de economías emergentes de rápido crecimiento estén obligadas a informar públicamente sobre su desempeño, o si no, explicar por qué no lo han hecho y, alienta para que los informes de sostenibilidad y los informes financieros converjan en la próxima década; al respecto el GRI ha sido co-fundador del Consejo Internacional de Información Integrada (IIRC, por sus siglas en inglés), ya que considera que el futuro de la información empresarial es la integración de la estrategia y los resultados financieros y de sostenibilidad⁶⁵.

Desde su creación en 1997, el GRI ha actualizado 4 veces las Guías para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad. La primera versión de la Guía fue lanzada en el año 2000, la segunda versión conocida como G2 se dio a conocer en el año 2002 en la Cumbre Mundial sobre Desarrollo Sostenible de Johannesburgo. La tercera generación, la versión G3, se lanzó formalmente en Ámsterdam durante la Conferencia sobre Sostenibilidad y Transparencia realizada entre el 4 y el 6 de octubre de 2006, su actualización y terminación, conocida como G3 versión 3.1 fue publicada en marzo de 2011. La cuarta generación de las guías, conocida como G4, es la versión más reciente de la guía la cual fue aprobada y presentada en mayo de 2013. A continuación nos referiremos al “Marco para la elaboración de Memoria de Sostenibilidad” en sus versiones G3; G3.1 y G 4.

3.3.2 El Marco GRI para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad

El Marco GRI para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad es el nombre que se le da al conjunto de materiales ofrecidos por la GRI. El marco consiste en las Guías para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, los Suplementos Sectoriales y los Protocolos Técnicos y de Contenido de la Memoria. El Marco puede ser aplicado por organizaciones de diferentes tipos y tamaños, de cualquier sector o región. La elaboración de una Memoria de Sostenibilidad comprende la medición, divulgación y rendición de cuentas frente a grupos de interés internos y externos en relación con el desempeño de la organización con respecto al objetivo del desarrollo sostenible (GRI, 2011, p.5). Es decir, las memorias de sostenibilidad contienen información sobre la incidencia más notable

⁶⁵ Según surge de <https://www.globalreporting.org/information/current-priorities/Pages/default.aspx>, consulta 29 de junio de 2013.

de las organizaciones, ya sea positiva o negativa, en el medio ambiente, la sociedad y la economía.

Actualmente se encuentran vigentes 3 versiones de la Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, la versión G3, G3.1 y la versión G4; en cuanto a su aplicabilidad, el GRI prescribe que después del 31 de diciembre del 2015 los informes deben ser preparados de acuerdo con la nueva versión G4 (GRI, 2013 a, p.14).

3.3.2.1 Versión G 3

La versión G3 se lanzó formalmente en Ámsterdam durante el 2006. La Guía, consta de un conjunto de principios que tienen como finalidad definir el contenido de la memoria y garantizar la calidad de la información divulgada. También incluye aspectos relativos a cómo presentar la información (lo que se incluye en los apartados de Principios y orientaciones y en el apartado de Protocolos técnicos⁶⁶) y qué información presentar (lo que se trata en Contenidos básicos, en Suplementos sectoriales específicos⁶⁷ y Protocolos de Indicadores⁶⁸). Básicamente se divide en dos partes:

- Parte 1 – Principios y Orientaciones para la elaboración de memorias.
- Parte 2 – Contenidos básicos

La parte 1 describe los Principios y las Orientaciones para elaborar la memoria en cuanto al contenido, la cobertura y la calidad de la información divulgada. Dichos principios, se organizan en dos grupos:

⁶⁶Proporcionan indicaciones específicas sobre algunos aspectos de la elaboración de las memorias y deben utilizarse junto con la Guía y los Suplementos Sectoriales (GRI, 2006, p.6).

⁶⁷Constituyen un complemento de la Guía y brindan interpretaciones y asesoramiento sobre cómo aplicarla en un sector en concreto, incluyendo indicadores de desempeño específico para diversos sectores, entre los cuales encontramos: Medios de Comunicación, Servicios Financieros, Construcción y Bienes Raíces, Petróleo y Gas, ONG, Minería y Metales, Alimentos, Organizadores de Eventos, Electricidad, y Operadores de Aeropuertos, según surge de <https://www.globalreporting.org/reporting/sectorguidance/sector-guidance/Pages/default.aspx>.

⁶⁸ Los Protocolos de indicadores se establecen para cada uno de los Indicadores de desempeño incluidos en la Guía. Los mismos proporcionan definiciones, asesoramiento para la recopilación de información y otras sugerencias para ayudar a la redacción de las memorias y garantizar la consistencia de la interpretación de los Indicadores de desempeño. Los usuarios de la Guía deben utilizar los Protocolos de indicadores (GRI, 2006 p.6).

- Principios para determinar los asuntos e Indicadores sobre los que la organización debería informar: Materialidad, participación de los grupos de interés, contexto de sostenibilidad, exhaustividad.
- Principios para garantizar la calidad y la presentación adecuada de la memoria: Equilibrio, comparabilidad, claridad, periodicidad, precisión, fiabilidad.

La Parte 2, detalla la información a incluir en la memoria y que resulta relevante y material para la mayoría de las organizaciones y grupos de interés, bajo tres tipos de contenidos básicos:

- **Perfil:** Información que define el contexto general y permite comprender el desempeño de la organización, entre otros a través de su estrategia, su perfil y sus prácticas de gobierno corporativo.
- **Enfoque de la dirección:** información sobre el estilo de gestión a través del cual una organización aborda aspectos específicos y describe el contexto que permite comprender su comportamiento en un área concreta.
- **Indicadores de desempeño:** indicadores que permiten disponer de información comparable respecto al desempeño económico, ambiental y social de la organización.

Los indicadores de desempeño propuestos se organizan en las dimensiones: económica, ambiental y social, y se clasifican en indicadores principales y adicionales. Los indicadores principales tienen como objetivo identificar los indicadores generalmente aplicables y asumidos como materiales para la mayoría de las organizaciones. Los indicadores adicionales representan prácticas o aspectos emergentes que pueden ser materiales para algunas organizaciones, pero que pueden no serlo para otras. El GRI propone que los indicadores sean presentados en relación con el periodo que la memoria informa y, por lo menos, en relación con dos periodos anteriores. A su vez establece que los datos de los indicadores se deben presentar utilizando sistemas métricos internacionales generalmente aceptados (p. ej. kilogramos, toneladas, litros) y deben calcularse utilizándose factores de conversión estándares (GRI, 2006, p. 27).

Para indicar que una memoria está basada en la Guía del GRI, los responsables de la misma deben declarar en qué medida han aplicado el Marco GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad a través del sistema de 'Niveles

de Aplicación del GRI'. Los Niveles de aplicación son 3 y reciben las calificaciones A, B y C. En el caso de que se haya procedido a la verificación externa de las memorias, se agregará un plus (+) a estas calificaciones.

Las empresas se “autocalifican”, pero además pueden recurrir a la GRI para que compruebe su auto calificación y/o contar con la opinión de un verificador externo sobre la misma. El Nivel de aplicación y el ícono correspondiente puede incluirse en el informe escrito o publicado en la página. Se indican posibles ubicaciones para el mismo: la contratapa inicial o final de un informe escrito, la página introductoria o del Índice en los informes que aparecen en las páginas, junto con la discusión sobre los objetivos y parámetros del informe o con la Tabla de Contenidos.

Nivel de aplicación de memoria		C	C+	B	B+	A	A+
Contenidos básicos	Información sobre el Perfil según la G3	Informa sobre: 1.1 2.1 - 2.10 3.1 - 3.8, 3.10 - 3.12 4.1 - 4.4, 4.14 - 4.15	Verificación externa de la Memoria	Informa sobre todos los criterios enumerados en el Nivel C además de: 1.2 3.9, 3.13 4.5 - 4.13, 4.16 - 4.17	Verificación externa de la Memoria	Los mismos requisitos que para el Nivel B	
	Información sobre el Enfoque de Gestión según la G3	No es necesario		Información sobre el Enfoque de Gestión para cada Categoría de Indicador		Información sobre el Enfoque de Gestión para cada Categoría de Indicador	
	Indicadores de Desempeño según la G3 & Indicadores de Desempeño de los Suplementos Sectoriales	Informa sobre un mínimo de 10 Indicadores de Desempeño, y como mínimo uno de cada dimensión: Económica, Social y Ambiental.		Informa sobre un mínimo de 20 Indicadores de Desempeño y como mínimo uno de cada dimensión: Económica, Ambiental, Derechos Humanos, Prácticas laborales, Sociedad, Responsabilidad sobre productos.		Informa sobre cada Indicador principal y sobre los Indicadores de los Suplementos Sectoriales* de conformidad con el principio de materialidad ya sea a) informando sobre el indicador o b) explicando el motivo de su omisión.	

*Versión final del Suplemento Sectorial

Fuente: Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad (GRI 2006, p.2)

Informe propuesto

El contenido propuesto del informe o memoria de sostenibilidad según esta versión comprende esquemática lo siguiente:

Perfil
Estrategia y análisis
Perfil de la organización
Parámetros de la memoria
Perfil de la memoria
Alcance y cobertura de la memoria
Índice del contenido del GRI

Verificación
Gobierno, compromisos y participación de los grupos de interés.
Gobierno Compromisos con Iniciativas Externas Participación de los grupos de interés
Enfoque de gestión e Indicadores de desempeño
Principales indicadores del desempeño - Indicadores del desempeño económico - Indicadores del desempeño social - Indicadores del desempeño ambiental
Indicadores adicionales que se hayan incluido
Indicadores de Suplementos sectoriales que se hayan incluido en la memoria

Fuente: Elaboración propia en base a la Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, versión G3 (GRI, 2006).

- **La dimensión ambiental y los indicadores de desempeño ambiental propuestos.**

La dimensión ambiental de la sostenibilidad se refiere a los impactos de una organización en los sistemas naturales vivos e inertes, incluidos los ecosistemas, el suelo, el aire y el agua. Los indicadores ambientales a divulgar deben cubrir el desempeño de la organización en relación con los flujos de entrada (materiales, energía, agua) y de salida (emisiones, vertidos, residuos), la biodiversidad, el cumplimiento legal ambiental y otros datos relevantes tales como los gastos de naturaleza ambiental o los impactos de productos y servicios.

Los aspectos ambientales sobre los cuales se debe brindar información tienen que ver con:

MATERIALES	BIODIVERSIDAD	CUMPLIMIENTO NORMATIVO
ENERGIA	EMISIONES, VERTIDOS Y RESIDUOS	TRANSPORTE
AGUA	PRODUCTOS Y SERVICIOS	ASPECTOS GENERALES

Para cada uno de ellos, las organizaciones deben brindar información con respecto a su enfoque de gestión (objetivos de desempeño y políticas de compromiso) y seleccionar los indicadores pertinentes que permitan poner de manifiesto los resultados en comparación con los objetivos marcados. A demás, se

pide que las organizaciones identifiquen en sus informes el cargo más alto con responsabilidad operativa sobre los mencionados aspectos ambientales, así como también especifiquen los procedimientos relacionados con la formación y la sensibilización ambiental, la evaluación y seguimiento de los mismos tanto de la organización informante como para la cadena de suministro y, toda otra información adicional que permita comprender el desempeño de la organización en el área ambiental (GRI, 2006, p.29, 30).

Esquemáticamente la información a divulgar consistiría en:

DIMENSION AMBIENTAL
• Enfoque de Gestión
• Objetivos y desempeño
• Política
• Responsabilidad de la organización
• Formación y sensibilización
• Evaluación y seguimiento
• Información contextual adicional
• Indicadores del desempeño ambiental

Fuente: Elaboración propia en base a GRI, 2006

En cuanto a los indicadores ambientales, se presentan en total 30 indicadores, de los cuales 17 son principales y 13 adicionales. Los mismos se detallan a continuación:

ASPECTO: MATERIALES

PRIN EN1 Materiales utilizados, por peso o volumen.

PRIN EN2 Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados.

ASPECTO: ENERGÍA

PRIN EN3 Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.

PRIN EN4 Consumo indirecto de energía desglosado por fuentes primarias.

ADIC EN5 Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia.

ADICIONAL EN6 Iniciativas para proporcionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables, y las reducciones en el consumo de energía como resultado de dichas iniciativas .

ADIC EN7 Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas.

ASPECTO: AGUA

PRIN EN8 Captación total de agua por fuentes.

ADIC EN9 Fuentes de agua que han sido afectadas significativamente por la captación de agua.

ADIC EN10 Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada.

ASPECTO: BIODIVERSIDAD

PRINCIPAL EN11 Descripción de terrenos adyacentes o ubicados dentro de espacios naturales protegidos o de áreas de alta biodiversidad no protegidas. Indíquese la localización y el tamaño de terrenos en propiedad, arrendados, o que son gestionados de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a áreas protegidas.

PRINCIPAL	EN12 Descripción de los impactos más significativos en la biodiversidad en espacios naturales protegidos o en áreas de alta biodiversidad no protegidas, derivados de las actividades, productos y servicios en áreas protegidas y en áreas de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a las áreas protegidas.	ADICIONAL	EN24 Peso de los residuos transportados, importados, exportados o tratados que se consideran peligrosos según la clasificación del Convenio de Basilea, anexos I, II, III y VIII y porcentaje de residuos transportados internacionalmente.	ADICIONAL
ADIC	EN13 Hábitats protegidos o restaurados .	ADICIONAL	EN25 Identificación, tamaño, estado de protección y valor de biodiversidad de recursos hídricos y hábitats relacionados, afectados significativamente por vertidos de agua y aguas de escorrentía de la organización informante .	ADICIONAL
ADIC	EN14 Estrategias y acciones implantadas y planificadas para la gestión de impactos sobre la biodiversidad.	ADICIONAL		ADICIONAL
ADICIONAL	EN15 Número de especies, desglosadas en función de su peligro de extinción, incluidas en la Lista Roja de la IUCN y en listados nacionales y cuyos hábitats se encuentren en áreas afectadas por las operaciones según el grado de amenaza de la especie.	ADICIONAL		ADICIONAL
	ASPECTO: EMISIONES, VERTIDOS Y RESIDUOS		ASPECTO: PRODUCTOS Y SERVICIOS	
PRIN	EN16 Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso.	PRIN	EN26 Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de los productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto.	PRIN
PRIN	EN17 Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso.	PRIN	EN27 Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalaje, que son recuperados al final de su vida útil, por categorías de productos.	PRINCIPAL
ADICIONAL	EN18 Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y las reducciones logradas.	ADICIONAL		ADICIONAL
PRIN	EN19 Emisiones de sustancias destructoras de la capa ozono, en peso.	PRIN		ADICIONAL
PRIN	EN20 NO, SO y otras emisiones significativas al aire por tipo y peso.	PRIN		ADICIONAL
PRIN	EN21 Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino.	PRIN		ADICIONAL
PRIN	EN22 Peso total de residuos gestionados, según tipo y método de tratamiento.	PRIN		ADICIONAL
PRIN	EN23 Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos.	PRIN		ADICIONAL
			ASPECTO: CUMPLIMIENTO NORMATIVO	
			EN28 Coste de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental.	
			ASPECTO: TRANSPORTE	
			EN29 Impactos ambientales significativos del transporte de productos y otros bienes y materiales utilizados para las actividades de la organización, así como del transporte de personal.	
			ASPECTO: GENERAL	
			EN30 Desglose por tipo del total de gastos e inversiones ambientales.	

Fuente: Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad (GRI, 2006)

3.3.2.2 VERSIÓN G3.1

La versión G3.1 se aprobó en marzo de 2011 con el objetivo de potenciar la transparencia y la credibilidad de los informes que se elaboren siguiendo las orientaciones del GRI (GRI, 2011, p.5).

Básicamente, los cambios se han centrado en una revisión general de los indicadores de desempeño. De esta manera encontramos cinco nuevos indicadores, vinculados al tratamiento de la igualdad de género en la gestión corporativa, derechos de las comunidades indígenas, así como a la evaluación del impacto corporativo sobre las comunidades locales. Se presenta también un nuevo Protocolo Técnico el cual proporciona una guía sobre el proceso para definir el contenido de la memoria. El mismo está destinado para ser utilizado por los encargados de preparar, aprobar y verificar las memorias. Para definir el contenido de la memoria el protocolo remarca que deben utilizarse los principios de “materialidad”, “participación de los grupos de interés”, “contexto de sostenibilidad” y “exhaustividad”. Destinando una buena parte de este protocolo a la definición e identificación de los asuntos materiales. Los asuntos materiales para una organización son definidos como: “Aquellos que tienen un impacto directo o indirecto para crear, conservar o erosionar valor económico, medioambiental y social en la misma, en sus grupos de interés y en la sociedad en general” (GRI, 2011, p. 3). Destaca que la materialidad en temas de sostenibilidad no sólo se limita a los asuntos que tienen un impacto financiero significativo en la organización, si no que se relaciona con el compromiso intergeneracional que implica la misma, y que el efecto financiero a corto, mediano o largo plazo sólo reporta a un grupo de interés, pero en este tipo de informes son múltiples los interesados a tener en cuenta y allí es donde debe apuntar la materialidad de la información. Entre los pasos para ayudar a las organizaciones a definir el contenido de la memoria se mencionan los siguientes “Identificación, Priorización y Valoración”.

El objetivo del paso de identificación es elaborar una lista de asuntos relevantes preseleccionados que deben evaluarse para determinar si se van a incluir en la memoria de sostenibilidad de la organización. El paso de priorización implica examinar todos los asuntos identificados que podrían incluirse en una memoria de sostenibilidad, evaluar qué asuntos son materiales y decidir qué nivel

de cobertura y detalle se les va a conceder: la prioridad relativa de la información. Este paso debe realizarse a nivel del aspecto. El paso de validación exige que todos los aspectos materiales identificados se evalúen con relación al principio de “exhaustividad” antes de recopilar la información que va a incluirse en la memoria. De este modo, se garantiza que los aspectos identificados en el paso de priorización se comprueban con relación a las dimensiones del alcance, la cobertura y el tiempo.

En cuanto a la dimensión ambiental la versión analizada no presenta cambios con respecto a la versión comentada anteriormente: los aspectos y los indicadores a informar continúan siendo los mismos y siguen diferenciándose entre indicadores principales y adicionales.

3.3.2.3 VERSIÓN G4

Esta nueva versión que fue aprobada en mayo de 2013 se desarrolló con la intención de ofrecer nuevas directrices más claras y más fácil de usar a fin de que las memorias o informes de sostenibilidad que se elaboren en base a ellas sean más materiales y más significativos. Esta nueva Guía busca convertirse en un marco consolidado para la elaboración de memorias conformes con distintos códigos y normas de sostenibilidad. Así pues, se ha armonizado con otros marcos internacionales importantes como las Líneas directrices de la OCDE para empresas multinacionales, los Principios del Pacto Mundial de las Naciones Unidas y los Principios rectores sobre las empresas y los derechos humanos de las Naciones Unidas. La misma pone un mayor énfasis en la necesidad de que los informes se centren en temas que resulten significativos para la organización y claves para sus partes interesadas.

De esta manera, esta nueva guía introduce novedades importantes, tanto en el proceso de elaboración como en el formato de los informes, entre los principales cambios podemos mencionar los siguientes:

- ***Nueva estructura***

Las directrices se presentan en dos partes:

- Principios de elaboración de memorias y contenidos básicos⁶⁹.

⁶⁹Reporting Principles and Standard Disclosures.

- Manual de aplicación: Implementación⁷⁰

La primera parte - Principios de Información y Contenidos básicos - se incluyen los principios de información, contenidos básicos y los criterios a aplicar por una organización para preparar su informe de sostenibilidad "in accordance" con las Directrices. La segunda parte - Manual de Implementación- brinda explicación de cómo aplicar los principios para preparar la información que se debe divulgar, y cómo interpretar los distintos conceptos en las Directrices, entre otras cuestiones (GRI, 2013, p.7).

- **Mayor énfasis en la "materialidad"**

Aunque los principios acerca del contenido⁷¹ y la calidad de los informes⁷² no cambiaron sustancialmente, el concepto de "materialidad" predomina en el enfoque para elaborar los contenidos del informe. De esta manera, se establece que el informe debe abarcar solo los aspectos que: reflejen los impactos económicos, ambientales y sociales significativos de la organización, o que ejerzan una influencia sustancial en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés. Así, insta a las organizaciones informantes a aportar datos únicamente sobre aquellos temas que son verdaderamente esenciales para alcanzar sus objetivos de sostenibilidad y gestionar su incidencia en el medio ambiente y la sociedad. Este nuevo enfoque en la "materialidad o importancia relativa" hace que los informes de sostenibilidad se centren en cuestiones que son realmente fundamentales para alcanzar los objetivos de la organización y gestionar su impacto en la sociedad, de manera tal que los mismos sean más pertinentes, más creíbles y más fáciles de usar (GRI, 2013, p.3).

- **Desaparecen los niveles de aplicación A, B y C y los + (A+, B+ y C+).**

Los niveles de aplicación que se diseñaron en G3 para facilitar la progresiva adopción de las guías GRI, vuelven a su antigua formulación binaria "in accordance". Las Directrices ofrecen a las organizaciones dos opciones para

⁷⁰Implementation Manual.

⁷¹Los principios mencionados siguen refiriéndose a los siguientes aspectos: Stakeholder Inclusiveness, Sustainability Context, Materiality, Completeness (GRI, 2013, p. 16 y 17).

⁷² Balance, Comparability, Accuracy, Timeliness, Clarity, Reliability (GRI, 2013, p.17 y 18). Equilibrio, Comparabilidad, Precisión, Periodicidad, Claridad, Fiabilidad.

preparar su informe de sostenibilidad “in accordance” con las Directrices: una opción esencial “the Core option” y una opción integral o exhaustiva “the Comprehensive option”. La “opción esencial” contiene los elementos esenciales de una memoria de sostenibilidad. Proporciona el contexto en el que una organización comunica los efectos de su desempeño económico, ambiental y social y de gobernabilidad. La “opción Integral o exhaustiva” se basa en la opción esencial y además exige contenidos básicos adicionales relacionados con aspectos estratégicos, de gestión, ética e integridad. Además, requiere que la organización comunique su desempeño lo mejor posible reportando todos los indicadores relacionados con los aspectos materiales identificados (GRI, 2013).

Se establece a su vez, que cualquier informe que contenga una declaración de que ha sido realizado “in accordance” con las Directrices debe presentar el índice de contenido⁷³ GRI previsto en (G4-32, p. 31-35), haciendo referencia en el mismo a si el informe cuenta o no con verificación externa. Si bien el GRI recomienda el uso de la verificación externa, el mismo no es un requisito para ser “in accordance” con las Directrices. En cuanto a los “+” (antes asociados a la verificación externa de la Memoria de Sostenibilidad) se sustituyen por una indicación, individualizada para cada indicador, sobre su nivel de revisión externa. Es de aclarar que estas opciones no se refieren a la calidad del informe ni al desempeño de la organización, por el contrario, reflejan el cumplimiento del informe de sostenibilidad con las Directrices del GRI.

- ***Desaparece la clasificación entre indicadores principales y adicionales***

La distinción entre indicadores principales y adicionales que tenía como objetivo identificar los indicadores generalmente aplicables y asumidos como materiales para la mayoría de las organizaciones ha desaparecido en esta versión y se establece que solo habrá que recoger en el texto del informe aquellos indicadores que la organización haya considerado como materiales y en el ámbito geográfico en el que lo sean. Se espera, por tanto, que las memorias se vean reducidas “en peso”, para focalizarse en los aspectos realmente críticos en la gestión de cada empresa.

⁷³Se destaca que la intención del Índice de Contenidos es derivar inmediata y sencillamente a los usuarios a la ubicación de los datos o a la respuesta que están buscando, a través de la referencia concreta a la página donde se encuentran o mediante el establecimiento de un hipervínculo.

Informe propuesto

En cuanto a la información que debe incluirse en la memoria la G4 contempla dos tipos de contenidos:

- ***Contenidos básicos generales:*** aportan el contexto general del informe, describen la organización y el proceso de elaboración de la memoria. Han de incluirlos todas las organizaciones, independientemente de su valoración de la materialidad. Existen siete tipos de contenidos básicos generales, desde la perspectiva estratégica adoptada por la organización para abordar los temas relacionados con la sostenibilidad, a la participación en el proceso de los grupos de interés o el enfoque de cuestiones clave como el gobierno, la ética y la integridad.
- ***Contenidos básicos específicos:*** que a su vez se dividen en dos áreas:
 - ***Enfoque de gestión:*** La información sobre el enfoque de gestión permite a la organización explicar cómo gestiona sus impactos (aspectos) económicos, ambientales o sociales materiales, y resumir así su enfoque sobre los temas relacionados con la sostenibilidad. Esta información describe tres cuestiones: las causas por las que un aspecto se considera material, la gestión de sus impactos y la evaluación que se está haciendo de la administración de este aspecto.
 - ***Indicadores:*** Los indicadores sirven a las empresas para facilitar información comparable sobre sus impactos y desempeño económicos, ambientales y sociales. La mayoría de ellos se presentan en forma de datos cuantitativos. Únicamente se pide a las organizaciones que faciliten indicadores sobre aquellos aspectos que tanto ellas como sus grupos de interés hayan identificado como materiales para su actividad. La G4 enumera indicadores para un amplio conjunto de temas relacionados con la sostenibilidad; por ejemplo, consumo de agua, salud y seguridad, derechos humanos o incidencia de la organización en las comunidades locales (GRI, 2013 a, p.4,5).

Esquemáticamente las memorias incluirían lo siguiente:

CONTENIDOS BÁSICOS GENERALES
<ul style="list-style-type: none"> • Estrategia y análisis • Perfil de la organización • Aspectos materiales y Cobertura • Participación de los grupos de interés • Perfil de la memoria • Gobierno • Ética e integridad

CONTENIDOS BÁSICOS ESPECÍFICOS

- Información sobre el enfoque de gestión
- Indicadores e Información específica sobre el enfoque de gestión
 - Categoría: Economía
 - Categoría: Medio Ambiente
 - Categoría: Desempeño Social

Fuente: Elaboración propia en base a GRI 2013 b, p.19-22.

• **La dimensión ambiental y los indicadores de desempeño ambiental propuestos.**

Dentro de los Contenidos básicos específicos se presentan los indicadores ambientales. A continuación desarrollamos un cuadro comparativo entre la versión G3, G3.1 y la G4.

Comparación entre los indicadores ambientales según la versión G3, G 3.1 y la versión G 4.

CATEGORIA MEDIOAMBIENTAL VERSION G3 Y G3.1		CATEGORIA MEDIOAMBIENTAL VERSION G4
Dimensión Medioambiental	<ul style="list-style-type: none"> • Enfoque de Gestión • Objetivos y desempeño • Política • Responsabilidad de la organización • Formación y sensibilización • Evaluación y seguimiento • Información contextual adicional 	<p>a. Indique por qué el Aspecto es material. Señale qué impactos hacen que este Aspecto sea material.</p> <p>b. Describa cómo gestiona la organización el Aspecto material o sus efectos.</p> <p>c. Facilite la evaluación del enfoque de gestión, entre otros:</p> <ul style="list-style-type: none"> - los mecanismos para evaluar la eficacia del enfoque de gestión; - los resultados de la evaluación del enfoque de gestión; y - cualquier modificación relacionada con el enfoque de gestión
Aspectos ambientales sobre los cuales reportar	Indicadores propuestos por G3 y G.3.1	Indicadores propuestos por la G.4
Materiales	EN1 Materiales utilizados, por peso o volumen	IGUAL
	EN2 Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados	IGUAL
Energía	EN3 Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.	Se juntan ambos indicadores y se establece un solo indicador: G4-EN3 Consumo de Energía en la organización.
	EN4 Consumo indirecto de energía desglosado por fuentes primarias.	
		NUEVO INDICADOR, G4-EN4 Consumo de energía exterior de la Organización.
		NUEVO INDICADOR, G4-EN5 Intensidad Energética
	EN5 Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia.	Indicador reformulado con puntos adicionales G4-EN6 Reducción de Energía consumida
	EN6 Iniciativas para proporcionar productos y servicios eficientes en el consumo de energía o basados en energías renovables, y las reducciones en el consumo de energía como resultado de dichas iniciativas.	Indicador reformulado con puntos adicionales G4-EN7 Reducción del consumo energético de productos y servicios.
	EN7 Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas.	Indicador suprimido. Se incluyó dentro del indicador G4 EN 6.
Agua	EN8 Captación total de agua por fuentes.	Indicador reformulado con puntos adicionales G4-EN8 Captación total de agua por fuente
	EN9 Fuentes de agua que han sido afectadas significativamente por la captación de agua.	Indicador reformulado con puntos adicionales G4-EN9 Fuentes de agua, afectados significativamente por la captación de agua
	EN10 Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada	Indicador reformulado con puntos adicionales G4-EN10 Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada
Biodiversidad	EN11 Descripción de terrenos adyacentes o ubicados dentro de espacios	IGUAL

	naturales protegidos o de áreas de alta biodiversidad no protegidas. Indíquese la localización y el tamaño de terrenos en propiedad, arrendados, o que son gestionados de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a áreas protegidas	
	EN12 Descripción de los impactos más significativos en la biodiversidad en espacios naturales protegidos o en áreas de alta biodiversidad no protegidas, derivados de las actividades, productos y servicios en áreas protegidas y en áreas de alto valor en biodiversidad en zonas ajenas a las áreas protegidas	IGUAL
	<i>EN13 Hábitats protegidos o restaurados</i>	Indicador reformulado con puntos adicionales. G4-EN13 Hábitats protegidos o restaurados
	<i>EN14 Estrategias y acciones implantadas y planificadas para la gestión de impactos sobre la biodiversidad</i>	Indicador traslado a la sección orientación.
	<i>EN15 Número de especies, desglosadas en función de su peligro de extinción, incluidas en la Lista Roja de la IUCN y en listados nacionales y cuyos hábitats se encuentren en áreas afectadas por las operaciones según el grado de amenaza de la especie.</i>	IGUAL, G4-EN14
Emisiones, vertidos y residuos	EN16 Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso	Indicador desagregado en dos indicadores, G4-EN15 Emisiones de gases de efecto invernadero directo (alcance 1) G4-EN16 Emisiones de gases de efecto invernadero energía indirecta (alcance 2)
	EN17 Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso	Indicador reformulado con puntos adicionales G4-EN17 Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, (alcance 3)
		Nuevo indicador agregado G4-EN18 Intensidad de Gases Efecto Invernadero
	EN18 Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y las reducciones logradas	Indicador reformulado G4-EN19 Reducción de Gases efecto invernadero
	EN19 Emisiones de sustancias destructoras de la capa ozono, en peso	Indicador reformulado G4-EN20 Emisiones de sustancias que agotan la capa de ozono.
	EN20 NO, SO y otras emisiones significativas al aire por tipo y peso.	G4-EN21 NO, SO y otras emisiones significativas al aire
	EN21 Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino	Indicador reformulado G4-EN22 Vertido total de aguas residuales, según su naturaleza y destino
	EN22 Peso total de residuos gestionados, según tipo y método de tratamiento	IGUAL, G4-EN23
	EN23 Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos.	IGUAL, EN G4-EN24
<i>EN24 Peso de los residuos transportados, importados, exportados o tratados que se consideran peligrosos según la clasificación del Convenio de Basilea, anexos I, II, III y VIII y porcentaje de residuos transportados</i>	IGUAL, EN G4-EN25	

	<i>internacionalmente</i>	
	<i>EN25 Identificación, tamaño, estado de protección y valor de biodiversidad de recursos hídricos y hábitats relacionados, afectados significativamente por vertidos de agua y aguas de escorrentía de la organización informante</i>	IGUAL, EN G4-EN26
Productos y servicios	EN26 Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de los productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto	El contenido de este indicador se redujo,
	EN27 Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalaje, que son recuperados al final de su vida útil, por categorías de productos	IGUAL EN G4-EN28
Cumplimiento normativo	EN28 Coste de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental.	IGUAL, EN G4-EN29
Transporte	<i>EN29 Impactos ambientales significativos del transporte de productos y otros bienes y materiales utilizados para las actividades de la organización, así como del transporte de personal.</i>	IGUAL, EN G4-EN30
Aspectos generales	EN30 Desglose por tipo del total de gastos e inversiones ambientales	IGUAL, EN G4-EN31
NUEVO ASPECTO EVALUACION AMBIENTAL DEL PROVEEDOR		Nuevo indicador G4-EN32 Porcentaje de nuevos proveedores que fueron seleccionados utilizando criterios ambientales
		Nuevo indicador G4-EN33 impactos ambientales negativos significativos, actuales y potenciales en la cadena de suministro y medidas adoptada
NUEVO ASPECTO Mecanismos de Reclamos Ambientales		Nuevo indicador G4-EN34 Número de quejas sobre impactos ambientales presentadas, tratadas y resueltas, a través de mecanismos formales de quejas.

Fuente: Elaboración propia en base a Guía G3, G 3.1, Guía G 4.

Del análisis del cuadro anterior, se resalta que de los 30 indicadores propuestos:

- Se mantuvieron igual 13 (EN1, EN2, EN11, EN12, EN15, EN22, EN23, EN24, EN25, EN27, EN28, EN29, EN30),
- 15 se reformularon adicionándoles nuevos puntos (EN3, EN4, EN5, EN6, EN7, EN8, EN9, EN10, EN13, EN16, EN17, EN 18, EN19, EN20, EN21),
- 1 se redujo (EN26),
- 1 se trasladó a otra sección de la guía (EN14),
- se establecieron dos nuevos aspectos sobre los cuales las organizaciones deben brindar información (Evaluación Ambiental del Proveedor y Mecanismos de Reclamos Ambientales) y,
- se incorporaron 6 nuevos indicadores ambientales, entre los cuales mencionamos:

Nuevos indicadores ambientales propuestos por G4

G4-EN4	Consumo de energía exterior de la Organización	ASPECTO ENERGIA
G4-EN5	Intensidad Energética	
G4-EN18	Intensidad de Gases Efecto Invernadero Emisiones, vertidos y residuos	ASPECTO EMISIONES, VERTIDOS Y RESIDUOS
G4-EN32	Porcentaje de nuevos proveedores que fueron seleccionados utilizando criterios ambientales	NUEVO ASPECTO EVALUACION AMBIENTAL DEL PROVEEDOR
G4-EN33	Impactos ambientales negativos significativos, actuales y potenciales en la cadena de suministro y medidas adoptadas	
G4-EN34	Número de quejas sobre impactos ambientales presentadas, tratadas y resueltas, a través de mecanismos formales de quejas	NUEVO ASPECTO MECANISMOS DE RECLAMOS AMBIENTALES

Fuente: Elaboración propia según GRI, 2013.

3.4 GRUPO DE TRABAJO INTERGUBERNAMENTAL DE EXPERTOS EN NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD Y PRESENTACIÓN DE INFORMES (ISAR) DE LAS NACIONES UNIDAS

Entre sus principales contribuciones, en el ámbito de la Contabilidad Ambiental podemos mencionar los aportes del año 1998 “Contabilidad Financiera

y presentación de informes ambientales por las empresas”⁷⁴, los aportes del año 1999 “Contabilidad e Información Financiera sobre costos y obligaciones ambientales”⁷⁵ y los aportes del año 2004 “Manual para los emisores y usuarios de indicadores de eco-eficiencia”. A continuación resaltaremos aspectos de divulgación ambiental relativos a ésta última contribución efectuada por el ISAR.

3.4.1 MANUAL PARA LOS EMISORES Y USUARIOS DE INDICADORES DE ECO-EFICIENCIA.

Este manual del año 2004 es la tercera contribución de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD, por sus siglas en inglés) y del (ISAR) en el campo de la Contabilidad Ambiental. Presenta los resultados de la labor del Grupo de ampliar el modelo convencional de la Contabilidad con el fin de vincular el desempeño ambiental con el rendimiento financiero de las organizaciones a través de indicadores que pueden ser utilizados en conjunto para medir el progreso de una empresa en la consecución de la sostenibilidad. En este sentido, establece un Marco Conceptual para la presentación de informes de Eco-eficiencia (Accounting Framework for Eco-efficiency Reporting) y, brinda indicadores con respecto a temas ambientales genéricos sobre los cuales una empresa puede o debe reportar, relativos al uso del agua; al uso de la energía; al calentamiento global; a las sustancias que agotan la capa de ozono y; a los residuos⁷⁶. El mismo fue desarrollado principalmente para las organizaciones empresariales, pudiendo ser utilizado también por las organizaciones sin fines de lucro. Toma como punto de partida al “Marco Conceptual de la Contabilidad Financiera” de la International Accounting Standards Board (Financial Accounting Framework) (UNCTAD, 2004, p.4, 5.). De esta manera, establece cuáles serían los objetivos de los indicadores de eco-eficiencia; qué elementos debe contener una declaración o informe de eco-eficiencia; qué características cualitativas deben cumplir los indicadores a fin de que los mismos sean útiles; y definen los aspectos

⁷⁴Environmental financial accounting and reporting at the corporate level.

⁷⁵Guidance on Accounting and Financial Reporting for Environmental Costs and Liabilities.

⁷⁶ Es de aclarar que dichos temas fueron escogidos por el ISAR porque pueden ser utilizados por todas las empresas con independencia de los sectores a los cuales pertenecen.

ambientales y financieros utilizados, así como sus aspectos de reconocimiento y medición.

El informe de eco-eficiencia propuesto, debe reflejar la siguiente jerarquía de información: *elementos, ítem e indicador*:

- **Elementos** son las grandes áreas o agrupaciones de recursos financieros y/o problemas ambientales que preocupan a las partes interesadas (por ejemplo, contribución al calentamiento global, requerimiento de energía, residuos, activos, pasivos, ingresos y gastos, etc.);
- **Ítem** es la información que se relaciona con un determinado elemento (por ejemplo, un gas de efecto invernadero, una fuente de energía utilizada, un tipo de residuo, el costo de los bienes y servicios adquiridos) y;
- **Indicador** es una medida específica de cierto elemento para demostrar su rendimiento a través del reconocimiento y valoración de información relevante, en el caso de los indicadores de eco-eficiencia son relaciones compuestas por un elemento ambiental dividido por un elemento financiero” (UNCTAD, 2004, p. 9).

Un elemento puede ser incorporado si su ítem tiene un valor que puede ser medido en unidades físicas o monetarias con fiabilidad. La medición es el proceso de determinar el valor físico o monetario de un elemento para ser reconocido en los informes de eco-eficiencia. Existen diferentes mediciones, cálculos y estimaciones, entre los cuales se mencionan: valor medido, valor estimado, valor calculado, valor empírico, valor de referencia, factor de conversión (UNCTAD, 2004, p.16, 17).

3.4.2 Informes e indicadores propuestos

Se proponen cinco indicadores, para cada uno de ellos se establece una metodología de cálculo, reconocimiento, valuación y divulgación. Los indicadores propuestos se refieren al:

- Consumo de agua por valor neto añadido;
- Contribución al calentamiento global por unidad de valor agregado neto;
- Requisitos de energía por unidad de valor agregado neto;
- Dependencia de sustancias que agotan el ozono por unidad de valor agregado neto y;
- Residuos generados por unidad de valor añadido neto.

- ***Tratamiento contable del uso del agua***

El uso del agua -para consumo comercial, industrial, minero, doméstico, riego, ganado y otros animales, generación de energía-, debe reconocerse en el período en que se produce el consumo y debe ser medido en litros o metros cúbicos.

En cuanto a este elemento ambiental las empresas deben revelar:

- “El indicador de eco-eficiencia "Consumo de agua por unidad de valor neto añadido”;
- Las políticas contables adoptadas en el uso del agua;
- La cantidad total de agua recibida, por fuente y uso durante el período contable y el periodo anterior;
- El consumo total de agua, el caudal de retorno total y la respectiva cantidad por categoría del período objeto del informe y los montos respectivos del año anterior;
- Información cualitativa sobre la tecnología aplicada para el tratamiento de aguas residuales aplicadas en el lugar y en el sistema de alcantarillado público;
- Las políticas de uso del agua, los objetivos y metas y las medidas adoptadas para lograr los objetivos (UNCTAD, 2004, p.26).

El indicador propuesto, que no es aplicable para las empresas de abastecimiento público de agua, resulta de dividir el consumo de agua en metros cúbicos por el valor neto agregado:

$$x = \frac{\text{consumo de agua}}{\text{valor neto agregado}}$$

El consume de agua “water consumption” es la diferencia entre el agua recibida y la que se encuentra fuera del flujo de retorno, incluye: la liberación de aguas residuales; las pérdidas de medios de transporte; el agua incorporada en productos y cultivos; el agua consumida por los seres humanos y el ganado (potable); el agua evaporada y transpirada y; el agua de refrigeración que no ha sido entregada a un cuerpo de agua importante (UNCTAD, 2004, p. 25, 26). El valor neto agregado “net value added” es la diferencia entre el “valor agregado” y la depreciación de los activos tangibles, siendo el valor agregado la diferencia entre los ingresos y la adquisición de bienes y servicios. Los ingresos se definen como la entrada bruta de beneficios económicos, surgidos de las actividades ordinarias de

una empresa y provenientes de la venta de bienes; de la prestación de servicios y de los intereses, regalías y dividendos (UNCTAD, 2004, p.103, 104).

La descripción del uso del agua, según surge del manual, debe contener tres partes: el consumo total de agua y el caudal de retorno (como se muestra en la tabla 1 que a continuación transcribimos); el agua recibida y su uso (Tabla 2), y las políticas contables sobre el uso del agua, las políticas de la empresa con respecto al uso del agua, sus metas y objetivos (Tabla 3).

Table 1
Water Consumption and Return Flow

Water consumption (m ³)	2000	2001
Release of wastewater to public wastewater collection systems		
- with on-site treatment [*]	1 000	1 100
- without treatment	1 000	1 000
Release of wastewater to surface water, ground water or soil		
- with on-site treatment [^]	1 000	1 000
- without treatment	1 000	1 100
Conveyance losses	100	200
Consumption by humans and livestock	20	50
Evaporation	500	600
Cooling water	280	300
Change in water storage	0	0
Total water consumption[°]	4 900	5 350
Net value added (€)	10 000	11 000
Eco-efficiency indicator "water consumption/net value added" (m ³ /€)	0.490	0.486
Return flow (m³)		
Cooling water	100	150
Total return flow[°]	100	150
<i>Notes: [*]Average treatment technology applied.</i>		
<i>[^]Best available technology applied.</i>		
<i>[°]Total Water Consumption + Return Flow = Water Received</i>		

Table 2
Water Received and its Use

Water Received [m ³]	2000	2001
Water withdrawal from a ground water source	4'000	4'100
Water diverted from a surface water source	500	600
Water delivered	500	800
Conveyance gains	-	-
Total water received	5'000	5'500
Use		
Domestic	100	150
Commercial	900	950
Industrial	4'000	4'400

Table 3
Accounting Policy, Water Policy, Targets and Measures

Accounting policy
Water policy
Targets
Measures

- **Tratamiento Contable del Uso de la Energía**

La energía es la capacidad para hacer el trabajo y/o la capacidad para proporcionar calor. Los flujos de energía son abordados en el manual desde el punto de vista termodinámico, no cubriendo los impactos del uso de la energía y las emisiones relacionadas con los gases de efecto invernadero. El uso de energía se define como todos los insumos que la entidad utiliza para hacer el trabajo y/o para proporcionar calor para realizar sus actividades, productos y/o servicios. Entre las formas y fuentes de energía que aborda el manual, se mencionan: 1) el calor de: la combustión del petróleo, del gas, de los productos del carbón y del carbón, de la biomasa, de la incineración de residuos, y de los sistemas naturales (calor geotérmico, calor termal del océano, calor solar directo) y; 2) el trabajo de la energía eléctrica, de la presión-volumen (vapor, aire comprimido), mecánico.

La energía debe reconocerse en el período en que es adquirida o vendida y cuando su cantidad o valor puede ser medido. La cantidad de energía comprada y vendida debe ser medida en una unidad adecuada (kWh, MJ, m³, Kg, etc.). A los efectos del informe de eco-eficiencia, toda la energía comprada, vendida o en stock se convertirá en un primer paso en equivalentes de calor (este paso es obsoleto)

cuando la compañía compra energía en forma de trabajo) y en un segundo paso en equivalentes de trabajo.

Las empresas deben revelar:

“(A) El indicador de demanda de energía "por unidad de valor neto añadido”;

(B) Las políticas contables adoptadas para el uso de la energía;

(C) Las cantidades de cada fuente de energía reconocida durante el periodo de contabilización y los montos respectivos del año anterior;

(D) El requerimiento de energía total reconocida durante el período contable así como los importes correspondientes al ejercicio anterior expresados en equivalentes de trabajo;

(E) La postura de la administración sobre el uso de energía, los objetivos y las metas con respecto al uso de la energía y las medidas adoptadas para lograr los objetivos”. (UNCTAD; 2004, p.50).

El indicador propuesto, que no es aplicable para las empresas productoras de energía, se calcula dividiendo el requerimiento total de energía por el valor agregado neto (MWh/€):

$$x = \frac{\text{Requerimiento de energía}}{\text{valor neto agregado}}$$

El requerimiento total de energía se expresa en equivalentes de trabajo y se define como la energía adquirida menos las ventas más/menos la disminución/aumento de las reservas de energía expresadas en equivalentes de trabajo (UNCTAD, 2004, p.50).

La descripción del uso de la energía por parte de la organización se debe componer de tres partes: las necesidades totales de energía, cubriendo la energía comprada, la energía vendida y las existencias de energía convertidas en calor y en equivalentes de trabajo; los datos brutos sobre los flujos y stock de energía incluyendo los respectivos factores de conversión utilizados y; las políticas, objetivos y metas de la organización con respecto al uso de la energía así como las políticas contables adoptadas para su contabilización.

- ***Tratamiento contable de la Contribución al calentamiento global***

Se brinda orientación para contabilizar solamente los gases de efecto invernadero que contribuyen al calentamiento global y que están incluidos en el

Protocolo de Kioto (dióxido de carbono (CO₂), Metano (CH₄), Óxido nitroso (N₂O); Hexafluoruro de azufre (SF₆); Perfluorocarbono (PFCs) y; Hidrofluorocarbonos (HFCs), no cubriendo aspectos específicos de la producción de energía, ni de las actividades forestales y agrícolas.

Los gases de efecto invernadero relacionados con otros procesos industriales abarcan todos aquellos no causados por procesos no energéticos y el transporte, como por ejemplo la producción de cemento, la incineración de residuos y otros. Los gases de efecto invernadero relacionados con la energía y el transporte se reducen a las emisiones de CO₂ causadas por el uso de energías no renovables, incluyendo a los proveedores de electricidad, el manual aclara que los otros gases por el momento no se consideran. Los gases de efecto invernadero deben ser reconocidos en el período en que se emiten. Los gases relacionados con otros procesos industriales sólo se reconocen si contribuyen de manera significativa al total de la contribución de la empresa. La contribución de un gas se considera significativa cuando su participación en el total supera el 1%.

Las empresas deben revelar:

“(A) El indicador de eco-eficiencia "contribución al calentamiento global por unidad de valor neto añadido ";

(B) Las políticas contables adoptadas para los gases de efecto invernadero;

(C) La cantidad de cada tipo de gas de efecto invernadero reconocido durante el ejercicio y las respectivas cantidades del año anterior;

(D) La contribución total al calentamiento global durante el período contable y las cantidades respectivas de los años anteriores;

(E) La postura de la administración sobre el uso de energía, los objetivos y las metas sobre el calentamiento global y las medidas adoptadas para lograr los objetivos” (UNCTAD, 2004).

El indicador propuesto, surge de dividir la contribución total al calentamiento global por el valor neto agregado:

$$x = \frac{\text{Contribución al calentamiento global}}{\text{Valor neto agregado}}$$

La Contribución al calentamiento global es la cantidad de gases de efecto invernadero (kg por año) multiplicado por sus respectivos potenciales de calentamiento global (kg CO₂ / Kg y año). Se expresa en tn de dióxido de carbono

(CO₂) al año. La contribución al calentamiento global total de una empresa se utiliza como un indicador para determinar el efecto que tiene la empresa en el aumento de la temperatura global. La descripción de la contribución de la empresa al calentamiento global se debe componer de dos partes: la contribución al calentamiento global causada por las emisiones de CO₂ relacionados con el uso de la energía y otros gases de efecto invernadero relacionados con otros procesos industriales y; las políticas, objetivos y metas relacionadas con el calentamiento global, así como la política contable de la contabilización de los gases de efecto invernadero.

- ***Tratamiento contable de las sustancias que agotan el ozono***

Según surge del Marco Conceptual, las sustancias que agotan la capa de ozono (ODS, por sus siglas en inglés) son productos químicos/sustancias a granel – existentes ya sea como una sustancia pura o en mezcla - que son controladas por el Protocolo de Montreal, es decir, que se enumeran en el anexo A, B, C y E del Protocolo. El Potencial de agotamiento del ozono (ODP, por sus siglas en inglés) es un valor que indica cuánto impacto tiene una determinada sustancia sobre el agotamiento de la capa de ozono con respecto a una sustancia de referencia. La Contribución al agotamiento del ozono (ODC, por sus siglas en inglés) se calcula multiplicando la cantidad de una sustancia que agota el ozono por su potencial de agotamiento. El resultado indica la contribución de la sustancia al agotamiento de la capa de ozono expresada en equivalentes de CFC-11 (UNCTAD, 2004, p.77).

El Marco Conceptual establece que las sustancias que agotan la capa de ozono deben ser reconocidas en el período en el que son producidos, compradas, regeneradas, recuperadas, recicladas, reutilizadas, destruidas, vendidas o emitidas, y cuando sea probable medir su cantidad o valor. El potencial de agotamiento del ozono de una sustancia, se reconocerá de acuerdo con los últimos valores enumerados en el Protocolo de Montreal. En cuanto a su medición, se establece que las sustancias deben ser pesadas o medidas en kilogramos, toneladas métricas, litros y metros cúbicos y, comunicadas de acuerdo con el peso (kg, tn. métrica) de la sustancia respectiva; y de acuerdo con el respectivo potencial de agotamiento del ozono (kg o tn métricas CFC-11 equivalente (UNCTAD, 2004, p.83).

Las empresas deben revelar:

- “(A) El indicador de eco-eficiencia "dependencia de las sustancias que agotan la capa de ozono por valor neto agregado";
- (B) Las políticas contables adoptadas para la contabilización de las sustancias que agotan el ozono;
- (C) La cantidad total de sustancias que agotan el ozono reconocida durante el período contable y las respectivas cantidades del año anterior;
- (D) La contribución total de la capa de ozono como se reconoce en el período contable y las respectivas cantidades del año anterior;
- (E) La postura de la administración con respecto a las sustancias que agotan el ozono y al Protocolo de Montreal, los objetivos y las metas, así como las medidas adoptadas para lograr los objetivos”. (UNCTAD, 2004, p.83).

El indicador propuesto, surge de dividir la dependencia total de sustancias que agotan la capa de ozono por el valor neto agregado:

$$x = \frac{\text{Dependencia total de sustancias que agotan la capa de ozono}}{\text{Valor neto agregado}}$$

La descripción de las sustancias que agotan la capa de ozono por parte de las empresas debe contener tres partes: la dependencia total de sustancias que agotan el ozono, que abarca la producción, la compra y existencias; las emisiones totales de sustancias que agotan el ozono según se hayan recuperado, regenerado, reciclado, destruido, así como también las existencias, las ventas y el uso de las mismas y; la política contable, los objetivos, metas y medidas adoptadas con respecto a las sustancias que agotan el ozono y la aplicabilidad y cumplimiento del Protocolo de Montreal.

- ***Tratamiento contable de los Residuos***

Desde un punto de vista general, los residuos se definen como una salida no productiva con valor de mercado negativo o cero. Los residuos pueden ser sólidos, líquidos o tener una consistencia pastosa. El marco conceptual establece pautas de reconocimiento de los residuos según la clasificación empleada de los mismos según la calidad, su pertenencia dentro del Convenio de Basilea, su tratamiento y según el lugar de tratamiento (UNCTAD, 2004, p.91-95).

En general los residuos deben ser reconocidos en el periodo en que se han generado; los mismos deben ser pesados o medidos en kilogramos, toneladas métricas, litros o metros cúbicos, sin embargo los desechos deberán ser reportados de acuerdo al peso (kg, tn métricas) y no de acuerdo a su volumen (litros, m3).

Las empresas deben revelar:

“(A) El indicador de residuos de eco-eficiencia "generados por unidad de valor neto agregado”;

(B) Las políticas contables adoptadas en materia de residuos;

(C) La cantidad total de residuos reconocidos durante el período contable y sus respectivas cantidades del año anterior;

(D) La calidad de los residuos reconocidos;

(E) La clasificación de los residuos reconocidos;

(F) La tecnología empleada para su tratamiento;

(G) La energía recuperada de los sistemas de conversión de residuos;

(H) La política de gestión de residuos, los objetivos y las medidas adoptadas en materia de residuos para lograr la objetivos” (UNCTAD, 2004, p.96).

El indicador propuesto, resulta de dividir los residuos generados por el valor neto agregado:

$$x = \frac{\text{Total de residuos generados}}{\text{Valor neto agregado}}$$

El Total de residuos generados durante un período se define como el total de los residuos minerales, no minerales y/o peligrosos, y tratados por cualquier tecnología de tratamiento de residuos. No se incluye la cantidad que ha sido tratada ya sea en el lugar o fuera del lugar a través de mecanismos de reciclado, reutilización o procesos de re manufactureros. La divulgación de los residuos generados que una empresa puede presentar se compone de dos partes: total de residuos generados de acuerdo con la calidad, la clasificación de los residuos y las técnicas de tratamiento aplicadas y; las políticas, objetivos y medidas adoptadas en materia de residuos, así como las políticas contables utilizadas para su contabilización y reconocimiento.

3.5 EL MARCO CONCEPTUAL INTERNACIONAL PARA LOS INFORMES INTEGRADOS DEL INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC)

El Consejo Internacional de Reportes Integrado (IIRC, por sus siglas en inglés) es una coalición global de reguladores, inversores, empresas, reguladores de estándares, emisores de normas, profesionales contables y organizaciones no gubernamentales (O.N.G.s), que nace con el reconocimiento de la necesidad de redefinir la información corporativa con el fin de poder dar respuesta a las nuevas circunstancias del entorno, la crisis financiera incluida, y ofrecer una visión más completa de una realidad empresarial cada día más compleja desde las perspectivas económica, social y ambiental, así como de gobierno corporativo.

La Misión del IIRC consiste en: crear un marco global generalmente aceptado sobre información integrada, el cual reúna o integre la información financiera, ambiental, social y de gobierno corporativo, en un formato claro, conciso, consistente y comparable. Con fecha 9 de diciembre de 2013 publica el “Marco Conceptual para la elaboración de informes integrados” (en adelante el Marco), el cual tiene como propósito establecer Principios y Contenidos que rijan el contenido global de un informe integrado, y explicar los conceptos fundamentales que lo sustentan. El mismo ha sido concebido principalmente para compañías con fines de lucro de cualquier tamaño; pero también puede ser aplicado, adaptado según sea necesario, para el sector público y para organizaciones sin fines de lucro.

Un informe integrado es una “comunicación concisa sobre la forma en que la estrategia organizacional, la gobernanza, el desempeño y las expectativas del ente contribuyen, en el marco de su entorno, a crear valor en el corto, mediano y largo plazo” (IIRC, 2013, p. 8). Su objetivo principal es explicar a los proveedores de capital financiero cómo la organización crea valor a lo largo del tiempo. Por lo tanto, contiene información relevante, tanto financiera como de otro tipo, siendo los aportantes de capital sus únicos stakeholders.

El MC consta de un resumen ejecutivo y dos partes: la primera parte denominada Introducción que a su vez se divide en “Utilización del Marco Conceptual” y “Conceptos fundamentales” y un segundo componente denominado Parte II: El informe integrado que a su vez se divide en “Principios guía” y

“Contenidos”, el cual detalla las directrices y requerimientos que debe cumplimentar todo reporte elaborado de conformidad con el Marco. A continuación nos referiremos a lo que se prescribe en esta segunda parte.

3.5.1 Informe propuesto

Como mencionamos supra, la segunda parte del MC desarrolla los lineamientos “principios guía” y requerimientos “contenidos” que debe respetar un informe integrado.

Un informe integrado explica cómo una organización crea valor a lo largo del tiempo. Tiene por objeto proporcionar una visión sobre: • El entorno externo que afecta a una organización; • Los recursos y las relaciones utilizados y afectados por la organización, que se denominan colectivamente en este Marco como los capitales y se categorizan como financiero⁷⁷, industrial⁷⁸, intelectual⁷⁹, humano⁸⁰, social y relacional⁸¹, y natural⁸²; y, • Cómo la organización interactúa con el entorno externo y con los capitales para crear valor en el corto, medio y largo plazo. El valor creado por una organización a lo largo del tiempo se manifiesta en un aumento, disminución o transformación de los capitales causados por las actividades y las salidas de la organización (IIRC, 2013, p. 10, 11). El informe integrado considera entonces el amplio contexto del valor creado en todos los capitales. De esta manera, no coincide exactamente con los conceptos y prácticas de la RSE o sostenibilidad, pero no es incompatible. Tiene una visión más egocéntrica de la empresa y sus aportantes de capital, es decir brindar una mejor

⁷⁷ Conjunto de fondos disponible en las organizaciones para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios; u obtenidos a través de financiación, tales como deuda, capital o subvenciones, o generado a través de operaciones o inversiones.

⁷⁸ Objetos físicos fabricados (a diferencia de los objetivos físicos naturales) que están disponibles para una organización para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios,

⁷⁹ Intangibles basados en el conocimiento de la organización, incluyendo: propiedad intelectual, tales como patentes, derechos de autor, software, derechos y licencias; “capital organizacional” tales como el conocimiento tácito, sistemas, procedimientos y protocolos.

⁸⁰ Competencias, capacidades y experiencia de las personas, y sus motivaciones para innovar.

⁸¹ instituciones y las relaciones dentro y entre las comunidades, los grupos de interés y otras redes; y la capacidad de compartir información para mejorar el bienestar individual y colectivo

⁸² Todos los recursos y procesos medioambientales renovables y no renovables que proporcionan los bienes y servicios que sostienen la prosperidad pasada, actual o futura de una organización. Incluye: o aire, agua, tierra, minerales y bosques o la biodiversidad y la salud del ecosistema.

visión sobre el futuro de la empresa para los aportantes de capital. La idea es que los aportantes de capital necesitan más información que la contenida en los tradicionales estados financieros y se debe completar con información sobre el impacto en los diferentes “capitales” que afectan y son afectados por la empresa, aunque esto no se ponga en el contexto de responsabilidad social y ambiental. Y es en esto donde hay algo de superposición con el informe de sostenibilidad.

El informe integrado debe ser una comunicación designada e identificable, esto es puede ser tanto un informe independiente o incluirse como una parte distinguible, destacada y accesible de otro informe o comunicación. Por ejemplo, puede incluirse al principio de un informe que también incluya los estados financieros de la organización (IIRC, 2013, p.8, 9).

Entre los principios que guían la preparación del informe integrado, orientando el contenido y la manera en que la información será presentada el Marco menciona:

- **Enfoque estratégico y orientación futura:** Un informe integrado deberá dar una visión de la estrategia de la organización, y cómo se relaciona con la capacidad de la organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo, y el uso de los capitales y sus efectos en estos.
- **Conectividad de la información:** Un informe integrado deberá mostrar una imagen holística de la combinación, interrelación y dependencia entre los factores que afectan a la capacidad de la organización para crear valor a lo largo del tiempo. Las formas principales de conectividad de la información incluyen la conectividad entre: los contenidos, el pasado, presente y futuro; los capitales; Información financiera y otra información; Información cuantitativa y cualitativa; Gestión de la información, información directiva e información reportada externamente;
- **Relaciones con los grupos de interés:** Un informe integrado debería dar una visión de la naturaleza y la calidad de las relaciones de la organización con sus grupos de interés clave, incluyendo cómo y en qué medida la organización comprende, tiene en cuenta y responde a sus necesidades e intereses legítimos.
- **Materialidad:** Un informe integrado deberá divulgar información acerca de los asuntos que afecten sustancialmente la habilidad de una organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo.
- **Concisión:** Un informe integrado deberá ser conciso

- **Fiabilidad y exhaustividad:** Un informe integrado debe incluir todas las cuestiones materiales, tanto positivas como negativas, de una manera equilibrada y sin error material. La determinación de la integridad supone considerar el alcance de la información divulgada y su nivel de especificidad o precisión.
- **Consistente y comparable:** La información en un informe integrado deberá ser presentada: (a) de manera que sea consistente a lo largo del tiempo, (b) de forma que permita la comparación con otras organizaciones en la medida que sea material para la habilidad de la organización de crear valor a lo largo del tiempo (IIRC, 2013 p. 6).

El contenido de un informe integrado debe incluir los ocho siguientes temas y responder a las preguntas que para cada uno se especifica:

Contenidos	
A)	Descripción general de la organización y de su entorno externo
B)	Gobierno Corporativo
C)	Modelo de Negocio
D)	Riesgos y oportunidades
E)	Estrategia y asignación de recursos
F)	Desempeño
G)	Perspectivas
H)	Bases para la elaboración y presentación del informe

Fuente: Elaboración propia en base a IIRC, 2013 p.25

Dichos temas están vinculados entre sí y no son mutuamente excluyentes. No necesariamente el emisor debe seguir la secuencia tal como se describe en el MC ya que los contenidos abordados en esta sección no pretenden constituirse en la estructura estándar de un reporte integrado. Se trata, más bien de presentar la información de forma tal de viabilizar una adecuada conexión entre los distintos temas tratados.

A) Descripción general de la organización y de su entorno externo

El informe integrado debería contestar la pregunta: ¿Qué es lo que hace la organización y cuáles son las circunstancias en las que opera?. El informe debería identificar la misión y visión de la organización y proporcionar contenido fundamental para identificar asuntos tales como: la cultura, la ética y los valores, estructura de la propiedad y estructura operativa, Principales actividades y mercados de la organización, Panorama competitivo y de mercado, Información

clave cuantitativa, etc. Los factores significativos que afectan al entorno externo incluyendo aspectos legales, comerciales, sociales, ambientales y políticos, impactando en la habilidad de la organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo. Dichos factores pueden afectar directa o indirectamente a la organización.

B) Gobierno corporativo

El informe integrado debe contestar la pregunta: ¿Cómo funciona la estructura de gobierno corporativo en una organización para apoyar su habilidad de crear valor a corto, medio y largo plazo?

C) Modelo de Negocio

El informe integrado deberá responder a la pregunta: ¿Cuál es el Modelo de Negocio de la organización? Un informe integrado describe el modelo de negocio, incluyendo los siguientes elementos claves: Insumos, Actividades de negocio, Productos, Resultados.

D) Riesgos y oportunidades

El informe integrado debe responder a la pregunta: ¿Cuáles son los riesgos y oportunidades que afectan a la capacidad de la organización para crear valor a corto, medio y largo plazo, y cómo les hace frente la organización?

E) Estrategia y asignación de recursos

El informe integrado debe responder a la pregunta: ¿A dónde quiere ir la organización y cómo piensa llegar?

F) Desempeño

El informe integrado deberá responder la siguiente pregunta: ¿Hasta qué punto tiene la organización que haber alcanzado sus objetivos estratégicos en un determinado periodo y, cuáles son sus resultados en términos de efectos de los capitales?

G) Perspectivas futuras

El informe integrado deberá responder la siguiente pregunta: ¿Qué desafíos e incertidumbres puede encontrar la organización implementando su estrategia y, cuáles son las implicaciones potenciales para su modelo de negocio y desempeño futuro?

H) Bases de preparación y presentación del informe

El informe integrado deberá contestar la siguiente pregunta: ¿Cómo determina la organización qué asuntos deberían ser incluidos en el informe integrado y, cómo estos asuntos son cuantificados o evaluados? Se debe describir sus bases de preparación y presentación, incluyendo: un resumen del proceso sobre la determinación de la materialidad de la organización; una descripción de los límites del informe y cómo se determinó el alcance de la información presentada, un resumen de los marcos y métodos significativos utilizados para cuantificar o evaluar los asuntos materiales.

No consiste en integrar el informe financiero con el informe de sostenibilidad y tampoco pretende substituir a este último. Obviamente incluye información no-financiera (que no es sinónimo de información sobre sostenibilidad) que no está generalmente incluida en los informes anuales y en los informes de sostenibilidad. Estrategia, perspectivas, modelo de negocio, impacto sobre los seis capitales, etc. van más allá de la información “tradicional”. Pero, por ejemplo, no pide información sobre indicadores de sostenibilidad. Se supone que la empresa reportará la información sobre el impacto en los capitales cómo lo crea pertinente, es decir, en términos de contenido, la propuesta no dicta reglas ni ofrece formatos, se limita a establecer lineamientos con el objetivo de dar una mejor visión sobre el futuro de la empresa para los aportantes de capital, siendo estos los únicos stakeholders del informe, es decir no se hace con el objetivo de mejorar la contribución de la empresa hacia la sociedad, sino con el objetivo de contribuir a evaluar la creación de valor por parte de los que aportan el capital.

3.6 PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LAS INICIATIVAS ANALIZADAS. CUADRO RESUMEN.

A continuación desarrollamos un cuadro con las principales características de cada una de las iniciativas analizadas, en cuanto al alcance de la iniciativa, los modelos de informes que proponen y el tipo y calidad de información ambiental que recomiendan divulgar.

Entre las principales características podemos mencionar, todas centran su atención en todo tipo de empresas, con independencia de su tamaño, sector o ubicación; las cuatro iniciativas establecen un modelo propio de informes, el Pacto

Mundial sugiere la adopción o combinación de su informe con las memorias de sostenibilidad del GRI; todas las iniciativas determinan la información ambiental que las empresas deben divulgar especificando los aspectos y temas sobre los cuales se debe brindar información, en general buscan establecer principios generales, universales que ayuden a diagramar un marco de referencia común para las empresas de diferentes tamaños, sectores industriales y localizaciones geográficas; la información ambiental que sugieren divulgar responde “principalmente” a información de carácter no financiera, cualitativa y física; y, la mayoría de las iniciativas establecen las características cualitativas que debe cumplir la información a fin que la misma resulte útil a todas las partes directamente interesadas presentes y futuras.

Principales características de las iniciativas voluntarias analizadas

Iniciativa	Documento considerado	Alcance	¿Establece un modelo de informe?	¿Recomienda seguir algún modelo de informe?	¿Determina la información ambiental que deben divulgar las empresas?	¿Sobre qué aspectos ambientales sugiere brindar información?	¿Qué tipo de información - monetaria y/o no monetaria - sugiere divulgar?	¿Qué características debe tener la información ambiental que divulgan las empresas?
Pacto Mundial de Naciones Unidas	Diversos documentos de adhesión por parte de las empresas al Pacto Global.	Todo tipo de empresas, con independencia de su tamaño, sector o ubicación.	SI: Comunicaciones de Progreso	Combinación de reportes entre las memorias GRI y las COP del Pacto Global.	SI	Adopción enfoque preventivo, iniciativas de mayor responsabilidad ambiental y desarrollo y difusión de tecnologías respetuosas con el medio ambiente.	Principalmente información no financiera, para la evaluación de los resultados sugiere los indicadores GRI.	NO
Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad del GRI	Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, versión 3, 3.1 y G4	Todo tipo de empresas, con independencia de su tamaño, sector o ubicación	SI, Memorias de Sostenibilidad propias	No, adopta un modelo propio.	SI, minuciosamente	Temas ambientales genéricos: G3 y G3.1: Materiales, energía, agua, biodiversidad, Emisiones, vertidos y residuos, Productos y servicios, Cumplimiento normativo, Transporte y aspectos generales. En la versión G4 además se agregan: evaluación ambiental del proveedor y mecanismos de reclamos ambientales,	Principalmente no financiera, pero también financiera	Información Material y relevante, equilibrada, clara, precisa, periódica, comparable y fiable.

Iniciativa	Documento considerado	Alcance	¿Establece un modelo de informe?	¿Recomienda seguir algún modelo de informe?	¿Determina la información ambiental que deben divulgar las empresas?	¿Sobre qué aspectos ambientales sugiere brindar información?	¿Qué tipo de información - monetaria y/o no monetaria - sugiere divulgar?	¿Qué características debe tener la información ambiental que divulgan las empresas?
ISAR de Naciones Unidas	"Manual para los emisores y usuarios de indicadores de eco-eficiencia, del año 2004"	Organizaciones empresariales, con independencia de su tamaño, sector o ubicación. Se aclara que lo pueden utilizar las ONG	SI	No, adopta un modelo propio	SI, minuciosamente	Temas ambientales genéricos: uso del agua, uso de la energía, contribución al calentamiento global; sustancias que agotan la capa de ozono y generación de residuos	Información financiera y no financiera, expresada en forma de ratios o relaciones, en total se proponen 5 indicadores.	Información comprensible, relevante, material, confiable y comparable.
Informes Integrados del International Integrated Reporting Council (IIRC)	Marco Conceptual Internacional para los Informes Integrados	principalmente para compañías con fines de lucro de cualquier tamaño; pero también puede ser aplicado, adaptado sector público y para organizaciones sin fines de lucro	Si Informe Integrado	No, adopta un modelo propio	Si	Temas genéricos sobre el capital natural, es decir todos los recursos y procesos medioambientales renovables y no renovables que proporcionan los bienes y servicios que sostienen la prosperidad pasada, actual o futura de una organización.	Todo tipo de información: financiera y no financiera, cualitativa, cuantitativa.	Información material y relevante, es decir información sobre asuntos que tienen, o pueden tener, un efecto sobre la capacidad de una organización para crear valor

3.7 CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

El presente capítulo tuvo como objetivo analizar las principales iniciativas civiles e internacionales que a través de requerimientos voluntarios proponen que las organizaciones transparenten y divulguen información contable social y ambiental. En total, se consideraron cuatro iniciativas: el Pacto Mundial de Naciones Unidas, las Guías de la GRI, el Consejo Internacional de Reportes Integrado (IIRC) y el ISAR de Naciones Unidas.

Del análisis realizado se pudo observar que se proponen distintos modelos de informes según la iniciativa considerada, que las cuestiones y aspectos sobre las cuales se debe brindar información se refiere a temas ambientales genéricos universales y representativos principalmente del desempeño ambiental no financiero de las organizaciones con independencia de su tamaño, sector o ubicación y que la información ambiental que sugieren divulgar responde “principalmente” a información de carácter no financiera, cualitativa y física, la cual se expresa a través de sistemas de indicadores medidos de manera cuali y cuantitativa, monetaria y no monetaria.

Considerando que la sociedad pide una mayor rendición de cuentas y transparencia con respecto a la manera en que las operaciones empresariales afectan al medio ambiente, creemos oportuno remarcar dentro de las iniciativas analizadas aquellas que promueven la divulgación de información ambiental dentro del marco abarcativo de la sostenibilidad, buscando de esa manera que la sociedad y los distintos stakeholders presentes y futuros se encuentren mejor informados. En este sentido, consideramos, entre las propuestas analizadas, que en rasgos generales las memorias elaboradas bajo los criterios de presentación establecidos por el GRI, son un buen ejemplo de ello ya que pueden ser utilizadas para valorar el desempeño organizacional en materia de sostenibilidad con respecto a leyes, normas, códigos, pautas de desempeño e iniciativas voluntarias y obligatorias, y pueden ayudar a las organizaciones a responder de manera concreta a las nuevas exigencias de rendición de cuentas y de transparencia que hoy en día tanto se reclaman. Sin embargo, del análisis efectuado de la Guías, observamos que los indicadores propuestos resultan ser lo suficientemente generales, universales y representativos del desempeño ambiental no financiero de las organizaciones. Además sólo hacen referencias a medidas de desempeño

físicas y cualitativas sin desglosar su impacto económico-financiero. Así creemos que algunos indicadores podrían mejorarse y complementarse de manera tal de visualizar el impacto no sólo físico sino también económico del desempeño ambiental de las organizaciones, por ejemplo es importante conocer además del porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada, cuánto se gasta en agua, y los costos que demanda y se ahorra con la reutilización y el reciclado. En este sentido, consideramos oportuno complementar la información a suministrar acerca de la sostenibilidad ambiental de las empresas con información integrada de manera tal de visualizar el impacto no sólo físico sino también económico del desempeño ambiental de las organizaciones, esto es, elaborar indicadores ambientales considerando los principios del Pacto Mundial y bajo el espíritu de integración propuesto por el IIRC, a fin de contar con información contable ambiental financiera y no financiera.

No obstante, sobre la base de este marco voluntario comentado, un número significativos de países, como por ejemplo la mayoría de los países de la Unión Europea, han decidido regular sobre la obligatoriedad de que el sector empresario divulgue éste tipo de información. En este sentido, en el siguiente capítulo nos centraremos en analizar el marco regulatorio legal propuesto tanto a nivel gubernamental como profesional contable.

CAPÍTULO 4

REQUERIMIENTOS LEGALES Y CONTABLES RELACIONADOS CON LA PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN AMBIENTAL EXTERNA EN EL MUNDO Y EN ARGENTINA

4.1 INTRODUCCIÓN

Organismos gubernamentales, emisores de normas y organismos profesionales han asumido en este último tiempo un papel cada vez más activo en la promoción de la RSE. En los últimos años, la normativa ambiental se ha vuelto más exigente, no sólo pretende incidir en la repercusión de las actividades empresariales, sino también en cuestiones de transparencia y rendición de cuentas por parte del sector empresario, a tal efecto, se han creado o modificado diversas normas relacionadas con la presentación de información ambiental, social o de Gobierno Corporativo; y un número significativo de países, han decidido regular sobre la obligatoriedad de que las empresas divulguen información social y ambiental (FRC, 2010; GRI, KPMG, PNUMA et al, 2013).

En la tercera edición del documento *Carrots and Sticks: Sustainability Reporting Policies Worldwide – Today's Best Practice, Tomorrow's Trends*, del año 2013 elaborado por la Global Reporting Initiative (GRI), el Programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente, KPMG y el Centro de Gobierno Corporativo de África, se plantea que desde su primera y segunda edición, en los años 2006 y 2010 respectivamente, el número de políticas y normas obligatorias sobre sostenibilidad se ha incrementado notablemente. En 2006, el 58% de las normas consideradas en el estudio eran obligatorias, ahora más del 72% de las 180 normas de 45 países examinados son impuestas a través de requerimientos obligatorios (GRI, PNUMA; KPMG et al, 2013)

En virtud de ello, en este capítulo se abordan las principales propuestas legales y contables que regulan la publicación de información social y ambiental del accionar empresarial en Argentina y en el Mundo. De esta manera, abordamos por un lado el marco normativo legal gubernamentales y, por el otro el marco normativo contable profesional nacional e internacional a fin de visualizar, en este último caso, el tratamiento a dar a la información ambiental transmitida a terceros ajenos al ente emisor.

4.2 PRINCIPALES REQUERIMIENTOS LEGALES RELACIONADOS CON LA PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN AMBIENTAL EN EL MUNDO Y EN ARGENTINA

Las iniciativas de presentación de información ambiental y social pueden surgir de varios tipos de instituciones de los países: organismos gubernamentales y/o organismos reguladores del mercado, y pueden enmarcarse en un modelo de divulgación voluntario y/o obligatorio. Los modelos obligatorios pueden basarse en el enfoque de "informe o explique"⁸³ o en un marco normativo, mientras que los modelos voluntarios dejan la presentación de información a discreción de la empresa (Naciones Unidas, 2013, p 10).

En este sentido, nos referiremos a las principales propuestas legales en Argentina y en el Mundo, haciendo foco solamente en normas que contemplan la divulgación de información ambiental, tanto de organismos gubernamentales como de organismos reguladores del mercado de capitales. Para ello, se ha tomado como base la información extraída de la página institucional del GRI, de Fronti de García, L. (2008), FRC (2010) y de GRI, KPMG et al (2013). Dichos documentos sirvieron de base para direccionar a las fuentes originales de las normativas, las cuales han sido traducidas y analizadas por la autora, y se encuentran sintetizadas en los Anexos I y II respectivamente. A continuación presentamos los resultados del análisis efectuado.

4.2.1 REQUERIMIENTOS LEGALES DE INFORMACIÓN AMBIENTAL EMITIDOS POR ORGANISMOS GUBERNAMENTALES.

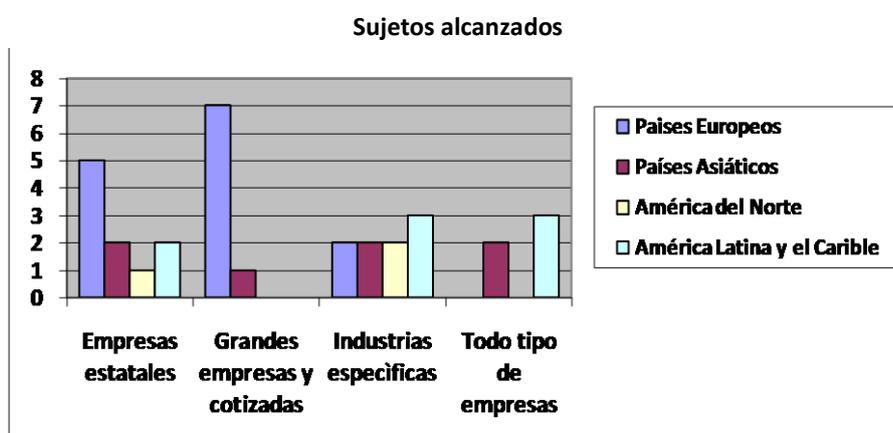
A partir de la década del '90, con la importancia que dio la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (1992) al fortalecimiento del pilar

⁸³ Las políticas de divulgación basadas en el enfoque de "informe o explique" se basan en requisitos mínimos que las empresas tienen que informar sobre su rendimiento en sostenibilidad o explicar por qué no lo hacen. Este tipo de enfoque no prescribe cómo deben informar las empresas: las mismas gozan del espacio para desarrollar su práctica, decidir sobre el alcance de sus informes y decidir sobre los marcos de divulgación a utilizar. El mismo se percibe como útil debido a que tiene el potencial de: crear igualdad de condiciones al establecer un denominador común de presentación de informes; identificar temas importantes de información pero dejar espacio para que las empresas se centren en temas con impactos significativos; permitir flexibilidad y limitar las cargas administrativas (GRI, KPMG, et al, 2013 p.14, 15; Naciones Unidas, 2013).

ambiental del desarrollo sostenible, se comienzan a producir interesantes cambios en la dinámica normativa de la mayoría de los países. La promulgación de normas como estrategia para prevenir y controlar la contaminación y en general el deterioro ambiental ha ido evolucionando y está creciendo rápidamente en todos los países del mundo a tal punto que hoy existen leyes de control de emisiones (agua, aire, residuos), leyes preventivas de impacto ambiental, leyes proactivas y de autogestión ambiental y leyes que requieren transparentar acciones.

Del análisis realizado, según surge del Anexo I podemos observar que existen diversos requerimientos y normas relacionadas con la presentación de información social y ambiental por parte de distintos organismos gubernamentales. La gran mayoría de las normas provienen de los ministerios y varían notablemente de unos países a otros, dando lugar a una regulación dispersa que presenta diferencias en cuanto al grado de exigencia de las políticas, a los sujetos alcanzados, a la información a suministrar y a los tipos de informes que deben presentar las empresas.

En cuanto a los sujetos alcanzados se pudo identificar claramente que la atención normativa se centra en las empresas de propiedad estatal, las grandes empresas y las cotizadas, así como también se observan, especialmente en los países de América Latina y el Caribe, requerimientos de informes a determinadas industrias (sectores contaminantes como la minería, las industrias petroleras, entre otros) que intentan controlar el cumplimiento de determinadas normas de prevención y control ambiental específicas.



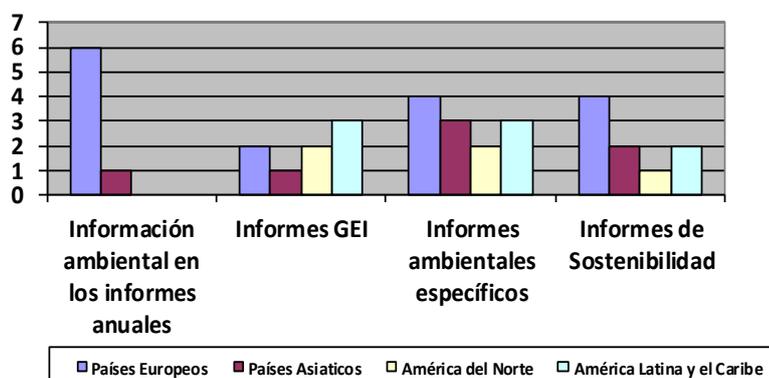
Fuente: Elaboración propia en base a información recogida en el anexo I

Entre los países considerados que cuentan con políticas e iniciativas que involucran a empresas de propiedad estatal podemos mencionar a:

CHINA	DINAMARCA
INDIA	SUECIA
INDONESIA	ESPANA
FINLANDIA	ECUADOR
FRANCIA	ARGENTINA

En lo que respecta a la comunicación de información ambiental y a los tipos de informes que están obligadas a divulgar las empresas, vemos que existe un mix en cuanto a las obligaciones y las recomendaciones, ya que nos encontramos con normas que abarcan un único tema (por ejemplo, emisiones de gases efecto invernadero, informes de sostenibilidad) y normas que buscan exigir la publicación de informes ambientales específicos a determinadas industrias. Del análisis realizado, se observa que en los países europeos los marcos normativos exigen la publicación de los cuatro tipos de informes referenciados en el gráfico que a continuación se muestra, predominando con mucha diferencia la idea de exigir información ambiental financiera y no financiera como parte de la información presentada en los informes anuales de las empresas; en las restantes regiones (Países asiáticos, América del Norte y América Latina y el Caribe) no se observan marcos normativos que exijan la inclusión de cuestiones ambientales y sociales dentro de la información financiera anual, existiendo en estos casos referencias a informes ambientales específicos, informes de sostenibilidad e informes sobre gases de efecto invernadero (G.E.I), según se puede observar en el siguiente gráfico:

Tipo de informes por regiones



Fuente: Elaboración propia en base a información recogida en el anexo I

Abordando el tema desde la perspectiva de los países vemos que los europeos lideran la muestra en cuanto a cuestiones de transparencia y presentación de informes empresariales, observándose cada vez más el involucramiento de otros países como los asiáticos y los países en vías de desarrollo. La RSE en los países europeos tradicionalmente ha venido de la mano de un comportamiento voluntario de las empresas, la Directiva de Modernización del año 2003⁸⁴ exigía a las empresas europeas informar de cuestiones ambientales y sociales cuando las propias compañías consideraban que era información relevante para sus grupos de interés, lo que ocasionó una regularización descentralizada y desagregada en toda Europa (FRC, 2010, p.12).

No obstante, sobre la base de este marco voluntario establecido por la Directiva de Modernización, un número significativo de países de la Unión Europea han decidido regular sobre la obligatoriedad o incluso sobre los contenidos que deben incluir los informes de sostenibilidad; con la nueva estrategia europea "Europa 2020"⁸⁵, adoptada el 25 de octubre de 2011⁸⁶ la Unión Europea introduce la necesidad de regular algunos aspectos de la RSE, creando un mix regulatorio entre lo impositivo, lo flexible y lo voluntario en materia de presentación de información sobre sostenibilidad. Por ejemplo, en Suecia se entiende que el ejemplo sobre cuestiones relacionadas con la RSE debe provenir de las empresas que pertenecen al Estado, por lo tanto, los informes sobre RSE son voluntarios para el sector privado y obligatorios para el sector público. En Dinamarca, la normativa obliga a las empresas cotizadas, a las de titularidad estatal y a aquellas que pasen el

⁸⁴[http://eur-](http://eur-lex.europa.eu/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexplus!prod!CELEXnumdoc&numdoc=32003L0051&lg=es)

[lex.europa.eu/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexplus!prod!CELEXnumdoc&numdoc=32003L0051&lg=es](http://eur-lex.europa.eu/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexplus!prod!CELEXnumdoc&numdoc=32003L0051&lg=es)

⁸⁵Europa 2020 es la estrategia de crecimiento de la Unión Europea para la próxima década, para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador, para contribuir a construir un modelo competitivo caracterizado por altos niveles de empleo, de productividad y de cohesión social. Concretamente, la Unión Europea ha establecido para 2020 cinco ambiciosos objetivos en materia de empleo, innovación, educación, integración social y clima/energía. En cada una de estas áreas, cada Estado miembro se ha fijado sus propios objetivos. La estrategia se apoya en medidas concretas tanto de la Unión Europea como de los Estados miembros, según surge de http://ec.europa.eu/europe2020/index_es.htm, 6 de septiembre de 2013

⁸⁶Comunicación de la comisión al parlamento europeo, al Consejo, al comité económico y social europeo y al comité de las regiones. Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las Empresas. Bruselas, 25.10.2011 COM(2011) 681 final, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0681:FIN:ES:PDF>, 6 de septiembre de 2013.

umbral de tamaño establecido, a informar sobre sus políticas de RSE o explicar porque no lo hacen sin establecer requisitos sobre cómo hacerlo. En España la aprobación de la Ley de Economía Sostenible (LES) en el año 2011, implicó un salto cualitativo en esta materia, la presentación de informes no financieros pasó de un modelo voluntario de transparencia a un modelo regulado y obligatorio.

En las restantes regiones consideradas se observa un inicio, no tan consolidado como en los países europeos, de un proceso legislativo que a lo largo de los últimos años ha ido tomando impulso para aumentar las exigencias de transparencia y rendición de cuentas de las empresas en esta materia. Tanto en los países asiáticos como en los países americanos, se observó un aumento continuo del interés por parte del estado de regular el suministro de información ambiental, sin embargo, las regulaciones a diferencia de los países europeos, van dirigidas en mayor medida a determinados sectores industriales, los cuales deben presentar informes ambientales específicos a determinadas autoridades de aplicación.

4.2.1.1 Requerimientos legales en Argentina

En Argentina uno de los cambios por demás trascendente fue la incorporación e institucionalidad del tema ambiental en la reforma constitucional del año 1994⁸⁷. Con ella, la Argentina consagra expresamente la protección del medio ambiente y el derecho a todos los habitantes a un ambiente sano. De ahí en más y a principios del actual siglo XXI, se comienzan a sancionar leyes y convenios ambientales trascendentes, se destacan los primeros avances en iniciativas de articulación público-privada tendientes a incentivar, apoyar y financiar, por ejemplo, la reconversión ambiental de las empresas, se realizan inversiones públicas y privadas significativas como por ejemplo para el saneamiento de la

⁸⁷ El Art. 41 de dicha Constitución establece:

“(…) 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. (...) 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 ambiental. Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, (...) También es de citar el art. 42, 43, y el 124 que establecen otros aspectos relacionados con la temática.

Cuenta Matanza Riachuelo (Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sostenible, 2011 p. 12-16) y se comienzan a discutir propuestas sobre cuestiones vinculadas a la responsabilidad social empresarial y a la presentación de informes por parte de las empresas.

Entre los principales tratados internacionales en materia ambiental ratificados por la Argentina, podemos mencionar:

- “Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (Aprobada por Ley 24.295)
- Protocolo de Kyoto (Aprobado por Ley 25.438)
- Convención de las Naciones Unidas sobre la Protección del Patrimonio Mundial, Cultural y Natural (Aprobada por Ley 21.836)
- Protocolo de Montreal relativo a las Sustancias que Agotan la Capa de Ozono (Aprobado por Ley 25.389)
- Acuerdo Marco sobre Medio Ambiente del MERCOSUR (Aprobado por Ley 25.841)
- Convención de las Naciones Unidas para la Lucha contra la Desertificación (Aprobada por Ley 24.701)
- Convención de Basilea (Aprobado por Ley 2392)
- Convenio sobre la Diversidad Biológica (Aprobada por Ley 24.375)
- Protocolo al Tratado Antártico sobre Protección del Medio Ambiente (Aprobado por Ley 24.216)
- Convención sobre Humedales de Importancia Internacional (Aprobada por Ley 23.919)
- Convenio de Viena para protección de la Capa de Ozono (Aprobado por Ley 23.724)” (Fronti de García, 2009 p.27-28).

En cuanto a las leyes nacionales que regulan diversos aspectos relacionados con la protección ambiental y el derecho contemplado en la Constitución se destacan las siguientes:

- Ley 25.675 denominada “Ley General del Ambiente” que 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 está 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 25.612 que regula la gestión integral de residuos de origen industrial y de actividades de servicio, que sean generados en todo el territorio nacional, y sean derivados de procesos industriales o de actividades de servicios.
- Ley 25.670 que sistematiza la gestión y eliminación de los PCBs, en todo el territorio de la Nación en los términos del art. 41 de la Constitución Nacional. 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 25.688 que establece el “Régimen de Gestión Ambiental de Aguas” consagra los presupuestos mínimos ambientales para la preservación de las aguas, su aprovechamiento y uso racional. Para las cuencas interjurisdiccionales se crean los comités de cuencas hídricas.
- Ley 25.831 sobre “Régimen de libre acceso a la Información Pública Ambiental” que garantiza el derecho de acceso a la información ambiental que se encontrare en poder del Estado, tanto en el ámbito nacional como provincial, municipal y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, como así también de entes autárquicos y empresas prestadoras de servicios públicos, sean públicas, privadas o mixtas.
- Ley 25.916 que regula la gestión de residuos domiciliarios.
- Ley 26.331 de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de los Bosques Nativos.
- Ley 26.562 de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental para Control de Actividades de Quema en todo el Territorio Nacional.
- Ley 26.639 de Presupuestos Mínimos para la Preservación de los Glaciares y del Ambiente Periglacial (Fronti de Garcia, 2009 p.31-52).

En cuanto al tema que nos ocupa, presentación de información social y ambiental, se observa que en materia social, el primer antecedente legal en nuestro país, lo encontramos a nivel nacional con la ley 25.250 del año 2000 y su decreto reglamentario 1171/2000, la cual fue derogada por la Ley 25. 877 en el año 2004. Los términos dados por ambas leyes se circunscriben a la relación entre la empresa y los empleados y limitan la función del balance social a cuestiones relacionadas exclusivamente con los empleados⁸⁸. En cambio, en materia ambiental y social, observamos que existen normas tendientes a incidir en la repercusión de las actividades productivas de las empresas, imponiendo mayores obligaciones para prevenir, controlar o minimizar el impacto ambiental de las

⁸⁸Para un análisis detallado de ambas leyes consultar Panario Centeno, et altri (2005).

mismas, así como normas que obligan a suministrar determinado tipo de información ambiental a la autoridad de aplicación correspondiente, ya sean nacionales o provinciales.

En el ámbito nacional, nos encontramos con normas que abarcan un único tema, determinados sujetos y que exigen la presentación de información a sus autoridades de aplicación, entre las mismas podemos mencionar:

- *Ley General del Ambiente* – ley 25.675- establece: que “toda obra o actividad que se desarrolle en el territorio de la Nación debe presentar una declaración jurada manifestando si afecta el ambiente”, que “Las personas físicas y jurídicas, públicas o privadas, deberán proporcionar información relacionada con la calidad ambiental de las actividades desarrolladas”; y consagra legislativamente dos principios básicos en materia de toma de decisiones o abordaje de cuestiones ambientales: la “participación ciudadana” y el “acceso a la información”.
- *Ley de Gestión Integral de Residuos Industriales y de actividades de servicios* – Ley 25.612 - obliga a los generadores de Residuos Industriales y de actividades de servicios a presentar una declaración jurada o manifiesto de los residuos generados;
- *Ley Residuos Peligrosos* –ley 24.051- que obliga a las Personas físicas o jurídicas generadoras y operadoras de residuos peligrosos a presentar manifiesto o declaración jurada anual sobre los residuos peligrosos generados y operados durante el año, y;
- *Resolución n° 366/10 y la resolución n° 278/10 de la Autoridad de la Cuenca Matanza Riachuelo (ACUMAR)*⁸⁹. que establece que los establecimientos industriales, de servicios, empresas extractivas mineras, agrícola-ganaderas y todo otro establecimiento que produzca efluentes líquidos, residuos sólidos o emisiones gaseosas que se encuentren radicados en la Cuenca Matanza – Riachuelo presenten un Plan de Reversión Industrial de sus actividades.

⁸⁹La Autoridad de Cuenca Matanza Riachuelo –ACUMAR- es un organismo público que se desempeña como la máxima autoridad en materia ambiental en la región de la cuenca. Es un ente autónomo, autárquico e interjurisdiccional que conjuga el trabajo con los tres gobiernos que tienen competencia en el territorio: Nación, Provincia de Buenos Aires y Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Se crea en 2006 mediante la Ley 26.168 atendiendo a la preocupante situación de deterioro ambiental de la cuenca; entre sus funciones se destacan la articulación de políticas públicas comunes y la coordinación de los esfuerzos interinstitucionales para la implementación del Plan Integral de Saneamiento Ambiental (PISA), más información en <http://www.acumar.gov.ar/institucional/31/historia-de-la-ACUMAR>.

Sin embargo, debemos remarcar que esa información ambiental solicitada y presentada ante determinada autoridad de aplicación, cae dentro de un régimen más amplio regulado por la Ley 25.831 sobre “Régimen de libre acceso a la Información Pública Ambiental”⁹⁰ que garantiza el derecho de acceso a la información ambiental que se encontrare en poder del Estado, tanto en el ámbito nacional como provincial, municipal y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, como así también de entes autárquicos y empresas prestadoras de servicios públicos, sean públicas, privadas o mixtas. La información pública ambiental comprende en un sentido amplio, y tal como lo ha adoptado nuestro derecho, conforme esta ley, a aquella relacionada con el ambiente, los recursos naturales o culturales y el desarrollo sustentable, en cualquier forma de expresión o soporte. Es toda la información ambiental que obre en poder del Estado e incluye los datos básicos como los elaborados, resultados de las evaluaciones, diagnósticos, planes, informes, documentación relativa a los procedimientos de Evaluación de Impacto Ambiental, indicadores y estadísticas ambientales, datos relativos a fiscalizaciones, monitoreo de emisiones, cumplimiento de estándares, contingencias acaecidas y medidas adoptadas, entre otros (Ley 25.831). Dentro de la categoría de información pública podemos distinguir entre 1) La información de origen y naturaleza pública; 2) La información de carácter público pero de origen privado; y 3) La información de origen privado en poder de sujetos de derecho también de carácter privado, sea o no el mismo quien la ha originado, sobre la cual no existe obligación de brindar acceso (FARN, 2007 p.16). En cuanto a la “información ambiental” es necesario remarcar que existen varias interpretaciones, entre las cuales podemos mencionar: información sobre el estado general del medio ambiente, información sobre la incidencia ambiental significativa de actividades humanas específicas, información sobre posibles efectos en el ambiente de una actividad propuesta aún inexistente y otras informaciones de naturaleza ambiental (FARN,1997 p.17-21).

En cuanto a la presentación de informes de responsabilidad social empresaria en el ámbito nacional nos encontramos solamente con proyectos de ley

⁹⁰ Para más información ver <http://www.ambiente.gov.ar/?idarticulo=4825>, consulta febrero de 2015.

en estado parlamentario⁹¹, que presentan diferencias en cuanto al alcance, el marco jurídico propuesto, quién debería ser la autoridad de aplicación, los sujetos obligados a informar, la accesibilidad a los informes, su estructura y denominación, entre otros temas.

En cambio, a nivel provincial sí encontramos algunas leyes y programas de Responsabilidad Social Empresaria que intentan promover comportamientos social y ambientalmente responsables por parte de las organizaciones y que impulsan la presentación de informes por parte de organizaciones de distinto tipo.

En este ámbito provincial, la obligatoriedad de informes sociales y ambientales viene determinada por los interesantes antecedentes de Ley 2.594 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, la Ley 8.488/12 de la Provincia de Mendoza, el Decreto 517/11 y el Decreto 4799/11 de la Provincia de Salta y la Ley 4531/10 Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria y el Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental de la provincia de Río Negro. Si bien la mayoría de estas leyes no se encuentran reglamentadas, las mismas marcan un comienzo y un avance importante, un tanto rezagado en los últimos años, del marco regulatorio Argentino, siendo Salta y Mendoza precursoras en la temática socio ambiental y en la idea de alcanzar dentro de sus sujetos obligados a las empresas estatales y dependencias públicas, avalando la idea de que las exigencias legales deberían ser aplicables a todo tipo de organizaciones por cuanto la temática de la responsabilidad social no se halla limitada al mundo empresarial solamente. A continuación sintetizamos esquemáticamente las características salientes de cada normativa provincial:

⁹¹A título de ejemplo se puede mencionar el proyecto de ley presentado en abril de 2012 por la Senadora Nacional (FPV) María Laura Leguizamón (Expediente 922/12, Mesa de Entrada 17-04-2012) que establece la obligatoriedad de confeccionar un Balance Social en forma anual, por parte de las empresas estatales y las que tienen participación accionaria del Estado y creando un Consejo de Responsabilidad Social Empresaria en el ámbito de la SIGEN. Es de mencionar que dicho proyecto fue redactado por el equipo que dirige el Dr. Carlos Luis García Casella, del centro de Modelos Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.

PROVINCIA	Nro. Ley o Decreto	Denominación	Objetivo	Sujetos alcanzados y obligados	Contenido del Informe propuesto	Auditoria	Autoridad de Aplicación
Ciudad Autónoma de Buenos Aires	LEY Nº 2594/07 No reglamentada	Marco jurídico del balance de responsabilidad social y ambiental - BRSA	“promover comportamientos social y ambientalmente responsables” por parte de ciertas organizaciones fijadas en el alcance”	ALCANZADOS: Empresas con domicilio legal en CABA y que desarrollen su actividad principal en la ciudad con al menos 1 año de actividad al momento de vigencia de la ley. OBLIGADOS: + 300 empleados y facturación en el último año superior a Res. SEPyME 147/06	Serán establecidos por la Autoridad de Aplicación quien tomará como referencia los lineamientos e indicadores desarrollados por el Instituto ETHOS (Brasil) o bien los estándares AA 1000 - Accountability (del Institute of Social and Ethical Accountability -Gran Bretaña) y Global Reporting Initiative (GRI en su versión G3),	A cargo del Gobierno de la Ciudad	Ministerio de Producción
Mendoza	Ley 8.488 No reglamentada	Ley de la provincia de Mendoza de Responsabilidad Social Empresaria-	promover conductas socialmente responsables de las empresas y organizaciones en general, para ello fija el marco jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria (BRSAE	ALCANZADOS Empresas privadas, estatales, nacionales o extranjeras que tengan domicilio legal y/o comercial en Mendoza. OBLIGADOS + 300 empleados y facturación en el último año superior a Res. SEPyME 147/0	El Balance deberá abarcar las dimensiones económicas, ambientales y sociales de la empresa teniendo como referencia los desarrollados por la Global Reporting Initiative (GRI) en su versión G3.1. Se promueve el uso de indicadores para medir el grado de compromiso empresarial.	El Balance deberá ser auditado por un aún indefinido equipo de profesionales independientes coordinados por un profesional en Ciencias Económicas.	Ministerio de Agroindustria y Tecnología, quien estará encargada de evaluar las presentaciones que realicen las empresas y el otorgamiento de la distinción.
Salta	Decreto 517/11	Marco conceptual de la Responsabilidad Social y Balance Socio Ambiental	Promover el desarrollo de conductas socialmente responsables en las organizaciones en general.	ALCANZADOS: Todo tipo de organizaciones. OBLIGADOS: Los que deseen obtener el ECOSELLO Salteño.	Razón social, domicilio legal, rubro, profesionales intervinientes en la confección, comportamiento socio ambiental, impactos, indicadores referidos como mínimo a: RRHH, clientes y prov., ambiente, comunidad, valor añadido	informe con opinión de CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE sobre la razonabilidad de la información y el cumplimiento de normas y estándares	

	Decreto 4799/11		promover y favorecer mecanismos de transparencia institucional	ALCANZADOS Y OBLIGADOS Empresas estatales			Ministros de Finanzas y Obras Públicas y de Desarrollo Humano
Rio Negro	Ley 4531/10	Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria y el Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental	Crear el Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria para promover un comportamiento social y ambientalmente responsable de las empresas que ejerzan su actividad en la provincia	ALCANZADOS: Empresas con domicilio comercial en la provincia y desarrollando con al menos 1 año de antigüedad su actividad principal en la provincia. OBLIGADOS: Quienes deseen obtener el certificado de responsabilidad social y ambiental	No habla de Balance Social, sino de condiciones para obtener Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental: información basada en indicadores ambientales, económicos y financieros que se detallan en el Anexo a la norma.	Auditoría del índice de responsabilidad social llevada a cabo por la Autoridad de Aplicación o terceros que ésta última designe	Ministerio de Producción de la Provincia de Río Negro

4.2.2 REQUERIMIENTOS LEGALES DE INFORMACIÓN AMBIENTAL EMITIDOS POR ORGANISMOS REGULADORES DEL MERCADO DE CAPITALES.

Los últimos estudios (GRI, PNUMA, KPMG et al, 2013, Panwar & Blinch, 2012) reflejan que las bolsas de valores y los organismo reguladores, han reafirmado su compromiso y responsabilidad de fomentar la responsabilidad de las empresas con la sostenibilidad. En respuesta a la creciente demanda de los inversionistas y otros interesados, un número cada vez mayor de organismos reguladores del mercado (bolsas de valores y órgano regulador) de todo el mundo ha diseñado iniciativas que alientan la presentación de informes de sostenibilidad e información ambiental empresarial. Dichas iniciativas pueden enmarcarse en un modelo de divulgación obligatorio y/o voluntario y pueden centrarse en todas las empresas bajo su control o en un subconjunto específico de empresas.

En algunos países se observa que las bolsas de valores que inicialmente promovieron la divulgación voluntaria de información sobre sostenibilidad, hoy en día, han adoptado la divulgación obligatoria o han apelado a la introducción progresiva de requisitos de información con el fin de llegar a abarcar dentro de la obligatoriedad un conjunto más nutrido de empresas bajo su control.

Del análisis realizado, según surge del Anexo II se observa que existen tenues diferencias en los sujetos alcanzados y en los modelos de divulgación adoptados, coexistiendo en algunos casos modelos híbridos de divulgación.

En cuanto a los modelos de divulgación adoptados, podemos observar del cuadro que a continuación se presenta que de los 13 países considerados, 6 países establecen un modelo de divulgación obligatoria, 3 establecen requerimientos voluntarios de presentación de informes y 4 adoptan modelos híbridos de divulgación.

PAIS	MODELOS DE DIVULGACION		
	VOLUNTARIO	INFORME O EXPLIQUE	OBLIGATORIO
ESTADOS UNIDOS			X
CANADA	X		X
CHINA	X		
HONG KONG	X		
PAKISTAN			X
INDIA	X	X	X
INDONESIA			X
MALASIA			X
TURQUIA			X
SINGAPUR	X		
BRASIL	X	X	
ARGENTINA			X
SUDAFRICA		X	X

Fuente. Elaboración propia en base a información recogida en el Anexo II

Entre los países que cuentan con bolsas de valores con marcos normativos de divulgación voluntaria de información social y ambiental se encuentran China, Singapur y Hong Kong. Estas bolsas de valores alientan a las empresas a que divulguen voluntariamente información sobre cuestiones de sostenibilidad, brindando directrices y guías sobre qué información divulgar como el caso de la Bolsa de Valores de Shangai o, recomendando, en el caso de Singapur, la elaboración de informes de sostenibilidad en el marco de la Global Reporting Initiative. En las bolsas de valores de Hong Kong el modelo adoptado también es voluntario, sin embargo, se observa la tendencia de progresar de la divulgación voluntaria a un sistema de "informe o explique", en este sentido, durante 2012, la Bolsa de Hong Kong incluyó una guía de presentación voluntaria de información ambiental, social y de gobernanza e indicó que examinaría el fortalecimiento del modelo para pasar a un sistema de "informe o explique" a más tardar en 2015.

Los modelos híbridos, se encuentran presentes en 4 países: Brasil, India, Canadá y Sudáfrica, en ellos se observa el empleo simultáneo de dos modelos y una introducción progresiva de normas obligatorias, que en muchos casos contemplan la adopción del enfoque de "informe o explique" hacia determinados sujetos o cuestiones.

La Bolsa de Valores de la India desde 2012, obliga a sus 100 sociedades principales, a divulgar, en el marco de sus informes anuales, información sobre la responsabilidad empresarial en la que se aborden cuestiones ambientales, sociales y de gobernanza de la empresa. Este requisito de información es, en la actualidad,

voluntario para las demás entidades cotizadas. Este enfoque – presentación obligatoria de informes sobre la sostenibilidad únicamente para las 100 empresas más grandes dentro del mercado de capitales- representa un ejemplo de la introducción progresiva de requisitos de información obligatorios a determinados sujetos y con el fin de llegar a abarcar a un conjunto más nutrido de grandes empresas. En la Bolsa de Valores de São Paulo, la presentación de información social y ambiental es voluntaria pero a partir de 2012, se ha recomendado que las empresas que cotizan, indiquen si publican un Informe de Sostenibilidad o documento similar y dónde se encuentra disponible. En caso de que no publiquen deben explicar las razones de no comunicar dicha información (informe o explique). En Canadá, encontramos que la bolsa de valores de Toronto adopta un modelo voluntario, mientras que la Comisión Nacional de Valores de Ontario exige que las empresas públicas informen sobre los efectos financieros y operacionales actuales y futuros que tienen las cuestiones ambientales y sociales en sus informes financieros. Y en Sudáfrica, la Bolsa de Valores de Johannesburgo (JSE) obliga a todos los emisores a informar sobre los principios enunciados en el Código King de gobernanza empresarial, que actualmente son 75 e incluyen principios sobre la sostenibilidad y la presentación de informes integrados. Los emisores deben exponer con datos cómo se ha aplicado cada principio o explicar por qué no se ha aplicado, constituyéndose de esta manera en uno de los primeros países del mundo en el que se requiere información integrada a las sociedades cotizadas.

Las bolsas de valores con modelos de divulgación obligatoria se encuentran presentes en 6 países de los 13 considerados, entre los cuales podemos mencionar:

ESTADOS UNIDOS	MALASIA
PAKISTAN	TURQUIA
INDONESIA	ARGENTINA

Los mismos se basan en un marco normativo obligatorio, es decir, obligan a las empresas bajo su control, a que divulguen y proporcionen revelaciones monetarias y descriptivas de sus actividades de RSE. En la mayoría de los casos considerados las normas se comenzaron a emplear desde el año 2007 en adelante, salvo el caso de Estados Unidos, que desde el año 1971, la Securities and Exchange Commission (SEC) que tiene el mandato de solicitar a las empresas cotizadas la

divulgación de aquella información necesaria o apropiada para el interés público o para la protección de los inversores, demanda la publicación de información ambiental en el informe anual que deben presentar los emisores norteamericanos (Formulario F10-K) y los emisores extranjeros (formulario 20-F). En Malasia, la bolsa (Bursa Malaysia) adoptó su marco de responsabilidad social empresarial en 2006. Sin embargo, desde fines de 2007 las sociedades admitidas a cotizar están obligadas a divulgar sus prácticas en materia de sostenibilidad. Si no han adoptado ninguna, deben presentar una declaración a tal efecto. En Turquía, la Junta de Mercados de Capital, establece que las empresas que cotizan en la Bolsa de Estambul deben informar como una sección aparte del informe anual los principios de gobierno corporativo, entre los cuales se destaca, en la Sección 2, que las empresas deben divulgar información sobre política de recursos humanos, relaciones con proveedores y otras partes interesadas, su código de ética, e información de las actividades relativas al medio ambiente y la responsabilidad social.

En cuanto a los medios de divulgación de la información ambiental, del análisis realizado podemos observar que la información de la repercusión ambiental de las empresas puede ser divulgada como parte del informe anual, en una sección aparte del informe anual o en los informes de sostenibilidad. En Sudáfrica, la bolsa de valores establece que las empresas que cotizan deben publicar informes integrados en lugar de sus informes anuales y de sostenibilidad; en cambio en China, Hong Kong, India, Malasia, Singapur y Brasil se recomienda la inclusión de un Informe de Responsabilidad Empresarial como parte de los informes anuales y; en Estados Unidos, Canadá, Indonesia, Malasia y Argentina sus organismos reguladores del mercado contemplan la obligatoriedad de que se divulguen ciertos aspectos ambientales del accionar empresarial en los informes anuales, según se puede observar en la siguiente tabla:

PAISES	INFORMACION AMBIENTAL EN			
	INFORME ANUAL	COMO UNA SECCION APARTE DEL INFORME ANUAL	INFORME DE SOSTENIBILIDAD	OTROS DOCUMENTOS
ESTADOS UNIDOS	X			
CANADA	x			
CHINA			x	
HONG KONG			x	
PAKISTAN		X		
INDIA			X	
INDONESIA	x			
MALASIA	x		x	
TURQUIA				Principios de Gobierno Corporativo.
SINGAPUR			X	
BRASIL			X	
ARGENTINA	x			Prospecto de emisión, Anexo de código de gobierno societario.
SUDAFRICA				Informes integrados
TOTALES	5	1	6	3

Fuente: Elaboración propia en base a información recogida en el Anexo II

4.2.2 .1 Requerimientos legales en Argentina

En Argentina, el nuevo cuerpo normativo adoptado en 2013 en virtud de la sanción de la nueva Ley de Mercado de Capitales N° 26.831, y su Decreto Reglamentario 1023/13, de la Comisión Nacional de Valores (C.N.V.) aprobado por la Resolución General N° 622 contempla la obligatoriedad de que las empresas emisoras de valores negociables, los fideicomisos financieros y los agentes de colocación y distribución de fondos comunes de inversión divulguen ciertas aspectos ambientales de sus accionar empresarial en el Prospecto y/o suplemento de Prospecto, en la Memoria Anual y en el anexo de cumplimiento del código de gobierno societario. A continuación nos referiremos a lo que se prescribe con respecto a la cuestión ambiental del accionar empresarial según la mencionada resolución general (CNV, 2013).

Las emisoras que soliciten oferta de adquisición y/o canje de valores deberán publicar un Prospecto⁹² que contendrá, entre otras cuestiones, los siguientes temas ambientales:

- Naturaleza del negocio en que está comprometida o se propone incursionar, incluyendo sus aspectos ambientales razonablemente pertinentes.

⁹² El Prospecto constituye el documento básico a través del cual se realiza la oferta pública de valores negociables y en su redacción debe emplearse un lenguaje comprensible para que la generalidad de los lectores entiendan su contenido, los mismos deberán estar firmados por personas con facultades para obligar al emisor u oferente, las que deberán estar precisamente individualizadas (CNV 2013, Artículo 2)

- Cuestiones ambientales pertinentes para una razonable ponderación de la emisora, o una explicación de por qué la administración de la emisora considera que no hay cuestiones ambientales razonablemente pertinentes en el negocio descripto.
- Descripción de los efectos importantes que tiene la regulación ambiental estatal en los negocios de la emisora.
- Describir cualquier cuestión ambiental que pueda afectar la utilización de los activos de la empresa, incluyendo el estado de conservación para el caso de recursos naturales.
- Información acerca de medidas gubernamentales, fiscales, ambientales que han afectado significativamente o podrían afectar significativamente, directa o indirectamente, las operaciones de la emisora o las inversiones.
- Política ambiental o de sustentabilidad; en caso de no contar con tales políticas, proporcionar una explicación de por qué los administradores de la emisora consideran que no son pertinentes para su negocio (CNV 2013).

En el Título IV Régimen Informativo Periódico, Capítulo I Régimen informativo, sección I, establece que las entidades que se encuentren bajo el régimen de oferta pública de sus valores negociables, y las que soliciten autorización para ingresar al régimen de oferta pública, deberán remitir a la Comisión Nacional de Valores, con una periodicidad anual, salvo que se trate de Pequeñas y Medianas empresas (Artículo 1), la Memoria del órgano de administración sobre la gestión del ejercicio y como anexo separado, un informe sobre el grado de cumplimiento del Código de Gobierno Societario individualizado como Anexo IV del mencionado Título. En la memoria, la emisora debe informar acerca de su política ambiental o de sustentabilidad, incluyendo, si tuvieran, los principales indicadores de desempeño en la materia, o, en caso de no contar con tales políticas o indicadores, proporcionar una explicación de por qué los administradores de la emisora consideran que no son pertinentes para su negocio. En el anexo del Código de Gobierno Societario⁹³ dentro del Principio VI: “Mantener

⁹³ Los principios del Código de Gobierno Societarios son los siguientes:

“Principio I. Transparentar la relación entre la emisora, el grupo Económico que encabeza y/o integra y sus partes relacionadas

Principio II. Sentar las bases para una sólida administración y supervisión de la emisora

Principio III. Avalar una efectiva política de identificación, medición, administración y divulgación del riesgo empresarial.

Principio IV. Salvaguardar la integridad de la información financiera con auditorías independientes

un vínculo directo y responsable con la comunidad”, se recomienda que la emisora informe si desarrolla un Balance de Responsabilidad Social y Ambiental, con qué periodicidad, y si el mismo está auditado de forma independiente. De existir, indicar el alcance o cobertura jurídica o geográfica del mismo y dónde está disponible. Especificar que normas o iniciativas han adoptado para llevar a cabo su política de responsabilidad social empresarial.

Los agentes de colocación y distribución de fondos comunes de inversión, deben preparar, presentar a la Comisión, poner a disposición del público y publicar un prospecto de emisión, que entre otras cuestiones debe contener: “Toda otra información relevante vinculada con el fondo, incluyendo información ambiental razonablemente pertinente o una explicación de por qué los administradores consideran que ésta no es pertinente para el negocio” (CNV, 2013).

Los fideicomisos financieros que soliciten la autorización de oferta pública de los valores representativos de deuda garantizados con los bienes fideicomitidos, deben divulgar en el Prospecto si el fiduciario y el fiduciante cuentan con una política ambiental o en su defecto justificar dicha ausencia, asimismo el prospecto debe contener una consideración razonable de los aspectos ambientales involucrados en el correspondiente negocio, o una indicación de por qué estos aspectos no son pertinentes en su caso; y en el caso que la estructura fiduciaria contemple actividades que se consideren riesgosas para el medio ambiente se deberá incluir información sobre los aspectos ambientales involucrados y las medidas adoptadas para la prevención del daño ambiental.

Asimismo, el nuevo marco normativo de la C.N.V. en Argentina, sorprendentemente, obliga a determinados sujetos a informar a la Comisión en forma inmediata, a través de la autopista de la información financiera –en los términos del artículo 99 de la Ley Nº 26.831- todo hecho o situación (incluidos los de índole ambiental) que, por su importancia, sea apto para afectar en forma sustancial la colocación de los valores negociables, el curso de su negociación, o el desenvolvimiento de la actividad propia de cada sujeto alcanzado.

Principio V. Respetar los derechos de los accionistas

Principio VI. Mantener un vínculo directo y responsable con la comunidad

Principio VII. Remunerar de forma justa y responsable

Principio VIII. Fomentar la ética empresarial

Principio IX. Profundizar el alcance del código” (CNV, 2013:Titulo IV, Anexo IV)

4.3 NORMAS CONTABLES

Las normas contables son reglas para la preparación de información contable. Las mismas pueden clasificarse según las cuestiones reguladas y según su obligatoriedad. Según las cuestiones que regulan, puede hablarse de normas de reconocimiento, de medición y de exposición. Según su obligatoriedad se debe distinguir entre normas contables legales y profesionales. Las normas contables profesionales obligan a los revisores, es decir, deben ser consideradas como punto de referencia por los contadores públicos que examinan estados financieros, mientras que las legales son sancionadas por los gobiernos, mediante el dictado de leyes, decretos, resoluciones de organismos estatales y son de aplicación obligatoria para los emisores alcanzados por ellas (Fowler Newton, 2011 p. 43-44). A continuación nos referiremos a las normas contables profesionales nacionales e internacionales.

4.3.1 Normas contables profesionales

4.3.1.1 Normas Internacionales de Información Financiera

La normativa contable emitida por el International Accounting Standards Board (IASB) contempla y recomienda la inclusión de pasivos y activos ambientales en la información financiera de las empresas, así como también de contingencias y costos referidos al medio ambiente. A continuación sintetizamos el análisis realizado en un trabajo anterior (Panario Centeno, García Fronti y D'Onofrio, 2012), resaltando aspectos pertinentes del Marco Conceptual, de la NIC 16 y de la NIC 37.

Marco Conceptual del IASB (2010)

Generalmente los Marcos Conceptuales constituyen el conjunto de postulados para el desarrollo de normas contables, el mismo debe ser utilizado para la interpretación de las normas como para la resolución de situaciones no previstas en ellas (Fowler Newton, 2011).

El marco conceptual del IASB fue aprobado por el Consejo del IASC en abril de 1989, y adoptado por el IASB en abril de 2001. En septiembre de 2010, como parte de un proyecto más amplio de revisión del Marco Conceptual, el IASB revisó el objetivo de la información financiera con propósito general y las características

cualitativas de la información financiera útil, llegándose a discutir la idea de que los estados financieros incluyan tanto información financiera como no financiera de los impactos sociales y ambientales de la organización. En la actualidad, este proyecto está en pausa hasta que el IASB concluya sus deliberaciones en curso acerca de su futuro plan de trabajo.

El marco conceptual del IASB establece los conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos. No es una NIIF y por ende no define reglas para ninguna cuestión particular de medición o de revelación. Trata sobre:(a) el objetivo de la información financiera; (b) las características cualitativas de la información financiera útil; (c) la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y (d) los conceptos de capital y de mantenimiento del capital. De esta manera prescribe:

“(…) El objetivo de la información financiera con propósito general es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad.

Con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable. La contabilidad de acumulación (o devengo) describe los efectos de las transacciones y otros sucesos y circunstancias sobre los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad que informa en los periodos en que esos efectos tienen lugar, incluso si los cobros y pagos resultantes se producen en un periodo diferente

Los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible (...).

Las características cualitativas identifican los tipos de información que van a ser probablemente más útiles (...). Si la información financiera ha de ser útil, debe ser relevante (deben tener valor predictivo y valor confirmatorio, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual) y representar fielmente lo que pretende representar (la información debe ser completa, neutral y libre de error). La utilidad de la información financiera se mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible. El IASB reconoce que el costo puede ser una restricción al prepararse información financiera útil.

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio. Se definen como sigue:

(a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

(b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos

(c) Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos (IASB, 2012)⁹⁴.

Del análisis del mismo se observa que no se menciona en ningún caso la posible incidencia de las cuestiones ambientales en la información a ser presentada en los estados financieros. D'Onofrio (2007) plantea la idea de que las cuestiones ambientales del accionar organizacional repercuten en:

- El supuesto o hipótesis de empresa en marcha: la omisión de información ambiental, especialmente la relacionada con pasivos ambientales y resultados puede estar peligrando la continuidad de la empresa.
- Noción de devengo: Este adquiere una gran importancia en aquellos casos en los que el efecto del impacto ambiental se produce varios ejercicios después.
- Moneda o común denominador: se hace necesario abordar los aspectos de medición y valuación desde una perspectiva amplia que incluya, también, cuantificaciones en unidades físicas.
- Las características cualitativas de la información financiera de manera que la misma sea útil a los usuarios para la toma de decisiones.
- La definición, reconocimiento y medición de los activos, pasivos y el patrimonio como elementos que constituyen los estados financieros. En lo que respecta a los activos y costos, el concepto de activo trae aparejado en su definición la incorporación de beneficios económicos futuros. El logro de la sustentabilidad ambiental, requiere la incorporación de bienes o la modificación de los mismos no necesariamente relacionada a la generación de dichos beneficios o al menos no relacionada de manera directa, la norma internacional pareciera reconocer como activos adquisiciones que resulten consecuencia de una mejora ambiental o de seguridad siempre que estos resulten necesarios para que la entidad logre obtener

⁹⁴ Resumen técnico disponible en <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Marco%20Conceptual.pdf>.

beneficios económicos derivados del resto de los activos. Los costos ambientales que no generan beneficios futuros o no guardan una relación suficientemente estrecha con beneficios futuros como para que se los pueda capitalizar o activar, deben ser tratados como gastos ambientales y en caso de estar relacionados con la actividad productiva de la empresa imputarlos a los bienes y servicios producidos por la empresa.(D´Onofrio, 2007).

NIC 16: Propiedad, Planta y Equipo: cuestiones ambientales

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 es la que abarca las cuestiones relativas a la propiedad, planta y equipo. Con relación a la definición de Activo se destaca la necesidad de generar beneficios económicos futuros dados por el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la entidad. Estos beneficios pueden llegar a la entidad por diferentes vías, por ejemplo, un activo puede ser utilizado aisladamente, o en combinación con otros activos. En esta segunda situación es cuando aquellos activos incorporados con fines ambientales pueden tener relevancia. En esta línea el párrafo 11 de la NIC 16 plantea:

“...Algunos elementos de propiedades, planta y equipo pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de ese tipo de propiedades, planta y equipo no incremente los beneficios económicos que proporcionan las partidas de propiedades, planta y equipo existentes, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los activos. Dichos elementos de propiedades, planta y equipo cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos adicionales del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido...”(NIC 16, párrafo 11).

En este caso el grupo de activos permite el reconocimiento de aquellos que no generan de manera directa beneficios económicos pero si en combinación con otros bienes.

En cuanto a la medición en el momento del reconocimiento la versión actualizada de la NIC 16 incorpora los costos de desmantelamiento, retiro o rehabilitación cuando las mismas sean necesarias para instalar un bien o bien para que el mismo

sea utilizado. Las obligaciones por los costos contabilizados de acuerdo la NIC 16 se reconocerán y medirán de acuerdo con la NIC 37: Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes. La versión previa de la NIC 16 incluía, dentro de su alcance, sólo los costos incurridos como consecuencia de la instalación del elemento. Este punto adquiere relevancia frente a la normativa ambiental que obliga a los entes a sanear las superficies contaminadas una vez que los mismos dejan de operar:

“El costo de un elemento de propiedad, planta y equipo incluirá los costos de su desmantelamiento, retiro o rehabilitación de la ubicación, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de la instalación del elemento. Este costo también incluirá los costos de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de la ubicación, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos de la producción de inventarios durante el mismo” (NIC 16).

NIC 37: Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

La NIC 37 emitida por el IASB y referida a las provisiones e información sobre activos contingentes y pasivos contingentes, establece las bases para el reconocimiento y la valuación de las provisiones, activos y pasivos de carácter contingente, así como también los requerimientos de revelación a incluir como información complementaria. Tiene como objetivo asegurar que se utilicen las bases apropiadas para su reconocimiento y medición, así como que se revele la información complementaria suficiente, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas. Aborda los siguientes ejes temáticos: objetivo, alcance, definiciones, reconocimiento, medición, reembolsos, cambios en el valor de las provisiones, aplicación de las provisiones, aplicación de las reglas de reconocimiento y medición, información a revelar, disposiciones transitorias y fecha de vigencia.

La NIC 37 plantea las siguientes definiciones para activo contingente, pasivo contingente y provisión (NIC 37, párrafo 10).

- **Activo contingente:**

“(…) es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.”

- **Pasivo contingente:**

“(…) es:

(a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no ocurran uno o más hechos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad; o

(b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

(i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o

(ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.”

- **Provisión:**

“(…) es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.”

Reconocimiento y medición en los estados contables

Algunas pautas para el reconocimiento según la NIC 37 serían:

- “(…) La entidad no debe reconocer un pasivo contingente. Salvo en el caso de que la posibilidad de tener una salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, se considere remota, la entidad informará en nota la existencia de pasivos contingentes”. (Párrafo 27).
- “(…) La entidad no debe proceder a reconocer ningún activo contingente, se requiere su exposición en nota cuando el flujo favorable futuro de fondos es probable”. (Párrafo 31).
- “(…) Se reconocen pasivos que representan obligaciones presentes y es probable que, para satisfacerlas, la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos, como PROVISIONES siempre que cumplan ciertas condiciones” (Párrafo 14).

Con respecto al reconocimiento de las provisiones la NIC 37 establece que las mismas deben provenir de sucesos pasados con existencia independiente de las

acciones futuras de la organización, asimismo la norma incluye como ejemplos ilustrativos a los siguientes (NIC 37, párrafo 19):

- Multas ambientales
- Costos de reparación ambiental por no respetar la ley
- Costos por el abandono de una instalación de extracción de petróleo o de una central nuclear por la obligación de restaurar daños ocasionados por su funcionamiento.

Adicionalmente la norma menciona casos en los que “implícitamente” y aún sin existir legislación que la obligue, la organización asuma la responsabilidad pública de reparar daños causados:

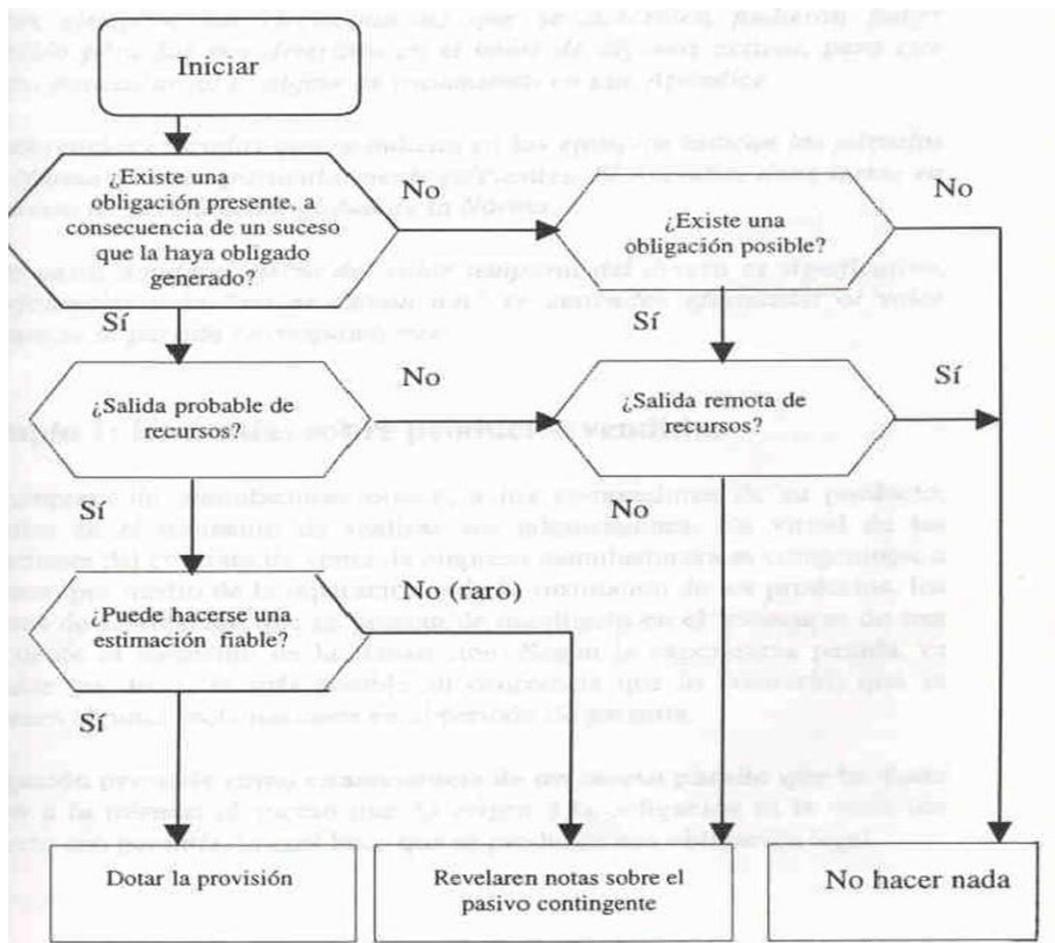
“Por ejemplo, cuando se ha causado un daño ambiental, puede no haber obligación de afrontar las consecuencias. Sin embargo, la aparición de una ley nueva puede ser el suceso del que se derive la obligación, así como también lo puede ser el que la entidad acepte, públicamente, su responsabilidad de reparar el daño causado, de forma que aparezca una obligación implícita de afrontar las consecuencias producidas.” (NIC 37, párrafo 21)

Resulta también pertinente mencionar que la NIC 16 referida a propiedad, planta y equipo incorpora al costo de los mismos la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo; aplicándose a dichas obligaciones en lo que respecta a reconocimiento y medición la mencionada NIC 37.

Árbol de decisión para el reconocimiento de las provisiones

El siguiente cuadro es un breve resumen extraído de la NIC 37 emitida por el IASB en su versión del año 1998, la misma ayuda a comprender la mecánica de reconocimiento de las provisiones: según las características que presente la situación puede resultar adecuado reconocer la provisión, exponerla en notas o no efectuar ningún tipo de inclusión de esa información.

Cuadro: Mecánica de reconocimiento de las provisiones



Fuente: IASB (1998)

Para cada situación contingente, se debe analizar si la obligación que existe es presente o probable, si la salida de recursos es probable o remota y si la estimación se puede efectuar o no de forma fiable. Realizado este análisis es posible determinar si se reconoce la provisión, si se expone la contingencia en notas o no se efectúa ningún tipo de inclusión.

4.3.1.2 Normas contables profesionales de la F.A.C.P.C.E.

Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales: RT N° 16

El Marco conceptual de las normas contables desarrolladas por la F.A.C.P.C.E. está contenido en la resolución técnica (RT) 16 de su Junta de Gobierno.

Se lo aprobó con el nombre *Marco conceptual de las normas contables profesionales*, que en 2009 se reemplazó por *Marco conceptual de las normas contables profesionales distintas a las referidas en la Resolución Técnica nro. 26*⁹⁵. La misma establece que los conceptos fundamentales vertidos en ella deberán servir: a la Federación, para definir el contenido de las futuras resoluciones técnicas sobre normas contables profesionales; a los emisores y auditores de estados contables, para resolver las situaciones que no estuvieren expresamente contempladas por las normas contables profesionales; y, a los analistas y otros usuarios para interpretar más adecuadamente las normas contables profesionales.

El marco conceptual incluye definiciones sobre las siguientes cuestiones: objetivos de los estados contables; requisitos de la información contenida en los estados contables; elementos de los estados contables; reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables; modelo contable; y desviaciones aceptables y significación.

Los estados contables a los que se refiere esta RT son los informes contables preparados para uso de terceros ajenos al ente que los emite, que tienen por objetivo 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 de determinados usuarios tipo: inversores, acreedores, suministradores de fondos y cuerpos legislativos y de fiscalización. La información a ser brindada en ellos debe referirse a la situación patrimonial; a la evolución de su patrimonio, y a la evolución de la situación financiera del ente emisor. En los estados contables deben reconocerse los elementos contables (activos, pasivos, ingresos, gastos, ganancias y pérdidas) que cumplan con las condiciones para su reconocimiento y puedan medirse con confiabilidad (credibilidad). El modelo contable utilizado para la preparación de los estados contables estará determinado por los criterios que se resuelva emplear en lo que se refiere a: la unidad de medida; a los criterios de medición contable; y el capital a mantener (para que exista ganancia). En cuanto a la unidad de medida, el MC establece los estados contables deben expresarse en moneda homogénea, de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden. El capital a mantener será el financiero (el invertido en moneda) para la medición del resultado. Y los criterios de medición a utilizar

⁹⁵ Según RT 27, segunda parte, punto 5.

deben basarse en los atributos que en cada caso resulten más adecuados para alcanzar los requisitos de la información contable enunciados y teniendo en cuenta: a) el destino más probable de los activos; y b) la intención y posibilidad de cancelación inmediata de los pasivos (RT 16).

El mismo se refiere a una parte muy pequeña pero a la vez importante de la vida de los entes, su situación económica –financiera. Al abordarlo, autores como Pahlen, Fronti (2002; 2005), Campo (2005), plantean la necesidad de reformular conceptos referidos a activos, pasivos a fin de considerar el tema ambiental en la información patrimonial, debido a que muchas situaciones relacionadas con las sustentabilidad ambiental no son contempladas bajo las definiciones dadas actualmente. Y sostienen que el Marco conceptual debe dar los lineamientos generales para la medición y exposición de los mismos, no considerando necesaria una norma-marco separada para el tratamiento en cuestión, sí normas particulares para determinados aspectos específicos, propiciamos que los aspectos medioambientales, por su gran incidencia, se incluyan dentro del juego normativo vigente. En este sentido, creemos necesario la incorporación de nuevos elementos conceptuales para poder avanzar hacia la elaboración de un modelo amplio de información contable externa que avance sobre los contenidos del modelo tradicional comentado en el mismo y permita su adecuación para poder reflejar y exponer las implicancias financieras de las presiones ambientales a las cuales se encuentran sujetas las empresas. En este sentido, creemos necesario avanzar en la adaptación de algunos conceptos propuestos en el marco conceptual actual, como ser los criterios de medición y valuación.

Normas generales y particulares de exposición contable: RT 8⁹⁶ y 9⁹⁷.

La RT 8 establece las normas generales de exposición contable, y la RT 9 presenta las normas particulares de exposición. Las normas generales regulan la

⁹⁶ Resolución Técnica n° 8: Normas generales de exposición contable.

⁹⁷ Resolución Técnica n° 9: Normas particulares de exposición contable para entes comerciales, industriales y de servicios.

presentación de estados contables para uso de terceros por todo tipo de entes, cualquiera sea la actividad, finalidad, organización jurídica o naturaleza de un ente. Las normas particulares tienen por objeto complementar a las generales y están formadas por aquellos aspectos de exposición que deben cumplir determinado tipo de entes, además de los requeridos por las normas generales.

Los estados contables a presentar son los siguientes: 1. Estado de situación patrimonial o balance general; 2. Estado de resultados (en los entes sin fines de lucro, estado de recursos y gastos); 3. Estado de evolución del patrimonio neto; y, 4. Estado de flujo de efectivo. Los mismos deben integrarse con la información complementaria y deben ser presentados en forma sintética para brindar una adecuada visión de conjunto, exponiendo, en carácter de complementaria, la información necesaria no incluida en el cuerpo de ellos. En este sentido, se promueve la idea que “las normas particulares y modelos deben ser flexibles para permitir su adaptación a las circunstancias de cada caso, siendo posible: Adicionar o suprimir elementos de información, teniendo en cuenta su importancia; introducir cambios en la denominación, apertura o agrupamiento de cuentas; y utilizar paréntesis para indicar las cifras negativas, con relación al activo, pasivo, resultados y orígenes y aplicaciones del capital corriente (o de los fondos)” (RT 8 pto.G). Sin embargo, se establecen y caracterizan concretamente las partidas y rubros a incluir en los distintos estados contables. En lo que respecta a la exposición de información ambiental en los estados contables, la flexibilidad mencionada en la normativa local nos estaría permitiendo la apertura y la exposición de partidas patrimoniales de carácter ambiental ya sea en el cuerpo de los informes como en sus notas complementarias.

Resolución Técnica 36: Normas Contables Profesionales: Balance Social

El objetivo de esta resolución técnica es establecer criterios para la preparación y presentación del Balance Social. El Balance Social incluye:

1. Memoria de Sustentabilidad para sus elaboración se atenderá a las pautas y principios establecidos en la Guía del Global Reporting Initiative (GRI),
2. Estado de Valor Económico Generado y Distribuido (EVEGyD)

El Balance Social se podrá presentar en forma conjunta con los Estados Contables del ente, o por separado, haciendo referencia, en el Balance Social, a dichos Estados Contables. El período por el cual se emitirá será el mismo al que se refieren los Estados Contables. Dado que en cuestiones ambientales la mencionada resolución no agrega indicadores más allá de los de la guía GRI, que han sido tratadas en el capítulo anterior, a continuación nos referiremos al Estado de Valor Económico Generado y Distribuido (EVEGyD).

El valor económico generado es el valor creado por la organización y los grupos sociales involucrados en ella., Se mide, en forma general, por la diferencia entre el valor de las ventas y los insumos adquiridos a terceros devengados en el ejercicio. El mismo muestra una diferencia con el beneficio empresarial ya que este sólo apunta a un grupo de interés (propietarios) mientras que el que valor económico apunta a todos los grupos sociales que intervienen en los procesos inherentes a las actividades del ente. Refleja por un lado la creación de valor generado por la empresa y por otro la distribución del mismo.

El valor económico generado por la entidad comprende: los ingresos, los insumos adquiridos a terceros, las pérdida y recuperación de valores de activos, las depreciaciones y amortizaciones y el valor agregado recibido en transferencia. La distribución del valor económico generado puede demostrarse a través de las remuneraciones al personal, remuneraciones a personal directivo, al Estado a través de impuestos, tasas y contribuciones, retribuciones a propietarios y al capital de terceros, y eventualmente ganancias retenidas.

4.4 CONCLUSIONES DEL CAPITULO

En este capítulo se abordaron los marcos normativos legales y contables relacionados con la publicación de información social y ambiental del accionar empresarial.

Desde el punto de vista de la regulación legal se analizaron las propuestas emanadas tanto de organismos gubernamentales como de organismos reguladores del mercado en Argentina y en el mundo. De esta manera se observó que en los últimos años, muchos gobiernos han promovido la divulgación de

información social y ambiental de diversas maneras y que el número de políticas y normas obligatorias sobre la sostenibilidad se ha incrementado notablemente.

En cuanto a los requerimientos de organismos gubernamentales, del análisis realizado se pudo observar que existen diversos requerimientos y normas que varían notablemente de unos países a otros en cuanto a objetivos, alcance, e información a suministrar por parte de las empresas. En cuanto a los sujetos alcanzados se pudo identificar que la atención normativa se centra en las empresas de propiedad estatal, las grandes empresas y las empresas cotizadas, así como también se observan, especialmente en los países de América Latina y el Caribe, requerimientos de informes sectoriales a determinadas industrias (sectores contaminantes, sector extractivo, minería, industrias petroleras, entre otros). Con respecto a los tipos de informes que están obligadas a divulgar las empresas, vemos que los requerimientos varían según las regiones analizadas. En los países desarrollados, como los Europeos, predomina la idea de exigir información ambiental financiera y no financiera como parte de la información presentada en los informes anuales de las empresas; en las restantes regiones (Países asiáticos, América del Norte y América Latina y el Caribe) se observan marcos normativos que exigen la presentación de informes ambientales específicos, informes de sostenibilidad e informes sobre gases de efecto invernadero. En Argentina, se visualiza que ya hace un tiempo que se vienen discutiendo propuestas sobre cuestiones vinculadas a la responsabilidad social empresaria y a la presentación de informes por parte de las empresas. En cuanto a la presentación de informes de responsabilidad social empresaria en el ámbito nacional nos encontramos solamente con proyectos de ley en estado parlamentario. En cambio, a nivel provincial sí encontramos algunas leyes y programas de Responsabilidad Social Empresaria que intentan promover comportamientos social y ambientalmente responsables por parte de las organizaciones y que impulsan la presentación de informes por parte de organizaciones de distinto tipo. Sin embargo, los informes a presentar tienen que ver con informes de sostenibilidad específicos.

En cuanto a los organismos reguladores del mercado, del análisis realizado se observó que existen tenues diferencias en cuanto a los sujetos alcanzados y a los modelos de divulgación adoptados, predominando en la mayoría de los casos analizados la obligatoriedad. Situación ésta que ha sido adoptada en Argentina,

muy recientemente con la sanción del nuevo cuerpo normativo adoptado en 2013 en virtud de la nueva Ley de Mercado de Capitales N° 26.831, y su Decreto Reglamentario 1023/13, la cual contempla la obligatoriedad de que las empresas emisoras de valores negociables, los fideicomisos financieros y los agentes de colocación y distribución de fondos comunes de inversión divulguen ciertas aspectos ambientales de sus accionar empresarial en el Prospecto y/o suplemento de Prospecto, en la Memoria Anual y en el anexo de cumplimiento del código de gobierno societario.

Del desarrollo reglamentario comentado se constató que tanto a nivel estatal como de organismos reguladores del mercado, existe la tendencia, ya sea de incluir información ambiental financiera y no financiera como parte de la información presentada en los informes anuales de las empresas, como de presentar informes de sostenibilidad junto con los tradicionales estados contables.

En cuanto al marco normativo contable profesional se abordaron las normas internacionales y nacionales. La normativa contable internacional contempla y recomienda la inclusión de pasivos y activos ambientales en la información financiera de las empresas, así como también de contingencias y costos referidos al medio ambiente. En cambio, las normas contables nacionales no hacen referencia directa a temas ambientales. En lo que respecta al reconocimiento y medición de cuestiones ambientales, se plantea que el marco conceptual necesita incorporar de nuevos elementos conceptuales para poder avanzar hacia la elaboración de un Modelo Amplio de información contable externa que avance sobre los contenidos del modelo tradicional comentado en el mismo y permita su adecuación para poder reflejar y exponer las implicancias ambientales y financieras del accionar empresarial. Con respecto a la exposición de información ambiental en los estados contables, la condición de flexibilidad de la normativa local nos estaría permitiendo la apertura y la exposición de partidas patrimoniales de carácter ambiental ya sea en el cuerpo de los informes como en sus notas complementarias.

CAPÍTULO 5

EL PROBLEMA AMBIENTAL EN LA CUENCA MATANZA RIACHUELO

5.1 INTRODUCCIÓN

En capítulos anteriores resaltábamos que el creciente deterioro del medio ambiente se ha ido convirtiendo en un problema económico, social y político cada vez más grave en todo el mundo y, que una de sus principales causas son los patrones insostenibles de producción de bienes y servicios empresariales. Mencionábamos que tal situación llevó a que la sociedad y las diversas partes interesadas adquirieran una mayor conciencia social de la influencia ambiental que ejerce el sector empresario y demanden, en consecuencia, información ambiental a fin de conocer y así evitar, prevenir y controlar problemas ambientales de distinto nivel de riesgo que se pueden manifestar a nivel mundial⁹⁸, regional⁹⁹ y local¹⁰⁰.

En Argentina uno de los problemas ambientales más importantes y evidentes ocasionados por actuaciones empresariales negligentes y patrones de producción insostenibles lo constituye la contaminación ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo ubicada en el Área Metropolitana de Buenos Aires. Su saneamiento constituye uno de los desafíos socio-ambientales más relevantes de Argentina.

En el año 2004 la problemática ambiental de la Cuenca fue llevada a instancias judiciales por un grupo de vecinos que presentaron una demanda en reclamo de la recomposición del ambiente de la Cuenca y responsabilizaron por daños y perjuicios al Estado Nacional, a la Provincia de Buenos Aires, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a 44 empresas instaladas en sus adyacencias, situación ésta que abrió un nuevo capítulo en la historia de la Cuenca Matanza-Riachuelo. La Corte Suprema, en un fallo que ha sido considerado histórico e inédito obliga por primera vez al Estado Nacional, a la Provincia de Buenos Aires y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a cumplir con un programa obligatorio para la recomposición ambiental de la Cuenca.

⁹⁸ Mencionábamos que los principales efectos mundiales son el cambio climático, el agotamiento de la capa de ozono y la pérdida de la diversidad biológica

⁹⁹ Los efectos a nivel regional por ejemplo incluyen la lluvia ácida y la contaminación del agua y de las zonas costeras.

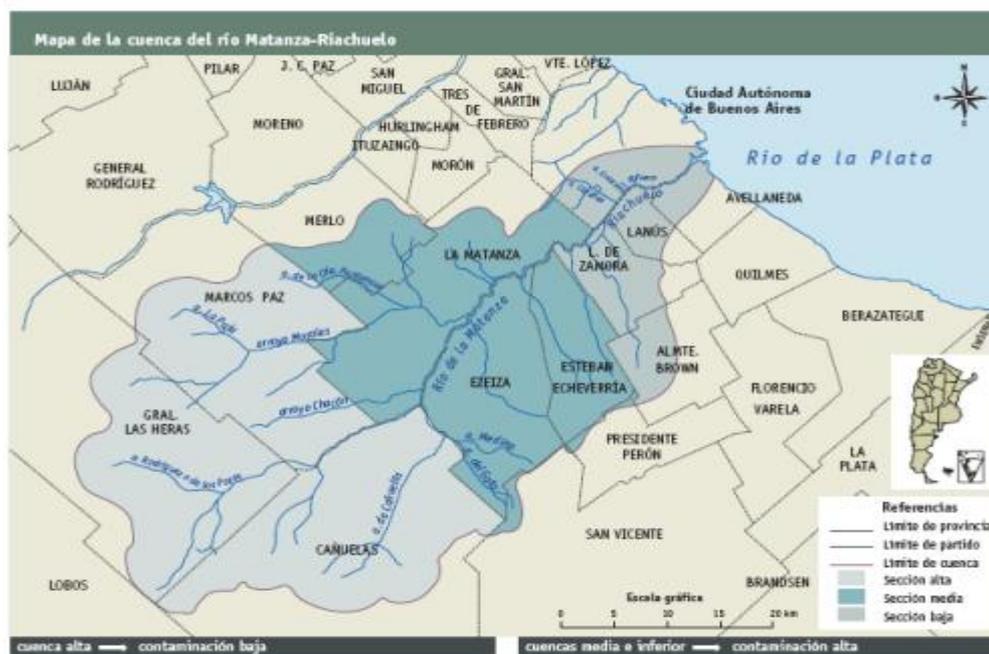
¹⁰⁰ A nivel local las emisiones, los vertidos y los efluentes contribuyen a la contaminación del aire en las ciudades, así como de los suelos y los ríos.

De ahí en más se comienzan a diagramar distintas medidas tendientes a recomponer, prevenir y controlar la degradación ambiental en la cuenca. La contaminación de origen industrial es una de las principales fuentes de contaminación, lo que llevo a que el sector empresario adquiera un significativo protagonismo y se encuentre en el centro de atención como objeto de política y cuestionamiento público.

La Autoridad de Cuenca (ACUMAR) ha establecido distintos instrumentos regulatorios, financieros y técnicos para prevenir y controlar la contaminación de origen industrial. Dichas medidas condicionan muchos de los aspectos de la actividad productiva de las empresas y tienen implicancias en distintas áreas que conciernen a la Contabilidad. En el presente capítulo nos referiremos a todo este proceso judicial y nos concentraremos en estudiar las medidas adoptadas por dicho organismo al respecto, ya que las mismas tendrán repercusiones contables a ser medidas, valuadas y expuestas tanto por la Contabilidad Patrimonial como por la Contabilidad Ambiental.

5.2 DESCRIPCIÓN Y DIAGNÓSTICO AMBIENTAL DE LA CUENCA MATANZA RIACHUELO.

La Cuenca Matanza Riachuelo (en adelante la cuenca), es una de las principales cuencas hidrográficas que atraviesa el Área Metropolitana de Buenos Aires. Se encuentra localizada al noreste de la provincia de Buenos Aires. Con una superficie de 2.338 km² y una longitud media de 70 Km, la cuenca atraviesa, antes de desembocar en el Río de la Plata, 14 municipios del conurbano bonaerense y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, entre los que se encuentran: Avellaneda, Almirante Brown, Cañuelas, Esteban Echeverría, Ezeiza, Gral. Las Heras, La Matanza, Lanús, Lomas de Zamora, Marcos Paz, Merlo, Morón, Presidente Perón y San Vicente (PISA, 2010). A continuación, se presenta un mapa con las jurisdicciones comprendidas por la cuenca, a fin de que el lector comprenda que la misma se constituye en un vasto territorio de la metrópolis de Buenos Aires:



Fuente: Defensoría del Pueblo de la Nación, 2003.

Desde el punto de vista de su comportamiento hídrico y sus rasgos topográficos, la Cuenca puede ser subdividida en tres partes:

- Cuenca Alta, incluye los partidos de Marcos Paz, Cañuelas, General Las Heras, San Vicente y Presidente Perón, en esta área todavía se mantienen algunas condiciones ambientales satisfactorias;
- Cuenca Media, ubicada en los partidos de la Matanza, Merlo, Morón, Esteban Echeverría y Almirante Brown, con características periurbana o urbana con fuertes vías de expansión, zona de alta contaminación producida por residuos industriales y aguas servidas; y,
- Cuenca Baja que corresponde a los Partidos de Lanús, Avellaneda, Lomas de Zamora, y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Dicha zona se caracteriza por estar altamente urbanizada e industrializada, con un nivel de contaminación muy alto: aguas residuales sin tratamiento, burbujeo de metano y desprendimiento de olores (Defensoría del pueblo de la Nación, 2003).

Históricamente, la Cuenca Matanza Riachuelo ha sido uno de los principales territorios de urbanización e industrialización de la Argentina.

Desde el siglo XX, constituyó el principal territorio de asentamiento de la población urbana de la Argentina, constituyéndose en una de las áreas más densamente poblada del país. En los últimos 20 años, su población (entendida

como la suma de toda la población de toda el área correspondiente a las quince jurisdicciones de la cuenca) se ha incrementado en más de 1.200.000 habitantes, actualmente viven en la cuenca unas 8.212.953 personas¹⁰¹ según datos del último Censo Nacional de Población, Hogares y Viviendas del 2010. La población asentada enfrenta un complejo panorama socioeconómico, debido a que se concentran en ella una de las áreas con mayores niveles de desempleo y pobreza de la Argentina. El 10,9% de la población total presenta hogares con necesidades básicas insatisfechas (NBI) con deficientes condiciones sanitarias y habitacional (PISA, 2010 p. 44).

Desde el punto de vista industrial, históricamente, el territorio de la cuenca ha sido uno de los centro del desarrollo industrial argentino. Desde el periodo fundacional de la Nación se han instalados saladeros, depósitos de cuero, curtiembres, frigoríficos, empresas metalúrgicas, galvanoplastias, entre otras. Actualmente, en el área se conjugan diversos usos del suelo, entre los que se destacan: el uso agrícola ganadero; el uso urbano; y, el uso industrial de distinto tipo e envergadura (PISA, 2010 p. 41-43). Esta diversidad de usos, junto con la histórica falta de control de descarga de efluentes industriales y domésticos, la ausencia de obras de agua y saneamiento, la falta de planificación urbana, y la ausencia histórica de políticas de minimización de impacto ambiental y protección de los recursos hídricos y naturales, ha traído aparejado serios problemas ambientales con efectos nocivos para la salud y la calidad de vida de la población que han sido demostrados en diversos estudios desarrollados en el área por organismos como la Defensoría del Pueblo de la Nación, la Agencia Japonesa de Cooperación Internacional (JICA, en inglés "Japan International Cooperation Agency) y el Instituto BlackSmith de Estados Unidos¹⁰².

¹⁰¹ En 1991 el Censo mostraba una población de 7.072.147 habitantes, mientras que en 2001, ascendía a 7.266.029 habitantes.

¹⁰² Este instituto, es una ONG estadounidense fundada en 1999 que lucha por solventar los problemas provocados por la contaminación y que viene elaborando e identificando año tras año los lugares más contaminados del mundo. En el año 2007, elaboró un informe denominado "The world's worst polluted places - The Top Ten (of The Dirty Thirty)" "Los lugares más contaminados del mundo - el top ten de los 30 contaminados"; en el cual se mencionan los 30 sitios más contaminados del mundo y se realiza un top ten. Entre los 30 sitios se encontraba la cuenca Matanza Riachuelo. En el informe del 2013, la cuenca ha pasado a estar dentro de los 10 lugares más contaminados, ocupando el octavo lugar del ranking. (Blacksmith Institute, 2007, 2013)

El “Informe Especial sobre la Cuenca Matanza Riachuelo” publicado en el año 2003 por la Defensoría del Pueblo de la Nación realizó un diagnóstico del estado de situación de la Cuenca Matanza-Riachuelo pudiendo comprobar que a lo largo de la misma, en el suelo, en el aire y en el agua existe una excesiva presencia de plomo, de mercurio, de cromo, de xileno, de etilbenceno, de tolueno, entre otros contaminantes, asentando el alto impacto que provocan en el medio natural, que llevaron a la alteración e, incluso, a la extinción de la flora y de la fauna, y a afectar la salud de la población de la Cuenca. El documento de 328 páginas además de realizar un análisis de la evolución histórica de la cuenca, de estudiar la cuestión jurídico-institucional, y de examinar las políticas públicas, da cuenta de las principales enfermedades de la cuenca y su relación con las fuentes de contaminación, estableciendo relaciones de causa efecto, e invocando la defensa del derecho a la salud como derecho humano fundamental (DPN, 2003).

Entre los principales contaminantes de origen antropogénico¹⁰³, también llamados compuestos xenobióticos¹⁰⁴, el informe señala, entre los más relevantes, los siguientes:

- Metales: los más importantes son: Arsénico (As), Cadmio (Cd), Cobalto (Co), Cromo (Cr), Cobre (Cu), Mercurio (Hg), Níquel (Ni), Plomo (Pb), Estaño (Sn) y Zinc (Zn).
- Hidrocarburos alifáticos.
- Hidrocarburos aromáticos.
- Plaguicidas.
- Bifenilos policlorados (BPC's) (DPN, 2003, p.160).

Dichos factores se encuentran presentes en el agua, en el suelo y en el aire de la cuenca, por lo que la población asentada en el área se encuentra expuesta hace varios años a ellos. Según el informe los sectores de la población más afectados son las personas menores de 1 año y mayores de 65 años (sectores a los que los expertos definen como “inmunodeprimidos”, es decir grupos más vulnerables). Las patologías broncopulmonares, los broncoespasmos, el asma, las

¹⁰³ El término antropogénico se refiere a los efectos, procesos o materiales que son el resultado de actividades humanas a diferencia de los que tienen causas naturales sin influencia humana.

¹⁰⁴ Los compuestos xenobióticos son aquellos que no corresponden a la composición natural de los seres vivos, por extensión, son compuestos no habituales o que no existen en la biosfera, salvo por intervención humana.

enfermedades de la piel y los problemas intestinales son los trastornos más frecuentes provocados por el contacto y la exposición a los contaminantes antes expuestos. Entre las enfermedades menciona: aquellas transmitidas por roedores y otros animales: Leptospirosis; triquinosis; Peste bubónica; Peste pulmonar; Hantavirus; Fiebre Hemorrágica Argentina; Miasis; y, aquellas transmisibles por el agua y los alimentos: Salmonelosis, Fiebre Tifoidea y Fiebre Paratifoidea; Hepatitis A-Hepatitis E; enfermedades producidas por protozoos: Giardiasis y Cryptosporidiosis (DPN, 2003 p.89- 99).

Por su parte, la Agencia Japonesa de Cooperación Internacional realizó estudios en el área del polo petroquímico Dock Sud. El informe JICA I del año 2002 presentó un diagnóstico de la contaminación del aire en el área concluyendo que hay una concentración importante de contaminantes en el ambiente derivados de las emanaciones de las plantas localizadas en el Polo Petroquímico. Entre sus resultados se mencionan: que las concentraciones de componentes orgánicos volátiles (VOC por sus siglas en inglés) en Villa Inflamable eran en promedio ocho veces superiores a las de La Boca; que existe alta frecuencia de aparición de benceno, tolueno, xilenos inflamables y propanotes y, que la ubicación de la población de Villa Inflamable es potencialmente riesgosa y transgrede el principio precautorio que debería imperar para la ubicación de cualquier población. En cambio, el informe JICA II del año 2003, se propuso identificar el perfil epidemiológico de los niños de entre 7 y 11 años de Villa Inflamable y de un grupo testigo de niños residentes en Villa Corina. Sus resultados indicaron que la comunidad de Villa Inflamable se encuentra en alto riesgo. El análisis de las concentraciones de plomo en sangre realizado a los niños de dicha población determinó que el 50% presentaba concentraciones superiores a los 10 mg/dl, es decir por fuera de los rangos admisibles para la salud humana (Merlinsky 2009, p. 186 y 196).

Estos antecedentes abrieron camino a que la problemática ambiental de la Cuenca adquiriera una mayor visibilidad social y política. A continuación mencionamos a grandes rasgos las características ambientales, institucionales, legales y socioeconómicas que hicieron de la Cuenca el desafío socio ambiental más importante de la Argentina:

Cuadro: Diagnóstico ambiental, institucional, legal y socioeconómico de la Cuenca Matanza Riachuelo al año 2006.

<p>Diagnóstico ambiental</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La Cuenca tiene su fisonomía ambiental originaria completamente alterada. • Las zonas más críticas de la Cuenca son la zona portuaria del Riachuelo y la zona altamente industrializada a lo largo del río desde su desembocadura hasta cerca de Villa Diamante y Fiorito. • Las fuentes de contaminación de agua superficiales más importante son las aguas domiciliarias cloacales, las aguas pluviales contaminadas con la suciedad de las zonas urbanas, los efluentes industriales y los residuos sólidos. • La industria evidencia estancamiento tecnológico y un estado ambiental deficiente, en la mayoría de los casos las aguas residuales se vierten sin depuración al río y al suelo, conjuntamente con residuos sólidos tóxicos y peligrosos. Falta de cumplimiento de la normativa existente. • No existía gestión integral de los residuos sólidos urbanos, un problema generalizado es la disposición clandestina e incontrolada de residuos en la vía pública. • El cauce principal del río Matanza en la zona alta está ligeramente contaminado, mientras que la parte media y baja está altamente contaminado. • Existe un gran número de obstáculos sumergidos en el cauce principal del Riachuelo y en el puerto, los cuales comprenden: buques y elementos navales hundidos, basamentos, pilares de viejos puentes, muelles derrumbados, embarcaciones abandonadas, etc. • Con respecto a la contaminación del aire, se han identificado como fuentes más importante el tránsito urbano, la actividad portuaria y la actividad industrial. • Con respecto a la legislación ambiental vigente, la misma presentaba, desde el punto de vista técnico, ciertas carencias relativas a determinados parámetros como compuestos orgánicos y determinados límites que no se ajustan a recomendaciones internacionales. El aspecto más importante, es la falta de control de la aplicación de las leyes ambientales, lo que se manifiesta en un incumplimiento generalizado de las normas de protección ambiental.
<p>Diagnóstico institucional</p>	<p>En la Cuenca coexistían 17 jurisdicciones y 29 organismos competentes. Todos ellos con jurisdicción y/o competencia sobre el recurso hídrico y/o su área de influencia, no habiendo coordinación que permita coherencia jurídico - institucional. El ordenamiento jurídico que existía en la cuenca era caracterizado como: asistemático, poco efectivo e ineficiente.</p>
<p>Diagnóstico legal</p>	<p>Existe una grave indefinición legislativa debida a la superposición de diversas normas de distinto origen, lo que hace muy difícil su aplicación por parte de las autoridades establecidas en el área, e impide el ejercicio de un adecuado control. También se menciona que no existe un tipo particular de especialización en temas ambientales a nivel del Poder Judicial dada la complejidad e interdisciplinariedad del tema. En consecuencia se dificulta la administración de justicia en lo referente a lo ambiental.</p>
<p>Diagnóstico socioeconómico</p>	<p>La población radicada en la Cuenca tiene niveles de ingresos mucho menor que los niveles medio del Gran Buenos Aires. Las actividades agropecuarias son poco importantes. La industria localizada en la Cuenca, tiene, en general, bajo nivel tecnológico. El puerto es ineficaz y tiene un rol secundario frente a otras zonas portuarias. Produciéndose así, el tradicional círculo vicioso de la pobreza, en el sentido de que el bajo ingreso de sus habitantes degrada aún más el paisaje urbano, y a su vez, la degradación del paisaje urbano expulsa a los sectores y actividades de altos ingresos, con lo cual la zona en su conjunto acentúa su marginalidad y pérdida de capacidad contributiva.</p>

Fuente: Elaboración propia en base a datos extraídos de PISA 2006, p 11 a 15.

5.2.1 Principales fuentes de contaminación en la Cuenca

Entre las principales fuentes de la contaminación de la Cuenca Matanza Riachuelo se mencionan:

- ***El vertido de efluentes industriales:*** en la cuenca radican más de 20.000 empresas. Las actividades de estas industrias son de distinto tipo, teniendo, mayor relevancia por su impacto ambiental, las del sector químico, petroquímico, alimenticias, papeleras, curtiembres, frigoríficos y metalúrgicas. Muchas de ellas, utilizan para sus procesos de producción arsénico y metales pesados tales como cromo, mercurio y plomo; sus efluentes han producido una modificación de los equilibrios naturales de la Cuenca, el volumen de desechos emitidos y la velocidad a la cual se incorporan al aire y al agua, se estima que han sobrepasado las posibilidades de depuración de los ciclos naturales (AGN, 2006; DPN, 2003);
- ***Los vertidos de origen cloacal:*** La contaminación de origen cloacal es una de las fuentes más importantes de contaminación en la Cuenca. El vertido de líquidos cloacales insuficientemente tratados, la descarga de barros y de desagües cloacales clandestinos conectados a pluviales y cursos de agua superficiales sin depuración previa, así como las descargas cloacales difusas de viviendas que no cuentan con red de cloacas y utilizan cámaras sépticas o pozos de infiltración, no sólo afecta a las aguas superficiales y sedimentos, sino también los suelos y el agua subterránea, a lo cual se suma el ascenso de la napa freática (AGN, 2006). La contaminación es provocada por la falta de extensión de redes cloacales, por la falta de tratamiento de dichos vertidos, por la existencia de espiches (es decir, conexiones entre la red cloacal y la pluvial) y por las conexiones clandestinas de las industrias, que producen volcamientos al drenaje pluvial. Al 2009 el 55% de la población asentada en la CMR carecía de servicios cloacales y el 35% no tenía acceso a agua potable (FARN, 2009 p.10,11);
- ***Los basurales a cielo abierto y la disposición de residuos no controlados sanitariamente:*** Estos constituyen la tercera fuente de contaminación que impacta en la Cuenca. Los mismos no sólo representan una grave amenaza

para la salud humana (suelen propagarse casos de miasis, hantavirus, leptospirosis, pestes, etc.), sino que también, inciden fuertemente en la contaminación de los suelos, las aguas superficiales y subterráneas, y de la atmósfera (caracterizándose por emanaciones gaseosas y olores nauseabundos). Las zonas identificadas como las más afectadas son los municipios de Almirante Brown, La Matanza, Esteban Echeverría, y las Villas 19, 20 y 21 en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. (PISA 2006, p.48). Al año 2011 habían 269 basurales registrados, de los cuales 225 corresponden a microbasural, 36 a basural y 8 a macrobasural¹⁰⁵.

- ***El Polo Petroquímico de Dock Sud:*** Es una de las zonas de la Cuenca que presenta uno de los mayores grados de complejidad desde el punto de vista económico y socio-ambiental. Con más de 220 hectáreas, es un conglomerado de industrias químicas y petroquímicas, de una capacidad de almacenamiento que se estima en 1.500.000 metros cúbicos y donde se presume que se manipulan más de 200 tipos de sustancias químicas (PISA 2009, p. 25). En el Polo están radicadas 43 empresas, incluyendo 4 petroleras y 9 plantas de depósito de productos químicos. La convivencia de petroleras y depósitos de empresas químicas con la población constituye una situación de alto nivel de complejidad tecnológica e industrial que genera un importante riesgo ambiental con potenciales consecuencias para la salud y seguridad de la población del área de influencia. El sector denominado Villa Inflamable, es un área que muestra una compleja situación ambiental, ocasionada por la contaminación de los suelos y aguas superficiales y subterráneas, fruto de las fuentes de emanaciones gaseosas (tanto fijas como móviles) existentes dentro del Polo Petroquímico de Dock Sud. Las mismas, junto con los aportes directos de hidrocarburos (derrames, vuelcos clandestinos, etc.) y las descargas de residuos de distinta tipología y grado de peligrosidad, han generado un mosaico

¹⁰⁵ Según datos provistos por el indicador P9Basurales remanentes de la Línea de Base, por tipología, más información consultar <http://www.acumar.gov.ar/indicadores/1187/basurales-remanentes-de-la-linea-de-base-por-tipologia>.

heterogéneo de situaciones de contaminación con residuos peligrosos (hidrocarburos y metales pesados).

La contaminación biológica y química generada por los diversos efluentes industriales es uno de los problemas más visibles y evidentes de la situación de degradación ambiental en todo el territorio de la Cuenca. Sin embargo, las problemáticas que afectan al territorio son mucho más complejas que sus evidencias (DPN, 2003 p.221). La magnitud del deterioro que afecta los recursos naturales (aguas superficiales, subterráneas, suelo, biota, aire) y los riesgos que importan a la salud humana en el área que ocupa la Cuenca del río Matanza-Riachuelo, llevó a que su situación pasa a ser cuestionada social, pública y políticamente.

El cuestionamiento público por organizaciones sociales y ambientales y el reconocimiento del territorio de la Cuenca como objeto de política pública es un proceso relativamente reciente que puede remontarse a mediados de la década del 90 y que ha ido cobrando fuerza con la reforma de la Constitución de la Nación Argentina en el año 1994, donde se estableció el derecho a un ambiente sano (artículo 41), se institucionalizaron mecanismos de participación ambiental tales como: la iniciativa popular (artículo 39), la consulta popular (artículo 40) y las audiencias públicas (artículo 42) y, fundamentalmente, se consagraron los derechos de incidencia colectiva (Merlinsky, 2009).

Desde el punto de vista político-institucional han sido varios los anuncios e intentos de brindar respuesta a la situación de la Cuenca Matanza Riachuelo y de revertir su situación. El primer antecedente conocido data de 1871, cuando a raíz de la emergencia generada por la epidemia de fiebre amarilla el estado impulsó el cierre de saladeros situados en el "Riachuelo de Barracas" y, en 1880, por el pánico que generó la epidemia se prohibió el vuelco de sus efluentes al Riachuelo. De ahí en más, se emprendieron numerosos intentos fallidos por parte de las autoridades de las distintas jurisdicciones, tales como: el decreto N°776/92 que asignó a la Secretaría de Recursos Naturales y Ambiente Humano de la Nación las competencias y responsabilidades inherentes al saneamiento, mantenimiento y conservación de los cursos de agua; el decreto n° 1093/93 que creó el Comité Ejecutivo para el Saneamiento de la Cuenca Hídrica Matanza-Riachuelo; el decreto n°482/95 que creó el Comité Ejecutor del Plan de Gestión Ambiental y Manejo de

la Cuenca Hídrica Matanza-Riachuelo (CEMR) en sustitución del comité anterior con el propósito de llevar a cabo el primer programa de recuperación y saneamiento de la cuenca Matanza-Riachuelo y gestionar un fondo proveniente de un préstamo del Banco Interamericano de Desarrollo (BID) que se materializó en el año 1998 con el contrato de préstamo N 1059/ OC-AR a suscribirse entre la Nación Argentina y el BID por una suma de 250 millones de dólares estadounidenses y, el decreto nº 1167/97 que aprobó el denominado “Plan de Saneamiento Integral” (PSI), y encomendó su ejecución a la empresa Aguas Argentinas S.A., con la finalidad de abordar la contaminación costera del Río de la Plata y el Riachuelo como consecuencia de la falta de tratamiento de los efluentes vertidos al sistema cloacal (DPN 2003, p. 233; PISA, 2010 p.19, 20).

Desde el punto de vista social y de los cuestionamientos públicos el territorio de la Cuenca ha sido desde las primeras décadas del siglo XX un semillero de diversas organizaciones sociales. Merlinsky en su tesis doctoral en el área de las ciencias sociales menciona que han sido varios los procesos que contribuyeron a la extensión pública y social de la preocupación por la degradación de la Cuenca y, resalta que la progresiva instalación de la cuestión como asunto público, ha sido promovida por una red de actores que fue seleccionando y, de este modo, configurando los problemas más importantes que merecían atención. Entre esos actores se encuentran los reclamos y las denuncias públicas de organizaciones territoriales, ONGs ambientalistas, la Defensoría del Pueblo de la Nación, quién ocupó un papel central como catalizador de las demandas de las diversas organizaciones sociales (Merlinsky, 2009, p.182-187), y los informes comentados en el apartado anterior sobre la degradación socio ambiental de la Cuenca preparados por diversas organizaciones, que se constituyeron en importantes antecedentes de la afectación de la contaminación industrial sobre la salud de los habitantes de la Cuenca.

5.3 LA SITUACIÓN DE LA CUENCA MATANZA RIACHUELO ANTE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN ARGENTINA.

En paralelo con el proceso abierto por la Defensoría del Pueblo, comentado en el punto anterior y los reclamos sociales de las organizaciones participantes, en 2004 la problemática de la Cuenca fue llevada a instancias judiciales por un grupo

de vecinos¹⁰⁶ que presentaron una demanda ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante, la Corte) exigiendo una indemnización por los daños y perjuicios sufridos a raíz de la contaminación ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo. Esta situación dio origen a la causa, caratulada como “Mendoza, Beatriz Silvia y otros c/ Estado Nacional y otros s/daños y perjuicios (daños derivados de la contaminación ambiental del Río Matanza – Riachuelo)” - en adelante causa “Beatriz Mendoza”¹⁰⁷-. Allí se responsabilizaba por daños y perjuicios al Estado Nacional, la Provincia de Buenos Aires, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a 44 empresas instaladas en las adyacencias de la cuenca hídrica Matanza-Riachuelo. Posteriormente, se amplió la demanda hacia los 14 municipios de la Provincia de Buenos Aires por los que se extiende la Cuenca Matanza Riachuelo.

La causa “Riachuelo” centró su demanda en el daño ambiental colectivo infringido a todos los habitantes residentes en la Cuenca Matanza-Riachuelo y en la exigencia de la recomposición del medio ambiente de la Cuenca, tal como se establece en la Ley Nacional General del Ambiente N° 25.675. Los demandantes solicitaron la reanudación y continuación hasta su finalización del Plan de Gestión y Manejo de la Cuenca Hídrica Matanza-Riachuelo, reclamaron que se establezcan plazos perentorios para la realización de un relevamiento actualizado de los impactos ambientales que tienen los contaminantes sobre la población de la cuenca, con el objeto de detectar las enfermedades y/o patologías de relación directa con las principales fuentes de contaminación presentes en la cuenca y, solicitaron que se disponga la atención médica inmediata de la población.

El 20 de junio de 2006, la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) se declaró competente e intimó a los demandados a que presenten un plan de saneamiento de la Cuenca, como así también a las empresas, a que informen sobre los recaudos que toman para detener y revertir la contaminación de la zona. (Fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación 2006 y 2008). Con el accionar de la Corte comienzan a dinamizarse varios procesos, entre otros, la necesidad de

¹⁰⁶ Domiciliados en varias localidades del partido de Avellaneda y en el barrio de La Boca de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

¹⁰⁷ En la presente tesis utilizaremos alternativamente “causa Riachuelo” y “causa Beatriz Mendoza” para referirnos al proceso judicial abierto en torno a la causa judicial caratulada como “Mendoza, Beatriz Silvia y otros c/ Estado Nacional y otros s/ daños y perjuicios (daños derivados de la contaminación ambiental del Río Matanza - Riachuelo)”.

establecer un cuerpo gubernamental con mayor capacidad de ejecución y que supere las falencias que manifestó el Comité de Ejecución del Plan de Gestión Ambiental. Por esta razón, se aprueba a finales del año 2006 la Ley Nacional N° 26.168 cuyo objetivo fue la creación de la Autoridad de la Cuenca Matanza Riachuelo (ACUMAR¹⁰⁸) *“como ente de derecho público interjurisdiccional en el ámbito de la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Jefatura de Gabinete de Ministros de la Nación”*.

El juicio, radicado ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se desarrolló durante los años 2006, 2007 y 2008, a través de la implementación de audiencias públicas que fueron filmadas y proyectadas en pantallas gigantes, lo cual permitió que los asistentes pudieran seguir los pormenores del juicio en la sala de audiencias del Palacio de Tribunales¹⁰⁹.

Finalmente, el 8 de julio de 2008, la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictó un fallo histórico en la causa, por medio del cual determinó la responsabilidad que le corresponde al Estado Nacional, la Provincia de Buenos Aires y la Ciudad de Buenos Aires en materia de prevención y recomposición del daño ambiental colectivo y prevención del daño futuro existente en la Cuenca. Se trató de un fallo inédito, que abre una enorme oportunidad ambiental para la Cuenca Matanza-Riachuelo y sus habitantes. A continuación y con el fin de que el lector comprenda el complejo proceso judicial se sintetizan los rasgos principales de la mega causa radicada ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación¹¹⁰:

¹⁰⁸ ACUMAR es la sigla que denomina a la Autoridad de Cuenca Matanza-Riachuelo, un ente interjurisdiccional de derecho público creado por la Ley nacional 26.168, que tiene a su cargo la ejecución del Plan Integral de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Matanza-Riachuelo. La misma se constituyó en noviembre de 2006 como una de las principales medidas de gobierno. Las características y funciones de ACUMAR serán analizadas en el punto 3.3 de éste capítulo.

¹⁰⁹ En total se realizaron cuatro audiencias. La primer audiencia pública tuvo lugar los días 5 y 12 de septiembre de 2006; la segunda se realizó el 20 de febrero de 2007; la tercera, los días 4 y 5 de julio de 2007; y la cuarta audiencia los días 28, 29 y 30 de noviembre de 2007 (CSJN,2012 p.166).

¹¹⁰ Se aclara que los datos consignados fueron extraídos del trabajo de la Fundación Ambiente y Recursos Naturales (FARN) 2009: *Una política de Estado para el Riachuelo*”, archivo pdf disponible en www.farn.org.ar

Cuadro: Características de la causa “Beatriz Mendoza” radicada ante la CSJNA

ACTORA
17 vecinos de la Provincia de Buenos Aires y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
DEMANDADOS
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Estado Nacional ▪ Provincia de Buenos Aires ▪ Ciudad Autónoma de Buenos Aires ▪ 44 Empresas ▪ 14 Municipios
TERCEROS ADMITIDOS
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Defensor del Pueblo de la Nación. ▪ Organizaciones No gubernamentales: Fundación Ambiente y Recursos Naturales (FARN), Asociación de Vecinos de La Boca (AVLB), Centro de Estudios Legales y Sociales (CELS), Asociación Ciudadana por los Derechos Humanos (ACDH) y Fundación Greenpeace Argentina. ▪ Vecinos de Lomas de Zamora
OBJETO DE LA DEMANDA
<p>Los actores demandan:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Indemnización por daños y perjuicios sufridos como consecuencia de la contaminación de la CMR (a fin de reparar la incapacidad sobreviniente, los gastos por tratamientos médicos, gastos por nueva radicación, daño moral, daño psíquico sufrido por madres, padres y sus hijos, el daño futuro comprensivo de los gastos que habrá que realizar para liberar a los niños de la contaminación que portan en su organismo, y la pérdida del valor locativo de los inmuebles que habitan). ▪ Cese de la contaminación y recomposición del Daño Ambiental Colectivo contemplado en el art. 41 de la Constitución Nacional y en el art. 30 de la Ley General del Ambiente. <p>Medidas Cautelares:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) la creación de un fondo público, que tenga por fin reparar el daño ocasionado a las víctimas, y que durante la sustanciación del proceso permita llevar adelante acciones que busquen modificar la situación denunciada. b) el pedido al Poder Ejecutivo Nacional que reanude y continúe hasta su finalización el Plan de Gestión Ambiental de Manejo de la Cuenca Hídrica Matanza Riachuelo. c) la implementación de medidas en orden a la inmediata atención de la salud de la población ribereña de la cuenca. d) la anotación de litis en la Inspección General de Justicia, en el Registro Público de Comercio y en los Libros de Accionistas de cada una de las empresas codemandadas.

Fuente: Elaboración propia en base a datos extraídos de FARN 2009.

5.3.1 Las sentencias de la Corte Suprema de Justicia de la Nación: El Futuro Político y Ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo

La primer sentencia data del 20 de junio de 2006, en ella la Corte hace lugar a la solicitud de demanda presentada en el año 2004 declarándose competente en lo concerniente a la prevención, recomposición y resarcimiento del daño colectivo y declarándose incompetente por el resarcimiento de daños y perjuicios

individuales reclamados por los demandantes. La misma impuso a cada una de las partes demandadas las siguientes exigencias.

- A las empresas demandadas les requirió que en el plazo de treinta días informen sobre los siguientes puntos:
 1. Líquidos que arrojan al río, su volumen, cantidad y descripción.
 2. Si existen sistemas de tratamiento de los residuos.
 3. Si tienen seguros contratados en los términos del art. 22 de la Ley General del Ambiente¹¹¹.
- Al Estado Nacional, a la Provincia de Buenos Aires, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y al COFEMA se le requirió que en el plazo de treinta días y en los términos de la ley General del Ambiente n° 25.675 presenten un Plan Integrado de Saneamiento de la Cuenca Matanza Riachuelo. Dicho plan debía contemplar el ordenamiento ambiental del territorio (arts.8, 9 y 10), el control sobre el desarrollo de actividades antrópicas (art.10), el estudio de impacto ambiental de las cuarenta y cuatro empresas involucradas, un programa de educación ambiental (art.14) y un programa de información ambiental pública (art.16 y art.18). (Fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación 2006; Corte Suprema de Justicia de la Nación, 2012 p.161, 162¹¹²).

Si bien, se han dictado durante el 2006, 2007 y 2008 distintas resoluciones importantes en la causa, la que ha sentado sentencia definitiva y se ha tornado en un mandato de cumplimiento obligatorio para las partes demandadas, ha sido el Fallo de la Corte Suprema de Justicia del 8 de julio del 2008, caratulado: Mendoza, Beatriz Silvia y otros c/ Estado Nacional y otros s/ daños y perjuicios (daños derivados de la contaminación ambiental del Río Matanza-Riachuelo). Con este fallo, la Corte dictó nueva sentencia dividiendo el objeto de la causa, resolviendo continuar el trámite del proceso respecto a la atribución de responsabilidades patrimoniales relativas a la reparación del daño ambiental colectivo (referido al

¹¹¹ "ARTICULO 22: Toda persona física o jurídica, pública o privada, que realice actividades riesgosas para el ambiente, los ecosistemas y sus elementos constitutivos, deberá contratar un seguro de cobertura con entidad suficiente para garantizar el financiamiento de la recomposición del daño que en su tipo pudiere producir; asimismo, según el caso y las posibilidades, podrá integrar un fondo de restauración ambiental que posibilite la instrumentación de acciones de reparación".(Ley General del Ambiente, disponible en <http://infoleg.mec.gov.ar/infolegInternet/anexos/75000-79999/79980/norma.htm>).

¹¹² CSJN, 2012: "Derecho Ambiental", archivo pdf disponible en <http://www.csjn.gov.ar/data/sda.pdf>

pasado); y dictar sentencia definitiva respecto a la prevención y recomposición ambiental de la cuenca (referido al futuro).

La sentencia del 8 de julio del 2008 consiste en un mandato de cumplimiento obligatorio, que establece los objetivos y contenidos de un programa de acción a cumplir, dejando a discreción de la autoridad competente (la ACUMAR) los medios necesarios para cumplirla. Condena al Estado Nacional, a la Provincia de Buenos Aires y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a cumplir con un programa obligatorio para la recomposición ambiental de la Cuenca. Dicho programa ha de perseguir tres objetivos simultáneos: 1) la mejora de la calidad de vida de los habitantes de la cuenca; 2) la recomposición del ambiente en la cuenca en todos sus componentes (agua, aire, y suelos) y 3) la prevención del daño con suficiente y razonable grado de predicción (C.S.J.N. 2008 p. 16).

El principal responsable de cumplir la sentencia es ACUMAR, la misma se encuentra presidida por el Secretario de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Nación. Son igualmente responsables el Estado Nacional, Provincial y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, todos ellos miembros de ACUMAR. Dicha sentencia obliga a la ACUMAR a cumplir con el siguiente programa:

Cuadro: La sentencia final de la Corte Suprema de Justicia de la Nación del 8 de julio de 2008

I. OBJETIVOS
<p>El programa debe perseguir tres objetivos simultáneos consistentes en:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) La mejora de calidad de vida de los habitantes de la cuenca; 2) La recomposición del ambiente en la cuenca en todos sus componentes (agua, aire y suelos); 3) La prevención de daños con suficiente y razonable grado de predicción. <p>Para medir el nivel de cumplimiento de esos objetivos la Autoridad de Cuenca deberá adoptar alguno de los sistemas internacionales de medición...</p>
II. INFORMACIÓN PÚBLICA
<p>Organizar, en un plazo de 30 (treinta) días hábiles, un sistema de información pública digital vía internet para el público en general, que de modo concentrado, claro y accesible, contenga todos los datos, informes, listados, cronogramas, costos, etc., actualizados, que fueron solicitados en la resolución de fecha 22 de agosto de 2007.</p>
III. CONTAMINACIÓN DE ORIGEN INDUSTRIAL
<ol style="list-style-type: none"> 1) La realización de inspecciones a todas las empresas existentes en la cuenca Matanza-Riachuelo en un plazo de 30 (treinta) días hábiles; 2) La identificación de aquellas que se consideren agentes contaminantes, 3) La intimación a todas las empresas identificadas como agentes contaminantes, para que presenten a la autoridad competente el correspondiente plan de tratamiento, en un plazo de 30 (treinta) días hábiles contados a partir de la fecha de la notificación de la resolución que se contempla en el punto

<p>anterior;</p> <p>4) La consideración y decisión dentro de los 60 días hábiles por parte de la Autoridad de Cuenca sobre la viabilidad y, en su caso, aprobación del plan de tratamiento a que se refiere el punto anterior;</p> <p>5) La orden para las empresas cuyo plan no haya sido presentado o aprobado, de cese en el vertido, emisión y disposición de sustancias contaminantes que impacten de un modo negativo en la cuenca.</p> <p>6) La adopción por parte de la Autoridad de Cuenca de las medidas de clausura total o parcial y/o traslado.</p> <p>7) La puesta en conocimiento por parte de la Autoridad de Cuenca de las líneas de créditos existentes y disponibles para las empresas</p> <p>8) la presentación en forma pública, actualizada trimestralmente, del estado del agua y las napas subterráneas, además de la calidad del aire de la cuenca;</p> <p>9) La presentación en forma pública, del proyecto de reconversión industrial y relocalización del polo petroquímico de Dock Sud, las empresas involucradas, población afectada, convenios firmados, etapas y plazos de cumplimiento;</p> <p>10) La presentación en forma pública del estado de avance y estimación de plazos de las iniciativas previstas en el Convenio Marco Subprograma Federal de Urbanización de Villas y Asentamientos precarios - Saneamiento de la Cuenca Riachuelo-Matanza - Primera Etapa, del 21 de noviembre de 2006</p>
<p>IV. SANEAMIENTO DE BASURALES</p>
<p>La Autoridad de Cuenca deberá:</p> <p>1) Asegurar en un plazo de 6 (seis) meses la ejecución de:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Las medidas necesarias para impedir que se sigan volcando residuos en los basurales legales o clandestinos que serán cerrados, b) Las medidas para implementar el programa de prevención de formación de nuevos basurales a cielo abierto presentado ante esta Corte; c) Las medidas para erradicar las habitaciones sobre los basurales y posteriormente impedir la instalación de nuevas habitaciones sobre los mismos. <p>2) Ordenar la erradicación, limpieza y cierre en el plazo de 1 (un) año, de todos los basurales ilegales relevados por la Autoridad de Cuenca.</p> <p>3) Concretar el plan de Gestión Integral de los Residuos Sólidos Urbanos (GIRSU)</p>
<p>V. LIMPIEZA DE MARGENES DE RÍO</p>
<p>Respecto de la tarea de limpieza de márgenes del río prevista en el Plan Integral Matanza-Riachuelo, la Autoridad de Cuenca deberá informar en forma pública, de modo detallado y fundado:</p> <p>1) La finalización de la etapa de desratización, limpieza y desmalezado de los cuatro sectores individualizados en el Plan Integral Cuenca Matanza-Riachuelo, incluyendo los plazos de cumplimiento y los presupuestos involucrados;</p> <p>2) El avance de las obras para transformar toda la ribera en un área parqueada, de acuerdo a lo previsto en el Plan Integral Cuenca Matanza-Riachuelo, incluyendo los plazos de cumplimiento y los presupuestos involucrados.</p>
<p>VI. EXPANSIÓN DE LA RED DE AGUA POTABLE, DESAGUES PLUVIALES, SANEAMIENTO CLOACAL</p>
<p>Ordena presentar información pública sobre los planes de obras, las que se encuentren en ejecución y con particular énfasis sobre las que debían terminarse en el año 2007 -especificándose en cada caso los plazos y presupuestos involucrados-</p>
<p>VII. PLAN SANITARIO DE EMERGENCIA</p>
<p>Realización de:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Un mapa social demográfico y encuestas de factores de riesgo, determinando la población vulnerable y los trastornos de salud existentes. En un plazo de 90 días. ▪ Un diagnóstico que permita discriminar patologías producidas por la contaminación del aire, suelo y agua y un sistema de seguimiento de los casos detectados. ▪ Un Sistema de Registro y Base de Datos de las patologías detectadas. ▪ Medidas de vigilancia epidemiológicas.

- Elaboración y ejecución en los 60 días subsiguientes a la realización de lo antedicho de Programas Sanitarios

Fuente: Elaboración propia en base a datos extraídos del Fallo de la C.S.J.N del 8/7/2008, disponible en www.acumar.gov.ar.

A fin de asegurar la correcta ejecución de la sentencia la Corte estableció un sistema de controles que incluye:

- **Delegación del proceso de ejecución del mandato obligatorio en un Juzgado Federal**, con competencia exclusiva en la ejecución de la sentencia y en la revisión judicial de las impugnaciones de la ACUMAR. La ejecución de la sentencia se inició pocos días después de publicado el fallo de la Corte, en el Juzgado Federal de Quilmes. Sin embargo, debido a las graves denuncias por corrupción formuladas contra el Juez Federal, el Dr. Luis Armella, a finales del año 2012, la Corte Suprema de Justicia adoptó una serie de medidas que reestructuraron por completo la ejecución de la sentencia del caso Mendoza: por un lado removió al Dr. Luis Armella como juez a cargo de la ejecución de la sentencia y por el otro dividió la ejecución en dos juzgados¹¹³.
- **Creación de un Cuerpo Colegiado** integrado por los representantes de las organizaciones no gubernamentales que participaron como terceros en el proceso (Fundación Ambiente y Recursos Naturales, Asociación de Vecinos de La Boca, Centro de Estudios Legales y Sociales, Asociación Ciudadana por los derechos Humanos y Greenpeace), y el Defensor del Pueblo de la Nación, quien tendrá a su cargo la coordinación del mismo. Su misión es el control de las obligaciones y fallos que la Corte establece en la sentencia final así como canalizar la participación ciudadana en el control del cumplimiento del programa establecido en la sentencia.
- **Control de la asignación de fondos y ejecución presupuestaria** a cargo de la Auditoría General de la Nación.
- **Aplicación de Multas** diarias a cargo del presidente de la ACUMAR en caso de incumplimiento de los plazos previsto.

La Corte con estas dos sentencias asume un papel central en la problemática ambiental de la Cuenca ya que fija las reglas del juego y ordena el conflicto a partir de la fuerza reguladora del derecho. La Corte se transforma en un actor central que

¹¹³ Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional Nº 2 de Morón, Juez: Jorge Rodríguez y juez federal Sergio Torres, de la Capital Federal

impulsa medidas, pedidos de informes, ampliación de pruebas, peritajes, etc., que obran como mecanismos movilizadores de la acción de los restantes actores (Merlinsky, 2009 p. 208). Lo más importante es que se estableció que quienes tienen la tutela del “derecho colectivo a un ambiente sano” no son solamente los demandantes en la causa judicial, sino también la comunidad en su conjunto. De esta manera se crea una oportunidad única para la situación de degradación histórica que sufre la cuenca y para las cuestiones ambientales en la Argentina.

Acertadamente, Merlinsky plantea:

“La causa judicial se definió entonces como una oportunidad de aplicar estas herramientas jurídicas de reciente promulgación, tales como la Ley 25.675 General del Ambiente y dar lugar así a una combinación virtuosa de instrumentos jurídicos que, desde la reforma de la Constitución Nacional de 1994 en adelante, venían aportando elementos para un giro copernicano en el tratamiento jurídico de la cuestión ambiental. Ese giro fundamental se vincula a la consideración del daño ambiental como un objeto de interés colectivo y un encuadre general (más desarrollado en la ley general del ambiente) en torno a las medidas a implementar en caso de que este daño se produzca, que deben conducir a recomponer lo que ha sido dañado (artículo 28). La ley da dos directrices importantes: por un lado, las empresas no pueden estar ausentes de las tareas de saneamiento del medio ambiente y, por otro lado, el objetivo de mejorar la cuenca - en general, el medio ambiente - debe ser logrado en forma progresiva, gradual, con metas interinas y finales” (Merlinsky, 2009 p. 206)

5.3.2 Las empresas denunciadas

En la demanda interpuesta ante la Corte se responsabilizaba también por daños y perjuicios a cuarenta y cuatro (44) empresas instaladas en las adyacencias de la cuenca hídrica Matanza-Riachuelo, entre las cuales se mencionan:

Cuadro: Las 44 empresas demandadas

1. Aguas Argentinas S.A.	23. Petrolera del Cono Sur S.A.
2. AySA S.A.	24. Petro Río Compañía Petrolera S.A.
3. Antivari S.A.	25. Química TRUE SACIF
4. Central Dock Sud S.A.	26. Sadesa S.A.
5. Cervecería y Maltería Quilmes S.A.	27. Sea Tank Coastal Petroleum S.A.
6. Coto C.I.C.S.A.	28. Shell C.A.P.S.A.
7. Curtiduría Gaita S.R.L.	29. Solvay Indupa S.A.I.C.
8. Curtiembre Ángel Giordano S.R.L.	30. Sulfargen S.A.
9. Curtiembre Francisco Urciuoli S.A.	31. Trieco S.A.
10. Mercedes Benz Argentina S.A.	32. YPF S.A.
11. Danone Argentina S.A.	33. CEAMSE
12. Dapsa S.A.	34. Distribuidora Química
13. Dow Química Argentina S.A.	35. Rasic Hermanos S.A.
14. Fábrica Justo SAIC	36. Islington S.A.
15. Frigorífico Las Heras S.A.	37. Sol Petróleo
16. Materia Hermanos S.A.C.I.	38. Sorialco SACIF
17. Meranol S.A.C.I.	39. Tratamiento de efluentes Tea S.A.
18. Molinos Río de la Plata S.A.	40. Tenanco
19. ODFJELL Terminals TAGSA S.A.	41. Textil Lugano SAICIFyA
20. Orvol S.A.	42. V. de Berardi
21. Pamsa Productores de Alcohol de Melaza S.A.	43. Luppi Hnos y Cía Ltda S.A.
22. Petrobras Energía S.A.	44. C.O.V.I.C S.A.

Fuente: Elaboración propia en base a datos extraídos del Fallo de la Corte Suprema de Justicia (2008).

En la demanda original las empresas han sido responsabilizadas “por volcar directamente al río los residuos peligrosos, por no construir plantas de tratamiento, por no adoptar nuevas tecnologías y por no minimizar los riesgos de su actividad productiva” (CSJNA, 2006). En la primera sentencia del 20 de junio de 2006 la Corte le requirió a estas empresas que informen en el plazo de treinta días sobre los siguientes puntos:

1. Líquidos que arrojan al río, su volumen, cantidad y descripción.
2. Si existen sistemas de tratamiento de los residuos.
3. Si tienen seguros contratados en los términos del art.22 de la Ley General del Ambiente (CSJN, 2006 p. 17,18).

De las cuarenta y cuatro empresas, diez no presentaron contestación a la Corte ni se presentaron en las audiencias públicas. Las restantes presentaron sus alegatos orales en la primera y tercera audiencia pública (CSJN, 2012 p.176). En sus presentaciones buscaron deslindar sus responsabilidades en relación a la contaminación de la Cuenca. Negaron que hubieran realizado vuelcos no permitidos al río y con respecto a la contratación de seguros ambientales (un requisito impuesto por la Ley General del Ambiente) alegaron que, a la fecha de realización de la primera audiencia pública, estos seguros no habían sido autorizados por la Superintendencia de Seguros de la Nación¹¹⁴.

Merlinsky en su tesis doctoral comenta que las empresas en la tercera audiencia pública, cuando se presentó el informe de auditoría realizado por la Universidad de Buenos Aires, se apoyaron en las críticas del informe para sostener que el Plan de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Matanza-Riachuelo presentado por las jurisdicciones, carecía de fundamento, en consecuencia (siguiendo los argumentos esgrimidos por las empresas) en ausencia de estudios de impacto ambiental, la actividad industrial no podía ser responsabilizada como causante de la contaminación (Merlinsky, 2009 p. 219).

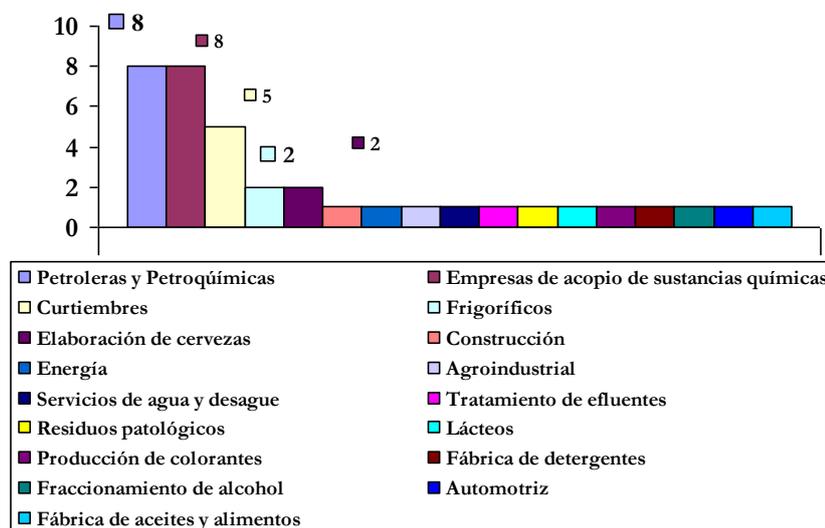
Según el registro de las audiencias públicas, las empresas que han tenido más participación en el juicio han sido las petroleras, las empresas químicas (almacenadoras y productoras) y las curtiembres (CSJN, 2012). Todas ellas utilizaron diferentes estrategias argumentativas para eludir su compromiso de contaminación de la cuenca, al tiempo que desligaron dicha responsabilidad en las otras partes involucradas en el proceso, invocando la “responsabilidad colectiva y solidaria” de todos los demandados (Merlinsky, 2009 p.197; Causido, 2010).

La inclusión de las empresas como parte acusadas en la causa, ha dado lugar por un lado a que las empresas adquieren una mayor visibilidad pública y social como actores responsables por la degradación ambiental de la cuenca y, por

¹¹⁴ Al momento de abrirse la causa judicial, la Ley General del Ambiente que exige éstos seguros no había sido reglamentada, por lo que no existían disposiciones expresas de la Superintendencia de Seguros de la Nación habilitando a las compañías de seguros a contratar este tipo de pólizas. Posteriormente la disposición referida a los seguros ambientales fue reglamentada mediante un decreto de la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable.

el otro ha llevado a que se cuestione la capacidad de efectivo control estatal de la actividad industrial en todo el territorio.

Del análisis de las empresas denunciadas se puede observar que el abanico comprendido es muy amplio y diverso en cuanto a sus características sectoriales, económicas y geográficas. En cuanto al rubro sectorial, según el gráfico que a continuación se presenta se puede observar que las empresas que más predominio tienen son las petroleras, las empresas de acopio de sustancias químicas, las curtiembres y los frigoríficos, situación ésta que coincide con la clasificación de los sectores industriales más comprometidos con la contaminación de toda la Cuenca, realizada por la Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable en el año 2006 (PISA, 2006, p.38).



También se observa empresas estatales junto a empresas privadas, empresas multinacionales frente a pequeñas y medianas empresas, empresas que cotizan frente a empresas que no cotizan, empresas concesionarias de servicios públicos junto a plantas industriales, empresas radicadas en la cuenca superior frente a empresas radicadas en la cuenca baja y media. Situaciones estas que transforman a las “empresas demandadas” en una muestra de análisis pequeña pero representativa de la diversidad empresarial presente en la Cuenca Matanza Riachuelo. En el capítulo siguiente se tomará dicha muestra y se analizará la divulgación de información contable ambiental referida a la Cuenca y al medio ambiente en general.

5.4 LA AUTORIDAD DE CUENCA Y EL PLAN INTEGRAL DE SANEAMIENTO AMBIENTAL DE LA CUENCA MATANZA RIACHUELO (PISA)

5.4.1 LA AUTORIDAD DE CUENCA

La Autoridad de Cuenca Matanza Riachuelo (ACUMAR) se crea en 2006 mediante la Ley Nacional N° 26.168 a instancias del proceso judicial iniciado ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación por la causa “Beatriz Mendoza” comentada anteriormente.

Según surge de su página web, la ACUMAR es un organismo público que se desempeña como la máxima autoridad en materia ambiental en la región de la cuenca hídrica Matanza Riachuelo. Es un ente autónomo, autárquico e interjurisdiccional que conjuga el trabajo con los tres gobiernos que tienen competencia y responsabilidad en el territorio: la Nación, la Provincia de Buenos Aires¹¹⁵ y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires¹¹⁶.

Como organismo público forma parte del organigrama funcional de la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Nación. La misma actúa en el marco de una relación de coordinación de gestión, propia de una descentralización institucional, y en ningún caso bajo el esquema de relación jerárquica. Está integrada por un Consejo Directivo presidido por la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable y los representantes de las tres jurisdicciones, un Consejo Municipal con representantes de los 14 municipios que conforman la cuenca, y una Comisión de Participación Social como espacio de articulación del Plan con la sociedad civil. Asimismo, se ha conformado un Foro de Universidades de la Cuenca Matanza-Riachuelo (FUCUMAR) como ámbito de interacción entre las universidades vinculadas por sus saberes a la problemática de la cuenca y el grupo de expertos responsables a cargo del Plan.

¹¹⁵ La provincia de Buenos Aires se adhiere a la Ley Nacional 26.168 que crea la Autoridad de Cuenca Matanza Riachuelo mediante la Ley Nro: 13642 sancionada el 21/02/2007 y publicada en el Boletín Oficial el 27/03/2007.

¹¹⁶ La Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se adhiere a la Ley Nacional 26.168 mediante la Ley Nro: 2217 sancionada el 07/12/2006 y publicada en el Boletín Oficial del 26/01/2007.

En relación a los recursos y el financiamiento con los que cuenta la ACUMAR, el Artículo 5º de la Ley antes citada le otorga a la misma, entre otras, la facultad de establecer y percibir tasas por servicios prestados y gestionar y administrar con carácter de Unidad Ejecutora Central –interpretando este concepto como centralización de la gestión en la Autoridad - los fondos necesarios para llevar a cabo el Plan Integral de Control de la Contaminación y Recomposición Ambiental. Además, dicha norma establece que la Autoridad es la administradora del Fondo de Compensación Ambiental¹¹⁷ creado por el Artículo 9º de la Ley 26.168

La misión de ACUMAR es recuperar la Cuenca Matanza Riachuelo, generando resultados duraderos a través de la articulación de políticas públicas que promuevan nuevas obras de infraestructura, la limpieza y el mantenimiento del espacio público, el control de las condiciones ambientales y de la actividad industrial, entregando conocimiento y promoviendo el compromiso social como un valor fundamental para cumplir los objetivos propuestos. ACUMAR trabaja para sanear la cuenca y así mejorar la calidad de vida de más de 8 millones de personas, preservando el derecho de las generaciones actuales y futuras a vivir en un ambiente más sano. Tiene a su cargo la ejecución del Plan Integral de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Matanza-Riachuelo y es la principal responsable por el cumplimiento de la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

5.4.2 EL PLAN INTEGRAL DE SANEAMIENTO DE LA CUENCA MATANZA RIACHUELO

El Plan Integral de Saneamiento Ambiental (en adelante, PISA) define la política ambiental de la ACUMAR y detalla los lineamientos a seguir en materia de gestión, prevención y control, destinados a recomponer y preservar la Cuenca Matanza Riachuelo. El mismo ha sido objeto de sucesivas reformulaciones y su

¹¹⁷ Este Fondo estará integrado por: a) Las asignaciones presupuestarias incluidas en la Ley Anual de Presupuesto que efectúe el gobierno nacional; b) Los fondos recaudados en concepto de multas, tasas y tributos que establezcan las normas; c) Las indemnizaciones de recomposición fijadas en sede judicial; d) Los subsidios, donaciones o legados; e) Otros recursos que le asigne el Estado nacional, la provincia de Buenos Aires y el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; f) Créditos internacionales (PISA 2010, p.301).

elaboración fue progresivamente auditada por la opinión pública y sometida al peritaje de los expertos de la Universidad de Buenos Aires, lo que llevo a que el plan haya pasado por sucesivas aproximaciones para la definición de políticas para la Cuenca (Merlinsky, 2009 p.235; PISA, 2010).

El primer plan se presentó en agosto de 2006 a partir de la requisitoria efectuada por la corte el 20 de junio de 2006. Dicho plan recibió numerosas críticas por parte de la mayoría de los involucrados en la causa, lo que generó que la Corte Suprema convocara a un Cuerpo Especializado Interdisciplinario de Peritos de la Universidad de Buenos Aires (UBA) para que analizara la viabilidad del mismo. El cuerpo de la UBA¹¹⁸ señaló en sus conclusiones que el PISACMR adolecía de serias deficiencias que hacían inviable su aplicación, entre las que podemos mencionar:

- falta de precisión en la información suministrada;
- la salud no es considerada como uno de los ejes de trabajo;
- falta de indicadores para realizar el diagnóstico de la situación sanitaria;
- el trabajo presentado no cumple las pautas mínimas de un plan de ordenamiento territorial sino que constituye una expresión de deseo o una metodología que se inicia para la realización futura de un plan;
- existe mucho trabajo de base realizado, falta sistematización de información básica; (Informe UBA, 2007).

En coincidencia con varios de los puntos planteados por el Cuerpo Pericial de la UBA, la Fundación Ambiente y Recursos Naturales (FARN) y el Cuerpo Colegiado también han señalado que el Plan adolecía de un conjunto de problemas que ponían en riesgo su aplicación y lo invalidaban como instrumento técnico (FARN 2009, p.27 y 28). En diciembre de 2007, la ACUMAR aprueba por resolución

¹¹⁸El cuerpo interdisciplinario estuvo integrado con profesores provenientes de las Facultades de Arquitectura, Diseño y Urbanismo; Ingeniería; Medicina; Farmacia y Bioquímica; Derecho; Veterinarias; Agronomía; Ciencias Exactas; Ciencias Económicas y Ciencias Sociales. Y fue coordinado por los Dres. Carlos Mas Velez y Leandro Vergara. La labor fue dividida en cuatro comisiones, a saber: a) **Gestión Urbana, Infraestructura y Saneamiento** (4 integrantes: Arq. Carlos Lebrero, Ing. Marcela Sandra Deluca, Arq. María Elena Guaresti, Ing. Néstor Fernando Giorgi) b) **Salud**, (6 integrantes: Dr. Carlos Damín, Médica Beatriz Di Biazzi, Dra. Villaamil, Ingeniero Eduardo A Pedace, Médico Néstor Vázquez, Médico Scopinaro); c) **Control Ambiental** (6 integrantes: Dra. Alicia Fernández Cirelli, Dr. Juan Reboreda, Dr. Juan Agustín Moretton, Licenciada Alicia Fabrizio de Iorio, Licenciada Cristina Muria, Ingeniero Jorge Adámoli). y d) **Económico Institucional** (2 integrantes: Licenciada Gabriela Merlinsky, Licenciado César Albornoz)

una nueva modificación del Plan elaborado en agosto de 2006, bajo el título de "Plan Integral de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Hídrica Matanza- Riachuelo (PISA), resumen ejecutivo", el cual es publicado en el Boletín Oficial. Durante el 2008 el plan es sujeto a una "Evaluación de Impacto Ambiental" realizada con motivo de la solicitud de un préstamo al Banco Mundial para el Proyecto de Desarrollo Sustentable de la Cuenca Hídrica Matanza Riachuelo (SAyDS, 2008; PISA, 2010 p. 23, 24).

Durante el 2009, en función de las revisiones encomendadas por el juzgado de ejecución de la sentencia, y a solicitud del consejo directivo de la ACUMAR, se convoca a todos los organismos involucrados a los fines de realizar una nueva propuesta actualizada e integradora del Plan. Este proceso de actualización culminó con un documento elaborado a marzo del 2010 en forma conjunta por diversos profesionales especializados en materia administrativa y técnica de las distintas jurisdicciones que integran la ACUMAR, y que incluye las observaciones de organismos oficiales como la Universidad de Buenos Aires y las entidades de la sociedad civil¹¹⁹.

El nuevo Plan actualizado ha sido concebido conforme a los principios esenciales enunciados en la Ley General del Ambiente (Ley 25.675). En la introducción al mismo, se propone el tratamiento de la Cuenca como "Unidad de Planificación", considerándola un sistema abierto en continua interacción con otros sistemas y se acordó utilizar un marco conceptual sistémico, donde el abordaje de la Cuenca como "unidad de planificación" se realice bajo el concepto de "Manejo Integral de Cuencas" teniendo en cuenta los principios del desarrollo sustentable (PISA 2010, p.24).

El "Manejo Integrado de Cuencas Hidrográficas" es el proceso por el cual se coordinan actividades de conservación, manejo y uso del agua, suelos y recursos

¹¹⁹ Se aclara que en esa actualización, se partió de la revisión de los trabajos existentes sobre la Cuenca a saber: "Parámetros e Indicadores de Polución Cuenca Matanza Riachuelo" (Recursos Hídricos, 1973), el "Plan de Gestión Ambiental y Manejo de la Cuenca Matanza Riachuelo" (Secretaría de Recursos Naturales y Ambiente Humano de la Nación; 1995), y los trabajos del Comité Ejecutor Matanza Riachuelo realizados entre 1994 a 2004. Además el Plan Integral de Saneamiento de la Cuenca Hídrica Matanza Riachuelo (PISA, Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable. 2006) y la Evaluación de Impacto Ambiental del Proyecto de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo (Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable. 2008), y las diversas observaciones de organismos oficiales (UBA) y entidades de la sociedad civil (PISA 2010, p.9).

relacionados, entre diferentes sectores de una cuenca hidrográfica, con el objetivo de maximizar los beneficios sociales y económicos derivados de los recursos acuíferos de una forma equitativa, al mismo tiempo que se preservan y restauran - donde sea necesario- ecosistemas de agua dulce. Este enfoque es una visión superadora de aquella que históricamente se basó en la participación de cada disciplina del conocimiento, sin soluciones transversales e integradora (PISA, 2010 p.63).

El **PISA** actualizado a marzo de 2010 contempla el desarrollo de 14 líneas de acción que responden a problemas que necesitan un abordaje sistematizado y comprometido para su remediación, y las actividades que se deben realizar para alcanzar tres objetivos estratégicos y fundamentales:

- (1) Mejorar la Calidad de Vida
- (2) Reconponer el Ambiente (agua, aire, suelo)
- (3) Prevenir el daño con suficiente y razonable grado de predicción.

La ejecución del Plan procurará corregir paulatinamente la degradación ambiental histórica de la Cuenca, dejando para las generaciones futuras un río y un territorio en condiciones socio-ambientales adecuadas.

Las líneas de acción para alcanzar los objetivos mencionados, han sido definidas como las siguientes:

1. Sistema de indicadores
2. Sistema de información
3. Fortalecimiento institucional de ACUMAR
4. Ordenamiento Ambiental del territorio
5. Educación Ambiental
6. Plan Sanitario de Emergencia
7. Monitoreo de la calidad del agua, sedimentos y aire
8. Urbanización de Villas y Asentamientos Precarios
9. Expansión de la red de agua potable y saneamiento cloacal
10. Desagües Pluviales
11. Limpieza de márgenes
12. Contaminación de origen industrial
13. Saneamiento de basurales.
14. Polo Petroquímico Dock Sud.

Para cada una de estas líneas de acción el plan desarrolla y conceptualiza: *finalidad, propósito, objetivos operativos, componentes, cronogramas y presupuestos de ejecución*. En el documento de más de 700 páginas la Autoridad de Cuenca enumera para cada eje de acción las acciones realizadas y a realizar por los distintos organismos en la cuenca. Como nuestra investigación se centra en el área de la contaminación industrial, a continuación nos vamos a referir sintéticamente a las acciones, objetivos y políticas adoptadas por la ACUMAR para controlar la contaminación de origen industrial, así como las acciones, objetivos y políticas adoptadas para el Polo Petroquímico Dock Sud.

En cuanto a la problemática de la contaminación industrial, el Plan responde en su esquema, a los modernos instrumentos de política y gestión ambiental contenidos en el art. 8 de la Ley General del Ambiente N° 25.675¹²⁰. Prevé la utilización de diversos instrumentos que van desde el dictado de normas de comando y control, incluyendo el cese, hasta el Programa de Reversión Industrial (PRI), este último, constituye bajo determinadas condiciones un régimen de promoción del desarrollo sustentable, entendiéndose por tal “al plan de actividades aprobado, destinado a mejorar el desempeño y gestión ambiental de los establecimientos industriales o de servicios. Los planes consistirán en la instrumentación de cambios en los procesos y operaciones con el fin de disminuir los impactos ambientales y sociales generados, así como en la aplicación de medidas de mitigación y remediación de pasivos ambientales” (ACUMAR, Resolución 278/10).

Entre sus objetivos, la ACUMAR busca lograr la corrección de factores de afectación ambiental derivados de la actividad industrial, eliminar o neutralizar impactos ambientales negativos y relevantes derivados de la misma actividad, imponer sistemas de gestión ambiental adecuados tanto para el sector privado y público, industrial como de servicios, controlar el desenvolvimiento productivo atendiendo principios, técnicas, buenas prácticas y valores ambientalmente

¹²⁰ El artículo 8 establece que los instrumentos de la política y la gestión ambiental serán los siguientes: 1) El ordenamiento ambiental del territorio. 2) La evaluación de impacto ambiental. 3) El sistema de control sobre el desarrollo de las actividades antrópicas. 4) La educación ambiental. 5) El sistema de diagnóstico e información ambiental. 6) El régimen económico de promoción del desarrollo sustentable (Ley N° 25.675).

adecuados, y contribuir de esta forma, a la prevención, recomposición, y saneamiento ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo.

Para ello, se planteó como propósito: inspeccionar todas los establecimientos industriales o de servicios de la cuenca para que a través de la identificación de los denominados agentes contaminantes, se las intime para que presenten su plan de reconversión, adecuación o tratamiento, y se ordene el cese de vertido y emisiones de sustancias contaminantes y, diseñar un proyecto sustentable para el tratamiento de los efluentes del sector curtiembres del municipio de Lanús y para el tratamiento de líquidos cloacales domiciliarios a través de la instalación de una planta (PISA, 2010 p.505).

Con respecto al Polo Petroquímico de Dock Sud, el plan establece un programa específico denominado “Plan Maestro y Reordenamiento Territorial del Puerto Dock Sud”¹²¹. Dicho programa persigue la finalidad de mejorar la calidad de vida de los habitantes del área y convertir al Polo en un área industrial con una gestión ambiental sustentable, recuperando y fortaleciendo su importancia como Puerto, minimizando los riesgos ambientales y de seguridad en el área y, disminuyendo la complejidad socio-ambiental del Polo Dock Sud. Entre los objetivos operativos se establecen:

- Relocalizar la actual población a zonas donde no estén expuesta a los niveles de contaminación que el Polo posee en la actualidad, con atención y seguimiento de la salud de la población relocalizada.
- Readecuar ambientalmente del Polo Dock Sud, mediante la disminución de la contaminación atmosférica y del suelo, a través de la relocalización de empresas y reconversión industrial.
- Concientizar y capacitar la población de Dock Sud para responder adecuadamente ante emergencias ambientales, a fin de disminuir su vulnerabilidad ante las mismas.
- Mitigar los efectos ambientales que pudiesen producir una inadecuada disposición de residuos y otras actividades potencialmente contaminantes.
- Coordinar y controlar las actividades previstas para llevar a cabo el programa, como así también el monitoreo de la calidad ambiental (PISA, 2010 p.558).

¹²¹ Archivo pdf disponible en el siguiente link
<http://www.acumar.gov.ar/content/documents/0/1510.pdf>.

5.5 EL SECTOR EMPRESARIO EN LA CUENCA MATANZA RIACHUELO

En el punto uno de este capítulo mencionábamos que las principales fuentes de contaminación en la Cuenca son el vertido de efluentes industriales; los vertidos de origen cloacal, los basurales a cielo abierto y, el Polo Petroquímico de Dock Sud. Si bien la contaminación de origen cloacal es una de las fuentes más importantes de contaminación en la cuenca, porque representa un volumen importante de contaminantes orgánicos que exceden la capacidad de autodepuración y dilución del río, la contaminación proveniente de los vertidos industriales constituye una amenaza mayor por la concentración de sustancias tóxicas que han representado y representan un grave riesgo para la salud de los habitantes de la cuenca. Muchos de los contaminantes, como los metales pesados, hidrocarburos alifáticos, hidrocarburos aromáticos y plaguicidas organoclorados y organofosforados son tóxicos a bajas concentraciones, y algunos tienen la capacidad de bioacumularse, es decir, ser ingeridos por microorganismos y luego por animales, aumentando sus concentraciones a medida que avanzan a través de la cadena trófica (AGN, 2006 p. 17; DPN, 2003: 83-103)

Desde el punto de vista industrial, la Cuenca presenta un perfil histórico de corte industrial con más de 20.000 empresas radicadas. Dichas empresas se han establecido en los márgenes de los cursos de agua de la cuenca por la posibilidad que han tenido las mismas de disponer en ella los efluentes líquidos. (PISA 2006, p.8). El desarrollo industrial, sin contemplar aspectos ambientales, ha producido una modificación de los equilibrios naturales de la Cuenca, el volumen de efluentes, emisiones y vertidos emitidos y la velocidad a la cual se incorporan al aire y al agua, se estima que sobrepasan las posibilidades de depuración de los ciclos naturales (AGN, 2006; DPN, 2003).

Diferentes estudios han señalado que la mayoría de los procesos industriales se realizan sin adecuado tratamiento de sus efluentes, emisiones y vertidos y que la falta de cumplimiento de la legislación ambiental por parte de las empresas en la Cuenca es evidente, a la vez que ponen en evidencia el déficit en los mecanismos de comando y control sobre los establecimientos industriales.

La inclusión de las empresas como parte demandada en la Causa Riachuelo implicó un punto inflexión en el cuestionamiento de los niveles de responsabilidad

de las empresas en el daño causado al ecosistema de la cuenca y en la capacidad efectiva de control y monitoreo estatal de la actividad industrial en la cuenca. En este sentido, la Corte Suprema de Justicia en su sentencia definitiva ordena a la ACUMAR que en materia de contaminación industrial cumpla los siguientes puntos:

- “(…) 1) la realización de inspecciones a todas las empresas existentes en la cuenca Matanza-Riachuelo en un plazo de 30 (treinta) días hábiles
- 2) la identificación de aquellas que se consideren agentes contaminantes, mediante el dictado de la resolución correspondiente;
- 3) la intimación a todas las empresas identificadas como agentes contaminantes que arrojan residuos, descargas, emisiones a la Cuenca Matanza-Riachuelo, para que presenten a la autoridad competente el correspondiente plan de tratamiento, en un plazo de 30 (treinta) días hábiles contados a partir de la fecha de la notificación de la resolución de la Autoridad de Cuenca que se contempla en el punto anterior;
- 4) la consideración y decisión dentro del plazo de 60 (sesenta) días hábiles por parte de la Autoridad de Cuenca sobre la viabilidad y, en su caso, aprobación del plan de tratamiento a que se refiere el punto anterior;
- 5) la orden para las empresas cuyo plan no haya sido presentado o aprobado, luego de la resolución de la Autoridad de Cuenca que así lo establezca, de cese en el vertido, emisión y disposición de sustancias contaminantes que impacten de un modo negativo en la cuenca. El dictado de la resolución que así lo disponga no podrá exceder el plazo de 180 (ciento ochenta) días contados a partir de la presente;
- 6) la adopción por parte de la Autoridad de Cuenca de las medidas de clausura total o parcial y/o traslado. Estará facultada para extender el plazo o proponer alguna otra medida cuando se acredite que existe imposibilidad económica de pagar los costos de tratamiento o cuando exista una situación social de gravedad;
- 7) la puesta en conocimiento por parte de la Autoridad de Cuenca de las líneas de créditos existentes y disponibles para las empresas. ...” (CSJN, 2008 p.16, 17).

A partir de ello, la ACUMAR ha puesto especial atención al Control sobre las Industrias y al Monitoreo de la calidad del agua y del aire en la Cuenca. La Ley N° 26.168 le otorga al organismo facultades de regulación, control y fomento respecto de las actividades industriales, la prestación de servicios públicos y cualquier otra actividad con incidencia ambiental en la cuenca, pudiendo intervenir

administrativamente en materia de prevención, saneamiento, recomposición y utilización racional de los recursos naturales. En materia de control industrial, la ACUMAR puso en marcha políticas, planes y programas con los siguientes objetivos operativos prioritarios:

- el empadronamiento de establecimientos;
- la fiscalización de los mismos para la identificación de agentes contaminantes;
- la reconversión de los procesos productivos en aquellos establecimientos identificados como contaminantes a través de la presentación de Programas de Reconversión Industrial (PRI) y,
- La adecuación ambiental del Polo Petroquímico Dock Sud¹²².

El empadronamiento tuvo como objetivo contar con una idea clara y completa del universo de establecimientos radicados dentro de la Cuenca Matanza Riachuelo, su desglose por rubro y una aproximación de su magnitud. Entre los potenciales usos de esta información, está el conocer el peso relativo de las distintas ramas productivas dentro de la CMR y, contar con insumos para la elaboración de políticas públicas específicas, para abordar con mayor eficiencia la tarea de fiscalización y evaluación de descargas, emanaciones y residuos peligrosos, según sean los tipos de establecimientos analizados.

La fiscalización de los establecimientos situados en la Cuenca Matanza Riachuelo, tiene como objetivo controlar que todos los establecimientos estén inscriptos en los registros correspondientes, cumplan con los parámetros permisibles de vuelco, se rijan bajo las normas para el tratamiento de residuos peligrosos y se adapten a la normativa de emisiones gaseosas, con el objeto de recuperar y preservar la calidad de los cuerpos de agua superficial y subterránea y del aire en la cuenca. Desde la creación del organismo las inspecciones realizadas ascienden a 31.786 y los establecimientos declarados “*agentes contaminantes*” ascienden a (enero de 2015) a **1.685** establecimientos contaminantes, los cuales están intimados a la presentación de un Programa de Reconversión Industrial.

Se llama “Agente contaminante” a todo establecimiento que se encuentre radicado en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo, como así también a aquellos que hayan sido demandados en la causa "MENDOZA, BEATRIZ SILVIA Y OTROS C/ ESTADO NACIONAL Y OTROS S/DAÑOS Y PERJUICIOS (daños derivados

¹²² www.acumar.gob.ar, consulta efectuada el 28 de junio de 2014.

de la contaminación ambiental del Río Matanza - Riachuelo)", que generen emisiones gaseosas o residuos sólidos en contravención a la legislación aplicable o que no permitan preservar u alcanzar los objetivos de calidad fijados para los mismos, o que no cumplan con los límites establecidos en la Tabla Consolidada de Límites Admisibles para Descargas de Efluentes Líquidos establecidos por la Resolución ACUMAR N° 1/2007 y sus modificatorias, a excepción de lo previsto en la Ley N° 26.221 para la prestataria del servicio de provisión de agua potable y colección de desagües cloacales.

El Plan de Reversión Industrial es el marco de acción de la ACUMAR en el control y monitoreo de la actividad industrial en la cuenca, cuyo principal objetivo es "generar los instrumentos regulatorios, financieros y técnicos para asegurar una progresiva corrección de los patrones productivos de manera convergente a los objetivos de desarrollo sustentable definidos en el ámbito de la cuenca".

El Plan Maestro y Reordenamiento Territorial del Puerto Dock Sud, tiene como objetivo lograr la sustentabilidad del Polo Petroquímico Dock Sud. Este Programa ha comenzado con la implementación de los siguientes subprogramas:

-Sub- Programa de Reversión Industrial de las instalaciones del sector petrolero.

Las empresas con actividades petroleras instaladas en Dock Sud son Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A, Repsol YPF S.A, Petrobras Energía S.A, Dapsa, Petrario S.A y Petrolera del Cono Sur S.A. Se realizaron encuestas y auditorias documentales y presenciales a todas las empresas. Se trabajó en forma conjunta con la Universidad Nacional de la Matanza (Convenio tramitado por Expediente SAyDS N° 5613/08). A la fecha se cuenta con un diagnóstico de las mejoras necesarias para cada una de estas empresas, el que permitirá la firma de Convenios de Reversión.

-Sub Programa relocalización de las instalaciones de las almacenadoras de sustancias químicas: se determinaron que las empresas que deben relocalizarse son: Tagsa, Dow Química, Solvay Indupa, Orvol, Antivari, PAMSA, Materia Hermanos, VDB, Seatank y Tenanco. Estas dos últimas a la firma del Convenio, ya no operaban en Dock Sud. La situación actual (fines de 2009) de las empresas almacenadoras de productos químicos ubicadas en el Polo Petroquímico Dock Sud era la siguiente:

-Dow Química SA: Expte SAyDS 3031/07. Acta de Relocalización firmada por la empresa. Terreno entregado en el mes de diciembre 2007.La empresa ya no opera en Dock Sud.

-PAMSA SA: Expte SAyDS 2584/07. Acta de Relocalización Acordada. La empresa ya no opera en Dock Sud.

-Solvay Indupa SAIC: Expte SAyDS 2393/07. Acta de Relocalización Acordada.

-Sub Programa de Reconversión Industrial de la empresa productora de sustancias químicas que quedará en el área. La empresa MERANOL S.A. (Expediente SAYDS Nº 2585/07), dedicada a la producción de ácido sulfúrico, permanecerá en el área, razón por la cual se está trabajando para incluirla en un Plan de Reconversión Industrial (PRI). Se ha trabajado en un preacuerdo con la empresa sobre el referido programa.(PISA 2009, p.69).

5.5.1 Presencia y características del sector empresario en la Cuenca

- **Total de establecimientos empresariales en la Cuenca**

Los datos oficiales sobre el número total de industrias radicadas en el territorio de la Cuenca cambiaron notablemente desde la creación de la ACUMAR a la fecha. Al año 2008 esta entidad manejaba un número de 4.100 establecimientos industriales y de servicios pero en el año 2010 reconoció la necesidad de actualizar y ampliar este número a través de un re empadronamiento que contemple los establecimientos clandestinos o los que están habilitados y no han sido alcanzados por el registro de dicha autoridad. Este re empadronamiento realizado en mayo del 2010 estableció que los establecimientos industriales son más de 20.000. A enero de 2015 el universo total se amplió a **23.523 establecimientos** registrados según el siguiente indicador:

Gráfico: Cantidad de establecimientos empadronados en la Cuenca

Código CIU	Descripción	Cantidad de empleados fábrica									Total establecimientos empadronados
		no tiene	1 a 5	6 a 10	11 a 15	16 a 25	26 a 50	51 a 150	151 a 500	más de 500	
A	AGRICULTURA, GANADERÍA, CAZA Y SILVICULTURA	56	193	27	15	9	3	3	3	0	309
B	PESCA Y SERVICIOS CONEXOS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C	EXPLOTACION DE MINAS Y CANTERAS	2	16	2	0	4	1	0	1	0	26
D	INDUSTRIA MANUFACTURERA	939	5.181	2.184	987	919	816	494	124	16	11.660
E	ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA	1	72	10	2	1	3	3	5	0	97
F	CONSTRUCCION	55	98	52	21	28	16	11	4	0	285
G	COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR; REPARACION DE VEHICULOS AUTOMOTORES, MOTOCICLETAS, EFECTOS PERSONALES Y ENSERES DOMESTICOS	1.838	2.817	863	374	252	186	159	139	37	6.665
H	SERVICIOS DE HOTELERIA Y RESTAURANTES	162	222	78	49	64	88	38	11	0	712
I	SERVICIO DE TRANSPORTE, DE ALMACENAMIENTO Y DE COMUNICACIONES	155	295	123	58	66	75	73	155	8	1.008
J	INTERMEDIACION FINANCIERA Y OTROS SERVICIOS FINANCIEROS	231	5	3	2	2	0	1	0	1	245
K	SERVICIOS INMOBILIARIOS, EMPRESARIALES Y DE ALQUILER	134	117	41	15	13	15	8	6	1	350
L	ADMINISTRACION PUBLICA, DEFENSA Y SEGURIDAD SOCIAL OBLIGATORIA	6	6	4	6	2	0	1	1	1	27
M	ENSEÑANZA	32	5	3	1	2	3	4	7	0	57
N	SERVICIOS SOCIALES Y DE SALUD	206	71	56	42	40	28	41	25	11	520
O	SERVICIOS COMUNITARIOS, SOCIALES Y PERSONALES N.C.P.	645	581	121	79	41	46	30	7	3	1.553
Q	SERVICIOS DE ORGANIZACIONES Y ORGANOS EXTRATERRITORIALES	0	6	0	0	0	0	0	0	0	6
	NO IDENTIFICADO	2	1	0	0	0	0	0	0	0	3
TOTALES POR Cant empleados		4.464	9.686	3.567	1.651	1.443	1.280	866	488	78	23.523

Fuente: indicador: P1-cantidad de establecimientos por tipo de producción y cantidad de empleados, disponible en www.acumar.gov.ar.

- **Total de industrias en la cuenca**

Del total de establecimientos empadronados, **11.995** establecimientos son considerados “industriales”, los cuales representan un 50% del total de establecimientos en la cuenca. La ACUMAR define como establecimientos “Industriales” a aquellos que se registran dentro de las letras A, B, C, y D del código CIU (Clasificación Industrial Internacional Uniforme)¹²³. Estos establecimientos conforman un grupo de prioridad a la hora del control y la fiscalización industrial.

Gráfico: Tipo de establecimientos industriales

Anexo 1. Cantidad de establecimientos Industriales por tipo de producción y cantidad de empleados

Código CIU	Descripción	Cantidad de empleados fábrica									Total establecimientos INDUSTRIALES
		no tiene	1 a 5	6 a 10	11 a 15	16 a 25	26 a 50	51 a 150	151 a 500	más de 500	
A, B, C, Y D	FRIGORÍFICOS	7	85	47	25	26	28	28	12	3	261
	CURTIEMBRES	52	104	33	11	15	21	11	4	2	253
	GALVANOPLASTIAS	26	245	122	49	42	39	18	7	0	548
	QUÍMICAS	21	229	84	51	59	72	57	21	0	594
	OTROS INDUSTRIALES	891	4.727	1.927	866	790	660	383	84	11	10.339
	EST. INDUSTRIALES	997	5.390	2.213	1.002	932	820	497	128	16	11.995

Fuente: Elaborado por la Coordinación General de Fiscalización y Reversión, ACUMAR. Base de datos SICOI-ACUMAR al 06/01/2014.

Nota: Se utilizó el código CIU para realizar la apertura. Los datos de la serie podrían estar sujetos a leves modificaciones en los próximos informes, según datos actualizados de la Base de Datos SICOI.

Las actividades de estas industrias son de distinto tipo. Si bien, la mayoría de los establecimientos se ubican dentro del rubro “otras industrias”, se visualiza la presencia de sectores altamente contaminantes como ser las industrias químicas, las galvanoplastias, las curtiembres, los frigoríficos y en el Polo Petroquímico Dock Sud las empresas petroleras. Muchas de estas industrias utilizan para sus procesos de producción arsénico y metales pesados tales como cromo, mercurio y plomo, todos ellos han sido encontrados en las aguas del río

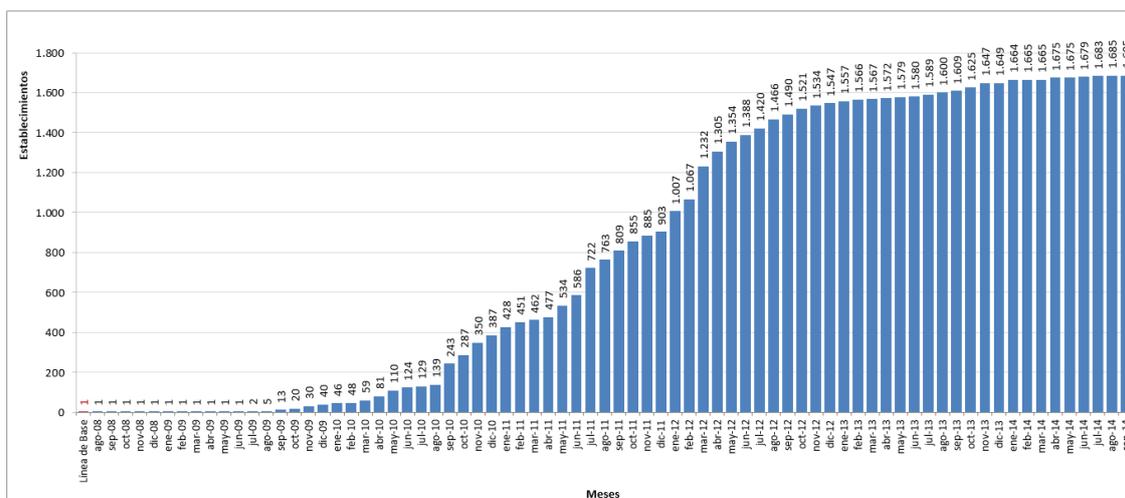
¹²³ La Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas (CIU) es la clasificación internacional de referencia de las actividades productivas producida por las Naciones Unidas. La CIU es una clasificación por clases de actividad económica y no una clasificación de industrias o de bienes y servicios, por lo que su ámbito de aplicación se ha restringido históricamente a la clasificación de las unidades dedicadas a actividades de producción económica según la definición del SCN: “La producción económica puede definirse como una actividad realizada bajo el control y la responsabilidad de una unidad institucional que utiliza insumos de mano de obra, capital y bienes y servicios para obtener otros bienes y servicios”. Su propósito principal es ofrecer un conjunto de categorías de actividades que se pueda utilizar para la reunión y difusión de datos estadísticos de acuerdo con esas actividades. Desde que se aprobara la versión original de la CIU en 1948, y la mayoría de los países de todo el mundo vienen utilizando la CIU como su clasificación nacional de las actividades económicas o han elaborado clasificaciones nacionales derivadas de ella. Las mismas han sido revisada y actualizadas 4 (cuatro) veces (Naciones Unidas, 2009).

Matanza Riachuelo en concentraciones superiores a los niveles permitidos por la normativa pertinente.

- **Total de establecimientos notificados agentes contaminantes**

Desde la creación del organismo las inspecciones realizadas ascienden a 31.786 y los establecimientos declarados “**agentes contaminantes**” ascienden a (enero de 2015) a **1.685** establecimientos contaminantes, los cuales están intimados a la presentación de un Programa de Reconversión Industrial. Según el grafico que se muestra a continuación se puede observar que el número de establecimientos ha ido en aumento, sin embargo representan un porcentaje bajo (8,30%) del total de establecimientos fiscalizados por la ACUMAR, los cuales ascienden a 19.342.

Gráfico. Evolución de los establecimientos Agente Contaminante notificados



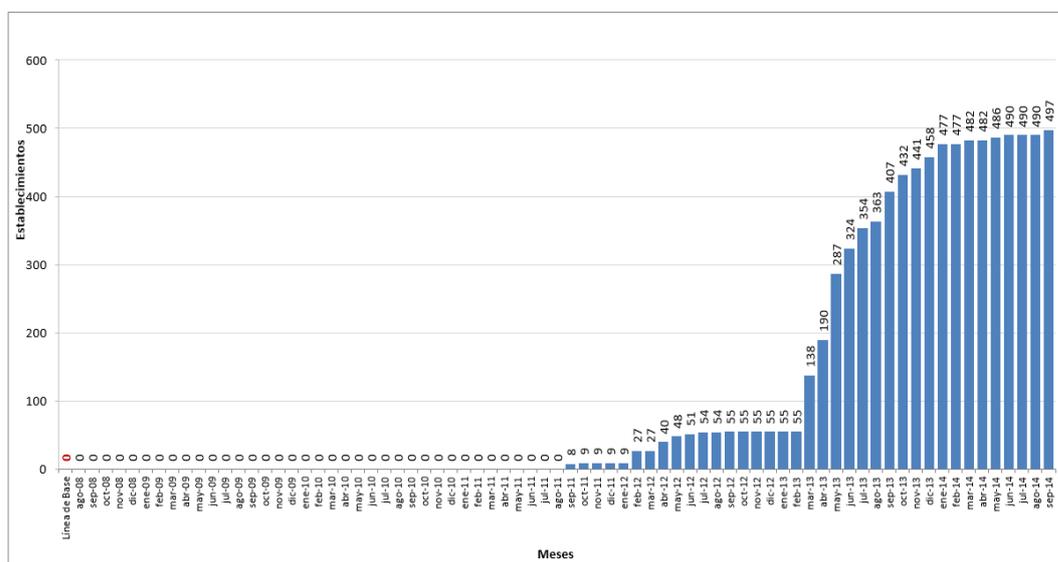
Fuente: Indicadores de Control y Monitoreo ACUMAR: <http://www.acumar.gov.ar/indicadores/1180/evolucion-de-los-establecimientos-agente-contaminante-notificados>

- **Total de establecimientos reconvertidos**

En cuanto a la reconversión de los establecimientos detectados como Agente Contaminante se observa que en el último año (2013) el número de establecimientos reconvertidos se ha incrementado pasando de 54 empresas en

diciembre 2012, a 497 a enero de 2015¹²⁴. Estos establecimientos se supone han dejado de ser un foco de contaminación a través de la transformación de sus procesos productivos.

Gráfico: Evolución de establecimientos reconvertidos



Fuente: <http://www.acumar.gov.ar/indicadores/1182/evolucion-de-establecimientos-reconvertidos>

- **Principales sectores industriales en la Cuenca Matanza Riachuelo**

El 50% de los establecimientos radicados en la Cuenca son “establecimientos industriales”. La actividad de estas industrias es diversa. Entre los sectores industriales más relevantes por su impacto ambiental, la Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable menciona: la industria petrolera y petroquímica, las curtiembres, los frigoríficos, las galvanoplastias, las metalúrgicas y las alimenticias (PISA 2010, p.44). A continuación nos referiremos sintéticamente a las principales características e impacto ambiental de 4 de los 6 sectores mencionados ya que los mismos sectores son los que más predominan en la muestra de las empresas demandadas a considerar como ejemplo empírico de la presente investigación.

- **Petroleras y Petroquímicas**

La industria petrolera es la que se encarga de la explotación del petróleo, es decir de su ubicación, extracción, transporte y refinación. A partir de estos

¹²⁴ Consulta enero de 2015.

procesos se obtienen los hidrocarburos derivados del petróleo: Gasolina, gas, querosén y aceites lubricantes. El petróleo: Es un líquido fósil que se extrae de las profundidades de la tierra o el mar mediante perforaciones profundas. Sirve como fuente de energía después de ser pasados por altas temperaturas y refinado para obtener otros productos.

La industria petroquímica es la encargada de procesar algunos derivados del petróleo y de transformarlos en productos como plástico, fibras sintéticas, fertilizantes para la agricultura, pinturas, perfumes, entre otros. Es decir, que su cadena de valor incluye todo el proceso de transformación de las materias primas provenientes de la industria petrolera (gas natural y petróleo) y de la minería. Estos insumos atraviesan tres etapas de producción, generando productos básicos, intermedios y finales. Los productos básicos sirven como insumos para los intermedios, los que a su vez se utilizan junto con los básicos, para la fabricación de los productos finales que se venden directamente a usuarios que los consumen sin más transformaciones y a otras cadenas de valor, según se muestra en el gráfico siguiente (Ministerio de Industria, 2012):

ESQUEMA 2: Estructura de la cadena de valor de química y petroquímica

		PRODUCTOS		
		BASICOS	INTERMEDIOS IND. QUIMICA	FINALES A OTRAS INDUSTRIAS
PETROQUIMICA	Materias Primas			
	Gas Natural - Etano - Propano - Butano - Gasolina	- Metanol - Amoníaco - Oleofinas: - Etileno - Propileno - Butilenos	- Estireno - Cloruro de vinilo - Etilbenceno - Alquilbenceno - Alcoholes C7-C13 - Acido tereftálico - Etilenglicol - Propilenglicol - Acido acético - Acetona - Acetatos	- Termoplásticos: PEAD, PEBD, PEBDL, PS, PP, PVC, PET - Resinas termo rígidas - Cauchos sintéticos - Fertilizantes - Fibras sintéticas: nylon, poliéster, acrílicas - Detergentes - Solventes
	Petróleo - LNG - Nafta virgen	- Aromáticos - Benceno - Tolueno - Xilenos		
QUIMICA		Básicos Inorgánicos - Acido sulfúrico - Soda cáustica - Cloro - Ac. clorhídrico - Soda Solvay - Sales de potasio, litio, clacio, etc.	Química Fina Orgánicos e Inorgánicos: - Pigmentos y colorantes - Principios agroquímicos - Intermediarios fármacos - Reactivos para análisis	Especialidades Químicas: - Plastificantes - Mejoradores de impacto - Agentes anti UV - Espesantes - Saborizantes - Formulados agroquímicos - Adhesivos y selladores - Catalizadores
	- Sal - Azufre - Minerales			

Fuente: Extraído de Cadena de Valor química y petroquímica, Ministerio de Industria (2012).

La contaminación por petróleo se produce por su liberación accidental o intencionada en el ambiente, provocando efectos adversos sobre el hombre o sobre el medio, directa o indirectamente.

En la industria petroquímica la mayoría de los materiales que se utilizan en la fabricación de los productos son inflamables y explosivos. Si bien muchos de los químicos y petroquímicos son tóxicos, algunos también son carcinogénicos. Los riesgos potenciales de explosión son más severos, comparados, por ejemplo, con la industria de refinación, porque los compuestos son muy reactivos y las presiones que ocurren durante su manufactura y manejo son altas.

- ***Galvanoplastia***

La galvanoplastia es el proceso en el que por medio de la electricidad, se cubre un metal sobre otro a través de una solución de sales metálicas (electrólisis) con el objetivo de modificar sus propiedades superficiales, aumentar su resistencia a la corrosión y al ataque de sustancias químicas e incrementar su resistencia a la fricción y al rayado, es decir, se confieren a las piezas, propiedades diferentes a la de los materiales base. En la actualidad los usos de la galvanoplastia son variados: se aplica para la industria automotriz, electrodomésticos, construcción, hospitalaria, joyería, plomería, máquinas de oficina, electrónicas, ferretería, entre otras (APRA, 2009 p. 54-57). Se estima que hay 600 empresas y/o talleres, de los cuales el 25% se ubican en la Cuenca Matanza, es decir unas 150 firmas de distinto nivel de actividad en cuanto a producción y calidad de servicios. La galvanoplastia es considerada una actividad de alto impacto ambiental. Los problemas ambientales a resolver tienen que ver con:

- Abuso en la utilización del agua;
- Descarga de metales pesados en efluentes;
- Emisiones gaseosas.

El principal problema se refiere a los efluentes líquidos que contienen residuos peligrosos, los cuales se consideran potencialmente contaminantes debido a sus características tóxicas. Los residuos líquidos se generan en casi todas las etapas del proceso productivo, especialmente en el lavado, enjuague y enfriamiento y por baños gastados, goteos, derrames y pérdidas accidentales. Están caracterizados por picos de acidez y alcalinidad, sustancias grasas, aceites,

caciones metálicos, Cianuros, disolventes orgánicos halogenados y no halogenados, fosfatos, boratos, cromatos, sulfatos y baja carga orgánica que le imprimen una carga contaminante tóxica. Los efluentes líquidos y barros con alta concentración de compuestos tóxicos requieren concentración, neutralización, tratamiento químico y adecuada disposición final, debido a sus efectos inhibidores biológicos.

Los residuos sólidos lo constituyen los lodos (o barros) resultantes de los baños de proceso y enjuague, así como también los lodos provenientes de algún sistema de tratamiento de aguas residuales. La composición de estos lodos o barros es variada, puede contener metales como níquel, cobre, cromo, zinc y otros metales pesados. La presencia de residuos sólidos dificulta la reutilización y / o el reciclaje. La inadecuada disposición de lodos sin tratamientos, pueden producir contaminación de suelos y napas subterráneas.

En cuanto, a las emisiones a la atmósfera, durante los procesos de decapado y enjuague, baños de recubrimientos y secado y pintado, se generan humos, gases, vapores, polvos y partículas finas que si bien no son relevantes desde el punto de vista ambiental global, si lo son desde el punto de vista de la salud de los trabajadores cuando no existen o no funcionan correctamente los aspiradores o absorbentes sobre baños de proceso y cuando no se utilizan implementos de seguridad

Frigoríficos y Chacinados

El sector frigorífico y chacinados incluye la crianza de animales y el procesamiento industrial. En la Ciudad de Buenos Aires no se da la crianza como tampoco la faena pero sí el desposte y la manufactura de productos comestibles y el aprovechamiento de subproductos. La industria puede ser clasificada según dos perspectivas: la actividad que desarrolla y el destino de su producción (mercado interno y/o exportación). Según el tipo de actividad que desarrolla podemos tener:

- **Plantas de Ciclo I:** son aquellas que cuentan con instalaciones para la faena y cámara de frío. Su actividad consta de matar al animal y dividirlo en dos medias reses, obteniendo también los principales subproductos, denominado el recuperero.

- **Plantas de Ciclo II:** sus actividades comienzan con medias reses, producidas en el Ciclo I y a partir de allí despostan y continúan con el proceso posterior de industrialización realizando el cuarteo del animal (se lo divide en cuatro trozos) para luego obtener cortes anatómicos del mismo (22 en total). De este proceso se obtienen como subproductos el hueso y la grasa comestible.

- **Plantas de Ciclo completo:** realizan tanto las actividades de matanza como las de posterior despostado e incluso otros procesos industriales (como el termoprocesado) (APRA, 2009)

La industria de chacinados y afines está caracterizada por a) una alta presencia de PYMES (un 95% de las empresas del sector pertenece a este segmento); b) una concentración de la producción en las empresas de mayor tamaño (el 5% restante, constituido por empresas de tamaño entre medianas y grandes, contribuye con más del 70% de la producción); y c) por la elaboración de varios productos diferentes dentro del mismo establecimiento (empresas multiproducto)(APRA, 2009).

El sector chacinado y afine es el que mayor incidencia ambiental tiene por la gran cantidad de subproductos y residuos que se desprenden del proceso productivo. Entre los problemas ambientales presentes en la actividad se mencionan:

- Abuso en la utilización de agua,
- Carga orgánica en efluentes,
- Inadecuada disposición de residuos sólidos;
- Tecnología obsoleta.

El mayor impacto ambiental de la industria en cuestión es el producido sobre la calidad de las aguas, quedando como secundarios los generados sobre la atmósfera y los generados por los residuos sólidos. Los efluentes líquidos se generan en mayor medida en las actividades de limpieza, tanto de la materia prima como de las máquinas, de las herramientas, de las instalaciones y de los carros, y en las etapas de cocción y enfriamiento. Están caracterizados por una gran

presencia de materia orgánica (DBO¹²⁵ y DQO¹²⁶), pH y fosfatos; pudiendo contener grasas, restos de carne, sangre, proteínas, almidones, aditivos, detergentes, etc. De todos los residuos la sangre es el más importante, ya que tiene una DQO del orden de 150.000-200.000 mg/l, además de aportar una cantidad considerable de nitrógeno.

En cuanto a los residuos sólidos, si bien, una gran cantidad puede reciclarse, la mala gestión de los mismos puede hacer que se acumulen en contenedores y sitios no aptos para su almacenamiento, generando fuertes y desagradables olores que pueden convertirse en foco de vectores patógenos, afectando a la comunidad en general. Generalmente los restos de carnes, grasas, huesos, tejidos, pasta de embutir, sobras de tripas, etc. pueden utilizarse y en muchos caso lo son, por la industria de alimentos para animales, de jabones, de grasas para consumo humano, etc. pero si por un manejo inadecuado, caen al piso y no pueden ser reutilizados, son asimilados como residuos sólidos.

En materia de contaminación atmosférica, las emisiones se producen, entre otras cosas, por la quema de combustibles fósiles en las calderas, estufas industriales y hornos de cocción del sector.

Curtiembres

Las curtiembres fueron identificadas en el año 2006 por la Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Nación (SAyDS) como responsable del 50% de la degradación ambiental en la Cuenca. Los establecimientos vinculados a la industria de cuero y pieles son más de 200, de los cuales más de 170 están dedicados al curtido de cuero. Están ubicadas en su mayoría en el Partido de Lanús, siguiendo en cantidad Avellaneda, Lomas de Zamora, La Matanza y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. En la actualidad el sector está dominado por un grupo de grandes empresas que concentran la mayor parte de la producción y el 80% de las exportaciones de cuero semiterminados y terminados. El restante 20% del mercado local es abastecido por múltiples curtiembres medianas y chicas, que proveen al mercado interno de la industria del calzado, marroquinería y ropa de

¹²⁵ Demanda biológica de Oxígeno

¹²⁶ Demanda Química de Oxígeno

cuero. Al 2011, más de 80 curtiembres han sido declaradas como Agente Contaminante por la ACUMAR, es decir, se comprobó que estos establecimientos contaminan a través de efluentes líquidos, emisiones gaseosas y/o residuos sólidos.

En las curtiembres se realiza el curtido, proceso por el cual se convierte las pieles de los animales, provenientes de los frigoríficos, en cuero, que luego es comercializado, tanto en el mercado interno como externo, donde se termina de dar valor al producto final. En el proceso del curtido son necesarios alrededor de 500 kilos de productos químicos para el procesamiento de una tonelada de cuero crudo como consecuencia directa, se generan importantes volúmenes de residuos, sólidos o como efluentes líquidos con una combinación extremadamente compleja de compuestos orgánicos e inorgánicos que hace que el sector sea altamente contaminante. Entre los principales problemas ambientales presentes en el proceso de producción se mencionan:

- Utilización de cromo III, I;
- Descarga de materia orgánica en efluentes;
- Alto contenido de sales y ácidos (cloruro de sodio, ácidos sulfúricos, fórmico)
- Inadecuada disposición de residuos
- Uso ineficiente del agua (GREENPEACE, 2012)

Luego del curtido, dependiendo del artículo final deseado, serán teñidos y/o recurtidos. La variedad de calidades, brillo, textura, flexibilidad y color es muy amplia y para cada una existe un tratamiento distinto. La etapa de terminación involucra una cantidad de sustancias químicas, como por ejemplo ciertos pigmentos que contienen metales pesados (plomo, cadmio, cromo, etc.); productos químicos fluorados y polímeros que le dan repelencia al agua y la suciedad; ésteres de ftalato, algunos de los cuales pueden ser disruptores endocrinos, utilizados como plastificantes en el acabado de las películas; compuestos orgánicos de estaño como catalizadores para las películas de poliuretano y desengrasantes como el percloroetileno y tricloroetileno, ambos altamente tóxicos. Además, las curtiembres suelen utilizar solventes (Compuestos Orgánicos Volátiles - VOCs) en operaciones de acabado, terminación de los cueros, limpieza en seco y desengrasado. Algunos de los compuestos químicos utilizados son: acetato de

butilo, etilacetato, acetona, ciclohexanona, alcohol isopropílico, metiletilcetona. (2-butanona), 2-pentanona, acetato de etilo, ciclohexano, di-isobutilcetona (DIBK), xileno, metil isobutilcetona (MIBK), tolueno, etilbenceno., todos ellos producen efectos perjudiciales al ambiente y a la salud (GREENPEACE,2012)

5.5.2 Principales obligaciones ambientales de las empresas de la Cuenca Matanza Riachuelo. Marco legal: Normas de la ACUMAR

El impacto ambiental derivado del actual modelo productivo de las empresas de la Cuenca ha obligado a la adopción de un marco jurídico para la protección del medio ambiente. Dicho marco afecta muchos aspectos de la actividad industrial y tiene implicancias en áreas que conciernen a la disciplina contable.

La ley N° 26.168 que creó la ACUMAR como ente de derecho público interjurisdiccional, con competencias en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo, establece en su **artículo 2º**, que la ACUMAR dictará sus reglamentos de organización interna y de operación; en su **artículo 5º** otorga al organismo facultades de regulación, control, y fomento respecto de las actividades industriales, la prestación de servicios públicos y cualquier otra actividad con incidencia ambiental en la Cuenca, pudiendo intervenir administrativamente en materia de prevención, saneamiento, recomposición, y utilización racional de los recursos naturales, pudiendo llevar a cabo cualquier tipo de acto jurídico o procedimiento administrativo necesario o conveniente para ejecutar el Plan Integral de Control de la Contaminación y Recomposición Ambiental de la Cuenca Matanza – Riachuelo; y, en su **artículo 6** establece que “las facultades, poderes y competencias de la Autoridad de Cuenca Matanza Riachuelo en materia ambiental prevalecen sobre cualquier otra concurrente en el ámbito de la cuenca, debiendo establecerse su articulación y armonización con las competencias locales”¹²⁷.En

¹²⁷ Es de aclarar que si bien la ACUMAR tiene, de acuerdo a su ley de creación, prevalencia normativa, la cuestión de la coordinación con los otros sistemas de control de la contaminación industrial que ya existen en el territorio no es sencilla, debido a que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, controla los establecimientos industriales a través de la Agencia de Protección Ambiental y la Provincia de Buenos Aires tiene a su cargo el control de las industrias a través del Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible. En esta última jurisdicción, existe un sistema de control industrial que reparte competencias entre el organismo provincial y

virtud de ello, la ACUMAR ha establecido distintas normativas a fin de controlar la contaminación y llevar adelante las tareas de recomposición ambiental de la Cuenca. En consecuencia, los establecimientos radicados en la Cuenca se encuentran sujetos a diversas disposiciones emitidas por ella. Las mismas se ubican temáticamente según sean normas relativas a la “calidad del agua y del aire” y, normas relativas a la “fiscalización, control y Programa de Reconversión Industrial”. A continuación presentamos esquemática las normas pertinentes al sector empresario en la Cuenca:

Cuadro: Marco legal de la ACUMAR aplicable al sector empresario de la CMR

NORMATIVA DE LA ACUMAR RELATIVA A	
“Calidad del Agua y del Aire	“Fiscalización, Control y Programa de Reconversión Industrial (PRI).
Tabla de parámetros para medición de calidad de aire	Agente Contaminante
Usos y objetivos de calidad del agua	Aportes No Reembolsables Producción Limpia para Todos
	Obligación de implementación de un Sistema de Gestión Ambiental
	Obligación de presentación de Seguro Ambiental
	Obligatoriedad de contar con la cámara de toma de muestras y medición de caudales
	Reglamento de Fiscalización y Control y PRI de establecimientos de la cuenca
	Reglamento de Regulación del Servicio de Transporte de Líquidos Cloacales Domiciliarios.
	Tabla consolidada de límites admisibles para descargas de efluentes líquidos
	Vuelcos discontinuos de efluentes líquidos

Fuente: Elaboración propia en base a datos extraídos de la página web de Acumar, <http://www.acumar.gov.ar/normativa/busqueda-tematica>.

A continuación nos referiremos sintéticamente a las disposiciones que prescriben cada una de ellas, con el fin de visualizar su repercusión contable.

los municipios. Según el nivel de complejidad ambiental (NCA) de las plantas fabriles, corresponde al Organismo Provincial controlar a los establecimientos de tercera categoría y queda en manos de los municipios el monitoreo y control de los establecimientos de primera y segunda categoría.

Agente Contaminante, resolución N° 366/10, Publicada en el Boletín Oficial el 7 de Octubre de 2010¹²⁸

A través de esta resolución se establece quienes serán considerados como Agente Contaminante, así como las obligaciones que deberán cumplir a partir de su declaración como tal.

Se considera "Agente Contaminante" a todo establecimiento que se encuentre radicado en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo, como así también a aquellos que hayan sido demandados en la causa "MENDOZA, BEATRIZ SILVIA Y OTROS C/ ESTADO NACIONAL Y OTROS S/DAÑOS Y PERJUICIOS (daños derivados de la contaminación ambiental del Río Matanza - Riachuelo)", que generen emisiones gaseosas o residuos sólidos en contravención a la legislación aplicable o que no permitan preservar u alcanzar los objetivos de calidad fijados para los mismos, o que no cumplan con los límites establecidos en la Tabla Consolidada de Límites Admisibles para Descargas de Efluentes Líquidos establecidos por la Resolución ACUMAR N° 1/2007 y sus modificatorias, a excepción de lo previsto en la Ley N° 26.221 para la prestataria del servicio de provisión de agua potable y colección de desagües cloacales.

Los titulares de establecimientos declarados como "Agentes Contaminantes" deberán presentar ante la ACUMAR un "Programa de Reconversión Industrial" (PRI), dentro del plazo de treinta (30) días hábiles de notificado el acto que lo declare como tal.

Reglamento de Fiscalización y Control y PRI de establecimientos de la cuenca, Resolución N° 278/10, Publicada en el Boletín Oficial el 21 de Septiembre de 2010¹²⁹.

Los establecimientos radicados en la Cuenca deben tener en cuenta los reglamentos aprobados para su fiscalización y el control, así como el reglamento para la reconversión industrial de sus establecimientos, aprobados por la

¹²⁸ Archivo pdf disponible en el siguiente link <http://www.acumar.gov.ar/normativa/5/resolucion-36610>

¹²⁹ Archivo pdf disponible en <http://www.acumar.gov.ar/normativa/8/resolucion-27810>

Resolución N° 278/10. En dicha resolución se establecen los procedimientos y plazos involucrados en el proceso de fiscalización y control, así como las condiciones, requisitos, procedimientos y plazos involucrados en el proceso de presentación, aprobación y seguimiento de los planes de reconversión industrial de los establecimientos radicados en la Cuenca Matanza Riachuelo. Ambos reglamentos serán de aplicación exclusiva para los establecimientos industriales, de servicios, empresas extractivas mineras, agrícola-ganaderas y todo otro establecimiento que produzca efluentes líquidos, residuos sólidos o emisiones gaseosas que se encuentren radicados en la Cuenca Matanza – Riachuelo. Según el reglamento de fiscalización y control, los establecimientos radicados en la cuenca estarán sujetos a dos modalidades de inspección: Inspección Programada e Inspección ante emergencias.

Dentro de los treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de la notificación de la resolución de declaración de Agente Contaminante, el titular del establecimiento deberá presentar los siguientes formularios, los cuales revestirán carácter de declaración jurada:

- a) Determinación de la **Situación Inicial del establecimiento**;
- b) Determinación y propuesta, por parte del titular del establecimiento de un **Plan de Actividades** con sus correspondientes Indicadores de Avance y Resultados, Cronograma de Ejecución y de Inversiones, a través del cual se procurará como mínimo subsanar aquellas causas que determinaron su declaración de agente contaminante. Dicho Plan de Actividades deberá estar avalado por un profesional técnico idóneo matriculado o una institución con incumbencia en materia ambiental.
- c) Presentación de póliza de seguro ambiental a favor de la autoridad de cuenca matanza riachuelo, conforme lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley N° 25.675, juntamente con la presentación de una copia del Formulario de Autodeterminación del Monto Mínimo Asegurable de Entidad Suficiente (MMES), conforme lo establecido en el Anexo II de la Resolución SAyDS N° 1398/2008 y en el artículo 3° de la Resolución ACUMAR N° 34/2010, certificada por la compañía de seguros interviniente, la cual tendrá carácter de declaración jurada. Inciso sustituido por art. 4° de la Resolución ACUMAR N° 163/2011.
- d) Presentación de una póliza de seguro de caución que garantice el cumplimiento de los objetivos y plazos propuestos”

En el formulario de “*situación inicial del establecimiento*” se le pide a las empresas la siguiente información:

<ul style="list-style-type: none"> • DATOS GENERALES DE LA EMPRESA Y DEL ESTABLECIMIENTO • RUBRO DE LA ACTIVIDAD DEL ESTABLECIMIENTO • REPRESENTANTES; • INTERLOCUTORES TÉCNICOS EN LA EMPRESA; • PERSONAL DEL ESTABLECIMIENTO Y RÉGIMEN; • SUPERFICIE DEL ESTABLECIMIENTO (EN M2); • ZONIFICACIÓN DEL LUGAR DEL ESTABLECIMIENTO, • INFRAESTRUCTURA DE SERVICIOS DISPONIBLES EN EL ESTABLECIMIENTO (red de agua, cloaca, gas natural, electricidad). • CERTIFICADOS DEL ESTABLECIMIENTO: Permisos, habilitaciones, certificados, inscripciones Efluentes Líquidos (DDJJ anual de Efluentes líquidos industriales Decreto Nac. 674/89 y 776/92; si tiene permiso de vuelco según la Ley de la provincia de Bs.As 5964 y DR, factibilidad de vuelco hidráulico). Efluentes Gaseosos (DDJJ anual, si obtuvo permiso de descarga) Residuos (DDJJ en el Registro nacional, provincial o CABA de Generadores, operadores y transportistas de residuos peligrosos o especiales, de residuos patogénicos, utiliza manifiestos de transporte, posee certificado de tratamiento de residuos y/o disposición final) • PRODUCTOS Y SUBPRODUCTOS ELABORADOS /SERVICIOS PRESTADOS (Unidades, producción mensual, cantidad producida anual, capacidad instalada por unidad al año) • DESCRIPCIÓN DEL PROCESO, DESCRIPCIÓN DE LA ETAPAS QUE LO COMPONEN. • EQUIPOS E INSTALACIONES AFECTADAS A CADA PROCESO PRODUCTIVO • CONSUMOS GENERALES DE AGUA, ENERGÍA Y COMBUSTIBLES (Consumo mensual total, consumo mensual relativo) • CONSUMO DE PRINCIPALES MATERIAS PRIMAS E INSUMOS (Consumo mensual, consumo relativo) • ALMACENAMIENTO (sistema de auditoria de seguridad de los sistemas, certificado de inspección técnica, auditoría ambiental de los tanques aéreos). • EFLUENTES LÍQUIDOS (cómo es la descarga, fuentes de generación de los efluentes, descargas por tipo y caudal diario, toma de muestra, descripción del muestreo, existen protocolos analíticos, tratamiento y vertido). • EFLUENTES GASEOSAS (genera emisiones de fuentes fijas, realiza monitoreo de calidad de aire, realiza mediciones, caracterización de las emisiones, genera emisiones difusas, posee emisiones olores). • RESIDUOS SÓLIDOS Y SEMISÓLIDOS (genera, transporta u opera residuos patogénicos, peligrosos y/o especiales, utiliza transporte, cuenta con plan de minimización de residuos industriales y peligrosos; residuos no peligrosos: tipo y composición, cantidad mensual enviada a tratamiento o disposición; residuos peligrosos: fuentes de generación, ubicación, tipo y cantidades; Barros: posee planta de tratamiento, realiza almacenamiento de barros). • FUENTES DE ABASTECIMIENTO DE AGUA PARA LA PLANTA • GERENCIAMIENTO AMBIENTAL • PASIVOS AMBIENTALES • PROGRAMA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL • INFORMACION ADICIONAL (contaminación acústica, riesgos ambientales, planes)

Programa de Reversión Industrial (ANEXO II de la Resolución Nº 278/10).

El Programa de Reversión Industrial (PRI), es definido como el plan de actividades destinado a mejorar el desempeño y gestión ambiental de los establecimientos radicados en la Cuenca Matanza Riachuelo. Todo Plan de Reversión a los efectos de su diseño y aprobación, debe contemplar objetivos generales - contribuir al desarrollo sustentable, adoptar medidas encaminadas a la prevención, reducción y eliminación de la contaminación y de los riesgos ambientales, mejorar el desempeño ambiental, recuperar y preservar el suelo, el aire y los cuerpos de agua – y, objetivos específicos, entre los cuales se mencionan:

1. **Minimización de la carga contaminante de efluentes líquidos:** Optimización de los procesos productivos y operativos con el fin de disminuir la carga másica de los contaminantes en las corrientes residuales líquidas. Control de derrames accidentales. Sistemas de separación y de recuperación de corrientes. Sustitución de materiales y sustancias por otras de menor peligrosidad.
2. **Reducción de la generación y gestión sustentable de los residuos:** Minimización de la generación de residuos, recuperación, reciclaje y/o reutilización de estos materiales, tanto como sea posible. Mejoras en las condiciones de almacenamiento.
3. **Minimización de la carga contaminante de los efluentes gaseosos:** Optimización de los procesos productivos y operativos de manera tal de disminuir la carga másica de los contaminantes en las corrientes residuales gaseosas. Sustitución de materiales y sustancias por otras de menor peligrosidad.
4. **Optimización del uso de materias primas e insumos:** Hacer un uso eficiente de las materias primas e insumos a través de mejoras en los procesos, en la operación y gestión de los mismos. Mejora en las condiciones de almacenamiento.
5. **Optimización del uso de agua:** Optimización del diseño de los circuitos de agua de proceso. Disminución de la cantidad de agua utilizada. Estrategias de reciclaje, reutilización y recuperación. Cerramiento de circuitos de agua. Aprovechamiento de corrientes internas para su utilización en otras etapas del proceso o en otros procesos. Mantenimiento de instalaciones y equipos de manejo del agua.
6. **Implementación de planes de mejora de la eficiencia energética:** Adecuación del diseño y operación de las instalaciones con el objetivo de disminuir los consumos energéticos por unidad producida.

7. **Sistema de gestión ambiental:** Implementación de un sistema que defina estructura organizacional, responsabilidades, prácticas, procedimientos, procesos y recursos para el desarrollo, implementación, mantenimiento, revisión y monitoreo de la política ambiental empresarial. Puede contener, la definición de la política ambiental, planificación y objetivos; implementación y operación de procedimientos, acciones correctivas y de chequeo, validación, consideraciones acerca de uso de tecnologías limpias.
8. **Implementación y/u optimización de los sistemas de control y monitoreo:** Control, monitoreo, registro de las emisiones líquidas, gaseosas y generación de residuos, así como de aquellos aspectos del proceso productivo que influyan en el desempeño ambiental.
9. **Mitigación de las cargas contaminantes líquidas:** Implementación de tratamiento de efluentes líquidos.
10. **Mitigación de la carga contaminante de los efluentes gaseosos:** Implementación de sistemas de extracción, tratamiento y control de emisiones gaseosas.
11. **Relevamiento y remediación de pasivos ambientales generados por la actividad:** Identificación, remediación o rehabilitación de los componentes ambientales alterados por el funcionamiento histórico del establecimiento (agua, suelo, aire y ecosistemas).
12. **Implementación de planes de contingencia y prevención de accidentes:** Implementación de una planificación integrada de respuesta ante contingencias y accidentes en base a la identificación de los riesgos o eventuales impactos ambientales que puedan generar, teniendo en cuenta las condiciones de diseño, construcción y los sistemas de gestión dirigidos a la prevención, mitigación y manejo de los mismos.
13. **Incorporación de programas de responsabilidad social:** Establecimiento de programas de comunicación y educación, salud u otros de responsabilidad.

Para cumplimentar los objetivos, los establecimientos contemplados por esta reglamentación, deben presentar **un Plan de Actividades**, el cual debe incluir metas, objetivos, fecha de cumplimiento y su cuantificación económica y financiera de la inversión a realizar. En este segundo formulario las empresas deben consignar:

- Para cada uno de los 14 objetivos mencionados arriba las empresas deben divulgar:
 - Identificación del problema y oportunidades de mejora;
 - Meta;
 - Descripción detallada de la o las actividades a desarrollar para el cumplimiento de la o las Meta (s);
 - Riesgos y/o impactos;
 - Monto de la inversión para cumplimentar la o las actividades (presupuestos, costos de equipos, etc.).
- Detalle de datos económicos y planificación de inversiones por objetivos (por cada objetivo se pide información monetaria –inversión, gastos, ahorro, ingresos, retorno de la inversión- e información cualitativa.)
- Detalle de la planificación de actividades por objetivo y metas.
- Cronograma de ejecución (diagrama de Gantt de actividades)
- Cronograma de inversiones (diagrama de Gantt de inversiones)
- Propuesta de Plan de Monitoreo de Parámetros Ambientales.

Obligación de desarrollar e implementar un Sistema de Gestión Ambiental, Resolución Nº 609/11, Publicada en el Boletín Oficial el 11 de Julio de 2011¹³⁰.

Los establecimientos radicados en la Cuenca Matanza-Riachuelo, cuya actividad sea susceptible de generar impactos negativos en el ambiente o la salud de las personas, deben elaborar e implementar un Sistema de Gestión Ambiental. Para dar cumplimiento a lo resuelto en la mencionada resolución las empresas podrán tomar como referencia lo establecido en la norma IRAM-ISO 14001: Sistemas de gestión ambiental – Requisitos con orientación para su uso, o normas equivalentes.

El Sistema de Gestión Ambiental implementado debe:

- Tener base documental;
- Incluir como mínimo: la identificación y grado de cumplimiento de la normativa ambiental aplicable, un programa de gestión de residuos sólidos, efluentes líquidos y emisiones gaseosas generadas por la actividad y un plan de prevención y respuesta ante emergencias;

¹³⁰ Archivo pdf disponible en <http://www.acumar.gov.ar/normativa/89/resolucion-60911>.

- Estar certificado por un organismo de certificación de sistemas de gestión ambiental acreditado por el Organismo Argentino de Acreditación (OAA), dicho certificado debe ser presentado ante la ACUMAR y;
- Ser auditado como mínimo anualmente, cuyo resultado deberá ser presentado ante la ACUMAR, dentro de los 10 días hábiles posteriores a su realización.

El sistema de gestión ambiental implementado podrá ser auditado por la ACUMAR, en cualquier momento.

Obligación de presentación de Seguro Ambiental. Resolución N° 034/10, Publicada en el Boletín Oficial el 21 de Abril de 2010.

Con fecha 12/06/09, el Juzgado Federal de Primera Instancia de Quilmes resolvió: “Exhortar a la Autoridad de Cuenca Matanza Riachuelo (ACUMAR) y al Poder Ejecutivo Nacional, que reglamenten en forma urgente la exigencia establecida en el artículo 22 de la Ley 25.675 – Ley General del Ambiente-, en el ámbito de la Cuenca Hídrica Matanza-Riachuelo, conforme lo dispuesto en el Considerando 29º de la presente”.

En el referido Considerando 29º, el resolutorio sostiene: “Por otra parte, y siendo que no existe hasta la fecha reglamentación suficiente para dar cumplimiento con la exigencia establecida en el artículo 22 de la Ley General del Ambiente N° 25.675, en lo referente al Seguro Ambiental y Fondo de Restauración, y existiendo sólo algunas resoluciones insuficientes; entiende el suscripto que resulta necesario exhortar a la ACUMAR y al Poder Ejecutivo Nacional, se reglamente definitivamente y en forma urgente la exigencia mencionada –a través de la Superintendencia de Seguros de la Nación y/o cualquier otro organismo estatal con competencia para ello-, a los fines de que la autoridad de aplicación pueda incluirlo en su reglamentación, y exigir su cumplimiento por parte de aquellos establecimientos que estén comprendidos dentro del área de la cuenca hídrica en saneamiento, al momento de ejercer el control ambiental y plan de reconversión ordenado en el fallo en ejecución”.

En virtud de lo expuesto, la ACUMAR solicitó el 23/06/09, la intervención pertinente en el marco de la competencia de la Superintendencia de Seguros de la

Nación, a fin de arbitrar las medidas que fueren necesarias en cuanto a la regulación del seguro ambiental previsto por el Artículo 22 de la Ley 25.675.

Obligatoriedad de contar con la cámara de toma de muestras y medición de caudales, Resolución N° 132/10, Publicada en el Boletín Oficial el 19 de Julio de 2010

Se establece el procedimiento para la toma de muestras de los efluentes líquidos, así como la obligación de las industrias de contar con Cámara de Toma de Muestras y Medición de Caudales.

Aportes No Reembolsables, Resolución N° 874/11, Publicada en el Boletín Oficial el 20 de Septiembre de 2011¹³¹

Aprueba el Reglamento de Aportes No Reembolsables (ANR) del Plan Producción Limpia para Todos con el objetivo de apoyar financieramente a los establecimientos ubicados en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo, con el fin de facilitar la reconversión de sus procesos productivos. Dicha resolución consta de cuatro anexos:

- Anexo I Reglamento de aportes no reembolsables (ANR) del plan producción limpia para todos
- Anexo II Formulario de solicitud ANR
- Anexo III Modelo de Plan detallado de actividades y adquisiciones (PDAA)
- Anexo IV Formularios de rendición de cuentas

El ARTÍCULO 5° del anexo I establece que “los ANR del PPLT no podrán exceder en ningún caso el límite máximo de **\$100.000 (pesos cien mil)**, por establecimiento, considerándose además los siguientes límites: a) Microempresas: hasta el 70% (setenta por ciento) de los gastos elegibles. b) Pequeñas empresas: hasta el 60% (sesenta por ciento) de los gastos elegibles. c) Medianas empresas: hasta el 50% (cincuenta por ciento) de los gastos elegibles. d) Empresas recuperadas o autogestionadas: hasta el 100% (cien por ciento) de los gastos

¹³¹ Archivo pdf disponible en <http://www.acumar.gov.ar/normativa/98/resolucion-87411>, consulta enero 2015.

elegibles. En todos los casos el monto total de ANR a otorgar será establecido por ACUMAR en función a las necesidades reales de inversión presupuestadas en el PDAA.

Usos y objetivos de calidad del agua Resolución N° 003/09, Publicada en el Boletín Oficial el 26 de Mayo de 2009¹³²

Se establecen los usos y los objetivos de calidad del agua en el mediano a largo plazo para la Cuenca Matanza Riachuelo. Tiene como objetivo recuperar el estado del agua (actualmente anóxico, es decir, sin la cantidad de oxígeno necesario para la vida) y preservar la calidad una vez recuperado el oxígeno. Se plantea a través de la misma regular la admisibilidad de las descargas de sustancias en el agua. Como meta, se establece alcanzar en el mediano a largo plazo, los valores asociados al uso de los indicadores ambientales relacionados al Uso IV - Apta para actividades recreativas pasivas que a continuación se muestra en el siguiente gráfico:

ANEXO I

Uso	OD (mg/l)	DBO (mg/l)	Compuestos Nitrogenados (mg N/l)		E. Coli (NMP/100 ml)	Fósforo Total (µg/l)	Sustancias Fenólicas (µg/l)	Detergentes (mg/l)	Metales (µg/l)		pH (Upt)	T (°C)	Aceites y Grasas	SST (mg/l)	Sulfuro (**)(µg/l)	Cianuro (µg/l)	Hidrocarb. totales (µg/l)	Cadmio (µg/l)	Mercurio (µg/l)	Arsénico (µg/l)	Cromo VI (µg/l)	
			N-NH ₄ ⁺	N-NO ₃					Cr	Pb												
IV Apta para actividades recreativas pasivas	> 2	< 15	NR	NR	NR	< 5000	< 1000	< 5	NR (*)	NR (*)	6-9	< 35	Inidiscernible	NR	< 1000	< 100	< 10000	NR (*)	NR (*)	NR (*)	NR (*)	
Cumplimiento	90% del tiempo		Sin restricción			90% del tiempo			Sin restricción		90% del tiempo			Sin restricción		90% del tiempo					Sin restricción	

(*) La emisión de estas sustancias debe ser limitada tanto como sea técnicamente posible y económicamente viable en la fuente, es decir, contemplando los lineamientos de las mejores Técnicas Disponibles (MTD) para cada rubro Industrial.

(**) Expresado como H₂S sin disociar.

En el caso de los parámetros consignados como "sin restricción" (NR) se ordena a la Comisión Interjurisdiccional en materia de Cuerpo de Agua de la Autoridad de Cuenca Matanza Riachuelo a evaluar, en los casos que corresponda, la viabilidad de establecer valores para los mismos.

¹³² Archivo pdf disponible en <http://www.acumar.gov.ar/normativa/27/resolucion-00309>, consulta abril 2015.

Tabla consolidada de límites admisibles para descargas de efluentes líquidos, Resolución Nº 001/07, Publicada en el Boletín Oficial el 13 de Septiembre de 2007¹³³

Mediante esta resolución se establece la tabla consolidada de límites admisibles para descargas de efluentes líquidos en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo y se crea la Comisión Técnica para la articulación de valores de descargas de efluentes líquidos en el ámbito territorial de toda la cuenca.

Resolución nº 002/08

Se rectifica la Tabla Consolidada de Límites Admisibles para descargas de Efluentes Líquidos. En el límite de descarga para el Cinc de la Tabla Consolidada de Límites Admisibles para descargas de Efluentes Líquidos que como Anexo I forma parte integrante de la Resolución ACUMAR Nº 1/2007, donde dice "< 0,1 mg/l" debe decir "< 5 mg/l".

¹³³ <http://www.acumar.gov.ar/normativa/24/resolucion-00107>, consulta abril 2015.

AUTORIDAD DE CUENCA MATANZA RIACHUELO PROYECTO DE TABLA CONSOLIDADA DE LÍMITES ADMISIBLES PARA DESCARGAS DE EFLUENTES LIQUIDOS, ARTICULO 5º LEY 26.168 ACTUALIZADO AL 1/6/2007.					
Anexo actualizado por art. 1º de la Resolución ACUMAR N° 2/2008.					
PARAMETRO	UNIDADES	CÓDIGO TÉCNICA ANALÍTICA (h)	LÍMITES PARA DESCARGAR A		
			COLECTORA CLOACAL	Pluvial / Cuerpo Superficial	ABSORCIÓN POR EL SUELO (g)
Aluminio	mg/l	3500 Al D 6 3111 B y C	≤ 0,0	≤ 2,0	≤ 1,0
Arsénico	mg/l	3500 As C	≤ 0,5	≤ 0,5	≤ 0,1
Bario	mg/l	3111 B	≤ 2,0	≤ 2,0	≤ 1,0
Boro	mg/l	4500 B B	≤ 2,0	≤ 2,0	≤ 1,0
Cadmio	mg/l	3111 B y C	≤ 0,1	≤ 0,1	AUSENTE
Cianuros Totales	mg/l	Standard Method Ed.20	≤ 1,0	≤ 1,0	AUSENTE
Cianuro destructible por cloración	mg/l	4500 CN C y E	≤ 0,1	≤ 0,1	AUSENTE
Cinc	mg/l	3111 B y C	≤ 5	≤ 2,0	≤ 1,0
Cloro Libre	mg/l	4500 Cl G (DPD)	N.E.	≤ 1,0	AUSENTE
Cobalto	mg/l	3111 B y C	≤ 2,0	≤ 2,0	≤ 1,0
Cobre	mg/l	3500 Cu D 6 3111 B y C	≤ 2,0	≤ 1,0	AUSENTE
Coliformes	NMP/100ml	9223 A	N.E.	≤ 2000	≤ 2000
Fecales (f)					
Cromo Hexavalente	mg/l	3500 Cr D	≤ 0,2	≤ 0,2	AUSENTE
Cromo Total	mg/l	3111 B y C	≤ 2,0	≤ 2,0	AUSENTE
D.B.O	mg/l	5210 B	≤ 200	≤ 50	≤ 200
D.Q.O.	mg/l	5220 D	≤ 700	≤ 250	≤ 500
Fósforo Total (d)	mg/l	4500 PC	≤ 10	≤ 1,0	≤ 10
Hidrocarburos Totales	mg/l	EPA 418.1 6 ASTM3921-85	≤ 30	≤ 30	AUSENTE
Hierro (soluble)	mg/l	3500 Fe D	≤ 10	≤ 2,0	≤ 0,1
Manganeso (soluble)	mg/l	3500 Mn D	≤ 1,0	≤ 0,5	≤ 0,1
Mercurio	mg/l	3500 Hg B	≤ 0,005	≤ 0,005	AUSENTE
Níquel	mg/l	3111 B y C	≤ 2,0	≤ 2,0	≤ 2,0
Nitrógeno Amoniaco	mg/l	4500 NH3+F	≤ 75	≤ 25	≤ 75
Nitrógeno Orgánico (d)	mg/l	4500 N org B	≤ 30	≤ 10	≤ 30
Nitrógeno Total Kjeldahl (d)	mg/l	4500 N org B (NPK)	≤ 105	≤ 35	≤ 105
pH	pH	4500 H+ B	7,0-10,0	6,5-10,0	6,5-10,0
Plaguicidas Organoclorados (g)	mg/l	6630 B	≤ 0,5	≤ 0,05	AUSENTE
Plaguicidas Organofosforados (g)	mg/l	6630 B	≤ 1,0	≤ 0,1	AUSENTE
Piomo	mg/l	3111 B y C	≤ 0,1	≤ 0,1	≤ 0,1
S.A.A.M.	mg/l	5540 C	≤ 10	≤ 2,0	≤ 2,0
S.S.E.B. (1)	mg/l	5520 B (1)	≤ 100	≤ 50	≤ 50
Selenio	mg/l	3114 C	≤ 0,1	≤ 0,1	AUSENTE
Sólidos Sedim 10 Min (2)	ml/l	Cono Imhoff	≤ 0,1	≤ 0,1	≤ 0,1
Sólidos Sedim 2 horas (2)	ml/l	Cono Imhoff	≤ 5,0	≤ 1,0	≤ 5,0
Sulfuro	mg/l	4500 S-D	≤ 1,0	≤ 1,0	≤ 5,0
Sustancias fenólicas	mg/l	5530 C	≤ 0,5	≤ 0,5	≤ 0,1
Temperatura	°C	2550 B	≤ 45	≤ 45	≤ 45

Fuente: ACUMAR Resolución N° 001/07

Vuelcos discontinuos de efluentes líquidos, Resolución N° 686/1, Publicada en el Boletín Oficial el 27 de Julio de 2011¹³⁴

Establece obligaciones para los establecimientos radicados en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo que realicen vuelcos discontinuos de sus efluentes líquidos. Todos aquellos establecimientos radicados en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo que realicen vuelco discontinuo de sus efluentes líquidos quedan obligados a informar a la ACUMAR el día y la hora en la que se encuentra prevista la realización de cada vuelco, con una anticipación de por lo menos SETENTA Y DOS (72) horas hábiles previas a su inicio. Los titulares de los establecimientos obligados deberán cargar los datos correspondientes en el "Formulario de Denuncia de Vuelco Discontinuo de Efluentes Líquidos", el cual tendrá carácter de Declaración Jurada. El Formulario deberá ser impreso y suscripto por el titular del establecimiento y por un profesional o técnico con incumbencias en la materia, quienes serán responsables de la veracidad de la información denunciada y de la calidad del vuelco.

Tabla de parámetros para medición de calidad de aire, Resolución N° 002/07 Publicada en el Boletín Oficial el 14 de Septiembre de 2007¹³⁵.

Se establece la tabla de parámetros para medición de calidad de aire en el ámbito de la Cuenca Matanza Riachuelo. Se establece los límites máximos como los métodos de medición recomendados según el tipo de contaminantes. Los contaminantes se clasifican en dos categorías: primarios y secundarios. Los primarios son emitidos directamente a la atmósfera y afectan a la salud, los más importantes se encuentran el Material Particulado (PM10), Óxidos de Azufre, Monóxido de Carbono, Óxidos de Nitrógeno, Ozono e Hidrocarburos. Los secundarios son los gases que se forman por reacciones químicas denominadas

¹³⁴ <http://www.acumar.gov.ar/normativa/92/resolucion-68611>, consulta abril 2015.

¹³⁵ <http://www.acumar.gov.ar/normativa/26/resolucion-00207>, consulta abril 2015.

reacciones fotoquímicas, de los gases primarios bajo ciertas condiciones atmosféricas, se destacan el Ozono, el ácido Sulfúrico, ácido Nítrico.

Como parte de las tareas de prevención y control que la ACUMAR realiza a lo largo de la cuenca, se está llevando a cabo el Programa de Monitoreo de la Calidad del Aire en cuatro puntos estratégicos de la Cuenca Matanza Riachuelo. Los cuatro puntos estratégicos donde se realizan las mediciones fueron seleccionados de acuerdo a la actividad urbano industrial desarrollada en la zona, siguiendo criterios internacionales (Agencia de Protección Ambiental (EPA- USA), Código Federal de Regulaciones (CFR- USA). Estos puntos son: Parque industrial Almirante Brown, Polo petroquímico Dock Sud (Avellaneda), Parque industrial Virrey del Pino (La Matanza), Parque Industrial.

TABLA DE PARAMETROS PARA MEDICION DE CALIDAD DE AIRE.

Parámetros	Tiempo de promedio	Estándar (mg/m ³)	Estándar (ppm)	Carácter del estándar
Monóxido de Carbono (CO)	1 hora (1)	40	35	Primario
	8 horas (3)	10	9	Primario
Dióxido de Nitrógeno (NO ₂)	1 hora (1)	0,376	0,200	Primario y secundario
	1 año (5) (promedio aritmético)	0,100	0,053	Primario y secundario
Dióxido de azufre (SO ₂)	3 horas (2)	1,309	0,500	Secundario
	24 horas (4)	0,367	0,140	Primario
	1 año (5) (promedio aritmético)	0,079	0,030	Primario
Ozono (O ₃)	1 hora (1)	0,236	0,120	Primario y secundario
	8 horas (3)	0,157	0,080	Primario y secundario
Plomo (Pb)	3 meses (promedio aritmético)	0,0015	-----	Primario y secundario
Material particulado en suspensión (PM10)	24 horas (4)	0,150	-----	Primario
	1 año (5) (promedio aritmético)	0,050	-----	Primario y secundario
Benceno	(6)	(6)	(6)	Primario
Partículas Sedimentables (Flujo másico Vertical)	1 mes	1 mg/cm ²	-----	Primario

ppm: partes por millón.

mg/m³: miligramos por metro cúbico

Fuente: ACUMAR Resolución N° 002/07

TABLA DE METODOS DE MEDICION DE CALIDAD DE AIRE.

PARAMETROS	METODOS DE MEDICION
Partículas en suspensión (PM10)	Método US EPA 40 CFR, Pt. 50 App. "J"
Monóxido de Carbono (CO)	Método US EPA 40 CFR, Pt. 50 App. "C"
Dióxido de Nitrógeno (NO ₂)	Método US EPA 40 CFR, Pt. 50 App. "F" ISO – 7996/85
Dióxido de azufre (SO ₂)	ISO - 6767/90 Método US EPA 40 CFR, Pt. 50, App. "A"
Plomo (Pb)	Método US EPA 40 CFR, Pt. 50, App. "G"
Ozono (O ₃)	ISO – 10313/93 Método US EPA 40 CFR Pt. 50 App. "D"
Partículas Sedimentables	Método -ASTM-D-1739/94

Fuente: ACUMAR Resolución N° 002/07

5.6 CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

El presente capítulo tuvo como objetivo abordar un problema ambiental local relacionado con las repercusiones del accionar empresarial sobre el medio ambiente. De esta manera se trabajó con el problema ambiental de la Cuenca Matanza Riachuelo, y se analizó parte del proceso judicial cuyo fallo ha sido considerado histórico e inédito en la Argentina ya que ha obligado a la adopción de un riguroso marco jurídico y a una normativa ambiental más exigente para la protección y recomposición del medio ambiente que pretende incidir y afectar a muchos aspectos de la actividad industrial, imponiendo mayores obligaciones para prevenir, controlar o minimizar el impacto ambiental. Así se caracterizó y se diagnosticó ambiental, económica, social e institucionalmente el área de la Cuenca, se abordó el proceso judicial ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación y se trabajó con la contaminación generada por el sector empresarial/industrial.

En su descripción y diagnóstico planteábamos que la Cuenca Matanza Riachuelo, es una de las principales cuencas hidrográficas que atraviesa el Área Metropolitana de Buenos Aires la región más densamente poblada del país y que antes de desembocar en el Río de la Plata atraviesa 14 municipios del conurbano bonaerense y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Desde el punto de vista

ambiental tiene su fisonomía ambiental originaria completamente alterada, presenta hoy en día el curso de agua más contaminado de la Argentina y ha sido calificado como uno de los 10 sitios más contaminados del mundo. Entre sus principales fuentes de contaminación mencionábamos los vertidos de efluentes industriales; los vertidos de origen cloacal, los basurales a cielo abierto y, el Polo Petroquímico de Dock Sud y resaltábamos que si bien la contaminación de origen cloacal es una de las fuentes más importantes de contaminación en la cuenca, porque representa un volumen importante de contaminantes orgánicos que exceden la capacidad de autodepuración y dilución del río, la contaminación proveniente de los vertidos industriales constituye una amenaza mayor por la concentración de sustancias tóxicas que han representado y representan un grave riesgo para la salud de los habitantes de la cuenca. La población asentada en la cuenca, actualmente unas 8.212.953 personas, se encuentra expuesta hace varios años a contaminantes ambientales antropogénicos, como el Cromo (Cr), el Cobre (Cu), el Mercurio (Hg), el Plomo (Pb), hidrocarburos alifáticos y aromáticos entre otros, los cuales se encuentran presentes en el agua, suelo y aire de la cuenca. Las patologías broncopulmonares, los broncoespasmos, el asma, las enfermedades de la piel y los problemas intestinales son los trastornos más frecuentes provocados por el contacto y la exposición a los contaminantes antes expuestos. Los sectores más afectados son las personas menores de 1 año y las mayores de 65 años.

En cuanto al proceso judicial, mencionábamos que la problemática de la Cuenca fue llevada a instancias judiciales, en el año 2004, por un grupo de vecinos que presentaron una demanda ante la Corte de Suprema de Justicia de la Nación en reclamo de la recomposición del ambiente de la Cuenca y responsabilizaron por daños y perjuicios al Estado Nacional, a la Provincia de Buenos Aires, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a 44 empresas instaladas en las adyacencias de la Cuenca Matanza-Riachuelo. El juicio, radicado ante la Corte creó una oportunidad única para la situación de degradación histórica que sufre la cuenca y para las cuestiones ambientales en la Argentina. Por primera vez, el tema llegó a la Corte, se definió como una cuestión de Estado, y el daño ambiental, desde el punto de vista jurídico, paso a ser objeto de interés colectivo. Resaltábamos que con el accionar de la Corte se comienzan a dinamizarse varios procesos y a diagramar por parte de la ACUMAR distintas medidas tendientes a recomponer, prevenir y controlar la

degradación ambiental en la cuenca. La inclusión de las empresas como parte demandada en la causa implicó un punto inflexión en el cuestionamiento de los niveles de responsabilidad de las empresas en el daño causado al ecosistema de la cuenca y en la capacidad efectiva de control y monitoreo estatal de la actividad industrial en la cuenca. En este sentido, la Corte Suprema de Justicia en su sentencia definitiva ordena a la ACUMAR que en materia de contaminación industrial adopte distintos instrumentos regulatorios, financieros y técnicos para prevenir y controlar la contaminación de origen industrial en la cuenca.

Desde el punto de vista industrial, la Cuenca presenta un perfil histórico de corte industrial con más de 20.000 empresas radicadas. Del total de establecimientos empadronados, **11.995** establecimientos son considerados “industriales”. Las actividades de estas industrias son de distinto tipo, visualizándose la presencia de sectores altamente contaminantes como ser las industrias químicas, las galvanoplastias, las curtiembres, los frigoríficos y las empresas petroleras. El impacto ambiental de las mismas ha obligado a la adopción de un marco jurídico para la protección del medio ambiente. La ACUMAR ha establecido distintas normativas a fin de controlar la contaminación y llevar adelante las tareas de recomposición ambiental. Los establecimientos radicados en la Cuenca se encuentran sujetos a diversas disposiciones relativas a la “calidad del agua y del aire” y, normas relativas a la “fiscalización, control y Programa de Reconversión Industrial”.

Como vemos esta normativa ambiental puede condicionar el establecimiento de determinadas instalaciones industriales, del mismo modo, sus proceso productivo, la técnica o las materias primas y sustancias utilizadas pueden verse condicionadas por las exigencias o limitaciones que les imponga la normativa. De esta manera, la normativa ambiental se erige en un condicionante de primera magnitud de la actividad desarrollada por las empresas en la Cuenca y tiene repercusiones en áreas que conciernen a la Contabilidad como disciplina a través del cual registrar e informar detalles financieros y no financieros de la gestión ambiental de las empresas. Las empresas de la Cuenca necesitarán: invertir en protección del medio ambiente; la contaminación, invertir en tecnologías limpias, cambiar procesos y productos, revisar los valores de sus activos, gastar en tratamiento/disposición de desechos, y comunicar su desempeño y cumplimiento

ambiental a través de informes específicos a la autoridad de aplicación. Estas variables ambientales en juego (inversiones en activos fijos, en intangibles; obligaciones contraídas para hacer frente a las emisiones, ingresos, gastos, costos de auditoría ambiental, costos de implementación de sistemas de gestión ambiental normalizados, entre otros) implicarán incidencias significativas tanto en la información interna de la propia empresa como en la información hacia terceros (informes financieros, informes ambientales). La información que generan las industrias sobre su propia incidencia en el medio ambiente es de importancia para la comunidad ya que pueden afectar tanto la calidad de la salud de la población y del medio natural donde la comunidad desarrolla su vida. En este sentido, en el próximo capítulo pasaremos a analizar la información ambiental que divulgan las empresas demandadas con respecto a su accionar en la Cuenca y al medio ambiente en general, con el fin de evaluar la transparencia y la rendición de cuentas de un grupo de empresas que se conoce a priori que tienen una que otra información contable ambiental que brindar.

CAPÍTULO 6

INFORMACIÓN CONTABLE AMBIENTAL EXTERNA DE LAS EMPRESAS DEMANDADAS EN LA CAUSA MATANZA RIACHUELO

6.1 INTRODUCCIÓN

En el presente capítulo se presenta el trabajo empírico - contable realizado sobre las empresas demandadas en la Causa Matanza Riachuelo. El mismo tiene como objetivo analizar la información ambiental publicada y divulgada por las empresas en sus informes contables externos: informes financieros, comunicaciones de progreso del Pacto Mundial e informes de sostenibilidad; a fin de evaluar cuestiones relacionadas con la transparencia, la rendición de cuentas y los medios de comunicación de los impactos ambientales del accionar empresarial en la Cuenca Matanza Riachuelo y en el medio ambiente en general. Dicho objetivo resulta especialmente interesante, dado que se analizan empresas sobre las que se conoce a priori que tendrían información negativa que proporcionar y sobre las cuales las medidas regulatorias adoptadas, en virtud del control de la contaminación en la cuenca, tienen y tendrán una repercusión contable a ser medida, valuada y expuesta tanto por los informes de la Contabilidad Patrimonial o Financiera como por los de la Contabilidad Social y Ambiental. Asimismo, el analizar el caso de contaminación de la Cuenca Matanza del Riachuelo brinda indicios sobre lo que las empresas deberían transparentar en situaciones graves de contaminación, en particular para el contexto argentino y que se puede extender al contexto latinoamericano por la similitud de características que hace a un contexto regional de países emergentes.

6.2 OBJETIVOS DEL ESTUDIO EMPIRICO

El objetivo principal de analizar y evaluar la transparencia, la rendición de cuentas y los medios de comunicación de los impactos ambientales del accionar empresarial son llevados a cabo a través de los siguientes objetivos específicos:

- Evaluar qué tipo de informes contables e informes sociales y ambientales divulgan las empresas en internet y si se encuentran accesibles al público en general.
- Conocer y analizar la información ambiental que divulgan las empresas demandadas con respecto a la Cuenca Matanza Riachuelo y al medio ambiente en general en los informes encontrados, esto es detectar información sobre inversión, costos y gastos asociados a la protección del

medio ambiente, la generación de residuos sólidos, el manejo del recurso hídrico y los instrumentos de gestión ambiental de las empresas.

- Comparar la información ambiental contenida en los diferentes informes presentados por las empresas y determinar la evolución en el tiempo de la información proporcionada.

6.3. UNIVERSO y MUESTRA

Dentro del universo de empresas que operan en la Cuenca Matanza Riachuelo (aproximadamente 20.000 establecimientos generales y 11.000 establecimientos industriales) se consideró relevante tomar como muestra de análisis al grupo de empresas que han sido demandas en la Causa. Si bien la muestra de empresas demandadas resulta reducida en relación al total de empresas, en cuanto al número de empresas consideradas son 44, es sumamente representativa del universo de la Cuenca, debido a que se observan a empresas estatales junto a empresas privadas, empresas multinacionales frente a pequeñas y medianas empresas, empresas que cotizan y empresas que no cotizan, empresas concesionarias de servicios públicos junto a plantas industriales, empresas radicadas en la cuenca superior frente a empresas radicadas en la cuenca baja y media. Situaciones estas que transforman a las “empresas demandadas” en una muestra de análisis pequeña pero representativa de la diversidad empresarial presente en la Cuenca Matanza Riachuelo. De las 44 empresas demandadas, son 37 las que se han presentado ante la Corte de Suprema de Justicia de la Nación y han contestado la demanda, las cuales se mencionan a continuación:

Cuadro: Empresas demandadas y que contestaron la demanda ante la C.SJ.N.

1. Antivari S.A	19. Mercedes Benz S.A
2. AySA S.A	20. Molinos Rio de la Plata S.A
3. Central Dock Sud S.A	21. OrvoL S.A
4. Cervecería Bieckeret	22. PAMSA S.A
5. Cervecería y Maltería Quilmes S.A	23. Petro Río Compañía Petrolera S.A
6. Coto C.I.C:S.A	24. Petrobras Energía S.A
7. Covic Construcciones S.A	25. Petrolera del Cono Sur S.A
8. Curtiduría A. Gaita S.R.L	26. Química True S.A
9. Curtiembre Ángel Giordano S.R.L	27. Rasic Hnos S.A
10. Curtiembre Francisco Urciuoli S.A	28. Sadesa S.A

11. Danone Argentina S.A	29. Seatank Coastal Petroleum S.A
12. Dapsa S.A	30. Shell C.A.P.S.A
13. Dow química Argentina S.A	31. Solvay Indupa
14. Fábrica Justo	32. Sorialco S.A.C.I:F
15. Frigorífico General las Heras S.A	33. Sulfargen S.A
16. Luppi hermanos y Cia Ltda S.A	34. Tagsa S.A
17. Materia hermanos S:A	35. Tea S.A
18. Meranol S.A.C.I	36. Tri-Eco S.A
	37. YPF S.A

Fuente: Elaboración propia en base al Fallo de la C.S.J.N (2008).

Al realizar la búsqueda de informes financieros desde el año 2007 de las 37 empresas que respondieron la demanda se encontraron que solo 19 tienen obligación de presentar informes financieros. De las 37 empresas, 5 cotizan en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires y el resto no. De las 5 empresas cotizadas se obtuvieron los informes financieros de la C.N.V. De las 32 empresas no cotizadas se obtuvieron 14 informes financieros en la Inspección General de Justicia (I.G.J) (al 2007 las otras 18 empresas no cotizadas no habían registrado sus informes financieros en la I.G.J).

Por lo anteriormente expuesto, nuestra muestra de análisis se circunscribe a 19 empresas para el horizonte temporal 2007-2012, considerando que cinco años es un plazo suficiente para analizar la reacción de las empresas en informar sobre la Causa A continuación se detallan las empresas objeto de análisis:

Cuadro: Empresas demandadas analizadas

1. AySA S.A	2. Mercedes Benz S.A
3. Central Dock Sud S.A	4. Molinos Rio de la Plata S.A
5. Cervecería y Maltería Quilmes S.A	6. PAMSA S.A
7. Coto C.I.C:S.A	8. Petrobras Energía S.A
9. Danone Argentina S.A	10. Petrolera del Cono Sur S.A
11. DAPSA S.A	12. TAGSA S.A
13. Dow química Argentina S.A	14. Rasic Hnos S.A
15. Fábrica Justo	16. Shell C.A.P.S.A
17. Meranol S.A.C.I	18. Solvay Indupa S.A
	19. YPF S.A

6.4 RELEVAMIENTOS REALIZADOS: TIPOS Y METODOLOGÍA

El relevamiento realizado se dividió en tres partes, en la primer parte el objetivo ha sido relevar datos que tengan que ver con aspectos generales de las empresas, y, conocer qué tipo de informes elaboran y si presentan estados contables e informes de sostenibilidad social; en la segunda parte se relevan y analizan los informes financieros presentados por las empresas ante la C.N.V y la I.G.J y, en la tercer parte se analizan los informes sociales y ambientales.

Los informes financieros de los periodos 2007 y 2012 de las 5 empresas cotizadas han sido obtenidos de la web de la C.N.V.

Los informes financieros de las empresas no cotizadas presentan una enorme dificultad de obtención, debido a que los mismos no se encuentran disponibles al público en forma digital y su obtención en papel es dificultosa. Para el periodo 2007 se pudo acceder a los 14 informes financieros en papel mediante el pago de un canon en la IGJ. Para la presente investigación el pago de dicho canon quedo eximido por haber presentado una solicitud de exención avalada por la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA y el CONICET. Al 2012 ya no fue posible obtener copias en papel de los informes financieros y la IGJ sólo accedió, a través de una solicitud avalada por la FCE UBA y el CONICET, a que se tome vista de los mismos en su dependencia sin posibilidad ni de fotocopiarlos ni de fotografiarlos.

Los informes de sostenibilidad analizados fueron obtenidos de las web institucionales de las empresas y las Comunicaciones de Progreso del Pacto Mundial fueron obtenidas de la página general del Pacto Mundial.

Es de aclarar que debido a la enorme dificultad en la obtención de los informes financieros de las no cotizadas se decidió efectuar el relevamiento para los periodos 2007 y 2012 exclusivamente y efectuar comparaciones entre ambos periodos. El trabajar con información de estos 2 años permite evaluar la evolución de la información presentada y divulgada hacia terceros ajenos al ente emisor.

El análisis de la información se efectuó considerando los siguientes interrogantes:

- ¿Mencionan las empresas que son parte demandada en la causa Matanza-Riachuelo?, ¿Dónde, cómo y qué informan?
- En la memoria ¿Incluyen datos y cuestiones ambientales?
- ¿Han instrumentado ISO 14000?

- ¿Registran activos, costos y gastos ambientales? ¿Cómo y dónde los registran?
- ¿Registran pasivos ambientales? ¿Cómo y dónde los registran?
- ¿La empresa ha contratado un Seguro Ambiental?

6.5 RESULTADOS OBTENIDOS

6.5.1 ASPECTOS GENERALES DE LAS EMPRESAS DEMANDADAS

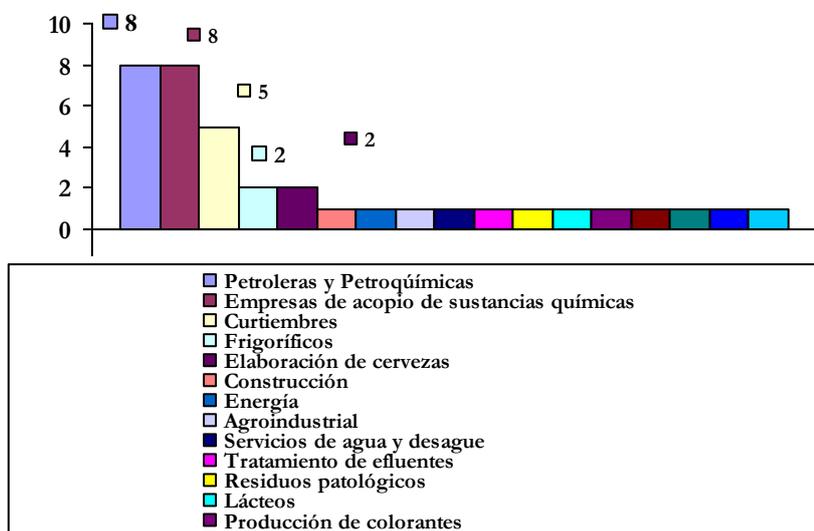
El objetivo de este punto ha sido investigar en relación a las empresas demandadas datos que tengan que ver con las siguientes cuestiones:

- Aspectos generales (rubro de las empresas, si cotiza o no sus acciones en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires y si se encuentra inscripta o no en la IGJ) y,
- Qué tipo de informes presentan (Informes financieros, Comunicaciones de progreso y/o informes de sostenibilidad).

Del análisis realizado, que se adjunta como Anexo III del presente capítulo, surge la siguiente información:

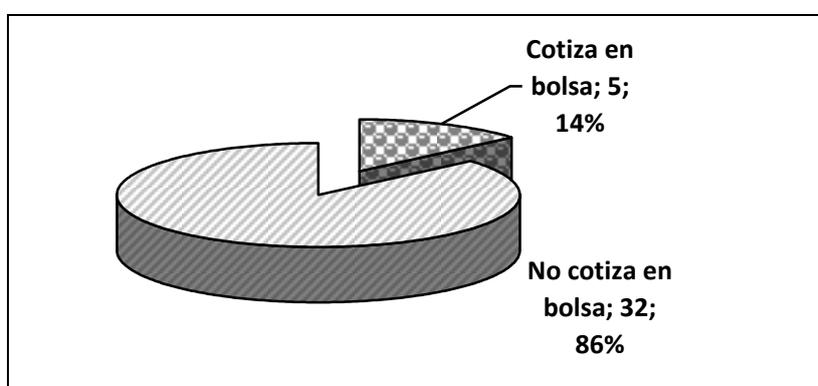
a) Rubro de las empresas

En cuanto al rubro sectorial, según el gráfico que a continuación se presenta se puede observar que las empresas que más predominio tienen son las petroleras, las empresas de acopio de sustancias químicas, las curtiembres y los frigoríficos, situación ésta que coincide con la clasificación de los sectores industriales más comprometidos con la contaminación de toda la Cuenca, realizada por la Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable en el año 2006 (PISA, 2006, p.38).



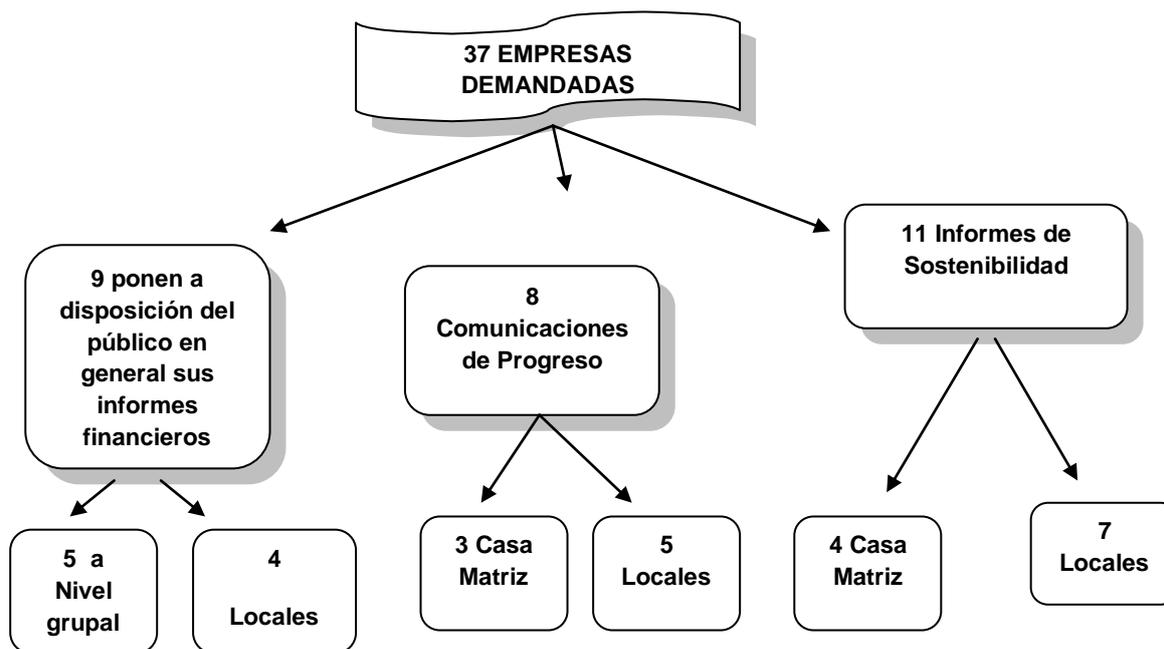
b) Empresas que cotizan en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires y empresas inscriptas en la Inspección General de Justicia (IGJ)

Según el gráfico que se muestra a continuación, de las 37 empresas consideradas, 5 cotizan sus acciones en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires y 32 no cotizan. Las 5 empresas que cotizan han presentado sus informes al 2007 y al 2012. De las 32 empresas que no cotizan solamente 14 habían presentado sus informes para el periodo 2007, por lo que al 2012 se mantuvo la misma muestra de análisis que la considerada para el periodo mencionado anteriormente.



c) Informes financieros e informes sociales y ambientales accesibles al público en general

En este punto la intención ha sido determinar qué tipo de informes financieros, Comunicaciones de Progreso (COP) y/o Informes de sostenibilidad se encuentran en la web de las compañías y la cantidad de empresas que los ponen a disposición del público en general, ya sean informes a nivel de todo el grupo de la compañía (casa matriz) o informes locales. Del relevamiento realizado a mayo de 2015 surge la siguiente información:



Del relevamiento realizado se puede observar que las empresas que elaboran COP del Pacto Mundial e informes de sostenibilidad ponen a disposición del público en general los mismos, los cuales se encuentran accesibles a través de la web institucional de cada compañía, situación ésta que se ve favorecida por el hecho de que las mismas asumen el compromiso de compartir dicha información social y ambiental con sus diversos grupos de interés, así como también se corrobora la idea de que el tamaño empresarial y la localización podrían ser consideradas como una de las variables más importantes a la hora de comprender las motivaciones empresariales de hacer público este tipo de información.

6.5.2 INFORMACIÓN AMBIENTAL EN LOS INFORMES FINANCIEROS

6.5.2.1 Empresas reguladas por la Comisión Nacional de Valores

Entre las empresas demandadas las siguientes 5 cotizan en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires: Molinos Río de la Plata S.A, Petrobras Argentina S.A, Petrolera del Cono Sur S.A, Solvay Indupa S.A.C.I, YPF Argentina S.A.

En forma comparativa para el año 2007 y 2012 se analiza de los informes financieros si las empresas consideradas mencionan que son parte demandada en la Causa Matanza Riachuelo, si en la memoria hacen referencia a cuestiones

ambientales de sus accionar, si registran, valúan y exponen activos, costos, gastos y pasivos ambientales así como también si tienen contratado una póliza de seguro ambiental. Dicha información se expone en los siguientes cuadros:

	Empresa	Periodos analizados	Información de la cuenca Matanza Riachuelo: ¿menciona que es parte del litigio?, ¿dónde?	INFORMACION AMBIENTAL GENERAL EN ARGENTINA				
				¿Ha instrumentado normas ISO 14000	Menciona activos, costos y gastos ambientales?	¿Menciona tener pasivos ambientales?	Tiene Seguro Ambiental?	¿En la memoria incluye cuestiones ambientales?
1	Molinos Río de la Plata S. A	31/12/2007	No	SI	NO	No	No	SI
		31/12/2012	NO	SI	No	No	No	SI
2	Petrobras S.A	31/12/2007	NO	No	Remediación Ambiental –Gasto ambiental dentro de otros resultados operativos	Provisión para Gastos- Remediación Ambiental (Otros pasivos)	NO	SI
		31/12/2012	NO	No	Gasto ambiental dentro de otros resultados operativos	Provisión para Gastos- Remediación Ambiental (Otros pasivos)	No	SI
3	Petrolera del Cono Sur S.A	31/12/2007	Si: en la memoria y en notas a EECC	SI	En gastos de comercialización	Previsión general en el pasivo que incluye lo ambiental	SI	SI
		31/12/2012	Si: en la memoria y en notas a EECC	SI	Gastos de Luz y Energía	Previsión para juicios y provisión para desmantelamiento	SI	SI
4	Solvay Indupa S.A	31/12/2007	NO	SI	Trabajos de mejoramiento ambiental y Gastos de medioambiente	Provisión para mejoramiento ambiental (cuentas por pagar)	NO	SI
		31/12/2012	No	SI	Trabajos de mejoramiento ambiental y Gastos de medioambiente	Facturas a pagar para mejoramiento ambiental (cuentas por pagar)	NO	SI

	Empresa	Periodos analizados	Información de la cuenca Matanza Riachuelo: ¿menciona que es parte del litigio?, ¿dónde?	INFORMACION AMBIENTAL GENERAL EN ARGENTINA				
				¿Ha instrumentado normas ISO 14000	Menciona activos, costos y gastos ambientales?	¿Menciona tener pasivos ambientales?	Tiene Seguro Ambiental?	¿En la memoria incluye cuestiones ambientales?
5	YPF S.A	31/12/2007	Si en nota a los EE.CC dentro de las previsiones	NO	Gasto de conservación, mantenimiento y reparación	Pasivos ambientales y obligaciones para el abandono de pozos de hidrocarburos (cuentas por pagar) y previsión en general que incluye lo ambiental	SI	SI
		31/12/2012	Si en nota a los EE.CC dentro de los pasivos contingentes	NO	Gasto de conservación, mantenimiento y reparación y Gasto de Combustibles, gas, energía y otros	Provisión gastos de medio ambiente; juicios y reclamos y obligaciones para el abandono de pozos de hidrocarburos	SI	SI

Al analizar comparativamente la información suministrada por las empresas cotizadas se puede observar que la cantidad de empresas que mencionan que son parte de la Causa Matanza Riachuelo, que incluyen cuestiones ambientales en la memoria, que informan sobre la certificación de sus sistema de gestión ambiental a través la ISO14000 y que registran activos, pasivos, costos y gastos ambientales siguen siendo las mismas empresas del primer periodo analizado. Situación ésta que nos lleva a sostener que en lapso de 5 años la información no ha variado casi ni en calidad ni en cantidad.

A continuación se expone toda la información encontrada sobre cuestiones ambientales ya sea en el cuerpo de los estados contables básicos como en la memoria y en las notas. También se incluye toda la información relevada sobre seguros ambientales.

A Registración, valuación y exposición contable

Petrobras Energía S.A, informes financieros expresados en millones de pesos

Periodo 31/12/ 2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Resultados	Remediación Ambiental – Gasto Ambiental en 2007 \$ 17 millones	Otros Resultados operativos	Nota 11 a los EE.CC individuales
	Combustible, gas, energía y otros \$48 millones	Costo de producción (\$46) Gasto de administración y comercialización (\$2)	información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550

Periodo 31/12/2012

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Provisión para gastos-remediación ambiental \$293 millones,	Otros Pasivos	Nota 25 a los EECC individuales
Resultados	Medio ambiente En el 2012 (\$0) y en el 2011 (260)	Otros Resultados operativos	Nota 9 a los EE.CC individuales
	Combustible, gas, energía y otros \$55 millones	Costo de producción	Anexo H información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550

Petrolera del Cono Sur S.A, informes financieros individuales expresados en pesos

Periodo 31/12/2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Previsiones para juicios en general	Previsiones	Nota 3.5 y Anexo E a los EECC individuales
Resultados	Previsión para juicios en general	Gastos de comercialización	Anexo H información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550
	Luz y Energía		

Periodo 31/12/ 2012

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Previsiones para juicios , incluye ambiental Provisión por desmantelamiento	Previsiones	Nota 3.7 y Anexo E a los EECC individuales
Resultados	Previsión para juicios en general	Gastos de comercialización	Anexo H información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550
	Luz y Energía		

Solvay Indupa S.A informes financieros individuales expresados en miles de pesos

Periodo 31/12/ 2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Provisión para mejoramiento Ambiental \$3.881 en el pasivo corriente.	Cuentas por pagar	Nota 3.6 a los EECC individuales
Resultados	Trabajo de mejoramiento Ambiental (\$3.328)	Otros Egresos	Nota a los EE.CC individuales
	Gastos de medio Ambiente \$ 3.400	Costo de producción (A) \$3.200 Gasto de distribución y comercialización (RN) \$189 Bienes de Uso (Activo) \$11	Anexo H información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550

Periodo 21/12/2012

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Facturas a recibir por trabajo para mejoramiento ambiental \$6.780 en el pasivo corriente.	Cuentas por pagar	Nota 16 a los EECC individuales
Resultados	Trabajo de mejoramiento Ambiental (16.658)	Otros Egresos	Nota 19 a los EE.CC individuales
	Gastos de medio Ambiente \$ 3.825	Costo de producción (A) \$ 3.543 Gasto de distribución y comercialización (RN) \$ 273 Gastos de Administración \$ 2 Bienes de Uso (Activo) \$7	Anexo H información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550
	Energía y combustibles \$236.954	Costo de producción (A) \$236.496 Gasto de distribución y comercialización (RN) \$ 361 Gastos de Administración \$ 61 Bienes de Uso (Activo) \$36	

YPF S.A, informes financieros expresados en millones de pesos

Periodo 31/12/ 2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Pasivos Ambientales Provisión \$137 en el pasivo corriente y \$166 en el pasivo no corrientes	Cuentas por pagar	Nota 3 f) y 9 b.
	Obligaciones para el abandono de pozos de hidrocarburos, corriente \$395 y no corriente \$ 2.303		
	Previsión para juicios pendientes y contingencias (se incluye el reclamo ambiental en Dock Sud) por 1871\$	Previsiones	Nota 3 i) ; 9 a) y Anexo E a los EE.CC individuales
Resultados	Previsión para juicios pendientes y contingencias \$194	Otros Egresos Netos	Nota 3 i) y 9 a) a los EE.CC individuales

Periodo 31/12/2012

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Provisión Gasto de Medio Ambiente \$344 en el pasivo corriente y \$246 en el pasivo no corrientes	Provisiones	Nota 2j
	Provisión para obligaciones para el abandono de pozos de hidrocarburos,\$6909 en el pasivo no corriente y \$192 en el pasivo corriente.		
	Provisión para juicios pendientes y contingencias (se incluye el reclamo ambiental en Dock Sud) \$102 corriente y \$2492 no corriente		
Resultados	Gasto de Conservación, reparación y mantenimiento \$5.779	Costos de producción \$5.550 Gastos de administración \$72 Gastos de comercialización \$124 Gastos de exploración \$33	Nota 2k
	Gasto de Combustibles, gas, energía y otros	Costos de producción \$ 1.600 Gastos de administración \$48 Gastos de comercialización\$ 151 Gastos de exploración\$ 53	

B Exposición de información ambiental en la Memoria y en la información complementaria

En este punto se presenta toda la información ambiental sintetizada que divulgan las empresas en el cuerpo de la memoria como en sus estados contables tanto del año 2007 como del año 2012.

Petrobras Energía S.A

Periodo 2007

Memoria
<p>Calidad, Seguridad, Medio Ambiente y salud, entre los aspectos del medio ambiente se destacan:</p> <p>Se menciona que después de una rigurosa evaluación continua dentro del Índice Dow Jones de Sustentabilidad (DJSI); se sumó al grupo.</p> <p>.En línea con esta preocupación, Petrobras Energía implementó en 2007 diversas acciones con el objetivo de</p>

minimizar los impactos de sus operaciones y reducir los riesgos asociados a ellas.

Mejoras operativas, remediación y tratamiento de residuos: Para optimizar el desempeño de sus instalaciones y proteger el entorno, la Compañía siguió adelante con el proyecto de integridad de ductos. También efectuó mejoras en los sistemas de efluentes y drenajes de las plantas, reparó instalaciones de producción, efectuó un revamping (renovación) en los rociadores de esferas de LPG y perfeccionó los sistemas contra incendio.

Por otra parte, en 2007, continuó con los proyectos de remediación (saneamiento y recuperación de suelos y agua afectados) tanto en los yacimientos de gas y petróleo como en las refinerías. Además, está completando la implementación de un sistema corporativo para el gerenciamento de residuos. Lineamientos e indicadores de Ecoeficiencia, Capacitación y concientización ambiental, Sistemas de contingencia

Responsabilidad Social Empresaria

En 2007, la Compañía

- Desarrolló un diagnóstico participativo sobre los derechos del niño y el adolescente, que permitirá orientar y sustentar los proyectos que implemente en materia de Inversión Social Privada de 2008 en adelante.
- Extendió el programa Educar para Trabajar a las provincias de Río Negro, La Pampa y Santa Fe, con 23 talleres de los que egresaron 368 personas de 9 localidades.
- Continuó organizando eventos musicales y otros espectáculos en el marco del Programa Energía para los Chicos, que permite recaudar fondos para hospitales públicos infantiles.
- Dentro del Programa Petrobras de Educación Vial, capacitó a más de 200 chicos “preconductores” de entre 16 y 18 años en el uso de las medidas de seguridad vial para peatones, conductores y motociclistas.
- Promovió la integración de personas con capacidades especiales a través de “Integratenis”, un programa en alianza con la Asociación Argentina de Tenis Adaptado (AATA) y la Asociación Civil La Usina.
- Continuó recorriendo las rutas en favor de los chicos de comunidades con difícil acceso al sistema de salud, mediante la Unidad Pediátrica Móvil, que en 2007 llegó por primera vez a la ciudad de Bahía Blanca.
- Apoyó iniciativas que refuerzan su compromiso con el desafío del cuidado del agua, como los talleres “Agua, educación y comunidad”, realizados en la ciudad de Neuquén, y la publicación de la guía para docentes, padres y alumnos “Agua y Educación

Estados Contables y Notas a los EE.CC

Criterio de valuación del Medio Ambiente se plantea

Los costos incurridos para limitar, neutralizar o prevenir la contaminación ambiental se activan sólo si se cumple al menos una de las siguientes condiciones: (a) se trata de mejoras en la seguridad; (b) se previene o limita el riesgo de contaminación ambiental; o (c) los costos se incurren para preparar a los activos para su venta y no incrementan el valor registrado por encima de su valor,

Los **pasivos relacionados con costos futuros de remediación** son registrados cuando a partir de la evaluación ambiental es probable su materialización, y los costos pueden ser estimados razonablemente. Su valuación está determinada en función a la mejor estimación de la Sociedad de los costos futuros, usando la tecnología disponible y aplicando las leyes y regulaciones relativas a la protección del medio ambiente.

Previsiones Nota 9: se registra una previsión general en el pasivo para contingencias de distintas índole, y aclara que con respecto al medio ambiente sus operaciones en curso cumplen en los aspectos relevantes con los requisitos ambientales pertinentes y que la sociedad no ha incurrido en responsabilidad significativa por contaminación. **(\$68)**

Remediación Ambiental - Gasto Ambiental se registran dentro del rubro OTROS RESULTADOS OPERATIVOS del Estado de Resultados.

Periodo 2012

Memoria
<p>En ella se abordan los siguientes temas:</p> <p>4.1. Calidad, Seguridad, Medio Ambiente y Salud e Higiene Ocupacional, entre los aspectos del medio ambiente se destacan:</p> <p>4.1.3. Medio ambiente</p> <p>Por séptimo año consecutivo, Petrobras Argentina, a través de su casa matriz, participó en la conformación del Dow Jones Sustainability Index (DJSI). Continuando con el objetivo de asegurar el cumplimiento de las metas proyectadas en materia de eficiencia energética y reducción de emisiones, se comenzó a trabajar con las oportunidades de mejora detectadas en los diagnósticos energéticos realizados en 2011. Los indicadores de emisiones y eficiencia se han vinculado a la producción, lo que posibilita la definición de estrategias de emisiones de gases de efecto invernadero, asociados a la producción de cada planta o actividad y las metas que se propone en base a ellos. Sistemáticamente se efectuaron campañas de concientización y promoción del cuidado del medio ambiente</p> <p>4.3. Responsabilidad Social Empresaria se menciona la política, los programas y las alianzas.</p> <p>En 2012, la Compañía</p> <p>Elaboró su segundo Informe Social y Ambiental, que describe el desempeño y la estrategia para conducir los negocios con responsabilidad social y ambiental.</p> <p>Lanzó su Cuarto Concurso de Proyectos Sociales ampliando el período de apoyo y el presupuesto destinado a las organizaciones, e incluyendo la categoría de emprendimientos productivos de base social.</p> <p>Lanzó el Programa de Voluntariado Corporativo "Petrobras Energía Positiva", con el objetivo de fortalecer sus acciones en la materia y extenderlas a sus distintos activos.</p> <p>Realizó acciones para fortalecer el rol de los Comités de Relación con la Comunidad, brindando capacitación en Responsabilidad Social y herramientas para definir los planes de acción local, con foco en sus activos de la dirección Industrial.</p> <p>Organizó e implementó capacitaciones para organizaciones sociales que involucraron a 170 instituciones de diversos puntos del país.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Criterio de valuación del Medio Ambiente se plantea Nota 3.5</p> <p>Los costos incurridos para limitar, neutralizar o prevenir la contaminación ambiental se activan sólo si se cumple al menos una de las siguientes condiciones: (a) se trata de mejoras en la seguridad; (b) se previene o limita el riesgo de contaminación ambiental; o (c) los costos se incurren para preparar a los activos para su venta y no incrementan el valor registrado por encima de su valor,</p> <p>Los pasivos relacionados con costos futuros de remediación son registrados cuando a partir de la evaluación ambiental es probable su materialización, y los costos pueden ser estimados razonablemente. Su valuación está determinada en función a la mejor estimación de la Sociedad de los costos futuros, usando la tecnología disponible y aplicando las leyes y regulaciones relativas a la protección del medio ambiente.</p> <p>Otros resultados operativos Nota 9. Gasto de medio ambiente. Corresponde a cargos relacionados con cuestiones medioambientales llevadas a cabo por la Sociedad, derivados del incremento de los niveles de exigencia de las políticas internas en materia medioambiental, alineados con estándares internacionales de excelencia.</p> <p>Provisión para gastos- remediación ambiental Nota 25: se registran dentro del rubro OTROS PASIVOS y se la divide según sea corriente (259) y no corriente (34). Las actividades de la Sociedad están sujetas a numerosas normas ambientales tanto en Argentina como en los demás países en los que opera. A juicio de la Dirección de la Sociedad, sus operaciones en curso cumplen en todos los aspectos relevantes con los requisitos ambientales pertinentes, según se interpretan y aplican a la fecha, incluyendo los compromisos regulatorios de saneamiento asumidos. La Sociedad no ha incurrido en responsabilidad significativa por contaminación resultante de sus operaciones. La Sociedad realiza evaluaciones de impacto ambiental respecto de sus nuevos proyectos e inversiones y, a la fecha, los requisitos y restricciones ambientales aplicables a esos nuevos proyectos no han producido un efecto adverso significativo en los negocios.</p>

Petrolera del Conosur SA

Periodo 2007

Memoria
<p>Dentro de ella se expone:</p> <p>En "Situación institucional" se incluyen los siguientes temas relacionadas con cuestiones ambientales:</p> <p>"Reclamo Ambiental en Dock Sud" menciona la sentencia definitiva de la CSJN haciendo lugar a la demanda y las condenas correspondientes. Resume la sentencia. Indica que <i>"el Directorio y la Gerencia de PCSA consideran que las operaciones de la Sociedad se ajustan en forma sustancial a las leyes y regulaciones relativas a la protección del medio ambiente actualmente vigentes en la Argentina. Con relación a este reclamo considerar lo expresado en la nota 11.</i></p> <p>"Demanda por daños y perjuicios de Cicero Maria Cristina y los habitantes de "Villa Inflamable" No se especifica el motivo de la demanda pero también remite a lo expresado en la nota 11. a los EECC al 31 de diciembre de 2007.</p> <p>En Seguridad y medio ambiente se aborda:</p> <p>Planta Dock Sud: se realizó la Auditoría de Recertificación del Sistema de Gestión Ambiental bajo la Norma ISO 14001:2004 por parte de Bureau Veritas Certification. Durante la mencionada auditoría, no se detectaron "No Conformidades", por lo que se renovó dicho Certificado hasta el año 2011.</p> <p>Durante el 2007 se realizó la inspección ambiental de tanques aéreos de almacenamiento de hidrocarburos y derivados. El Representante Técnico de la Secretaria de Energía, certificó que la Planta Dock Sud cumple con los niveles permisibles en las condiciones exigidas por el Reglamento de la Resolución 785.</p> <p>Aclaran que siguieron recibiendo inspecciones en la Planta Dock Sud de la Autoridad de la Cuenca Matanza - Riachuelo, no recibiendo a la fecha observaciones con relación a las inspecciones antes mencionadas</p> <p>Respecto del Sistema de Gestión se realizaron las siguientes tareas: se reestructuró el Sistema de Gestión Ambiental y se unificó con el de Calidad, Se establecieron objetivos ambientales y de calidad en conjunto, y se realizó el monitoreo ambiental de la Planta en suelo, napa freática, aire y efluentes líquidos. Los resultados establecieron que los parámetros obtenidos se encuentran dentro de los niveles permitidos</p> <p>En las Estaciones de Servicio durante se comenzaron las tareas de implementación de Sistemas de Gestión Ambiental.</p> <p>3 Plan Estratégico De Responsabilidad Social Empresaria (RSE)</p> <p>A comienzos del año 2007, PCSA comenzó con la implementación del plan estratégico de RSE. Para ello, se realizó un diagnóstico interno que contemplara todas las áreas de RSE de la Compañía, con el objetivo central de determinar cuál era el estadio de RSE en que se encontraba PCSA. A la fecha de emisión de los presentes estados contables, PCSA se encuentra finalizando el Primer Informe de Responsabilidad Social</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:</p> <p>Previsiones del Pasivo Nota 3.5, Anexo E y Anexo H del art.64 inc. b de la ley de sociedades 19.550: la sociedad opina que las provisiones para controversias judiciales registradas en los presentes estados contables son suficientes para atender un eventual efecto adverso. Su movimiento se expone en el Anexo E del cual surge una previsión para juicios en general no especificándose su origen exacto incluyendo cuestiones ambientales. Dicha previsión que aumentó durante el transcurso del ejercicio analizado se imputa contra el rubro Gastos de Comercialización del Estado de Resultado, el cual se ve reflejado en el anexo H: información requerida por el art. 64 inc. b) de la ley 19.550.</p> <p>Nota 6: Reclamos Ambientales contra la Compañía: se aborda el reclamo ambiental en Dock Sud y la Demanda por Daños y Perjuicios de Cicero María Cristina y los habitantes de "Villa Inflamable. Con respecto a</p>

estos punto se hace una síntesis del tema y se remite a otra nota (nota 11).

Nota 11: Contratos celebrados y garantías recibidas. Remite al contrato de compraventa de acciones por el cual ANCSOL SA (controlante) comunicó a PCSA *el compromiso de mantener indemne a PCSA y a PDVSA Argentina respecto de todas y cada una de las sumas que PCSA deba hacer frente por pasivos de cualquier índole - incluyendo pasivos laborales, previsionales, ambientales, fiscales, por litigios, por honorarios, pasivos ocultos si los hubiere y contingencias de cualquier índole o naturaleza originados por hechos, incumplimientos, actos u omisiones de cualquier naturaleza ocurridos con anterioridad o de causa o título anterior a la fecha de cierre de la operación- aunque sus efectos se prolonguen en el tiempo, ante un reclamo de un tercero.*

Periodo 2012

Memoria
<p>Dentro de ella se expone:</p> <p>En “Situación institucional” se incluyen los siguientes temas relacionadas con cuestiones ambientales:</p> <p>-“Reclamo Ambiental en Dock Sud”. Con relación a este reclamo resulta considerar lo expresado en la nota 5.1. Cabe mencionar que este reclamo está incluido en la cláusula de indemnidad mencionada en la nota 10 a los estados financieros al 31 de diciembre de 2012.</p> <p>“Demanda por daños y perjuicios de Cicero Maria Cristina y los habitantes de “Villa Inflamable” Con relación a este reclamo resulta considerar lo expresado en la nota 5.2 y 10</p> <p>En Seguridad y medio ambiente se aborda:</p> <p>Planta Dock Sud: se realizó la Auditoría de Recertificación del Sistema de Gestión Ambiental bajo la Norma ISO 14001:2004 por parte de Bureau Veritas Certification. Durante la mencionada auditoría, no se detectaron “No Conformidades”, por lo que se renovó dicho Certificado</p> <p>El 30 de julio del 2012 se presentó a la Secretaría de Energía, la Inspección Ambiental de Tanques Aéreos de Almacenamiento de hidrocarburos y sus derivados. En función de los hallazgos obtenidos, se realizó un análisis de riesgo mediante Procedimiento de Acciones Correctivas RBCA (Risk based corrective action - ASTM E 1739), indicando que no son necesarias llevar a delante acciones correctivas en el sitio en las actuales condiciones. se recibió por parte de la OPDS (Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible) el certificado de Aptitud Ambiental (CAA). En el año se realizaron las Auditorías de Seguridad en Planta por combustibles líquidos y biocombustibles sin objeciones al respecto. El muelle convalidó el Cumplimiento de la Instalación Portuaria (PBIP) y el Plan Nacional de Contingencias (PLANACON), ambos necesarios para poder realizar la operatoria del mismo.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Nota 3.7 Previsión para juicios, se incluye las cuestiones ambientales dentro de la previsión para juicios y controversias que la Sociedad enfrenta en el curso normal de los negocios, incluyendo reclamos, controversias y hechos contingentes desfavorables por cobranzas de créditos, cuestiones comerciales, laborales, impositivas, de comercio exterior y cambios, ambientales,</p> <p>Provisión por desmantelamiento: se constituyó en base a los pronósticos de futuras obligaciones de retiro de activos y restauración de estaciones de servicio.</p> <p>Nota 4.13 Gastos de comercialización y administración. Se incluye gastos de luz y energía</p> <p>Nota 5: Reclamos Ambientales contra la Compañía: se aborda el reclamo ambiental en Dock Sud y la Demanda por Daños y Perjuicios de Cícero María Cristina y los habitantes de “Villa Inflamable. Con respecto a estos punto se hace una síntesis del tema y se remite a otra nota (nota 10).</p> <p>Reclamo Ambiental en Dock Sud</p> <p>Con fecha 22 de noviembre de 2011, la Sociedad fue notificada de la Resolución de Presidencia de ACUMAR N° 1114/2011 de fecha 17 de noviembre de 2011, en la que se la declara Agente Contaminante.</p> <p>Con fecha 30 de noviembre de 2011, la Sociedad interpuso un Recurso de Reconsideración y Nulidad por ante</p>

ACUMAR contra la mencionada Resolución y el 10 de enero de 2012 presentó el Plan de Reversión Industrial (PRI). A la fecha de los presentes estados financieros, el PRI se encuentra bajo estudio en el área pertinente de la ACUMAR.

Por último, el Directorio y la Gerencia de PCSA consideran que las operaciones de la Sociedad se ajustan a las leyes y regulaciones relativas a la protección del medio ambiente actualmente vigentes en Argentina. Con relación a este reclamo resulta considerar lo expresado en la nota 10.

Nota 10. Contratos celebrados y garantías recibidas

Con fecha 25 de abril de 2006, ANCSOL S.A., y conforme lo dispuesto en la Cláusula Quinta del Contrato de Compraventa de Acciones suscripto el 14 de marzo de 2006 entre ANCSOL S.A. y PDVSA Argentina S.A., comunicó a PCSA el compromiso de mantener indemne a PCSA y a PDVSA Argentina S.A. respecto de todas y cada una de las sumas que PCSA deba hacer frente por pasivos de cualquier índole, -incluyendo pasivos laborales, previsionales, ambientales, fiscales, por litigios, por honorarios, pasivos ocultos -si los hubiere- y contingencias de cualquier índole o naturaleza originados por hechos, incumplimientos, actos u omisiones de cualquier naturaleza ocurridos con anterioridad o de causa o título anterior a la fecha de cierre de la operación -aunque sus efectos se prolonguen en el tiempo-, ante un reclamo de un tercero, con excepción de ciertos pasivos identificados en los estados financieros de PCSA al 31 de diciembre 2005. Con fecha 30 de septiembre de 2011, PDVSA Argentina S.A., ANCSOL S.A. y Petrouuguay S.A. celebraron un Contrato de Compraventa de Acciones en virtud del cual PDVSA Argentina S.A. adquirió las tenencias accionarias que ANCSOL S.A. y Petrouuguay S.A. tenían en PCSA. En el mencionado Contrato de Compraventa de Acciones se establecieron modificaciones a la indemnidad (ver nota 13.1.).

Solvay Indupa S.A

Periodo 2007

Memoria
<p>Se detallan los siguientes datos:</p> <p>Punto 4: Actividad Industrial: se señala cualitativamente que se continúa desarrollando proyectos de inversión orientados entre otras cosas al desarrollo sustentable basado en la disminución permanente del impacto ambiental de la actividad. Luego, afirma que los indicadores de seguridad y medio ambiente continúan mostrando un muy buen desempeño. No se menciona cuáles son esos indicadores.</p> <p>Punto 8: Seguridad, higiene laboral y medio ambiente se señala:</p> <p>Que el año 2008 se caracterizó por un notable incremento de los controles estatales sobre el desempeño ambiental.</p> <p>Se renovaron los certificados ISO 9001 e ISO 14001 por Bureau Veritas Certification;</p> <p>Se renovó el Certificado de Aptitud Ambiental y del Permiso de Descarga de Efluentes Gaseosos a la Atmósfera por parte del Organismo Provincial para el Desarrollo Sustentable de la Provincia de Buenos Aires.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>En el Estado de Resultados: Trabajos para mejoramiento ambiental dentro de Otros Ingreso y Egresos netos,</p> <p>-Gasto de medio ambiente detallado en el anexo H información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550. Del análisis surge que durante el 2008 hubo un aumento con respecto al 2007 paso de \$ 1.849 a \$3.400 la cifra gastada en concepto de medioambiente. Dicho gasto se imputa a los rubros Costo de Producción, Gasto de comercialización y distribución y Bienes de Uso. Sin embargo, de la lectura de los estados contables no se identifica qué tipo de gasto ambiental es.</p>

Periodo 2012

Memoria
<p>Se detallan los siguientes datos:</p> <p>Punto 4: Actividad Industrial: se señala No hubo incidentes de relevancia, y el desempeño ambiental evolucionó conforme a la legislación y en línea con nuestros propios standards empresariales</p> <p>Punto 8: Seguridad, higiene laboral y medio ambiente se señala:</p> <p>Participar del Programa de Cuidado Responsable, administrado por la Cámara de la Industria Química y Petroquímica de la República Argentina.</p> <p>Se ha trabajado sobre el perfeccionamiento de la operación de la unidad de tratamiento de residuos líquidos y gaseosos, Por otra parte, hubo una importante reducción en la generación de residuos especiales debido a diversos proyectos entre los que merecen destacarse los de reutilización de aguas industriales.</p> <p>En el ámbito de los proyectos en curso, se finalizó el reemplazo del sistema soterrado de colección de efluentes contaminados por un sistema aéreo y se terminó el montaje y se puso en marcha el nuevo sistema de tratamiento térmico para efluentes gaseosos que nos permitirá continuar mejorando nuestra performance ambiental</p> <p>Se realizaron las auditorias de renovación del Certificado de Efluentes Gaseosos y del Certificado de Aptitud Ambiental</p> <p>En el marco del Proyecto UREA (Uso Racional de la Energía y del Agua), gracias al esfuerzo de todas las Unidades Productivas y de Servicios, se consiguió el menor de los consumos históricos de la Empresa.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Dentro de bases de preparación se menciona para <u>Cuestiones ambientales</u>.</p> <p>La Sociedad analiza regularmente los riesgos, necesidades y obligaciones en materia medioambiental a los fines de realizar los procedimientos correspondientes. En tal sentido, registra en cuentas por pagar que reflejan las obligaciones devengadas por los trabajos de tratamiento, recuperación y restauración en la materia, según fuere aplicable. Se registra en el Pasivo Facturas a recibir por trabajo para mejoramiento ambiental dentro del pasivo corriente en el rubro Cuentas por Pagar, según nota 16.</p> <p>Nota23: RIESGOS E INSTRUMENTOS FINANCIEROS entre los Factores de riesgo que pueden afectar el negocio de la Sociedad se mencionan:</p> <p><u>Cuestiones Ambientales:</u> la Sociedad está expuesta a riesgos ambientales derivados del escape de alguna substancia química, de fallas en algún equipamiento, accidentes de transporte o algún inconveniente en el proceso de producción. La política de la Sociedad es considerar la protección ambiental como un aspecto clave de nuestras actividades, aplicándose políticas que apuntan a la prevención y el control de estos riesgos en todas las unidades de producción, que permiten el cumplimiento, a veces en exceso, de las normas legales vigentes</p> <p>Anexo H información requerida por el art.64 inc.b de la ley 19.550</p> <p>Gasto de medio ambiente detallado. \$ 3.825 Dicho gasto se imputa a los rubros Costo de Producción, Gasto de comercialización y distribución y Bienes de Uso. Sin embargo, de la lectura de los estados contables no se identifica qué tipo de gasto ambiental es.</p> <p>Energía y combustibles \$236.954 Dicho gasto se imputa a los rubros Costo de Producción, Gasto de comercialización y distribución y Bienes de Uso.</p>

YPF S.A

Periodo 2007

Memoria
<p>Se detallan los siguientes datos:</p> <p>Consideraciones generales de la Sociedad</p> <p>El rubro Otros Egresos netos, aumentó a \$ 439 millones en 2007, con respecto a los \$204 millones en 2006, principalmente como resultado de un aumento en las provisiones para juicios, debidas fundamentalmente a nueva información vinculada a nuestras demandas judiciales que determinó la necesidad de efectuar las reestimaciones pertinentes de acuerdo con la normativa contable, como asimismo a nuestra reevaluación de ciertas obligaciones relacionadas con el medio ambiente y también sobre la base de nueva información disponible a la fecha de emisión de los estados contables</p>
Estados Contables y notas a los EECC
<p>En notas a los EECC se aclara:</p> <p>Nota 2: Dentro de los Criterios de Valuación</p> <p>Bienes de Uso. Otros Bienes de Uso: Se activan los costos incurridos para limitar, neutralizar o prevenir la contaminación ambiental, sólo si se cumple al menos una de las siguientes condiciones: (a) se trata de mejoras en la capacidad y seguridad de planta (u otro activo productivo); (b) se previene o limita la contaminación ambiental; o (c) los costos se incurren para acondicionar los activos para su venta sin que el valor registrado supere su valor recuperable.</p> <p>Pasivos ambientales: Las obligaciones ambientales se registran cuando las evaluaciones y/o saneamientos ambientales son probables y se pueden estimar razonablemente. Dicha estimación se basa en los estudios de factibilidad detallados sobre el enfoque y los costos de saneamiento para emplazamientos individuales, o en la estimación por parte de la Sociedad de los costos a incurrir según la experiencia histórica y la información disponible, dependiendo de la etapa en que se encuentre la evaluación y/o saneamiento de cada emplazamiento.</p> <p>Nota 3: Detalle de los principales rubros de los estados contables</p> <p>Nota 3.f) Cuentas por pagar se registran Pasivos ambientales y Obligaciones para el abandono de pozos de hidrocarburos según nota 9 Compromisos y Contingencias</p> <p>Nota9 COMPROMISOS Y CONTINGENCIAS</p> <p>Juicios pendientes y contingencias: se aclara que la Sociedad ha provisionado los juicios pendientes, reclamos y contingencias cuya pérdida es probable y puede ser estimada razonablemente, los cuales ascienden a 1.795, dentro de esta cuenta se incluyen las provisiones por reclamos ambientales diversos: Reclamos ambientales en La Plata y Quilmes, otros reclamos ambientales en la Plata y el "Reclamo Ambiental en Dock Sud". En este apartado la sociedad afirma que por el momento no es posible cuantificarlos de una manera adecuada, como así tampoco de corresponder, estimar las costas judiciales asociadas que pudieran resultar. Y afirma que YPF tiene derecho a ser mantenida indemne por el Estado Nacional, por los hechos y contingencias que sean de causa anterior al 1 de enero de 1991, de acuerdo a la Ley Nº 24.145 y el Decreto Nº 546/1993</p>

Periodo 2012

Estados Contables y notas a los EECC
<p>En notas a los EECC se aclara:</p> <p>Políticas Contables Significativas</p> <p>1.c.6) Bienes de Uso . Se activan los costos incurridos para limitar, neutralizar o prevenir la contaminación ambiental, sólo si se cumple al menos una de las siguientes condiciones: (a) se trata de mejoras en la capacidad y seguridad de planta (u otro activo productivo); (b) se previene o limita la contaminación ambiental; o (c) los costos se incurren para acondicionar los activos para su venta sin que el valor registrado supere su valor recuperable. Los bienes de uso de naturaleza medioambiental y su correspondiente depreciación acumulada, se exponen en los estados contables conjuntamente con el resto de elementos que forman parte de los bienes</p>

de uso los cuales son clasificados de acuerdo con su naturaleza contable.

1.d) Estimaciones y Juicios Contables

Provisiones para gastos de medio ambiente. Debido a su operatoria, la Sociedad está sujeta a diversas leyes y regulaciones provinciales y nacionales de protección del medio ambiente

No obstante, periódicamente se realizan estudios a fin de profundizar el conocimiento de la situación ambiental de determinadas zonas geográficas en las que YPF tiene actividades, a fin de establecer su estado, causas y remediaciones necesarias. Hasta tanto no se terminen y evalúen tales estudios, la Sociedad no se encuentra en condiciones de estimar qué costos adicionales, si los hubiere, sería necesario incurrir

Nota 2 Detalle de los principales rubros de los estados contables

Se observa que la Compañía registra dentro del Pasivo en el rubro Provisiones lo siguiente: Provisiones para juicios y contingencias, Provisión gastos de medio ambiente y Provisión para obligaciones para el abandono de pozos de hidrocarburos según nota 2J. También en el detalle de los principales rubros se observa gastos por Combustibles, gas, energía y otro y Conservación, reparación y mantenimiento los cuales se imputan al costo de producción, exploración y gastos de comercialización y administración.

3. PROVISIONES PARA JUICIOS, RECLAMOS Y PASIVOS AMBIENTALES

a) Juicios y reclamos:

Reclamos ambientales en La Plata y Quilmes:

La Plata: En relación a la operación de la refinería que la Sociedad posee en La Plata, existen ciertos reclamos de compensación de daños y perjuicios originados en la supuesta contaminación ambiental producida por la operación de la refinería y la remediación ambiental de los canales adyacentes a dicha refinería. Con fecha 25 de enero de 2011, YPF ha suscrito un convenio con el Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible ("OPDS") de la Provincia de Buenos Aires, dentro del marco del Programa de Control de Remediación, Pasivos y Riesgo Ambiental creado mediante la Resolución N°88/10 del Director Ejecutivo del OPDS. En virtud del convenio, las partes acordaron llevar a cabo un programa de trabajo conjunto. El costo de las acciones correctivas necesarias, de existir, será provisionado en la medida que la pérdida sea probable y pueda ser estimada razonablemente.

Quilmes: Los actores, quienes sostienen ser vecinos de la localidad de Quilmes, Provincia de Buenos Aires, iniciaron un juicio en el que reclaman la indemnización de daños personales supuestamente ocasionados por 47 más intereses y la remediación ambiental. Hacen su reclamo basados principalmente en una pérdida de combustible en el poliducto La Plata-Dock Sud, que actualmente opera YPF, ocurrido en el año 1988, siendo en dicho momento YPF una sociedad del Estado Nacional, en razón de un hecho ilícito entonces detectado.

b) Pasivos ambientales: Debido a su operatoria, YPF está sujeta a diversas leyes y regulaciones provinciales y nacionales de protección del medio ambiente. No obstante, periódicamente se realizan estudios a fin de profundizar el conocimiento de la situación ambiental de determinadas zonas geográficas en las que la Sociedad tiene actividades, a fin de establecer su estado, causas y remediaciones necesarias. Hasta tanto no se terminen y evalúen tales estudios, la Sociedad no se encuentra en condiciones de estimar qué costos adicionales, si los hubiere, sería necesario incurrir. En adición a las obligaciones legales para el abandono de pozos de hidrocarburos, que al 31 de diciembre de 2012 ascienden a 7.100, se han provisionado 590 correspondientes a las obligaciones ambientales cuyas evaluaciones y/o saneamientos son probables y se pueden estimar razonablemente, en base al programa de remediación actual de la Sociedad.

c) Provisiones ambientales y otros reclamos de YPF Holdings Inc. (sociedad controlada por YPF):

10. PASIVOS CONTINGENTES Y COMPROMISOS CONTRACTUALES

a) Pasivos contingentes: se mencionan las contingencias y reclamos, individualmente significativos, que en opinión de la Gerencia de la Sociedad y de sus asesores legales, poseen perspectiva posible. Se menciona los siguientes reclamo:

Reclamos Ambientales en Dock Sud. La sociedad menciona que por el momento no es posible cuantificarlos de una manera adecuada, como así tampoco, de corresponder, estimar las costas judiciales asociadas que pudieran resultar. YPF tiene derecho a ser mantenida indemne por el Estado Nacional, por los hechos y contingencias que sean de causa anterior al 1 de enero de 1991, de acuerdo a la Ley N° 24.145 y el Decreto N° 546/1993.

Reclamos ambientales en La Plata y Reclamos ambientales en Quilmes

C Seguro Ambiental

Petrolera del Conosur S.A.

Los cargos por seguros se visualizan para los dos periodos considerados dentro de la información adicional a las notas de los estados contables requerida por el artículo 68 del Reglamento de la Bolsa de Comercio de Buenos Aires (de acuerdo con lo dispuesto por la Resolución General N° 368/01 de la Comisión Nacional de Valores).

Al año 2007 la compañía poseía *Seguro por responsabilidad Civil*, el seguro incluye polución y / o contaminación súbita y accidental. El monto asegurado era de U\$S 5.000.000 el cual paso a ser de U\$S 6.500.000 en el año 2012.

Durante el ejercicio económico del año 2012 la compañía contrata un Seguro Ambiental por \$ 26.611.480 el cual Incluye la Planta de Dock Sud y las estaciones que opera la Sociedad.

YPF S.A

Tanto para el periodo 2007 y 2012 la compañía menciona tener un Seguro por U\$S 250 millones. Si bien no se especifica que sea un seguro ambiental se expresa que los seguros cubren los bienes tangibles significativos y cubren todo riesgo y en el caso de los Pozos cubren Control, re perforación, derrame y polución.

6.5.2.2 Empresas reguladas por la Inspección General de Justicia

A continuación se presenta en forma comparativa para el año 2007 y 2012 el mismo análisis realizado que en el punto anterior para las 14 empresas demandadas que se encuentran bajo el control de la IGJ. Para el ejercicio económico del año 2012 se aclara que 3 informes financieros de 3 empresas si bien se encontraban presentados los mismos no estaban disponibles para su vista al momento de efectuar la consulta¹³⁶.

¹³⁶ Febrero de 2015.

Periodo 2007

	Empresa	Información de la cuenca Matanza Riachuelo: ¿menciona que es parte del litigio?, ¿dónde	INFORMACION AMBIENTAL GENERAL EN ARGENTINA				
			¿Ha instrumentado normas ISO 14000	Menciona activos, costos y gastos ambientales?	¿Menciona tener pasivos ambientales?	Tiene Seguro Ambiental?	¿En la memoria incluye cuestiones ambientales ?
1	AySA S.A	No	No	No	No	No	Si
2	Central Dock Sud S.A	Si en nota	Si	No	No	No	Si
3	Quilmes S.A	Si en nota	No	Juicios y contingencias en general	Si previsión en general	No	Si
4	COTO C.I.C.S.A	No	No	No	No	No	No
5	Mercedes Benz S.A	No	No	No	No	No	No
6	DANONE Argentina S.A	No	No	No	No	No	No
7	DAPSA S.A	No	No	Sistema de Seguridad y Medio Ambiente y obras en curso	No	No	No
8	Dow Química S.A	Si en la memoria y en notas	No	No	N	No	Si
9	Meranol S-A.C.I	Si en nota	No	Gasto de tratamientos de agua (costo)	No	No	Si
10	TAGSA S.A	Si en la memoria, notas, informe sindico e informe auditor	No	No	No	No	No
11	Fabrica Justo S.A.C.I	No	No	No	No	No	N
12	PAMSA S.A	No	No	Si Sistema de Seguridad y Medio ambiente	No	No	No
13	Rasic Hnos S.A	No	No	No	No	No	No
14	Shell S.A	Si en nota	No	Si activo ambiental	Previsión para juicios en general	No	Si
Totales		6	1	5	2	0	6

Periodo 2012

	Empresa	Información de la Cuenca Matanza Riachuelo: ¿Menciona que es parte del litigio?, ¿Dónde?	INFORMACION AMBIENTAL GENERAL EN ARGENTINA				
			¿Ha instrumentado normas ISO 14000?	¿Menciona activos, costos y gastos ambientales?	¿Menciona tener pasivos ambientales?	Tiene Seguro Ambiental?	¿En la memoria incluye cuestiones ambientales?
1	AySA S.A	Si en nota y en el informe de la comisión fiscalizadora	No	Inversiones en la Cuenca	Previsión general que incluye lo ambiental	No	Si
2	Central Dock Sud S.A ¹³⁷						
3	Quilmes S.A	Si en nota	No	Juicios y contingencias en general, e inversiones ambientales	Si previsión en general	No	Si
4	COTO C.I.C.S.A	No	No	No	No	No	No
5	Mercedes Benz S.A	No	No	No	No	No	Si
6	DANONE Argentina S.A ¹³⁸						
7	DAPSA S.A	No	No	Sistema de Seguridad y Medio Ambiente y obras en curso	No	No	Si pocas
8	Dow Química S.A	No	No	No	No	No	No
9	Meranol S.A.C.I	No	No	Gasto de tratamientos de agua (costo)	No	No	Si pocas
10	TAGSA S.A ¹³⁹						
11	Fabrica Justo S.A.C.I	No	No	No	No	No	No
12	PAMSA S.A	No	No	Sistema de Seguridad y	No	N	No

¹³⁷ Informe financiero no disponible para su vista en las dependencias de la IGJ al momento de la realización del relevamiento, febrero de 2015.

¹³⁸ Informe financiero no disponible para su vista en las dependencias de la IGJ al momento de la realización del relevamiento, febrero de 2015.

¹³⁹ Informe financiero no disponible para su vista en las dependencias de la IGJ al momento de la realización del relevamiento, abril 2015.

				Medio Ambiente (costo)			
13	Rasic Hnos S.A	No	No	Gasto de tratamiento de efluentes y desperdicios Gasto en Bioseguridad	No	No	No
14	Shell S.A	Si en nota	Si	Si activo ambiental	Previsión para juicios en general	No	Si
Totales		3	1	7	3	0	6

En el análisis de la información de las empresas en IGJ se debe tener en cuenta que para el año 2007 fue posible obtener la información impresa y para el año 2012 sólo se contó con la visualización de la información, por lo que la información sintetizada que se presenta a continuación corresponde al año 2007, exponiéndose solamente para el periodo 2012 información nueva en relación al periodo anterior considerado.

A) Registración, valuación y exposición contable

Cervecería y Malatería Quilmes S.A informes financieros individuales al 31/06/2008, expresado en pesos.

Periodo 2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Pasivo	Previsión para juicios y contingencias.\$ 95.682.288	Previsiones	Nota 12, 17 y anexo V a los EECC individuales

Destilería Argentina de Petróleo S.A (D.A.P.S.A), informes financieros individuales al 30/06/2007, expresado en pesos.

Periodo 2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Activo	Sistema de Seguridad y Medioambiente \$ 687.247,22, neto de amortización \$101.939.44 Obras en curso Ref. Dock Sud \$2.936.069,43	Bienes de Uso	Anexo II a los EECC individuales

Meranol S.A.I.C informes financieros individuales al 30/06/2007, expresados en pesos.

Periodo 2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Resultados	Gasto de tratamiento de Agua \$69.818,08	Costo de Bienes de Cambio	Anexo IV información requerida por el art.64 inc.b ley 19550.

Productores de Alcohol de Melaza S.A (P.A.M.S.A), informes financieros individuales al 30/06/2008, expresados en pesos

Periodo 2007

	Cuenta	Rubro	Exposición
Resultados	Seguridad y Medio ambiente \$378.196	Costo de Bienes de Cambio y Servicios \$378.196	Anexo V información requerida por el art.64 inc.b ley 19.550.

Shell S.A informes financieros individuales al 30/12/2008, expresados en pesos

	Cuenta	Rubro	Exposición
Activo	Obras en curso Refinería Bs. As \$189.518.991	Bienes de Uso	Anexo I de Bienes de Uso y Memoria
Pasivo	Previsión para juicios y Reclamos, se incluye la Demanda ambiental dock Sud \$248.810.980	Previsiones	Nota 10, Anexo III.

Rasic Hnos informes financieros al 31/12/2012 expresados en pesos.

Periodo 2012

	Cuenta	Rubro	Exposición
Resultados	Gasto de tratamiento de efluentes y desperdicios	Costos de producción \$ 13.433.160 Gastos de comercialización \$50.515	Anexo de Gastos Art.64

	Bioseguridad	Costos de producción \$ 2.693.183	
		Gastos de comercialización \$ 8242	
		Gasto de Administración \$2029	

A) Exposición de información ambiental en la Memoria y en el Cuerpo de los Estados Contables

Al igual que en el análisis anterior, en este punto se presenta una síntesis de la información ambiental que divulgan las empresas en la memoria y en sus estados contables.

AySA S.A

Periodo 2007

Memoria
<p>Dentro de ella se expone:</p> <p>En el ítem Actividades de la empresa se mencionan distintos rubros entre los cuales podemos mencionar aquellas actividades relacionadas con:</p> <p>Relaciones con los usuarios</p> <p>AySA y la Comunidad donde se incluye un apartado referido a Educación y concientización ambiental y otro de Responsabilidad Social Empresaria, donde se comenta su adhesión al Pacto Mundial y la certificación IRAM-ISO 9001:2000.</p> <p>Recursos Humanos: dotación del personal, formación y capacitación del personal</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:</p> <p>Nota II: Criterios de Valuación y exposición: ítem j) Provisiones incluidas en el Pasivo afirma que la misma ha sido constituida para afrontar potenciales reclamos y/o juicios en general. No se especifica el motivo de la previsión</p> <p>Nota 17: Litigios en curso contra AySA: se menciona que a la fecha de los estados contables se han recibido 90 demandas contra AySA. las que totalizan un monto demandado de \$40.932.123. y U\$S1135 millones por las que la Dirección de la Sociedad no estima una resolución desfavorable. Sin embargo en su desglose no se menciona nada acerca de la Causa Matanza Riachuelo.</p>

Periodo 2012

Memoria
<p>Dentro de ella se expone:</p> <p>En el ítem Actividades de la empresa se mencionan distintos rubros entre los cuales podemos mencionar:</p> <p>Plan Director de Expansión y Mejora de los servicios de Agua Potable y Desague Cloacal en la Cuenca.</p> <p>Principales obras ejecutadas: Se realizaron obras de expansión en la Cuenca Matanza Riachuelo por \$546 millones de pesos y con una variación del 19% con respecto al 2011.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:</p> <p>Nota 17: Litigios en curso contra AySA: se menciona que a la fecha de los estados contables existen 382 demandas contra AySA. las que totalizan un monto demandado de \$195.106 y U\$S 244 millones. En los estados contables se incluye la estimación de la Dirección acerca del impacto económico que podría derivarse de la resolución de las cuestiones mencionadas, entre las principales demandas se menciona la Causa Matanza Riachuelo.</p> <p>Nota 18: Cuenca Matanza Riachuelo:</p> <p>Proyecto limpieza de Márgenes Cuenca Matanza Riachuelo. En virtud a lo instruido por la CSJN (nota17) con fecha 7 de diciembre de 2009, AySA y ACUMAR firmaron un convenio marco para el proyecto limpieza de márgenes, a través del cual AySA realiza los trabajos de limpieza de los márgenes y posterior mantenimiento con el fin de establecer un corredor ambiental, limpieza y recolección de residuos. Las acciones y trabajos se realizan en los distintos municipios propiciándose la participación de cooperativas de trabajo. ACUMAR es la obligada a aportar el total del financiamiento para el funcionamiento del proyecto y la responsable de las obligaciones contraídas. Al 31/12/12 se recibieron de ACUMAR un total de 114,2 millones de pesos y se han rendido gastos por 30,2 millones de pesos adicionales a los fondos recibidos, suma registrada en el rubro deudores varios.</p> <p>Acuerdo Marco para la financiación de plantas de tratamiento de efluentes. Con fecha 27/12/2011 se firmó el acuerdo que prevé la instalación de las Plantas Depuradoras de líquidos cloacales Fiorito y Lanús cuya ejecución estará a cargo de AySA por un monto de 411 millones de pesos.</p> <p>Al 31/12/12 se recibió de ACUMAR la suma de 32, 2 millones, de los cuales 19, 9 millones se encontraban efectivamente rendidos por AySA. Monto acumulado recibido de ACUMAR 37,7 millones de pesos, habiendo efectuado erogaciones por 36,5 millones de los cuales 29,5 millones se encuentran rendidos.</p>

Central Dock Sud S.A

Periodo 2007

Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:</p> <p>Nota 17: Demanda Ambiental</p> <p>Menciona que es parte de la causa y que ha contestado todo lo requerido por la Corte Suprema de Justicia afirmando que la Sociedad no arroja líquidos, ni residuos, ni desechos sólidos al Riachuelo y afirma estar dentro de los límites permitidos por ley y entre otras cosas afirma tener un sistema de tratamiento de residuos.</p> <p>Plantean que la demanda es por un monto indeterminado y que está siendo analizada por los abogados de la Sociedad sin que exista a la fecha de los estados contables una estimación sobre la procedencia y eventuales efectos de los reclamos recibidos.</p>

Cervecería y Maltería Quilmes S.A.I.C.A y G

Periodo 2007/2008

Estados Contables y Notas a los EE CC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:</p> <p>Nota 17: Contingencias ambientales la sociedad aclara que ha sido demandada en tres causas, una de ellas es la Causa de la Matanza Riachuelo. Afirma que ninguna de las causas indicadas podría implicar pérdidas para la Sociedad, sin embargo dice haber constituido una previsión para afrontar posibles gastos y costas que puedan generar estos juicios.</p> <p>Previsión para juicios y contingencias Anexo V no se especifica cuanto es el monto provisionado por cuestiones ambientales, la previsión registrada es por un monto en general. \$95.682.288.</p>

Periodo 2012

Memoria
<p>Apartado Inversiones: Se menciona que en la Planta Sur se realizaron inversiones para adecuarse a las normativas ambientales, como consecuencia de esto último hubo que liberar el camino de Sirga, por lo que se constituyó un nuevo centro de distribución para reubicar el Centro de distribución de Pompeya, debido a que su operación se veía imposibilitada por los cambios en dicho predio del camino de Sirga</p>
Estados Contables y Notas a los EE CC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:</p> <p>Nota 12: Contingencias: la sociedad aclara que ha sido demandada en 5 causas, una de ellas es la Causa Matanza Riachuelo. En el marco de ésta, la sociedad menciona que ha sufrido órdenes de desalojo en noviembre de 2009 por parte del GCBA y en octubre de 2010 por la ACUMAR por la localización de las plantas de bebidas gaseosas y centro de distribución ubicado en Pompeya. En abril 2011, se acordó con el GCBA la propuesta para adaptar el diseño de la planta y trasladar el centro de distribución. En julio y en diciembre de 2011, el Juez Federal de Primera Instancia de Quilmes, inspección las instalaciones validando el diseño propuesto. Durante el transcurso del año 2012 se han concluido las obras acordadas sobre el camino ribereño que próximamente será entregado a las autoridades. Con estas acciones se deben dar por cumplidas las contingencias derivadas de dicha causa.</p>

Destilería Argentina de Petróleo S.A (D.A.P.S.A)

Periodo 2007

Memoria
<p>Se aclara que el directorio de la compañía, ha encarado importantes inversiones en la planta industrial, en el parque de tanques e instalaciones portuarias, tendientes a reforzar la capacidad operativa y para corregir y mejorar las condiciones de medio ambiente conforme a los requerimientos actuales en materia de desarrollo sustentable.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información</p> <p>Anexo II: Bienes de Uso. Del mismo se observan los siguientes rubros:</p> <p>Sistema de Seguridad y Medio Ambiente el cual es amortizado, neto \$101.939,44 y Obras en curso Ref. Dock Sud, \$2.936.069,43</p>

Periodo 2012

Memoria
<p>Apartado Situación de la Empresa</p> <p>Sólo se menciona que tiene compromisos asumidos por las inversiones destinadas a mejorar las condiciones de seguridad y medio ambiente.</p> <p>.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información</p> <p>Nota 9: Activos de disponibilidad Restringida</p> <p>Se menciona que existe un reclamo de la ACUMAR por la reparación y remediación del predio ubicado en el camino de la Ribera Sur del Riachuelo km 14,5 Lomas de Zamora. La sociedad se anoticia del reclamo en noviembre de 2011 a partir de una medida cautelar consentien en el embargo de los fondos y valores de la compañía en las entidades financieras de \$90.950.000 millones de pesos. El 5/12/2011 se menciona que antes de dar traslado a la demanda las partes arribaron a un acuerdo conciliatorio por el cual DAPSA asumió el compromiso de ejecutar obras de remediación acordadas con ACUMAR conforme a un cronograma que llega hasta el año 2016 y por un monto total de \$ 23.313.172. Se menciona que una vez ejecutadas las obras ACUMAR no podrá reclamar nada. En enero de 2012 se presentaron varios informes sobre la metodología de las obras de remediación y se pidió la homologación del acuerdo. Con fecha 11/01/2012 el juez ordeno la liberación parcial del 40% de los fondos embargados. Al cierre del ejercicio el no fue homologado los asesores legales consideran que es inminente que en el corto plazo se homologue el acuerdo. Al 30/06/2012 los fondos embargados ascienden a \$23.213.256 y su disponibilidad está sujeta a decisión judicial.</p> <p>Nota 16: Hechos Posteriores</p> <p>Se menciona que con fecha 0/7/2012 el juez resuelve la homologación del Convenio entre ACUMAR y DAPSA haciendo lugar al levantamiento de la mediad cautelar del 31/10/2011 ordenando la restitución de las sumas de dinero.</p> <p>Anexo II: Bienes de Uso. Del mismo se observan los siguientes rubros: Sistema de Seguridad y Medio Ambiente y Obras en curso Ref. Dock Sud, \$2.936.069,43</p>

Dow Química Argentina S.A

Periodo 2007

Memoria
<p>De su texto se extraen los siguientes datos:</p> <p>Proceso de cierre de la Terminal Dock Sud: la sociedad comenta que la decisión de finalizar sus operaciones en la terminal se basó en el compromiso de Dow de acompañar la iniciativa del gobierno en el área Dock Sud, pese a que sus operaciones siempre cumplieron con los más altos estándares de calidad y seguridad. A efectos de rescindir el permiso de uso del predio la sociedad celebro un acuerdo con el gobierno, la Municipalidad de Avellaneda y la Secretaria de Medio Ambiente. El proceso de desmantelamiento indicado en el acuerdo fue concluido en diciembre de 2007. A consecuencia la sociedad presentó:</p> <p>Pedido de baja de su Certificado de Aptitud Ambiental ante la Secretaría de Política Ambiental de la Provincia de Bs. As y un informe de cierre elaborado por una consultora ambiental del cual resulto la inexistencia de contaminación en suelo y aguas que pudiera resultar imputable a la actividad de la Sociedad.</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Proceso de cierre Nota 9 La sociedad no ha constituido previsión alguna relacionada con esta contingencia al cierre de 2007.-Los gastos y costos del desmantelamiento de la planta no están expresamente segregados: no se aclara nada y no se visualiza donde se encuentran incluidos</p>

Meranol S.A.C.I

Periodo 2007

Memoria
<p>Dentro de ella se expone:</p> <p>Consideraciones industriales: la sociedad expresa haber invertido y afectado recursos para:</p> <p>“...la ampliación en el sistema de tratamiento de efluentes líquidos con ingeniería propia...” el cual está prácticamente concluido.</p> <p>el mejoramiento de la Seguridad y el Medio Ambiente en general.”</p>
Estados Contables y Notas a los EECC
<p>Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:</p> <p>Nota 2: Criterios de Valuación: ítem II) Contingencias futuras. Reclamos por saneamientos del medio ambiente. “La Sociedad aclara que fue notificada de una demanda judicial conjunta sobre todas las empresas ubicadas en el Polo de Dock Sud y plantea que a la fecha la empresa está prestando toda su colaboración con el municipio para mejorar todo lo relacionado con el medio ambiente.”</p> <p>Anexo IV: Información requerida por el art. 64 inc.b ley 19550: de la lectura del mismo se puede observar que existe “Gastos Tratamiento de Agua” los cuales se imputan al Costo de los Bienes de Cambio, es decir los activan en los productos que venden.</p>

Odfjell Terminals Tagsa S.A.

Periodo 2007

Memoria
<p>De ella se extrae:</p> <p>En la Reseña operativa y comercial se comenta la incertidumbre sobre la permanencia en el puerto de Dock Sud de la terminal de la compañía. Y se aclara que la aceleración de las obras de expansión en la terminal de Campana, se dirige en la línea de prever una eventual disminución de los espacios, la cual podría darse a consecuencia de la política del gobierno respecto del puerto de Dock Sud.</p> <p>En el informe de los Auditores Independientes se menciona que la incertidumbre acerca de la continuidad operativa de la planta depende de que el gobierno le otorgue un nuevo permiso de uso del predio el cual se encuentra pendiente desde 1998. También se aclara que las premisas utilizadas por la Sociedad para evaluar la recuperabilidad de ciertos activos que ascienden a \$2.210.845 y la clasificación y suficiencia de los pasivos han sido preparadas asumiendo que la Sociedad obtendrá el mencionado permiso. Los estados contables no incluyen ningún ajuste o reclasificación que pudiera resultar de esta incertidumbre.</p>
Estados contables y notas a los EECC
<p>En ellos se incluye:</p> <p>Nota 1: Descripción de las Actividades de la Sociedad y su situación actual:</p> <p>Tramitación del permiso para operar: “La Provincia de Buenos Aires...” “... reconoce explícitamente que la Sociedad ha presentado toda la documentación necesaria para el otorgamiento del nuevo permiso de uso definitivo...” de la planta ubicada en el área petroquímica de Dock Sud. “A pesar de las múltiples presentaciones y reclamos de la Sociedad... el documento que formaliza el otorgamiento del nuevo permiso no ha sido firmado”</p> <p>Plan de saneamiento de la cuenca. Litigio judicial: se comenta la sentencia de la Corte Suprema y se aclara que el plan integrado de saneamiento establece, entre otros proyectos, la relocalización de las compañías de almacenaje químico, entre las cuales se encuentra la Sociedad. Sin embargo... la Sociedad afirma que a la fecha de los estados contables analizados no ha recibido ninguna notificación formal y que a raíz de esta</p>

situación existe incertidumbre sobre:

La continuidad de las operaciones de la planta de Dock Sud;

La recuperabilidad de los activos; cuyo monto asciende a la suma de \$2.210.845 y representan el 1.61% del total del activo registrado por la sociedad; y

Suficiencia de los pasivos relacionados.

Productores de Alcohol de Melaza S.A (P.A.M.S.A),

Periodo 2007/2008

Estados Contables y Notas a los EECC

Del cuerpo de los Estados contables se extrae la siguiente información:

Anexo V: Información requerida por el art. 64 inc.b ley 19550: de la lectura del mismo se puede observar que existe un rubro denominado "Seguridad y Medio Ambiente" los cuales se imputan al Costo de los Bienes de Cambio y Servicios, es decir los activan en los productos que venden y los servicios que prestan.

Shell Compañía Argentina de Petróleo S.A,

Periodo 2007

Memoria

Del cuerpo de la memoria se extraen los siguientes datos:

Principios, políticas y objetivos: se aclara que el concepto que guía sus operaciones en todo momento es el de Desarrollo Sostenible.

Salud, Seguridad y Medio Ambiente: se aclara que durante el año no se han registrado ninguna fatalidad ni accidentes de gravedad. En cuanto al desempeño ambiental se afirma que el mismo se mantuvo en línea con los objetivos de reducción progresiva de emisiones gaseosas, efluentes líquidos y generación de residuos.

Refinación: durante el ejercicio se completo la inversión por más de \$150 millones para producir combustibles con menor contenido de azufre y para el tratamiento de efluentes, las cuales tienden al mejoramiento de las condiciones ambientales.

Operaciones y Logística: en el área operativa la sociedad tuvo que enfrentar algunas complicaciones, entre ellas las restricciones para operar con buques en Dock Sud y en la terminal de Arroyo Seco en Santa Fe. Dichos inconveniente junto con problemas técnicos de la Refinería obligó a incurrir en ineficiencias tales como falso flete y alijos parciales en otra Terminal con un costo adicional estimado en \$ 45 millones.

Programas hacia la comunidad

Resultados económicos y financieros: se aclara que la pérdida del ejercicio es consecuencia en parte por los problemas operativos excepcionales sufridos por la Refinería y los inconvenientes logísticos descriptos arriba.

Estados Contables y nota a los EECC

Del cuerpo de los estados contables se extrae

Nota 10: Previsiones para juicios y reclamos: la compañía aclara que dentro del rubro incluye los reclamos por contaminación ambiental en el área del complejo industrial Dock Sud donde se encuentra la Refinería y también un reclamo relacionado con el derrame que se produjo cuando dos buques colisionaron en enero de 1999. Al cierre del ejercicio se aclara que el directorio estima que la previsión contabilizada por un total de \$248.810.980 es suficiente para hacer frente a las diversas contingencias que tiene la sociedad. Sin embargo, en marzo de 2009, el presidente de la compañía y el intendente de Magdalena suscribieron junto con los abogados de las compañías aseguradoras un acuerdo transaccional por el cual se pone fin a los juicios

relacionados con el derrame, a través del pago a la comuna por parte de las empresas aseguradoras de la suma de 9,5 millones de dólares.

Anexo de Bienes de Uso: se ve reflejado dentro de **Obras en curso refinería Buenos Aires**, la inversión que reflejan en la memoria, la cual es para producir combustibles con menor contenido de azufre y para el tratamiento de efluentes, **las cuales tienden al mejoramiento de las condiciones ambientales**

6.5.2.3 Síntesis de los relevamientos realizados

A continuación se presenta esquemáticamente una síntesis de la información relevada según los periodos analizados:

Periodo 2007

Empresas	Total	Mencionan que son parte del litigio,	Incluyen en la memoria cuestiones ambientales	Han instrumentado normas ISO 14000 y 9000	Registran Activos, Costos y Gastos ambientales	Registran pasivos ambientales	Tienen Seguro Ambiental
Cotizadas	5	2	5	3	4	4	2
Inscriptas IGJ	14	6	5	2	5	2	-
Total en cantidad	19	8	10	5	9	6	2
Total en %	19	42,1%	52,63%	26,32%	47,36%	31,58%	10,52%

Periodo 2012

Empresas	Total	Mencionan que son parte del litigio,	Incluyen en la memoria cuestiones ambientales	Han instrumentado normas ISO 14000 y 9000	Registran Activos, Costos y Gastos ambientales	Registran pasivos ambientales	Tienen Seguro Ambiental
Cotizadas	5	2	5	3	4	4	2
Inscriptas IGJ	11	3	6	1	7	3	-
Total en cantidad	16	5	11	4	11	7	2
Total en %	16	31,2%	68,75%	25%	68,75%	63,63%	12,5%

De la síntesis efectuada se observa que no se han producido demasiados cambios en el lapso de 5 años, en cuanto al análisis contable de la información relevada podemos mencionar las siguientes conclusiones:

Información de la Cuenca Matanza Riachuelo

Con respecto a cuán transparentes son las empresas en divulgar información de la situación de la Cuenca Matanza – Riachuelo del cual son parte y por lo cual sus resultados económicos - financieros pueden verse afectados, se observó que, son muy pocas las empresas que mencionan e informan tal situación en sus informes financieros. Si tomamos en cuenta la muestra de informes analizados al 2007 (19 empresas) vemos que sólo el 42% (8 empresas) alude a la problemática que vive hoy la Cuenca Matanza – Riachuelo. Al analizar el periodo 2012 vemos que se reduce aún más el porcentaje, informando solamente 5 empresas de las 16 consideradas.

En cuanto a la ubicación de la información de la Cuenca en los estados contables, se observó que todas las empresas mencionan dicha situación en nota y que la mayoría lo hace dentro de la nota referida a provisiones y contingencias futuras, y en menor medida dentro de la memoria.

Con respecto a cómo reconocen, exponen y valúan la situación de la Cuenca en los informes contables, todas exponen la situación en nota, del análisis de las mismas se pudo observar que muy pocas incluyen el “reclamo ambiental en Dock Sud” dentro del importe global de las provisiones/provisiones, del cual no se puede determinar el monto provisionado/provisionado; el resto de las empresas, que son la mayoría de los casos encontrados, expone la situación en nota a y sin realizar una estimación de los futuros costos y costas judiciales asociadas, como si fuera, en la terminología contable argentina, una contingencia desfavorable probable no cuantificable.

Información como: cierre de la terminal, incertidumbre sobre la permanencia de la sociedad en el puerto; costos adicionales; reemplazo de sistemas de colección de efluentes; nuevo sistema de tratamiento térmico para efluentes gaseosos, programas de reconversión industrial; embargos de cuentas por incumplimientos en las tareas de reparación y remediación del predio contaminado; inversiones ambientales para adecuarse a las normativas

ambientales; reubicación y construcción de nuevos centros de distribución, etc. nos llevan a afirmar que la situación y las medidas encaradas por la ACUMAR en el marco del saneamiento de la cuenca impactan e impactaron económica y financieramente a los diversas empresas y hasta en algunos casos puso en duda su continuidad como empresa en marcha.

Información contable ambiental general

Toda la información contable ambiental suministrada por las empresas consideradas responde a la categoría de información contable ambiental de carácter voluntario. Dicha información contable responde, *mayormente* a información no financiera cualitativa (ya que la mayoría describe las iniciativas, políticas y aspectos relacionados con la Calidad, Seguridad y el medioambiente de su organización) y, en menor medida a información financiera ambiental. No se visualizó en ningún caso información cuantitativa no financiera, es decir en unidades físicas.

La información financiera ambiental encontrada, en la mayoría de los casos surge: de las notas a los informes financieros referida al detalle de los principales rubros, del Anexo que muestra la evolución y composición de las provisiones, del Anexo que contiene Información requerida por el art. 64 inc. b ley 19550 referido al desglose de gastos, y en menor medida del Anexo de Bienes de Uso.

En cuanto a la registración y exposición de las cuestiones ambientales en cuenta general o en cuenta específica, vemos que son más las empresas que contabilizan específicamente los conceptos ambientales en cuentas separadas ya sea como activo, pasivo, gasto o costo ambiental, que las empresas que lo hacen de una manera global.

6.5.3 INFORMACIÓN AMBIENTAL EN LOS INFORMES SOCIALES Y AMBIENTALES.

En este apartado plasmamos el resultado y los principales hallazgos de los relevamientos realizados sobre los informes sociales y ambientales de las empresas demandadas en la causa Matanza Riachuelo, con el objetivo de detectar información contable ambiental referida a la Cuenca Matanza Riachuelo en particular, y, al medio ambiente en general, para luego comparar la tendencia en el

nivel de información que se brinda entre ellos y los informes financieros considerados en el punto anterior de éste capítulo.

Por un lado se analizaron los Informes de Sostenibilidad y por el otro las Comunicaciones de Progreso (COP) del Pacto Mundial de Naciones Unidas, tanto para el periodo 2007¹⁴⁰ como para el periodo 2012. Estos informes han sido obtenidos de las páginas institucionales de cada compañía, y de la página general del Pacto Mundial y corresponden tanto a informes locales como a informes globales, es decir, informes de sus respectivas casas matrices. Sin embargo, en este último caso el análisis se abocó a detectar específicamente información ambiental en Argentina. El relevamiento, para una mejor comprensión, ha sido dividido en tres partes, en la primer parte se buscó relevar información general de las empresas y sus informes, en la segunda parte se analizó específicamente los informes de sostenibilidad encontrados y en la tercer parte se investigó las Comunicaciones de Progreso del Pacto Mundial.

6.5.3.1 Relevamiento general de las empresas y sus reportes

Se relevó información que tenga que ver con aspectos generales de los informes sociales y ambientales encontrados, como ser: periodo y tipo de informe de sostenibilidad a analizar (local o global); si firmó o no el Pacto Global, en qué red lo firmó y que COP analizar, así también, si el periodo del informe financiero analizado en el apartado anterior coincide con el del reporte encontrado. Del análisis de la información relevada, que se adjunta como anexo IV, se puede observar que para el periodo 2007 se analizaron 10 informes de sostenibilidad (4 informes argentinos y 6 informes grupales) y 8 COP del Pacto Mundial (4 COP locales y 4 COP de la casa matriz); y para el periodo 2012 se analizaron 11 informes de sostenibilidad (6 informes argentinos y 4 informes grupales). Mientras que las COP analizadas no variaron en cantidad.

¹⁴⁰ Parte de los resultados de periodo señalado se extrajo de Panario Centeno, M.M y D'Onofrio, P (2010).

6.5.3.2 Relevamiento empírico y contable de los Informes de Sostenibilidad.

El relevamiento se circunscribió a contestar con datos de los respectivos informes de sostenibilidad, los interrogantes que se detallan en el Anexo V. Del análisis de la información relevada al 2007/2008 y al 2012 se pudo observar que prácticamente la información no ha variado ni en calidad ni en cantidad en el periodo de cinco años bajo análisis. Tanto para el periodo 2007 como para el 2012 se puede decir que todas las empresas consideradas mencionan aplicar y seguir los lineamientos de la Global Reporting Initiative (GRI en su versión G3.1) para elaborar sus informes de sostenibilidad; que la mayoría menciona haber instrumentado la norma ISO14000, y que ninguna menciona tener seguro ambiental en estos informes. En cuanto a la divulgación de información relacionada con activos, pasivos, costos y gastos ambientales se pudo observar que la información es escasa, cualitativa y poco precisa en ambos periodos. A continuación se presenta un cuadro con los principales resultados de ambos periodos, considerando solamente los informes argentinos encontrados y relevados, ya que en el caso de los informes de las matrices los datos sobre Argentina suelen ser poco precisos y escasos:

	2007	2012
Total de Informes Locales analizados	4	6
Mencionan la Causa Matanza – Riachuelo	Ninguna empresa	Ninguna empresa
Mencionan haber instrumentado ISO 14000 y 9000	4 empresas	4 empresas
Mencionan activos , costos y gastos ambientales en Argentina	2 empresas	3 empresas
Mencionan pasivos ambientales en Argentina	1 empresa	1 empresa
Mencionan Seguro ambiental	Ninguna empresa	Ninguna empresa

Fuente: Elaboración propia en base a Anexo V: aspectos generales y particulares.

6.5.3.3 Relevamiento de las Comunicaciones de Progreso (COP) del Pacto Mundial

Se buscó relevar información que permita analizar los siguientes puntos: periodo cubierto, si el IRSE incluye la COP, denominación del informe, tipo de COP (local o global), principios utilizados, principios ambientales que informan y qué programas o acciones mencionan realizar en Argentina. La sistematización de la información relevada se adjunta como Anexo VI en el presente capítulo. Del análisis de la misma se pudo observar que la información no ha variado con respecto al primer periodo considerado, por lo que al año 2012 de las 8 empresas que presentan COP: 5 empresas incluyen la COP en el Informe de sostenibilidad; 4 de las COP analizadas corresponden a Comunicaciones de progreso de empresas que firmaron en la red argentina del Pacto Mundial; 6 empresas utilizan el GRI para medir y cuantificar los resultados alcanzados y esperados en la implantación de los principios del pacto; y, que 5 empresas brindan información acerca de los principios ambientales del Pacto Mundial en Argentina.

6.6 CONCLUSIONES DEL CAPÍTULO

El presente capítulo tuvo como objetivo analizar la información ambiental publicada y divulgada por las empresas demandadas en la Causa Matanza Riachuelo en sus informes contables externos: informes financieros, comunicaciones de progreso del Pacto Mundial e informes de sostenibilidad; a fin de evaluar cuestiones relacionadas con la transparencia, la rendición de cuentas y los medios de comunicación de los impactos ambientales del accionar empresarial en la Cuenca Matanza Riachuelo y en el medio ambiente en general. Si bien la muestra es pequeña en relación a la cantidad total de las empresas que operan en la Cuenca, la misma es representativa de la diversidad empresarial presente en toda la Cuenca, ya que se pudo observar que el abanico comprendido es muy amplio y diverso en cuanto a características sectoriales, económicas y geográficas.

Se realizaron dos relevamientos: Por un lado se relevaron y se analizaron los informes financieros presentados por las empresas ante la C.N.V y la I.G.J y, por

el otro se analizaron los informes sociales y ambientales encontrados, tanto para el periodo 2007 como para el periodo 2012.

Con respecto a cuán transparentes son las empresas en divulgar información de la situación de la Cuenca Matanza – Riachuelo del cual son parte, y, por la cual sus resultados económicos - financieros se pueden ver afectados, se observó que ninguna empresa informa tal situación en los reportes ambientales y sí lo hacen en los informes anuales, aunque el número de empresas es escaso (8 y 5 respectivamente), del análisis de las mismas se pudo observar que muy pocas incluyen el “reclamo ambiental en Dock Sud” dentro del importe global de las provisiones/provisiones, del cual no se puede determinar el monto provisionado/provisionado; el resto de las empresas, que son la mayoría de los casos encontrados, expone la situación en nota a y sin realizar una estimación de los futuros costos y costas judiciales asociadas, como si fuera, en la terminología contable argentina, una contingencia desfavorable probable no cuantificable. También se pudo observar información tal como: “cierre de la terminal, incertidumbre sobre la permanencia de la sociedad en el puerto; costos adicionales; reemplazo de sistemas de colección de efluentes; nuevo sistema de tratamiento térmico para efluentes gaseosos, programas de reconversión industrial impactan e impactaron económica y financieramente a los diversas empresas y hasta en algunos casos puso en duda su continuidad como empresa en marcha.

En relación a la información ambiental en general, se pudo observar que toda la información divulgada es de carácter voluntario tanto en el informe anual como en el los informes sociales y ambientales; que se presenta más información no financiera narrativa y, en menor medida, información financiera ambiental, la cual se ubica en su mayoría en el informe anual y que las cuantificaciones físicas del impacto ambiental de las empresas se visualizan solamente dentro de los informes sobre sostenibilidad. - En cuanto a la mención de activos, costos, gastos y pasivos ambientales, hemos observado que en general las empresas analizadas han divulgado más información en sus informes anuales que en sus reportes ambientales. Lo mismo ocurre con respecto al Seguro Ambiental. Sin embargo, al considerar las certificaciones bajo las normas ISO, encontramos una mayor divulgación en los reportes ambientales que en los informes anuales.

En cuanto a la evolución de la información suministrada se puede observar que prácticamente la información no ha variado, ni en cantidad ni en calidad. En el lapso de 5 años, la información y los datos son muy similares.

La aparición de información ambiental financiera tanto en el informe anual como en el medioambiental, recomienda insistir en la necesidad de interrelación e integración de las diferentes prácticas de comunicación de información medioambiental de las empresas, ya que, la integración de la información financiera y medioambiental es recomendable porque representa no solo una forma de incrementar la credibilidad de la información que la empresa suministra sino también una forma de proporcionar la imagen fiel de la situación financiera y medioambiental de la empresa.

Todo ello nos lleva a plantear ciertos interrogantes que invitan a reflexionar acerca de cuál sería el soporte más eficaz de la información contable ambiental, es decir, si se deben o no desarrollar informes ambientales independientes que de alguna forma, complementen la información proporcionada en las cuentas anuales, o, si la información contable ambiental, voluntaria y obligatoria, se incluya ya sea, en los propios estados contables, en sus notas anexas o, en una sección del informe distinta de los estados financieros.

También, cabría preguntarnos acerca del porque utilizar como soporte el informe anual, habida cuenta de la inflexibilidad e insuficiencia de los sistemas contables tradicionales para permitir registrar aspectos tan complejos como los relativos al medio ambiente, que requieren comprender no sólo la dimensión económica sino también la dimensión social y medioambiental de las actuaciones de las empresas.

PROPUESTA FINAL Y CONCLUSIONES

PROPUESTA FINAL Y CONCLUSIONES

En la presente tesis nos preocupamos por las cuestiones ambientales del accionar empresarial y nos planteamos como objetivo establecer algunos lineamientos para el desarrollo futuro de informes contables micro ambientales de mejor calidad. Como señalamos al principio del trabajo, es necesario superar el descreimiento que las ciencias sociales en general tienen sobre la esencia de la Contabilidad, para entender que ésta puede ser entendida también como una ciencia social aplicada que puede contribuir de manera significativa en cuestiones sociales y ambientales. Para ello, en esta investigación hemos comenzado nuestro trabajo explicando cómo la Contabilidad fue entendida a lo largo de la historia y de qué manera su dominio o universo del discurso contable ha ido cambiando y lo seguirá haciendo en función de las nuevas necesidades de información que demanda la sociedad a los entes. De esta manera, sintetizamos las principales características, así como los antecedentes, por los que ha discurrido la disciplina contable a lo largo de su historia tanto a nivel epistemológico (el tipo de conocimiento que representa) como ontológico (su objeto); y, nos ubicamos en considerar a la Contabilidad en el ámbito de las ciencias sociales aplicadas con un dominio o universo del discurso contable amplio que propone la existencia de diversos segmentos contables y plantea la producción de diversos informes contables, más allá de los estados financieros tradicionales. En la presente tesis nos referimos a un fenómeno o elemento del dominio contable: los informes contables micro ambientales de uso externo. La ubicación de nuestra disciplina en el ámbito de las ciencias sociales aplicadas y con un dominio o universo del discurso contable amplio resulta el punto de partida o supuesto fundamental en el que nos basamos para el análisis y desarrollo de nuestra investigación, ya que nos va a permitir, a través de investigaciones científicas aplicadas abordar, por ejemplo, un dominio empírico propiamente dicho, como ser el problema de la contaminación industrial en la Cuenca Matanza Riachuelo y las nuevas rendiciones de cuentas ambientales que se plantean al sector empresario.

Poniendo énfasis entonces, en las rendiciones de cuentas ambientales empresariales, en el capítulo 2 vimos cómo la Contabilidad, disciplina clave en el

proceso de generación de información interna y externa de los entes, se involucra con las cuestiones ambientales del accionar empresarial en lo que respecta a la divulgación de información ambiental externa desde la perspectiva del segmento financiero y social de la Contabilidad.

Desde el enfoque financiero y tradicional de la Contabilidad, mencionamos las distintas limitaciones que tiene el segmento para internalizar la variable ambiental en su estructura convencional y abordamos algunas propuestas académicas y de organismos internacionales que plantean la necesidad de exponer cuestiones ambientales en los tradicionales informes contables. Estas propuestas, que plantean por un lado recomendaciones sobre la contabilización de costos y obligaciones ambientales, y por el otro, establecen cuentas ambientales de la relación empresa-medioambiente, siguen siendo insuficientes porque no contemplan la inclusión de información no financiera cuantitativa y en diferentes unidades de medida. Así también, se dirigen sólo a un usuario tipo: el accionista o el inversor.

Desde la perspectiva social de la Contabilidad se abordaron las distintas teorías que justifican la presentación de información social, y agregamos ambiental. Dentro de las mismas consideramos apropiado apoyarnos en la “interpretativa social”, ya que la información no va dirigida solamente al inversor sino que tiene en cuenta a los diferentes usuarios y se presenta con el fin de satisfacer y justificar, entre otras cuestiones, las actividades de las entidades económicas ante la sociedad en general. Se definió a la Contabilidad Social como segmento genérico a través del cual abordar los impactos sociales y ambientales del accionar empresarial, y se abordó a la Contabilidad Ambiental como una de las cuestiones que en el ámbito de la Contabilidad Social ha adquirido mayor relevancia y visibilidad. Al considerar que “su objeto de estudio son las relaciones de incidencia de una entidad sobre el medio ambiente” (Fernández Cuesta, 2004), la información contable ambiental se va a referir a los impactos de esa relación en términos tanto financieros como no financieros, cuantitativos como cualitativos.

De esta manera, entendimos que el modelo tradicional de informes financieros de la Contabilidad Patrimonial se torna insuficiente frente a las nuevas rendiciones ambientales ya que pasan por alto cuestiones ambientales a menos que tengan repercusiones económicas financieras importantes para el ente. Así,

estos informes, denominados comúnmente estados contables o informes financieros, se confeccionan sólo para ciertos usuarios relevantes en el mercado y se encuentran medidos sólo en unidades monetarias, reduciendo al mínimo la función de los datos no financieros y cuantitativos, por lo que se requiere de nuevos modelos de informes contables que contemplen la inclusión de información tanto financiera como no financiera, cualitativa como cuantitativa, y en diferentes unidades de medida. Aquí, es donde la Contabilidad Ambiental, que ha formado siempre parte de la Contabilidad Social, deviene en una rama tan importante y trascendental que amerita la producción de información ambiental específica. La divulgación y exteriorización de esta información ambiental puede y está siendo divulgada legal y voluntariamente a través de distintos informes contables hacia terceros: informes financieros, informes de sostenibilidad y/o informes ambientales independientes. Teniendo en cuenta ello, en el capítulo 3 y 4 analizamos los distintos requerimientos voluntarios, legales y contables que regulan la presentación de información contable ambiental y financiera del accionar empresarial en Argentina y en el mundo.

En el capítulo 3, se consideraron cuatro iniciativas voluntarias e internacionales; el Pacto Mundial de Naciones Unidas, la Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI), el Marco Conceptual Internacional para la elaboración de informes integrados del Consejo Internacional de Información Integrada (IIRC, por su sigla en inglés), y el Manual para los emisores y usuarios de indicadores de eco-eficiencia del ISAR de Naciones Unidas.. Del análisis realizado se pudo observar que se proponen distintos modelos de informes según la iniciativa considerada, que las cuestiones y aspectos sobre las cuales se debe brindar información se refiere a temas ambientales genéricos universales y representativos principalmente del desempeño ambiental no financiero de las organizaciones con independencia de su tamaño, sector o ubicación y que la información ambiental que sugieren divulgar responde “principalmente” a información de carácter no financiera, cualitativa y física, la cual se expresa a través de sistemas de indicadores medidos de manera cuali y cuantitativa, monetaria y no monetaria. De los modelos analizados, consideramos que en rasgos generales los informes elaborados bajo los criterios de presentación establecidos por el GRI, son un buen ejemplo a considerar para valorar el

desempeño organizacional en materia de sostenibilidad, que pueden ayudar a las organizaciones a responder de manera concreta a las nuevas exigencias de rendición de cuentas y de transparencia que hoy en día tanto se reclaman. Sin embargo, del análisis efectuado de la Guías, observamos que los indicadores propuestos resultan ser lo suficientemente generales, universales y representativos del desempeño ambiental no financiero de las organizaciones. Además sólo hacen referencias a medidas de desempeño físicas y cualitativas sin desglosar su impacto económico-financiero. Así creemos que algunos indicadores podrían mejorarse y complementarse de manera tal de visualizar el impacto no sólo físico sino también económico del desempeño ambiental de las organizaciones, por ejemplo es importante conocer además del porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada, cuánto se gasta en agua, y los costos que demanda y se ahorra con la reutilización y el reciclado. En este sentido, consideramos que la información a suministrar debiera reflejar el impacto no sólo físico sino también económico del desempeño ambiental de las organizaciones. Tomamos entonces, complementariamente al modelo GRI, los principios ambientales del Pacto Mundial y los principios de integración propuesto por el IIRC, a fin de poder plantear lineamientos que atiendan la necesidad de contar con información financiera y no financiera integrada e interrelacionada de la sostenibilidad ambiental de las empresas.

En el capítulo 4, en atención a que en los últimos años muchos gobiernos han promovido la divulgación de información social y ambiental de diversas maneras y que el número de políticas y normas obligatorias sobre la sostenibilidad se ha incrementado notablemente, se abordaron los marcos normativos legales y contables relacionados con la publicación de información social y ambiental del accionar empresarial. En cuanto al marco normativo contable profesional se abordaron las normas internacionales y nacionales y, se observó que la normativa contable internacional emitida por el IASB contempla y recomienda la inclusión de pasivos y activos ambientales en la información financiera de las empresas, así como también de contingencias y costos referidos al medio ambiente. En cambio, las normas contables nacionales, emitidas por la F.A.C.P.C.E., no hacen referencia directa al reconocimiento y medición de temas ambientales en la información financiera, pero sí establecen criterios flexibles de

exposición contable que nos estarían permitiendo la apertura y la exposición de partidas patrimoniales de carácter ambiental ya sea en el cuerpo de los informes como en sus notas complementarias, así como criterios para la preparación y presentación voluntaria del denominado Balance Social.

Desde el punto de vista de la regulación legal se analizaron las propuestas emanadas tanto de organismos gubernamentales como de organismos reguladores del mercado en Argentina y en el mundo. En cuanto a los requerimientos de organismos gubernamentales, del análisis realizado se pudo observar que existen diversos requerimientos y normas que varían notablemente de unos países a otros en cuanto a objetivos, alcance, e información a suministrar por parte de las empresas. Con respecto a los tipos de informes que están obligadas a divulgar las empresas, vemos que los requerimientos varían según las regiones analizadas. En los países desarrollados, como los Europeos, predomina la idea de exigir información ambiental financiera y no financiera como parte de la información presentada en los informes anuales de las empresas; en las restantes regiones (Países asiáticos, América del Norte y América Latina y el Caribe) se observan marcos normativos que exigen la presentación de informes ambientales específicos, informes de sostenibilidad e informes sobre gases de efecto invernadero. En cuanto a los organismos reguladores del mercado, del análisis realizado se observó que las bolsas de valores que inicialmente promovieron la divulgación voluntaria de información sobre sostenibilidad, hoy en día, han adoptado la divulgación obligatoria o han apelado a la introducción progresiva de requisitos de información con el fin de llegar a abarcar dentro de la obligatoriedad un conjunto más nutrido de empresas bajo su control.

Del análisis realizado pudimos constatar que uno de los cambios fundamentales radica en el hecho de que lo voluntario se está tornando obligatorio y que existe la tendencia de incluir información ambiental financiera y no financiera, como parte o junto a la información presentada en los informes financieros. Así también, existe la tendencia de presentar informes de sostenibilidad junto con los tradicionales estados contables en la mayoría de los organismos bursátiles considerados. En el caso argentino, que es el que más nos interesa en la presente investigación, se pudo observar que se vienen discutiendo hace un tiempo propuestas sobre cuestiones vinculadas a la presentación de

informes sociales y ambientales por parte de las empresas. En el ámbito bursátil, la reciente adopción del marco normativo de la C.N.V., bajo la resolución general N°622, contempla la obligatoriedad de que las empresas emisoras de valores negociables, los fideicomisos financieros y los agentes de colocación y distribución de fondos comunes de inversión divulguen ciertos aspectos ambientales de sus accionar empresarial en el Prospecto y/o suplemento de Prospecto, en la Memoria Anual y en el anexo de cumplimiento del código de gobierno societario. Por su parte, en el ámbito gubernamental, nos encontramos en ámbito nacional sólo con proyectos de ley en estado parlamentario, y a nivel provincial y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires con algunas leyes y programas que impulsan la presentación de informes de responsabilidad social empresarial, pero mucha de las cuales no se aplican porque no están reglamentadas.

Esta falta de reglamentación de la divulgación de información ambiental externa, como se observó en el capítulo 5, se encuentra presente también en uno de los problemas ambientales más importantes y evidentes de la Argentina, la situación de contaminación de la Cuenca Matanza Riachuelo en el área metropolitana de Buenos Aires. La Cuenca Matanza Riachuelo, es una de las principales cuencas hidrográficas que atraviesa el Área Metropolitana de Buenos, la región más densamente poblada del país. Desde el punto de vista ambiental tiene su fisonomía originaria completamente alterada, presenta hoy en día el curso de agua más contaminado de la Argentina y ha sido calificado como uno de los 10 sitios más contaminados del mundo. Entre sus principales fuentes de contaminación mencionábamos los vertidos de efluentes industriales; los vertidos de origen cloacal, los basurales a cielo abierto y, el Polo Petroquímico de Dock Sud y, resaltábamos que si bien la contaminación de origen cloacal es una de las fuentes más importantes de contaminación en la cuenca, la contaminación proveniente de los vertidos industriales constituye una amenaza mayor por la concentración de sustancias tóxicas que han representado y representan un grave riesgo para la salud de los habitantes de la cuenca, actualmente unas 8.212.953 personas. Esta población, que representa más del 20% de la población argentina, se encuentra expuesta hace varios años a contaminantes ambientales antropogénicos, como el Cromo (Cr), el Cobre (Cu), el Mercurio (Hg), el Plomo (Pb), hidrocarburos alifáticos y aromáticos, entre otros, los cuales han generado patologías broncopulmonares,

problemas intestinales y trastornos en la salud de la población asentada en la cuenca. Esta problemática fue llevada a instancias judiciales, en el año 2004, por un grupo de vecinos que presentaron una demanda ante la Corte de Suprema de Justicia de la Nación en reclamo de la recomposición del ambiente de la Cuenca y responsabilizaron por daños y perjuicios al Estado Nacional, a la Provincia de Buenos Aires, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a 44 empresas instaladas en las adyacencias de la Cuenca Matanza-Riachuelo. La Corte Suprema, en un fallo que ha sido considerado histórico e inédito obliga por primera vez al Estado Nacional, a la Provincia de Buenos Aires y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a cumplir con un programa obligatorio para la recomposición ambiental de la Cuenca. Con el accionar de la Corte se comienzan a dinamizar varios procesos y a diagramar por parte de la ACUMAR distintas medidas tendientes a recomponer, prevenir y controlar la degradación ambiental en la cuenca. La inclusión de las empresas como parte demandada en la mencionada “causa” implicó un punto de inflexión en el cuestionamiento de los niveles de responsabilidad de las empresas en el daño causado al ecosistema de la cuenca y en la capacidad efectiva del control y monitoreo estatal de la actividad industrial en la cuenca. Los establecimientos radicados hoy en día en la Cuenca, más de 20.000, se encuentran sujetos a diversas disposiciones relativas a la “calidad del agua y del aire” y, a normas relativas a la “fiscalización, control y programa de Reconversión Industrial”. Dichas medidas condicionan muchos de los aspectos de la actividad productiva de las empresas y tienen implicancias en distintas áreas que conciernen a la Contabilidad como disciplina a través del cual registrar e informar detalles financieros y no financieros de la gestión ambiental de las empresas. En consecuencia las empresas han necesitado y necesitarán: invertir en protección del medio ambiente; invertir en tecnologías limpias, cambiar procesos y productos, revisar los valores de sus activos, gastar en tratamiento/disposición de desechos, y comunicar su desempeño y cumplimiento ambiental. Este marco normativo que se erige en un condicionante de primera magnitud de la actividad desarrollada por las empresas en la Cuenca, no contempla aspectos de transparencia y rendición de cuenta de información ambiental importante para la comunidad, por lo que consideramos importante una normativa que dictamine sobre la divulgación de información ambiental accesible al público en general.

En este sentido, en el capítulo 6, se consideraron a las (44) empresas demandadas en la “causa Matanza Riachuelo” y se analizaron los informes contables externos que se encontraban disponibles: estados contables, COPs e informes de sostenibilidad con el fin de evaluar cuestiones relacionadas con la transparencia, la rendición de cuenta y los medios de comunicación de los impactos ambientales del accionar empresarial en la Cuenca Matanza Riachuelo y en el medio ambiente en general. Si bien la muestra es pequeña (19 empresas) en relación a la cantidad total de las empresas que operan en la cuenca, la misma es representativa de la diversidad empresarial presente en toda la cuenca, ya que se pudo observar que el abanico comprendido es muy amplio y diverso en cuanto a características sectoriales, económicas y geográficas.. Con respecto a cuán transparentes son las empresas en divulgar información de la situación de la Cuenca Matanza – Riachuelo del cual son parte, y, por la cual sus resultados económicos - financieros se pueden ver afectados, del relevamiento empírico contable realizado se pudo observar que ninguna empresa informa tal situación en sus reportes ambientales y sí lo hacen en sus informes anuales, aunque el número de empresas es escaso (8 y 5 para los periodos 2007 y 2012 respectivamente), del análisis de las mismas se pudo observar que muy pocas incluyen el “reclamo ambiental” dentro del importe global de las provisiones/provisiones, del cual no se puede determinar el monto provisionado/provisionado en concepto de medio ambiente; el resto de las empresas, que son la mayoría de los casos encontrados, expone la situación en nota y sin realizar una estimación de los futuros costos y costas judiciales asociadas, como si fuera, en la terminología contable argentina, una contingencia desfavorable probable no cuantificable.. El relevamiento realizado también nos permitió constatar la idea de que la situación y las medidas encaradas por la ACUMAR en el marco del saneamiento de la cuenca impactan e impactaron económica y financieramente a las diversas empresas y hasta en algunos casos puso en duda la continuidad de las empresas como empresas en marcha. En cuanto a la divulgación de información general del medio ambiente, se pudo observar que toda la información divulgada es de carácter voluntario tanto en el informe anual como en los informes sociales y ambientales y que la misma responde mayoritariamente a información no financiera narrativa y, en menor medida a información financiera ambiental. Se observó, que las cuantificaciones

físicas del impacto ambiental de las empresas solamente se presentan dentro de los informes de sostenibilidad y que la información financiera ambiental se ubica en su mayoría en el informe anual, en este caso se pudo observar que los gastos, costos y pasivos de naturaleza ambiental están siendo expuestos de manera separada y desagregada en notas y anexos a los estados contables. En cuanto a la evolución de la información suministrada se pudo constatar que en el lapso de los 5 años considerados, la evolución de la información ambiental transmitida hacia terceros prácticamente no ha variado en cantidad y calidad, así también se apreció, positivamente, una mayor inclusión de información ambiental financiera y no financiera en los estados contables. Situaciones éstas que nos invitan a reflexionar sobre qué tipo de información ambiental transparentar y cuál sería su soporte o medio de comunicación más eficaz para situaciones de contaminación ambiental.

Concluyendo, del análisis del trabajo de campo hecho sobre la Cuenca Matanza Riachuelo y de las tendencias regulatorias observadas en Argentina y en el mundo, es que consideramos necesario plantear ciertas pautas y recomendaciones para el desarrollo futuro de mejores informes contables micro ambientales, de manera tal que los mismos se enmarquen dentro de un marco de transparencia y responsabilidad empresarial y, se constituyan en un insumo o recurso de calidad a consultar por las distintas partes interesadas. En este sentido, nuestra propuesta se limita a plantear lineamientos con respecto a la regulación y a la divulgación de información ambiental empresarial en Argentina y para situaciones específicas de contaminación ambiental empresarial.

De esta manera, consideramos que la divulgación y la presentación de información ambiental por parte de las empresas debe ser obligatoria. Dicha información, a su vez debe estar accesible al público en general y, debería revestir el carácter de información pública, ya que la misma al referirse a los efectos e impactos de las actuaciones empresariales sobre el medio ambiente se constituye en una de las informaciones necesarias para la definición, implementación, seguimiento y evaluación del desarrollo sostenible y de las políticas públicas ambientales en las que las organizaciones se insertan, así como también para que las distintas partes interesadas se encuentren mejor informadas. El fundamento teórico de la información ambiental de origen privado y de carácter público y su libre acceso consiste precisamente en la naturaleza pública de la cuestión. En otras

palabras, se trata de información sobre impactos que alteran el medio ambiente de todos y afectan la salud de los ciudadanos y la comunidad en su conjunto, es decir información necesaria que concierne al estado para proveer a todos los habitantes el derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas. En consecuencia, resulta que las empresas deberían estar obligadas por parte del Estado a divulgar información sobre los impactos que sus actividades pudieran tener sobre el medio ambiente y que dicha información esté accesible al público en general. Situación está, que no se manifiesta en la Argentina y en el ejemplo considerado de la Cuenca Matanza Riachuelo, dónde no existe obligación de transparentar datos ambientales hacia el público en general. Si bien, se ha observado que las empresas demandadas y analizadas de la Cuenca han divulgado información ambiental voluntaria en distintos informes hacia terceros: informes financieros, informes de sostenibilidad e informes ambientales específicos, el acceso a los mismos y su disponibilidad en Argentina presentan algunos inconvenientes: los informes financieros de las empresas no cotizadas pero obligadas a presentar se encuentran restringidos y sujetos, en casos particulares, al pago de un canon; los informes de sostenibilidad son escasos y los encontrados presentan limitada información financiera ambiental; y, los informes ambientales específicos (programas de reconversión industrial, declaraciones juradas sobre residuos peligrosos, sobre efluentes gaseosos, habilitaciones, permisos, etc.) descansan en poder de las correspondientes autoridades de aplicación, no encontrándose accesibles al público en general. Esta desinformación y falta de información, en los términos de J. Stiglitz, amerita que el Estado actúe e intervenga en cuestiones de regulación y control; en este sentido consideramos necesario que la transparencia y la rendición de cuenta ambiental y empresaria sean reguladas legalmente.

Con relación al medio de divulgación de la información ambiental a solicitar, nuestra propuesta consiste en recomendar que las empresas de la Cuenca y por qué no todas las empresas en Argentina divulguen información de sus impactos ambientales junto a los tradicionales estados contables o informes financieros. Dicha propuesta se fundamenta y se apoya en las modalidades de divulgación adoptadas por los recientes marcos regulatorios gubernamentales a nivel internacional, precisamente en las tendencias observadas en la mayoría de los

países europeos, dónde en base al análisis realizado se observó que países como Alemania, Dinamarca, Finlandia, Francia, Noruega poseen marcos normativos gubernamentales que obligan a las empresas a presentar información ambiental financiera y no financiera como parte o junto a la información presentada en los informes anuales de las empresas, situación ésta que no se aprecia en las restantes regiones (Países asiáticos, América del Norte y América Latina y el Caribe), en las cuales la regulación impulsa la presentación de informes ambientales específicos, informes de sostenibilidad e informes sobre gases de efecto invernadero (G.E.I.) a determinadas autoridades de aplicación. Así también se fundamenta la propuesta en las tendencias observadas en los marcos normativos adoptados por los organismos reguladores del mercado de capitales nacional e internacional de los cuales se visualiza la tendencia de introducir progresivamente normas obligatorias de información sobre sostenibilidad, es decir que las empresas presenten información ambiental en los informes de sostenibilidad y/o informe anual. En este sentido, cabe mencionar los avances de la Comisión Nacional de Valores en Argentina, al contemplar dentro de su marco normativo legal contable que determinados sujetos divulguen ciertos aspectos ambientales de sus accionar empresarial en el Prospecto y/o suplemento de Prospecto, en la Memoria Anual y en el anexo de cumplimiento del código de gobierno societario.

En cuanto a qué información divulgar, consideramos que la misma debe reflejar mínimamente el desempeño ambiental organizacional en relación con los flujos de entrada (materiales, energía, agua), de salida (emisiones, vertidos, residuos) y los resultados económicos-financieros de la empresa. Para ello, es necesario contar no sólo con información cuantitativa física de los impactos ambientales sino también con información financiera, no financiera y cualitativa del desempeño ambiental de las empresas, es decir se propone divulgar información ambiental integrada, a fin de evaluar los resultados, la visión y los planes futuros de una empresa con respecto a su actuación en materia ambiental. Así, se plantea entonces conjugar los distintos lineamientos de las iniciativas voluntarias consideradas en el capítulo 3 de la presente tesis, esto es, relacionar, combinar e interrelacionar la memorias de sostenibilidad basada en el marco GRI con los informes financieros de manera tal de hacer visible información en términos de los principios del IIRCC, debido a que los resultados actuales de una

empresa y su capacidad futura para continuar operando y lograr un incremento de sus actividades deben evaluarse teniendo en cuenta un conjunto exhaustivo de factores, entre los cuales se encuentran los factores ambientales abordados en la presente tesis. A su vez, dicha información puede ser presentada de distintas formas, siendo la implementación de sistemas de indicadores, gráficos y diagramas la forma más arraigada y observada de las propuestas consideradas.

De esta manera y, en base a las recientes tendencias observadas en los marcos normativos voluntarios y legales a nivel nacional e internacional y al análisis del trabajo de campo hecho sobre la Cuenca, donde se pudo apreciar que el universo empresarial es variado en cuanto a sector y tamaño, se recomienda que las empresas elaboren “un informe contable ambiental integrado” a ser divulgado junto a los tradicionales estados contables o informes financieros, proponiéndose que la información a divulgar verse sobre temas ambientales genéricos y representativos mínimamente del impacto ambiental sobre el agua, el suelo, el aire, los recursos naturales y los resultados económicos-financieros de las empresas., es decir, se propone que las empresas divulguen información integrada financiera y no financiera sobre los siguientes seis aspectos ambientales:

- Consumo, optimización y mitigación de materiales;
- Consumo, optimización y mitigación en el uso del agua;
- Consumo, optimización y mitigación de energía,
- Minimización, reducción y mitigación de efluentes líquidos,
- Minimización, reducción y mitigación de efluentes gaseosos y
- Minimización, reducción y mitigación de residuos sólidos y semisólidos.

Es decir, indicadores que puedan ser utilizados por todas las empresas con independencia de su tamaño, sector o ubicación geográfica. Esto es, por ejemplo, con respecto al consumo y optimización del uso de agua informar: Sobre la cantidad de agua utilizada y consumida (información cuantitativa física); Estrategias de aprovechamientos, recicló, reutilización y recuperación (información cualitativa); inversiones y gastos para optimizar los procesos y mantener las instalaciones y equipos de manejo del agua (información financiera). Con respecto a los efluentes líquidos informar sobre: cómo es la descarga, fuentes de generación de los efluentes, descargas por tipo y caudal diario, toma de

muestra, descripción del muestreo, existen protocolos analíticos, tratamiento y vertido (información cualitativa y cuantitativa física) así como también informar sobre el objetivo de minimización y mitigación de la carga contaminante de efluentes líquidos: Optimización de los procesos productivos y operativos. Control de derrames accidentales. Sistemas de separación y de recuperación de corrientes. Sustitución de materiales y sustancias por otras de menor peligrosidad. Implementación de sistemas de tratamiento de efluentes líquidos (información cualitativa e información financiera). Así, para cada uno de los aspectos ambientales definidos anteriormente.

A título ejemplificativo, y considerando el marco normativo al cual están sujetas las empresas en la cuenca Matanza Riachuelo el esquema de informe propuesto a seguir podría consistir en mostrar información relacionada y conectada entre aspectos ambientales financieros y no financieros identificables desde la Contabilidad Financiera y la Contabilidad Social y/o Ambiental bajo el siguiente formato de informe contable ambiental:

MODELO DE INFORME CONTABLE MICRO AMBIENTAL

DATOS GENERALES DE LA EMPRESA Y DEL ESTABLECIMIENTO				
RUBRO DE LA ACTIVIDAD DEL ESTABLECIMIENTO				
REPRESENTANTES				
PERSONAL DEL ESTABLECIMIENTO Y RÉGIMEN;				
SUPERFICIE DEL ESTABLECIMIENTO (EN M2);				
ZONIFICACIÓN DEL LUGAR DEL ESTABLECIMIENTO,				
INFRAESTRUCTURA DE SERVICIOS DISPONIBLES EN EL ESTABLECIMIENTO (red de agua, cloaca, gas natural, electricidad).				
CERTIFICADOS y HABILITACIONES DEL ESTABLECIMIENTO				
PRODUCTOS Y SUBPRODUCTOS ELABORADOS /SERVICIOS PRESTADOS				
DESCRIPCIÓN DEL PROCESO, DESCRIPCIÓN DE LA ETAPAS QUE LO COMPONEN.				
EQUIPOS E INSTALACIONES AFECTADAS A CADA PROCESO				
PROGRAMA DE RESPONSABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL E INFORMACION ADICIONAL				
ASPECTO AMBIENTAL				
AGUA				
CONSUMO, OPTIMIZACION Y MITIGACIÓN				
	INFORMACION FINANCIERA		INDICADORES NO FINANCIEROS	INFORMACION CUALITATIVA
	\$ 2014	\$2015	Indicadores GRI: fuentes de aguas, usos de agua, consumo de agua en metros cúbicos, porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada. 	POLITICAS OBJETIVOS METAS
Costo de operación (consumo de agua en \$).	XX	XX		
Gasto de sostenibilidad (multas ambientales, gastos de capacitación y concientización)	XX	XX		
Activos y Pasivos ambientales: (inversiones ambientales, mejoras en las instalaciones, provisiones ambientales).	XX	XX		
EFLUENTES LIQUIDOS, GASEOSOS Y RESIDUOS				
MINIMIZACION, REDUCION Y MITIGACION				
	INFORMACION FINANCIERA		INDICADORES NO FINANCIEROS	INFORMACION CUALITATIVA
	\$ 2014	\$2015	Indicadores nuevos a diseñar e indicadores GRI pertinentes: fuentes de generación de los efluentes, descargas por tipo y caudal diario; tipo y composición de los residuos generados cantidad mensual enviada a tratamiento o disposición; residuos peligrosos: fuentes de generación, ubicación, tipo y cantidades; emisiones de fuentes fijas, caracterización de las emisiones. 	POLITICAS OBJETIVOS METAS
Costo de operación (gasto en tratamiento de los efluentes del proceso productivo de la empresa)	XX	XX		
Gasto de Sostenibilidad (por ejemplo multas ambientales, gastos en auditorías ambientales, gasto de tratamiento de efluentes y desperdicios, gastos en control de los derrames, gasto en capacitación ambiental, gasto en toma y análisis de muestra)	XX	XX		
Activos y Pasivos ambientales (inversiones en maquinarias y bienes de uso para tratar los efluentes; mejoras en los procesos, provisiones)	XX	XX		

Consideramos, entonces que es desde una perspectiva que integra al segmento financiero y al social y ambiental de la Contabilidad de dónde se puede pensar en sistematizar información ambiental financiera y no financiera, cualitativa y física, para diagramar informes ambientales integrales que puedan satisfacer las necesidades de información de las distintas partes interesadas. Desde la Contabilidad Financiera, se incluirán y se referenciarán tanto en los informes financieros como en los informes ambientales integrados partidas ambientales que sean susceptibles de modificar el patrimonio del ente y cumplan los requisitos inherentes a la información conforme a lo establecido en los Marcos Conceptuales (Resolución Técnica 16 de la FACPC.E., y Marco Conceptual del I.A.S.B). Hacemos referencia a costos ambientales, gastos ambientales, inversiones y mejoras ambientales, bienes de uso ambientales y obligaciones ambientales. Dichas partidas se relacionarán, en los casos correspondientes, con indicadores no financieros de sostenibilidad, que pueden ser los indicadores de desempeño del GRI.

Por todo lo dicho, consideramos que de esta forma hemos establecido los lineamientos preliminares necesarios para el desarrollo futuro de informes contables micro ambientales de mejor calidad, así, sostenemos las hipótesis planteadas al principio de la investigación y consideramos que debido al carácter de información pública de estos informes, los mismos deben ser de carácter obligatorios y no voluntario, y estar enmarcados dentro de un marco normativo contable legal dada la trascendencia de la cuestión ambiental, la naturaleza pública de la cuestión, la transparencia, la calidad de la información y el compromiso de la empresa para con el medio ambiente y las generaciones futuras. Por otra parte, creemos que estos informes no generarían costos incrementales significativos en su preparación y recopilación de datos, dado que se estaría sistematizando datos que la empresa maneja de forma habitual al presentar habilitaciones, certificaciones, permisos de vuelcos, evaluaciones de impacto ambiental y programas de reconversión industrial por ejemplo en la situación de la Cuenca Matanza Riachuelo.

Dadas estas fundamentaciones, fue nuestra intención contribuir mediante lineamientos con fundamentación teórica y contrastación empírica, al desarrollo de mejores informes contables micro ambientales que, integrando y articulando

datos de la gestión ambiental empresarial, se constituyan en una importante fuente de información pública a considerar y a evaluar por las distintas partes interesadas. Entendemos que este abordaje integrador de la información ambiental empresarial puede representar un comienzo interesante para abordar nuevas estrategias tendientes a pensar la manera y la forma de transparentar información desde los sistemas de información contable de los entes.

Entre las limitaciones que nos encontramos a lo largo de la investigación, está el hecho de que la información a divulgar debe ser útil y se derivará también de las necesidades de información que presentan los diferentes usuarios interesados. Como no estuvo en el alcance de la tesis a analizar las preferencias de cada parte interesada, se plantearon lineamientos generales sobre temas ambientales universales que mínimamente cumplan las expectativas legales y puedan ser utilizados por todas las empresas con independencia del sector, tamaño o ubicación. Así también, respecto al relevamiento empírico efectuado en el caso de la Cuenca, cabe mencionar las limitaciones e inconvenientes encontrados con respecto a la disponibilidad y acceso a la información, los recursos materiales y tiempo (Costo que se afronta para adquirir información pública que no está accesible y tiempo condicionado por terceros) y la calidad y cantidad de la información relevada, considerándose interesante ampliar el análisis a la totalidad de empresas y sectores productivos para poder llegar a resultados más concluyentes.

Por último queda por reflexionar en investigaciones futuras si la Contabilidad Ambiental debería tomarse como una rama de la Contabilidad Social o por la trascendencia de lo ambiental, amerita ser considerado como una rama distinta a la Contabilidad Social, que tiene identidad propia..

BIBLIOGRAFIA

- AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION (AAA). (1966): A Statement of Basic Accounting Theory.
- ARCHEL, P. (2007). **Teoría e investigación crítica en Contabilidad. Un estudio de caso.** España: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.
- ARÉVALO, A (1982): **Elementos de contabilidad General.** 10^o edición. Macchi. Buenos Aires, Argentina.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA). (2004). Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa. Madrid : AECA.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA). (1996). Contabilidad de Gestión Medioambiental. Madrid: Ortega ediciones gráficas S.L.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS (AECA). (2004). Marco conceptual de la responsabilidad social corporativa. Madrid : AECA.
- BELKAOUI, A. R. (1993): **Accounting Theory**, Reino Unido. Hartcourt Brace. Great Britain, The Dryden Press, Harcourt Brace Jovanovich College Publishers.
- BIONDI M. (2008): " La necesaria identidad de la Contabilidad Ambiental y Social", Foro Virtual de Contabilidad Ambiental y Social, 27 y 28 de agosto, FCE - UBA. Obtenido de <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbiental/index.htm>
- BIONDI, M. (2010) "En busca de aportes teóricos para lograr la identidad de la Contabilidad Ambiental", Revista Contabilidad y Auditoría. N° 32. Año 16.pp. 11-30.
- BRAGA DE CARVALHO, G. (2009) **Contabilidad Ambiental**, Curitiba Juruá.
- BUNGE, M (1963): **La ciencia y su filosofía.** Editorial Siglo Veinte.
- BUNGE, M (1999 a): Status epistemológico de la administración en Scarano, et. altri (1999): Metodología de las Ciencias Sociales. Lógica, lenguaje y racionalidad, Buenos Aires, Argentina: Ediciones Macchi.
- BUNGE, M (1999 b): **Las ciencias sociales en discusión. Una perspectiva filosófica.** Buenos Aires, Argentina, Editorial Sudamericana.
- BUNGE, M. (1989): **La investigación Científica**, España, Ed. Ariel Methodos.
- CAÑIBANO L. (1975 y 1997): **Teoría Actual de la Contabilidad.** Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Madrid.
- CEPAL (2007) Indicadores ambientales y de desarrollo sostenible: avances y perspectivas para América Latina y el Caribe, archivo pdf disponible en <http://www.cepal.org/deype/publicaciones/xml/4/34394/lcl2771e.pdf>.

- CEPAL (2011). La sostenibilidad del desarrollo a 20 años de la Cumbre para la Tierra: Avances, brechas y lineamientos estratégicos para América Latina y el Caribe. Santiago de Chile: Naciones Unidas.
- CHAPMAN, W. (1979) "Prefacio" en Herrscher, E. Contabilidad Gerencial. Buenos Aires, Argentina.
- CHIDIK, M. ET ALTRI (2009). Estudio para la identificación de oportunidades de mejoras en la gestión ambiental de micro, pequeñas y medianas empresas en la Ciudad de Buenos Aires. Buenos Aires, Argentina: Centro de Investigaciones para la Transformación (CENIT).
- CNV (2013) Ley de Mercado de Capitales N° 26.831, y su Decreto Reglamentario 1023/13, reglamentada por la Resolución General 622/2013, disponible en <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/215000-219999/219405/norma.htm>.
- CORMIER, D., Y MAGNAN, M. (2007). "The revisited contribution of environmental reporting to investors' valuation of a firm's earnings", *Ecological Economics*, Volume 62, Issues 3-4, p. 613-626.
- COUSIDO, M. A (2010): Contaminación de cuencas con residuos industriales: estudio del caso Matanza Riachuelo, Argentina Revista CENIC. Ciencias Químicas [en línea] 2010, 41 (Sin mes) : [Fecha de consulta: 18 de mayo de 2015] Disponible en: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=181620500023>> ISSN 1015-8553
- D'ONOFRIO, P. (2006) "Las Teorías de la Contabilidad Social y su relación con la Responsabilidad social Empresaria" en AEDEM Empresa, Kliksberg, B. Y Mercado Idoeta, M. (ed.), los límites de la Responsabilidad Social de la Empresa. Coruña, España. pp. 1016-1028
- D'ONOFRIO, P (2007). "Tratamiento de los Bienes de Uso y sus erogaciones posteriores al reconocimiento inicial Consideraciones sobre Sustentabilidad Ambiental, en las XXI Jornadas Profesionales de Contabilidad, XiX de Auditoría y VII de gestión y Costos, en el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, Buenos Aires .
- D'ONOFRIO, P. (2010). Análisis crítico de los Indicadores de la Global Reporting Initiative. En García Fronti, I et altri: Responsabilidad social empresaria: su medición e información a través de la Contabilidad microsocial Documento de Trabajo de Contabilidad Social, Sección de Investigaciones Contables- FCE-UBA. Buenos Aires, Argentina.
- D'ONOFRIO, P., Y PANARIO CENTENO, M. M. (2010). Reporting Ambiental en la Cuenca Matanza - Riachuelo: análisis empírico y contable, trabajo presentado en II Congreso Internacional y IX Simposio de América Latina y el Caribe, 20, 21 y 22 de octubre , Facultad de Ciencias Económicas -UBA. Buenos Aires, Argentina.
- DEFENSORIA DEL PUEBLO DE LA NACIÓN (2003): Informe especial sobre la cuenca Matanza Riachuelo, archivo pdf disponible en www.defensor.gov.ar
- DEFENSORIA DEL PUEBLO DE LA NACIÓN (2005): Informe especial de seguimiento cuenca Matanza Riachuelo, archivo pdf extraído de www.defensor.gov.ar
- DIRECTIVA 2003/4/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 28 de enero de 2003 relativa al acceso del público a la información medioambiental y por la que se deroga la Directiva 90/313/CEE del Consejo (Publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea L 41 el 14 de

- febrero de 2003), archivo disponible en http://www.mediterranea.org/cae/direct_2003_4_cee_acces_informac.htm.
- EKERLIN, E., CANO, G., GARZA, R., Y VOGEL, E. (1997). *Ciencia Ambiental y Desarrollo Sostenible*. Buenos Aires: International Thomson Editores.
- FACPCE. Resoluciones Técnicas N° 16, 8, y 9, 36 archivos Disponibles en www.consejo.org CABA, Argentina.
- FALLO DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA (2006), y (2008):M. 1569. XL. Mendoza, Beatriz Silvia y otros c/ Estado Nacional y otros s/ daños y perjuicios (daños derivados de la contaminación ambiental del Río Matanza - Riachuelo), archivos pdf disponibles en www.acumar.gov.ar/causamendoza.
- FASSIO, A., PASCUAL, L., & SUÁREZ, F. M. (2002). *Introducción a la Metodología de la Investigación aplicada al Saber Administrativo*. Buenos Aires: Ediciones Cooperativas.
- FERNÁNDEZ CUESTA, C. (2002). "Presupuestación de la gestión ambiental empresarial". *Contabilidad y Auditoría*, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 8 N° 15, p97-126. ISSN 1515-2340.
- FERNANDEZ CUESTA, C. (2004) "Marco Conceptual de la Contabilidad Ambiental". *Contabilidad y Auditoría*. Año. 10. N°19. pp. 29-38. Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 10 N° 19, p. 29-38. . ISSN 1515-2340
- FERNÁNDEZ CUESTA, C. (2006). "La Responsabilidad Social y el Medio Ambiente. Nuevos rumbos para la Contabilidad". *Contabilidad y Auditoría*, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 12 N° 24, p. 15-28. ISSN 1515-2340
- FERNANDEZ, C. y FRONTI, L. (2010) *Control Económico de Proyectos para la Sostenibilidad Ambiental*, Edición AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas), *Contabilidad de Gestión*, ISBN 978-84-96648-37-1. N° 36. pp. 119.
- FERRER MÁRQUEZ, A. (2010). *Obligaciones ambientales de la empresa*. Madrid: Instituto Sindical de Trabajo, Ambiente y Salud (ISTAS).
- FORO DE REPUTACIÓN COPORATIVA. (2010). *Guía de Normativa 2010 Informes de Sostenibilidad en la Unión Europea*. Madrid.: Foro de Reputación Corporativa. España
- FOWLER NEWTON, E (2005): "Cuestiones contables fundamentales", cuarta edición, La Ley, Buenos Aires
- FOWLER NEWTON, E. (1983) *Organización de Sistemas Contables*, Buenos Aires, Contabilidad Moderna.
- FOWLER NEWTON, E. (2008) *Planes de cuentas y manuales de procedimientos Contables*, Buenos Aires, La Ley.
- FOWLER NEWTON, E. (2011) *Cuestiones Contables Fundamentales*, Buenos Aires, La Ley
- FRONTI DE GARCÍA, L. (2008) *Responsabilidad Ambiental Empresaria*, Buenos Aires, Ed. Edicon CPCECABA.

- FRONTI DE GARCIA, L. (2008). Responsabilidad Ambiental Empresaria. Informes contables. Buenos Aires, Argentina: EDICON Fondo Editorial Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la CABA.
- FRONTI, L et alt (1999) Impacto Ambiental. Ed. Economizarte Bs. As
- FUNDACIÓN AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES (FARN) (2009): “Una política de estado para el riachuelo” archivo pdf disponible de www.farn.org.ar.
- FUNDACIÓN AMBIENTE Y RECURSOS NATURALES (FARN) (2007). Acceso a la Información Pública: Una experiencia federal. Buenos Aires, Argentina, Archivo pdf disponible en <http://www.farn.org.ar/docs/libros.html>
- GARCIA CASELLA, C L (1989): “Distintas formas posibles de encarar la Contabilidad Social como segmento contable”, en Revista Administración de Empresas, Argentina, año XX N°s 235/236 pág. 595 octubre/noviembre.
- GARCIA CASELLA, C. L (1995): “Naturaleza de la Contabilidad”, Revista Contabilidad y Auditoría, Año 3 N° 5, mayo, p. 12-37. Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires.
- GARCÍA CASELLA, C. L. (1997) “Naturaleza de la Contabilidad”. Contabilidad y Auditoría. N° 5. Año 3. pp.12-37.
- GARCIA CASELLA, C. L. (1998). “Necesidad de datos contables no financieros para tomar decisiones financieras” Contabilidad y Auditoría, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables “Prof. J. A. Arévalo”, Año 4 N° 7, p. 12-35. ISSN 1515-2340
- GARCÍA CASELLA, C. (2000) Curso universitario de introducción a la teoría contable, Buenos Aires, Economizarte.
- GARCÍA CASELLA, C. (2000) Posibles hipótesis y leyes contables, Buenos Aires, Economizarte.
- GARCIA CASELLA, C. L. (2004). Relaciones de la Contabilidad Social con Disciplinas Fundamentales . Buenos Aires, Argentina: Ediciones Cooperativas
- GARCÍA CASELLA, C. L. (2005a). El Concepto científico de Contabilidad y su influencia en la Contabilidad Social. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Cooperativas.
- GARCÍA CASELLA, C. L. (2005 b). El dominio del discurso contable en la Contabilidad Social. Buenos Aires Argentina: Ediciones cooperativas
- GARCÍA CASELLA, C. L. (2005). “Aportes de William Leslie Chapman a la Contabilidad Social” . D&G Profesional y Empresaria, Errepar, Año VI Tomo VI N° 71,p. 795/799.
- García Casella, C. L. (2006a). Modelización posible de la Contabilidad Social. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Cooperativas.
- GARCIA CASELLA, C. L. (2006 b). Particularidades de la Contabilidad Macrosocial frente a la Contabilidad Microsocial. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Cooperativas
- GARCIA CASELLA, C. L (2006): “La Contabilidad y una fabrica de ladrillos, Revista
- GARCIA CASELLA, C. L., Y RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. D. (2001). Elementos para una Teoría General de la Contabilidad. Buenos Aires, Argentina: Editorial La Ley.

- GARCÍA FRONTI, I. (2000). "Contabilidad y Medio Ambiente". Revista Enfoques Contabilidad y Administración, N° 14,p.8-19. Editorial La Ley, Buenos Aires, Argentina
- GARCÍA FRONTI, I. (2005). Motivaciones para la publicación de información contable-social empresaria. Revista Enfoques Contabilidad y Administración, N° 2, p.17-26. Editorial La Ley, Buenos Aires, Argentina.
- GARCÍA FRONTI, I. (2006). Responsabilidad Social Empresaria: informes contables sobre su cumplimiento. Buenos Aires- Argentina: Ediciones Edicon.ISBN 987-1281-23-4.
- GARCÍA FRONTI, I. (2011). NIIF y Cuestiones Ambientales. Contabilidad y Auditoria Investigaciones en Teoría Contable, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 34 N° 17, p. 169-190 ISSN 1515-2340.
- GARCÍA FRONTI, I, Y COLABORADORES. (2010). ¿ Qué información ambiental deben presentar las empresas cotizadas? Obtenido de Foro VirTua Peredal de Contabilidad Ambiental y Social FCE-UBA
<http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbientalin/index.htm>.
- GRAY, R. (2005). Social and Environmental Accounting and Reporting: da speranza a sfida? Un'opinione personale sul tema. Modelli di Rendicontazione Etico-Sociale e Applicazioni Pratiche, 3, p.113-131.
- .GRAY, R. (2010). Is accounting for sustainability acTua Peredally accounting for sustainability... and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. Accounting, Organizations an Society, Volumen 35, p.47-62.
- GRAY, R., BEBBINGTON, J., & WALTERS, D. (1999). Contabilidad y Auditoría Ambiental. Traducción de Samuel A. Mantilla. Bogotá, Colombia: ECOE Ediciones
- .GRI (2006) Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, versión G3.disponible en www.globalreporting.org
- GRI (2011) Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, versión G3.1 disponible en www.globalreporting.org.
- GRI (2013) G4 GRI Sustainability Reporting Guidelines, disponible en
- GRI, KPMG et alt (2013): CARROTS AND STICKS Sustainability reporting policies worldwide – today's best practice, tomorrow's trends.
<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/carrots-and-sticks.pdf>
- HERRSCHER, E. (2002) Contabilidad y Gestión, Buenos Aires, Macchi grupo editor SA.
- IHOBE-BMU/UBA (1999) Guía de Indicadores Medioambientales para la Empresa, archivo pdf disponible en https://alojamientos.uva.es/guia_docente/uploads/2012/430/52300/1/Documento.pdf.
- INFORME AGN (2006): Informe Especial sobre la Autoridad Cuenca Matanza-Riachuelo (ACUMAR) de la Auditoria General de la Nación aprobado por Resolución AGN N° 36/2009, archivo pdf disponible en www.agn.gov.ar.

- INFORME UBA (2007): Informe de avance sobre el Plan de Saneamiento de la Cuenca Matanza Riachuelo, archivo pdf disponible http://www.farn.org.ar/participacion/riachuelo/documentos/informe_uba.pdf
- INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COMMITTEE (IIRC). (2013) Marco Conceptual Internacional para los Informes Integrados, disponible en <http://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>.
- JENSEN, R. E. (1976) Phantasmagoric Accounting: Research and analysis of Economic, Social And Environmental Impact of Corporate Business, Florida, American Accounting Association
- JONES, M. J. (2010). "Accounting for the environment: Towards a theoretical perspective for environmental accounting and reporting". Accounting Forum, Volumen 34 p. 123-138
- KPMG International . (2011). KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2011. Archivo pdf disponible en http://www.kpmg.com/ES/es/ActuaPeredalidadyNovedades/ArticulosyPublicaciones/Documents/CR_Report_2011.pdf
- KUHN T. S (1962). La estructura de las revoluciones científicas. Traducción de Agustín
- LAKATOS, I. (1993): La metodología de los Programas de investigación científica.
- LARRINAGA CONZÁLEZ, C., MONEVA AGADÍA, J. M., LLENA MACARULLA, F., CARRASCO FENECH, F., & CORREA RUIZ, C. (2002). Regulación Contable de la Información Medioambiental. Normativa Española e Intenacional. Madrid: AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas).
- LARRINAGA GONZALEZ, C. (1997). Consideraciones en torno a la Relación entre la Contabilidad y el Medio Ambiente. Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol. XXVI, Nº 93, p.957-991.
- LARRINAGA, et altri (2002): Regulación contable de la información medioambiental. Normativa Española e Internacional. AECA. España.
- LIZCANO, J. L. (2010). "New Accountability". Ser Responsable. nº 34 (Mayo-Junio 2010), disponible en <http://www.aeca.es/comisiones/rsc/newaccountability.pdf>.
- LIZCANO, J. L. (2011). La información sobre RSC: problemas y soluciones. Etea Asociación , 8-11. Disponible en http://www.aeca.es/comisiones/rsc/jl_etea.pdf
- LLENA, F (2008): "La información sobre la responsabilidad social: la Contabilidad Social", [en línea] 5campus.com, Medio Ambiente <<http://www.5campus.com/leccion/medio21>> [2008]
- LLENA, F (1999) "La Contabilidad en la interacción empresa medio ambiente. Su contribución a la Gestión Medioambiental". Tesis doctoral. Universidad de Zaragoza. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales.
- LLENA, F (2007): "La responsabilidad social de la empresa", [en línea] 5campus.com, Medio Ambiente <<http://www.5campus.com/leccion/medio13>, 2 de noviembre 2007-
- LOPES DE SA (1997) "Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade" Editorial Atlas SA, Sao Paulo, Brasil
- LÓPEZ DE SÁ, (2007): "Doctrinas, escuelas y nuevas razones de entendimiento para la
- LOPEZ SANTISO, H (2001): Contabilidad, Administración y Economía, Ediciones. Macchi,

- MACHADO, M. A. (2004) "Dimensiones de la Contabilidad Social". Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría, Enero/Marzo, pp. 173-218
- MARTINEZ ECHEVERRIA, M. A (2005): Dirigir empresas: de la teoría a la realidad, Ediciones Internacionales Universitarias, Madrid.
- MATTESSICH, R. (1995): Critique of Accounting. Examination of the Foundations & Normative Structure of an Applied Science, Westport, Connecticut, Quorum Books.
- MATTESSICH, R. (2002): Contabilidad y Métodos Analíticos. Medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y macroeconomía, Buenos Aires. Ed. La Ley.
- MERLINSKY M.G (2009): Atravesando el río: la construcción social y política de la cuestión ambiental en argentina Dos estudios de caso en torno al conflicto por las Plantas de celulosa en el río uruguay y al conflicto por el Saneamiento de la cuenca matanza-riachuelo, Tesis doctoral, disponible en http://1.static.e-corporus.org/download/notice_file/849896/MerlinskyThese.pdf.
- MONTESINOS JULVE, V (2000) "Formación histórica, corrientes doctrinales y programas de investigación de la Contabilidad" reproducido por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, código 470
- NACIONES UNIDAS (1992) Declaración de Rio sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo.archivo pdf disponible en http://www.pnuma.org/sociedad_civil/reunion2013/documentos/STAKEHOLDER%20PARTICIPATION/1992%20Declaraci%C3%B3n%20de%20R%C3%ADo%20Espa%C3%B1ol.pdf.
- NACIONES UNIDAS. (1987) "Informe de la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo "Nuestro futuro común" A/42/427".
- OCDE/CEPAL. (2011). Perspectivas Económicas de América Latina 2012: Transformación del Estado para el. OECD Publishing. Santiago de Chile. Chile.
- PACTO GLOBAL: WWW.UNGLOBALCOMPACT.ORG, WWW.PACTOGLOBAL.ORG.AR.
- PACTO MUNDIAL (2009): Civismo empresarial en la economía mundial. Archivo en pdf.
- PACTO MUNDIAL (2013) Política del Pacto Mundial de la ONU sobre la Comunicación de Progreso Actualizada a 1 de marzo de 2013. Archivo en pdf.
- PACTO MUNDIAL Y GRI (2007) Estableciendo la conexión Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del GRIy Comunicación del Progreso del Pacto Mundial. Archivo en formato pdf.
- PAHLEN ACUÑA, R., FRONTI DE GARCÍA, L. (2004). Contabilidad Socialy Ambiental . Buenos Aires, Argentina: Ediciones Macchi.
- PAHLEN ACUÑA, R., et altri (2009). Contabilidad ambiental de gestión y financiera.Informe final: segunda parte. Buenos Aires, Argentina.Edita Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental Facultad de Ciencias Económicas - UBA.
- PAHLEN ACUÑA, R., FRONTI DE GARCÍA, L. (2005). Contabilidad ambiental: un nuevo segmento. Buenos Aires: Ediciones Cooperativas.

- PAHLEN ACUÑA, R., FRONTI DE GARCÍA, L. (2006). Contabilidad Ambiental: segmento contable para el siglo XXI. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Cooperativas.
- PAHLEN ACUÑA, R., FRONTI DE GARCÍA, L. (2009). Contabilidad ambiental de gestión y financiera Informe final: primera parte Proyecto UBACyT E-025. Buenos Aires: Argentina. Edita Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental Facultad de Ciencias Económicas UBA.
- PANARIO CENTENO, M. M, GARCIA FRONTI, I Y D'ONOFRIO, PAULA (2012): "Referencia a cuestiones ambientales en las Normas Internacionales de Información Financiera: Marco Conceptual y Bienes de Uso. Revista enfoques Contabilidad y Auditoría, Diciembre de 2012. ISSN 1514-8602. Pág. 17-27. Editorial La Ley
- PANARIO CENTENO, M. M, GARCIA FRONTI, I Y D'ONOFRIO, PAULA (2013): "Referencias a cuestiones ambientales en las normas internacionales de información financiera: contingencias. Revista enfoques Contabilidad y Auditoría, enero, ISSN 1514-8602. Pág. 40-49. Editorial La Ley.
- PANARIO CENTENO, M. M. (2010). "Información contable ambiental de las empresas demandadas en la causa Matanza Riachuelo",. Buenos Aires, Argentina: Documento de Trabajo de Contabilidad Social Año3 N° 1: Centro de Investigación en Contabilidad Social- FCE-UBA.
- PANARIO CENTENO, M.M (2010): Cuentas Ambientales: Plan de Cuentas Integrado. ¿Sí o No? Recuperado de: http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbientel/tra-bajos2010/T_Panario_Cuentas_ambientales_plan_de_cuentas_integrado.pdf.
- PANWAR, J S & BLINCH J (2012): Sustainable Stock Exchanges A Report on Progress. archivo en pdf disponible en www.SSEinitiative.org.
- PASTORE, J. M. (2010). El rol de la información en la sociedad [en línea], Revista Cultura Económica, 28(79),22-32. Recuperado de <http://bibliotecadigital.uca.edu.ar/repositorio/revistas/rol-informacion-sociedad-dagninopastorepdf> [Fecha de consulta:. marzo de 2012]
- PEREZ LOPEZ, J. A. (2002): Fundamentos de la Dirección de empresas, capítulo 1: "La empresa como realidad humana". Ediciones Rialp, Madrid
- PISA (2006): Plan Integral de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Hídrica Matanza Riachuelo, Resumen ejecutivo. Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Nación. Archivo pdf extraído de www.acumar.gov.ar.
- PISA (2009): Plan Integral de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Hídrica Matanza Riachuelo. Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Nación. Actualizado a diciembre de 2009. Archivo pdf extraído de www.acumar.gov.ar
- PISA (2010): Plan Integral de Saneamiento Ambiental de la Cuenca Hídrica Matanza Riachuelo. Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Nación. Archivo pdf extraído de www.acumar.gov.ar

- PNUMA (2011 a). Seguimiento a nuestro medio ambiente en transformación: de Río a Río+20 (1992-2012) División de Evaluación y Alerta Temprana (DEWA), Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), Nairobi.
- PNUMA, (2011b). Hacia una economía verde: Guía para el desarrollo sostenible y la erradicación de la pobreza - Síntesis para los encargados de la formulación de políticas. www.unep.org/greeneconomy.
- PRICE WATERHOUSE & CO. ARGENTINA. (2011). 2º Encuesta sobre Desarrollo Sostenible y RSE en el sector privado en Argentina. Obtenido de PwC Argentina: www.pwc.com/ar/sustainability
- PRINCE'S ACCOUNTING FOR SUSTAINABILITY PROJECT, (2011). Accounting for Sustainability, archivo pdf disponible en www.sustainabilityatwork.org.uk
- PROGRAMA DE LAS NACIONES UNIDAS PARA EL MEDIO AMBIENTE (PNUMA) (2011). Hacia una economía verde. Guía para el desarrollo sostenible y la erradicación de la pobreza - Síntesis para los encargados de la formulación de políticas. St-Martin-Bellevue, Francia.
- RAIBORN, C. A., ET ALTRI (2011). "Environmental reporting: Toward enhanced information quality". Business Horizons, volumen 54, p. 425-433.
- RESOLUCION GENERAL N°559/09 de la Comisión Nacional de Valores: Información sobre Normativa Ambiental, disponible en http://www.cnv.gov.ar/LeyesReg/marco_regulatorio3.asp.
- RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. D. (2003). Contabilidad y Responsabilidad. Un camino por recorrer. Contabilidad y Auditoría, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 9 N° 18, p. 63-74. . ISSN 1515-2340.
- RODRIGUEZ DE RAMIREZ M. D. (2003). Contabilidad y Responsabilidad. Un camino por recorrer. Contabilidad y Auditoría, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 9 N° 18, p. 63-74. . ISSN 1515-2340.
- RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. D. (1995). Reflexiones sobre el status epistemológico de la Contabilidad. Contabilidad y Auditoría, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 1 N° 1, p. 58-67. . ISSN 1515-2340.
- RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. D. (2004). "Contabilidad y Responsabilidad Social. En búsqueda de respuestas para una tendencia en vías de consolidación". Contabilidad y Auditoría, Publicación de la Sección de Investigaciones Contables "Prof. J. A. Arévalo", Año 10 N° 20, p. 33-54. . ISSN 1515 - 2340.
- RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. D. (2010a). ¿Hacia un cambio de enfoque en la Contabilidad? Medellín, Colombia: Primer Encuentro Internacional de Investigadores en Ciencias Contables. "Tendencias de la Investigación Contable", 27 al 29 de Mayo de 2010, Universidad de Antioquia Medellín – Colombia.
- RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. D. (2010 b). El camino hacia la información integrada: los pasos recientes. Teuken bidikay. Revista latinoamericana de investigación en organizaciones, ambiente y sociedad, Volumen 01.p. 73-95. ISSN 2215-8405

- RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. D., CANETTI, M. (2008). "Servicios para brindar confiabilidad sobre información contable social y ambiental". Profesional y Empresaria (D&G), Errepar, Tomo IX N°111, p.1331-1354. Buenos Aires, Argentina
- RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ, MARÍA D. (2008): "El lento andar del Balance Social en la Argentina" D&G Profesional y Empresaria – Errepar. Año IX – T. IX - N° 100 , p.83/95. Buenos Aires, Argentina.
- SCAVONE, G (2013) "Aportes de nuevos modelos contables de la contabilidad social y ambiental a la teoría general contable", XXX Conferencia Interamericana De Contabilidad, trabajo disponible en http://cclapaz.org/docs/AIC.Contab_ambiental_Argent_AIC2013.pdf.
- SCAVONE, G. (2009). Aproximación a un modelo de Informe de Sustentabilidad. En R. J. Pahlen Acuña, et altri: Contabilidad Ambiental de Gestión y Financiera. Informe Final segunda parte. Proyecto UBACyT E025 (págs. 151-169). Buenos Aires, Argentina.
- SECRETARIA DE AMBIENTE Y DESARROLLO SOSTENIBLE (2011) Documento Conferencia de Naciones Unidas sobre Desarrollo Sostenible Río + 20. Secretaria de Ambiente y Desarrollo Sostenible de la Nación.
- STIGLITZ, J. (2010). Regulación y Fallas. Revista de Economía Institucional, 12(23), 13-28.
- SUAREZ KIMURA, E. (2004). Responsabilidad Social de la Empresa y Contabilidad Social frente a la Problemática Ambiental. Diversos aspectos de dicha relación en R. Pahlen Acuña, . Fronti de García, Contabilidad Social y Ambiental (págs. 113). Buenos Aires, Argentina: Ediciones Macchi.
- SUAREZ KIMURA, E., ESCOBAR, D. (2009). "Un estudio empírico sobre los informes de Responsabilidad Social Empresaria". En R. J. Pahlen, et altri Contabilidad Ambiental de Gestion y Financiera. Informe final segunda parte (págs. 69-87). Buenos Aires, Argentina: Centro de Investigación en Contabilidad Patrimonial y Ambiental.
- TUA PEREDA, J. (1995): **Lecturas de teoría e investigación Contable**. Medellín Colombia. Centro Interamericano Jurídico Financiero.
- UNCTAD (1998): Informe del grupo de trabajo intergubernamental de expertos en normas internacionales de contabilidad y presentación de informes sobre su 15° periodo de sesiones. Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, archivo pdf disponible en www.unctad.org como TD/B/COM.2/ISAR/3
- UNCTAD (2004) Manual para los emisores y usuarios de indicadores de ecoeficiencia.
- UNCTAD (2007) Orientaciones sobre los indicadores de responsabilidades de las empresas en los informes anuales: Las necesidades de información de los interesados y los criterios de selección de indicadores básicos. TD/B/COM.2/ISAR/42. Naciones Unidas.
- UNEP; KPMG; GRI & Unit for Corporate Governance in Africa . (2010). Carrots and sticks – promoting transparency and sustainability. Obtenido de global reporting initiative: www.globalreporting.org

VLAEMMINCK, Joseph (1961) **"Historia y Doctrinas de la Contabilidad"**, versión española revisada y ampliada de José M. Gonzalez Fernando, Editorial EJES, Madrid

WIRTH, M. C. (2001) **Acerca de la ubicación de la Contabilidad en el campo del conocimiento**, Buenos Aires, La ley

Leyes, reglamentos, convenios, resoluciones

- Marco Normativo de la ACUMAR, disponible en <http://www.acumar.gov.ar/normativa>
- Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (1992), Programa 21, disponible en http://www.un.org/esa/dsd/agenda21_spanish/res_riodecl.shtml
- Constitución de la Nación Argentina, sancionada Diciembre 15 de 1994 y Promulgada: Enero 3 de 1995, disponible en <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/804/norma.htm>
- Ley Nº 25.675. Ley General del Ambiente. Sancionada 6 de noviembre de 2002. Publicada en el Boletín Oficial el 28/11/2002, disponible en <http://www.ambiente.gov.ar/?aplicacion=normativa&IdNorma=85>
- Ley Nº 25.612 B.O. 29/07/2002. Gestión Integral de Residuos Industriales y de Actividades de Servicios. Publicada en el Boletín oficial el 29/07/2002, disponible en <http://www.ambiente.gov.ar/?aplicacion=normativa&IdNorma=89&IdSeccion=0>
- Ley Nº 25.688 Régimen de Gestión Ambiental de Aguas Publicada en el Boletín Oficial del 03/01/2003, disponible en <http://www.ambiente.gov.ar/?aplicacion=normativa&IdNorma=91&IdSeccion=0>
- Ley Nº 25.831 Régimen de Libre Acceso a la Información Pública Ambiental. Publicada en el Boletín Oficial el 06/01/2004, disponible en <http://www.ambiente.gov.ar/?aplicacion=normativa&IdNorma=99&IdSeccion=0>
- Ley Nº 25.916 Gestión Integral de Residuos Domiciliarios publicada en el B.O. 07/09/2004, disponible en <http://www.ambiente.gov.ar/?aplicacion=normativa&IdNorma=117&IdSeccion=0>
- Ley Nº 26.331 Protección Ambiental de los Bosques Nativos. Publicada en el B.O. 26/12/2007, disponible en <http://www.ambiente.gov.ar/?aplicacion=normativa&IdNorma=911&IdSeccion=0>
- Ley Nº 26.639. B.O. 28/10/2010. Régimen de Presupuestos Mínimos para la Preservación de los Glaciares y del Ambiente Periglacial
- Ley Nro. 25.841 Acuerdo Marco sobre Medio Ambiente del Mercosur, publicada en el Boletín Oficial el 15/01/2004, disponible en <http://www.ambiente.gov.ar/?aplicacion=normativa&IdNorma=86&IdSeccion=0>
- Naciones Unidas (1998): Protocolo de Kyoto de la convención Marco de las naciones unidas sobre el Cambio climático, archivo pdf disponible en: <http://unfccc.int/resource/docs/convkp/kpspan.pdf>

- Naciones Unidas (1992): Convención Marco de las Naciones Unidas sobre cambio climático, archivo pdf disponible en <http://unfccc.int/resource/docs/convkp/convsp.pdf>
- PNUMA (Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente): Protocolo de Montreal relativo a las sustancias que agotan la capa de ozono, archivo pdf disponible en <http://www.un.org/spanish/aboutun/milestones/pdf/protocolomontreal.pdf>
- Ley 25.877/04- Regimen Laboral. Esta norma fue consultada a través de InfoLEG, base de datos del Centro de Documentación e Información, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, disponible en: <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/90000-94999/93595/norma.htm>.
- LEY N° 2594/07 Marco jurídico del balance de responsabilidad social y ambiental - BRSA, disponible en http://www.buenosaires.gob.ar/areas/leg_tecnica/sin/normapop09.php.
- Resolución general N°559/09 de la Comisión Nacional de Valores: Información sobre Normativa Ambiental, disponible en Http://www.cnv.gov.ar/leyesyreg/marco_regulatorio3.asp.

ANEXOS

Anexo I: Requerimientos legales de información ambiental emitidos por organismos gubernamentales en el Mundo y en Argentina¹⁴¹

PAISES EUROPEOS				
PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA	SUJETOS ALCANZADOS	TIPO DE INFORME AMBIENTAL
ALEMANIA	Gobierno de la República Federal de Alemania.	<p>Ley de Supervisión de Seguros, 17 diciembre de 1992 (modificada en 2005)</p> <p>Artículo 115</p> <p>De acuerdo con el artículo: “Los fondos de pensiones deberán informar a sus beneficiarios por escrito de si se tienen en cuenta, y en caso afirmativo de cómo se tienen en cuenta, los intereses éticos, sociales y ecológicos en la forma en que invierten las cotizaciones percibidas” (FRC, 2010, p.26).</p>	Fondos de pensiones	Informe ambiental por escrito.
		<p>BilReG - Ley de Reforma de Normas Contables, promulgada el 4 de diciembre de 2004. (BilReG - Reform Act on Accounting Regulations)¹⁴².</p> <p>La Directiva de Modernización de la UE (2003/51/EG) fue transpuesta en Alemania por la Bilanzrechtsreformgesetz (BilReG) que ha dado lugar a modificaciones a los artículos 289 y 315 al Código de Comercio Alemán (HGB Handelsgesetzbuch).</p> <p>Las enmiendas al código de comercio alemán (HGB) están destinadas a mejorar la calidad del informe anual, así como la coherencia y comparabilidad de estos reportes. Por lo tanto, se establece que en la medida necesaria para la comprensión de la evolución, los resultados o la posición de la empresa, tanto el informe de gestión como el informe consolidado deben incluir tanto indicadores clave de rendimientos no financieros y financieros. Con la inclusión de indicadores no financieros la ley de reforma BilReG tiene por objeto contemplar aspectos ecológicos y sociales, como las cuestiones ambientales o de los empleados.</p>	Sociedades anónimas cotizadas, SRL, y sociedades colectivas	Indicadores financieros y no financieros sociales y ambientales en el informe de gestión anual y consolidado.
DINAM ARCA	Ministerio de Medio Ambiente, Agencia de Protección Ambiental	<p>Orden N° 1515 del 14 de diciembre del 2006 sobre “Contabilidad Ambiental” (Danish Ministry of Environment’s Statutory order no. 1515 of 14 December 2006 on Certain Listed Companies’ Responsibility to Prepare a Green Account”).</p> <p>En función de la actividad de la empresa, se debe presentar informes de Contabilidad Ambiental, de</p>	Empresas con impacto ambiental significativo.	Informe de Contabilidad ambiental

¹⁴¹ El cuadro, del Anexo I, fue elaborado sobre la base de información extraída de la página institucional del GRI, de Fronti de García, L (2008), FRC (2010) y de GRI, KPMG et al (2013). Dichos documentos sirvieron de base para direccionar a las fuentes originales de las normativas, las cuales han sido traducidas y analizadas por la autora, para estos casos, se incluye los correspondientes links. Es de aclarar que solamente se mencionan los requerimientos legales vinculados a la divulgación de información ambiental, no se incluye, por ejemplo, las normas relacionadas al gobierno corporativo ni las normas que contemplan aspectos sociales solamente.

¹⁴² Disponible en <http://dejure.org/gesetze/HGB>.

	(Danish Ministry of Environment's Statutory) ¹⁴³	periodicidad anual, el cual será enviado anualmente a la Agencia Danesa de Comercio y Sociedades (ACCD), siguiendo las mismas reglas que para la presentación de los estados financieros		
	Parlamento de Dinamarca (Folketing)	<p>"Ley de modificación de los Estados Financieros Ley danesa (Contabilidad de la RSE en las grandes empresas) (Act amending the Danish Financial Statements Act, 2008¹⁴⁴).</p> <p>El Parlamento de Dinamarca (Folketing) aprobó la "Ley de modificación de los Estados Financieros Ley danesa (Contabilidad de la RSE en las grandes empresas)".</p> <p>Bajo esta enmienda las empresas más grandes del país, las empresas cotizadas y las de titularidad estatal (alrededor de 1.100 empresas), deberán divulgar en sus informes anuales sus políticas en materia de RSE, cómo se concreta su desarrollo y su opinión sobre los resultados (a partir del ejercicio 2009 en adelante). El requisito legal es parte del plan de acción del Gobierno para la RSE (mayo de 2008) y tiene la intención de ayudar a mejorar la competitividad internacional del comercio y de la industria danesa. Las empresas incluidas en la Ley son los que tienen (1) Total activo / pasivo de DKK 143 millones, (2) los ingresos netos de 286 millones de coronas danesas, y (3) un promedio de 250 empleados a tiempo completo. Las filiales están exentas de la obligación de informar sobre la responsabilidad social si la sociedad matriz lo hace para todo el grupo.</p> <p>Este mismo requisito de información también se ha introducido a través de una serie de órdenes ejecutivas para los inversores institucionales, fondos mutuos y otras empresas financieras cotizadas.</p> <p>El informe de RSE no está sujeto a requisitos detallados de elaboración, y la empresa podrá decidir individual y voluntariamente en qué áreas y cómo trabajar en políticas de RSE. Las notas explicativas de la ley enmendada, y documentos de orientación que se acompañan, se refieren a, fomentar el uso de la Guía GRI. Las empresas deben informar tanto sobre los elementos prescritos o explicar por qué no informan. EL informe de RSE será enviado anualmente a la Agencia Danesa de Comercio y Sociedades (ACCD), junto con sus estados financieros.</p> <p>Con el objetivo de fomentar a nivel empresarial la adopción de códigos de conducta internacionalmente reconocidos, la Ley exige a las empresas que cumplan con los requisitos de adhesión al Pacto Mundial o los Principios de Inversión Responsable de las Naciones, a la vez que contempla exenciones en el caso de filiales cuya sociedad matriz cumpla con los requisitos de divulgación para el grupo.</p>	<p>Grandes empresas, empresas cotizadas y de titularidad estatal.</p> <p>Parámetros:</p> <p>(1) Total activo / pasivo de DKK 143 millones,</p> <p>(2) los ingresos netos de 286 millones de coronas danesas, y (3) un promedio de 250 empleados a tiempo completo.</p>	Informe de RSE auditado en los informes anuales, como una sección o un anexo del mismo.

¹⁴³<http://www.mst.dk/English/>.

¹⁴⁴<http://csrgov.dk/legislation>.

FINLANDIA	Gobierno Finlandés	<p>Resolución del gobierno sobre las empresas de propiedad estatal , del año 2011 (Government Resolution on State Ownership Policy) ¹⁴⁵.</p> <p>La resolución pide que las empresas estatales y las empresas con participación mayoritaria del Estado finlandés informen sobre su desempeño en sostenibilidad de una manera exacta y comparable. El objetivo fundamental es fomentar las buenas prácticas de negocios para empresas de propiedad estatal. El anexo de la resolución cuenta con un modelo de informe basado en G3 del GRI y la Guía G3.1, utilizando el principio de «cumplir o explicar».</p>	Empresas del Estado y con participación mayoritaria estatal.	Informe de Sostenibilidad basado en el GRI.
	Ministerio de Empleo y Economía (Ministry of Employment and the Economy).	<p>Ley Contable de Finlandia de 1997, modificada en 2009, (The Finnish Accounting Act, 1997last amended 2009)¹⁴⁶.</p> <p>El capítulo 3, sección 1 requiere que en la “medida en que sea necesario para la comprensión de la evolución del rendimiento del negocio o de la situación de la sociedad, el análisis de la gestión incluya indicadores clave de desempeño de naturaleza financiera y, cuando proceda, no financiera, incluyendo indicadores relativos a cuestiones medioambientales y de personal” (FRC ,2010 p.52).</p>	Empresas cotizadas, se excluye a las pequeñas empresas.	Información ambiental en los informes financieros.
FRANCIA	Gobierno de la República de Francia	<p>“Ley Grenelle 2” Ley n ° 2010-788 del 12 de julio 2010¹⁴⁷, y Decreto N ° 2012-557 del 24 de abril de 2012</p> <p>Artículo 225</p> <p>Obliga a las empresas que cotizan en bolsa y a empresas con un promedio de 500 empleados fijos y activos totales o ventas anuales netas de 100 millones € a que incluyen en su informe anual información sobre la forma en que la empresa toma en cuenta las consecuencias sociales y medioambientales de sus actividades, así como sus compromisos sociales para el desarrollo sostenible y la lucha contra la discriminación y la promoción de la diversidad.</p> <p>A su vez requiere que la información “extra financiera” sea verificada por un tercero independiente, cuyo dictamen debe ser aprobado en la reunión de accionistas o socios anual al mismo tiempo que el informe de gestión anual. Para llevar a cabo esta auditoría, el tercero independiente debe obtener un certificado de acreditación expedido por el Comité Francés de Acreditación (DKD) u otra organización que haya firmado el</p>	Empresas que cotizan en la bolsa y empresas que se encuentran dentro de los umbrales establecidos en la legislación, relativos a cantidad de empleados y ventas o ingresos netos anuales.	Información ambiental en los informes anuales de gestión

¹⁴⁵http://valtioniomistus.fi/english/files/2012/01/Periaatepaetaoes03112011_eng.pdf.

¹⁴⁶<http://www.finlex.fi/fi/laki/alkup/1997/19971336>

¹⁴⁷http://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?jsessionid=4EC2AC8995B6782EE493FC413A0C3403.tpdjo14v_3?cidTexte=LEGITEXT000005634379&idArticle=LEGIARTI000025559552&dateTexte, 6 de agosto 2013.

		<p>acuerdo alcanzado en el marco multilateral europeo de organismos de acreditación (EA).</p> <p>El calendario de aplicación establecido por el Decreto N ° 2012-557 del 24 de abril de 2012¹⁴⁸es progresivo y depende del tamaño de las empresas, a continuación se mencionan los artículos del decreto:</p> <p>-Artículo R225-104: Los umbrales se fijan en 100 millones de euros de activos totales y 500 para el número medio de empleados fijos que trabajan en el año, para los periodos fiscales posteriores al 31 de diciembre de 2013. Para años fiscales que comiencen después 31 de diciembre 2011, los umbrales se fijan en 1 billón de euros de total de activos o ingresos netos y 5000 el número medio de empleados permanentes que trabajan durante el año. Para los ejercicios iniciados después del 31 de diciembre de 2012, estos umbrales se han fijado en 400 millones de euros para el total de activos o ingresos netos y 2000 el número medio de empleados fijos en plantilla durante el año.</p> <p>Artículo R225-105 del Decreto: los datos deben presentarse comparativamente con el año anterior. En caso de que no presenten algún dato, las empresas deben explicar por qué no se informó.</p> <p>Artículo R225-105-1 del decreto:</p> <p>Establece que tipo de información deben presentar las empresas, entre las cuales se menciona: información social, información ambiental e información sobre el compromiso social en favor del desarrollo sostenible.</p> <p>En el ámbito ambiental se establece que las empresas deben divulgar información sobre los siguientes temas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Política general en materia ambiental,</i> • <i>Contaminación y gestión de residuos,</i> • <i>Uso sostenible de los recursos;</i> • <i>Cambio climático;</i> • <i>Protección de la biodiversidad;</i> <p>Desde el 1 de enero de 2011, el Gobierno presentará cada tres años un informe al Parlamento sobre la aplicación por las empresas de las disposiciones mencionadas en el párrafo quinto, y las acciones promovidas en Francia, Europa y a nivel internacional para promoverla responsabilidad social corporativa".</p> <p>Art. 224</p> <p>Completa el artículo L. 214-12del Código monetario y financiero (Codemonétaire et financier) para exigir a las sociedades de inversión de capital variable y sociedades de gestión a informar sobre en qué medida se han considerado aspectos éticos, sociales y ambientales en su políticas de inversión.. El informe debe explicar qué criterios se han evaluado y cómo se insertan en el proceso de toma de decisiones. También debe revelar cómo</p>	<p>Sociedades de inversión y sociedades de gestión .</p> <p>Productos con</p>	
--	--	--	---	--

¹⁴⁸http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do;jsessionid=DEB23E130544C252284E5468168EAA0A.tpdjo14v_3?cidTexte=LEGITEXT000025748626&dateTexte=20120426&categorieLien=cid#LEGITEXT000025748626

	<p>se han ejercido los derechos de voto. El decreto establece un marco para la presentación de toda la información debida..</p> <p>Art. 228.</p> <p>El artículo 228 establece que a partir del 1 de julio de 2011, los productos con mayor impacto ambiental — como los alimentos y derivados— deberán informar sobre las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI) que generaron, elaboraron y trasladaron. No habrá distinciones entre productos locales o importados, y progresivamente se extenderá a todo tipo de artículos (primero habrá una fase experimental).</p>	mayor impacto ambiental	
	<p>ArL229-25¹⁴⁹ Código Ambiental</p> <p>Las personas jurídicas de derecho privado con más de 500 personas a cargo, las personas jurídicas con 250 empleados y del departamento de ultramar y, el Estado, las regiones, condados, ciudades, comunidades urbanas, comunidades urbanas y municipios están obligados a elaborar un informe sobre sus emisiones de gases de efecto invernadero antes del 31 de diciembre de 2012, el cual debe ser actualizado cada tres años y será de acceso público.</p>	Empresas jurídicas privadas y dependencias del Estado, condados, municipios, regiones, ciudades.	Informe ambiental sobre gases de efecto invernadero.

¹⁴⁹http://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do;jsessionid=DE9A3FE87B136463430CEAA5E2D9A6AA.tpdjo17v_1?idArticle=LEGIARTI000023259716&cidTexte=LEGITEXT000006074220&dateTexte=20130304

ESPAÑA	Jefatura de Estado del gobierno español.	<p>LEY 2/2011 de 4 marzo de Economía Sostenible. Publicada en el boletín oficial el 5 de marzo de 2011.</p> <p>Art. 35 “Sostenibilidad en la gestión de las empresas públicas”</p> <p>Establece que las sociedades mercantiles estatales y las entidades públicas empresariales adscritas a la Administración General del Estado deberán: presentar anualmente informes de gobierno corporativo y memorias de sostenibilidad de acuerdo a estándares comúnmente aceptado; revisar sus procesos de producción de bienes y servicios aplicando criterios de gestión ambiental; favorecer la adopción de principios de RSE por sus proveedores; incluir en sus procesos de contratación, condiciones de emisión de gases efecto invernadero, ahorro de energía, agua, costo ambiental del ciclo de vida, generación y gestión de residuos y; optimizar el consumo energético de sus sedes e instalaciones.</p> <p>“Artículo 39. Promoción de la responsabilidad social de las empresas.</p> <p>1. Con el objetivo de incentivar a las empresas, organizaciones e instituciones públicas o privadas, especialmente a las pequeñas y medianas y a las empresas individuales, a incorporar o desarrollar políticas de responsabilidad social, las Administraciones Públicas mantendrán una política de promoción de la responsabilidad social, difundiendo su conocimiento y las mejores prácticas existentes y estimulando el estudio y análisis sobre los efectos en materia de competitividad empresarial de las políticas de responsabilidad social.</p> <p>En particular, el Gobierno pondrá a su disposición un conjunto de características e indicadores para su autoevaluación en materia de responsabilidad social, así como modelos o referencias de reporte, todo ello de acuerdo con los estándares internacionales en la materia.</p> <p>2. El conjunto de características, indicadores y modelos de referencia a que se refiere el apartado anterior deberá atender especialmente a los objetivos de transparencia en la gestión, buen gobierno corporativo, compromiso con lo local y el medioambiente, respeto a los derechos humanos, mejora de las relaciones laborales, promoción de la integración de la mujer, de la igualdad efectiva entre mujeres y hombres, de la igualdad de oportunidades y accesibilidad universal de las personas con discapacidad y del consumo sostenible, todo ello de acuerdo con las recomendaciones que, en este sentido, haga el Consejo Estatal de la Responsabilidad Social de las Empresas, constituido por el Real Decreto 221/2008, de 15 de febrero, por el que se regula el Consejo Estatal de Responsabilidad Social de las empresas (CERSE).</p> <p>3. Las sociedades anónimas podrán hacer públicos con carácter anual sus políticas y resultados en materia de Responsabilidad Social Empresarial a través de un informe específico basado en los objetivos, características, indicadores y estándares internacionales mencionados en los apartados anteriores. En todo caso, endicho informe específico deberá constar si ha sido verificado o no por terceras partes. En el caso de sociedades anónimas de más de 1.000 asalariados, este informe anual de Responsabilidad Social Empresarial será objeto de comunicacional Consejo Estatal de Responsabilidad Social de las Empresas que permita efectuar un adecuado seguimiento sobre el grado de implantación de las políticas de Responsabilidad Social Empresarial en las grandes empresas españolas.</p> <p>Asimismo, cualquier empresa podrá solicitar voluntariamente ser reconocida como empresa socialmente responsable, de acuerdo con las condiciones que determine el Consejo Estatal de Responsabilidad Social de las Empresas.</p> <p>4. El Gobierno facilitará los recursos necesarios para que el Consejo Estatal de responsabilidad Social de las Empresas pueda llevar a cabo plenamente sus funciones.”</p>	<p>Empresas mercantiles estatales, entidades públicas y sociedades anónimas.</p>	<p>Informes de Sostenibilidad anual, indicando si se encuentra verificado o no.</p> <p>Las sociedades anónimas con más de 1000 empleados deben remitir su informe de Sostenibilidad al CERSE.</p>
---------------	---	--	--	---

	<p>Consejo Estatal de Responsabilidad social empresarial (CERSE) del gobierno de España</p>	<p>Documento del Grupo 2 de trabajo del CERSE: “Transparencia, comunicación y estándares de los informes y memorias de sostenibilidad”, publicado en mayo de 2011.</p> <p>Apartado 7 “Recomendaciones sobre principios, criterios, temas y subtemas para informar”,</p> <p>Se recogen una serie de recomendaciones básicas a tener en cuenta en los procesos de <i>reporting</i> de RSE de las empresas y organizaciones, con el fin de que los informes o memorias puedan ser comparables y fiables. Estas recomendaciones son de carácter general pudiéndose ajustar al tamaño y circunstancias de la empresa u organización. Las recomendaciones se estructuran en tres apartados:</p> <p>A. Principios y criterios básicos: a tener en cuenta para que el informe/memoria aporte una imagen fiel de la empresa/organización.</p> <p>B. Temas y subtemas: que se derivan de los principios y criterios básicos como aspectos que se deberían incluir en el informe/memoria cuando proceda. Los indicadores concretos no se han desarrollado en esta fase de trabajo aunque, en la mayoría de los casos, de la información identificada a priori se pueden construir indicadores a medida por la entidad informante. En cualquier caso, se trata de una materia pendiente de debate en el seno del CERSE.</p> <p>C. Índice del informe/memoria: recomendación que pretende orientar sobre la forma práctica de ordenar los contenidos en el informe/memoria (CERSE; 2011, p.9).</p>	<p>Empresas españolas reguladas por la Ley 2/2011 de Economía Sostenible</p>	<p>Informe de Sostenibilidad</p>
<p>SUECIA</p>	<p>Gobierno de Suecia</p>	<p>Ley de Cuentas Anuales, 1999 (Annual Accounts Act, 1999).</p> <p>Las grandes empresas suecas incluirán en los informes anuales de gestión, en la medida en que sea necesario para la comprensión de la evolución, los resultados o la situación de la sociedad, indicadores clave de resultados no financieros, incluida información sobre cuestiones relativas al medio ambiente y al personal (transposición de la Directiva de Modernización incluido en la Ley de Cuentas Anuales mediante una enmienda de 2005 en el artículo 1 del Capítulo 6, del informe anual de los Directores).</p> <p>Las empresas cuya actividad sea clasificada como generadora de mayor impacto ambiental (según el Código del Medio Ambiente) deben informar sobre el impacto de sus actividades en el medio ambiente.(Artículo 1 del Capítulo 6, del informe anual de gestión).</p>	<p>Grandes empresas y empresas con impacto ambiental según Código de Medio Ambiente.</p>	<p>Información ambiental y social en el informe de Gestión.</p>

<p>Ministerio de Empresas, Energía y Comunicaciones Sueco</p>	<p>Directrices de reporting externo para empresas públicas suecas, elaborado por el Ministerio de Empresas, Energía y Comunicaciones Sueco, aprobadas por el Gobierno Sueco el 29 de noviembre 2007, de aplicación desde el 1 de enero de 2008. (Guidelines for externa reporting by state-owned companies, 2007¹⁵⁰).</p> <p>Las empresas públicas están obligadas a elaborar un informe de sostenibilidad conforme al estándar GRI G3. Las directrices se basan en el principio de "cumplir o explicar", lo que significa que una empresa puede desviarse de las pautas siempre y cuando ofrezca una clara explicación y justificación. La memoria de sostenibilidad debe estar auditada. Para el año 2011, el 96%, o sea el 53 de los 55, las empresas de propiedad estatal presentaron un informe de sostenibilidad (FRC, 2010,p.89; página institucional GRI)</p>	<p>Empresas públicas suecas (más del 50%de inversión pública). Esto aplica en la actualidad a 55 empresas, 40 completamente participadas por el Estado y 15 con participación parcial.</p>	<p>Informe de Sostenibilidad según el GRI G3.</p>
<p>Ministerio de Hacienda</p>	<p>Informes de actividades de las empresas de propiedad del Estado, publicado en junio de 2012¹⁵¹.</p> <p>El Gobierno espera que todas las empresas de propiedad estatal apoyen las directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales, los diez principios del Pacto Mundial de las Naciones Unidas y el Marco de las Naciones Unidas para los negocios y los derechos humanos.</p> <p>En la pág. 20 del informe se establece que las empresas públicas deben ser modelos en el ámbito de la sostenibilidad; que la junta directiva de cada empresa es la responsable de definir y establecer objetivos de sostenibilidad pertinentes y; que una comunicación abierta y clara acerca de la sostenibilidad crea confianza en las empresas.</p> <p>Por tal motivo determina que las empresas de propiedad estatal deben elaborar una Memoria de Sostenibilidad, cuya información debe estar garantizada por un auditoría independiente. Dicha memoria debe ser publicada conjuntamente con los informes anuales, ya que junto con los estados financieros constituyen la base para la evaluación de las empresas. Las empresas deben tomar como punto de partida la Guías del GRI y deben adoptar el enfoque de informar o explicar. (GRI, KPMG, et alt, 2013).</p>	<p>Empresas estatales</p>	<p>Informe de Sostenibilidad según el GRI, auditado y presentado conjuntamente con los informes anuales.</p>
<p>Gobierno de Suecia</p>	<p>Ley General de los Fondos de Pensiones (Lag (2000:192) omallmänna pensionsfonder (AP-fonder)</p> <p>En junio de 2002 y en la línea con otras iniciativas similares en Europa (Bélgica, Alemania, Reino Unido, etc.) el Gobierno sueco ha establecido una nueva regulación (Ley que modifica a la Ley General de los Fondos de Pensiones sueca) que afecta a los gestores de fondos de pensiones, quienes deben informar sobre cómo y en qué medida tienen en cuenta criterios éticos, sociales y medioambientales a la hora de tomar sus decisiones de inversión (FRC, 2010, p.87, 89).</p>	<p>Fondos de pensiones.</p>	<p>Informe ambiental específico</p>

¹⁵⁰ Archivo pdf disponible en <http://www.government.se/sb/d/8739/a/94120>, septiembre 2013.

¹⁵¹ Archivo disponible en <http://www.regeringen.se/content/1/c6/19/49/28/7ffb3d37.pdf>.

<p style="text-align: center;">NORUEGA</p>	<p style="text-align: center;">Parlamento Noruego , autoridad de aplicación Ministerio de Finanzas</p>	<p>Ley Noruega de Contabilidad, modificada en el 2008 y en el 2013 (Norwegian Accounting Act 1998, last amended 2008 y 2013)¹⁵²</p> <p>En el Capítulo 3 “Informe anual y cuentas”, el punto 3.3 establece las obligaciones y el contenido de la información a incluir en los informes anuales de las empresas noruega, grandes y pequeñas.</p> <p>El punto 3.3c establece que las empresas grandes deben incluir en su informe anual una Declaración de Responsabilidad Social Corporativa.</p> <p>“Las grandes empresas deben dar cuenta de lo que están haciendo para integrar la consideración de los derechos humanos, los derechos laborales y asuntos sociales, medio ambiente y lucha contra la corrupción en sus estrategias de negocio, en sus operaciones diarias y en la relación con sus grupos de interés.</p> <p>El informe debe incluir información acerca de las políticas, principios, procedimientos y normas que la empresa utiliza para integrar las consideraciones expuestas en sus estrategias de negocio en sus operaciones diarias y en la relación con sus grupos de interés. Las empresas con directrices, políticas, procedimientos y estándares deben relevar cómo la compañía está trabajando para traducirlos a la acción, una evaluación de los resultados, e informar a sus partes interesadas las expectativas de esta labor. Si la entidad no tiene directrices, políticas, procedimientos y normas debe mencionarlo.</p> <p>Las filiales están exentas de tener que informar sobre la responsabilidad social si la sociedad matriz lo hace para todo el grupo.</p> <p>La declaración exigida en el párrafo primero deberá figurar en el informe anual o en otro documento público. Si el informe se presenta en otro documento disponible al público, se indicará en el informe anual en que documento se encuentra disponible.</p> <p>El Ministerio de Finanzas, autoridad de aplicación delegada, puede eximir a las empresas de la declaración anterior si las mismas preparan un informe público de acuerdo con los principios del Pacto Mundial o el Marco del GRI”</p>	<p>Grandes Empresas incluidas en el (art. 1), incluyendo las pequeñas empresas con obligación de emitir un informe anual de cuentas (definidas en el art. 1.6)</p>	<p>Información ambiental en el Informe Anual.</p>
<p style="text-align: center;">REINO UNIDO</p>		<p>Ley de Cambio Climático, 2008. The Climate Change Act, 2008¹⁵³</p> <p>Por medio de esta ley se fijó el objetivo de reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero específicos para el año 2015 en todo el Reino Unido; se establecieron los presupuestos de carbono, se creó un Comité sobre el Cambio Climático; se estableció un esquema de comercio con el fin de limitar las emisiones de gases de efecto invernadero o fomentar actividades que reduzcan dichas emisiones, se estableció disposiciones sobre la recogida de residuos domésticos; el cobro por el uso de bolsas de plástico individuales y diversas disposiciones sobre el cambio climático, y para fines relacionados.</p>	<p>Empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Londres, en bolsas de Valores de países de la Unión Europea y en la Bolsa de Valores de</p>	<p>Reporte de emisiones de gases efecto invernadero como parte del informe anual</p>

¹⁵² Ley disponible en <http://www.lovddata.no/all/nl-19980717-056.html>.

¹⁵³ Ley disponible en <http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2008/27/contents>.

	<p>Departamento de Medio Ambiente, Agricultura y Asuntos Rurales (DEFRA, por sus siglas en inglés)</p>	<p>Se estableció que determinadas empresas deberán informar en el informe anual de gestión sus emisiones de gases de efecto invernadero incluidos en el Protocolo de Kioto, a tal fin el Gobierno debe establecer recomendaciones sobre el reporting y debe introducir los requisitos sobre reporting en la Ley de las Empresas antes del 6 de abril de 2012, así como también establece Es deber de Hacienda para presentar ante el Parlamento con respecto a cada año , a partir del año 2008 , un informe que contenga una evaluación de los progresos realizados en el año a la mejora de la eficiencia y la contribución a la sostenibilidad de los edificios que son parte del estado (pto86).</p> <p>Guía sobre Reportes Ambientales: incluye reporte obligatorio sobre emisiones de gases efecto invernadero, Junio de 2013. (Guidance Environmental Reporting Guidelines: Including mandatory greenhouse gas emissions reporting guidance)¹⁵⁴</p> <p>Este documento ha sido diseñado para ayudar a las empresas cotizadas que deben informar sus emisiones de gases efecto invernadero en su informe anual según lo establecido por la Ley de Cambio Climático de 2008, y todas las organizaciones que quieran brindar información voluntaria sobre asuntos ambientales, incluyendo el reporte de GEI voluntaria y/o mediante el uso de indicadores claves de rendimiento (KPI).</p>	<p>Nueva York.</p>	
	<p>Gobierno del Reino Unido</p>	<p>Ley de Empresas del 2006, (Informe Estratégico e Informe de Gestión) (The Companies Act 2006 (Strategic Report and Directors' Report) Regulations 2013)¹⁵⁵</p> <p>Según esta modificación, que entro en vigor para los ejercicios terminados en o después del 30 de septiembre de 2013, todas las empresas del Reino Unido están obligadas a elaborar un informe estratégico autónomo que sustituye a la revisión del negocio existente. También hay obligaciones más onerosas a empresas cotizadas para informar , además, de su estrategia y modelo de negocio , así como sobre las emisiones de gases de efecto invernadero , los derechos humanos y la diversidad en la empresa.</p>	<p>Todo tipo de empresas y empresas cotizadas</p>	<p>Cuestiones ambientales como parte del informe estratégico e informe de Gestión</p>
	<p>: Departamento de Medio Ambiente, Agricultura y Asuntos Rurales (DEFRA, por sus siglas en inglés)</p>	<p>Indicadores Clave de Desempeño Ambiental (KPI), 2006. Reporting Guidelines</p> <p>Emitido por el Departamento de Medio Ambiente, Alimentación y Asuntos Rurales (DEFRA), diseñado para ayudar a las empresas con los nuevos requisitos de información narrativa relacionada con las cuestiones ambientales, que figura dentro de los 'Contenidos de Administración Informe "de la Ley de Reforma del Derecho de sociedades.</p>	<p>Empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Londres, en bolsas de Valores de países de la Unión Europea y en la Bolsa de Valores de Nueva York.</p>	<p>Reporte de emisiones de gases efecto invernadero como parte del informe anual.</p>

¹⁵⁴ Disponible en <https://www.gov.uk/government/publications/environmental-reporting-guidelines-including-mandatory-greenhouse-gas-emissions-reporting-guidance>.

¹⁵⁵ Disponible en <http://www.legislation.gov.uk/uksi/2013/1970/contents/made>.

AMERICA DEL NORTE				
PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA	SUJETOS ALCANZADOS	TIPO DE INFORME AMBIENTAL
ESTADOS UNIDOS	Orden Ejecutiva del Presidente Obama	<p>Orden ejecutiva centrada en el liderazgo de las Agencias Federales en Medio Ambiente, Energía y Desempeño Económico, del 5 de octubre del 2009, (Executive Order Focused on Federal Leadership in Environmental, Energy, and Economic Performance. October 5, 2009)</p> <p>Esta orden ejecutiva (EO) requiere que todas las agencias federales midan e informen sobre su desempeño en sostenibilidad, incluyendo la evaluación de su cadena de suministro. Expresamente establece que las agencias federales aumenten la eficiencia energética, midan, informen y reduzcan sus emisiones de gases de efecto invernadero de actividades directas e indirectas; conserven y protejan los recursos hídricos a través de la eficiencia, la reutilización y gestión de las aguas pluviales; eliminen los residuos, reciclen y eviten la contaminación; y estimulen el mercado de tecnologías, materiales, productos y servicios favorables al medio ambiente. <i>Los organismos federales deben revelar los resultados asociados a las medidas adoptadas en cumplimiento de esta orden en sitios web federales disponibles para el público en general (Executive order, 2009, p.1; www.globalreporting.org¹⁵⁶).</i></p>	Agencias Federales del Gobierno de Estados Unidos.	Informe de sostenibilidad de público acceso
	Agencia de Protección Ambiental de los Estados Unidos	<p>Inventario de Emisiones tóxicas (The Toxic Release Inventory (TRI)¹⁵⁷)</p> <p>Es un Inventario de Emisiones Tóxicas (TRI, por sus siglas en inglés) que exige a empresas, con más de 10 empleados y que fabriquen o procesen más de 25.000 libras de alguna sustancia química incluida en el inventario TRI o utiliza más de 10.000 libras. De un producto químico incluido en un determinado periodo, informar anualmente la cantidad de cada sustancia que se libera al medio ambiente y/o ha sido administrada a través del reciclaje, la recuperación y el tratamiento de energía. La información presentada por las instalaciones se compila en el Inventario TRI y permite apoyar la adopción de decisiones por la industria, el gobierno, las organizaciones no gubernamentales y el público.</p>	Empresas con más de 10 empleados y que fabriquen o procesen cierta cantidad de sustancias químicas incluidas en el Inventario.	Informe ambiental de emisiones tóxicas.
	Agencia de Protección Ambiental de los Estados Unidos	<p>Reporte Obligatorio sobre Gases de Efecto Invernadero (GHGRP), (TITLE 40--Protection of Environment</p> <p>CHAPTER I--ENVIRONMENTAL PROTECTION AGENCY, SUBCHAPTER C--AIR PROGRAMS, PART 98--MANDATORY GREENHOUSE GAS REPORTING)¹⁵⁸.</p> <p>En Septiembre de 2009, la Agencia de Protección Ambiental de los Estados Unidos (Environmental Protection Agency: EPA) expidió la obligatoriedad de emitir reportes para esta agencia sobre la emisión de gases de efecto invernadero, comenzando con las emisiones del año 2010. El objetivo de la norma es</p>	Propietarios y operadores de cualquier instalación que se encuentra en los Estados Unidos o que posea una unidad en la	Informe sobre gases de efecto invernadero.

¹⁵⁶ <https://www.globalreporting.org/information/policy/Pages/default.aspx>, consulta efectuada el 22 de julio de 2013.

¹⁵⁷ Información extraída de www.epa.gov/TRI, consulta efectuada el 22 de julio de 2013.

¹⁵⁸ http://www.ecfr.gov/cgi-bin/text-idx?c=ecfr&SID=be77ce6e756f0befaa0dd95743e3342e&tpl=/ecfrbrowse/Title40/40cfr98_main_02.tpl.

		recoger datos precisos y oportunos sobre los GEI para formular futuras decisiones políticas. En general, la regla se conoce como 40 CFR Parte 98: Reporte Obligatorio sobre Gases de Efecto Invernadero (GHGRP). La norma es aplicada a propietarios y operadores de cualquier instalación que se encuentra en los Estados Unidos o que posea una unidad en la plataforma continental externa y que cumpla con ciertos requisitos especificados en ella. Se establece minuciosamente quienes son los obligados a reportar, qué información reportar, cuándo reportar, cómo calcular las emisiones correspondientes y qué información debe contener el informe anual a presentar, según las siguientes categorías o sectores: Fuentes estacionarias de combustión de combustible, generación de electricidad, Producción de ácido adípico, Producción de aluminio, Fabricación de amoníaco, Producción de cemento, Fabricación de productos electrónicos, Producción de ferroaleaciones, Producción de gas fluorado, Producción de vidrio, producción de hidrogeno, producción de plomo, entre muchas otras actividades más.	plataforma continental externa	
CANADA	Agencia de Medio Ambiente de Canadá.	<p>Programa de Reporte de Emisiones de Gases Efecto Invernadero (The Greenhouse Gas Emissions Reporting Program,), del año 1999¹⁵⁹</p> <p>En marzo de 2004, el Gobierno de Canadá anunció la introducción del Programa de Reporte de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GHGRP, por sus siglas en ingles), el cual contribuirá al desarrollo, implementación y evaluación del cambio climático y de las políticas y estrategias de uso de energía, proporcionando una imagen más precisa de las fuentes y cantidades de emisiones de GEI de los mayores emisores de Canadá.</p> <p>El GHGRP se aplica sólo a los mayores emisores de gases de efecto invernadero industriales de Canadá. Todas las instalaciones que emiten el equivalente a 50 000 toneladas (50 kt) o más de los GEI en unidades de dióxido de carbono equivalente (CO2 eq) por año están obligados a presentar un informe anual al 1 de junio de cada año. Dicha obligación de reporting ha sido impuesta en la sección 46 de la Ley Canadiense de Protección Ambiental (CEPA, 1999).</p> <p>La Agencia de Medio Ambiente ha elaborado a los fines del programa una serie de documentos que guían a los empresas industriales en el cumplimiento del mismo, entre los cuales podemos destacar la Guía técnica para el Reporte de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero¹⁶⁰ (versión actualizada publicada el 13 de marzo de 2013): Este documento contiene una descripción completa de los requisitos de información, incluida la orientación para los reporteros potenciales para ayudar a determinar si están obligados a presentar un informe, los gases de efecto invernadero y las emisiones fuentes sujetas a la presentación de informes, además de información sobre los métodos de cálculo de las emisiones y el formato de presentación de informes requerida.</p>	Instalaciones industriales que emitan el equivalente a 50.000 tn o más de GEI en unidades de dióxido de carbono equivalente.	Informe de Gases de efecto invernadero independiente.

¹⁵⁹ Disponible en <http://ec.gc.ca/ges-ghg/default.asp?lang=En&n=040E378D-1>.

¹⁶⁰ Guía disponible en <http://ec.gc.ca/ges-ghg/default.asp?lang=En&n=90113F7F-1>.

		<p>Inventario Nacional de Emisiones Contaminantes (The National Pollutant Release Inventory, NPRI)¹⁶¹</p> <p>El Inventario Nacional de Emisiones Contaminantes se encuentra legislado y permite el acceso público de las emisiones de contaminantes al aire, agua y suelo, así como las cesiones y transferencias para reciclaje. El NPRI, por sus siglas en inglés es administrado por Environment Canadá y actualmente rastrea más de 300 sustancias y grupos de sustancias.</p> <p>Bajo la autoridad de la Ley de Protección Ambiental de Canadá, 1999 (CEPA 1999), se exige a los propietarios u operadores de instalaciones que cumplen con ciertos requisitos publicados en la Gaceta de Canadá [a, Parte I, presentar un informe anual al Inventario al 1 de junio de cada año. Las empresas que cumplen con los requisitos de presentación de informes, pero que no denuncian, no informan a tiempo, o que a sabiendas presentan información falsa o engañosa, se enfrentan a penas que se enumeran en la Sección 272 y 273 de la CEPA 1999.</p> <p>En cuanto a la obligación de presentar informes al NPRI, se establece que si una o más sustancias del NPRI se fabrican, procesan o utilizan de otra manera en la instalación durante el año, y el número total de horas trabajadas en las instalaciones superaron el umbral de 20,000 (aproximadamente 10 empleados a tiempo completo), tendrá que determinar la cantidad total de cada sustancia NPRI en sus instalaciones durante ese año natural y presentar el informe. Independientemente del número de empleados, se requiere presentar un informe si cualquiera de las siguientes actividades se llevan a cabo en las instalaciones industriales: incineración de residuos o aguas residuales lodos, conservación de la madera, operaciones de combustible, recolección de aguas residuales municipales y / o tratamiento, operaciones de cantera. Además, las instalaciones que operan equipos de combustión estacionaria deben informar de los contaminantes atmosféricos de criterio, independientemente de las horas de los empleados y si se cumplen los umbrales de liberación.</p>	<p>Instalaciones industriales que cumplen con ciertos requisitos publicados en la Gaceta de Canadá Parte I.</p>	<p>Informe de emisiones contaminantes al aire, agua y suelo de determinadas sustancias, accesible al público en general.</p>
	<p>Ministerio de Relaciones Exteriores, Comercio y Desarrollo de Canadá</p>	<p>Construyendo la ventaja canadiense: Responsabilidad Social Corporativa, Estrategia para el sector extractivo internacional canadiense. (Building the Canadian Advantage: A Corporate Social Responsibility (CSR) Strategy for the Canadian International Extractive Sector)¹⁶².</p> <p>En marzo de 2009, sobre la base de su compromiso con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y las Directrices para Empresas Multinacionales, el Gobierno de Canadá anunció la “Estrategia para el sector extractivo internacional canadiense”. Como parte de la estrategia el Gobierno de Canadá fomenta el cumplimiento voluntario de las herramientas y directrices de RSE reconocidos internacionalmente, entre los cuales promueve el GRI, las Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales, los Principios Voluntarios sobre Seguridad y Derechos Humanos y las Normas de Desempeño social y Ambiental de la Corporación Financiera Internacional.</p>	<p>Sector extractivo internacional.</p>	<p>Impulsa el cumplimiento voluntario de herramientas y directrices internacionales como las Memorias de Sostenibilidad del GRI.</p>

¹⁶¹ Disponible en <http://www.ec.gc.ca/inrp-npri/default.asp?lang=En&n=F6300E68-1>.

¹⁶² Disponible en <http://www.international.gc.ca/trade-agreements-accords-commerciaux/topics-domaines/other-autre/csr-rse.aspx?lang=eng>.

PAISES ASIÁTICOS				
PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA	SUJETOS ALCANZADOS	TIPO DE INFORME AMBIENTAL
CHINA	Ministerio de Protección Ambiental del gobierno popular de China.	<p>Ley de Divulgación de información ambiental, 2008 (Environmental Information Disclosure Act, 2008)</p> <p>Esta ley fue emitida por el Estado de Protección Ambiental de la Administración de China. Las empresas deben divulgar información ambiental de acuerdo a los requisitos de reglamentación. También se anima a las agencias ambientales a establecer un sistema de divulgación de la información ambiental.</p> <p>La divulgación pública de información ambiental del gobierno debe incluir, entre otras cosas, una lista de las empresas que incumplen las normas nacionales o locales de contaminación ambiental o tienen o han tenido graves incidentes de contaminación o que se niegan a cumplir con las regulaciones. Se anima a las empresas a revelar voluntariamente la siguiente información: directrices de protección ambiental, objetivos anuales y resultados, utilización anual de los recursos, inversión ambiental y descripción de las tecnologías ambientales, niveles de contaminación, densidad, tipo y método de tratamiento, generación de residuos, acuerdos ambientales voluntarios con las agencias, y estado de aplicación de la responsabilidad social de las empresas. Las agencias ambientales, a su vez, pueden dar a las empresas incentivos compatibles, como elogio público, prioridad para subvenciones ambientales específicas (según las normas) (GRI, KPMG et al, 2013, p.57).</p>	Todo tipo de empresas	Informe ambiental
	Comisión de Supervisión y Administración del Consejo de Estado (Supervision and Administration Commission of the State Council) (SASAC).	<p>Directrices para las Empresas Públicas directamente subordinados al Gobierno Central sobre el cumplimiento de las responsabilidades sociales corporativas (Guidelines to the State-owned Enterprises Directly under the Central Government on Fulfilling Corporate Social Responsibilities)¹⁶³</p> <p>Estas directrices fueron emitidas por la Supervisión de Activos de propiedad estatal Comisión de Administración y del Consejo de Estado (SASAC). Ellas fueron propuestas para dar el impulso necesario a las empresas de propiedad del Estado central (CSOEs) para cumplir con las responsabilidades sociales de las empresas, a fin de hacer realidad el desarrollo integral y sustentable de los aspectos sociales y medioambientales de las empresas.</p> <p>Las Directrices establecen 4 puntos esenciales: Comprender la importancia del cumplimiento de la RSE por parte de las empresas de propiedad estatal; Pautas, requisitos y principios; contenido principal de la RSE por parte de las empresas estatales; principales medidas para cumplir con la RSE.</p>	Empresas de propiedad estatal.	Informes de Responsabilidad Social Empresaria

¹⁶³ Directris disponible en <http://www.sasac.gov.cn/n2963340/n2964712/4891623.html>.

		Entre las principales medidas para cumplir con la RSE, se mencionan la sensibilización de la RSE; instrumentación de sistemas y mecanismos para el cumplimiento de la RSE; construcción de sistemas de divulgación de información de RSE, proporcionando información actualizada y periódica sobre el desempeño de la RSE y el desarrollo sostenible, los planes y medidas para llevarla a cabo. Toda la información y retroalimentación deben darse a conocer para recibir la supervisión de las partes interesadas y la sociedad. (GRI, 2013, p.57, 58).		
INDIA	Department of Public Enterprises (DPE), Ministry of Heavy Industries and Public Enterprises	<p>Guidelines on Corporate Social Responsibility and Sustainability for Central Public Sector Enterprises</p> <p>El Memorando anual de Entendimiento (MoU) entre las empresas centrales del Sector Público (CPSEs) y los Ministerios de Gobierno define las metas y objetivos de RSE y desarrollo sostenible para las empresas del sector público. Estas Directrices se han desarrollado para que las empresas se comprometan con los respectivos objetivos de una manera que sea beneficiosa para ellos y sus grupos de interés, las mismas fueron revisadas y entraron en vigor en abril de 2013, para promover una mayor transparencia en las estrategias y actividades que revelan</p> <p>Las empresas del sector público tendrán que presentar las razones de no haber utilizado el presupuesto asignado para la RSE y las actividades de sostenibilidad prevista anualmente. Además, el monto no utilizado del presupuesto asignado a las actividades de RSE y Sostenibilidad para un año tendrá que ser gastado en los próximos dos ejercicios, de lo contrario, sería transferido a un «Fondo de Sostenibilidad» que se cree separado de la RSE y Sustentabilidad.</p>	Empresas del Sector público	
	Cámara Baja Parlamento de la India	<p>Proyecto de Ley de Sociedades Anónimas, (The Companies Bill), 2012¹⁶⁴</p> <p>El Lok Sabha (Cámara Baja del Parlamento de la India) en diciembre de 2012 aprobó el proyecto de Ley de Sociedades Anónimas, que modifica la Ley de 1956 para incorporar las últimas tendencias del mundo de la empresa y dar un impulso al sector empresarial del país. El proyecto de ley establece en el <i>capítulo IX: Contabilidad de las Compañías, art. 135: Responsabilidad Social Corporativa</i>, la obligatoriedad para las empresas con ánimo de lucro de destinar parte de sus ganancias a actividades relacionadas con la RSE, obliga a las grandes empresas a invertir al menos el 2% de sus ganancias en proyectos de RSE, así como a constituir un Comité de Responsabilidad Social Corporativa, a formular una política de Responsabilidad Social Empresaria y a divulgar las acciones de dicha política en su informe y en la página web de la empresa.</p> <p>Este proyecto de ley aprobado por la Cámara Baja (Lok Sabha) en diciembre de 2012, ha sido finalmente aprobado por el Parlamento, ya que la Cámara alta de la India (Rajya Sabha) ratificó la Ley de Empresas el pasado 8 de agosto de 2013 con algunos cambios, pero ahora resta la descontada aprobación presidencial de Pranab Mukherjee.</p>	No prevé un informe en particular.	

¹⁶⁴ Disponible en http://mca.gov.in/Ministry/pdf/The_Companies_Bill_2012.pdf

	<p align="center">Ministerio de Asuntos corporativos del gobierno de India</p>	<p>Directrices voluntarias Nacional sobre responsabilidad social, ambiental y económica de los Negocios, 2011¹⁶⁵</p> <p>El Ministerio de Asuntos Corporativos indio lanzó las Directrices Voluntarias Nacionales sobre las responsabilidades sociales, ambientales y económicas de los negocios. Las directrices, dirigidas a todos los tipos y tamaños de empresas, proporcionan un marco básico que pueda ser adoptado voluntariamente para hacer frente a los intereses de las diversas partes interesadas, incluidos los empleados, clientes e inversores. En ella, se identifican las áreas en las que es necesario adoptar prácticas responsables, se promueven 9 principios de accionar responsable y se brinda una estructura de información (Reporting Framework) que puede ser utilizada para informar sobre el desempeño en la aplicación de los principios. Las directrices también proporcionan un marco para la acción responsable de los negocios de las empresas multinacionales indias planean invertir o que ya operan en otras partes del mundo. Anima a las empresas a adoptar el enfoque de "triple bottom-line" mediante el cual su rendimiento financiero puede ser armonizado con las expectativas de la sociedad, el medio ambiente y los intereses de quienes interactúan con la empresa.</p> <p>El marco o estructura de información sugerido para elaborar los Informes de Responsabilidad Empresarial contiene 3 partes: La Parte A del informe debe incluir información básica y datos sobre las operaciones de la entidad. La Parte B incorpora los parámetros básicos sobre los que la empresa puede reportar su desempeño, en caso de no reportar las misma deben explicar. La Parte C incorpora dos aspectos importantes; parte C – 1 revelación de las consecuencias negativas de las operaciones en los frentes sociales, ambientales y económicos. El objetivo es fomentar el negocio de informar sobre este aspecto de una manera transparente, de manera que pueden canalizar sus esfuerzos para mitigar los mismos; parte C- 2 tiene por objeto fomentar la empresa a mejorar continuamente su desempeño en el área de la responsabilidad empresarial.</p> <p>Las cuestiones de medio ambiente son abordadas en el principio N° 6, el cual establece que las empresas deben divulgar información sobre:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados; • Energía total consumida por la empresa en sus operaciones; • Declaración sobre el uso de los procesos de ahorro de energía y el ahorro total de energía debido a tales procesos; • Uso de la energía renovable como porcentaje del consumo total de energía; • Total de agua consumido y el porcentaje de agua que se recicla y se reutiliza; • Declaración sobre la cuantía de las emisiones de gases de efecto invernadero y de los esfuerzos realizados para reducir la misma; • Declaración sobre la aprobación de la gestión del agua y de los efluentes que indica el tratamiento realizado antes de la descarga y el destino de la eliminación; • Detalles de los esfuerzos realizados para la reconstrucción de la biodiversidad. 	<p>Todo tipo de empresas</p>	<p>Informe de Responsabilidad Empresarial voluntario.</p>
--	---	--	------------------------------	---

¹⁶⁵ Disponible en http://www.mca.gov.in/Ministry/latestnews/National_Voluntary_Guidelines_2011_12jul2011.pdf

	Ministerio de Medio Ambiente y Bosques	<p>Ley de Protección Ambiental de 1986 (The Environment (Protection) Act of 1986), Informe de Auditoría Ambiental anual (Annual environmental audit report).</p> <p>De conformidad con la ley de protección del medio ambiente de 1986, el gobierno federal estableció que cada organización correspondiente debe presentar un "informe de auditoría medioambiental" anual (en un formato establecido) a la Junta de Control de Contaminación del Estado correspondiente (SPCB). Informe que aparece en la declaración medioambiental incluye parámetros tales como el agua y el consumo de materias primas, la contaminación generada (junto con las variaciones de las normas prescritas), cantidades y características de los residuos sólidos y peligrosos, el impacto de las medidas de control de la contaminación en la conservación de los recursos naturales y el costo de producción, y adicionales propuestas de inversión para proteger el medio ambiente.</p>	Organizaciones en general	Informe de Auditoría Ambiental anual
	Junta de Control de la Contaminación del Ministerio de Medio Ambiente y Bosques (Central pollution control board, Ministry of Environment & forests).	<p>Carta de Responsabilidad Corporativa de Protección al Ambiente, marzo de 2003 (Charter on Corporate Responsibility for Environmental Protection (CREP)).</p> <p>"Esta iniciativa pretende ir más allá del cumplimiento de las normas reglamentarias para la prevención y control de la contaminación, a través de diversas medidas, como la minimización de residuos, control de procesos en la planta, y la adopción de tecnologías limpias en el medio ambiente de industrias intensivas. La Carta de CREP es obligatoria para las grandes empresas en los 17 sectores más contaminantes en la India" (GRI, KPMG, et al, 2013).</p>	17 sectores más contaminantes de la India	Carta de Responsabilidad corporativa de protección ambiental.
Turquía	Gobierno de Turquía	<p>Reglamento de GEI de 2012.</p> <p>Reglamento en materia de vigilancia y la notificación de las emisiones de gases de efecto invernadero, publicado en el Diario Oficial Gaceta no. 28.274 en abril de 2012, obliga a las industrias pesadas monitorear y reportar sus emisiones de gases de efecto invernadero</p>	Industrias pesadas	Informe de emisiones de gases efecto invernadero
INDONESIA	Gobierno de la República de Indonesia	<p>Ley N ° 40/2007. Sociedades de Responsabilidad Limitada</p> <p>"El Artículo 66 establece que todas las sociedades de responsabilidad limitada deben incluir en su informe anual los programas de responsabilidad ambiental y social que desarrollen" (GRI, KPMG et al, 2013 p. 66)</p> <p>Reglamento no. 47/2012, 2012, Responsabilidad Social y Ambiental de las empresas de Responsabilidad Limitada¹⁶⁶.</p> <p>Esta norma reglamenta las cuestiones de responsabilidad social y ambiental estipuladas en la ley N °</p>	Sociedades de Responsabilidad Limitada	Información social y ambiental en el informe anual.

¹⁶⁶ Disponible en http://www.kemendagri.go.id/media/documents/2012/05/21/p/p/pp_no.47-2012.pdf.

		<p>40/2007. Sociedades de Responsabilidad Limitada. Establece que la responsabilidad social y ambiental es la obligación de una empresa que tiene actividad relacionado con los recursos naturales. La Responsabilidad social y ambiental debe ser lleva a cabo por el Consejo de Administración después de recibir la aprobación de la Junta General de Accionistas. La implementación de los programas de Responsabilidad Social y Ambiental debe figurar en los informes anuales de las compañías. (GRI, KPMG, et alt, 2013, p.66).</p>		
		<p>Empresas de Propiedad Estatal, Reglamento N ° KEP-05 /MBU/2007, 2007.</p> <p>Esta norma se refiere a los programas de asociación y a los programas de Desarrollo Ambiental de las empresas estatales con las pequeñas empresas. El artículo 22 párrafo 1 punto b establece que el Consejo de Administración de la empresa estatal tiene la obligación de proporcionar un informe de los programas de asociación con las pequeñas empresas y de desarrollo ambiental al Ministerio / Accionista, con una copia a los miembros de la Comisión / Consejo Directivo. El informe deberá contener el informe anual, incluyendo su informe de auditoría financiera, y debe ser presentado dentro de los 5 meses de finalizado el ejercicio económico correspondiente</p> <p>.</p>	<p>Empresas estatales</p>	<p>Informe sobre programas de desarrollo ambiental y programas de asociación con pequeñas empresas.</p>

AMERICA LATINA Y EL CARIBE				
PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA	SUJETOS ALCANZADOS	TIPO DE INFORME AMBIENTAL
BRASIL	Gobierno Federal de Brasil	<p>Política Nacional de Residuos Sólidos, Ley no. 12.305 del 2010 del Gobierno Federal del Brasil¹⁶⁷</p> <p>Requiere que todas las entidades que generan residuos peligrosos identificados en la presente ley (por ejemplo, los relacionados con las actividades mineras e industriales, construcción, sistemas de transporte, servicios de salud y saneamiento), desarrollen y presenten un <i>plan de manejo de residuos sólidos</i>. Dicho plan debe contener como mínimo la siguiente información: diagnóstico de los residuos producidos o gestionados por la organización, pasivos ambientales que se ha incurrido, gestión de residuos, procedimientos operativos, acciones preventivas y correctivas, reducción y metas de reciclaje (Ley,12.305, art.21,22). Dicho plan deber estar actualizado y disponible para el órgano municipal competente, el organismo que otorga la licencia ambiental y otras autoridades, y se instrumentará en forma de declaración jurada con una frecuencia de presentación al menos anual (Art. 23).</p>	Empresas de generación de residuos sólidos y peligrosos.	Informe ambiental independiente (Plan de manejo de residuos sólidos).
	Agencia Nacional de Energía Eléctrica (ANEEL)	<p>Informe de Responsabilidad Corporativa, DESPACHO N° 3034, del 21 de Diciembre de 2006.</p> <p>Desde 2001 la Agencia Nacional de Energía Eléctrica (Aneel) exige a todas las empresas de energía publicar un informe de Responsabilidad Corporativa basado en los indicadores del Instituto Ethos. En 2006 a través del DESPACHO N° 3034, del 21 de Diciembre de 2006¹⁶⁸ la ANEEL instituye un nuevo modelo del informe que deben presentar las empresas de energía eléctrica a partir del 1 de enero de 2007, para su divulgación en 2008, y como parte integrante de su Informe de Gestión, brindando para ello un Manual de preparación del Informe Anual de Responsabilidad Social y Ambiental de las Compañías de Energía Eléctrica. Se establece que el modelo propuesto es un “modelo mínimo a ser elaborado” quedando a discreción de la empresa la elaboración de informes utilizando modelos más generales como los del GRI. Dichos informes deben ser girados por las empresas, para su difusión, a la Agencia hasta el 30 de abril del año siguiente al periodo cubierto.p.9. La información contenida debe ser validada por el Consejo de Administración y el Comité de Auditoría y deber estar organizada y sistematizada con controles internos que permitan el seguimiento por parte del regulador y la verificación futura de los auditores independientes cuando lo determine la ANEEL (ANEEL, 2006).</p>	Empresas de Energía Eléctrica	Informe Anual de Responsabilidad Social y Ambiental de las Compañías de Energía Eléctrica, como parte integrante de su Informe de Gestión.

¹⁶⁷ Ley disponible en http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm, septiembre de 2013.

¹⁶⁸ Archivo pdf disponible en http://www.aneel.gov.br/aplicacoes/leitura_arquivo/default.cfm?idaplicacao=43, septiembre de 2013.

	<p>Banco Central de Brasil</p>	<p>Resolución sobre la política de Responsabilidad Socio-ambiental de las instituciones financieras y demás instituciones autorizadas a funcionar por el Banco Central de Brasil, Proclamación 041/2012¹⁶⁹ del 13 de junio de 2012. (Dispõe sobre a política de responsabilidade socio ambiental das instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil).</p> <p>Por medio de la misma, se establece que las instituciones financieras deben establecer y mantener una política de Responsabilidad Socio-ambiental compatible con la naturaleza del negocio y la complejidad de las actividades, procesos y sistemas adoptados. Dicha resolución además de regular los procedimientos internos para la evaluación y gestión de los impactos socio ambientales, establece que las instituciones financieras hagan pública su Política de Responsabilidad Socio-ambiental a través de un Informe anual de Responsabilidad Social y Ambiental, a partir del 31 de diciembre de 2013, dicho informe debe ser puesto a disposición del público en internet, en la página del banco o en forma conjunta con los estados contables o financieros, dentro de los 90 días de su fecha de presentación y debe estar disponible por el término de 5 años. La información contenida en el informe de RSA deber ser objeto de aseguramiento por parte de auditor independiente. (Audiencia Pública 41/2012, 2012; GRI, KPMG y C 2013, p.55).</p>	<p>Instituciones financieras e instituciones autorizadas a funcionar por el Banco Central de Brasil</p>	<p>Informe anual de Responsabilidad Social y Ambiental, puede divulgarse en forma conjunta con los estados contables o financieros</p>
	<p>Agencia ambiental del Estado de San Pablo</p>	<p>Resolución no. 254/2012/V/I, del 2012 de la Agencia ambiental del Estado de San Pablo (CETESB- Companhia Ambiental do Estado de São Paulo).</p> <p>Dicha resolución establece que los establecimientos que realicen determinadas actividades (producción de aluminio, cemento, vidrio, ácido, amoníaco, cal, industria del papel, refinerías de petróleo, industrias petroquímicas, entre otras actividades de producción) deben elaborar un inventario anual de gases de efecto invernadero a ser presentado anualmente ante la CETESB, antes del 30 de abril comprendiendo el periodo de enero a diciembre del año anterior, a partir de los datos a diciembre de 2012. Se deben registrar tanto las emisiones directas (combustión de combustibles para la generación de energía y vapor; Otros procesos que emiten gases de efecto invernadero; el transporte de personas, materiales, productos o desechos en vehículos de la empresa; emisiones fugitivas o evaporación) como las emisiones indirectas (las emisiones de la electricidad adquirida y consumida por la empresa). En cuanto a la metodología para el cálculo de las emisiones la resolución establece que las empresas pueden utilizar la norma ISO 14064 -1 - Gases de Efecto Invernadero o "GHG Protocol" u otro similar, hasta que la Agencia defina otra metodología para el cálculo (GRI, KPMG el alt, 2013, p.55; CETESB, 2012).</p>	<p>Determinadas empresas del estado de San Pablo</p>	<p>Inventario anual de gases efecto invernadero</p>

¹⁶⁹ Disponible en <https://www3.bcb.gov.br/audpub/edital/ExibeEdital.jsp?edt=54>, septiembre de 2013.

	Agencia Estatal del Medio Ambiente del Estado de Río de Janeiro	<p>Resolución INEA/PRES n° 64 de 12/12/2012 de la Agencia Estatal del Medio Ambiente (INEA) (Instituto Estadual do Ambiente).</p> <p>También establece la obligatoriedad del Informe de Gases de Efecto Invernadero para la obtención de licencias ambientales en el Estado de Río de Janeiro. La norma se aplica a los sectores del petróleo y el gas, minería y metales, energía y combustibles fósiles y químicos, entre otros. En cuanto a la metodología de cálculo la norma establece que se deberá seguir el Protocolo de GEI ("GHG Protocol", por su siglas en inglés - "Greenhouse Gas Protocol"). Antes de su presentación al INEA, el informe de GEI debe ser verificado por una entidad habilitada. (GRI, KPMG et al, 2013 p.55; INEA, 2012).</p> <p>Resolución INAE n.º. 65, 2012.</p> <p>Esta Resolución establece criterios adicionales para la concesión de licencias ambientales. Desde diciembre 2012, las empresas de los sectores antes mencionados, en el estado de Río de Janeiro, están obligados a presentar además del informe de los gases de efecto invernadero un plan de mitigación para la obtención o renovación de licencias. El plan debe informar cuánto, cuándo y cómo la compañía pretende reducir sus emisiones (GRI, KPMG et al, 2013, p.55).</p>	Determinados sectores industriales (petróleo y gas, minería y metales, energía y combustibles fósiles y químicos, entre otros).	Informe de Gases de Efecto Invernadero
ECUADOR	Ministerio del Ambiente de Ecuador	<p>Acuerdo Ministerial 131 Políticas Generales para promover las buenas prácticas ambientales en entidades del sector público¹⁷⁰</p> <p>Creado con el objetivo de promocionar buenas prácticas ambientales para reducir la contaminación en las empresas públicas. Las Instituciones estatales sujetas al presente acuerdo deben reportar hasta el 31 de enero de cada año al Ministerio sus indicadores de gestión de buenas prácticas ambientales, sobre una base anual tanto en unidades físicas como monetaria, sobre los siguientes temas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Consumo de agua, - Consumo de energía, - Kilogramos de papel consumidos, - Kilogramos de papel reciclado, - Manejo de residuos y desechos calculados por persona. <p>Las empresas estatales que logren reducir su porcentaje de contaminación con la implementación de buenas prácticas ambientales serán adjudicatarias por parte del Ministerio de un premio reconocimiento "Reconocimiento Ecuatoriano Ambiental REA".</p>	Entidades del sector público	Informe de buenas prácticas ambientales.
	Gobierno Ecuatoriano y	Ley de Minería, del 29 de enero del 2009¹⁷¹	Empresas Mineras	Informes

¹⁷⁰ Acuerdo disponible en <http://www.ambiente.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/10/Acuerdo-Ministerial-131.pdf>.

<p>Agencia de Regulación y control Minero.</p>	<p>Esta ley norma el ejercicio de los derechos soberanos del Estado Ecuatoriano, para administrar, regular, controlar y gestionar el sector estratégico minero, de conformidad con los principios de sostenibilidad, precaución, prevención y eficiencia. Se exceptúan de esta Ley, el petróleo y demás hidrocarburos. Entre los artículos pertinentes podemos mencionar:</p> <p>El Art. 47.- Informes semestrales.- Los titulares de plantas de beneficio, fundición y refinación, presentarán informes semestrales de sus actividades al Ministerio Sectorial, consignando la información requerida por la autoridad competente, conjuntamente con un resumen de las inversiones y trabajos realizados, la producción obtenida y los resultados técnicos de la operación.</p> <p>El Art. 73.- Mantenimiento y acceso a registros, según el cual se establece que“Los titulares de derechos mineros se encuentran obligados a:Mantener registros contables, financieros, técnicos, de empleo, datos estadísticos de producción, de avance de trabajo, <i>consumo de materiales, energía, agua y otros que reflejen adecuadamente el desarrollo de sus operaciones; y, facilitar el acceso de funcionarios debidamente autorizados por el Ministerio Sectorial y sus entidades adscritas a los libros y registros referidos en el literal anterior, a efecto de evaluar la actividad minera realizada. Una vez que esta información sea entregada al Ministerio Sectorial, tendrá el carácter de pública en el marco que establece la normativa vigente”.</i></p> <p>El Art. 78.- Estudios de impacto ambiental y Auditorías Ambientales., establece que los titulares de concesiones mineras y plantas de beneficio, fundición y refinación, previamente a la iniciación de las actividades mineras en todas sus fases, deberán efectuar y presentar estudios de impacto ambiental en la fase de exploración inicial, estudios de impacto ambiental definitivos y planes de manejo ambiental en la fase de exploración avanzada y subsiguientes, para prevenir, mitigar, controlar y reparar los impactos ambientales y sociales derivados de sus actividades, estudios que deberán ser aprobados por el Ministerio del Ambiente, con el otorgamiento de la respectiva Licencia Ambiental. (GRI, KPMG, et al, 2013 p.60; Registro oficial de Ecuador, 2009).</p>		<p>ambientales especiales: estudios de impacto ambiental, plan de manejo ambiental, registros de consumo de agua, energía, agua, materiales, entre otros.</p> <p>Informe ambiental público.</p>
<p>Ministerio del Ambiente de Ecuador</p>	<p>Reglamento Ambiental para actividades Hidrocarburíferas, Decreto Ejecutivo 1215 Registro Oficial 265 de 13-feb-2001, Última modificación: 29-sep-2010 Estado: Vigente¹⁷²</p> <p>El presente Reglamento tiene por objeto regular las actividades hidrocarburíferas de exploración, desarrollo y producción, almacenamiento, transporte, industrialización y comercialización de petróleo crudo, derivados del petróleo, gas natural y afines, susceptibles de producir impactos ambientales en el área de influencia directa, definida en cada caso por el Estudio Ambiental respectivo.</p> <p>El Art. 11.-prescribe un Informe ambiental anual para este tipo de actividad.- Los sujetos de control, igualmente, presentarán a la Subsecretaría de Protección Ambiental, hasta el 31 de enero</p>	<p>Empresas de exploración, desarrollo y producción, almacenamiento, transporte, industrialización y comercialización de petróleo crudo, derivados del petróleo, gas natural y afines</p>	<p>Informe ambiental anual</p>

¹⁷¹ Ley disponible en http://www.mineriaecuador.com/Download/ley_mineriaec.pdf, septiembre de 2013.

¹⁷² Disponible en <http://www.ambiente.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/09/RAOHE-DECRETO-EJECUTIVO-1215.pdf>. Septiembre de 2013.

		de cada año y conforme al Formato No. 5 del Anexo 4 de este Reglamento, el informe anual de las actividades ambientales cumplidas en el año inmediato anterior, como parte del informe anual de actividades contractuales. Este informe deberá describir y evaluar las actividades ambientales presupuestadas que han sido ejecutadas, en relación con las que consten en el programa anual de actividades antes referido, sin perjuicio de que la Subsecretaría requiera informes específicos en cualquier tiempo.		
MEXICO	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (SEMARNAT)	Registro de Emisiones y Transferencia de Contaminantes (RETC), 2005¹⁷³ El Registro de Emisiones y Transferencia de Contaminantes (RETC) es una base de datos nacional con información de sustancias contaminantes emitidas al ambiente: aire, agua, suelo y subsuelo o que son transferidas en el agua residual y/o en los residuos peligrosos. La información pública del RETC es: nombre del establecimiento, ubicación y cantidad emitida o transferida de una lista de 104 sustancias, además de las emisiones de contaminantes criterio de las fuentes fijas. Este registro emana del artículo 109 bis de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente LGEEPA e integrará información de las diferentes fuentes emisoras de competencia de los tres órdenes de gobierno. La información del RETC será actualizada anualmente y estará disponible al público a partir del segundo semestre del 2006. El instrumento para recopilar la información del sector industrial de competencia federal es la Cédula de Operación Anual.	Establecimientos públicos y privados, industriales y de servicios. Al año 2011 el registro está conformado por 2 mil 729 establecimientos de competencia federal (obligados a reportar a SEMARNAT),	Informe de emisiones y transferencias de contaminantes.
	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (SEMARNAT) en alianza con instituciones de carácter privado.	Programa Voluntario de Contabilidad y Reporte de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero- Programa GEI de México¹⁷⁴ El Programa es una alianza público-privada coordinada por la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (SEMARNAT) y la Comisión de Estudios del Sector privado para el Desarrollo Sustentable (CESPEDES) del Consejo Coordinador Empresarial. El programa cuenta con el apoyo técnico del Instituto de Recursos Mundiales (World Resources Institute-WRI) y el Consejo Mundial Empresarial para el Desarrollo Sustentable (WBCSD). El Programa GEI México es un programa nacional voluntario de Contabilidad y reporte de Gases Efecto Invernadero (GEI) y promoción de proyectos de reducción de emisiones GEI. El programa está configurado para que las empresas desarrollen de forma progresiva una estrategia para mejorar su desempeño ambiental y climático a través de los siguientes pasos: a) Reporte y publicación del inventario de emisiones de gases de efecto invernadero b) Verificación de tercera parte de su inventario GEI y el establecimiento de un programa de mitigación	Todo tipo de empresas, la inscripción al programa es gratuito y voluntario.	Reporte de inventario de emisiones de gases de efecto invernadero anual

¹⁷³Disponible en <http://www.semarnat.gob.mx/temas/gestionambiental/calidaddelaire/Paginas/retc.aspx>. Setiembre de 2013.

¹⁷⁴ Programa disponible en <http://www.geimexico.org/acerca.html>, septiembre de 2013.

		<p>c) Mejora del desempeño de carbono, a través de la verificación de reducciones de emisiones de GEI logradas por proyectos de mitigación implementados, y demostración de la mejora de los indicadores de desempeño de carbono</p> <p>La inscripción al programa es gratuita y se encuentra abierta para toda aquella empresa que desee integrarse al mismo. Entre los requisitos que se le solicitan a las empresas se mencionan:</p> <ul style="list-style-type: none">- Entrega de una carta de intención para participar en el programa- Carta inscripción- Designación de recursos humanos- Asistencia a talleres- Desarrollo anual de un reporte de inventario- Participación en la fase de proyectos <p>A su vez el programa determina “especificaciones para el reporte de inventarios corporativos” estableciendo la información mínima que deben contener los reportes.</p>		
--	--	--	--	--

COLOMBIA	Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de la Republica de Ecuador	<p>Programa Nacional de Reporte Voluntario de emisiones de Gases Efecto Invernadero en Colombia¹⁷⁵</p> <p>El programa ha sido diseñado para que las empresas colombianas de todos los sectores contabilicen, reporten e identifiquen los impactos del cambio climático, y para disponer de estrategias corporativas integrales para la gestión de sus emisiones de gases de efecto invernadero a través del tiempo.</p> <p>Entre sus objetivos específicos se mencionan:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Desarrollar capacidades para preparar inventarios corporativos de GEI usando metodologías estandarizadas y reconocidas internacionalmente. 2. Promover el desarrollo de estrategias corporativas efectivas para el manejo de emisiones de GEI en el tiempo. 3. Construir capacidad y proveer información que facilite la participación en mercados de carbono y en iniciativas nacionales e internacionales de cambio climático. 4. Realizar un esfuerzo conjunto para garantizar y mejorar en el tiempo la consistencia, integridad y transparencia en la Contabilidad y el reporte de las emisiones de GEI de las empresas vinculadas al programa. 5. Estandarizar, armonizar y homogeneizar las iniciativas relacionadas con la Contabilidad y el reporte de emisiones corporativas de GEI que se generen en el país. 6. Apoyar la identificación de iniciativas de reducción de emisiones elegibles a los mercados de carbono. 7. Crear o adaptar herramientas que faciliten la medición y reporte de los inventarios corporativos de emisiones de GEI. 8. Generar incentivos para garantizar la participación constante de empresas de todos los sectores en el programa. <p>El programa se encuentra liderado por tres instituciones: El Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, la Asociación Nacional de Empresarios de Colombia –ANDI y El Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible – CECODES.</p>	Empresas colombianas de todos los sectores	Reporte voluntario de emisiones de GEI
-----------------	--	--	--	--

¹⁷⁵Abstract del programa disponible en <http://www.cecodes.org.co/index.php/component/content/article/9-frontpage/1605-cecodes-programa-nacional-de-reporte-voluntario-de-emisiones-de-gei-en-colombia.html>.

ARGENTINA	Congreso de la Nación Argentina	<p>Ley 25675, Ley General del Ambiente, Sancionada: 6 de Noviembre de 2002, Promulgada parcialmente: Noviembre 27 de 2002¹⁷⁶.</p> <p>La presente ley 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 en todo el territorio de la Nación.</p> <p>Establece los objetivos, los principios, las competencias y los instrumentos de política y gestión necesarios para llevar a cabo la Política Ambiental Nacional. Entre los instrumentos de política y gestión se menciona:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dentro del apartado <i>de EVALUACIÓN DE IMPACTO AMBIENTAL</i>, se establece que “toda obra o actividad que, en el territorio de la Nación, sea susceptible de degradar el ambiente, alguno de sus componentes, o afectar la calidad de vida de la población, en forma significativa, estará sujeta a un procedimiento de evaluación de impacto ambiental, previo a su ejecución (art.11). “Las personas físicas o jurídicas darán inicio al procedimiento con la presentación de una declaración jurada, en la que se manifieste si las obras o actividades afectarán el ambiente. Las autoridades competentes determinarán la presentación de un estudio de impacto ambiental, y en consecuencia, deberán realizar una evaluación de impacto ambiental y emitir una declaración de impacto ambiental en la que se manifieste la aprobación o rechazo de los estudios presentados” (art.12) y; - en el apartado de <i>“INFORMACIÓN AMBIENTAL”</i> se establece que “Las personas físicas y jurídicas, públicas o privadas, deberán proporcionar la información que esté relacionada con la calidad ambiental y referida a las actividades que desarrollan (art.16). 	<p>Toda obra o actividad que se desarrolle en el territorio de la Nación.</p> <p>Actividades de las personas físicas y jurídicas, públicas o privadas</p>	<p>Declaración Jurada manifestando si afectan el ambiente.</p> <p>Información relacionada con la calidad ambiental de las actividades desarrolladas.</p>
		<p>Ley 25.612: GESTION INTEGRAL DE RESIDUOS INDUSTRIALES Y DE ACTIVIDADES DE SERVICIOS, Sancionada: Julio 3 de 2002. Promulgada Parcialmente: Julio 25 de 2002</p> <p>La presente ley Establece los presupuestos mínimos de protección ambiental sobre la gestión integral de residuos de origen industrial y de actividades de servicio, que sean generados en todo el territorio nacional y derivados de procesos industriales o de actividades de servicios, quedando excluidos de la presente ley y sujetos a normativa específica los siguientes residuos: residuos biopatogénicos; residuos domiciliarios; residuos radiactivos; y los residuos derivados de las operaciones normales de los buques y aeronaves.</p> <p>En su art. 12 establece que “los generadores deberán presentar periódicamente una declaración jurada en la que se especifiquen los datos identificatorios y las características de los residuos industriales, como así también, los procesos que los generan. La misma deberá ser exigida por las autoridades provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. En el caso de Reúso y</p>	<p>Generadores de Residuos Industriales y de actividades de servicios</p>	<p>Declaración jurada o Manifiesto de los residuos generados. No accesible al público en general</p>

¹⁷⁶ Ley disponible en <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/75000-79999/79980/norma.htm>.

	<p>reciclaje de los residuos la declaración jurada deberá ser avalada por los estudios técnicos pertinentes y suscripta por quien reúse o recicle los residuos, previa autorización por parte de la autoridad competente.</p> <p>En cuanto a que información deben incluir en la DDJJ o Manifiesto, el art. 13 establece: toda la información necesaria para la correcta determinación de las características físicas, químicas y/o biológicas de cada uno de los residuos que se generen, debiendo especificarlos cuali y cuantitativamente.</p>		
	<p>LEY 24.051 RESIDUOS PELIGROSOS, Sancionada el 17 de Diciembre de 1991</p> <p>La presente ley establece en su art. 15 que "todo generador de residuos peligrosos (los residuos indicados en el Anexo I o que posean alguna de las características enumeradas en el Anexo II de esta ley.), al solicitar su inscripción en el Registro Nacional de Generadores y Operadores de Residuos Peligrosos deberá presentar una declaración jurada en la que manifieste, entre otros datos exigibles, lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Datos identificatorios: nombre completo o razón social; nómina del directorio, socios gerentes, administradores, representantes y/o gestores, según corresponda; domicilio legal; b) Domicilio real y nomenclatura catastral de las plantas generadoras de residuos peligrosos; características edilicias y de equipamiento; c) Características físicas, químicas y/o biológicas de cada uno de los residuos que se generen; d) Método y lugar de tratamiento y/o disposición final y forma de transporte, si correspondiere, para cada uno de los residuos peligrosos que se generen; e) Cantidad anual estimada de cada uno de los residuos que se generen; f) Descripción de procesos generadores de residuos peligrosos; g) Listado de sustancias peligrosas utilizadas; h) Método de evaluación de características de residuos peligrosos; i) Procedimiento de extracción de muestras; j) Método de análisis de lixiviado y estándares para su evaluación; k) Listado del personal expuesto a efectos producidos por las actividades de generación reguladas por la presente ley, y procedimientos precautorios y de diagnóstico precoz. <p>Los datos incluidos en la presente declaración jurada serán actualizados en forma anual.</p>	<p>Personas físicas o jurídicas generadoras y operadoras de residuos peligrosos</p>	<p>Manifiesto o Declaración jurada anual sobre los residuos peligrosos generados y operados..</p>
<p>Autoridad de Cuenca Matanza Riachuelo (ACUMAR)</p>	<p>Agente Contaminante, RESOLUCIÓN N° 366/10, Publicada en el Boletín Oficial el 7 de Octubre de 2010</p> <p>Según la presente resolución "los titulares de establecimientos declarados como "Agentes</p>	<p>Establecimientos industriales, de servicios, empresas extractivas mineras, agrícola-</p>	<p>Plan de Reversión Industrial. No accesible al público</p>

		<p>Contaminantes" deberán presentar ante la ACUMAR un "Programa de Reversión Industrial" (PRI), dentro del plazo de treinta (30) días hábiles de notificado el acto que lo declare como tal"</p> <p>Reglamento de Fiscalización y Control y PRI de establecimientos de la cuenca, Resolución N° 278/10, Publicada en el Boletín Oficial el 21 de Septiembre de 2010</p> <p>Dentro de los treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de la notificación de la resolución de declaración de Agente Contaminante, el titular del establecimiento deberá presentar los siguientes formularios, los cuales revestirán carácter de declaración jurada:</p> <p>a) Determinación de la Situación Inicial del establecimiento;</p> <p>b) Determinación y propuesta, por parte del titular del establecimiento de un Plan de Actividades con sus correspondientes Indicadores de Avance y Resultados, Cronograma de Ejecución y de Inversiones, a través del cual se procurará como mínimo subsanar aquellas causas que determinaron su declaración de agente contaminante. Dicho Plan de Actividades deberá estar avalado por un profesional técnico idóneo matriculado o una institución con incumbencia en materia ambiental.</p> <p>c) Presentación de póliza de seguro ambiental a favor de la AUTORIDAD DE CUENCA MATANZA RIACHUELO, conforme lo dispuesto por el artículo 22 de la Ley N° 25.675, juntamente con la presentación de una copia del Formulario de Autodeterminación del Monto Mínimo Asegurable de Entidad Suficiente (MMES), conforme lo establecido en el Anexo II de la Resolución SAyDS N° 1398/2008 y en el artículo 3° ter de la Resolución ACUMAR N° 34/2010, certificada por la compañía de seguros interviniente, la cual tendrá carácter de declaración jurada. Inciso sustituido por art. 4° de la Resolución ACUMAR N° 163/2011.</p> <p>d) Presentación de una póliza de seguro de caución que garantice el cumplimiento de los objetivos y plazos propuestos.</p>	<p>ganaderas y todo otro establecimiento que produzca efluentes líquidos, residuos sólidos o emisiones gaseosas que se encuentren radicados en la Cuenca Matanza - Riachuelo.</p>	<p>en general.</p>
	<p>Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires</p>	<p>LEY N° 2594/07 Marco jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA). No reglamentada.</p> <p>Publicación en el Boletín Oficial (BOCBA) N° 285928/01/2008, Sanción: 06/12/2007, Promulgación: 16/01/2008</p> <p>Esta norma fija el marco jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA). En su artículo 2 determina que la presentación del balance de responsabilidad social y ambiental será obligatoria "para aquellas empresas que tengan domicilio legal en la jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y desarrollen su actividad principal en la ciudad con al menos un año de actividad en la misma en el momento de vigencia de esta ley, sean nacionales o extranjeras y que cuenten con una dotación de más de trescientos (300) trabajadores y asimismo tengan una facturación que supere, en el último año, los valores indicados para medianas empresas en la Resolución SEP y ME N° 147/06, concordantes y complementarias.</p> <p>Los BRSA deben ser anuales, preparados por profesionales idóneos (art.12) y deben ser presentados al Gobierno; una vez presentados serán públicos y de libre acceso por parte de la</p>	<p>Empresas con domicilio legal en la C.A.B.A y desarrollen su actividad principal en la ciudad con al menos un año y que cuenten con más de (300) trabajadores y facturación que supere, en el último año, los valores de la Resolución SEP y ME N° 147/06</p>	<p>Balance de Responsabilidad Social y Ambiental independiente y anual. Público y de libre acceso.</p>

		<p>población. Recibido el BRSA, la autoridad de aplicación (Ministerio de Producción) deberá verificar que su contenido se ajuste a lo determinado por la presente ley y en caso afirmativo procederá a la inscripción de la organización en un registro, de público acceso y disponible, renovando anualmente la inscripción.</p> <p>El contenido mínimo que deberá observarse para la presentación de los BRSA será establecido por la autoridad de aplicación, y estarán basados en indicadores diseñados de modo tal que permitan la objetiva valoración y evaluación de las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento. La Cláusula Transitoria Segunda, establece que la autoridad de aplicación tomará como referencia a fin de determinar los indicadores correspondiente a los BRSA la información mínima de los lineamientos e indicadores desarrollados por el Instituto ETHOS (Brasil) o bien los estándares AA 1000 - Accountability (del Institute of Social and Ethical Accountability -Gran Bretaña) y Global Reporting Initiative (GRI en su versión G3), sin perjuicio de las modificaciones, reemplazos y actualizaciones que implemente al respecto para la mejor consecución de los fines buscados en la presente ley.</p>		
	<p>Legislatura de la provincia de Río Negro.</p>	<p>Ley 4531/10 Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria y el Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental <i>Sancionada el 29-04-10, promulgada el 13-05-2010 y publicada en el B.O el 20-05-2010 con vigencia a partir del 28-05-2010</i></p> <p>Esta ley, crea a nivel provincial el Programa de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria e implementa un Certificado de Responsabilidad Social y Ambiental (CRSA) con el objeto de promocionar comportamientos sociales y ambientales responsables de empresas que tengan domicilio comercial en la provincia y ejerzan su actividad principal en ella con por lo menos un año de antigüedad.</p> <p>Sin embargo, la presentación de la información que se requiere a las empresas para obtener la certificación es voluntaria y anual y se promoverá a través de la concesión de beneficios relacionados con el “acceso a créditos, programas especiales, incentivos para la innovación tecnológica y otros” que establecerá la autoridad de aplicación anualmente.</p>	<p>Empresas con domicilio en la provincia de Río Negro y ejerzan sus actividad principal en ella con un año de antigüedad.</p>	<p>Informe de Responsabilidad Social y Ambiental voluntario y anual</p>
	<p>Legislatura de la provincia de Mendoza.</p>	<p>Ley 8.488 Ley de la provincia de Mendoza de Responsabilidad Social Empresaria- No reglamentada</p> <p>La presente ley tiene como objeto promover conductas socialmente responsables de las empresas y organizaciones en general, para ello fija el marco jurídico del Balance de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria (BRSAE), la cual será obligatoria “para aquellas empresas que tengan domicilio legal y/o comercial en la jurisdicción de la provincia de Mendoza o desarrollen su actividad principal en la ciudad con al menos un año de actividad en la misma en el momento de vigencia de esta ley, ya sean privadas o estatales, nacionales o extranjeras y cuenten con una dotación de más de trescientos (300) trabajadores y asimismo tengan una facturación que supere, en el último año, los valores indicados para medianas empresas en la Resolución SEPyME N° 147/06 , concordantes y complementarias.</p>	<p>Empresas privadas, estatales, nacionales o extranjeras que tengan domicilio legal y/o comercial en Mendoza y cuenten con una dotación de más de trescientos (300) trabajadores y asimismo tengan una facturación que supere, en el último año, los valores indicados para medianas empresas en la Resolución</p>	<p>Balance de Responsabilidad Social y Ambiental Empresaria (BRSAE) independiente, anual y auditado. Informe público y de libre acceso por parte de la población</p>

		<p>A los efectos de la presente ley, se entiende por balance social y ambiental al instrumento para informar, medir y evaluar, en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política social y ambiental de la organización. Su presentación será anual en la fecha de cierre de cada ejercicio económico, una vez presentados, serán públicos y de libre acceso por parte de la población. Su contenido será establecido por la autoridad de aplicación y estarán basados en indicadores teniendo como referencia los desarrollados por la Global Reporting Initiative (GRI en su Versión G3.1). El BRSAE debe ser auditado por profesionales independientes especialistas en la materia quienes emitirán su informe de acuerdo con normas profesionales, cuyas firmas serán certificadas por el Consejo Profesional respectivo, sin mencionar cuáles son los profesionales idóneos</p>	SEPyME N° 147/06.	
<p style="text-align: center;">Legislatura de la Provincia de Salta, Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sustentable</p>		<p>Decreto 517/11 de la Provincia de Salta - El Marco Conceptual de la Responsabilidad Social y Balance Socio Ambiental, del 25 de enero de 2011.</p> <p>El presente decreto será de aplicación a las organizaciones con o sin fines de lucro; nacionales o extranjeras, industriales, comerciales o de servicio, cuyo ámbito de actuación se encuentre dentro de la Provincia de Salta, así como también todas aquellas organizaciones que, en su accionar generen impactos en los grupos de interés.</p> <p>Las organizaciones alcanzadas deberán elaborar un Balance Socio Ambiental al cierre de cada ejercicio económico, en forma anual, y lo deben presentar en forma conjunta con los Estados Financieros de la Organización.</p> <p>El art. 7 establece que el Balance Socio Ambiental deberá contener al menos la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Razón social de la empresa. - Domicilio legal. - Rubro - Profesionales intervinientes en la confección del BSA. - Mención del comportamiento socio ambiental asumido por la organización en función de los siguientes ítems que tienen carácter enunciativo: Recursos humanos, Clientes y proveedores, Ambiente, Comunidad, Valor Añadido por la organización. <p>La información así preparada, será sometida a una auditoría practicada por contador público independiente quien emitirá su informe de acuerdo a normas profesionales, cuya firma será certificada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Salta. A su vez el decreto establece que para la , generación del Balance Socio Ambiental, se deberá tener en cuenta:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Identificación de los grupos de interés. 2) indicadores sobre los cuales será presentado. Se tomaran los indicadores de la Global Reporting Initiative (GRI en su versión G3). 3) Información financiera con la que se corresponde. 4) Tipo y procedimiento de auditoría a realizar. <p>Decreto 4799/11 de la Provincia de Salta para la implementación del Balance Social en el Sector Público.</p>	<p>Organizaciones con o sin fines de lucro; nacionales o extranjeras, industriales, comerciales o de servicio, cuyo ámbito de actuación se encuentre dentro de la Provincia de Salta</p> <p>Sector Público</p>	<p>Balance Socio Ambiental en forma conjunta con los Estados Financieros de la organización Y AUDITADO por Contador Público.</p> <p>Balance Social</p>

		<p>El 5 de Mayo de 2011 se firmó un Acta Acuerdo entre la Provincia de Salta, la Municipalidad de la Ciudad de Salta, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Salta, la Comisión de Balance Social de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y el Foro de Intendentes de la Provincia de Salta, para implementar el Balance Social en el sector público, en la idea de “promover y favorecer mecanismos de transparencia institucional”. El 4 de noviembre de 2011, a través del Decreto 4799/11, se aprobó el Acta acuerdo y se creó la Comisión Técnica de Balance Social en el Sector Público integrada, en carácter ad honorem, por los miembros de los Ministerios de Finanzas y Obras Públicas y de Desarrollo Humano provinciales, de las Secretarías de Planificación y Desarrollo y de Hacienda de la Municipalidad de la Ciudad de Salta y del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Salta, pudiendo incorporarse a la misma los organismos e instituciones que manifiesten su voluntad de participar del proyecto. El decreto facultó a los Ministros de Finanzas y Obras Públicas y de Desarrollo Humano a emitir los instrumentos necesarios para la implementación, desarrollo y ejecución del Balance Social en el Sector Público salteño.</p>		
--	--	--	--	--

Anexo II: Requerimientos legales relacionadas con la divulgación de información ambiental emitidas por organismos reguladores del mercado de capitales en el Mundo y en Argentina

AMERICA DEL NORTE

PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA
ESTADOS UNIDOS	Comisión Nacional de Valores (Securities and Exchange Commission) (SEC)	<p><i>Securities Act, 1933 y Exchange Act, 1934 (actualizadas): Part 229—Standard instructions for filing forms under securities act of 1933, securities exchange act of 1934 and energy policy and conservation act of 1975—regulation s-k</i></p> <p>“Item 101: Descripción del negocio.</p> <p>El Item 101 (Regulación S-K) requiere que las empresas revelen los efectos sustanciales (en inglés material) que el cumplimiento de las normas en materia de medio ambiente, puedan tener sobre los gastos de capital, ganancias y posición competitiva de la empresa o sus filiales, incluyendo una estimación de las cantidades presupuestadas para dicho cumplimiento, si es sustancial.</p> <p>Item 103: Procedimientos Legales</p> <p>El Item 103 (Regulación S-K) obliga a informar sobre ciertos tipos de procedimientos legales en los que una empresa o su propiedad se vean involucradas. Los litigios surgidos bajo la regulación ambiental se informarán en caso de que esté involucrado un organismo gubernamental nacional y una posible multa o sanción de más de \$ 100.000; o que podría traducirse en costes para la empresa de más del 10% sobre su activo consolidado, o que sea relevante (material) para los negocios de la empresa o la situación financiera.</p> <p>Item 303 Discusion y Analisis de la Gerencia (Management’s discussion and analysis of financial condition and results of operations).</p> <p>El Item 303 (Regulación S-K) describe la información exigida en la sección MD&A (Management’s Discussion and Analysis of Financial Condition and Results of Operations) del informe de la compañía. Concretamente se debe divulgar:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cualquier tendencia conocida, demanda, compromiso, evento o incertidumbre que la empresa no puede razonablemente concluir que no tendría un efecto importante sobre su situación financiera o sobre los resultados de las operaciones. - Los pasivos ambientales para los que la sociedad crea razonable que haya una probabilidad de que se produzca un efecto importante sobre su situación financiera o los resultados de sus operaciones. - Detalles de cualquier transacción fuera de balance o del acuerdo contractual que, o bien afecta sustancialmente, o razonablemente pudiera afectar a sus finanzas. - Las políticas de Contabilidad ambiental, si son consideradas "críticas". - Ciertas responsabilidades y obligaciones medioambientales pueden necesitar ser reconocidas en su estados financieros y discutidas en las notas adicionales. <p>Item 503: Folleto Resumen, factores de riesgo y proporción de los ingresos de cargos fijos.</p> <p>El Item 503 (Regulación S-K) establece que una declaración de registro presentada ante la SEC y el informe anual de la compañía debe contener un análisis de los factores de riesgo más importantes. Esto incluye riesgos ambientales, tales como los relativos al cambio climático, la contaminación, el incumplimiento legal, los litigios y la exposición a materiales peligrosos.</p> <p>Formulario 20 – F</p>

		<p>El formulario 20-F, especifica los requisitos de cotización para las empresas extranjeras, que deberán también describir cualquier aspecto medioambiental que pueda afectar a la utilización de los activos de la compañía” (FRC, 2010, p.48)</p>
		<p>"Guía de la Comisión en materia de divulgación relacionados con el cambio climático" del 27 de enero de 2010. (Commission Guidance Regarding Disclosure Related to Climate Change).</p> <p>Este Comunicado de interpretación de la SEC no crea nuevos requisitos legales, ni modifica los existentes, pero está destinado a proporcionar claridad y mejorar la coherencia de las revelaciones de las empresas públicas aprobadas así como ofrecer orientación sobre determinadas normas de divulgación existentes que pueden requerir revelar el impacto del cambio climático en la evolución de sus negocios (SEC, 2010) La guía se refiere, entre otras, a las siguientes áreas:</p> <ul style="list-style-type: none">• “Impacto de la legislación y la regulación: Incluye las leyes y regulaciones vigentes y en determinadas circunstancias los impactos potenciales de legislación pendiente de vigencia.• Impacto de los acuerdos internacionales: La empresa debe considerar los riesgos y los efectos de este tipo de tratados.• Consecuencias indirectas de la regulación o las tendencias de los negocios: incluye oportunidades y riesgos derivados de cuestiones legales, tecnológicas, políticas y desarrollos científicos vinculados con el cambio climático.• Impactos físicos del cambio climático”. (García Fronti, I y colaboradores, 2010, p.7).

CANADA	Comisión de Valores de Ontario, Canadá	<p>El Instrumento nacional 51-102 Obligaciones de divulgación continua (CD) (NI 51-102); Instrumento Nacional 58-101 Prácticas de Gobierno corporativo (NI 58-101), e Instrumento 52-110 Comités de Auditoría Nacional (NI 52-110)¹⁷⁷, 2007.</p> <p>La Comisión de Valores de Ontario a través de estos instrumentos de legislación nacional exige que las empresas públicas informen sobre los efectos financieros y operacionales actuales y futuros que tienen las cuestiones ambientales y sociales en sus informes financieros.</p> <p>En el NI 51-102 hay cinco requisitos de información clave que se relacionan con las cuestiones ambientales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Riesgos ambientales • Las tendencias e incertidumbres • Los pasivos ambientales • Las obligaciones de retiro de activos, y • Los efectos financieros y operacionales de los requisitos de protección del medio ambiente. <p>CSA STAFF NOTICE 51-333 Guía sobre Reportes ambientales (Environmental Reporting Guidance)¹⁷⁸, del 27 de octubre de 2010.</p> <p>El propósito de esta nota es proporcionar orientación a los emisores de información (que no sean fondos de inversión) sobre los requisitos de las cuestiones ambientales que deben divulgar en sus informes de divulgación continua. Su objetivo es ayudar a los emisores en: (1) determinar qué información ambiental tiene que darse a conocer, y (2) mejorar o complementar su divulgación en materia ambiental, según sea necesario. Los asuntos ambientales incluyen una amplia gama de temas, incluyendo asuntos relacionados con el aire, la tierra, el agua y los residuos.</p>
	Bolsa de Valores de Toronto	<p>Política de divulgación oportuna del año 2004 (The TSX Timely Disclosure Policy)</p> <p>Esta política de divulgación oportuna TSX, 2004 promulgada por intercambios y reguladores de valores de Canadá, exige a las empresas que cotizan en bolsa a dar a conocer inmediatamente la información relevante en el momento oportuno que podrían afectar significativamente el precio de mercado o el valor de los valores cotizados de la compañía, y especifica que esta debe incluir información sobre cuestiones ambientales y sociales.</p>

¹⁷⁷ Disponible en http://www.osc.gov.on.ca/en/SecuritiesLaw_sn_20080229_51-716_enviro-rpt.jsp.

¹⁷⁸ Pdf disponible en http://www.osc.gov.on.ca/documents/en/Securities-Category5/csa_20101027_51-333_environmental-reporting.pdf.

PAISES ASIATICOS		
PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA
CHINA	Bolsa de Valores de Shangai	<p>Directrices sobre Divulgación de Información Ambiental por empresas que cotizan en la Bolsa de Shanghai, 2008 (Guidelines on Environmental Information Disclosure by Companies Listed on the Shanghai Stock Exchange). Normativa voluntaria.</p> <p>Las empresas: (1)incluidas en el Índice de Gobierno Corporativa SSE, (2) tanto nacionales como extranjeros , y (3) las sociedades financieras, deben revelar la siguiente información ambiental, ya sea como parte de su informe de RSC o en un informe separado : política de medio ambiente, objetivos de protección ambiental; consumo total de energía anual , inversión en protección ambiental y tecnología, emisiones contaminantes, tipo, cantidad, concentración y destino; residuos de la producción, estado de tratamiento, eliminación y reciclaje; acuerdos de mejora del medio ambiente (firmado voluntariamente por la empresa) con el Ministerio de Protección Ambiental; concesiones recibidas del Ministerio de Protección del Medio Ambiente; otra información a discreción de la empresa.</p> <p>Las sociedades cotizadas deben establecer una Estrategia de RSE de al menos cuatro aspectos , y el informe de RSC debe comprender el rendimiento y los trabajos realizados por la empresa en la promoción del desarrollo sostenible , tales como la protección de los empleados en salud y seguridad, control de calidad de los productos de la compañía, promoción de un medio ambiente sostenible y de los ecosistemas , a través de la reducción de contaminantes , la conservación de agua y la energía , etc. (GRI, KPMG et al, 2013, p.57).</p>
HON KONG	Bolsa de Valores de Hong Kong.	<p>Guía de presentación voluntaria de información ambiental, social y de gobernanza, 2012.¹⁷⁹</p> <p>En 2012, la Bolsa de Hong Kong incluyó una guía de presentación voluntaria de información ambiental, social y de gobernanza en sus requisitos para la admisión a cotización e indicó que examinaría el fortalecimiento del modelo para pasar a un sistema de "cumplimiento o explicación" a más tardar en 2015. La Guía será una práctica recomendada y se aplicará a los emisores con ejercicios terminados el 31 de diciembre de 2012. La misma se divide en cuatro áreas: calidad del lugar de trabajo, protección del medio ambiente, prácticas de operación y participación comunitaria. Cada una de las áreas se divide en tres secciones: aspectos, recomendaciones generales de divulgación e indicadores clave de rendimiento.</p>

¹⁷⁹ Noticia disponible en <http://www.hkex.com.hk/eng/newsconsul/hkexnews/2012/120831news.htm>.

PAKISTAN	Bolsa de Valores de Pakistán	<p>Orden General sobre Responsabilidad Social Empresaria, aprobada el 16 de noviembre de 2009, (COMPANIES (CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY) GENERAL ORDER, 2009¹⁸⁰). Norma obligatoria,</p> <p>“Esta orden general requiere que todas las empresas públicas proporcionen revelaciones monetarias y descriptivas de actividades de RSE realizadas por ellas, a partir de los ejercicios iniciados el 1 de julio de 2009. Las revelaciones se deben realizar en el informe de los administradores a los accionistas, anexo a las cuentas anuales auditadas., mínimamente las empresas deben revelar información sobre: filantropía empresarial; conservación de la energía; medidas de protección ambiental; inversión y planes de bienestar de la comunidad; medidas de protección al consumidor; gasto social para las clases menos favorecidas; relaciones laborales; empleo de las personas especiales; entre otras cuestiones. (GRI, KPMG et al, 2013.p. 71)”.</p>
		<p>Directrices voluntarias sobre RSE, 2013¹⁸¹.</p> <p>El objetivo de las Directrices es promover el desarrollo de un marco para las iniciativas de RSE encaradas por las empresas. A través de ellas se anima a las empresas a esforzarse y trabajar en cooperación con las partes interesadas para la implementación de una estrategia transparente y socialmente responsable. Las directrices requieren que las empresas deban tener una política de RSC aprobadas por los directores. La política debe contener amplios indicadores relacionados con el compromiso de la dirección, ejecución, seguimiento, y la evaluación y presentación de informes...</p>

¹⁸⁰ <http://www.secp.gov.pk/corporatelaws/pdf/CSR.pdf>

¹⁸¹ Disponible en http://www.secp.gov.pk/notification/pdf/2013/VoluntaryGuidelinesforCSR_2013.pdf.

INDIA	Junta de Valores y bolsa de la India- (SEBI, por sus siglas en inglés).	<p>Informe de Responsabilidad Empresaria (Business Responsibility Report) Circular CIR/CFD/DIL/8/2012¹⁸², del 13 de agosto del 2012. Norma Obligatoria para las 100 empresas de mayor capitalización bursátil de la Bolsa Nacional de Valores de la India y la Bolsa de Valores de Bombay; voluntaria (aplicar o explicar) para el resto de las empresas que cotizan en ambas bolsas.</p> <p>En Julio de 2001, el Ministerio de Asuntos Corporativos del Gobierno de la India, emitió las "Directrices Voluntarias Nacionales sobre las responsabilidades sociales, ambientales y económicos de la empresas". Estas directrices contienen principios generales que deben adoptar las Empresas como parte de sus prácticas de negocio y de la responsabilidad empresarial estructurada en un informe que requiere ciertas revelaciones específicas, demostrando las medidas adoptadas por las empresas para poner en práctica dicho principio.</p> <p>En línea con las directrices anteriores y teniendo en cuenta el mayor interés del público en la divulgación de las medidas adoptadas por las entidades que cotizan en bolsa a partir de una gestión ambiental, social y de Gobierno (" ESG "), se ha decidido encomendar la inclusión de un Informe de Responsabilidad Empresarial como parte de los informes anuales. La junta directiva de la Comisión de Valores y Bolsa (SEBI) de la India ordenó a través de la circular del 13 de agosto de 2012, la inclusión obligatoria de un Informe de Responsabilidad Empresaria (Business Responsibility Report) como parte del Informe Anual que deben presentar 100 empresas listadas en la Bolsa de valores de la India. Igualmente se alienta a las demás empresas a presentar de manera voluntaria dicho informe.</p> <p>El Informe de Responsabilidad Empresaria, debe presentarse como parte del Informe anual, tiene un formato específico el cual fue diseñado por el SEBI, y es aplicable a todo tipo de empresas, entre ellas manufactura, servicios financieros, etc. La circular contiene 2 anexos que tienen que ver con sugerencias para elaborar los informes y con principios para evaluar el cumplimiento de las normas de ESG. Entre las sugerencias, se establece que los informes deben contener la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sección A: Información general sobre la compañía • Sección B: Detalles financieros de la Compañía • Sección C: Otros Detalles • Sección D: Información de Responsabilidad Empresarial. • Sección E: Principio de rendimiento. <p>En cuanto a los principios de evaluación, el anexo 2 menciona los siguientes principios que deben guiar las acciones de ESG de las empresas:</p> <p>Principio 1: Las empresas deben llevar a cabo y gobernarse a sí mismos con Ética, Transparencia y Rendición de Cuentas;</p> <p>Principio 2: Las empresas deben proporcionar bienes y servicios que sean seguros y contribuyan a la sostenibilidad a lo largo de su ciclo de vida;</p> <p>Principio 3: Las empresas deben promover el bienestar de todos los empleados;</p> <p>Principio 4: Las empresas deben respetar los intereses de, y ser sensible a todas las partes interesadas, especialmente los que están en desventaja, vulnerables y marginados;</p> <p>Principio 5: Las empresas deben respetar y promover los derechos humanos;</p> <p>Principio 6: Las empresas deben respetar, proteger y realizar los esfuerzos para restaurar el medio ambiente;</p> <p>Principio 7: Las empresas que pretendan influir en la política pública y la regulación, deben hacerlo de forma responsable;</p> <p>Principio 8: Las empresas deben apoyar el crecimiento integrador y el desarrollo equitativo;</p> <p>Principio 9: Las empresas deben involucrarse y aportar valor a sus clientes y consumidores de manera responsable;</p>
--------------	--	--

¹⁸² Circular disponible en http://www.sebi.gov.in/cms/sebi_data/attachdocs/1344915990072.pdf.

INDONESIA		<p>Regulación No.KEP-431/BL/2012, 2012. Norma obligatoria.</p> <p>“Esta regulación se refiere a los informes anuales de las empresas que cotizan en bolsa, establece que las revelaciones sobre la responsabilidad social de las empresas deben incluir políticas, tipos de programas y gasto, desempeño ambiental, prácticas laborales, sociales y contribución con la comunidad, y responsabilidad del producto. Dicha información debe ser pública y las empresas cotizadas pueden revelar la información en sus informes anuales, en un informe de sostenibilidad por separado, o en un informe de responsabilidad social, los cuales deben ser presentados simultáneamente al Organismo Supervisor del Mercado de Capitales” (GRI, KPMG, et al, 2013, p.66).</p>
MALASIA	Bolsa de Valores de Malasia	<p>Divulgación de RSE entre los requisitos para cotizar, 2008 (CSR disclosure incorporated into Listing Requirements). Norma obligatoria</p> <p>Desde el 31 de diciembre de 2007, se exige a las empresas que cotizan en bolsa que faciliten una descripción de sus actividades de responsabilidad social en sus informes anuales o que expliquen las razones por las que no lo hacen. Alienta a estas sociedades a que publiquen un informe anual sobre sostenibilidad en el marco de la Global Reporting Initiative.</p> <p>Para ello elaboró directrices detalladas para la presentación de informes sobre sostenibilidad, verificación, participación de los interesados, principales indicadores de desempeño y gobernanza, entre los cuales podemos mencionar Programa de Sostenibilidad Empresarial, 2010¹⁸³; Marco de la RSE para la presentación voluntaria de informes del año 2006, entre otros.</p>
TURQUÍA	Junta de Mercados de Capital de Turquía.	<p>Comunicado sobre "Principios de Gobierno Corporativo ", actualizado en 2011 (CORPORATE GOVERNANCE PRINCIPLES COMPLIANCE REPOR)¹⁸⁴ Normativa obligatoria.</p> <p>Este comunicado establece que las empresas que cotizan en la Bolsa de Estambul deben informar como una sección aparte del informe anual los principios de gobierno corporativo contenidos en este comunicado, El comunicado establece requisitos mínimos a ser incluidos en el informe, siendo posible brindar más información sobre el estado de la empresa en relación con Principios de Gobierno Corporativo.. Entre los principios se destaca, en la Sección 2, que las empresas deben divulgar información sobre política de recursos humanos, relaciones con proveedores y otras partes interesadas, su código de ética, e información de las actividades relativas al medio ambiente y la responsabilidad social.</p>
SINGAPUR	Bolsa de valores de Singapur (Singapore Exchange Limited, SGX)	<p>Directrices de presentación de informes sobre sostenibilidad para las sociedades que cotizan en bolsa, 2011 (Guide to Sustainability Reporting for Listed Companies)¹⁸⁵.Normativa voluntaria.</p> <p>La bolsa de valores de Singapur alienta a las empresas a que publiquen informes sobre sostenibilidad en el marco de la Global Reporting Initiative. En 2011, hizo pública una declaración de política, con su correspondiente Guide to Sustainability Reporting for Listed Companies [Directrices de presentación de informes sobre sostenibilidad para las sociedades que cotizan en bolsa], para fomentar la adhesión de las empresas.</p>

¹⁸³ Disponible en http://bursa.listedcompany.com/newsroom/Media_Release_23Nov2010.pdf

¹⁸⁴ <http://www.spk.gov.tr/displayfile.aspx?action=displayfile&pageid=56&fn=56.pdf&submenuheader=null>

¹⁸⁵ Archivo pdf disponible en http://rulebook.sgx.com/net_file_store/new_rulebooks/s/g/SGX_Sustainability_Reporting_Guide_and_Policy_Statement_2011.pdf.

AMERICA LATINA Y EL CARIBE		
PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA
BRASIL	Bolsa de Valores de São Paulo, BM&FBOVESPA	<p>Recomendación 2012, Informe de Sostenibilidad, “informe o explique”. Normativa voluntaria.</p> <p>A partir de 2012, la Bolsa, BM & F Bovespa ha recomendado que las empresas que cotizan en bolsa, indiquen en el Formulario de Referencia (item 7.8 - “Descrição das relações de longo prazo relevantes da companhia que não figurem em outra parte deste formulário”) si publican un Informe de Sostenibilidad o documento similar y dónde se encuentra disponible. En caso de que no publiquen deben explicar las razones de no comunicar dicha información. El objetivo es proporcionar a los inversores y otras partes interesadas, un acceso rápido a esta información, mientras que al mismo tiempo se fortalece el mercado internacional de capitales (GRI, KPMG et al, 2013.p.26; BM&FBovespa¹⁸⁶).</p>
ECUADOR	Bolsa de Valores Guayaquil y Consejo Empresarial para el Desarrollo Sostenible Ecuador (CEMDES)	<p>Sistema transparente de índices de buenas prácticas empresariales ambientales. 2008.</p> <p>La Bolsa de Valores de Guayaquil (BVG) y el Consejo Empresarial para el Desarrollo Sostenible del Ecuador (CEMDES), convinieron en constituir un Sistema para monitorear Índices de Buenas Prácticas por parte de las empresas que se adscriban a los Principios y que acepten voluntariamente ser evaluados en los siguientes ejes temáticos: Administración de la calidad ambiental del entorno.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Políticas Empresariales para el Desarrollo Sostenible. - Recursos excepto Energía. - Eficiencia en Energía. - Manejo de Residuos. - Equipo. - Instalaciones. <p>Con tal efecto, la BVG y Cemdes firmaron un Convenio mediante el cual se establecen objetivos que son los siguientes: Desarrollar un sistema transparente de prácticas empresariales basada en valores ambientales, que permita a las empresas evaluar su desempeño hacia el desarrollo sustentable en forma permanente, contribuyendo al éxito sostenido de sus negocios. Bajo estas premisas, las empresas que se adhieran a la INICIATIVA, serán las que destaquen en responsabilidad ambiental a largo plazo, siendo un referente del desempeño y ganando la credibilidad del mercado.</p>

¹⁸⁶ <http://www.bmfbovespa.com.br/novo-valor/pt-br/nas-empresas/relate-ou-explique.asp>

MÉXICO	Bolsa Mexicana de Valores Grupo BMV.	<p>Índice IPC Sustentable, 2011¹⁸⁷</p> <p>En diciembre de 2011 la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) ha anunciado el lanzamiento de su índice de inversión sostenible: IPC Sustentable, que comenzó a operar en febrero de 2012, dicho índice reúne a las empresas cotizadas que son notables por la sostenibilidad. En su primer año, el índice incluyó a 23 empresas. En 2013, después de su primer examen anual, a partir de una muestra de 70 empresas 6 más fueron añadidas para el período febrero 2013 a enero 2014. Para ser incluido en la muestra, las sociedades cotizadas tienen que hacer divulgar públicamente todos sus programas de sostenibilidad y / o acciones en sus páginas web, informes anuales y / o memorias de sostenibilidad. Cada empresa se evalúa sobre sus prácticas ambientales, sociales y corporativas por parte de dos organizaciones independientes de terceros que han desarrollado sus propias metodologías de evaluación basado en los principios de sostenibilidad internacionalmente reconocidos, como ser los Principios del Pacto Mundial , los Principios de Inversión del UN-PRI, las Recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y El Banco Mundial (IFC) quien aborda a nivel mundial la promoción del buen Gobierno Corporativo y la ISO 14000.</p>
---------------	---	--

¹⁸⁷ Información disponible en http://www.bmv.com.mx/wb3/wb/BMV/responsabilidad_social, septiembre de 2013.

Texto ordenado de las Normas de la CNV, año 2013. (N.T 2013).Normativa obligatoria.

En el marco de la sanción de la nueva Ley de Mercado de Capitales N° 26.831, y su Decreto Reglamentario 1023/13, la CNV aprobó el nuevo texto de las Normas (N.T.2013) , el cual contempla la obligatoriedad de que las empresas emisoras divulguen ciertos aspectos ambientales de sus accionar empresarial. A continuación sintetizamos los aspectos ambientales contenidos en este nuevo cuerpo normativo.

“TÍTULO II. EMISORAS. CAPÍTULO IX PROSPECTO. SECCIÓN I RÉGIMEN GENERAL

ARTÍCULO 1°.- Las emisoras que soliciten:

- a) Autorización de ingreso al régimen de oferta pública de valores negociables, o, autorización de oferta pública para una suscripción de valores negociables,
- b) Autorización de oferta pública y futuros aumentos de capital por suscripción pública de la Sección Tecnológica, deben dar a publicidad un prospecto confeccionado de acuerdo al modelo y estricto orden expositivo a establecido en los Anexos del presente Capítulo.
- c) En los casos de oferta de adquisición y/o canje de valores de acuerdo al procedimiento establecido en el Capítulo “Oferta Pública de Adquisición”, **deberán también publicar un prospecto confeccionado de acuerdo a lo establecido en el Capítulo “Prospecto”.**

ANEXO I PROSPECTO.

3. Información clave sobre la emisora.

e) Factores de riesgo:

Se informará, en forma destacada, los factores de riesgo que son específicos para la emisora o su actividad y conforman una oferta especulativa o de alto riesgo. Es conveniente la enunciación de los factores de riesgo por orden de prioridad para la emisora. Entre otras cosas, tales factores pueden incluir, por ejemplo:

- 1) La naturaleza del negocio en que está comprometida o se propone incursionar, incluyendo sus aspectos ambientales razonablemente pertinentes.**

4. Información sobre la emisora.

b) Descripción del negocio:

Se proporcionará la siguiente información:

- 1) Una descripción de la naturaleza de las operaciones de la emisora y sus principales actividades, informando sobre los principales productos vendidos y/o servicios prestados durante los últimos TRES (3) ejercicios financieros.

Se indicará cualquier nuevo producto o servicio que haya sido presentado u ofrecido y el estado de desarrollo de nuevos productos en la medida en que hayan sido dados a conocer públicamente. **Se consignarán asimismo las cuestiones ambientales pertinentes para una razonable ponderación de la emisora, o una explicación de por qué la administración de la emisora considera que no hay cuestiones ambientales razonablemente pertinentes en el negocio descripto.**

- 8) Una descripción de los efectos importantes que tiene la regulación estatal en los negocios de la emisora, incluyendo la regulación ambiental identificando el organismo regulador. Se incluirá la regulación ambiental que fuere razonablemente pertinente para los negocios.**

d) Activo fijo:

Se deberá proporcionar información sobre cualquier activo fijo tangible importante.... (...) **También se describirá cualquier cuestión ambiental que pueda afectar la utilización de los activos de la empresa, incluyendo el estado de conservación para el caso de recursos naturales involucrados en el negocio...**

5. Reseña y perspectiva operativa y financiera.

a) Resultado operativo:

- 4) Proporcionar información acerca de medidas gubernamentales, fiscales, **ambientales**, monetarias o políticas u otros factores que han afectado significativamente o podrían afectar significativamente, directa o indirectamente, las operaciones de la emisora o las inversiones de los accionistas residentes en la República Argentina.

c) Investigación, desarrollo, innovación, patentes, licencias, etc.:

Se proporcionará una descripción de las siguientes políticas de la emisora en los últimos TRES (3) años incluyendo:

1. Investigación y desarrollo e innovación, el monto gastado durante cada uno de los TRES (3) últimos ejercicios en las actividades de investigación y desarrollo e innovación patrocinadas por la emisora.
2. **Política ambiental o de sustentabilidad; en caso de no contar con tales políticas, proporcionar una explicación de por qué los administradores de la emisora consideran que no son pertinentes para su negocio.**

TÍTULO IV RÉGIMEN INFORMATIVO PERIÓDICO. CAPÍTULO I RÉGIMEN INFORMATIVO. SECCIÓN I DISPOSICIONES GENERALES.

ARTÍCULO 1º.- Las entidades que se encuentren en el régimen de oferta pública de sus valores negociables, y las que soliciten autorización para ingresar al régimen de oferta pública, deberán remitir la siguiente documentación a la Comisión:

a) Con periodicidad anual:

- a.1) Memoria del órgano de administración sobre la gestión del ejercicio, cumpliendo los recaudos establecidos en el artículo 66 de la Ley Nº 19.550 y en el artículo 60 inciso c) apartados I, II, III y IV de la Ley Nº 26.831.

Los órganos de administración, anualmente y para su difusión pública, incluirán en la Memoria anual, como anexo separado, un informe sobre el grado de cumplimiento del Código de Gobierno Societario individualizado como Anexo IV del presente Título.

Asimismo, en la Memoria, deberán informar acerca de su política ambiental o de sustentabilidad, incluyendo, si tuvieran, los principales indicadores de desempeño de la emisora en la materia, o, en caso de no contar con tales políticas o indicadores, proporcionar una explicación de por qué los administradores de la emisora consideran que no son pertinentes para su negocio.

ANEXO IV (Código de Gobierno Societario)

PRINCIPIO VI. MANTENER UN VÍNCULO DIRECTO Y RESPONSABLE CON LA COMUNIDAD

El marco para el gobierno societario debe:

Recomendación VI: Suministrar a la comunidad la revelación de las cuestiones relativas a la Emisora y un canal de comunicación directo con la empresa.

Responder si:

VI.1 La Emisora cuenta con un sitio web de acceso público, actualizado, que no solo suministre información relevante de la empresa (Estatuto Social, grupo económico, composición del Órgano de Administración, estados financieros, Memoria anual, entre otros) sino que también recoja inquietudes de usuarios en general.

VI.2 La Emisora emite un Balance de Responsabilidad Social y Ambiental con frecuencia anual, con una verificación de un Auditor Externo independiente. De existir, indicar el alcance o cobertura jurídica o geográfica del mismo y dónde está disponible. Especificar que normas o iniciativas han adoptado para llevar a cabo su política de responsabilidad social empresaria (Global Reporting Initiative y/o el Pacto Mundial de Naciones Unidas, ISO 26.000, SA8000, Objetivos de Desarrollo del Milenio, SGE 21-Foretica, AA 1000, Principios de Ecuador, entre otras)

TÍTULO V. PRODUCTOS DE INVERSIÓN COLECTIVA.

CAPÍTULO II AGENTES DE COLOCACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE FONDOS COMUNES DE INVERSIÓN. REGLAMENTO DE GESTIÓN.

CONTENIDO DEL PROSPECTO.

ARTÍCULO 14.- Para los casos en que se utilice un prospecto, el Agente de Administración de Productos de Inversión Colectiva de Fondos Comunes de Inversión deberá preparar, presentar a la Comisión, poner a disposición del público y publicar un prospecto de emisión, de acuerdo a lo establecido en el Anexo XI.

ANEXO XII PROSPECTO CONFORME EL ARTÍCULO 14 DEL CAPÍTULO II.

El prospecto deberá contener:

e) Cuando corresponda, haber del fondo común donde se explicitarán las características del fondo de que se trate y como mínimo:

e.7) Toda otra información relevante vinculada con el fondo, incluyendo información ambiental razonablemente pertinente o una explicación de por qué los administradores consideran que ésta no es pertinente para el negocio

CAPITULO IV. FIDEICOMISOS FINANCIEROS

PROSPECTO Y/O SUPLEMENTO DE PROSPECTO.

ARTÍCULO 15.- Las entidades que soliciten la autorización de oferta pública de los valores representativos de deuda garantizados con los bienes fideicomitidos o de los certificados de participación deberán dar a conocer un prospecto y/o suplemento de prospecto confeccionado de acuerdo a lo establecido en la Sección X del presente Capítulo y en lo pertinente, en el Capítulo IX "Prospecto" del Título II de las Normas.

SECCIÓN X CONTENIDO DEL PROSPECTO Y/O SUPLEMENTO DE PROSPECTO.

ARTÍCULO 21.- El prospecto y/o suplemento de prospecto deberá contener:

f) Descripción del fiduciario:

5. Historia y desarrollo, descripción de la actividad, estructura y organización de la sociedad. **Asimismo se deberá informar si cuenta con una política ambiental o en su defecto justificar dicha ausencia.**

g) Descripción del fiduciante:

5. Historia y desarrollo, descripción de la actividad, estructura y organización de la sociedad, **incluyendo indicación de si cuenta con una política ambiental o explicación de por qué esta no se considera pertinente**, y todo hecho relevante que pudiera afectar el normal desarrollo de su actividad y/o el cumplimiento de las funciones delegadas en relación al fideicomiso.

n) (...). **El prospecto deberá contener una consideración razonable de los aspectos ambientales involucrados en el correspondiente negocio, o una indicación de por qué estos aspectos no son pertinentes en su caso.**

o) **En caso que la estructura fiduciaria contemple actividades que se consideren riesgosas para el medio ambiente se deberá incluir información sobre los aspectos ambientales involucrados y las medidas adoptadas para la prevención del daño ambiental.**

TÍTULO XII TRANSPARENCIA EN EL ÁMBITO DE LA OFERTA PÚBLICA CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

SECCIÓN II HECHOS RELEVANTES. CONCEPTUA PEREDALIZACIÓN. SUJETOS ALCANZADOS.

ARTÍCULO 2º.- Los administradores de entidades emisoras que realicen oferta pública de valores negociables y los integrantes del órgano de fiscalización, éstos últimos en materia de su competencia, y los administradores de mercados, cámaras compensadoras y demás agentes registrados ante la Comisión en todas sus categorías, y en su caso, los integrantes de sus órganos de fiscalización, estos últimos en materia de su competencia, deberán informar a la Comisión en forma inmediata, a través de la AUTOPISTA DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA –en los términos del artículo 99 de la Ley Nº 26.831- todo hecho o situación que, por su importancia, sea apto para afectar en forma sustancial la colocación de los valores negociables, el curso de su negociación, o el desenvolvimiento de la actividad propia de cada sujeto alcanzado. ENUMERACIÓN DE SUPUESTOS.

ARTÍCULO 3º.- La enumeración siguiente es ejemplificativa de la obligación impuesta en el artículo anterior y no releva a las personas mencionadas de la obligación de informar todo otro hecho o situación aquí no enunciado:

8) Hechos de cualquier naturaleza y acontecimientos fortuitos que obstaculicen o puedan obstaculizar seriamente el desenvolvimiento de sus actividades, **incluyendo hechos que generen o puedan generar afectaciones de importancia al ambiente**, especificándose sus consecuencias.

9) Causas judiciales de cualquier naturaleza, que promueva o se le promuevan, de importancia económica significativa o de trascendencia para el desenvolvimiento de sus actividades, **incluyendo causas de importancia relativas al ambiente; causas**

16) Hechos de cualquier naturaleza que afecten o puedan afectar en forma sustancial la situación económica, financiera o patrimonial de las sociedades controladas y controlantes en el sentido del artículo 33 de la Ley Nº 19.550, inclusive la enajenación y gravamen de partes importantes de su activo y afectaciones de importancia al ambiente.

18) Sanciones de importancia económica significativa o de trascendencia para el desenvolvimiento de sus actividades impuestas por autoridades de control, **incluyendo autoridades competentes de control ambiental**, aun cuando no se encuentren firmes.

		<p><u>TITULO XIV PROCEDIMIENTO OFICINA DE COORDINACIÓN DE POLÍTICAS DE DDHH, MEMORIA, VERDAD Y JUSTICIA.</u> <u>FUNCIONES GENERALES</u></p> <p><u>ARTÍCULO 1°.-</u> La Oficina de Coordinación de Políticas de Derechos Humanos, Memoria, Verdad y Justicia procederá a: elaborar informes periódicos, establecer pautas de capacitación no solo al personal del organismo, sino también a otros actores del quehacer económico-financiero, y del ámbito de la administración pública, en temas ligados a su creación como espacio de DDHH y equipo de investigación; en este sentido, también organizará ciclos de seminarios y conferencias, con los mismos objetivos de impacto y alcance. A su vez, intervendrá en todas las cuestiones de derechos humanos en sentido abarcativo, referido a promoción de adopción de medidas de ética y responsabilidad social empresaria, cuestiones ambientales y sociales, y demás que surjan de la función que cumple la Comisión.</p>
AFRICA		
PAIS	ORGANISMO EMISOR	NORMATIVA EMITIDA
SUDAFRICA	Bolsa de Valores de Johannesburgo (JSE; por sus siglas en ingles).	<p>Johannesburg Stock Exchange Listing Requirement 2010. Norma Obligatoria</p> <p>Exige a las empresas que cumplan el Código King, que promueve la divulgación de información sobre sostenibilidad y la presentación de informes integrados; las empresas que cotizan en bolsa deben publicar informes integrados en lugar de sus informes anuales y de sostenibilidad. El informe integrado ofrece a los usuarios una visión integral de la empresa incluyendo el desempeño social, ambiental y económico junto con los resultados financieros de la compañía.</p>

ANEXO III: Características generales de la empresas demandadas en la causa Matanza Riachuelo

	Empresas demandadas que contestaron la demanda	Rubro de las empresas	Presentaron informes en la causa	Cotiza en Bolsa		¿Se encuentra inscrita en IGJ?	¿Firmó el Pacto Mundial en Argentina?	Página web	Informes en la web institucional de cada Cía .y Pacto Mundial		
				Si	No				Informes financieros	COP	Informe de Sostenibilidad
1	AYSA S.A	Servicios de agua potable y desagües.	X		x	SI	SI	ww.aysa.com.ar	SI	SI	Si
2	ANTIVARI S.A.C.I.,	Depósito fiscal hidrocarburos, químicos industriales	X		x	SI	NO	http://www.anti vari.com.ar/	NO	NO	NO
3	C.O.V.Y.C. S.A.	Construcciones viales	X		x	SI	NO	-	NO	NO	NO
4	CENTRAL DOCK SUD S.A	Generación y comercialización en bloque de energía eléctrica	X		x	SI	SI	.http://www.cds sa.com.ar/	NO	SI	SI
5	BIECKERT S.A.	Elaboración de Cerveza	X		x	SI	NO	-	NO	NO	NO
6	QUILMES S.A	Producción y comercialización de bebidas	X		x	SI	NO	http://www.cerv eceriaymalteriaq uilmes.com/	NO	NO	SI
7	COTO S.A	Frigorífico	X		x	SI	NO	http://www.coto .com.ar/	NO	NO	NO
8	CURTIDURÍA A. GAITA S.R.L	Curtiembre	X		x	NO	NO	http://www.agai ta.com.ar/	NO-	NO	NO
9	CURTIEMBRE ÁNGEL GIORDANO S.R.L	Curtiembre	X		x	NO	NO	http://www.ang elgiordano.com.a r/	NO	NO	NO

	Empresas demandadas que contestaron la demanda	Rubro de las empresas	Presentaron informes en la causa	Cotiza en Bolsa		¿Se encuentra inscripta en IGJ?	¿Firmó el Pacto Mundial en Argentina?	Página web	Informes en la web institucional de cada Cía. Y Pacto Mundial		
				Si	No				Informes financieros	COP	Informe de Sostenibilidad
10	CURTIEMBRE FRANCISCO URCIUOLI	Curtiembre	X		x	NO	NO	-	NO	NO	NO
11	MERCEDES BENZ ARGENTINA S.A	Automotriz	X		x	SI	SI EN 2015	www.mercedes-benz.com.ar	NO	NO	SI
12	DANONE ARGENTINA S.A,	Usina láctea	X		x	SI	Firmo Aguas danone	http://www.danone.es/	SI casa matriz	SI casa matriz y de Aguas Danone	SI casa matriz
13	DAPSA SA	Petrolera	X		x	SI	NO	http://www.dapsa.com/	NO	NO	NO
14	DOW QUÍMICA ARGENTINA S.A	Química	X		x	SI	NO	http://www.dow.com/argentina/la/arg/es/	SI casa matriz	COP casa matriz	SI
15	FÁBRICA JUSTO S.A.I. Y C	Producción de colorantes caramelo y colorantes alimenticios	X		x	SI	NO	http://www.fabricajusto.com.ar/home.php?v=1	NO	NO-	NO-
16	FRIGORÍFICO REGIONAL LAS HERAS	Frigorífico	X		x	SI	NO	-	NO	NO	NO-
17	MATERIA HNOS S.A.C.I. Y F.,	Elaboración de oleo químicos y derivados	X		x	NO	NO	http://www.materiaoleochemicals.com/empresa.html	NO	NO	NO

	Empresas demandadas que contestaron la demanda	Rubro de las empresas	Presentaron informes en la causa	Cotiza en Bolsa		¿Se encuentra inscripta en IGJ?	¿Firmó el Pacto Mundial en Argentina?	Página web	Informes en la web institucional de cada Cía. y Pacto Mundial		
				Si	No				Informes financieros	COP	Informe de Sostenibilidad
18	MERANOL S.A.C.I.,	Producción y distribución de químicos industriales	X		x	SI	NO	http://www.meranol.com.ar/	NO	NO	NO
19	MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A	Compañía líder en alimentos: producción y distribución.	X	x		SI	NO	http://www.molinos.com.ar/	SI	NO	SI
20	TAGSA S.A.,	Almacenaje y manejo de líquidos a granel	X		x	SI	NO	http://www.tagsa.com/	SI casa matriz	No	NO
21	ORVOL S.A.,	Servicio de Almacenaje de Líquidos a granel	X		x	SI	NO	http://www.orvol.com.ar/mambiente.html	NO	NO	NO
22	PETRO RÍO S.A.,	Petrolera	X		x	SI	NO	http://www.petroriosa.com/sobre_petrorio.php	NO	-NO	NO
23	PETROBRAS ENERGÍA S.A	Petrolera	X	x		SI	NOI	http://www.petrobras.com/es/paises/argentina/argentina.htm	SI.	COP casa matriz	SI Casa matriz
24	PETROLERA DEL CONO SUR S.A.,	Petrolera	X	x		SI	NO	http://www.petrolera-conosur.com.ar/#empresa	NO	NO-	NO

	Empresas demandadas que contestaron la demanda	Rubro de las empresas	Presentaron informes en la causa	Cotiza en Bolsa		¿Se encuentra inscripta en IGJ?	¿Firmó el Pacto Mundial en Argentina?	Página web	Informes en la web institucional de cada Cía. y Pacto Mundial		
				Si	No				Informes financieros	COP	Informe de Sostenibilidad
25	PRODUCTORES DE ALCOHOL DE MELAZA S.A. (PAMSA)	Comercialización de alcohol de melaza y depósitos de líquidos e hidrocarburos	X		x	SI	NO	http://www.pamsa.com.ar/	NO	NO	NO
26	QUÍMICA TRUE S.A.,	Desarrollo, fabricación, de productos químicos	X		x	SI	NO	http://www.qtrue.com.ar/	NO	NO	NO
27	RASIC HNOS. S.A	Empresa agroindustrial, líder en el sector avícola	X		x	SI	NO	http://www.rasic.com.ar/rasic_2/institucional.html	NO	NO	NO
28	CURTIDURÍA. LUPPI HERMANOS	Curtiembre	X		x	SI	NO	-	NO	NO	NO
29	SADESA S.A.,	Curtiembre	X		x	NO	NO	si www.sadesa.com	NO	No	NO
30	SEATANK S.A	Petrolera	X		x	SI	NO	-	No	No	No
31	SHELL S.A,	Petrolera	X		x	SI	NO	si www.shell.com.ar	Si casa matriz	SI casa matriz.	Si casa matriz, informe ambiental argentina 2010-2012l.

	Empresas demandadas que contestaron la demanda	Rubro de las empresas	Presentaron informes en la causa	Cotiza en Bolsa		¿Se encuentra inscripta en IGJ?	¿Firmó el Pacto Mundial en Argentina?	Página web	Informes en la web institucional de cada Cia y en Pacto Mundial.		
				Si	No				Informes financieros	COP	Informe de Sostenibilidad
32	SOLVAY INDUPA S.A.I.C	Petroquímica	X	x		SI	NO	http://www.solvaygroup.com.ar/es/index.html	Si casa matriz	SI casa matriz	SI casa matriz
33	SORIALCO S.A.C.I.F	Química	X		x	SI	NO		NO	NO	NO
34	SULFARGEN S.A.,	Petroquímica	X		x	SI	NO	-	NO	NO	NO
35	TRATAMIENTO DE EFLUENTES AVELLANEDA (TEA S.A.).	-	X		x	SI	NO		NO	NO	NO
36	TRI-ECO S.A	Operador de residuos patológicos	X		x	SI	NO	http://www.trieco-sa.com.ar/	NO	NO	NO
37	YPF S.A.,	Petrolera	X	x		SI	SI	http://www.ypf.com/Paginas/Home.aspx	SI	SI	SI
Totales				5	32	32	5	25	9	8	11

Anexo IV: Informes analizados de las empresas demandadas en la causa Matanza Riachuelo

	Empresa	Informe de Sostenibilidad analizado	Pacto Global			Informe anual analizado	Aclaraciones
			Firmó en la red local	Firmó en otra red	COP a analizar		
1	AySA S.A	Informe Local 2008 2012/2013	SI	NO	COP 2008- y 2012. Local	31/12/2007 31/12/2012	Se analizó 2008 porque antes la empresas no realizaba informes de sostenibilidad
2	Central Dock Sud S.A	Informe local 2007 2012	SI	No	COP 2007, 2012 Local	31/12/2007	El informe financiero correspondiente al periodo 2012 no se encontraba disponible al momento de la consulta (febrero 2015)
3	Danone Argentina S.A	Informe Casa Matriz, 2007 y 2012	Si (Aguas danone Argentina)	Si Francia Bulgaria	COP 2007 y 2012 de Aguas Danone	31/12/2007	
4	Dow Química S:A	Informe Casa Matriz 2007 y 2012/2013z	No	Si USA	COP 2007 y 2012 Casa matriz	31/12/2007 31/12/2012	*
5	Daimler Chrysler Argentina S.A -Mercedes Benz	Informe local 2008 y 2012	No	Si Alemania	COP 2008 y 2012 Casa matriz	31/12/2007 31/12/2012	*El periodo del reporting considerado (2008) no coincide con el del informe anual analizado (2007) debido a que la compañía no presento informe de RSE
6	Petrobras Energía S.A	Informe casa matriz 2007 y 2012	No	Si (Brasil, Bolivia, Paraguay y Turquía)	COP 2008 -Brasil	31/12/2007 31/12/2012	-
7	Cervecería y Maltería Quilmes S.AIC	Informe Local 2007/2008 2011/2012l	No	-	-	30/06/2008 31/12/2012	-
8	Shell	Informe Casa Matriz 2009 y2012z	NO	Si Holanda Grecia Singapur	COP 2008 y 2012 Casa matriz	31/12/2008 31/12/2012	Se analizó el informe 2009 porque se encontró un poco más de información para trabajar.
	Empresa	Informe de	Pacto Global			Informe anual analizado	Aclaraciones

		Sostenibilidad analizado	Firmó en la red local	Firmó en otra red	COP a analizar		
9	Solvay Indupa	Informe casa matriz 2008 - 2012z	No	No	No	31/12/2007 31/12/2012	*El periodo del reporting considerado (2008-2012) no coincide con el del informe anual analizado (2007) debido a que se optó por considerar el último considerado.
10	YPF	Informe 2007 casa matriz	Si	Si España, Bolivia y Ecuador	COP 2007 -2008 y COP 2012 local	31/12/2007 31/12/2012	Para el periodo 2012 solo se encontró la COP, el informe de sostenibilidad no se encuentra disponible al momento de efectuar la consulta (febrero 2015)
11	Molinos Rio de la Plata S.A	Informe 2012, Local	No	No	No	31/12/2007 31/12/2012	En el año 2007 la empresa no divulgaba informe de sostenibilidad.

**Anexo V :Informes de Responsabilidad Social Empresaria
Aspectos generales**

	EMPRESA	Periodo cubierto	Denominación del reporte	Tipo de reporte	Frecuencia de presentación	Punto de contacto	Principios guías utilizados	Se encuentra auditado?	Cantidad de páginas
1	AySA S.A	2008	Informe de Responsabilidad Social	Individual,local	Se supone anual por el periodo cubierto	Dirección de Relaciones Institucionales rse@aysa.com.ar	Criterios propios. Están trabajando para organizar el informe según guías internacionales	SI. Presenta informe de Auditoría Interna	168
		2012/2013	Aysa reporte de sustentabilidad 2012/2013	Individual, local	Bianual	Dirección de Relaciones Institucionales rse@aysa.com.ar	Guía G3,	Presenta informe de Auditoría Interna	302
2	Central Dock Sud	2007	Informe de Sostenibilidad Dock Sud07	Individual, local	Anual	AV. DEBENEDETTI 1636 – DOCK SUD – AVELLANEDA - TEL.: (54 11) 4229-1000	GRI G3 Nivel de aplicación B+	Si Verificación Externa por el IRAM	72
		2012	Central Dock Sud Informe de Sostenibilidad 2012	Individual, local	Anual	AV. DEBENEDETTI 1636 – DOCK SUD – AVELLANEDA - TEL.: (54 11) 4229-1000	GRI G3.1 Nivel de aplicación A	Si Verificación Externa por el IRAM	138
3	Dow Química S.A	2007	Global Reporting Initiative 2007	Consolidado, global	Anual	Sustainability Program Management Office (PMO) pndeal@dow.com	GRI G3 Nivel de aplicación A+	Si: (Environmental Resources Management ERS) Parámetros comparados: AA1000 GRI A+	97
		2012	Balance de Sustentabilidad 2011-2012	Individual, local	Bianual	Departamento de Asuntos Públicos de Dow Argentina.	GRI G3 Nivel B	No	80
4	Danone Argentina S.A	A2007	Sustainability Report Danone 07	Consolidado, grupal	Anual	Sustainable Development and Social Responsibility department.	GRI G3	. Pricewaterhousecoopers y SGS	79
		2012	Danone Sustainability Report 2012	Consolidado, grupal	Anual	Sustainable Development and Social Responsibility department	GRI G3, NIVEL B	KPMG (ISAE 3000),	176

	EMPRESA	Periodo cubierto	Denominación del reporte	Tipo de reporte	Frecuencia de presentación	Punto de contacto	Principios guías utilizados	Se encuentra auditado?	Cantidad de páginas
5	Mercedes Benz S.A	2008	Reporte Social de Mercedes Benz-Argentina 2008	Individual,local	Anual	Gerencia de Relaciones Institucionales	GRI Report Self Declared Nivel C	No	82
		2012	Reporte de Sustentabilidad 2011-2012 Pasión sustentable	Individual,local		Gerencia de Relaciones Institucionales	GRI nivel B	no	112
6	Petrobras Energía S.A	2007	Balance Social y Ambiental	consolidado	Anual	Gerencia ejecutiva de comunicación institucional	Desarrolla los indicadores de IBase GRI calificado como A+	Si	148
		2012	Relatório de Sustentabilidade 2012	Consolidado	Anual	Responsabilidade Social, Comunicação Institucional e Relacionamento com Investidores	GRI G3.1 Balance Social IBASE	PricewaterhouseCoopers	192
7	Cervecería y Maltería Quilmes SAIC	2007-2008	Informe de Responsabilidad Social	Individual	Bianual	No se menciona específicamente un punto de contacto. En la carta de compromiso figura el departamento Relaciones Institucionales	No indica seguir un procedimiento en particular. Se supone que utiliza Criterios Propios	No	32
		2011-2012	Reporte de Gestión Sustentable de Cervecería y Maltería Quilmes	Individual, local	Bianual	No se menciona específicamente un punto de contacto. En la carta de compromiso figura el departamento Asuntos Legales y Corporativos	GRI	No	100
8	Shell S.A	2009	Reporte de sustentabilidad Y Tabla de contenidos GRI	Consolidado	Anual	bbs@shellbankside.co.uk	Menciona Dow Jones sustainability index y FTSE4GOOD GRI G3 A+	GRI Nivel de aplicación A +	40
		2012	Shell Sustainability Report 2012	Consolidado	Anual	reports.shell.com	GRI G3 A+	GRI Nivel de aplicación A +	44

	EMPRESA	Periodo cubierto	Denominación del reporte	Tipo de reporte	Frecuencia de presentación	Punto de contacto	Principios guías utilizados	Se encuentra auditado?	Cantidad de páginas
9	Solvay Indupa SAIC	2008-2012	Towards Sustainable Development, Assessment and Prospects 2008-2012	Consolidado	Cuatrienal	Corporate Communications (Comunicaciones Corporativas)	GRI G3	NO	94
		2012	Sustainable Development report 2012	Consolidado	Anual	No se menciona	GRI	Ernst & Young	136
10	YPF S.A	2007	Informe de Responsabilidad Corporativa 2008	Consolidado	Anual	Dirección Corporativa de Comunicación y Otra comunicación para Accionistas	GRI G3	SI: Comité independiente de expertos y KPMG en lo que hace a la verificación de GRI	225
		2012	A la fecha de la consulta, febrero 2015, el informe no estaba disponible en la página de la compañía						
	Molinos Rio de la Plata S.A	2012	Reporte de Sustentabilidad	Individual, local	Anual	Gerencia de Asuntos Corporativos y Relaciones Institucionales de Molinos,	Guía G3.1, nivel de aplicación C+	Pistrelli Henry Martin y Asociados SRL (Ernst & Young Argentina)	49

Aspectos particulares

	EMPRESA	Periodo considerado	INFORMACION DE LA CUENCA MATANZA RIACHUELO: ¿menciona que es parte del litigio?, ¿Dónde?	INFORMACION AMBIENTAL GENERAL EN ARGENTINA				
				¿Ha instrumentado normas ISO 14000 y 9000?	¿Menciona activos, costos y gastos ambientales?	¿Menciona tener pasivos ambientales?	¿Tiene Seguro Ambiental?	Programas e ítems mencionados dentro de su desempeño ambiental
1	AySA S.A	2007	No menciona específicamente que es parte demandada en la causa Matanza-Riachuelo. Se menciona las obras básicas del Plan Director de AySA en la Cuenca M-R, y los estudios de impacto ambiental que se realizaron durante 2008	SI: IRAM-ISO 9001:2000, OHSAS 18001:2007, IRAM-ISO 14001:2004, ISO/IEC17025:2005, IRAM 3800:1998	No se menciona	Crédito del Banco Mundial para el proyecto "Desarrollo Sustentable de la Cuenca Matanza-Riachuelo"	No se menciona	Se mencionan el desempeño ambiental con respecto a: Política ambiental, Difusión y capacitación en temas ambientales, Estudios de impacto ambiental y Estudios Sociales, Prevención de la contaminación: Barco laboratorio Orion y campañas de monitoreo, Programas de reciclado, Campañas de concientización ambiental (ninguno de estos programas presenta un cuantificación monetaria de su impacto)
		2012-2013	Se menciona en un apartado especial dedicado a la Cuenca Matanza Riachuelo: su recuperación ambiental: préstamos, proyectos	ISO 9001:2008 - ISO 14001:2004 y OHSAS 18001:2007	Si inversiones ambientales y se establecen los montos invertidos	Menciona evaluación del pasivo ambiental en la planta depuradora de florito. No se menciona monto del pasivo.	No se menciona	Se mencionan el desempeño ambiental con respecto a: -política ambiental, agua residuos energía oras estudios de impacto ambiental Desarrollo de proyectos ambientales Educación y concientización ambiental

	EMPRESA	Periodo considerado	INFORMACION DE LA CUENCA MATANZA RIACHUELO: ¿menciona que es parte del litigio?, ¿Dónde?	INFORMACION AMBIENTAL GENERAL EN ARGENTINA				
				¿Ha instrumentado normas ISO 14000 y 9000?	¿Menciona activos, costos y gastos ambientales?	¿Menciona tener pasivos ambientales?	¿Tiene Seguro Ambiental?	Programas e ítems mencionados dentro de su desempeño ambiental
2	Central Dock Sud	2007	No se menciona	<p>Si ISO 9001:2000 ISO 14001:2004 OHSAS 18001:2003 S.A 8000</p>	<p>Inversión ambiental. *\$ 35.050 (equivalente a u\$s 11.131) corresponde al proyecto y tareas de preparación y compactación del terreno, para la construcción de una pileta destinada a recibir el agua hidrocarburada proveniente de las purificadoras de gasoil.</p> <p>Gastos ambientales u\$s 168.600. Los mismos están compuestos por Monitoreos: u\$s 9.200 Servicios Externos: u\$s 73.300 Contratos de apoyo: u\$s 33.300 Tasas y contribuciones: u\$s 33.100 Gastos diversos (Capacitación externa, donaciones, ediciones, etc.): u\$s 19.700</p>	<p>GESTIÓN DE PASIVOS AMBIENTALES: La Empresa no tiene pasivos ambientales pendientes de resolución.</p>	No se menciona	<p>Se mencionan los siguientes ítems relacionados a su gestión ambiental: -Posee Comité de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible (COMADESf). - Política ambiental - Identificación de los impactos ambientales de la central - Planes ambientales - Principales actuaciones ambientales del 2007: - Recertificación de ISO 14001; - Afectaciones al aire, agua y suelo: se presentan muy buenos indicadores en unidades físicas.. - Estrategia para el manejo y eliminación del PCB's - Principales impactos a la Biodiversidad y zonas protegidas. - Proyectos de Infraestructura y monitoreo de las instalaciones - Gestión de Pasivos Ambientales - Formación y Capacitación Ambiental - Inversiones y gastos ambientales - Investigación y Desarrollo - Etc.</p>
		2012	No menciona	<p>Si</p>	<p>La suma total de las inversiones ambientales, expresada en dólares estadounidenses, resulta de u\$s 3.410.564</p>	<p>GESTIÓN DE PASIVOS AMBIENTALES: La Empresa no tiene pasivos ambientales pendientes de resolución.</p>	No se menciona	<p>Información ambiental presentada de la mismas forma que en el anterior periodo analizado.</p>

					<p>Los gastos ambientales determinados durante el año 2012 suman el importe de \$ 1.532.205 (equivalentes a u\$s 311.550). Los mismos están compuestos por:</p> <p>Monitoreos (de emisiones, ruidos, análisis de efluentes, etc.): \$ 129.182 (u\$s 26.267)</p> <p>Servicios Externos (Manejo de residuos, auditorías, estudios, etc.): \$ 652.760 (u\$s 132.729)</p> <p>Contratos de apoyo (Asistencia específica en el ámbito ambiental): \$ 175.218 (u\$s 35.628)</p> <p>Tasas y contribuciones (Específicamente de carácter ambiental): \$ 500.520 (u\$s 101.773)</p> <p>Gastos diversos (Capacitación externa, donaciones, ediciones, etc.):</p>			
3	Dow Química S.A	2007	No	Si, no señala que sea en Argentina	<p>No se menciona en Argentina.</p> <p>Se menciona globalmente: -costos ambientales significativos (440 millones de dólares), e inversión de capital (189 millones de dólares) destinada a fines ambientales</p>	No se menciona en Argentina.	No	<p>Relacionados con los indicadores de la GRI</p> <p>Define un compromiso de sostenibilidad con miras al 2015</p>
		2012	NO	No. En certificación ambiental se menciona Programa de Cuidado	No se mencionan	No	NO	Tabla GRI, muy pocos indicadores

				Responsable de la Cámara de la Industria Química y Petroquímica (CIQyP), según los 7 códigos y 153 práctica				
4	Danone Argentina S.A	2007	No	Si no señala que sea en Argentina	No Se menciona de manera global el total de costos ambientales , sin especificar los países	No se menciona en Argentina, Se menciona de manera global las sanciones, multas relaciones al medioambiente.	No se menciona	Se presentan los Indicadores del GRI
		2012	NO		Idem periodo anterior considerado. Apertura de Costos y gastos sin especificar los países	Idem periodo anterior considerado	No se menciona	Ídem periodo anterior
5	Mercedes Benz S.A	2008	No	ISO 14001, ISO 14062 (Diseño para el medio ambiente)	No se reporta en esta publicación.	No se reporta en esta publicación	No se menciona	-Política de medio ambiente -Implementación de un Sistema de Gestión ambiental -Producción y medio ambiente -Acciones desarrolladas -Líneas de trabajo futuras -Indicadores clave de desempeño ambiental (consumo de energía, emisiones a la atmósfera, volumen de residuos, agua)
		2012	No	ISO 14001, ISO 14062 (Diseño para el medio ambiente)	Se mencionan los conceptos de las inversiones y gastos de manera general, sin especificar monto invertido o gastado en: Renovación de permisos y certificados: <ul style="list-style-type: none"> • Representaciones ante Autoridad de Agua e Instituto Nacional del Agua • Tratamientos de residuos especiales • Certificación de ISO 14001:2004 <ul style="list-style-type: none"> • Capacitaciones ambientales • Monitoreo de Efluentes Gaseosos y Efluentes Líquidos 	NO SE MENCIONA	No se menciona	En el Desempeño ambiental, se menciona: Utilización de recursos Gestión de residuos y emisiones Protección del agua

					(salida de planta depuradora, canal pluvial, freáticos y bebederos)			
6	Petrobras Energía S.A	2007	No	Si	Se mencionan inversiones ambientales de manera global	Menciona fuera de Argentina	No informado	Políticas preventivas Desarrollo de energías alternativas Reciclado de aguas Disminución de emisiones Políticas de responsabilidad socio ambiental Control de impactos
		2012	no	NO	Se menciona de manera global	Se menciona fuera de Argentina	No se informa	Se menciona Estrategia e governança Eficiencia energética Gerenciamento de emissões Biodiversidade Recursos hídricos Materiais e resíduos Produtos e serviços Passivos ambientais
7	Cervecería y Maltería Quilmes SAIC	2007-2008	No	-ISO 14001/2004 -ISO 9000/2000 - Sistema de Seguridad Alimentaria: HACCP (Análisis de Peligros y Puntos Críticos de Control)	No se menciona	No se menciona	No se menciona	-Indicadores claves de desempeño en Medio Ambiente 2007: -Material reciclado y subproductos: - Uso de energía: - Uso de agua: -Emisiones de gases de efecto invernadero: - Sistema de Gestión Ambiental (SGA) propio, se focaliza en los siguientes temas principales: -Consumo de agua. -Reducción de Gases de Efecto Invernadero. -Manejo de residuos y efluentes. -Programas de reciclado. <i>Se muestran solamente cuantificaciones físicas.</i>
		2011-2012	No	Si ISO14000 en algunas plantas programa y programa BUENOS AIRES PRODUCE + LIMPIO	No se menciona	No se menciona	No se menciona	Se muestran metas en % de reducción de emisiones, efluentes y residuos, se presentan datos sobre: Compromiso Gestión Ambiental Indicadores Iniciativas

								Equipos Responsables
8	Shell S.A	2009	No	No informado	Menciona inversiones para producir combustibles de bajo contenido de azufre. Destaca la producción de dicho combustible en nuestro país.	Se remite a los Estados Financieros. No se ha encontrado información de nuestro país	No informado	Cambio climático Transporte sustentable Construcción de un futuro energético de bajo carbono Bio combustibles. (La memoria no sigue el formato de la Global Reporting Initiative)
		2012	No	No informa	No menciona	Se remite a los estados financieros	No menciona	(La memoria no sigue el formato de la Global Reporting Initiative) Presenta indicadores ambientales en unidades físicas
9	Solvay Indupa SAIC	2008-2012	No	SI pero a nivel compañía. No se menciona de Arg. ISO: 14001 ISO 9000 OHSAS 18001	No se menciona en Argentina	No se menciona en Argentina	No se menciona	Eficiencia energética y cuestiones ambientales: -Se mencionan los nuevos proyectos para mejorar la eficiencia energética, entre ellos se encuentra Argentina. Reciclado y gestión del ciclo de vida de los productos Licencias de explotación de la tecnología para destruir HFC que se desarrolló con SGL Carbon, se han concedido para los sitios en India y Argentina Higiene ocupacional El Sistema de Gestión Ambiental y el cumplimiento de las regulaciones pág.80 Se plantea que el Sistema de gestión en Argentina y en EEUU se derivan de programas nacionales de Cuidado Responsable, en cambio otros se encuentran certificados con ISO 14001
		2012	No	Igual a la información anterior	No se menciona en Argentina	No se menciona en Argentina	No informa	El Sistema de Gestión Ambiental de gestión en Argentina y en EEUU se derivan de programas nacionales de Cuidado Responsable, en cambio otros se encuentran certificados con ISO 14001 Awards and recognition Argentina - Bahia Blanca Two awards were received

								(2011). One for the reuse of cleaning water for multi-media filters. The other for the improvement of the effluents of the electrolysis unit
10	YPF S.A	2007	No	SI: ISO: 14064 e ISO: 14001	SI: -INVERSION AMBIENTAL -GASTO AMBIENTAL:	Se menciona litigios ambientales y se deriva a la Memoria de Cuentas Anuales	No informa	Eficiencia energética Control de emisión de gases de efectos invernadero Optimización de consumo de agua Mejora en la calidad de efluentes Gestión de residuos Prevención de contaminación del suelo y aguas subterráneas Revegetación de áreas abandonadas
11	Molinos Rio de la Plata S. A	2012	No	No se menciona	No se menciona	No se menciona	No se menciona	En el pilar de Desarrollo Ambiental Sustentable merecen destacarse las iniciativas que marcan tendencia en materia de "packaging", uso racional del agua y de energía. Las-Iniciativas para mitigar los impactos ambientales del packaging de productos. - Sistema de gestión ambiental. - Indicadores medioambientales: inversiones, materiales, consumo de energía, captación de agua, tratamiento y reciclado de efluentes. - Emisiones GEI. - Grupos de mejora continua

Anexo VI:

Comunicaciones de Progreso del Pacto Global

	EMPRESA	Periodo cubierto	El IRSE incluye la COP?	Denominación de la COP	Tipo de COP (local o de Casa Matriz)	Medición de resultados: Técnicas utilizadas	Principios ambientales del Pacto Mundial informados: Énfasis en Argentina		
							7	8	9
1	AySA S.A	2008	Si	Informe de Responsabilidad Social: Nuestro compromiso con el desarrollo inclusivo y sustentable	Local	Criterios propios	<p>-Si informa, se mencionan los siguientes programas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Utilización del Barco laboratorio ORION para el monitoreo de la calidad del agua cruda. - Campañas de monitoreo del recurso superficial en cuanto a: ph, turbiedad, oxígeno disuelto, - Reemplazo de las técnicas de determinación de la Demanda Química de oxígeno por una metodología que utiliza condiciones libre de contaminación ambiental de Mercurio. 	<p>Si informa, se mencionan los siguientes programas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Acciones relacionadas con la educación y concientización ambiental - Realización de 27 talleres para difundir de la política ambiental entre el personal y capacitarlo interna (1430 hs. 202 trabajadores) y externamente (804 hs. 64 trabajadores) - Elaboraron 27 estudios de Impacto Ambiental (EsIA) correspondientes a las obras programadas, se incluye (Obras básicas de la Cuenca Matanza – Riachuelo) 	<p>Si informa, se mencionan los siguientes programas:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Realizaron estudios para el aprovechamiento de biosólidos como fuente de energía. - Realización y participación en Talleres de difusión de los Estudios de Impacto Ambiental de proyectos, entre ellos el de Obras Básicas del Plan Director de AySA en la Cuenca Matanza-Riachuelo organizado por la ACUMAR -Realización de charlas informativas sobre las Obras Básicas del Plan Director de AySA en la Cuenca Matanza-Riachuelo en forma conjunta con la ACUMAR
		2012	No	Comunicación del progreso de AySA 2012	Local	GRI	Se informa los mismos proyectos y contenidos que en el informe de sustentabilidad		
	EMPRESA	Periodo cubierto	El IRSE incluye la COP?	Denominación de la COP	Tipo de COP (local o de Casa Matriz)	Medición de resultados: Técnicas utilizadas	Principios ambientales del Pacto Mundial informados: Énfasis en Argentina		

2	Central Dock Sud	2007	Si	Informe de Sostenibilidad	Local	GRI G3	<p>Si informa, se mencionan los siguientes programas:</p> <p>-Se lleva un minucioso control de la posible contaminación con PCB de los aceites de los transformadores instalados en la Planta....</p> <p>- Durante el año 2007, se efectuaron los Informes Ambientales Preliminares y los Planes de Control correspondientes a las obras de: limpieza interna del tanque de gasoil N°2; reparaciones de recuperadores HRSG09 y 10; limpieza de las rejas fijas y móviles de las tomas de agua.</p>	<p>Si informa, se mencionan los siguientes programas</p> <p>-La Disposición final de los residuos especiales se realiza contratando Tratadores y Transportistas autorizados</p> <p>* La Empresa está inscripta en el Registro de Generadores de Residuos Especiales con el N° C.H.E. 520. La permanencia de los residuos en el predio de la Central es siempre menor de 12 meses.</p> <p>-*El monitoreo de control de los contaminantes en gases de chimenea se realiza de manera frecuente y sistemática, registrando los resultados en los protocolos oficiales requeridos por la Resolución SPA 504/01 e informándolos al ENRE, para su evaluación y a los grupos corporativos a los que pertenece</p>	<p>Si informa, se mencionan los siguientes programas</p> <p>-Central Dock Sud genera y comercializa energía eléctrica, lleva a cabo esta actividad con tecnología de vanguardia, optimizando el uso de los recursos naturales, con el mayor respeto por las personas y el medio ambiente, en clara contribución al desarrollo sostenible de la sociedad a la que sirve.</p> <p>- La operación del Ciclo Combinado instalado en la Central puede generar impactos en el medio ambiente, derivados principalmente por la emisión del anhídrido carbónico. Debido al menor consumo de estos recursos no renovables, la misma es muy inferior a la que originaría una central térmica de tipo convencional de la misma potencia.</p> <p>- Está tecnológicamente equipada y funcionalmente dotada de un Sistema de Gestión Medioambiental que aprobó su recertificación ISO 14.001 en diciembre 2007.</p> <p>- El Canal Dock Sud es un brazo ciego artificial del Riachuelo:.</p>
		2012	Si	Informe de Sostenibilidad	Local	GRI G3	Se informa según los indicadores GRI pertinentes	Se informa según los indicadores GRI pertinentes	Se informa según los indicadores GRI pertinentes
	EMPRESA	Periodo cubierto	El IRSE incluye la COP?	Denominación de la COP	Tipo de COP (local o de Casa Matriz)	Medición de resultados: Técnicas utilizadas	Principios ambientales del Pacto Mundial informados: Énfasis en Argentina		
3	Dow Química S.A	2007	Si	Global Reporting Initiative Report : Including UN Global Compact Communication on	Casa Matriz	GRI G3	No informa sobre Argentina	<p>Si Escaso</p> <p>-Durante el 2007 se llevó a cabo un estudio sobre aguas actuales y de</p>	<p>Si Escaso</p> <p>- En Bahía Blanca, Argentina, ubicado en el Océano Atlántico, Dow ha puesto en marcha un</p>

				Progress				disponibilidad proyectada. Entre los lugares estudiados se encuentra Bahía Blanca Argentina que es tomada como un sitio prioritario para la gestión del agua.	plan que aumentará la comunicación con la comunidad sobre el Medio Ambiente, Salud y Seguridad compromisos y el rendimiento
		2012	si	Annual sustainability Report	Casa matriz	GRI G3.1	No se informa sobre Argentina. Los principios son informados a través de indicadores GRI 3.1.		
4	Danone Argentina S.A	2007	No, porque Aguas danone no tiene IRSE	Comunicación de Progreso	Local, subsidiaria	No específica, suponemos criterios propios	Se menciona en forma conjunta para los tres principios el -compromiso, los Sistemas, las -Acciones y el desempeño obtenido en el año. Entre las Acciones se menciona: -Planes de adecuación de su Planta de Tratamiento de Efluentes en Mendoza. - Se implementó el programa de Educación Ambiental "El agua y las reservas". - Reciclaje de papel y tapitas: -Se implementó la herramienta Green Tool en la planta de Chascomús y se programó implementar dicha herramienta en las plantas de General Rodríguez (Provincia de Buenos Aires) y Villavicencio (Provincia de Mendoza) -Implementación del programa "Nuestra Esencia": -Programa de recolección de envases PET en hogares: -ADA confeccionó nuevos envases para disminuir su packratio.		
		2012	No, porque Aguas danone no tiene IRSE	Comunicación de progreso	Local subsidiaria	No específica se supone criterios propios	Se menciona en forma conjunta para los tres principios el -compromiso, los Sistemas, las -Acciones y el desempeño obtenido en el año. Entre		
5	Daimler Chrysler-Mercedez Benz S.A	2008	No	Daimler 360 Facts, Sustainability Report	Casa Matriz	Guía G3 del (GRI)	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina
		2012			Casa Matriz	Guía G3 del (GRI)	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina
6	Petrobras Energía S.A	2008	SI	Social and Environmental Report	Casa matriz	Guía G3 del (GRI)	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina
		2012	SI	RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE 2012	Casa Matriz	GRI G3.1	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina
	EMPRESA	Periodo cubierto	El IRSE incluye la COP?	Denominación de la COP	Tipo de COP (local o de Casa Matriz)	Medición de resultados: Técnicas utilizadas	Principios ambientales del Pacto Mundial informados: Énfasis en Argentina		
7	Shell S.A	2008	Si	Sustainability Report	Casa Matriz	GRI G 3	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina
		2012	SI	SUSTAINABILITY REPORT ROYAL DUTCH SHELL PLC SUSTAINABILITY	Casa Matriz	GRI G3.1	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina	No informa sobre Argentina

8	YPF S.A	2007-2008	No	REPORT 2012 Communication on Progress	local	Para el registro, análisis, y consolidación de la información ambiental, YPF dispone de una aplicación informática propia Dicha metodología se basa en guías desarrollados por: AAE (Agencia Europea del Medio Ambiente), OGP (Asociación Internacional de Productores de Gas y Petróleo) y ARPEL Q	Si -Los estudios de impacto ambiental y social se llevan a cabo para el 100% de las nuevas operaciones y para las extensiones de las operaciones ya existentes. -Programa de Formación en Seguridad, Salud y Medio Ambiente para Profesionales Ingresantes en Exploración y Producción. - Se está desarrollando un programa de forestación en el sur del país, que busca proteger las especies de la región	Si -Participación en foros y reuniones de organizaciones sectoriales tales como IPIECA, ARPEL u OGP. - YPF participa en: la comisión de medio ambiente del IAPG (Instituto Argentino del Petróleo y del Gas), el Comité de Ambiente, Salud y Seguridad Industrial a cargo de ARPEL (Asociación Regional de Empresas de Petróleo y Gas en Latinoamérica y el Caribe). - Participa como socios y consultores en el IRAM - Llevaron a cabo ciertas actividades como el Censo de elefantes marinos, o el Centro de rescate, rehabilitación y conservación de aves silvestres, y diversas participaciones	Si - YPF desarrolló durante el 2006 el Programa de Bioenergía 2007-2010 que tiene como objetivo la generación de conocimiento relacionado con las nuevas fuentes energéticas, su desarrollo y explotación regional. De esta manera la empresa busca mitigar los efectos del calentamiento global y el desafío que supone paliar la escasez de recursos energéticos no renovables. De este modo se busca impulsar el uso de energías alternativas como los biocombustible
		2012	No	Comunicación del Progreso 2012	Local	Criterios propias	Fortalecimiento de la línea y capacitación Simulacros	Separación de Residuos en Torre YPF Tratamiento de residuos en las operaciones de Santa Cruz Plantas autóctonas en Loma La Lata y en Las Heras Mención especial sobre aspectos ambientales en El Portón	YPF Tecnología S.A.