
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES FACULTAD DE CIENCIAS
ECONÓMICAS

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES EN ADMINISTRACION
CONTABILIDAD Y METODOS CUANTITATIVOS PARA LA
GESTION

SECCION DE INVESTIGACIONES CONTABLES
CENTRO DE MODELOS CONTABLES

**INSERCIÓN DE APORTES DE LA CONTABILIDAD SOCIAL Y
AMBIENTAL EN LA TEORÍA GENERAL CONTABLE.**

SEGUNDO INFORME DE AVANCE.

DIRECTOR: CARLOS LUIS GARCIA CASELLA.
CODIRECTORA: LUISA FRONTI DE GARCIA

Subsidiado por la Universidad de Buenos Aires, proyecto N° 200.
20100.100.322 2011/2014

Diagramación y Compaginación
Federico Sommer

PROYECTO UBACYT
“INSERCIÓN DE APORTES DE LA CONTABILIDAD SOCIAL Y
AMBIENTAL EN LA TEORÍA GENERAL CONTABLE.”

SEGUNDO INFORME DE AVANCE.

García Casella, Carlos Luis.
Derechos reservados

Primera Edición: Diciembre de 2012

ISBN 978-950-29-1425-1

Impreso en Talleres Gráficos Yael.
av. Córdoba 2210 1º piso.
Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Argentina.

Queda hecho el depósito que prevé la ley 11.723
Impreso en Argentina.

Prohibida su reproducción total o parcial por cualquier medio
sin autorización expresa del autor/editor
Ley 11.723 de Propiedad Intelectual.

INDICE.

Prólogo.

- Recientes consideraciones sobre las auditorías contables de los informes contables financieros.
Autor: Carlos Luis García Casella..... Pág. 7 - 37

- Los indicadores de desempeño ambiental sistematizados, su relación con el dominio del discurso contable
Autora: Luisa Fronti de Garcia
Colaboradora: Verónica Garcia..... Pág. 39 – 76

- Componentes del dominio del discurso contable: segmentos contables: Problemática de la teoría contable general.
Autora: Laura Acevedo..... Pág. 77 - 98

- Cuestiones a Plantear en los informes contables de uso externo a los emisores
Autor: Juan Ignacio Alvarez Lancellotti..... Pág. 99 - 120

- Las COP'S y su inclusión en el universo del discurso contable
Autora: Monica Carballo y Einav Gold..... Pág. 121 - 199

- Consideraciones acerca de la auditoría social e integral de los componentes no monetarios del balance social
Autora: Norma Cristóbal..... Pág. 200 – 218

- El problema de la medición en Contabilidad y los nuevos desarrollos de la teoría contable.
Autor: Walter René Chiquiar..... Pág. 220 - 239

- Los reportes de sostenibilidad en el dominio de la contabilidad social y ambiental: estado de situación en Argentina y el mundo.
Autora: Maria Marta Panario Centeno..... Pág. 240 – 257

PROLOGO.

Con esta publicación queremos continuar lo iniciado en septiembre de 2012 al publicar el libro “Inserción de aportes de la Contabilidad Social y Ambiental en la Teoría General Contable” – Primer Informe de avance – ISBN 978-950-29-1393-3.

Presentaremos los trabajos realizados en la segunda etapa denominada “Problemas de los componentes del campo de actuación contable” abarcó desde el 1º de Febrero de 2012 al 30 de junio del 2012.

La hipótesis presentada en el año 2000 decía “para cada componente del dominio o universo del discurso contable se pueden plantear y resolver sus problemas principales”

La meta prevista era:

“Proponer los métodos que permiten estudiar los principales problemas de cada uno de los componentes del dominio de la Contabilidad”

En esta etapa el equipo se redujo de 10 a 8 componentes, lo integraron:

Director: García Casella – Carlos Luis

Codirectora: Fronti de García – Luisa

Investigadores: Acevedo Maria Laura
Alvarez Lancellotti Juan Ignacio
Carballo Monica
Cristóbal Norma

Chiquiar Walter
Panario Centeno Maria Marta.

El plan aprobado el 8 de junio de 2011 con el código 200.20100.100.322 por resolución N° 2657 del Consejo Superior de la Universidad de Buenos Aires se continúa con la 3ª etapa: los supuestos básicos de la Teoría Contable: argumentos a favor, existencia de algunos generales y otros particulares su coordinación

RECIENTES CONSIDERACIONES SOBRE LAS AUDITORIAS CONTABLES DE LOS INFORMES CONTABLES FINANCIEROS.

Autor: Carlos Luis García Casella.

1. Introducción:

La Comisión Europea publicó el 13 de octubre de 2010 un Libro Verde denominado “Política de auditoría: lecciones de la crisis” (comisión europea: Política de Auditoría: lecciones de la crisis) (2010): que destaca la importancia de “debatir y analizar la función y el alcance de las auditorías en el marco general de la reforma de la regulación de los mercados financieros” (Comisión Europea (2010) pág. 3)

En nuestra revista de investigaciones en teoría contable resulta relevante analizar los problemas del componente del dominio o universo del discurso contable que denominamos “Personas revisoras de los informes contables” (García Casella 2000, Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable, pág. 54)

La trascendencia del tema se reiteró en el 2001 (García Casella, Rodríguez de Ramirez (2001) “Elementos para una Teoría General de la Contabilidad” (pág.13) bajo el título “Personas revisoras que opinan sobre la calidad de los informes contables” donde se atribuía, importancia a esta actividad humana necesaria para el éxito de la información contable de todo tipo, no solo financiero.

Trataremos de analizar lo publicado por la Comunidad Europea con vistas a ver su posible aplicación supra-nacional y eventual en Argentina y el Mercosur.

2. EL PLANTEO INICIAL DE LA COMISION EUROPEA.

2.1 Gravedad.

El primer párrafo de la Introducción dice (Comunidad (2010) pág. 3)

“El hecho de que numerosos bancos registrasen pérdidas astronómicas entre 2007 y 2009 en sus posiciones tanto en el balance como fuera del balance no solo plantea la cuestión de cómo los auditores pudieron redactar para sus clientes informes de auditoría sin expresar reservas con respecto a dichos periodos, sino también la adecuación y suficiencia del marco legislativo actual”

Nuestro comentario respecto a la gravedad sería:

- a) Datos concretos de informes de auditoría deficientes.
- b) Defectos en el marco regulatorio de la auditoría.

Lo reiteran cuando dicen (pág. 3)

“La Comisión es partidaria de asumir el liderazgo en este debate a escala internacional e intentaría establecer una estrecha cooperación con sus socios a escala mundial en el marco del Consejo de Estabilidad Financiera y el G-20.”

Creemos que Argentina, parte del G-20, debe participar de este debate y tal vez sería oportuno solicitar al

gobierno argentino su intervención respecto a la regulación de la actividad de auditoría y – además- de las normas de preparación de los informes contables financieros.

Plantean 3 preguntas:

- 1) ¿Tiene usted algo que comentar en general sobre el enfoque y los objetivos de este Libro Verde?
- 2) ¿Cree que hay una necesidad de definir mejor la función social de la auditoría con respecto a la fidelidad de los estados financieros?
- 3) ¿Cree que se podría mejorar el nivel general de <<calidad de la auditoría>>?

2.2 La función del Auditor.

Aquí analizan las normas legales europeas que exigen la auditoría de las llamadas cuentas anuales de las sociedades de capitales.

En particular tratan la comunicación de los auditores a las partes interesadas:

- Mayores garantías para las partes interesadas
- Comportamiento del auditor
- Informes de Auditoría con salvedades
- Mejora de la comunicación externa
- Mejora de la comunicación interna
- Responsabilidad social y ambiental de las empresas (RSE)

– Ampliación del mandato del auditor

Y plantean 8 preguntas:

- 4) ¿Cree que las auditorías deben ofrecer garantías sobre la solidez financiera de las empresas? ¿Sirven las auditorías para esta función?
- 5) Para reducir la brecha de expectativas, y con vistas a definir mejor la función de las auditorías, ¿debería explicarse mejor la metodología de auditoría utilizada a los usuarios?
- 6) ¿Convendría reforzar el <<escepticismo profesional>>? ¿Cómo se podría lograr?
- 7) ¿Habría que replantear la percepción negativa que se atribuye a las salvedades de los informes de auditoría? En caso afirmativo ¿de qué manera?
- 8) ¿Qué información adicional convendría facilitar a terceros? ¿de qué modo?
- 9) ¿Existe un dialogo apropiado y frecuente entre los auditores externos, los auditores internos y el comité de auditoría? De no ser así, ¿Cómo se puede mejorar esta comunicación?
- 10) ¿cree que los auditores deben contribuir a garantizar la fiabilidad de la información que facilitan las empresas en el ámbito de RSE?
- 11) ¿debería haber una comunicación más regular del auditor con las partes interesadas? Asimismo, ¿habría que reducir el espacio de tiempo que media

entre el cierre del ejercicio y la fecha del informe de auditoría?

12) ¿Qué otras medidas podrían contemplarse para mejorar el valor de las auditorías?

2.3 Normas internacionales de Auditoria (NIA).

Elogian el establecimiento de las NIA y las normas internacionales de control de calidad (NICC) a cargo del Consejo de Normas Internacionales de Auditoria y Aseguramiento (IAASB) de la IFAC.

Las NIA clasificadas en 2009 se deberían aplicar en el ejercicio 2010. Parece que las partes interesadas de la UE aceptan pero puntualizan 2 defectos:

- a) Falta adaptar a las necesidades de las PYMES
- b) No toma en cuenta las necesidades de las pequeñas y medianas sociedades de auditoría.

Propone preguntas 13 a 15:

- 13) ¿Qué opina usted de la introducción de las NIA en la UE?
- 14) ¿deberían las NIA legalmente circulantes en todo el territorio de la UE? En caso afirmativo, ¿Debería elegirse un enfoque de aprobación similar al que existe con respecto a la aprobación de las normas internacionales de información financiera? Alternativamente, y habida cuenta del uso generalizado de las NIA que se observe actualmente en la UE ¿Debería promoverse todavía más el uso de las NIA mediante instrumentos legales no vinculantes (recomendaciones, código de conducta, etc.?)

15) ¿Deberían adaptarse las NIA para ajustarse a las necesidades de las PYME y las pequeñas y medianas sociedades de auditoría?

2.4 GUBERNANZA E INDEPENDENCIA DE LAS SOCIEDADES DE AUDITORIA.

En particular:

- a) Nombramiento y remuneración de los auditores.
- b) Rotación obligatoria
- c) Servicios distintos de la auditoría
- d) Estructura de honorarios
- e) Publicación de los estados contables financieros
- f) Requisitos organizativos.
- g) Revisión de las normas de propiedad y del modelo de sociedad de personas
- h) Auditoría de grupos

Hacen 9 preguntas:

- 16) ¿Existe un conflicto por el hecho de que el auditor sea nombrado y remunerado por la entidad auditada? ¿Qué mecanismos alternativos recomendaría usted en este contexto?
- 17) ¿Estaría justificado el nombramiento por un tercero en determinados casos?
- 18) ¿Debería limitarse en el tiempo la continuidad del contrato con sociedades de auditoría? En caso afirmativo, ¿Cuál

debería ser la duración máxima del contrato con una sociedad de auditoría?

- 19) ¿Convendría prohibir la prestación de servicios distintos de la auditoría por parte de sociedades auditoras? ¿Debería aplicarse esta prohibición a todas las sociedades y a sus clientes o únicamente a determinados tipos de entidades, como las entidades financieras sistémicas?
- 20) ¿Habría que regular el nivel máximo de honorarios que una sociedad de auditoría puede percibir de un único cliente?
- 21) ¿Sería aconsejable introducir nuevas normas en materia de transparencia de los estados financieros de las sociedades de auditoría?
- 22) ¿Qué otras medidas podrían preverse con respecto a la gobernanza de las sociedades de auditoría para mejorar la independencia de los auditores?
- 23) ¿Convendría explorar estructuras alternativas para que las sociedades de auditoría puedan obtener capital de fuentes externas?
- 24) ¿Apoya usted las sugerencias con respecto a los auditores de grupos? ¿Tiene alguna otra idea en esta materia?

2.5 SUPERVISION.

En particular:

- Plena independencia de los sistemas públicos de supervisión de las sociedades de auditoría.
- Comités a escala supranacional

- Dialogo entre autoridades reguladoras y los auditores.

Hacen 2 preguntas:

- 25) ¿Qué medidas deberían preverse para seguir mejorando la integración y la cooperación en materia de supervisión de las sociedades de auditoría a escala de la UE?
- 26) ¿Cómo se podría potenciar la consulta y la comunicación entre el auditor de grandes empresas que cotizan en bolsa y las autoridades reguladoras?

2.6 CONCENTRACION Y ESTRUCTURA DE MERCADO.

En particular:

- Auditorías conjuntas – Consorcios de auditoría.
- Rotación obligatoria de auditores y nueva licitación.
- Abordar el sesgo a favor de las “cuatro grandes”
- Plan de emergencia
- Reconsideración de los motivos de consolidación previa.

Hacen 6 preguntas:

- 27) ¿Podría representar la configuración actual del mercado de auditorías un riesgo sistémico?
- 28) ¿Considera usted que la obligación de crear un consorcio de sociedades de auditoría, con inclusión de una sociedad auditora no sistémica y de tamaño más reducido como mínimo, podría servir de catalizador para dinamizar el mercado de auditorías y permitiría a las sociedades

auditoras de pequeño y mediano tamaño participar en mayor medida en el segmento de las auditorías de gran envergadura?

- 29) Desde el punto de vista de la mejora de la estructura de los mercados de auditorías, ¿Está usted de acuerdo con la rotación y licitación obligatorias al cabo de un periodo determinado? ¿Cuánto debería durar este periodo?
- 30) ¿Cómo habría que abordar el sesgo a favor de las <<Cuatro grandes>>?
- 31) ¿Está usted de acuerdo en que los planes de contingencia, incluidos los testamentos vitales, podrían ser fundamentales para abordar los riesgos sistémicos y los riesgos de quiebra de las empresas?
- 32) ¿Siguen siendo validadas las razones más generales para consolidación de grandes sociedades de auditoría en las últimas dos décadas (es decir, oferta mundial, sinergias)?

2.7 CREACION DE UN MERCADO EUROPEO.

En particular.

- Mayor armonización
- Pasaporte europeo de auditores
- Normas que traban la movilidad en los estados miembros
- Fomentar competencia en el mercado de las grandes auditorías

Hacen 2 preguntas:

33. ¿Cuál es a su juicio la mejor manera de favorecer la movilidad transfronteriza de los profesionales del sector de la auditoría?
34. ¿Está usted de acuerdo con la <<armonización máxima>> combinada con un pasaporte único para auditores y sociedades de auditoría? ¿Cree que esto debería aplicarse también a las empresas más pequeñas?

2.8 SIMPLIFICACION: PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS Y PEQUEÑAS Y MEDIANAS SOCIEDADES DE AUDITORIA

En particular:

- Desalentar la auditoría legal de PYME.
- o servicio legal adaptado
- Salvaguardias a auditoría de PYME
- La regulación no se adapta a sociedades pequeñas y medianas de auditoría.

Hacen 3 preguntas:

35. ¿Estaría usted a favor de reducir el nivel de servicio de una auditoría, una llamada <<auditoría limitada>> o <<revisión legal>> para los estados financieros de las PYME en lugar de una auditoría legal? ¿Debería depender este servicio de si un contable debidamente cualificado (interno o externo) ha elaborado las cuentas?

36. ¿Debería existir una salvaguardia con respecto a cualquier posible prohibición en el futuro de los servicios distintos de la auditoría cuando se presten servicios a PYME?
37. ¿Debería ir acompañada una <<auditoría limitada>> o <<revisión legal>> de normas de control de la calidad y de una supervisión que conlleven menos cargas administrativas? ¿Podría usted sugerir ejemplos de cómo se podría hacer esto en la práctica?

2.9 COOPERACION INTERNACIONAL

- Intercambios de documentación de trabajo de auditoría entre los organismos de supervisión de todo el mundo
- Aumentar confianza con terceras partes de la UE.
- Supervisar a escala mundial las auditorías de grupos y las redes de auditoría mundiales.

Hacen 1 pregunta:

38. En su opinión ¿qué medidas mejorarían la calidad de la supervisión de las sociedades de auditoría del ámbito mundial mediante la cooperación internacional?

2.10 PROXIMOS PASOS

- Consulta pública hasta el 8 de diciembre de 2010.
- Conferencia de alto nivel el 10 de febrero de 2011.
- Propuestas eventuales.

Opinamos que están planteados problemas propios de todos los países del mundo con notable argumentación. Veremos luego el resultado de la consulta.

3. RESUMEN DE RESPUESTAS AL LIBRO VERDE: POLITICA DE AUDITORIA: LECCIONES DE LA CRSIS.

El 4 de febrero de 2011 la Comisión Europea publicó “SUMMARY OF RESPONSES GREEN PAPER AUDIT PULICY: LESSONS FROM THE CRISIS” en Bruselas, Bélgica dice que resume 700 respuestas de los interesados que serian:

- a) Miembros de la profesión contable
- b) Supervisiones
- c) Inversores
- d) Académicos
- e) Empresas
- f) Autoridades gubernamentales
- g) Cuerpos de profesionales
- h) Individuos en general.

3.1 CONTENIDO GLOBAL ANALIZADO.

Abarca:

- Partes interesadas, clasificando respuestas
- a) Entre miembros de EU individual 59 respuestas
- b) Países No EU: 48
- c) Interesados del mundo 22

d) Interesados EU 19

– Por países:

2/3 de las respuestas son de Alemania, Reino Unido, Francia y España.

Fuera de UE: Estados Unidos, Australia, Canadá, Sudáfrica, Brasil, China, Japón, Noruega y Suiza los principales

– Por grupos de interés.

407 Auditores profesionales

145 emisores de empresas

22 usuarios

57 Autoridades Públicas

28 Academias

9 Comités de Auditoría

20 otros.

– Representantes de la profesión auditora.

286 Prácticos de PYME auditoría.

94 Asociaciones profesionales

5 Las Cuatro grandes Firmas

23 Empresas auditoras medianas

- Interés de los preparadores.

60 Otras empresas

49 Asociaciones de empresas

20 Proveedores de servicios financieros

14 Otros negocios

2 SMES

- Interés de usuarios

18 inversores

3 Uniones Comerciales – Empleados analista.

3.2 El análisis pormenorizado.

Abarca:

1. Role of the auditors
2. International Standards of audit (ISAS)
3. Governance and independence of audit firms
4. Supervision
5. Concentration and market strand time
6. Creation of a European market
7. Simplification: small and medium Sized Enterprises and Practitioners
8. International Co operations

Y ocupa de página 6 a pagina 36 tratando cada tema analíticamente en función de las opiniones de los distintos grupos que contestan.

3.3 VISION GLOBAL.

Explican un resumen de su visión global que sería.

“General views”.

There is general acceptance of the Green Paper. The issues raised, despite having been discussed before, are of particular interest in light of the recent financial crisis – a crisis that is still affecting the economies of many nations.

There persists an expectation gap between the actual scope of audit and the public perception of what audits are intended for. It is thus important to improve transparency on the conduct and

outcome of the audit to narrow that expectation gap. It is equally important to “adjust” the work carried out in function of the requirements of the main stakeholders.

It has been indicated that the societal role of auditors is clear, but clarification or better articulation could be helpful.

Academics suggest that there is a need to align the role of auditor more with expectations of the general public by enhancing audit reporting and disclosure to add more value to the audit. The current legal framework is not sufficient to safeguard auditor independence and structural changes are needed. Inspections in some countries show that “big” is not equal to “high quality”.

Although, the majority of individual business preparers do not see a real need to redefine the scope or role of auditors, some of them also agree that improvements could be achieved by redefining the role of audit regarding the veracity of financial statements as well as an increase in the quality of audit. Some respondents find audit too focused on tax issues rather than on a true and fair view of the financial statements”.

Con el planteo inicial del libro Verde y el Resumen de Respuesta queremos proseguir nuestra investigación en base al comunicado de Prensa de la Comisión Europea del 30 de noviembre de 2011.

4. COMUNICADO DE PRENSA UE 30/11/2011.

Este documento sintetiza en su título el problema que estamos estudiando cuando dice “restablecer la confianza en

los estados financieros: la Comisión Europea aspira a un mercado de auditorías abierto, dinámico y de mayor calidad”.

4.1 Primer párrafo

“La crisis financiera ha puesto al descubierto importantes deficiencias en el sistema europeo de auditorías. Las auditorías de algunas grandes entidades financieras realizadas inmediatamente antes, durante o tras el inicio de la crisis dieron lugar a informes que avalaban las cuentas a pesar de las graves deficiencias intrínsecas de la salud financiera de las entidades auditadas en informes de inspección recientes realizados por los supervisores nacionales también se critica la calidad de las auditorías

Comentario:

- a) Vemos que desde hace años se verificó parte de las culpas que originan las diversas crisis financieras tanto en Europa como en el resto del mundo, ya sea 1929/35; 1976. Hasta 2011/2012.
- b) Se destaca la gravedad de avales de auditoría a grandes entidades de repercusión mundial sin control superior a ese grupo pequeño de auditores.
- c) Hubo informes de supervisiones que critican la calidad de auditorías sin proponer soluciones.

4.2 Segundo Párrafo.

“Con las propuestas adoptadas hoy por la Comisión Europea se espera cambiar esta situación, al aclarar el papel de los auditores e introducir para el sector de las auditorías normas más rigurosas encaminadas, en particular, a fortalecer la independencia de los auditores y diversificar un mercado que hoy por hoy está altamente concentrado. La comisión propone asimismo la creación de un mercado único de servicios de auditoría legal de cuentas que permita a los auditores ejercer su profesión libremente y sin trabas en toda Europa, una vez que hayan sido autorizados a ejercer en un Estado miembro. También se formulan propuestas para alcanzar un enfoque más consolidado y coordinado de la supervisión de los auditores en la UE. En su conjunto, estas medidas deberían mejorar la calidad de las auditorías legales en la UE y restaurar la confianza en los estados financieros auditados, en particular los de los bancos, empresas de seguros y grandes sociedades cotizadas en bolsa”.

Comentario:

- a) Las propuestas actuales de la Comisión Europea son fundamentales y abarcan
 - I. Propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/13/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas 30/11/2011 Bruselas COM (2011) 778 Final 2011/0389 (COD) que abarca 29 páginas.
 - II. Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo sobre los requisitos específicos para la auditoría

legal de las entidades de interés público 30/11/2011
Bruselas (COM 2011) 779 final 2011 10359 (COD) que
abarca 93 páginas.

b) Se lograría de ese modo:

1. Aclarar el papel de los auditores:
2. Normas más rigurosas de independencia de las auditorías.
3. Diversificar un mercado de auditorías muy concentrado.
4. Creación de un mercado único de servicios de auditoría legal en toda Europa.
5. Consolidar y coordinar la supervisión de los auditores en la Unión Europea
6. Restaurar confianza en los Informes Contables Financieros.

4.3 Tercer Párrafo.

“El Comisario de Mercado Interior y Servicios, Michel Barnier, ha manifestado que <<la confianza de los inversores en las auditorías se ha visto sacudida por la crisis, y creo que es necesario introducir cambios en este sector para restablecer la confianza en los estados financieros de las empresas. Las propuestas presentadas en el día de hoy van encaminadas a subsanar las carencias actuales en el mercado de las auditorías de la UE, Eliminando los conflictos de intereses garantizando la independencia y una supervisión sólida e impulsando una mayor diversidad en un mercado excesivamente concentrado, sobre todo en su segmento superior>>”

Comentario.

El Comisario de Mercado Interior y Servicios de la Comisión Europea elogia las propuestas porque:

- 1) Subsana carencias actuales
- 2) Elimina conflictos de intereses
- 3) Garantiza independencia
- 4) Logra una supervisión sólida

4.4 Cuarto Párrafo.

“Contexto:

A los auditores se les encomienda por ley que dictamine sobre la imagen fiel de los estados financieros de las empresas que auditan. La crisis financiera ha puesto al descubierto las deficiencias de las auditorías legales, sobre todo en lo que se refiere a los bancos y las entidades financieras. Se han puesto sobre la mesa cuestiones como los conflictos de interés y la acumulación potencial de riesgos sistemáticos como consecuencia de que el mercado lo denominan de hecho cuatro sociedades (“las cuatro grandes”) es decir, Deloitte, Ernest & Young, KPMG y Price Waterhouse Coopers”

Comentario:

1. La idea de opinar sobre la llamada imagen fiel de los informes contables financieros de las empresas es una tarea que merece reflexión desde la teoría y la práctica contable y coloca una gran responsabilidad en el criterio o

- juicio del auditor que debe opinar utilizando un sentido crítico a las llamadas NIIF que parecen no ser perfectas.
2. Las grandes crisis financieras reiteradas a través del siglo XX y el siglo XXI encuentran varios responsables aquí se agregan las deficiencias de varios importantes informes de auditoría tanto para bancos, entidades financieras y todas las empresas que recurren al ahorro público a través de los mercados de valores.
 3. Ya existía, aparentemente sospechas pero se las ha puntualizado:
 - a) Conflictos de interés contrarios al bien común general.
 - b) Acumulación de riesgo por el oligopolio de las llamadas Cuatro Grandes herederas de los problemas de las Ocho Grandes planteado en 1976 en USA.

4.5 Quinto Párrafo.

“Elementos clave de las propuesta: Las propuestas relativas a la auditoria legal de las entidades de interés público como los bancos, las empresas de seguros y las sociedades cotizadas contienen medidas destinadas a fortalecer la independencia de los auditores y a hacer más dinámico el mercado de las auditorias legales. Las medidas clave a este respecto son las siguientes”

Comentario:

Tratan en los párrafos restantes las medidas principales:

- a) Rotación obligatoria de las sociedades de auditoría.
- b) Licitación obligatoria
- c) Servicios distintos de la auditoría
- d) Supervisión europea del sector de las auditorías.
- e) Ejercicio de la profesión de auditor en todo Europa
- f) Reducción de la carga burocrática a los pequeños auditores.

4.6 Sexto Párrafo.

“Rotación obligatoria de las sociedades de auditoría: A las sociedades de auditoría se les exigirá una rotación después de haber sido contratadas durante un periodo máximo de seis años (con algunas excepciones) Deberá transcurrir un periodo transitorio de cuatro años antes de que una sociedad de auditoría pueda ser contratada de nuevo por el mismo cliente. El periodo tras el cual se hace obligatoria la rotación puede ampliarse a nueve años si se realizan auditorías conjuntas, es decir, si la entidad auditada nombra a más de una sociedad de auditoría para llevar a cabo su auditoría, lo que mejora potencialmente la calidad de la auditoría al aplicar el llamado principio de los cuatro ojos. De este modo, aun sin convertirlas en obligatorias se fomentan las auditorías conjuntas”

Comentario:

1. Rotación obligatoria es una gran innovación, se puede reglamentar alternativamente.

2. Fomenta auditorías conjuntas, supongo no entre 2 de las 4 grandes sino de 1 con otra fuera de las 4 big.

4.7 Séptimo párrafo

“Licitación obligatoria: las entidades de interés público tendrán la obligación de realizar un procedimiento de licitación transparente y abierto para seleccionar un auditor nuevo. El comité de auditoría (de la entidad auditada) debería quedar estrechamente vinculado al procedimiento de selección “

Comentario:

1. Un gran aporte: licitación obligatoria.
 2. Licitación TRANSPARENTE
 3. Licitación ABIERTA.
 4. Relación entre el Comité de Auditoría de la empresa para lograr esta selección hecha en forma lo más correcta posible.
- 4.8 Octavo Párrafo.

“servicios distintos de la auditoría: se prohibirá a las sociedades de auditoría prestar servicios no relacionados con la auditoría a los clientes que auditen. Además, se obligará a las grandes sociedades de auditoría a separar las actividades de auditoría de las que no lo sean para evitar cualquier riesgo de conflicto de interés”.

Comentario:

1. El riesgo de conflicto de intereses se produce también por tareas diferentes de la AUDITORIA LEGAL hechas por la misma sociedad que opinan sobre la calidad de informes contables.
2. Existe el riesgo de vinculación entre la auditora y la que presta servicios generalmente con altos honorarios.
3. Las pocas (4) grandes auditorias son responsables de este OLIGOPOLIO y deben contrarrestárselo.

4.9 Noveno Párrafo.

“Supervisión europea del sector de las auditorias: Dado el contexto global de las auditorias, es importante asimismo velar por la coordinación y la cooperación en el ámbito de la supervisión de las redes de auditoría, tanto a nivel de la UE como a nivel internacional. Por ello la Comisión propone que la coordinación de las actividades de supervisión de los auditores se ejerza en el marco de la Autoridad Europea de Valores y Marcados (AEVM)”.

COMENTARIO:

1. Ante la globalización este punto es trascendente:
 - a) Las grandes auditorías y todas deben ser supervisadas a nivel nacional: ejemplo ARGENTINA.
 - b) A nivel internacional
 - Comunidad Europea
 - Mercosur.
 - c) A nivel Mundial
 - Grupo de los 20.
2. Debe haber organismos controladores.
 - a) En el país.
 - b) En la región.
 - c) En el mundo.

4.10 Decimo Párrafo.

“Ejercicio de la profesión de auditoría en toda Europa. La Comisión propone que se cree un mercado único de las auditorías legales mediante la introducción de un pasaporte europeo para la profesión de auditor. A tal fin, las propuestas de la Comisión permitirán a las sociedades de auditoría prestar sus servicios en toda la UE y exigirán que todos los auditores legales y sociedades

de auditoría cumplan las normas internacionales de auditoría a la hora de realizar auditorías legales”.

Comentario:

- 1) La globalización debe alcanzar al ejercicio de la auditoría en el caso de entidades de trascendencia social o que recurre al ahorro público.
- 2) Un mercado único de auditores
 - a) Por país (no como USA por estado)
 - b) Por región (Mercosur, Comunidad Europea)
 - c) Mundial (ONU)
- 3) Diseñar los requisitos para obtener pasaporte de la profesión.

4.11 Undécimo párrafo.

“Reducción de la carga burocrática para las pequeñas auditorías. La propuesta también permite una aplicación proporcionada de las normas en el caso de las pequeñas y medianas empresas”.

Comentario:

- 1) Separar empresas con trascendencia social de las otras llamas PYMES.

2) La misión en materia de AUDITORIA.

5. CONCLUSIONES.

- I. Al analizar teóricamente el componente del universo del discurso contable denominado “Personas revisoras de los informes contables” encontramos que el tema adquiere una dimensión profesional y practica de trascendencia social.
- II. Ya había antecedentes en Estados Unidos en 1976 sobre la importancia del control gubernamental de las entonces 8 grandes auditorias internacionales, pero en 2010 y 2011 en Europa se plantea el problema agravado, no son mas8, son 4.
- III. La trascendencia del tema es global, en todo el mundo ese grupo oligopolico de auditorías contables internacionales influye en la tarea y en las propuestas de normas con las llamadas NIIF afectado a las empresas que reúnen al ahorro público, a los mercados y a los gobiernos, estos debe intervenir en cada país, región y a nivel mundial.
- IV. Si se logra:
 - a) Aclarar el papel de los auditores
 - b) Normar mas rigurosamente la independencia de los auditores

- c) Diversificar el mercado de auditoría excesivamente concentrado.
- d) Usar mercados de auditoría supranacionales.

Se podría intentar lograr restaurar la confianza en los Informes Contables de todo tipo.

BIBLIOGRAFIA

COMISION EUROPEA (2010) Libro Verde. “Política de auditoría: lecciones de la crisis” Bruselas, Bélgica 13 de octubre – COM (2010) 561 final.

COMISION EUROPEA (2011) Comunicado de Prensa del 30 de Noviembre – Bruselas IP/11/1480

EUROPEAN COMMISISION (2011) “SUMMARY OF RESPONSES GREEN PAPER AUDIT POLICY LESSONS FROM THE CRISIS” Bruselas Bélgica 4 de Febrero de 2011, 36 páginas.

GARCIA CASELLA, Carlos Luis (2000) “Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable” Parte primera edito Economizarte Bs As Argentina 92 páginas ISBN 987-9372-27-1.

GARCIA CASELLA, C.L – RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M del C (2001) “Elementos para una “Teoría General de la Contabilidad” editó La Ley S.A Buenos Aires Argentina 305 Paginas ISBN 950-527-480-7.

Los indicadores de desempeño ambiental sistematizados, su relación con el dominio del discurso contable

Autora: Luisa Fronti de García
Colaboradora: Verónica R. García

1. Introducción

La información sistematizada con indicadores ambientales es de importancia microcontable y microeconómica como así también macrocontable y económica. La consolidación de datos de empresas que surgen de un conjunto de indicadores ambientales permitirán a los gobiernos tomar conocimiento del avance en el desarrollo sustentable, como así también legislar para alcanzar metas amigables con el medio ambiente.

Según García Casella:

“Como la Contabilidad se dedica a explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversos de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos, el dominio o universo del discurso contable abarca documentos, personas, sistemas, modelos y todo otro objeto de conocimiento científico vinculado a su labor.”

Los elementos incluidos en el dominio del discurso contable que se considerarán para este trabajo son:

a) Informes Contables de Uso externo a los emisores; b) Personas y grupos de personas emisoras de los diversos informes contables; c) Usuarios o destinatarios de los diversos informes contables; d) Modelos contables necesarios para determinar variables relevantes en diversas situaciones; e) Microsistemas Contables propios de cada ente; f) Informes contables de uso interno en cada ente.

2. Indicadores de desempeño ambiental

2.1 Concepto

Los indicadores de desempeño ambiental permiten disponer de información comparable respecto a los avances de la entidad con respecto al tema ambiental. Estos indicadores permiten transformar grandes cantidades de datos ambientales en información relevante para definir objetivos, efectuar un seguimiento de las mejoras introducidas, efectuar comparaciones con otras empresas, como así también de la misma organización en distintos momentos.

2.2 Limitaciones

Coincidimos con Scavone (2003) que al elaborar e implementar indicadores surgen limitaciones como ser:

“1. El costo de desarrollar un sistema de IDS de calidad, y de operarlo a lo largo del tiempo.

2. La escasa valoración asignada a los IDS como herramientas en la toma de decisiones por parte de la mayoría de los gobiernos de las regiones en desarrollo.

3. Los problemas metodológicos del trabajo de diseño e implementación de indicadores, en particular el insuficiente carácter sinérgico o vinculante que tienen los IDS hasta ahora propuestos o implementados.”¹

2.3 Marcos ordenadores propuestos para presentar indicadores

- PER

Uno de los marcos ordenadores más usados, por su utilidad en la toma de decisiones y formulación y control de políticas públicas es el internacionalmente reconocido de “Presión-Estado-Respuesta” (PER).

¹ SCAVONE, G. (2003) “Los Indicadores como Técnica de Generación de Información Medioambiental” en Colaboraciones Técnicas – CPCECABA. Versión electrónica en: http://www.consejo.org.ar/coltec/scavone_0201.htm Fecha de consulta: 19-04-2012

En este marco, se estructuran los indicadores en tres categorías²:

- **Los indicadores de presión:** Se basan en las causas del problema. Indicadores de esta naturaleza incluyen emisiones y acumulación de desechos.
- **Los indicadores de estado:** Responden sobre el estado del ambiente. Estos indicadores incluyen la calidad del aire urbano, la calidad de las aguas subterráneas, los cambios de temperatura, las concentraciones de sustancias tóxicas o especies en peligro.
- **Los indicadores de respuesta:** Indican que se está haciendo para resolver el problema. Indicadores de este tipo incluyen los compromisos internacionales o tasas de reciclaje o de eficiencia energética.

Para ejemplificar los indicadores de **presión-estado-respuesta** nos basamos en Fronti, Pahlen et altri (2008)³

La información contenida en este tema fue extraída del documento "Indicadores Básicos del Desempeño Ambiental de México 2005" elaborado por SEMARNAT

Esquema Presión-
Estado-Respuesta
R

² SCAVONE, G. (2003) "Los Indicadores como Técnica de Generación de Información Medioambiental" en Colaboraciones Técnicas – CPCECABA. Versión electrónica en: http://www.consejo.org.ar/coltec/scavone_0201.htm Fecha de consulta: 19-04-2012

³ Fronti L., Pahlen R., et altri: Cap. 4 " Las empresas forestales análisis de indicadores del Sector". Documentos de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental. Año 1 N°1. ISSN 1851-9385. Pág 109-110

ecursos Forestales

Indicadores de presión	Indicadores de Estado	Indicadores de respuesta
Cambio de uso del suelo en zonas forestales	Extensión de bosques y selvas	Superficie plantada, verificada y pagada de plantaciones forestales comerciales
Producción forestal maderable y no maderable	Existencias maderables en bosques y selvas	Superficie incorporada al manejo forestal sustentable
Incendios forestales y superficie afectada		Superficie afectada por plagas forestales que recibió tratamiento
Superficie afectada por plagas forestales		Superficie reforestada
Volumen de productos forestales maderables aprovechados ilícitamente		
<u>Madera decomisada por inspección forestal</u>		<u>Inspecciones, operativos y resoluciones forestales</u>



Transcripto Fronti Pahlen (2008)

Indicadores en empresas forestales

Indicadores de Presión

- **Deforestación:** Señala la intensidad de la presión que sobre los recursos forestales ejerce la expansión de las actividades agrícola y ganadera.
- **Extracción de productos forestales:** La explotación no controlada de estos productos puede tener repercusiones importantes sobre su explotación en el largo plazo. La remoción de los árboles de las especies comerciales puede producir la alteración del hábitat, afectando las condiciones microclimáticas, y promover la invasión de especies exóticas. La producción forestal maderable y no maderable revela la presión que las actividades extractivas de estos productos ejercen sobre los recursos forestales del país.
- **Incendios forestales:** Los incendios forestales suceden de manera natural y forman un factor importante para la dinámica natural de muchos ecosistemas forestales del mundo. Mayormente inciden en el incendio de las masas forestales en muchos países la tala sostenida de bosques y el empleo del fuego para la habilitación de terrenos cultivables; sin embargo, también los incendios previos, las fogatas y la quema de basura favorecen su ocurrencia.
- **Plagas forestales:** Las plagas forestales son insectos o patógenos que ocasionan daños de tipo mecánico o fisiológico a los árboles, tales como deformaciones, disminuciones en el crecimiento, debilitamiento o incluso la muerte, causando un impacto ecológico, económico y social importante.

3. Normas ISO 14.031 – Evaluación de desempeño ambiental

Los indicadores de desempeño ambiental de acuerdo a la norma ISO 14031 se pueden dividir en tres categorías. La distinción que se hace de los indicadores depende de si ayudan a evaluar: los aspectos ambientales de las actividades de las compañías mediante las entradas salidas del balance de flujo de materiales; las actividades de gestión ambiental; o la condición del ambiente fuera de la compañía.

En función de la división precedente, se identifican las siguientes categorías: Indicadores de desempeño operacional; Indicadores de desempeño de gestión; Indicadores de la condición ambiental.

Los indicadores de desempeño ambiental (IDA), según la definición de la ISO 14031 incluyen:

"Indicador de desempeño operacional (IDO), que proveen información acerca del desempeño ambiental de las operaciones en organización."⁴

Los indicadores de desempeño operacional son recomendados para todas las compañías y forman la base de evaluación de los aspectos ambientales. Ejemplo de ellos son los materiales, la energía, el consumo de agua, los desechos y las emisiones en cantidades totales y en relación con los volúmenes de producción.

4. Indicadores de desempeño ambiental

Para el desarrollo de este punto nos basamos en el Proyecto N° 23 de R.T. de la F.A.C.P.C.E. (se transcribe parcialmente)

4.1. Información que se sugiere incluir ⁵

⁴ Norma ISO 14.031.

⁵ F.A.C.P.C.E. (2011) Proyecto de Resolución Técnica Balance Social. Versión electrónica en:

“Inclúyase otra información relevante que sea necesaria para comprender el

desempeño de la organización, como:

- Principales éxitos y deficiencias;
- Principales riesgos y oportunidades relacionados con cuestiones ambientales;
- Principales cambios acontecidos en los sistemas o estructuras realizados durante

el periodo sobre el que se informa para mejorar el desempeño; y

- Principales estrategias y procedimientos para implantar políticas o conseguir objetivos

Indicadores del desempeño ambiental

ASPECTOS MATERIALES

http://www.facpce.org.ar/web2011/files/proyectos_rt/prt_23.pdf Fecha de consulta: 19-04-2012

A 1: Materiales utilizados, por peso o volumen.

A 2: Porcentaje de los materiales utilizados que son materiales valorizados.”

ASPECTO: ENERGÍA

A 3: Consumo directo de energía desglosado por fuentes primarias.

A 4: Consumo indirecto de energía desglosado por fuentes primarias.

A 5: Ahorro de energía debido a la conservación y a mejoras en la eficiencia.

A 6: 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.

A 7: Iniciativas para reducir el consumo indirecto de energía y las reducciones logradas con dichas iniciativas.”

ASPECTO: AGUA

A 8: Captación total de agua por fuentes.

A 9: Fuentes de agua que han sido afectadas significativamente por la captación de agua.

A 10: Porcentaje y volumen total de agua reciclada y reutilizada.”

ASPECTO: EMISIONES, VERTIDOS Y RESIDUOS

A 16: Emisiones totales, directas e indirectas, de gases de efecto invernadero, en peso.

A 17: Otras emisiones indirectas de gases de efecto invernadero, en peso.

A 18: Iniciativas para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y las reducciones logradas.

A 19: Emisiones de sustancias destructoras de la capa ozono, en peso.

A 20: NO, SO y otras emisiones significativas al aire por tipo y peso.

A 21: Vertimiento total de aguas residuales, según su naturaleza y destino.

A 22: Peso total de residuos gestionados, según tipo y método de tratamiento.

A 23: Número total y volumen de los derrames accidentales más significativos.”

ASPECTO: PRODUCTOS Y SERVICIOS

A 26: Iniciativas para mitigar los impactos ambientales de los productos y servicios, y grado de reducción de ese impacto.

A 27: Porcentaje de productos vendidos, y sus materiales de embalaje, que son recuperados al final de su vida útil, por categorías de productos.

ASPECTO: CUMPLIMIENTO NORMATIVO

A 28: Costo de las multas significativas y número de sanciones no monetarias por incumplimiento de la normativa ambiental.

ASPECTO: TRANSPORTE

A 29: 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

A 30: Desglose por tipo del total de gastos e inversiones ambientales.”

5. Elementos incluidos en el dominio o universo del discurso contable y su relación con indicadores

5.1. Introducción

Para analizar este punto tomamos como partida García Casella et altri (2001)⁶ y lo relacionamos con los indicadores.

Según García Casella:

“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... el dominio o universo del discurso contable abarca documentos, personas, sistemas, modelos y todo otro objeto de conocimiento científico vinculado a su labor”.

Los indicadores son utilizados principalmente en las Memorias de Sostenibilidad como así también en el Balance Social.

⁶ García Casella, C y Ramirez M.C, 2001 “Elementos para una teoría general de la contabilidad” Editorial La Ley. Buenos Aires Argentina. ISBN 950527-480-7. Pág 13 y 14

5.2 Algunos de los elementos incluidos en el dominio del discurso contable que se consideraron para este trabajo

- a) Informes Contables de Uso externo a los emisores;
- b) Personas y grupos de personas emisoras de los diversos informes contables;
- c) Usuarios o destinatarios de los diversos informes contables;
- d) Modelos contables necesarios para determinar variables relevantes en diversas situaciones;
- e) Microsistemas Contables propios de cada ente;
- f) Informes contables de uso interno en cada ente.

5.3 Los indicadores y su relación con el dominio del discurso contable

Los Indicadores de desempeño ambiental tratados en el punto 3.1 del presente trabajo cumplen las condiciones antes enunciadas porque:

5.3.1 Introducción

- a) Se preparan dentro del Balance Social como informe externo, por consiguiente son “Informes Contables de uso externo a los emisores”;
- b) Hay personas emisoras (Empresa), están incluidas en el dominio del discurso contable como uno de sus elementos;
- c) Hay usuarios o destinatarios (acreedores, clientes, empleados y la comunidad toda). El Balance Social y las Memorias de Sostenibilidad utilizan los indicadores para comunicarse y es evidente su inclusión en el dominio del discurso contable;
- d) Permiten determinar modelos que reconozcan las variables relevantes. Consideramos variables relevantes la energía (su utilización), las emisiones, vertidos y residuos.

Algunos ejemplos nos permitirán comprender lo que hemos afirmado.

5.3.2 Energía

- Ahorro de energía debido a la eficiencia.
- Iniciativas para proporcionar productos eficientes e el consumo de energía o basados en energía renovable. Estas iniciativas se preparan dentro del Balance Social o Memorias de sostenibilidad como informe externo, lo emiten personas, interesa a usuarios diversos y sistematizadas permiten elaborar modelos de información contable.

5.3.3 Emisiones, vertidos y residuos

- Emisiones directas e indirectas de gases de efecto invernadero.
- Iniciativas para reducir las emisiones Gases de efecto invernadero y las reducciones logradas.

Estos indicadores son muy importantes para determinar el comportamiento de la empresa. Interesan a la comunidad y a los gobiernos.

Estamos inmersos en un mundo agobiado por el calentamiento de la tierra, con escasas de energías limpias, con agotamiento de combustibles fósiles. Por consiguiente el comportamiento empresario frente a las emisiones de GEI, a la contaminación del suelo, ríos y mares por derrames de petróleo y otros problemas ambientales interesan a la empresa, al gobierno y a la comunidad toda.

Los indicadores de desempeño ambiental son fundamentales en el análisis de un Balance social empresario.

5.4. Autores que avalan nuestra posición con respecto al dominio del discurso contable

Algunos autores citados por García Casella et altri (2001) como por ejemplo Campos Menéndez H. (1978) señalan:

“Es necesario un balance social en las empresas, en los países, en el mundo y en las regiones.

El tema de la empresa no importa únicamente a los empresarios sino también a todo aquel que quiere vivir en una sociedad próspera, justa y libre. De la vitalidad de la empresa depende la vitalidad de la sociedad democrática. (...)

Esto tampoco interesa sólo a empresarios y accionistas; interesa al personal, al consumidor, al público en general y a los gobiernos. Por eso hace falta una información más rigurosa, más coherente, más completa y sistemática sobre los hechos sociales en la empresa.

Es necesario informar más con respecto al ***impacto social de la empresa en la comunidad***. (...)

El Social Audit tenía por finalidad mejorar la imagen de la empresa, sus relaciones con el personal, los clientes, la comunidad, etc. Parte de la idea de que hacía falta establecer un balance social similar al balance económico; tratar de cuantificar las ventajas y perjuicios sociales en términos monetarios.

La verdadera característica de un balance social consiste en ser una información de tipo global, rigurosa, si es posible cuantificada, sistemática, de área social, entendida en un sentido amplio. **El balance social está vinculado a esta idea de globalidad y supone el uso de indicadores sociales.**

(...) la ley social (de Francia 1977) concibe el balance social básicamente como un instrumento de información global retrospectiva del área social.

La empresa no sólo utiliza sus propios recursos sino energías sociales de la comunidad, hombres que han sido capacitados y preparados por el colegio y la universidad, **medios ambientales, físicos e infraestructura; es pues responsable de su acción sobre esas energías sociales y el medio.**⁷

⁷ Campos Menendez, Hernando, 1978, "El Balance Social". ACDE- UNIAPAC. Buenos Aires, Argentina.

Eutimio Mejía Soto (2011) señala:

“Mejía (2010, 13) señala la existencia de múltiples definiciones de Contabilidad presentadas por varios autores, en las cuales se pueden identificar distintos objetos de estudio. Un análisis no exhaustivo permite identificar los siguientes objetos materiales de estudio de la contabilidad:

- La realidad cambiante (hechos económicos) en movimiento.
- Estudio de la riqueza individualizada.
- Las funciones, las responsabilidades y las cuentas administrativas de las haciendas.
- La organización y la disciplina interna de las empresas.
- La realidad económica.
- La riqueza y de la renta generada en el intercambio de los sujetos privados y públicos.
- La entidad.
- La realidad económica- patrimonial.
- Objetos, hechos y personas diversas.
- Los hechos y actos que tienen, por lo menos en parte, carácter económico-financiero.
- El patrimonio de una empresa y su evolución.
- El sistema de circulación económica.
- La renta y los agregados de riqueza.
- Los hechos de la administración económica.

- El estado de patrimonio y su evolución.
- La información económica de una empresa.
- El objeto de la Contabilidad es el patrimonio.
- Los recursos escasos.
- Los recursos.
- La empresa.
- Hechos económicos.
- Las transacciones.
- La riqueza.
- La utilidad.
- El patrimonio.
- El control.
- La información. “⁸

6. Conclusiones

Las Organizaciones sociales, entes con fines de lucro o sin fines de lucro, procuran medir las metas y objetivos que se han propuesto en su actividad. Aún las organizaciones con fines de lucro, muestran no solamente sus ganancias, sino que también expondrán en sus informes su cumplimiento con la responsabilidad social y ambiental empresaria.

⁸ Mejía Soto E. 2011. “Introducción al pensamiento contable de García Casella”. FIDESC. Armenia, Quindío, Colombia. ISBN 978-958-44-8595-3.

En este trabajo nos ocupamos de las mediciones con respecto a la responsabilidad ambiental y centraremos nuestro estudio en los **indicadores ambientales**.

Los indicadores de desempeño ambiental permiten disponer de información comparable respecto a los avances de la entidad con respecto al tema ambiental. Estos indicadores permiten transformar grandes cantidades de datos ambientales en información relevante para definir objetivos, efectuar un seguimiento de las mejoras introducidas, efectuar comparaciones con otras empresas, como así también de la misma organización en distintos momentos.

Una vez analizado el concepto de indicadores ambientales y su utilización para medir en forma cualitativa y cuantitativa el cumplimiento de metas organizacionales, los ubicaremos dentro del **Dominio o universo del discurso contable** y este tema como el primer problema que plantea García Casella et alri (2008) dentro del concepto de **Contabilidad**.

Los autores antes señalados afirman:

“Como la Contabilidad se dedica a explicar y normar las tareas de descripción, principalmente cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversos de cada ente u organismo social y de la proyección de los mismos en vista al

cumplimiento de metas organizacionales a través de sistemas basados en un conjunto de supuestos básicos, el dominio o universo del discurso contable abarca documentos, personas, sistemas, modelos y todo otro objeto de conocimiento científico vinculado a su labor.”

Relacionando los elementos incluidos en el dominio o universo del discurso contable con los indicadores ambientales, concluimos lo siguiente: Los indicadores de desempeño ambiental se insertan dentro de los elementos del dominio del discurso contable por lo siguiente:

a) Se preparan dentro del Balance Social como informe externo, por consiguiente son “Informes Contables de uso externo a los emisores”; b) Hay personas emisoras (Empresa), están incluidas en el dominio del discurso contable como uno de sus elementos; c) Hay usuarios o destinatarios (acreedores, clientes, empleados y la comunidad toda). El Balance Social y las Memorias de Sostenibilidad utilizan los indicadores para comunicarse y es evidente su inclusión en el dominio del discurso contable; d) Permiten determinar modelos que reconozcan las variables relevantes. Consideramos variables relevantes la energía (su utilización), las emisiones, vertidos y residuos.

ANEXO I

TELFÓNICA ESPAÑA⁹: Cifras Medio Ambiente y Cambio Climático

Despliegue de red

	2008	2009
Estudios de impacto ambiental	16	23
Mediciones de campos electromagnéticos	3.700	7.542
Infraestructuras compartidas	7.204	8.916
Mediciones de ruido	152	108

Consumo de recursos

	2008	2009
--	-------------	-------------

⁹ Informe Anual de Responsabilidad Corporativa 2009:
http://www.telefonica.com/es/about_telefonica/pdf/informe_rc_telefonica_esp_ana_esp_2009.pdf. Fecha de consulta: 19-06-2012. Pág 57

Consumo de agua (m3)	1.050.021	1.140.348
Consumo de papel blanco (toneladas)	4.554	3.905
Consumo de papel reciclado (toneladas)	367	376
Clientes con factura electrónica (millones de clientes)	1,38	1,79

Gestión de residuos

<i>(toneladas)</i>	2008	2009
Residuos de papel y cartón	674	633
Otros residuos generados en oficinas	687	33
Residuos de planta Telefónica	3.990	4.017

Residuos de baterías	588	492
Residuos de aparatos eléctricos y electrónicos de Telefónica	1.445	954
Residuos de aparatos eléctricos y electrónicos de clientes	1.355	1.607
Residuos de cables	3.991	3.727

Contabilidad ambiental

(miles de euros)	2008	2009
Coste patrocinios ambientales	119	67
Ingresos ventas de residuos	17	6.555
Gastos gestión de residuos	20	176
Gastos estudios de impacto ambiental para el despliegue de la red	4	23

Gasto mediciones de campos electromagnéticos	1.745	251
Gastos de mantenimiento y gestión ambiental	4.515	4.400
Inversiones en adecuación para cumplimiento legal ambiental	2.962	787

Inventario de emisiones: Energía y emisiones de CO2 España

		Consumos		Toneladas CO2	
G.E.I.	Indicador	2008	2009	2008	2009
ALCANCE -1 (Emisiones Directas)				39724	37448
Edificios	Consumo de gas natural	1.488	1.237	2.728	2.268

	(miles Nm3)				
	Consumo de gasóleos oficinas (miles l)	512	752	1.393	2.026
Red	Consumo de gasóleos redes fijas (miles l)	985	334	2.655	901
	Consumo de gasóleos redes móviles (miles l)	5.684	5.698	15.328	15.367
Vehículos	Consumo de combustible en flotas (miles l)	6.589	6.310	17.620	16.885

ALCANCE -2 (Emisiones Indirectas)				932.6 86	860.6 58
Edificios	Consumo eléctrico edificios de oficina (MWh)	456.79 7	301.16 5	202.3 61	133.4 16
Red	Consumo eléctrico en redes fijas (MWh)	1.133.8 18	1.145.2 81	502.2 81	507.3 59
	Consumo eléctrico en redes móviles (MWh)	514.77 3	496.35 0	228.0 44	219.8 83

ALCANCE -3 (Otras Emisiones Indirectas)				5.359	37.50 9
Viajes	Viajes por trabajo en avión			4.384	35.04 2
	Viajes por trabajo en coche			287	496
	Viajes por trabajo en tren			688	1.971
TONELADAS TOTALES CO2				977.7 69	935.6 15

Las emisiones por viajes de trabajo durante el año 2009 incluyen las generadas por el personal de Telefónica, S.A.

Análisis de un caso real

Telefónica de España¹⁰

(Hemos resumido la información vertida por la empresa)

Gestión de residuos

RESIDUOS DE LA COMPAÑÍA

Descripción: La generación de residuos es uno de los principales impactos ambientales de la Compañía, ya que éstos se producen en casi todos los procesos de su actividad y en grandes cantidades, aunque en su mayoría son residuos que no poseen componentes peligrosos para la salud ni para el medio ambiente.

Objetivos: En la gestión de residuos, Telefónica promueve la práctica de las tres R: Reducir, Reutilizar y Reciclar. Tanto los residuos generados a nivel interno en redes y oficinas, como los derivados de los clientes, se tratan de forma separada en función

¹⁰ Informe Anual de Responsabilidad Corporativa 2009:
http://www.telefonica.com/es/about_telefonica/pdf/informe_rc_telefonica_esp_ana_esp_2009.pdf. Fecha de consulta: 19-06-2012. Pág 56 y 57

de su tipología, y siempre por empresas gestoras de residuos autorizadas por las administraciones públicas.

Generación de residuos en la Compañía:

- Residuos de Telefónica: aquellos residuos generados por la Compañía en sus operaciones internas, principalmente residuos de aparatos eléctricos y electrónicos (RAEE) de la red, baterías, así como los generados en oficinas.
- Residuos de los clientes: aquellos residuos procedentes de clientes, fundamentalmente teléfonos, accesorios y otros aparatos eléctricos y electrónicos.

RESIDUOS DE LOS CLIENTES

Reciclado: Telefónica ofrece a sus clientes la posibilidad de entregar los equipos electrónicos, fundamentalmente teléfonos fuera de uso, para su posterior reciclado.

Residuos recogidos: Telefónica recogió aproximadamente 1.607 toneladas de residuos de aparatos eléctricos y electrónicos procedentes de clientes, lo que supone un incremento de un 16% respecto al año anterior

RESIDUOS DE TELEFÓNICA

Origen de los residuos: Los residuos más significativos generados por Telefónica son los que proceden de sus infraestructuras, tanto por su volumen como por su composición, que son los característicos de una operadora de telecomunicaciones.

Residuos generados: Se puede destacar los residuos derivados de las Infraestructuras, especialmente cables y tuberías, los Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos (RAEE) procedentes de sus operaciones de red y oficinas o las baterías de red. La gran mayoría son fácilmente reciclables o reutilizables, y su gestión se encomienda a empresas autorizadas, que se encargan de extraer todos los materiales útiles, en condiciones adecuadas para la protección del medio ambiente.

Cantidades generadas:

Las cantidades de estos residuos se generaron en las instalaciones de Telefónica en España durante el año 2009 fueron:

- 4.017 toneladas de residuos de Infraestructuras (principalmente cables)
- 859 toneladas de residuos eléctricos de operaciones
- 95 toneladas de residuos eléctricos y electrónicos en oficinas
- 491 toneladas de baterías usadas

Reutilización: hay que hacer una mención especial a la reutilización de equipos de telecomunicación, práctica habitual en la Compañía desde hace años. De esta forma, se envían los equipos usados a talleres para su reparación y posterior reutilización, consiguiendo beneficios ambientales en dos vertientes; no sólo por la reducción considerable de volumen de residuos generados, sino porque además, se reciclan y aprovechan los equipos y materiales.

Residuos peligrosos: Entre los residuos peligrosos que Telefónica ha gestionado en el 2009 deben mencionarse los policlorobifenilos y policloroterfenilos (PCBs), un material que dispone de una regulación específica en la legislación española, y que debe ser eliminado antes de finales del año 2010. Telefónica España dispone de equipos transformadores cuyo aceite está contaminado por este material, e implementó desde la publicación de la normativa nacional un plan para eliminarlos antes de la fecha indicada. Durante estos años se ha ido eliminando la gran

mayoría de los equipos y en el año 2009 fueron destruidos 17 de ellos, existiendo la previsión de finalizar la eliminación completa a lo largo del año 2010, cumpliendo de esta manera lo fijado por la legislación española.

Residuos inertes y asimilables a urbanos: La gestión de residuos inertes y asimilables a urbanos, generados en las oficinas de la compañía, de los cuales es especialmente destacable la generación de 633 toneladas de residuos de papel y cartón, retirados por gestores autorizados. Para la gestión eficiente de este tipo de residuos, es fundamental la realización de campañas de concienciación y sensibilización para empleados que se realizan cada año en las empresas de Telefónica, con objetivo de destacar la importancia que tiene evitar la generación del residuo y en cualquier caso hacer una correcta separación de los mismos para su posterior tratamiento y aprovechamiento de recursos y materias primas.

Componente del Dominio del Discurso Contable: Segmentos Contables Problemática de la Teoría Contable General

Autor: Laura Acevedo

1.- Introducción

Durante el desarrollo de la disciplina contable, y hasta el presente, la definición de la contabilidad como ciencia, arte o técnica ha sido un tema de discusión. Entre las principales corrientes de opinión, se destacan aquellos autores que sostienen que la Contabilidad es una ciencia, y aquellos que la consideran una disciplina técnica social.

La Enciclopedia Hispánica define a la *ciencia* como “aquellas ramas del saber que se centran en el estudio de cualquier tipo de fenómeno y en la deducción de los principios que lo rigen, según una metodología propia y adaptada a sus necesidades”. Entiende a la *técnica* como “métodos de creación nuevas herramientas y sus productos derivados, capacidad inherente a la especie humana que constituye una de sus características naturales diferenciativas.

Corrientes de opinión modernas señalan que la Contabilidad no es arte, debido a que no se basa en la inspiración o estado de capacidad para hacer algo de una persona o en un hecho subjetivo, situaciones que en definitiva no pueden darse al momento de realizar el proceso contable.

Me inclino a considerar a la Contabilidad como una herramienta de información cuyo objeto es brindar información útil para la toma de decisiones internas y externas. Es de vital relevancia para la planificación, coordinación y control de la gestión de una empresa.

Un sistema de información contable es “un conjunto de reglas que mediante el uso de técnicas permite capturar, clasificar, ordenar y registrar datos de carácter fundamentalmente económico, para luego brindar información contable a un conjunto de usuarios internos y externos a la organización.”¹¹

Para cumplir con el objetivo de brindar información útil a sus usuarios para la toma de decisiones, la Contabilidad debe captar todos los hechos que se produzcan en una entidad, por lo tanto dentro de ellas existen segmentos que se diferencian de acuerdo al tipo de información que brindan.

En el presente trabajo me propongo ilustrar las características de cada segmento contable y el problema que implica en la Teoría Contable.

2.- Segmentos Contables: uno de los problemas del campo de la actuación contable

Como explican García Casella, Carlos L. y Rodríguez de Ramírez, María del C. en el libro Elementos para una Teoría General de la Contabilidad, “integran el dominio o universo del discurso contable todos los componentes, ya sean objetos, hechos, personas 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”.

¹¹ Libro: “Contabilidad Pasado, Presente y Futuro”. Autores: Ricardo J.M. Pahlen Acuña; Luisa Fronti de García, et Altri. Ed. La Ley. Año 2009.

Entre los componentes mencionan los informes contables de uso externo; personas emisoras de diversos informes contables; microsistemas contables propios de cada ente; los segmentos contables; etc.

En el presente acápite me concentraré en el componente “segmentos contables”. Para que la Contabilidad brinde información útil a sus usuarios, y por ende, cumpla su objetivo, es imprescindible que mediante un sistema contable se capturen todos los hechos relacionados con y ocurridos en la organización, o por lo menos todos los relevantes, esto es económicos, sociales, etc. Es decir, la Contabilidad debería ser todo el sistema de información, no sólo un elemento del mismo.

Uno de los principales problemas de la Teoría Contable General es el referido a la segmentación. Cabe señalar que la Contabilidad tiene una teoría general única, y que lo único que es múltiple son las interpretaciones que se realice sobre la misma. Los modelos y segmentos contables varían en su desarrollo en función del entorno, la realidad económica y los objetivos asociados.

La contabilidad tiene una parte general común a todos los segmentos diferenciados.

La Contabilidad no solo comprende a los fenómenos económicos, su alcance también cubre aspectos sociales, ambientales, culturales y otros, que son susceptibles de ser informados y que son de interés para usuarios determinados.

García Casella afirma que “el objeto de la Contabilidad es holístico, fuertemente social, transmigrando hacia el conjunto de agregados haciéndales, del mercado, del mundo social y del ecológico”.

La Contabilidad no se refiere solamente a hechos del pasado y del presente, sino que a partir de información pasada, y las condiciones del presente proyecta el comportamiento organizacional.

“Uno de los aspectos más importantes de la Contabilidad es la capacidad que tiene para fundamentar las decisiones que los usuarios de la información toman con respecto al futuro; para ello la Contabilidad deberá hacer proyecciones que permitan evaluar la situación futura de la entidad y las mejores acciones que deberán adoptarse para el bienestar de la organización.”

“La función del contable no se limita a preparar exclusivamente estados contables e informes contables. Se ocupa de fenómenos cualitativos y cuantitativos, y no se limita a los aspectos solamente económicos, ni a la empresa de forma exclusiva.”¹²

La Contabilidad comprende los siguientes segmentos a analizar:

- 1) Contabilidad patrimonial o financiera.
- 2) Contabilidad gerencial o administrativa.
- 3) Contabilidad Económica.
- 4) Contabilidad Gubernamental o pública.
- 5) Contabilidad social y ambiental.

¹² “Introducción al Pensamiento Contable de García Casella”. Eutimio Mejía Soto. Junio 2011. Colombia.

“Cada uno de estos segmentos tiene entre sí diferencias 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-sociológicas.

Pero todos estos segmentos tienen como sustento a la contabilidad, que lo es porque sus elaboraciones (sistemas contables) reconocen la realidad a través de modelos contables que ubican los datos relevantes en las unidades contables llamadas cuentas”.¹³

A continuación presentaré las características de los segmentos de la Contabilidad ya mencionados.

3. Segmento contable: Contabilidad Patrimonial

¹³ Publicaciones Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Universo Económico. UE 2005 nº76. Nota de tapa: “Contabilidad Social y Ambiental”. Luisa Fronti de García.

Es también denominada Contabilidad financiera o externa. Está destinada a la producción de información a ser utilizada por usuarios externos a la organización. El producto de ella son los *Estados Contables*.

Los individuos que toman decisiones usando la información de la contabilidad financiera están comúnmente interesados en comprar o invertir en firmas. Una característica importante de la información de la contabilidad financiera es que puede ser comparable entre empresas.

“El objetivo de los estados contables es 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.”

“La situación y evolución patrimonial de un ente interesa a diversas personas que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes. Entre ellas, puede citarse a:

- a) los inversores actuales y potenciales, interesados en el riesgo inherente a su inversión, en la probabilidad de que la empresa pague dividendos y en otros datos necesarios para tomar decisiones de comprar, retener o vender sus participaciones;
- b) los empleados, interesados en evaluar la estabilidad y rentabilidad de sus empleadores, así como su capacidad para afrontar sus obligaciones laborales y previsionales;
- c) los acreedores actuales y potenciales, interesados en evaluar si el ente podrá pagar sus obligaciones cuando ellas venzan;

d) los clientes, especialmente cuando tienen algún tipo de dependencia comercial del ente, en cuyo caso tienen interés en evaluar su estabilidad y rentabilidad;

e) el Estado, tanto en lo que se refiere a sus necesidades de información para determinar los tributos, para fines de política fiscal y social como para la preparación de estadísticas globales sobre el funcionamiento de la economía.”

“La información a ser brindada en los estados contables debe referirse —como mínimo— a los siguientes aspectos del ente emisor:

a) su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;

b) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;

c) la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los efectos de las actividades de inversión y financiación que hubieren tenido lugar;

d) Otros hechos que ayuden a evaluar los montos, momentos e incertidumbres de los futuros flujos de fondos que los inversores y acreedores recibirán del ente por distintos conceptos (Por ejemplo: dividendos, intereses).”¹⁴

¹⁴ Resolución Técnica N° 16. FACPCECABA.

4. Segmento Contable: Contabilidad Gerencial o Administrativa¹⁵

La Contabilidad de Costos en el ámbito empresarial es tenida en cuenta en la planeación, control y toma de decisiones, pues nutre a la gerencia de información sobre los costos incurridos en todo un ejercicio económico utilizados en la producción de bienes y/o servicios, posibilitando la evaluación del desempeño y la eficacia de las operaciones que tienen lugar en la entidad.

Es decir, brinda información de uso interno para la toma de decisiones por parte de los directivos de las organizaciones:

- Proporciona informes relativos de costos para medir ingresos y evaluar el inventario
- Proporciona información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa.
- Proporciona informes sobre los cuales se basa la administración para el planeamiento y la toma de decisiones.

La Contabilidad de Costos se utiliza para la determinación y análisis de las cifras de costo de todos los sectores de la empresa y por ello es llamada también Contabilidad Analítica.

Entre las finalidades mencionan las siguientes:

¹⁵ “Fundamentos del Costo”. Autores: Lic. Maikel Guerra Avila y Lic. Liuva Rodríguez Ceballo

- Permite el análisis de la eficiencia de la producción, facilitando la adopción de medidas oportunas para corregir las desviaciones del costo planificado.
- Facilita el análisis en la formación de los precios.

La Contabilidad de Costos tiene características que le son propias:

- Es analítica, puesto que se planea sobre segmentos de una empresa, y no sobre su total.
- Predice el futuro, a la vez que registra los hechos ocurridos.
- Sólo registra operaciones internas.
- Refleja la unión de una serie de elementos: materia prima, mano de obra directa y cargas fabriles.
- Determina el costo de los materiales usados por los distintos sectores, el costo de la mercadería vendida y el de las existencias.
- Su idea implícita es la minimización de los costos.

El costo representa un indicador fundamental para medir la eficiencia económica, muestra cuánto cuesta producir o vender la producción. Refleja los niveles de productividad del trabajo, el grado de eficiencia con que se emplean los fondos; así como los resultados de economizar los recursos materiales, laborales y financieros.

Permite la comparación de los resultados obtenidos en distintos períodos y así ayuda a encontrar nuevas vías para el uso racional y óptimo de los recursos productivos, de una forma planificada y encaminada a garantizar la reproducción ampliada en el socialismo en virtud de dar respuesta a los intereses propios de la sociedad, condicionada por la necesidad de dar cumplimiento a la ley económica fundamental que expresa: el aseguramiento del

completo bienestar y libre desarrollo universal de todos los miembros de la sociedad por la vía del crecimiento y perfeccionamiento constante de la producción social.

5. Segmento Contable: Contabilidad Económica¹⁶

También denominada Contabilidad Nacional, es el registro sistemático y estadístico de la vida económica de un país.

La contabilidad nacional es el conjunto de las diversas estadísticas del producto, del ingreso, y de otros conceptos macroeconómicos, presentados en un sistema coherente de cuentas.

La contabilidad nacional se basa al igual que la contabilidad empresarial en el sistema de la partida doble y tanto en una como la otra se consolidan datos, aunque difieren en lo relativo a la clasificación, valorización, y acumulación de datos.

Sus principales objetivos son:

- presentar información que permita conocer, analizar e interpretar la estructura económica del país, para crear una política económica bien coordinada que busque obtener un mayor ingreso y su justa distribución entre la población.
- instrumentos estadísticos para la captación de datos económicos que de manera ordenada y armónica sirva para crear los cuadros estadísticos para la elaboración del presupuesto de ingresos y egresos de la nación.

¹⁶ “Introducción a la Finanzas públicas”. Autor: Alberto Ibarra Mares. Catagena de Indias, Colombia. Año 2009.

Ambos objetivos llevan a sentar las bases sobre las que se apoyan las finanzas públicas.

También la contabilidad nacional al indicarnos como ha estado operando la economía, nos señala qué y cuanto se produce, para quien y para qué es ésa producción; nos indica además, cómo se está aplicando el ingreso, cuanto se consume, cuanto se ahorra y cuanto se invierte en un período específico.

Los informes o estados contables nacionales sirven al sector público para la toma de las decisiones más importantes en materia económica, por ejemplo, sobre los programas de inversión nacional, regional, revaluación de la moneda, imposiciones o suspensión de barreras comerciales, porcentajes y tasas sobre impuestos, monto de las solicitudes de nuevos créditos, etc.

Algunos casos concretos de como utilizan la contabilidad nacional algunos ministerios o secretarías de estado en Latinoamérica son:

Los informes más importantes que produce la contabilidad nacional son estos cuatro:

1. Cuentas de Resultados.
2. Análisis del comportamiento de la Renta (Parte esencial del análisis del ciclo económico).
3. Análisis de Estructura.
4. Elaboración del Presupuesto Nacional.

La contabilidad nacional se sirve de *dos elementos básicos* que son:

- El Producto o Ingreso Nacional.
- Las Cuentas Nacionales.

El producto o ingreso nacional es la corriente total de bienes y servicios de una economía dentro de un período determinado, generalmente de un año. El ingreso nacional es el objeto de estudio de la teoría del ingreso, que también conocemos como macroeconomía, que significa la teoría de los grandes eventos económicos y de su comportamiento que se expresa en cifras de miles de millones de pesos, en gasto de los consumidores, en inversiones de los negocios y del gobierno, en compras del sector público, etc.

Las cuentas nacionales forman un juego de tablas estadísticas que nos indican las corrientes de bienes y servicios entre los sectores principales de la economía. Este sistema de cuentas proporciona el marco para describir las relaciones de mercado dentro y entre las economías nacionales en términos cuantitativos.

6. Segmento Contables: Contabilidad Gubernamental o Pública.¹⁷

Es objeto de la Contabilidad Gubernamental el registro sistemático de todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económico financiera de las jurisdicciones y entidades; el proceso y producción de información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los terceros interesados en las mismas; la presentación de la información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean estas internas o externas; y

¹⁷ “Sistema de Contabilidad Gubernamental”. Guillermo Lesniewier.

permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales

La modalidad de operación en esta rama de la Contabilidad es la siguiente: “Las operaciones se registran una sola vez en el sistema, utilizando para ello las partidas y criterios previstos en el Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional. A partir de ese registro, que deberá ingresarse una sola vez por cada transacción, deberán obtenerse todas las salidas básicas, puntualizando que los asientos que se realicen se registrarán en cuentas patrimoniales y de resultado en el marco de la teoría contable y según los principios de contabilidad generalmente aceptados”.

Las características principales del sistema de contabilidad gubernamental son las siguientes:

- Será común, único y uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional,
- Permitirá integrar las informaciones presupuestarias, del Tesoro y patrimoniales de cada entidad entre sí y, a su vez, con las cuentas nacionales,
- Expondrá la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación del Tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio de las entidades públicas,
- Estará orientado a determinar los costos de las operaciones públicas,
- Estará basado en principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables en el sector público.

Los destinatarios de la información son los funcionarios públicos y la ciudadanía en general. Tiene doble carácter ya que comprende aspectos patrimoniales y de cumplimiento de objetivos legales.

7. Segmento Contable: Contabilidad Social y Ambiental

Con el fin de situar adecuadamente la información medioambiental, se puede clasificar la información suministrada por las empresas en función de dos criterios: naturaleza y soporte.

En cuanto a su naturaleza se distingue entre:

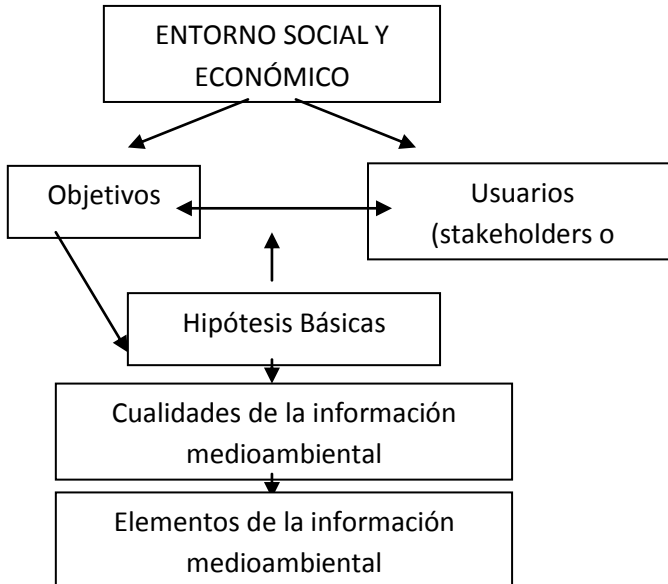
- **Financiera:** incluye todo concepto susceptible de apreciación monetaria. Se refiere a Activos, Pasivos, Costos o Gastos y desde el punto de vista ambiental a la contabilidad de costes completos.
- **No financiera cuantitativa:** se refiere aquellos elementos que están expresados en unidades no monetarias. Puede estar contenida en la Memoria de los Estados Contables, o en informes de gestión. En esta categoría se incluye el Balance Material e informes sobre comparaciones de emisiones con normas medioambientales.
- **No financiera cualitativa:** Consiste en descripciones de políticas, de aspectos de una organización como los manuales de gestión, etc. Desde el punto de vista ambiental, se incluye la descripción técnica de los impactos y de las medidas de minimización, distinguiendo fuentes de contaminación y sumideros.

“También puede distinguirse la información en función de su soporte informativo. Así dentro del informe anual, puede aparecer información en los estados financieros que las empresas deben publicar obligatoriamente (dentro de la información obligatoria se incluyen las cuentas anuales y el informe de gestión), pero también

puede figurar información en aquellas otras partes del informe anual que las empresas incluyen voluntariamente (Dentro de la información voluntaria se incluyen la carta del presidente, la descripción de actividades y proyectos, y otros apartados cuya característica común es la libertad de formato). Asimismo, y al objeto que nos ocupa, muchas empresas optan por presentar un informe ambiental por separado.”¹⁸

A continuación se presenta un esquema de marco conceptual para la información medioambiental:

Cuadro N° 1



¹⁸ Larrinaga, C; Abadía, J. et alri.: “Regulación Contable de la Información Medioambiental. Normativa Española e internacional”. Editorial AECA. Pág. 22.

Fuente: transcripción de Larrinaga, C, et altri. Pág 25, cita 13.

Los principales factores del entorno que afectan significativamente a la información financiera, y por lo tanto a la contabilidad y a la información medioambiental son: la economía social de mercado, la presencia de incertidumbre, la Entidad contable o financiera, como sujeto emisor de información, los usuarios, los objetos económicos, tales como bienes y servicios, y la necesidad de información.

El objetivo de la contabilidad financiera ambiental es proporcionar información sobre las implicancias financieras de la gestión de los recursos ambientales.

Las hipótesis básicas son reglas que rigen la elaboración de la información en congruencia con los objetivos establecidos. Estas son principalmente dos: empresa en funcionamientos y principio de devengado.

Las principales cuentas ambientales que deberían formar parte de un Plan de Cuentas Integral que permita cumplir los requisitos señalados anteriormente¹⁹:

Costos Ambientales: “Es el consumo, necesario y debidamente valorado, de factores de producción relacionados con los recursos ambientales necesarios para la producción y consumo, y el conjunto de bienes y servicios ambientales que se orientan a las necesidades vitales y de calidad de vida de los seres humanos”.

¹⁹ Fernández Cuesta (1994): “El coste de descontaminación y restauración del entorno ambiental”, revista Financiación y Contabilidad. Vol. XXIII Nº 81.

Gastos Ambientales: “Son ocasionados por las medidas ambientales adoptadas para la gestión responsable de los posibles impactos ambientales de las actividades, así como los determinados por los compromisos ambientales adquiridos”.

Pérdidas Ambientales: “Es todo flujo de resultado, originado por la puesta en práctica o la falta de implementación de medidas medioambientales, que no genere, o no pueda preverse razonablemente que genere beneficios económicos”.

Inversiones Ambientales: “Son un conjunto de factores ambientales, que posee una empresa y que utiliza en su actividad económica a fin de obtener un beneficio. Estas pueden ser inversiones destinadas a la conservación y el ahorro de recursos ambientales, o inversiones en factores naturales de producción, como por ejemplo combustibles de origen natural”.

Respecto de la Contabilidad Social, se destaca en esta rama el denominado “Balance Social”. “Es un informe que emite una organización, cuya finalidad es brindar información metódica y sistemática referida a la responsabilidad social asumida y ejercida por ella. Constituye una herramienta para informar, planificar, evaluar y controlar el ejercicio de dicha responsabilidad en concordancia con la identidad cooperativa”.

“Las empresas informan periódicamente, a través de los Estados Contables Tradicionales, sobre su situación económica, financiera y patrimonial. En la actualidad estos estados resultan insuficientes, por brindar una visión simplificada de la compleja realidad de las organizaciones, en su accionar socialmente responsable. A través de ellos se reflejan las consecuencias de los hechos y acciones del

entorno que afectan el patrimonio del ente. Debería informarse también sobre las consecuencias de las acciones de la empresa en los socios, trabajadores, etc., así como en la sociedad globalmente considerada. La sociedad, que actualmente tiene una concepción de la empresa como ente social, es la que tendría que demandar la información mencionada”.

“Así como la empresa informa sobre su actuación en el plano económico, debería hacerlo sobre la incidencia de su actuación en el todo social. Las Memorias que acompañan a los estados contables ofrecen una síntesis de las actividades desarrolladas, entre las que se incluyen aspectos sociales. Esta información no es integral, ni metódica, ni sistemática. Generalmente se incluyen en ella sólo los aspectos positivos de la gestión, ofreciendo así una mejor imagen empresarial. Con frecuencia la información no está cuantificada, lo que impide realizar un análisis comparativo sobre bases rigurosas y homogéneas. Por lo antes expuesto surge la necesidad de exponer la información social en forma metódica y sistemática. Para lograrlo se debería integrar el sistema de información social con el contable tradicional”.²⁰

La información social puede presentarse a través de informes sociales internos o externos (por ejemplo, Memorias de Sostenibilidad), según sean sus destinatarios.

8. Conclusiones

La Contabilidad como una herramienta de información cuyo objeto es brindar información útil para la toma de decisiones internas y

²⁰ “Un Modelo Argentino basado en la Identidad Cooperativa”. Autoras: Liliana Lorenzo; Norma Geba; Verónica Montes y Rosa Schaposnik.

externas. Es de vital relevancia para la planificación, coordinación y control de la gestión de una empresa.

Para cumplir con el objetivo de brindar información útil a sus usuarios para la toma de decisiones, la Contabilidad debe captar todos los hechos que se produzcan en una entidad, por lo tanto dentro de ellas existen segmentos que se diferencian de acuerdo al tipo de información que brindan.

Uno de los principales problemas de la Teoría Contable General es el referido a la segmentación.

La Contabilidad tiene una teoría general única, y que lo único que es múltiple son las interpretaciones que se realice sobre la misma. Los modelos y segmentos contables varían en su desarrollo en función del entorno, la realidad económica y los objetivos asociados. La contabilidad tiene una parte general común a todos los segmentos diferenciados.

La Contabilidad comprende los a la Contabilidad patrimonial o financiera; gerencial o administrativa; económica; gubernamental; y ambiental y social. Cada uno de estos segmentos tiene entre sí diferencias en lo que respecta a objetivos y métodos.

Finalmente, la Contabilidad no es un elemento del sistema de información del ente sino todo el sistema de información. Los datos que proporciona no deben limitarse al patrimonio y su evolución, sino que deben ser datos sobre todos los elementos que interesen a los usuarios.

BIBLIOGRAFIA

- “Contabilidad Pasado, Presente y Futuro”. Autores: Ricardo J.M. Pahlen Acuña; Luisa Fronti de García, et Altri. Ed. La Ley. Año 2009.
- “Introducción al Pensamiento Contable de García Casella”. Eutimio Mejía Soto. Junio 2011. Colombia.
- “Fundamentos del Costo”. Autores: Lic. Maikel Guerra Avila y Lic. Liuva Rodríguez Ceballo.
- “Introducción a la Finanzas públicas”. Autor: Alberto Ibarra Mares. Cartagena de Indias, Colombia. Año 2009.
- Larrinaga, C; Abadía, J. et altri.: “Regulación Contable de la Información Medioambiental. Normativa Española e internacional”. Editorial AECA. Pág. 22.
- “Un Modelo Argentino basado en la Identidad Cooperativa”. Autoras: Liliana Lorenzo; Norma Geba; Verónica Montes y Rosa Schaposnik.

CUESTIONES A PLANTEARSE EN LOS INFORMES CONTABLES DE USO EXTERNO A LOS EMISORES

Autor

JUAN IGNACIO ÁLVAREZ LANCELLOTTI

1. Introducción.

En el presente trabajo se analiza el problema del dominio o universo del discurso contable referido a los Informes Contables de Uso Externo a los emisores; basándose en el estudio realizado en el libro “Elementos para una Teoría General de la Contabilidad”²¹, publicado tras concluir el Proyecto de Investigación dirigido por el Doctor García Casella “Teoría General de la Contabilidad: problemas, hipótesis y leyes”, atento que resulta fundamental para la elaboración de la denominada Teoría General de la Contabilidad orientada a determinar los componentes del campo de nuestra disciplina.

En este sentido, se procura dejar en evidencia que la naturaleza propia de la Contabilidad es considerarla como una ciencia factual cultural aplicada, ampliando su campo de acción, descartando de plano la hipótesis de que se la puede reducir al definirla como un arte, una técnica o una tecnología social, en virtud de que posee principios o fundamentos propios.

2. Hipótesis del Método de la Ciencia Contabilidad.

2.1. Chambers R.J.

²¹ García Casella, Carlos Luis; Rodríguez de Ramírez, María del Carmen, 2001, “Elementos para una Teoría General de la Contabilidad”, Editorial La Ley S.A.

Postula²² que la hipótesis fundamental que tiene el método de la ciencia Contabilidad es la existencia de cosas reales cuyas características sean totalmente independientes de la propia opinión que se posea sobre ellas (164).

La Contabilidad como ciencia tiene dos fuentes: la práctica que es el deseo de alcanzar fines determinados; y la teórica que es el deseo de entender (167).

La actitud científica en Contabilidad debe estar libre del control por la rutina, los prejuicios, los dogmas, la tradición no revisada y los desvíos del interés propio (170).

Esta actitud científica debe estar dispuesta a indagar, examinar, discriminar, y a extraer conclusiones únicamente en base a la evidencia después de tomar cuidado para acumular toda la evidencia que se pueda aprovechar (171).

A la Contabilidad la considera como una ciencia que necesita abstracción, generalidad, confianza en la evidencia empírica, neutralidad ética y objetividad (172).

A los fines de poder tener un conocimiento contable científico, primero debe reconocerse un dominio y un conjunto de fenómenos en el mismo; y en segundo término haber ideado una

²² Chambers, R.J.,1995, “*An Accounting Thesaurus:500 years of Accounting*”, Elsevier Science Ltd. - The Boulevard – Longford Lane-Kidlington – Oxford – OX51GB – UK.

teoría cuyos insumos y productos sean fenómenos en el dominio (observaciones y luego predicciones) cuyos términos pueden describir la realidad subyacente del dominio (173).

La ciencia Contabilidad, al principio, adopto las leyes del sentido común que éste ya había elaborado y, a pesar que ya haber realizado esa tarea, esas leyes, no ha abandonado totalmente las leyes del sentido común (174).

El trabajo de la Contabilidad como ciencia consiste en la tarea de introducir orden y regularidades dentro del caudal de experiencias heterogéneas transmitidas por los variados campos de la comprensión del mundo (175).

La ciencia Contabilidad se basa en el sentido común y, a causa de las generalizaciones que efectúan por inducción o por inventiva, deriva en ciencia (177).

En realidad la ciencia contable es una clasificación y un análisis de los contenidos de la propia mente respecto a la actividad contable (180).

Para poder comprender la naturaleza de la información se debe analizar la naturaleza de los instrumentos y de los registros

No existe prima facie razón por la cual el único atributo medido por la Contabilidad debiera ser de naturaleza exclusivamente económica, sin dejar de reconocer que es la importante y significativa. Igualmente no existe razón por la cual la

única medida aplicable debería ser la del valor en términos monetarios. Consecuentemente es concebible que la Contabilidad trate con diversas mediciones, pudiéndose usar mas de un valor puntual o una medida determinística (AAA, 1996, 12).

En otra publicación **Chambers R.J.**²³ considera que no es el elemento cuantitativo o el grado de precisión en la medición de los fenómenos lo que distingue a una ciencia o a la investigación científica, sino que es fundamentalmente el rigor con el cual el conocimiento de las cualidades, los estados y las relaciones son perseguidos, lo que caracteriza a un estudio para que sea llamado científico. La contabilidad no difiere en ninguna particularidad material de otros campos que estén sujetos a estudio científico.

En un trabajo publicado en 1969²⁴ define a la contabilidad como un procedimiento sistemático, en el cual los aspectos monetarios o financieros de las transacciones y acontecimientos se registran, clasifican y agrupan de manera tal que permitan realizar elecciones con información.

La neutralidad con respecto a cualquier acción específica es tan importante como la relevancia con respecto a una regla general, donde la contabilidad puede influir en la elección; no tiene criterios para determinar la elección. Esto se da porque la contabilidad no debe ser entendida como la única fuente de

²³ Chambers, R.J.,1960, “*The Journal of Accountancy*” (AIA, AICPA).

²⁴ Chambers, R.J.,1969, “*Accounting, Finance and Manangement*”, Arthur Andersen y Co.- Sydney – Australia.

información que influye sobre la elección, sino que presenta un aspecto particular de los hechos solamente. Para otros aspectos se debe necesariamente recurrir a otros tipos de información.

2.2. Accounting Standards Executive Committee.

Un estudio del *Accounting Standards Executive Committee*²⁵ considera que el objetivo de la función contable es la medición y comunicación de datos sobre actividades socioeconómicas pasadas, presentes y futuras (717).

No se puede equiparar la teoría contable con la suma de las prácticas contables en uso que carece de un criterio lógico que le permite aceptar o rechazar diversas prácticas (718).

Como consecuencia de los cambios que se están produciendo en diversas áreas del saber (conocimiento sobre los procesos de decisión, sobre el comportamiento humano, tecnología de computación y diseño de sistemas, técnicas de medición y teoría de la información) se proyecta una ampliación de la teoría contable que será más normativa y menos descriptiva, haciendo énfasis en aspectos de medición y comunicación (722).

²⁵ *American Accounting Association, 1966, "A Statement of Basic Accounting Theory" – Sarasota – Florida – USA.*

El alcance y los métodos de la contabilidad están cambiando y se espera que continúen haciéndolo, producto de los cambios en la tecnología y los avances en el conocimiento de la conducta humana. (pag. 63 y ss).

El alcance de la contabilidad podría incluir la medición y comunicación de datos que revelen actividades socioeconómicas pasadas, presentes y futuras. El perfeccionamiento de métodos de control y toma de decisiones en todos los niveles se convertirá en los objetivos principales de la contabilidad.

El comité define a la contabilidad como el proceso de identificar, medir y comunicar información económica para permitir a los usuarios de la información poder llegar a emitir juicios debidamente fundamentados y la toma de decisiones. La referencia que se realiza al concepto de economía precedentemente, considera que la economía se ocupa de cualquier situación en la cual deba realizarse una elección que puede involucrar recursos insuficientes.

Esta definición de la contabilidad encuadra en una concepción más amplia que aquella que se expuso en otros pronunciamientos sobre teoría contable. En este caso no se halla implícito que la información contable se debe basar necesariamente en datos sobre transacciones, y se demostrará que la información basada en varios tipos de datos no- transaccionales cumple con las normas para ser considerada información contable.

Aunque las mediciones de activos y ganancias periódicas califican como información contable, la definición dada precedentemente de contabilidad no está limitada a estas mediciones, como así tampoco el concepto se limita a aquellas entidades en las cuales la obtención de ganancias periódicas constituye el principal objetivo.

La contabilidad proporciona información sobre diversas actividades que constituyen un flujo continuo sobre el cual pueden identificarse varios puntos particulares. En general, hay actividades económicas. Las necesidades de información asociadas incluyen referencias a transacciones históricas, y a expectativas y planes futuros.

Aunque la contabilidad ha sido concebida en numerosas situaciones como histórica por naturaleza, es necesario destacar que el énfasis en estas técnicas contables que tratan sobre planes y expectativas futuras ha ido aumentando con una tendencia a que se incremente notoriamente.

Las actividades en las que se ha centrado la contabilidad han sido aquellas transacciones que involucran datos financieros. Evidentemente la disciplina contable podría expandirse, absorbiendo los métodos adicionales de medición en la disciplina o ampliando el concepto de las actividades acerca de las cuales informa.

Los aspectos multi-dimensionales de la contabilidad involucran mediciones que pueden abarcar más de un objetivo en donde cada una tiene su propia unidad de medición.

Mientras la medición posee sus propios datos económicos valuados en moneda, y relaciona el desempeño de la organización con la rentabilidad con el monto de gastos presupuestados, la contabilidad en el futuro puede considerar varios aspectos de una transacción o acontecimiento simultáneamente.

3. Informes Contables de Uso Externo.

Para el **Financial Accounting Standard Board de la Financial Accounting Foundation**²⁶ el centro de interés de los estados contables financieros debe ampliarse a un abarcativo conjunto de información necesaria para hacer frente a las necesidades de los usuarios en materia de información

William H. Beaver²⁷ explica que los cambios en el contexto que rodea a la información contable proveen una oportunidad para el desarrollo de la investigación contable, en donde en cualquier caso, la perspectiva de que la información financiera pudiera suplantar el formato de “una cuenta-un número” con mediciones de la exposición al riesgo es un cambio en el contexto de información financiera que puede proporcionar excelentes oportunidades para la investigación futura.

²⁶ *Financial Accounting Standard Board de la Financial Accounting Foundation*, 1996, “Recomendaciones del Comité Especial sobre información financiera de la AICPA y la Asociación para Administración e Investigación de Inversiones (AIMR)” – traducción de Carlos L. García Casella.

²⁷ Beaver, William H., 1996, “Orientaciones de la Investigación Contable: NEAR (Falsedad de la investigación contable precedente) y FAR (investigación contable futura)”, en “*Accounting Horizons*”, vol. 10, Nº 2, junio, traducción Carlos L. García Casella.

Bry, X. y Casta, J.F.²⁸ afirman que la mayor parte de los conceptos tratados por la disciplina Contabilidad Financiera son abstracciones puras, construidas por los profesionales que hacen práctica contable y por el proceso de regulación de la actividad contable. (409)

Señalan que se pueden presentar disfunciones principales del modelo contable clásico que no toma en consideración la ambigüedad de los conceptos, la imprecisión de las mediciones, la incertidumbre o ignorancia parcial

Moonitz, Maurice²⁹ sostiene que la contabilidad tiene que servir para elegir alternativas, chequear las correctas y evaluar los resultados, pudiendo ayudar a predecir hechos.

Dice que la función de la contabilidad es 1) medir los recursos que mantienen las entidades específicas; 2) reflejar los derechos de terceros y de los propietarios en dichas entidades; 3)

²⁸ Bry, X. Y Casta, J.F., 1995, "*Measurement, Imprecision and Uncertainty in Financial Accounting: can double entry be understood with fuzzy numbers?*", en Fuzzy Economic Review, number 0, november.

²⁹ Moonitz, Maurice, 1964, "The Basic Postulates of Accounting", Accounting Research Study N° 1, American Institute of CPAs, New York, USA.

medir los cambios en dichos recursos y derechos; 4) asignar los cambios a períodos determinados de tiempo; y expresar las mediciones en términos de moneda como común denominador.

El ***Statement of Accounting Theory Acceptance***³⁰ sostiene que:

1) Ninguna teoría de la contabilidad financiera por sí sola es lo suficientemente rica para abarcar la gama completa de especificaciones usuario-medio ambiente en forma efectiva;

2) No existe en la literatura de la contabilidad financiera una sola teoría, sino una colección de teorías que consideran las diferencias en esas especificaciones.

A pesar de la existencia de estas teorías contables de nivel medio, pocos autores de las mismas han intentado elaborar y reconocer que una teoría contable es posible.

Cabe mencionar como excepciones la de **E.S. Hendriksen**³¹, quien usó una definición de “teoría” que se puede aplicar a la contabilidad. Este autor presenta una teoría contable como un conjunto de amplios principios que:

³⁰ *Statement of Accounting Theory Acceptance*³⁰, 1977, – Sarasota F1. American Accounting Association, , pp.1-2.

³¹ Hendriksen, E.S., 1977, “*Accounting Theory*”, Third Edition, Homewood III, Richard D. Irwin, p.1.

- 1) proveen un marco general de referencia por medio del cual la práctica contable puede ser evaluada, y;

- 2) guía el desarrollo de nuevas prácticas y procedimientos.

Esta definición permite concebir a la teoría contable como un conjunto coherente de principios lógicamente derivados que sirven como un marco de referencia para evaluar y desarrollar prácticas contables.

Mc Donald³² afirma que una teoría debe tener 3 elementos:

- 1) codificación de fenómenos para su representación simbólica;

- 2) manipulación o combinación de acuerdo a reglas; y

³² Mc Donald, Daniel L.,1972, “*Comparative Accounting Theory*” – Reading: M., Addison-Wesley, pp.5-8

3) traducción a fenómenos de la vida real.

Cada uno de estos componentes de la teoría se encuentran en la contabilidad.

Primero porque emplea una representación simbólica, “debito”, “crédito” una terminología completa que es propia y única de la contabilidad.

Segundo, la contabilidad emplea reglas de traducción, codificación (representaciones simbólicas de hechos y transacciones económicas) lo cual constituye un proceso de traducción de una unidad a símbolos.

Y tercero, la contabilidad emplea reglas de manipulación; técnicas para la determinación del beneficio que pueden ser consideradas como reglas para la manipulación de símbolos contables.

Carlos García Casella³³ considera que el campo de acción de la Contabilidad no se restringe sólo a la Contabilidad Patrimonial, sino que también abarca a la Contabilidad Gerencial, la Pública, la Económica y la Social.

El concepto amplio de la Contabilidad abarcaría: a todo tipo de ente, objetivos económicos y no económicos, términos

³³ García Casella, Carlos Luis, 1992, “Corrientes doctrinarias actuales en Contabilidad”, FCE, UBA.

monetarios y no monetarios, datos del pasado y predictivos, métodos propios y otros estadísticos, para todo tipo de decisiones y la mayor cantidad de información útil posible sea patrimonial y no patrimonial.

Explica que en nuestro país se ha discutido y todavía se discute, cual es el campo de actuación de la Contabilidad como doctrina y como práctica. Mientras para Fowler Newton, circunscribe su campo a el patrimonio del ente y su evolución; los bienes del tercero en poder del ente y ciertas contingencias; para otros autores como William Leslie Chapman reconocen que aparte de ese segmento patrimonial o financiero existen la Contabilidad Gerencial o Administrativa; la Contabilidad Publica o Gubernamental; la Contabilidad Económica y la Contabilidad Social.

En base a este último argumento este autor cree que superando las limitaciones de constreñir la contabilidad a la medición de variaciones patrimoniales y ganancias de los entes, el concepto más amplio sería:

1. para todo tipo de ente;
2. sistema amplio de información que abarcaría tanto objetivos organizacionales económicos como no económicos;
3. en términos monetarios y no monetarios;
4. datos del pasado y predictivos;
5. métodos propios y otros métodos estadísticos;
6. para ayudar a todo tipo de toma de decisiones;

7. la mayor información posible útil; sea patrimonial o no.

Destaca³⁴ que para el epistemólogo Mario Bunge una condición necesaria para

que una disciplina sea ciencia, es que su respectivo dominio o universo del discurso este compuesto exclusivamente por entes reales certificados o presuntos que pueden ser pasados, presentes y futuros.

En la Contabilidad, el dominio o universo del discurso esta 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 (de ayer hacia atrás), presentes (actuales) y futuros (del día de mañana en adelante).

El fenómeno del Informe Contable de Uso Externo a la entidad emisora es el mas conocido a raíz de la mayor importancia que se da a la Contabilidad Financiera o Patrimonial sobre los otros segmentos de la ciencia y, al predominio de los denominados Estados Contables de fin de ejercicio sobre el resto de los temas que trata la Contabilidad Financiera, demostrándolo la mayoría de los trabajos actuales de autores argentinos y extranjeros.

³⁴ García Casella, Carlos Luis, 2000, "Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable", Parte Primera, Editorial Economizarte.

La **Organización Internacional del Trabajo**³⁵ publicó un libro programado acerca de los estados contables de publicación o destinado a terceros ajenos al ente, donde indicaba que alguien dijo que los estados financieros son el lenguaje de los negocios. El Balance y los otros estados financieros que lo acompañan son el principal medio utilizado para informar sobre la situación de las empresas públicas y privadas. Por esta razón, la formación en materia de Contabilidad y Gestión Financiera ha ocupado un lugar destacado en el programa de desarrollo gerencial de la Oficina Internacional del Trabajo desde el decenio de 1960.

Amplia remarcando que como cualquier otro lenguaje, el utilizado en los estados financieros tampoco puede expresar los pensamientos con absoluta exactitud y claridad, ya que se trata de un lenguaje complejo.

Willis, Alan³⁶ indica que los estados financieros convencionales y la Contabilidad Gerencial nunca fueron concebidos para mejorar las mediciones de desempeños de la innovación, el aprendizaje ni el conocimiento humano.

Aldridge y Colbert³⁷ afirman que el modelo tradicional de información financiera se basa en los costos históricos y en la información de acontecimientos económicos, resulta necesario

³⁵ O.I.T., 1987, "Como interpretar un balance", Oficina Internacional del Trabajo, Ginebra, Segunda Edición revisada.

³⁶ Willis, Alan, 1994, "Para una buena medición", C.A. Magazine, traducción de M.J. Gorbaran, revisión Carlos García Casella.

³⁷ Aldridge, Richard y Colbert, Janet L., 1997, "We need better financial reporting" en *Management Accounting*, July.

ampliarlo para que resulte más útil a los inversores, acreedores y sus asesores (807).

Atento que los negocios han cambiado tan drásticamente desde que se desarrollaron los estados financieros tradicionales, se requiere un cambio paralelo en la forma en que las empresas informan a inversores y acreedores. Un modelo amplio de información que proporcione no solo información financiera, sino también datos operativos, análisis de gerencia, información prospectiva, hechos sobre la gerencia y los accionistas y antecedentes de la empresa resulta beneficioso para los usuarios.

Esa información específica de cada empresa ayuda a los inversores, acreedores y sus asesores para que tomen decisiones apropiadas acerca de las asignaciones de capital.

4. Conclusiones.

La consideración dentro del dominio de la Contabilidad de los emisores, receptores, revisores y reguladores de informes contables implica tomar en cuenta los procesos inherentes a la obtención de datos y a la producción, distribución y análisis de información para propósitos de control y toma de decisiones.

Los procesos inherentes a la regulación contable forman parte del dominio de la disciplina, ya que se ocupan de la

determinación de pautas aplicables para ciertos informes y propósitos particulares.

El campo de actuación de la Contabilidad es muy amplio y no se lo puede reducir como proponen así algunas definiciones o caracterizaciones de la disciplina, resultando imposible detallar todo el dominio del discurso contable.

En la Contabilidad, la necesidad de definir el problema del dominio o universo del discurso contable surge de dos enfoques conceptualizados como restringido y amplio, en función del alcance de los fenómenos y elementos objetivos y subjetivos que se van a considerar en el objeto de estudio que se plantea.

En esa inteligencia, numerosos epistemólogos han sostenido la importancia de precisar el dominio de una disciplina como un requisito previo y esencial para poder considerarla científica.

Forma parte fundamental del dominio de la disciplina el desarrollo de modelos contables que incorporen información no-financiera tradicional, de carácter cuantitativo no monetario y aun cualitativo.

La definición del dominio constituye un paso preliminar para la elaboración de una Teoría Contable.

En ese sentido, resulta imprescindible considerar dentro del dominio de la Contabilidad a los emisores y destinatarios de la

información que se va a brindar para la toma de decisiones a distintos tipo de usuarios, así como a los eventuales reguladores y revisores de cierto tipo de informes que persigan objetivos específicos.

En el diseño de los sistemas contables concretos se deben receptor las necesidades de los distintos individuos involucrados desde el punto de vista de la recolección, elaboración y comunicación de la información.

Los fenómenos que analiza la ciencia, no son de naturaleza exclusivamente económica, lo que lleva necesariamente a la consideración de distintos modelos de comportamiento individual y organizacional.

La consideración dentro del dominio de la Contabilidad de los emisores, receptores, revisores y reguladores de informes contables implica tener en cuenta, además de las cuestiones vinculadas con la Teoría de la Medición, los procesos inherentes a la obtención de datos y a la producción, distribución y análisis de informaron para propósitos de control y toma de decisiones.

Los procesos inherentes a la regulación contable forman parte del dominio de la disciplina puesto que se ocupan, en distintos ámbitos, de la determinación de pautas aplicables para ciertos informes y propósitos particulares.

El proceso de toma de decisiones implica, generalmente una orientación hacia el futuro, aun cuando el pasado sea

considerado como elemento de análisis, siendo el desarrollo de modelos contables que incorporen información no-financiera tradicional, de carácter cuantitativo no monetario y aun cualitativo, forma parte fundamental del dominio de la disciplina.

5. Bibliografía.

Accounting Standards Executive Committee, 1996, "Statement of Position 96-1. Environmental Remediation Liabilities" –American Institute of Certified Public Accountants – New York – USA.

Aldridge, Richard y Colbert, Janet L., 1997, "*We need better financial reporting*" en *Management Accounting, July*.

Beaver, William H., 1996, "Orientaciones de la Investigación Contable: NEAR (Falsedad de la investigación contable precedente) y FAR (investigación contable futura)", en "*Accounting Horizons*", vol. 10, Nº 2, junio, traducción Carlos L. García Casella.

Bry, X. Y Casta, J.F., 1995, "*Measurement, Imprecision and Uncertainty in Financial Accounting: can double entry be understood with fuzzy numbers?*", en *Fuzzy Economic Review*, number 0, november.

Chambers, R.J., 1960, "*The Journal of Accountancy*" (AIA, AICPA).

Chambers, R.J.,1969, “*Accounting, Finance and Manangement*”, Arthur Andersen y Co.- Sydney – Australia

Chambers, R.J.,1995, “*An Accounting Thesaurus:500 years of Accounting*”, Elsevier Science Ltd. - *The Boulevard – Longford Lane- Kidlington – Oxford – OX51GB – UK.*

Financial Accounting Standard Board de la Financial Accounting Foundation, 1996, “Recomendaciones del Comité Especial sobre información financiera de la AICPA y la Asociación para Administración e Investigación de Inversiones (AIMR)” – traducción de Carlos L. García Casella.

García Casella, Carlos Luis, Rodríguez de Ramírez, María del Carmen,2001, “Elementos para una Teoría General de la Contabilidad”, Editorial La Ley S.A.

García Casella, Carlos Luis, 2000, “Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable”, Parte Primera, Editorial Economizarte.

García Casella, Carlos Luis, 1992, “Corrientes doctrinarias actuales en Contabilidad”, FCE, UBA.

Hendiksen, E.S.,1977, “*Accounting Theory*”, *Third Edition*, *Homewood III, Richard D. Irwin*, p.1.

Mc Donald, Daniel L.,1972, “*Comparative Accounting Theory*” – *Reading: M., Addison-Wesley*, pp.5-8

Moonitz, Maurice, 1964, "The Basic Postulates of Accounting", Accounting Research Study Nº 1, American Institute of CPAs, New York, USA.

Morrison, A.M.G., 1970, "*The Accountant's Magazine*", "*The Institute of Chartered Accountants of Scotland*", 467.

O.I.T., 1987, "Como interpretar un balance", Oficina Internacional del Trabajo, Ginebra, Segunda Edición revisada.

Statement of Accounting Theory Acceptance, 1977, – Sarasota F1. *American Accounting Association*, pp.1-2.

Willis, Alan, 1994, "Para una buena medición", C.A. Magazine, traducción de M.J. Gorbaran, revisión Carlos García Casella.

Las CoP's y su inclusión en el Universo del Discurso Contable

Autoras:

Mónica A. Carballo

Einav Gold

Abril 2012

Palabras Clave

COP –PACTO MUNDIAL –GRI– DISCURSO CONTABLE

Resumen:

Lo que nos propusimos al encarar este trabajo es demostrar que las Comunicaciones de Progreso (Communication on Progress), informes voluntarios que emiten las empresas adheridas al Pacto Mundial, son Informes Contables por los atributos de los mismos. Dado el carácter de la información que contienen y los stakeholders (grupos de interés) a quienes están dirigidos podemos afirmar que estos informes, que se ubican en la rama de la Contabilidad Social y Ambiental, forman parte del Universo del Discurso Contable. Hemos llegado a esta conclusión partiendo del análisis de varios autores y de normativa tanto nacional como internacional que así lo sostiene.

1. Introducción

1.1. El Pacto Mundial

Se autodefine como:

*“una iniciativa voluntaria, en la cuál las empresas se comprometen a alinear sus estrategias y operaciones con diez principios universalmente aceptados en cuatro áreas temáticas: derechos humanos, estándares laborales, medio ambiente y anti-corrupción. Por su número de participantes, seis mil en más de 135 países, el Pacto Mundial es la iniciativa de ciudadanía corporativa más grande del mundo. El Pacto es un marco de acción encaminado a la construcción de la legitimación social de las corporaciones y los mercados. Aquellas empresas que se adhieren al Pacto Mundial comparten la convicción de que las prácticas empresariales basadas en principios universales contribuyen a la construcción de un mercado global más estable, equitativo e incluyente que fomentan sociedades mas prósperas.”*³⁸

Los objetivos que persigue son dos:

- Incorporar en las actividades que realiza la organización los diez principios que proclama.

³⁸ **¿Qué es el Pacto Mundial?** En: <http://www.unglobalcompact.org/Languages/spanish/> Fecha de consulta: 29-03-2012

- Realizar acciones que apoyen los objetivos perseguidos por las Naciones Unidas.

Las organizaciones que se adhieran al Pacto Mundial deberán:

1º Incorporar el Pacto Mundial junto con sus principios a la gestión, la estrategia y la cultura de la organización, realizando para ello los cambios necesarios en las operaciones que desarrollan.

2º Publicar anualmente un informe o reporte corporativo (CoP) que refleje y describa las acciones desarrolladas por la entidad para implementar el Pacto y sus principios.

3º Apoyar públicamente al Pacto Mundial y sus principios a través de distintos medios.

1.2. Los Diez Principios del Pacto Mundial

Los diez principios que exponemos a continuación se basan en Convenciones y Declaraciones Universales empleadas en las cuatro áreas antes destacadas:

“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.”³⁹

1.3. Caracterización de las Comunicaciones de Progreso (CoP's)

Las CoP's surgen ante la imposibilidad de exponer información cuantitativa y cualitativa a través del método de la partida doble. Es por ello que se suelen utilizar indicadores de desempeño para medir la evolución en la adopción de los distintos principios del Pacto Mundial de la organización informante y exponerla de forma adecuada para satisfacer las necesidades de información de los usuarios. A continuación transcribimos una definición de CoP:

“Una 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

³⁹ **Los Diez Principios del Pacto Mundial**

En:

http://www.unglobalcompact.org/Languages/spanish/Los_Diez_Principios.html

Fecha de consulta: 04-04-2012

apoyo a objetivos más amplios de Naciones Unidas a través de asociaciones o alianzas.”⁴⁰

Las CoP's que deberán estar formadas por 3 componentes:

1. La **declaración de apoyo continuo**, a través de una carta del Presidente del Directorio o Ejecutivo Principal de la organización.
2. La **descripción de las acciones** desarrolladas por la organización **para la implementación de los principios** en el período al que corresponde el informe, entre ellas figuran compromisos, actividades, sistemas y políticas.
3. La **medición de los resultados obtenidos** para lo cual se pueden utilizar indicadores, si bien no hay limitaciones al respecto, los más utilizados son los de la guía G3 del Global Reporting Initiative (GRI) y son recomendados por el Pacto Mundial a través de una iniciativa conjunta como se puede apreciar en el documento emitido por ambos “Estableciendo la conexión”, ya que ambos poseen una naturaleza complementaria.

⁴⁰ *Estableciendo la conexión, Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del GRI y*

Comunicación del Progreso del Pacto Mundial

En:

<http://www.unglobalcompact.org/docs/languages/spanish/GRIestableciendolacoxFINAL.pdf> página 4. Fecha de consulta: 30-03-2012

Luego de emitida la CoP se la debe distribuir entre los stakeholders a fin de comunicar los avances en la implementación de los diez principios, coincidimos con Nora Gorrochategui al decir que:

“se tiende a fortalecer la visión de la CoP como instrumento de gerenciamiento comunicacional, destacándose la robustez de la información y la llegada a los diversos stakeholders.”⁴¹

A éste fin se la puede incluir en el informe anual o en la memoria de sostenibilidad (informe integrado), o bien presentarla como un informe aparte (informe independiente). La mayoría de las CoP's observadas al realizar este trabajo se presentan dentro de las memorias o reportes de sustentabilidad, y en muchas se encuentran relacionados los diez principios con los indicadores correspondientes del GRI en una tabla, en la cual se indican las páginas de la memoria dónde se informa sobre ellos, esto es beneficioso pero puede derivar en efectos no deseados si se produce una síntesis excesiva de la información, volviéndose más técnica y menos accesible para el público general.

⁴¹ GORROCHATEGUI, N. (2010) “Una aproximación a la Información Contable Social y Ambiental: las Comunicaciones del Progreso (CoP's). Diagnóstico de las CoP's.” *Revista: Contabilidad y Auditoría*, Sección de Investigaciones Contables, UBA . Año 16, Nº 32, diciembre. p. 14. Buenos Aires, Argentina.

Asimismo los participantes deben publicar una versión electrónica de la CoP en el sitio web del Pacto Mundial.

“Se espera que la empresa produzca una CoP a los dos años de unirse al Pacto Mundial y, de allí en más, que lo haga anualmente, que la comparta públicamente con sus grupos de interés y la publique en el sitio web del Pacto Mundial. Las empresas que no publiquen una CoP dentro del plazo establecido serán calificadas como “no comunicadoras” del progreso en el sitio web del Pacto Mundial. Las empresas que no publiquen una CoP durante dos años seguidos recibirán la calificación de “inactiva” y serán dadas de baja de la base de datos de participantes del Pacto Mundial.”⁴²

Actualmente en Argentina hay 251 organizaciones adheridas al Pacto Mundial de las cuales 214 son participantes activos.⁴³ No

⁴² ***Estableciendo la conexión, Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del GRI y***

Comunicación del Progreso del Pacto Mundial

En:

<http://www.unglobalcompact.org/docs/languages/spanish/GRIestableciendolacoxFINAL.pdf>

pág. 4 Fecha de consulta: 30-03-2012

⁴³ Basado en:

hemos conseguido información referente a la cantidad de organizaciones en nuestro país que confeccionan sus memorias de sostenibilidad a través de la G3 del GRI. A nivel mundial: “Más de 4.000 organizaciones de más de 100 países participan del Pacto Mundial. Más de 1.000 organizaciones de casi 60 países han declarado formalmente que usan las Directrices del GRI.”⁴⁴

2. Las CoP's y su inclusión en el dominio del discurso contable

Coincidimos con García Casella⁴⁵ en que el sistema contable se diseña para lograr salidas útiles a los decididores o

http://www.unglobalcompact.org/participants/search?business_type=all&commit=Search&cop_status=all&country%5B%5D=8&joined_after=&joinned_before=&keyword=&listing_status_id=all&organization_type_id=&page=1&per_page=250§or_id=all Fecha de consulta 29/03/12.

⁴⁴ *Estableciendo la conexión, Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del GRI y Comunicación del Progreso del Pacto Mundial*

En:

<http://www.unglobalcompact.org/docs/languages/spanish/GRIestableciendolacoxFINAL.pdf>

pág. 3 Fecha de consulta: 30-03-2012

⁴⁵ GARCÍA CASELLA, C. (2001) **Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable (Segunda Parte)**. Editorial: Economizarte. pp. 77-78. ISBN 987-9372-51-4. Buenos Aires, Argentina.

usuarios de la información contable y que la diversidad de los informes a emitir resultará de las necesidades de información de los destinatarios, por lo cual es vital que sean tomadas en cuenta al diseñar los mismos.

Para establecer la mencionada relación hemos decidido tomar las leyes que propone García Casella ⁴⁶ acerca del alcance y universo del discurso contable. Si bien son dieciséis, a continuación exponemos y analizamos las principales leyes que cumplen las CoP's, según nuestro criterio:

1. *“Las personas y las entidades siempre dedican una parte de sus energías o esfuerzos a lograr objetivos no económicos.”*

En las empresas hay multiplicidad de objetivos. Éstos no son solo de maximizar beneficios sino también los objetivos están comprometidos en satisfacer las exigencias necesidades de la sociedad de la que forman parte. Es por esto que entonces se debe recoger, medir e informar cómo ha satisfecho dichas necesidades.

3. *“Las cuestiones patrimoniales no son las únicas que interesan a los decididores individuales y a los decididores de las organizaciones”*

⁴⁶ GARCÍA CASELLA, C. (2001) **Elementos para una Teoría General de la Contabilidad**. Editorial: La Ley. p. 14-15. ISBN: 950-527-480-7. Buenos Aires, Argentina.

porque si no se estaría desconociendo la necesidad de informes en materia de gestión, gubernamental, social, ambiental y económica. En este caso las CoP's se dedican a temas sociales y ambientales.

5. *“Las personas humanas y las organizaciones de personas humanas como no actúan exclusivamente para obtener ganancias necesitan que la Contabilidad les provea de informes que midan cumplimiento de objetivos de distinto tipo y no solamente económicos.”*

En este sentido las CoP's miden el cumplimiento de los 10 principios del pacto global que son objetivos sociales y ambientales.

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

Los usuarios contables no están motivados exclusivamente por intereses lucrativos y financieros. Por ejemplo pueden tener motivos de solidaridad o de progreso y mejora. Por lo tanto se necesita de informes que midan el cumplimiento de objetivos no solamente económicos y de forma cuantitativa o cualitativa. En este punto las CoP's son informes que proveen información acerca del desempeño social y ambiental.

12. *“La Contabilidad no está vinculada exclusivamente al principio de dualidad”:*

hay acciones humanas en las organizaciones que no corresponden a ese principio y son materia de la disciplina. En las CoP's por ejemplo se ven cifras relacionadas al número de accidentes ocurridos y su reducción respecto a periodos

anteriores, o cantidad de horas de cursos de capacitación en el año, este tipo de datos no pueden exponerse a través de la partida doble.

13. *“La Contabilidad tiene un campo amplio de actuación que no se limita a considerar exclusivamente a las transacciones”.*

La contabilidad se ocupa de fenómenos cualitativos y cuantitativos y no se limita a los aspectos solamente económicos ni a la empresa de forma exclusiva. En este sentido se puede observar que en las CoP's se informa acerca de becas otorgadas con el objetivo de la capacitación de personas y como se puede ver, son fenómenos no económicos que involucran a su vez a personas fuera de la organización. La contabilidad no trata solamente de las operaciones mercantiles. La disciplina contable se ocupa de objetos, hechos, actos y/o circunstancias que están presentes entre las organizaciones. Por ejemplo donaciones de papel y tapitas al Garrahan.

15. *“No es posible expresar las relaciones y mediciones contables exclusivamente en términos monetarios”*

La contabilidad es cuantitativa y cualitativa, expresa aspectos en términos monetarios pero existen realidades que son objetos de la contabilidad que no se expresan monetariamente. Como puede ser la medición de la mejora en la calidad del agua o la cantidad de gases emitidos por la producción.

Cita Chambers⁴⁷ respecto de las características anteriores:

- *“The whole process of measurement and communication constitutes the accounting function”*

Bevis, 1962, 28

Traducción: La función contable está constituida por todo el proceso de medición y comunicación.

- *“...There is also no reason why the only measure applied should be value in terms of dollars. It is entirely conceivable that the accounting should deal with various measures...”*

AAA, 1966, 12

Traducción: No hay razón por la cual la única medida aplicable debería ser la del valor en términos monetarios. Es totalmente concebible que la Contabilidad deba tratar con diversas mediciones.

- *“The province of accounting should embrace any type of information needed for decision making regarding to entities, i.e retrospective, contemporary and anticipatory; monetary and*

⁴⁷ CHAMBERS, R. (1995) **An accounting thesaurus, 500 Years of Accounting**. Editorial: Pergamon. p.22-23. ISBN:0-08-042573-9. Trowbridge, Wiltshire, Inglaterra.

TRADUCCIONES basadas en: García Casella, C.L (2001) **Elementos para una Teoría General de la Contabilidad**. Editorial: La Ley. p. 25-26. ISBN: 950-527-480-7. Buenos Aires, Argentina.

nonmonetary; economic and noneconomic; quantitative and nonquantitative; information should be provided depending on the needs of decision makers.”

Iselin, 1972, 297

Traducción: El campo de la contabilidad debería abarcar todo tipo de información necesaria para la toma de decisiones sobre las entidades, es decir retrospectiva, presente y prospectiva; monetaria y no-monetaria; económica y no-económica; cuantitativa no-cuantitativa; la información debería proporcionarse según las necesidades de los decisores.

Tomando en cuenta los componentes del Dominio o Universo del Discurso Contable señalados por García Casella consideramos que las CoP's se encuadran dentro de los Informes Contables Microsociales por brindar la información mencionada a continuación:

“Respecto a los informes contables sociales de empresas o microsociales podemos tomar la ley francesa de 1977 que según Cracogna exigirá estos informes:

- 1) *empleo;*
- 2) *remuneraciones;*
- 3) *higiene y seguridad,*
- 4) *otras condiciones de trabajo;*
- 5) *capacitación;*
- 6) *relaciones laborales; y*

7) condiciones de vida del trabajador y su familia; en tanto esas condiciones dependan de la empresa.”⁴⁸

Al analizar las CoP's de distintas organizaciones podemos ver que las mismas cumplen con la mayoría de estos requisitos. Como ya hemos expuesto en las páginas anteriores las CoP's reúnen información financiera, pero en mayor medida no financiera, siendo esta última tanto cualitativa como cuantitativa, como expondremos en las páginas siguientes en el análisis empírico que hemos realizado, pero cabe aclarar que no se limitan sólo al campo laboral sino que también informan sobre el desempeño ambiental de la empresa y sus políticas sobre derechos humanos y anticorrupción.

Eutimio Mejía Soto⁴⁹ considera como uno de los componentes que integran el dominio del discurso contable a las personas usuarias o destinatarias de la información contable. Son las personas que pueden hacer uso de los informes contables, se conocen como inversores de riesgo (inversores, proveedores, clientes, gobierno, organizaciones no gubernamentales). Como el objetivo de la contabilidad es producir información que sea útil para

⁴⁸ GARCÍA CASELLA, C. (2000) **Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable (Primera Parte)**. Editorial: Economizarte. p. 68. ISBN 987-9372-27-1. Buenos Aires, Argentina.

⁴⁹ MEJÍA SOTO, E. (2011) **Introducción al pensamiento contable de García Casella**. Editorial: FIDESC. p.33-34. ISBN: 978-958-44-8598-3. Armenia, Quindío, Colombia.

la toma de decisiones. El dominio contable debe componerse por toda la información que necesiten los usuarios de la contabilidad para poder cumplir éste objetivo y poder tomar decisiones de manera eficiente.

Los usuarios tienen necesidades de información vinculadas con aspectos éticos, medioambientales y sociales por lo tanto es preciso emitir informes relacionados con estos aspectos. Como la contabilidad patrimonial o financiera tiene limitaciones para hacerlo hace falta recurrir a informes que no sean financieros. Cada vez más empresas informan sobre aspectos sociales y ambientales por medio de las CoP's, Informes de sustentabilidad, Informes de Responsabilidad Social Empresaria, etc.⁵⁰

Así también la Resolución técnica N° 16 plantea en su texto que los Estados Contables están dirigidos a distintos usuarios:

“a) los inversores actuales y potenciales, interesados en el riesgo inherente a su inversión, en la probabilidad de que la empresa pague dividendos y en otros datos necesarios para

⁵⁰ SUAREZ KIMURA, E. - ESCOBAR, D. (2009) **Capítulo 3: Un estudio empírico sobre los informes de responsabilidad social empresaria.** En Contabilidad Ambiental de Gestión y Financiera. Informe final: segunda parte. Documentos de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental, Año 1 N°2. Subsidiado por la Universidad de Buenos Aires. Proyecto UBACyT E-025. ISSN-1851-9385. Buenos Aires, Argentina.

tomar decisiones de comprar, retener o vender sus participaciones;

b) los empleados, interesados en evaluar la estabilidad y rentabilidad de sus empleadores, así como su capacidad para afrontar sus obligaciones laborales y previsionales;

c) los acreedores actuales y potenciales, interesados en evaluar si el ente podrá pagar sus obligaciones cuando ellas vencan;

d) los clientes, especialmente cuando tienen algún tipo de dependencia comercial del ente, en cuyo caso tienen interés en evaluar su estabilidad y rentabilidad;

e) el Estado, tanto en lo que se refiere a sus necesidades de información para determinar los tributos, para fines de política fiscal y social como para la preparación de estadísticas globales sobre el funcionamiento de la economía.”⁵¹

Las CoP's son Informes Contables de gran utilidad para todos ellos y la comunidad en general, ya que pueden influir en la toma de decisiones de cada grupo al reflejar el manejo de cuestiones primordiales que se ven manifestadas en la imagen de la organización pudiendo generar ventajas competitivas, o por el contrario dejarla rezagada con respecto a sus competidoras, Angel

⁵¹ F.A.C.P.C.E. (2008) **Resolución Técnica N° 16: Marco Conceptual de de las Normas Contables Profesionales**. Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT). Argentina.

En: <http://www.facpce.org.ar:8080/infopro/categorias.php?categoria=3> Fecha de consulta: 18-04-2012.

Tejada Ponce⁵² ejemplifica las necesidades de los usuarios recién expuestas que deben ser satisfechas por la información contable proporcionada por el ente:

- *Accionistas: “En la actualidad cada vez está más generalizada la incorporación, en las evaluaciones de las inversiones, del análisis del comportamiento medioambiental de las empresas que van a ser objeto de la inversión, ya que este comportamiento va a implicar un riesgo adicional a las organizaciones... El sector financiero considera que los fabricantes limpios constituyen una buena inversión porque demuestran conocimientos de mercado y evitan costosas ineficiencias... empresas responsables deberían experimentar mayores beneficios futuros, reduciendo los riesgos y gastos para disminuir los efectos negativos hacia el medio... Aquellas empresas que incorporan las variables medioambientales en la gestión de los negocios son capaces de responder rápidamente a los cambios que se pudiesen producir en las condiciones económicas, políticas y sociales”*
- *Cliente-proveedor: “Las valoraciones que van a realizar los clientes están basadas en argumentaciones correctas y verificables, no sólo a través del marketing ecológico. Para ello las empresas deberían presentar informes que justifiquen las acciones llevadas a cabo por las organizaciones tendentes a reducir los efectos que sus actividades tiene sobre el medio ambiente.”*

⁵² TEJADA PONCE, A. (1997) **La gestión y el control socio-económico de las interacciones empresa-medio ambiente. Contribuciones de la contabilidad a la gestión sostenible de la empresa.** Editorial: ICAC (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). p. 83-88. ISBN:84-89006-75-X. Madrid, España.

3. Análisis Empírico de las CoP's

Para efectuarlo hemos tomado 6 CoP's correspondientes a Acindar, Aeropuertos Argentina 2000, Arcor, Asociación Civil por la Responsabilidad Social Amartya, AySA, e YPF. Dentro de ellas nos centramos en los principios número 1 y número 7, a fin de abarcar la dimensión social y ambiental. A continuación presentamos ejemplos de los principales puntos analizados.

3.1. PRINCIPIO 1

3.1.1. Empleo

Uno de los proyectos de **YPF** "Formación de Oficios" se creó en el 2004 a raíz de la escasez de mano de obra calificada y de la necesidad de reinsertarse en el sistema laboral de personas con experiencia en oficios metalúrgicos.

En **AySA**, otra de las empresas estudiadas se desarrollan Planes Agua+Trabajo (A+T) y Cloaca+Trabajo (C+T): tienen un doble propósito, atenuar el riesgo sanitario de la población sin acceso al servicio de agua potable y generar fuentes de trabajo mediante la conformación de cooperativas integradas por vecinos de la zona.

Amartya por su parte lleva adelante el programa Doncel de Inclusión Social dirigido a jóvenes menores de 21 años que viven en Instituciones (Institutos u Hogares). El objetivo del programa es promover una integración laboral estable previa al momento del egreso de la institución, que permita a dichos jóvenes la construcción de un proyecto de vida fuera de la Institución y les brinde a su vez una mirada más optimista hacia el futuro. Durante el 2009 formaron parte del mismo 63 jóvenes institucionalizados, 17 hogares convivenciales y 27 organizaciones del sector privado.

3.1.2. Higiene y Salud

En **Acindar** se dedicó una jornada completa a reflexionar sobre la salud y seguridad tanto dentro como fuera del trabajo de la cual participaron 1500 personas. Allí se presentó el programa “Camino A CERO accidentes” tiene la ambiciosa misión de reducir los accidentes a cero. 750 chicos participaron de las charlas de Seguridad Vial en escuelas Villa Constitución. 200 personas

presenciaron las charlas de adicciones en Auditorio Gremio (E. González).

Se realizaron más de 1500 tomas de tensión arterial preventivas en toda la compañía.

Desarrolla el Programa de Prevención del Alcoholismo con foco en la detección de la intoxicación aguda (hecho relevante y potencialmente peligroso en la génesis de los accidentes de trabajo). En este aspecto se han realizado más de 1000 controles a través de alcohotest al personal que ingresa a planta o estaba desarrollando sus tareas, tanto propios como contratistas.

La Vacunación Antigripal alcanzó a más del 55% de los empleados. Se realizaron 500 exámenes psicotécnicos (Psicológico / EEG) y más de 1300 exámenes psicométricos (REID / Agudeza Visual), factores claves en la detección de posibles accidentógenos en puestos críticos, llegando a todo el personal propio y contratista que desarrolla este tipo de actividades.

Educación y prevención en temas relacionados con la salud oftalmológica. En alianza con la Fundación Zambrano se realizaron actividades dirigidas a promover la salud ocular en el 1° grado de 15 escuelas primarias de Villa Constitución, 12 de San Nicolás y 17 de La Tablada. En total, los docentes identificaron 420 alumnos con alguna dificultad, que fueron luego revisados por oftalmólogos de Fundación Zambrano. En total, participaron 2110 alumnos y 103 docentes.

3.1.3. Otras condiciones de trabajo

En **AySA**: Para un trabajo seguro se entregaron elementos de protección e indumentaria de trabajo adecuados a cada función y puesto los cuales cuentan con la certificación de normas nacionales e internacionales. Disminuyeron los accidentes de trabajo. En el 2008 hubo 203 accidentes y en 2009 168.

3.1.4. Capacitación

Diez empleados de **AySA** cursaron la carrera Especialización en Ingeniería Sanitaria y Medio Ambiente.

Se otorgaron 72 becas a empleados de la empresa para que terminen sus estudios primarios, medios, terciarios y universitarios.

58 estudiantes profesionales participaron del programa de formación profesional adquiriendo experiencia dentro de la compañía.

Mientras que en **Acindar** el recambio generacional realizado en todos los niveles (gerencial, mandos medios, profesionales y operativos), que generó una gran rotación de personas en distintos puestos, demandó la necesidad de cubrir dichas brechas de capacitación ya sea de índole técnica como a nivel de

competencias genéricas. Se implementaron 37 horas/hombre promedio de capacitación en el año, más de 90.000 horas totales.

3.1.5. Condiciones de vida del trabajador y su familia

Desde 1997 la fundación de **Acindar** otorga becas a los hijos de los colaboradores de la compañía que presentan un desempeño sobresaliente en sus estudios secundarios, terciarios y universitarios. En total, se dictaron clases de Lengua y Matemática para 220 niños, un 30% más que lo planificado.

Se entregaron 1356 kits escolares para los hijos de empleados en edad escolar de 5 a 14 años.

AySA otorgó 72 becas a empleados de la empresa para que terminen sus estudios primarios, medios, terciarios y universitarios.

3.2. PRINCIPIO 7

3.2.1. Sistemas

El programa “Operativo Nieve-Optimización Anticongelantes” de **Aeropuertos Argentina 2000**, consiste en la disminución y

reemplazo en el uso de productos químicos utilizados en la operación de descongelamiento de pistas de despegue y aterrizaje en los aeropuertos del sur del país.

YPF dispone de una aplicación informática propia a la que accede a través de una intranet de la compañía para el registro, análisis, seguimiento y consolidación de la información ambiental. Dicha información se encuentra recogida en la Guía de Parámetros Ambientales de YPF.

3.2.2. Actividades

Acindar llevó a cabo la Campaña de Forestación en la cual se intercambiaron árboles y plantines por papeles y tapitas plásticas de botellas que recolectaron las instituciones participantes y que luego fueron donados al Hospital Garrahan.

El 94% de la totalidad de los residuos generados en la planta de Villa Constitución fueron recuperados, solo el 6% de los mismos son dispuestos como residuos. El 99% de la totalidad de los residuos generados en la planta Largos y Perfiles Livianos San Nicolás fueron recuperados, solo el 1% de los mismos son dispuestos como residuos.

*El Grupo **Arcor*** ingresó al mercado voluntario de bonos de carbono. Ha concretado un proyecto de eficiencia energética en el Ingenio La Providencia, Provincia de Tucumán, Argentina, reemplazando el consumo de combustible fósil (gas natural) por biomasa (bagazo) a través de la instalación de una caldera de generación de vapor que utiliza 100% de bagazo como combustible. Con este proyecto se logró certificar una reducción de más de 100.000 toneladas de dióxido de carbono durante el período 2007-2008. Así, la compañía se transforma en el primer proyecto argentino en realizar una certificación en el mercado voluntario de emisiones VCS (Voluntary Carbon Standard).

Se realizaron 35 Estudios de Impacto Ambiental correspondientes a las obras del Plan Director de **AySA** el cual consiste en la expansión de redes y construcción de plantas.

Se sumaron a lo largo del año 2009 1202 horas de capacitación interna y externa en temas relacionados con el medio ambiente.

Conclusiones

Consideramos que las CoP's son Informes Contables ya que cumplen con las leyes propuestas por el Dr. García Casella como hemos expuesto a lo largo de estas páginas, y por esto mismo integran el universo del discurso contable, asimismo ayudan a complementar el resto de los informes presentados por las organizaciones para lograr el objetivo principal de la contabilidad: brindar información útil y completa para la toma de decisiones. Las COP's son importantes para la contabilidad ya que brindan información social y ambiental que no pueden reflejar los informes financieros, al utilizar la partida doble, y que los stakeholders requieren.

Los stakeholders son destinatarios de la información contable y son parte del dominio del discurso contable por ende las CoP's son de gran utilidad para todos ellos ya que pueden influir en la toma de decisiones de cada grupo al reflejar el manejo de cuestiones primordiales que se ven manifestadas en la imagen de la organización pudiendo generar ventajas competitivas, o por el contrario dejarla rezagada con respecto a sus competidoras.

Bibliografía

- **CHAMBERS, R.** (1995) **An accounting thesaurus, 500 Years of Accounting.** Editorial: Pergamon. ISBN:0-08-042573-9. Trowbridge, Wiltshire, Inglaterra.

- **ESTABLECIENDO LA CONEXIÓN, GUÍA PARA LA ELABORACIÓN DE MEMORIAS DE SOSTENIBILIDAD DEL GRI Y COMUNICACIÓN DEL PROGRESO DEL PACTO MUNDIAL**

En: 1. Fecha de consulta: 30-03-2012

- **F.A.C.P.C.E.** (2008) **Resolución Técnica Nº 16: Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales.** Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT). Argentina. En: <http://www.facpce.org.ar:8080/infopro/categorias.php?categoria=3> Fecha de consulta: 18-04-2012.

- **GARCÍA CASELLA, C.** (2000) **Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable (Primera Parte).** Editorial: Economizarte. ISBN 987-9372-27-1. Buenos Aires, Argentina.

- **GARCÍA CASELLA, C.** (2001) **Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable (Segunda Parte).** Editorial: Economizarte. ISBN 987-9372-51-4. Buenos Aires, Argentina.

- **GARCÍA CASELLA, C.** (2001) **Elementos para una Teoría General de la Contabilidad.** Editorial: La Ley. ISBN: 950-527-480-7. Buenos Aires, Argentina

- **GORROCHATEGUI, N.** (2010) “Una aproximación a la Información Contable Social y Ambiental: las Comunicaciones del Progreso (CoP’s). Diagnóstico de las CoP’s.” *Revista: Contabilidad y Auditoría*, Sección de Investigaciones Contables, UBA . Año 16, N° 32, diciembre. Buenos Aires, Argentina.

- **MEJÍA SOTO, E.** (2011) **Introducción al pensamiento contable de García Casella.** Editorial: FIDESC. ISBN: 978-958-44-8598-3. Armenia, Quindío, Colombia.

- **PACTO MUNDIAL** En: <http://www.unglobalcompact.org/Languages/spanish/> Fecha de consulta: 29-03-2012

- **SUAREZ KIMURA, E. - ESCOBAR, D.** (2009) **Capítulo 3: Un estudio empírico sobre los informes de responsabilidad social empresaria.** En Contabilidad Ambiental de Gestión y Financiera. Informe final: segunda parte. Documentos de Trabajo de Contabilidad Patrimonial y Ambiental, Año 1 N°2. Subsidiado por la Universidad de Buenos Aires. Proyecto UBACyT E-025. ISSN-1851-9385. Buenos Aires, Argentina.

- **TEJADA PONCE, A.** (1997) **La gestión y el control socio-económico de las interacciones empresa-medio ambiente. Contribuciones de la contabilidad a la gestión sostenible de la empresa.** Editorial: ICAC (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas). ISBN: 84-89006-75-X. Madrid, España.

- **CoP’S CONSULTADAS CORRESPONDIENTES AL PERIODO 01/2009 -12/2009:**

- **Acindar**
En:http://www.unglobalcompact.org/system/attachments/8733/original/reporte_Sustentabilidad_Acindar_Baja_resolucion.pdf?1291994265
- **Aeropuertos Argentina 2000**
En:<http://www.unglobalcompact.org/COPs/detail/9125>
- **Arcor**
En:http://www.unglobalcompact.org/system/attachments/5055/original/Arcor_Group_Sustainability_Report_2009.pdf?1273237549
- **Asociación Civil por la Responsabilidad Social Amartya**
En:<http://www.amartya.org.ar/images/stories/reporte2009ok.pdf>
- **AySA**
En:http://www.unglobalcompact.org/system/attachments/9808/original/RS_AySA_2009.pdf?1301944022
- **YPF**
En: <http://www.unglobalcompact.org/participant/7956-Repsol-YPF-Argentina>

Fecha de consulta: 07/05/2012.

ANEXO

Análisis Empírico

PRINCIPIO 1:

"Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos proclamados a nivel internacional"

	YPF	Acindar	Aeropuertos Argentina 2000
Compromiso	<p>La <i>Norma de Ética y Conducta</i> de los empleados en su apartado "Derechos Humanos y Libertades Públicas" es el instrumento interno en el cual YPF S.A se compromete a respetar los derechos humanos y libertades públicas reconocidos en la Declaración Universal de los Derechos Humanos y en los principales acuerdos internacionales.</p>		

<p>Educa ción</p>	<p>Programa de Becas: 235 becarios participaron de las Becas de grado y Finalización de Estudios en universidades nacionales con el objetivo de formarlos en diversas disciplinas relacionadas con la industria de los hidrocarburos. En el año 2009 llegó a 69 el número de participantes de la becas de posgrado Estenssoro para la formación de posgrado de destacados universitarios.</p>	<p>Desde 1997 la fundación otorga becas a los hijos de los colaboradores de la compañía que presentan un desempeño sobresaliente en sus estudios secundarios, terciarios y universitarios. En total, se dictaron clases de Lengua y Matemática para 220 niños, un 30% más que lo planificado.</p>	
	<p>Patrocinio de Escuelas Técnicas: se destinaron más de \$6 millones a través del Programa de Créditos Fiscales del Instituto Nacional de Educación y Tecnología (INET) en carácter de patrocinio a Escuelas Técnicas.</p>	<p>Educación y Crédito Fiscal: Facilitar el equipamiento de las escuelas técnicas de las áreas cercanas a las localizaciones fabriles de Acindar Grupo ArcelorMittal. Durante 2009, Acindar Grupo ArcelorMittal acompañó a 28 Escuelas Técnicas y</p>	

		el 100% de los proyectos fueron aprobados.	
Educa ción	Formación de Oficios: este programa se creó en el 2004 a raíz de la escasez de mano de obra calificada y de la necesidad de reinsertarse en el sistema laboral de personas con experiencia en oficios metalúrgicos.	El recambio generacional realizado en todos los niveles (gerencial, mandos medios, profesionales y operativos), que generó una gran rotación de personas en distintos puestos, demandó la necesidad de cubrir dichas brechas de capacitación ya sea de índole técnica como a nivel de competencias genéricas. Se implementaron 37 horas/hombre promedio de capacitación en el año, más de 90.000 horas totales.	

	<p>El programa Despertar Vocaciones surge para difundir la industria del petróleo y a las carreras relacionadas de ingenierías y geociencias. En 2009 se realizaron presentaciones de las cuales participaron aproximadamente 1000 alumnos de los últimos años de las escuelas, para acercarles información sobre las mismas para la elección de sus carreras universitarias.</p>	<p>Se entregaron 1356 kits escolares para los hijos de empleados en edad escolar de 5 a 14 años.</p>	
		<p>Se realizaron actividades dirigidas a alumnos y docentes de 4º grado de Villa Constitución y de San Nicolás, Los docentes de ambas localidades participaron en un taller de promoción de la lectura y recibieron materiales con estrategias didácticas para implementar en clase. Como cierre de las actividades, se</p>	

		<p>realizó un concurso de murales de recomendaciones lectoras, convirtiendo así a los mismos alumnos en promotores de la lectura entre sus pares. En total, participaron 29 escuelas, 29 docentes y 740 alumnos.</p>	
<p>Desarrollo Comunitario</p>	<p>Fueron donados a la Fundación Garrahan durante el 2009 7620 kilogramos de papel y 106 kg de tapitas plásticas para ser reciclados. La recolección de tapitas se realizó también en estaciones de servicios y se contó con la colaboración de 3500 empleados.</p>	<p>En 2009 se donaron a la fundación Garrahan cerca de 19.950 kilos de papel y unos 400 kilos de tapas plásticas.</p>	

Salud		<p>Se dedicó una jornada completa a reflexionar sobre la salud y seguridad tanto dentro como fuera del trabajo de la cual participaron 1500 personas. Allí se presentó el programa “Camino A CERO accidentes” tiene la ambiciosa misión de reducir los accidentes a cero. 750 chicos participaron de las charlas de Seguridad Vial en escuelas Villa Constitución. 200 personas presenciaron las charlas de adicciones en Auditorio Gremio (E. González).</p>	
		<p>Se realizaron más de 1500 tomas de tensión arterial preventivas en toda la compañía.</p>	

		<p>Desarrolla el Programa de Prevención del Alcoholismo con foco en la detección de la intoxicación aguda (hecho relevante y potencialmente peligroso en la génesis de los accidentes de trabajo). En este aspecto se han realizado más de 1000 controles a través de alcoholtest al personal que ingresa a planta o estaba desarrollando sus tareas, tanto propios como contratistas.</p>	
		<p>La Vacunación Antigripal alcanzó a más del 55% de los empleados. Se realizaron 500 exámenes psicotécnicos (Psicológico / EEG) y más de 1300 exámenes psicométricos (REID / Agudeza Visual), factores claves en la detección de posibles</p>	

		accidentogenos en puestos críticos, llegando a todo el personal propio y contratista que desarrolla este tipo de actividades.	
salud		Educación y prevención en temas relacionados con la salud oftalmológica. En alianza con la Fundación Zambrano se realizaron actividades dirigidas a promover la salud ocular en el 1° grado de 15 escuelas primarias de Villa Constitución, 12 de San Nicolás y 17 de La Tablada. En total, los docentes identificaron 420 alumnos con alguna dificultad, que fueron luego revisados por oftalmólogos de Fundación Zambrano. En total, participaron 2110 alumnos y 103 docentes.	

PRINCIPIO 1:

"Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos proclamados a nivel internacional"

	AySA	Asociación Civil por la Responsabilidad Social Amartya	Arcor
Compromiso		Amartya es una empresa social que busca promover modelos de negocios que sean social y ambientalmente sustentables. Es una organización especializada en la investigación y gestión de la responsabilidad social. Avanzar hacia un modelo de organización que sea gestionada en su operación por	Concebimos una gestión basada en el progreso continuo, estimulando la interacción, el esfuerzo y la contribución de toda nuestra gente hacia el logro de resultados.

		<p>principios éticos de transparencia, responsabilidad, inclusión social y equidad. La sustentabilidad para una sociedad, significa la existencia de condiciones económicas, ecológicas, sociales y políticas, que permitan su funcionamiento en forma armónica en el tiempo y en el espacio. En el tiempo, la armonía debe darse entre esta generación y las venideras; en el espacio, la armonía debe darse entre los diferentes sectores sociales, entre mujeres y hombres y entre la población con su ambiente.</p>	
--	--	---	--

<p>Educación</p>	<p>4322 personas participaron de 15238 horas de capacitación en higiene y salud. 2703 personas participaron de 26752 horas de capacitación técnica.</p>	<p>“Educando por un futuro responsable”. El programa está dirigido a estudiantes del colegio secundario, de entre 16 y 18 años y se desarrolla en escuelas públicas, privadas, laicas, religiosas y de todos los niveles socioeconómicos, en forma absolutamente gratuita. El objetivo del programa es incrementar la conciencia de los jóvenes sobre la importancia del Comercio Justo y el Consumo Responsable y el impacto que estos tienen sobre las personas, la sociedad y el medio ambiente. Y Transformar a los jóvenes en agentes activos del cambio, promoviendo así el desarrollo sustentable, la</p>	<p>Durante 2009 Arcor continuó avanzando en la implementación del “Proyecto Crecer Jugando, por una niñez sin trabajo infantil”, cuyo objetivo es involucrar a la cadena de valor de la empresa en la prevención y erradicación del trabajo infantil. Para ello, la compañía definió un plan de acción, cuya primera etapa se está desarrollando entre 2006 y 2010 con tres ejes centrales: apoyo a estudios e investigación, movilización e incidencia en la temática, e intervención comunitaria. Movilización de 492.123 pesos.</p>
-------------------------	---	--	--

		<p>equidad y la elevación de los estándares de ética y transparencia en los procesos de producción e intercambio en las comunidades de las que los propios jóvenes forman parte.</p>	
	<p>Diez empleados de AySA cursaron la carrera Especialización en Ingeniería Sanitaria y Medio Ambiente.</p>		<p>Programas de Educación Formal: se continuó alentando los estudios de nivel primario y fundamentalmente secundario por parte de los colaboradores jornales, mediante la implementación de planes de finalización a través de instituciones públicas y privadas. Desde el lanzamiento de este Programa en Chile</p>

			<p>en 1998 y en la Argentina en 2001, finalizaron sus estudios de nivel medio 1.639 colaboradores y de nivel primario 224 personas de diferentes localizaciones.</p>
	<p>Se otorgaron 72 becas a empleados de la empresa para que terminen sus estudios primarios, medios, terciarios y universitarios.</p>		<p>Se continuó con el dictado de la Certificación Universitaria en Alimentos, programa único en su tipo con modalidad a distancia, diseñado y dictado con modalidad a distancia, diseñado y dictado para Arcor por la Universidad Nacional del Litoral. Colaboradores que se desempeñan en áreas de producción, calidad y desarrollo son sus destinatarios primarios.</p>

Educación	<p>58 estudiantes profesionales participaron del programa de formación profesional adquiriendo experiencia dentro de la compañía.</p>	<p>La Política de Inversión Social Arcor (ISA) orienta de manera estratégica, sistemática y articulada el aporte que el Grupo realiza a través de: La Fundación Arcor en Argentina y el Instituto Arcor Brasil que buscan generar mayores oportunidades para la infancia mediante la educación.</p>
	<p>Se otorgaron 358 becas para estudios secundarios de hijos de empleados de la empresa.</p>	<p>Se promovieron 35 nuevos proyectos gestionados bajo un modelo de articulación local en las provincias de Entre Ríos, Misiones, San Juan, Santiago del Estero, Buenos Aires, Córdoba, Corrientes, Chaco y Formosa. Se organizaron dos ciclos de capacitaciones regionales y talleres locales de</p>

			intercambio entre los distintos proyectos.
	<p>Se brindan visitas gratuitas a la planta Gral. San Martín para escuelas primarias con el objetivo de mostrarles el proceso que transforma el agua de río en agua para el consumo, además de darles información sobre la necesidad de cuidar los recursos y recomendaciones prácticas para su uso adecuado. Durante el 2009 13300 alumnos de 380 escuelas participaron de las visitas.</p>		<p>En el marco de su Programa de RSA, la empresa cuenta con distintas instancias de capacitación interna, externa y en colaboración con otras instituciones para integrar la sustentabilidad a la gestión de todas las actividades del negocio.</p>

Educación	<p>"Talleres sobre el buen uso del agua": se brindaron en escuelas y colonia de verano 50 talleres en los que participaron más de 5500 chicos entre 4 y 12 años. Son talleres didácticos recreativos en los que se representan situaciones cotidianas en las que se desperdicia agua, se muestra la problemática de la escasez en el mundo y la importancia que tiene el cuidado de este recurso agotable.</p>		<p>Se realizó el Sexto Encuentro Nacional "Espacios de niñez: lugares de invención", donde tuvo lugar una conferencia pública y abierta a la comunidad de Iguazú, que contó con la participación de destacados profesionales en niñez y educación. En su conjunto, estas iniciativas involucraron a 10.071 niños y niñas, 4.602 adultos y 273 organizaciones de 9 provincias.</p>
------------------	--	--	---

			<p>En alianza con Fundación Minetti y Fundación Nicolás como socio local en Mendoza, se aprobaron 5 nuevos proyectos en Córdoba y Mendoza, destinados a 1.679 niños y niñas, 1.028 adultos y 66 organizaciones. A su vez, se realizó un Encuentro Nacional del que participaron 7 redes de organizaciones. También se llevó adelante el Ciclo de conversatorios “Educación y Participación Ciudadana: Diversas miradas en torno a la Reforma de la Ley Provincial de Educación N° 8113 en Córdoba”.</p>
--	--	--	---

<p>Desarrollo Comunitari o</p>	<p>Fueron donados a la Fundación Garrahan durante el 2009 80436 kilogramos de papel y 1313 kg de tapitas plásticas para ser reciclados.</p>		<p>Se apoyaron 31 proyectos en las provincias de Córdoba, Buenos Aires, Jujuy, Mendoza, Santiago del Estero, San Juan y Río Negro para colaborar con la labor de organizaciones esfuerzos para trabajar en propuestas articuladas con el Programa de Relaciones con la Comunidad, alcanzando un total de 9.125 niños y niñas; 6.870 adultos y 183 organizaciones.</p>
---	---	--	---

	<p>Programa de Tarifa Social: consiste en el otorgamiento de un subsidio anual, renovable, para aquellos usuarios de bajos recursos que no se encuentran en condiciones de afrontar el pago de la factura. A Diciembre de 2009 los beneficiarios eran 57208 usuarios residenciales y 331 instituciones sin fines de lucro. El monto anual aplicado es de \$4894831</p>	<p>Doncel es un programa de Inclusión Social dirigido a jóvenes menores de 21 años que viven en Instituciones (Institutos u Hogares). El objetivo del programa es promover una integración laboral estable previa al momento del egreso de la institución, que permita a dichos jóvenes la construcción de un proyecto de vida fuera de la Institución y les brinde a su vez una mirada más optimista hacia el futuro. Durante el 2009 formaron parte del mismo 63 jóvenes institucionalizados, 17 hogares convivenciales y 27 organizaciones del sector privado.</p>	<p>La Política de Inversión Social Arcor (ISA) orienta de manera estratégica, sistemática y articulada el aporte que el Grupo realiza a través de: La inversión directa a nivel corporativo y la realizada por las bases industriales en las distintas comunidades donde opera la empresa.</p>
--	--	---	--

<p>Desarrollo Comunitari o</p>	<p>En 2009 se realizó una extensión de la red de distribución de agua potable de 17225,64 Kms. La población abastecida con agua potable alcanza a 8450851 personas. Se realizó una extensión de la red de desagües cloacales de 9938,93 Kms con lo que la población abastecida con los mismos asciende a 6207250 personas.</p>	<p>Buenos Aires Volunteer (BAV) es un programa que coordina y organiza proyectos de trabajo voluntario en Buenos Aires para personas de todo el mundo, con el objetivo de contribuir al fortalecimiento de organizaciones sociales argentinas. El programa apunta a tender un puente cultural y humanitario entre voluntarios extranjeros y organizaciones locales que quieran participar activamente en el desarrollo del sector social en Argentina. Para ello, ofrecemos una serie de servicios que facilitan a los voluntarios extranjeros integrarse a la sociedad argentina, acceder a actividades de</p>	<p>Se realizaron: - Donaciones en productos por \$7.052.767,21. - Aportes en dinero y materiales por \$2.31.741,52. - Inversión de Fundación Arcor e Instituto Arcor Brasil \$ 8.713.757.</p>
---	--	---	---

		<p>trabajo voluntario en organizaciones sociales, aprender el idioma, comprender la problemática social local y facilitar una experiencia cultural enriquecedora. Participaron el año 2009 65 voluntarios extranjeros y 16 organizaciones sociales de Buenos Aires.</p>	
	<p>Se está llevando a cabo la construcción de la planta del Bicentenario en Berazategui que demandará una inversión de 500 millones de pesos. Se emplearán a 400 personas y atenderá un volumen de 120000 metros cúbicos por hora producidos por una población de 4 millones de habitantes. Se lleva</p>		<p>El Grupo definió el Programa de Relaciones con la Comunidad, cuyo fin es gestionar de manera estratégica, orgánica y eficiente las acciones desarrolladas por las plantas de Arcor en las poblaciones cercanas, buscando impulsar su desarrollo integral.</p>

	<p>a cabo también la construcción de la planta potabilizadora de Paraná de las Palmas, Tigre. Requiere una inversión de 2800 millones de pesos, empleará 1500 personas y tendrá una capacidad productiva de 900 mil metros cúbicos diarios de agua potable que beneficiará a 2 millones de habitantes.</p>		
--	--	--	--

<p>Desarrollo Comunitari o</p>	<p>Modelo Participativo de Gestión: para la expansión de redes secundarias se realiza un trabajo compartido y solidario entre las comunidades barriales, los municipios y AySA. La empresa aporta la mayor parte del financiamiento de los proyectos y la supervisión técnica. Los vecinos colaboran con la mano de obra. Una vez incorporados a los servicios estos vecinos reciben descuentos en sus facturas. En el 2009 llevan instalados 5088 metros de cañerías que abastecen a 3885 personas.</p>	<p>Programa de Compras Inclusivas responsables, en 2006 el Grupo puso en marcha el Programa de Compras Inclusivas Responsables (CIR). El mismo tiene como objetivo ampliar y mejorar las fuentes de abastecimiento de la empresa, favoreciendo la inclusión económica de grupos que gestionan una actividad productiva y se encuentran excluidos del mercado competitivo. A través de cada compra inclusiva responsable, la empresa integra a su cadena de valor a proveedores que provienen de sectores de pobreza o exclusión, y que en general tienen derechos</p>
---	--	---

			vulnerados. Esta iniciativa busca fomentar el crecimiento de las economías locales, mejorar la calidad de vida de grupos excluidos, promover la sustentabilidad económica de los emprendimientos, mejorar sus costos y productividad, fortalecer las relaciones comunitarias, consolidar valores culturales como la equidad, la tolerancia y el aprendizaje compartido, y transferir conocimientos.
--	--	--	---

	<p>Planes Agua+Trabajo (A+T) y Cloaca+trabajo(C+T): tienen un doble propósito, atenuar el riesgo sanitario de la población sin acceso al servicio de agua potable y generar fuentes de trabajo mediante la conformación de cooperativas integradas por vecinos de la zona. Con el plan A+T en 2009 se construyeron 1600 Kms de cañerías y son 900 mil las personas beneficiadas. Con el programa C+T se instalaron 6,5 kms de cloacas y se beneficiaron 13940 personas.</p>		
--	--	--	--

<p>Salud</p>	<p>Para un trabajo seguro se entregaron elementos de protección e indumentaria de trabajo adecuados a cada función y puesto los cuales cuentan con la certificación de normas nacionales e internacionales.</p>		<p>En 2009 se cumplió un año de la implementación del programa de acondicionamiento físico, desarrollado a partir del Manual de Evaluación de Condición Física elaborado en 2008. El 79% de los colaboradores de los edificios corporativos de Buenos Aires y Córdoba se inscribieron voluntariamente en el Programa, que a fin de año fue evaluado utilizando indicadores de fuerza muscular, flexibilidad, y diferentes índices y factores de riesgo cardiovascular.</p>
---------------------	---	--	--

	<p>Disminuyeron los accidentes de trabajo. En el 2008 hubieron 203 accidentes y en 2009 168.</p>		<p>El programa "Arcor, una Empresa Libre de Humo de Tabaco" logró a fines de 2009 la certificación de 9 plantas por el Ministerio de Salud de La Nación, 28 con el proceso completo y pendiente la auditoría final, 6 en proceso de finalización del programa, y dos pendientes de iniciarlo. La norma interna ha tenido un alto acatamiento y una gran aceptación por parte de todo el personal, y los talleres de cesación obtuvieron un resultado promedio del 25% en casos que dejaron de fumar.</p>
--	--	--	--

PRINCIPIO 7:

"Las empresas deberán mantener un enfoque preventivo que favorezca el medio ambiente"

	YPF	Acindar	Aeropuertos Argentina 2000
Compromiso	YPF cuenta a nivel corporativo con una Política de Seguridad, Salud y Medio Ambiente por medio de la cual se compromete a conducir sus actividades de manera que se minimicen los impactos medioambientales negativos y se alcance un alto grado de seguridad en sus procesos, instalaciones y servicios. Uno de los principios básicos de esta Política es la prevención a través de la identificación y gestión de los riesgos medioambientales y	El compromiso de Acindar Grup ArcelorMittal con el medio ambiente se ve reflejado en la mejora continua de los resultados ambientales, teniendo como meta la prevención y minimización de la contaminación, el compromiso del personal asumiendo sus responsabilidades y el éxito de las campañas realizadas. Es a través de estas campañas que se intenta hacer extensivo el compromiso para todo su personal.	Aeropuertos Argentina 2000 asume, como principios básicos, el tomar todas las medidas a su alcance para asegurar que el funcionamiento de los aeropuertos bajo su concesión sea compatible con la protección del medio ambiente, la salud y la seguridad de sus empleados, usuarios y de toda la comunidad.

	de seguridad.		
	<p>Para hacer frente a la necesidad actual de mantener un suministro energético sostenible, que satisfaga la creciente demanda de energía necesaria para alcanzar el desarrollo económico y el bienestar social sin comprometer la calidad ambiental, YPF mantiene una investigación constante, desarrolla actividades preventivas e innova en sus productos y procesos. Cuenta con un plan de inversión que facilita el acceso a nuevas tecnologías que minimizan el impacto</p>		<p>Desarrollará una actitud proactiva, que apunte a orientar sus operaciones a los más altos estándares internacionales de protección del medio ambiente, la salud y la seguridad de sus empleados, usuarios de los aeropuertos y comunidad en general.</p>

	ambiental.		
Sistemas	Debe certificar que se cumple con las Normas Internacionales ISO 14001 en lo que respecta a Medio Ambiente y OHSAS 18001 en lo que respecta a la seguridad.	Como parte de la mejora continua y a través de la búsqueda constante de la eficiencia en procesos productivos y en la gestión, durante el año 2009 se obtuvo la recertificación de la norma ISO 9001:2008.; ISO 14001:2004, OHSAS 18001:2007.	La Gerencia de Medio Ambiente continúa con emisión del “ Reporte Ambiental Mensual (RAM) ”, el cual refleja el estado de situación de cada aeropuerto, tales como los aspectos ambientales significativos asociados a las actividades operativas.
Sistemas	YPF dispone de una aplicación informática propia a la que accede a través de una intranet de la compañía para el registro, análisis,		Programa “ Operativo Nieve-Optimización Anticongelantes ”, consiste en la disminución y reemplazo en el uso de productos químicos utilizados en la

	seguimiento y consolidación de la información ambiental. Dicha información se encuentra recogida en la Guía de Parámetros Ambientales de YPF.		operación de descongelamiento de pistas de despegue y aterrizaje en los aeropuertos del sur del país.
Actividades	Programa de Desarrollo Forestal: la primera etapa de este proyecto consistió en la diversificación de la estructura productiva de Neuquén sobre la superficie forestal de 5000 hectáreas. La segunda etapa consiste en la creación y manejo de otras 5000 hectáreas con especies exóticas y nativas. Este programa trae como beneficios la disminución de los procesos erosivos del suelo, el aporte a la fijación de carbono, generación de empleo sustentable,	Se llevó a cabo la Campaña de Forestación en la cual se intercambiaron árboles y plántines por papeles y tapitas plásticas de botellas que recolectaron las instituciones participantes y que luego fueron donados al Hospital Garrahan. Las actividades de forestación se realizaron en tres escuelas de Villa Constitución, dos centros comunitarios y una Asociación Vecinal de esa misma ciudad. Las tareas continuaron en la localidad de	Se continuó con la evaluación del Programa de Disminución y reemplazo en el uso de productos químicos utilizados en la operación de descongelamiento de pistas de despegue y aterrizaje de los aeropuertos. En los aeropuertos del sur del país se instalaron sistemas para detectar la posibilidad de formación de hielo, con el objetivo de optimizar la utilización de los productos químicos e incrementar la seguridad en las operaciones de aeronavegación en épocas invernales.

	<p>recuperación de especies nativas y pastizales, entre otros. La inversión en este proyecto incrementó el nivel de empleo otorgando un promedio de 150 puestos directos de trabajo y picos fuertes en las etapas de vivero, plantación y Poda y Raleo.</p>	<p>Ramallo en el "Club Atlético y Social Los Andes", donde asistieron jardines de infantes, colegios y autoridades locales.</p>	<p>Asimismo se continuará, a modo de prueba, la implementación de nuevos productos más beneficiosos con el medio ambiente.</p>
	<p>YPF participa desde el año 2004 en un programa que consiste en la identificación y censo de ejemplares de la ballena franca en Puerto Madryn y Puerto Pirámides, provincia de Chubut. Además de la identificación y censo el proyecto pretende la obtención de información sobre biología y ecología de estas especies y su interacción con las actividades</p>	<p>Se continuaron las campañas de recolección de Pilas Usadas, cartuchos de impresoras y tóner utilizados en la planta de Villa Constitución. Se enviaron a tratamiento un total 222 kg de pilas y 388 kg de baterías; lo que equivale a 15.857 pilas alcalinas y 39 baterías acidas. También se recolectaron 121 unidades de tóners, 227 unidades de</p>	<p>Se implementaron cursos a los Administradores de los aeropuertos, denominados "Cross Training" dentro de los cuales se los capacita en el ámbito de la Gerencia de Medio Ambiente, en materia de Política Ambiental, requisitos ambientales que se deben cumplir en cuanto a la normativa ambiental aplicable y la importancia de las comunicaciones para solucionar problemas,</p>

	humanas de la región. La iniciativa lleva registradas 1400 ballenas.	cartuchos.	a fin de prevenir daños al medio ambiente.
Actividades	Durante 2009 se realizaron 23 censos que permiten identificar 89 especies que habitan y nidifican o concurren a satisfacer sus necesidades alimenticias en el predio de la Refinería La Plata.	Se realizaron 9 simulacros en las plantas de: REDI, Acería, Energía, Almacenes, Trefilado de barras y el tren SBQ. Las actividades desarrolladas en cada uno fueron: Derrame de hidrocarburos; Derrame de silicato de sodio; Derrame de combustible; Derrame de aceite por rotura de tanque, válvulas y cambios de filtro; Derrame de Fuel oil y Derrame de aceite.	Se implementó el monitoreo para evaluar constantemente la calidad ambiental (agua, aire, suelo) y la confección de un inventario de emisiones atmosféricas.

	<p>YPF posee acuerdos con la comunidad de La Plata por donación de especies arbóreas.</p>	<p>En Día Mundial del Medio Ambiente Se plantaron 130 árboles en el predio de Villa Constitución en las zonas del Parque de Chatarra, barranca al río e ingreso a planta.</p>	<p>Se unificaron los Depósitos Transitorios de Residuos Peligrosos (DTRP), de los Aeropuertos pertenecientes al Sistema Nacional de Aeropuertos.</p>
	<p>YPF destinó en el año 2009 un aporte a la Municipalidad de Las Heras para el tratamiento de los residuos de la ciudad.</p>	<p>Durante el año 2009, fueron tratados y transportados por proveedores externos 441 toneladas de residuos peligrosos. El tratamiento realizado para la destrucción final de los residuos es la incineración.</p>	<p>Se realizó la inscripción de los 33 Aeropuertos en el Registro Nacional de Generadores de Residuos Peligrosos perteneciente a la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable.</p>
		<p>El 94% de la totalidad de los residuos generados en la planta de Villa Constitución fueron recuperados, solo el 6% de los mismos son dispuestos como residuos. El 99% de la totalidad de los residuos generados en la planta Largos y</p>	<p>Se continúa con el Total Waste Management (TWM), el cual comprende el retiro de los residuos peligrosos de los 33 aeropuertos divididos en 3 circuitos y de acuerdo a las necesidades de cada uno.</p>

		<p>Perfiles Livianos San Nicolás fueron recuperados, solo el 1% de los mismos son dispuestos como residuos.</p>	
		<p>En la planta Acindar Mallas y Clavos se implementó un equipo dosificador para la carga de combustible de los autoelevadores que permite controlar en forma más precisa los consumos de combustible y controlar derrames accidentales eliminando sistemas precarios de carga de combustible.</p>	<p>En los aeropuertos afectados por el “Operativo Nieve”, durante el periodo 1999-2009, se obtuvo una reducción en el uso de químicos entre el 50% al 60%, respecto de los niveles de utilización del año 1999.</p>
<p>Actividades</p>		<p>En la planta Acindar Tablada para tener un mayor control del efluente industrial se ha instalado en la cámara de aforo y toma muestra final de planta un medidor continuo de pH. Éste envía el valor medido</p>	

		a oficinas de personal de fluidos por medio de una señal de radiofrecuencia. De esta forma se logra tener mejor control sobre un parámetro crítico.	
		Acindar Grupo ArcelorMittal, originalmente diseñó sus actividades productivas con sistemas de alimentación de agua para la refrigeración de sus procesos en circuitos donde el agua, retornaba a la fuente de origen previo tratamiento y acondicionamiento, en un solo paso. A partir del año 2000 se comenzaron a realizar diseños con circuitos cerrados, para recircular el agua en vez de devolverla a la fuente. A partir de ello es que ha comenzado a	

Inserción de aportes de la Contabilidad Social y Ambiental en la Teoría General Contable.
Segundo Informe de Avance

		aumentar el grado de agua recirculada en sus procesos.	
--	--	--	--

PRINCIPIO 7:

"Las empresas deberán mantener un enfoque preventivo que favorezca el medio ambiente"

	AySA	Asociación Civil por la Responsabilidad Social Amartya	Arcor
Compromiso	Desde 2007 se estableció una Política Ambiental a través de la cual reafirman su compromiso con el cuidado del medio ambiente, la prevención de la contaminación y la conservación de los recursos hídricos.	Una empresa social que busca promover modelos de negocios que sean social y ambientalmente sustentables. La sustentabilidad para una sociedad, significa la existencia de condiciones económicas, ecológicas, sociales y políticas, que permitan su funcionamiento en forma armónica en el tiempo y en el espacio.	La identificación y evaluación de los impactos ambientales es una herramienta clave que permite definir las oportunidades de mejora y concretarlas a través de diversas iniciativas de gestión y obras de infraestructura. Los objetivos y actividades desarrolladas en las plantas evidencian el compromiso de Arcor con la mejora continua en su

			gestión ambiental.
	<p>En el 2009 se aprobó el Plan de Gestión Ambiental el cual contienen los lineamientos mínimos que deben respetar las empresas contratistas.</p>	<p>Se compromete a mantener la diversidad de ecosistemas, diversidad de especies y diversidad genética. Mantener la permanencia y equilibrio dinámico de los ecosistemas. Garantizar el funcionamiento adecuado de los ciclos ecológicos. Reaccionar adecuadamente a las características esenciales de la naturaleza. Regirse por el criterio de mínima perturbación de la naturaleza. Mantener niveles adecuados de austeridad. Mantener niveles adecuados de</p>	<p>• Se logró el valor más bajo de carga orgánica en el efluente líquido generado en la Planta de Molienda Húmeda de Arroyito: a través de la sensibilización en temas ambientales y el liderazgo de los responsables de la planta. Este record histórico fue el resultado del diseño y ejecución de mejoras en las instalaciones y en los métodos de trabajo concebidos para eliminar la pérdida de materia orgánica en efluente líquido. • Se puso en marcha la planta de tratamiento del efluente líquido generado en el</p>

		calidad y disponibilidad de bienes como el aire, el agua, el suelo, el clima y la energía.	lavado de la caña de azúcar en el ingenio La Providencia: esta es la última etapa de una serie de inversiones (que incluye lavadores de gases de todas las calderas y una planta de tratamiento del efluente con cenizas de los lavadores de gases) que tienen como objetivo eliminar algunos impactos ambientales negativos y reutilizar una cantidad muy importante de agua, con la consecuente disminución del consumo de agua de río.
--	--	--	---

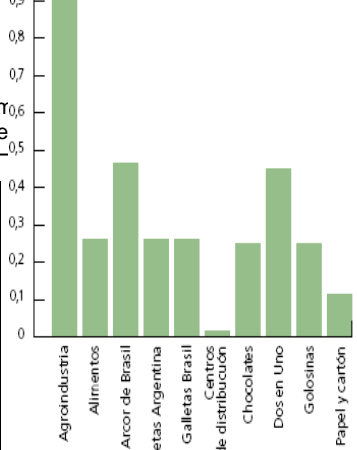
<p>Sistemas</p>	<p>Las normas de calidad que debe cumplir para asegurar la calidad del agua de consumo incluyen 59 parámetros definidos en el Marco Regulatorio, el cual se basa en las exigencias del Código Alimentario Argentino. Se realizan controles constantemente. Se realizan controles en línea cada 10 minutos que permiten conocer las condiciones del agua ya sea cruda, en proceso o potabilizadora. Los controles en el laboratorio de planta verifican el seguimiento y la evolución de la calidad del agua a través de todo el proceso de potabilización, se realizan 70 determinaciones cada 2 horas. Los controles del Laboratorio Central se encuentran enmarcados en el</p>		<p>Durante 2009 se implementó el cálculo de un nuevo indicador ambiental: gases de efecto invernadero. Este es un indicador que da idea de la cantidad de gases de efecto invernadero medidos como Dióxido de Carbono (CO2) emitidos al ambiente directamente por la combustión de gas natural y envasado y cualquier combustible líquido utilizado en producción y servicios, e indirectamente por la combustión de combustibles utilizados para la generación de la energía eléctrica que se consume en las plantas. El indicador se calcula a partir de los datos de consumo de los distintos combustibles y energía eléctrica, considerado "Factores de emisión</p>
------------------------	--	--	---

	<p>Plan de Muestreo de Agua el cual tiene como base las exigencias contempladas en la normativa vigente y los criterios establecidos por la Organización Mundial de la Salud. Éste tipo de controles además de controlar el agua se supervisa la calidad de los insumos químicos utilizados para la potabilización.</p>		<p>de CO2” propuestos en las “Directrices del IPCC (Panel Intergubernamental de Cambio Climático de la ONU) de 2006, para los inventarios nacionales de gases de efecto invernadero”. El valor de las emisiones de gases de efecto invernadero es la sumatoria de las emisiones directas y las emisiones indirectas.</p>
	<p>Se obtuvo la recertificación IRAM ISO 14001; OHSAS 18001 y la certificación ISO/IEC 17025</p>		

Actividades	
	<p>Plan de monitoreo "calidad de agua y sedimento de la Cuenca Matanza-Riachuelo": El resultado del estudio permitirá proponer acciones orientadas a resolver la problemática socio-ambiental para las áreas con mayor vulnerabilidad sanitaria y ambiental.</p> <p>El Grupo Arcor ingresa al mercado voluntario de bonos de carbono. El Grupo Arcor ha concretado un proyecto de eficiencia energética en el Ingenio La Providencia, Provincia de Tucumán, Argentina, reemplazando el consumo de combustible fósil (gas natural) por biomasa (bagazo) a través de la instalación de una caldera de generación de vapor que utiliza 100% de bagazo como combustible. Con este proyecto se logró certificar una reducción de más de 100.000 toneladas de dióxido de carbono durante el período 2007-2008. Así, la compañía se transforma en el primer proyecto argentino en realizar una certificación en el mercado voluntario de emisiones VCS (Voluntary Carbon Standard).</p>

<h2 style="text-align: center;">Actividades</h2>	<p>Transplante de especies arbóreas en la traza del emisario El Jagüel. Debido a que los trabajos en la traza del mismo afectarán algunos ejemplares arbóreos. Por cada ejemplar afectado se plantarán 5 o 7 de especie similar para conservar las características paisajistas de la zona.</p>	<p>Estudio para determinar la cantidad de oxígeno en el Riachuelo ya que tiene un rol importante en los niveles de oxígeno disueltos en el agua. La concentración de oxígeno disuelto es uno de los parámetros más usados para indicar el estado e salud ecológica de un cuerpo de agua.</p>	<p>Taller "Implicancias del Cambio Climático" Arcor desarrolló un curso in company con el objetivo de proporcionar a los principales referentes del área industrial, información sobre la problemática global del cambio climático y el efecto del mismo sobre las operaciones de la Compañía. El curso apuntó a hacer explícitos los riesgos y oportunidades derivados del cambio climático para los negocios e introducir a la audiencia en el uso de herramientas de estrategia y gestión de las emisiones. El taller contó con la participación de los máximos referentes en el Área Industrial, Desarrollo, Mantenimiento, Calidad, Innovación, Legislación Alimentaria y MAHPI de Argentina, Brasil y Chile, alcanzando a 60 colaboradores.</p>
--	--	--	---

<p>Se realizaron 35 Estudios de Impacto Ambiental correspondientes a las obras del Plan Director de AySA el cual consiste en la expansión de redes y construcción de plantas.</p>	<p>Proyecto de reutilización de subproductos generados por el proceso de depuración de efluentes cloacales. A partir de las arenas obtenidas en las plantas de depuración se busca elaborar materiales edilicios no portantes tales como ladrillos, bloques y losetas.</p>
---	--



<h2>Actividades</h2>	<p>La depuración de los efluentes cloacales es una gran contribución a la preservación del medio ambiente. El principal subproducto generado en la depuración de efluentes cloacales es el biosólido o lodo. Se realizan estudios con el objetivo de aprovechar dichos subproductos como fuente de energía.</p>
<p>Durante 2009 se realizaron campañas de monitoreo en el Río Reconquista y afluentes del río Luján, descargas afluentes Ríos Lujan y de la Plata, Arroyo Medrano y franja costera del Río de la Plata. El objetivo es distinguir la naturaleza y el impacto de las principales descargas sobre los cursos de agua y cualificar y cuantificar los distintos contaminantes.</p>	
<p>Se sumaron a lo largo del año 2009 1202 horas de capacitación interna y externa en temas relacionados con el medio ambiente.</p>	

TITULO

CONSIDERACIONES ACERCA DE LA AUDITORIA SOCIAL DE LOS COMPONENTES NO MONETARIOS DEL BALANCE SOCIAL

AUTOR:

NORMA CRISTÓBAL

“Una colección de pensamientos debe ser una farmacia donde se encuentra remedio a todos los males.

Voltaire”

PRIMERAS PALABRAS

Hemos desarrollado en la Primera Etapa de la Investigación la necesidad de la incorporación del **BALANCE SOCIAL - BS** - dentro de la información contable de la empresa. No como un elemento ornativo sino cumpliendo la faz ética-inclusiva que deseamos internalicen los entes como partes integrantes del contexto social-económico en donde se desempeñan.

En esta Segunda Etapa “Problemas de los componentes del campo de actuación contable” y dentro del camino que nos hemos planteado, queremos destacar las vicisitudes que pueden presentarse a la hora de desarrollar un plan de auditoría sobre los componentes no monetarios de dichos balances y proponer la pronta puesta en vigencia de normativa técnica que facilite el desarrollo de la tarea del auditor social.

PALABRAS CLAVE: BALANCE SOCIAL - AUDITORIA SOCIAL - GRI

1. RUBROS MONETARIOS - NO MONETARIOS y COMPONENTES NO MONETARIOS

Dentro de lo que denominamos la Contabilidad Financiera, los rubros en tal sentido se clasifican en⁵³:

Rubros Monetarios



Son aquellos que siempre se encuentran expresados en moneda de poder adquisitivo al momento del balance o del corte a exteriorizar, (Disponibilidades, Cuentas a Cobrar/Pagar, entre otros) La tenencia de este tipo de bienes genera pérdidas o ganancias por exposición a la inflación.

Rubros

Monetarios



No Son aquellos que están expresados en moneda de poder adquisitivo correspondiente al momento de su incorporación al patrimonio del ente (Bienes de Uso, Capital, Ventas, entre otros)

Estos bienes no generan resultados por

⁵³ Diccionario Contable, Greco, Orlando. Valletta Ediciones, 4ta. Ed.,2007

exposición a la inflación, debiendo ser ajustados al cierre del Ejercicio o de corte a los efectos de homogeneizar su presentación exponiendo cifras de igual poder adquisitivo.

Ahora bien, en cuanto a lo que a nuestro trabajo respecta, denominaremos COMPONENTES NO MONETARIOS a:

Todos aquellos elementos físicos o no que representan un valor en el acervo social amplio y que son de propiedad de la empresa⁵⁴.

Por que decimos FISICOS o NO y no utilizamos el término intangibles? Bien, los empleados de un ente son seres físicos, luego hablaremos del capital intelectual de la empresa como elemento no tangible a cuantificar, pero **generado** por un elemento físico invaluable: **el ser humano**.

⁵⁴ Definición propia.

Así estamos ampliando la gama de los intangibles generadores del Balance Social, que, en nuestro país fue regulado por una ley de orden laboral.

Complementamos, para mejor discernir, con lo expresado por el Dr. Carlos L. Garcia Casella⁵⁵, en relación a que en el Balance Social los componentes se relacionan, entre otros, con:

- a. Capital Social.*
- b. Capital Natural.*
- c. Capital Humano.*
- d. Capital Construido.*
- e. Análisis de sistemas sociales.*
- f. Comunidades lingüísticas.*
- g. Comunidades epistémicas.*

⁵⁵ Particularidades de la Contabilidad Macrosocial frente a la Contabilidad Microsocial. Garcia Casella. Carlos Luis. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES CONTABLES “Profesor JUAN ALBERTO ARÉVALO”, Proyecto 2004/2007, UBACyT E024

h. Comunidades artísticas.

i. Comunidades ideológicas.

j. Contabilidad culturologica.

k. Indicadores del Desarrollo Humano.

Abarcando e integrando todos esos campos que tienen que ver con el desarrollo humano y de distintas comunidades, mensurando a través de distintos indicadores el intangible omnicomprendivo del ser humano en su relación con los entes que se estén considerando.

2. DERECHOS DE LA EMPRESA SOBRE LOS COMPONENTES MONETARIOS

Un bien registrable cuyo título de propiedad nos otorga su "dominio" desde el punto de vista del derecho civil o comercial o de las facturas de compra en el caso de bienes no registrables y de la cesión de derechos en las transacciones sobre títulos, valores negociables e intangibles como marcas y patentes, no sólo cuantifican a los bienes sino que también le otorgan su derecho de propiedad.

Por otro lado la autogeneración de activos, en cuanto éstos sean físicamente valorizables, estarán incorporados al balance del ente (ejemplo bienes de cambio producidos a través de un proceso sobre otras materias primas).

Sin embargo componentes como Capital Humano o Responsabilidad Social están ligados a través de las normas que el propio ente se propone, las personas que trabajan en el mismo y la sociedad en que se encuentran radicados. Esta ligazón es lo que hará posible la creación de valor para ese ente, ese sujeto y ese objeto. Desarticulada por cualquier razón esa amalgama quizás no exista el valor individual, que se evidencio en forma colectiva.

Para mejor graficar: no es un conjunto de empleados el que hará el denominado capital intelectual. Es la suma no algebraica de esos seres más la organización del ente, más la política del mismo, la capacidad para que ellos desarrollen sus virtudes laborales la que les otorgarán dicho valor.

Entonces se puede hablar de propiedad o dominio de manera "*lata*"...?

Creemos que no. Debemos evaluar el conjunto.

Luego de esta diatriba intelectual acerca de la terminología utilizada, vamos a referirnos al tema que nos ocupa, pero creímos necesaria la exposición de nuestro punto de vista.

3. AUDITORIA DE ESTADOS CONTABLES

La auditoría⁵⁶ de estados contables, financieramente hablando, implica establecer un programa de controles que una vez finalizados nos puedan llevar a elevar un informe claro acerca de la razonabilidad del valor y la exposición de los mismos en su conjunto.

La tarea del auditor entonces es planificada hacia ello y las herramientas descriptas desde hace décadas en la RT 7.

Cuando hablamos de BS incluimos un alto rango de índices, mediciones e información que es muy diversa y que se relacionan con temas no financieros, como dijimos en el punto 1. Dicha

⁵⁶ Ver RESOLUCION TECNICA (RT) 7, 26/9/1985, FACPCE

información anexa o complementaria al balance nos otorga otros aspectos del ente en cuestión que impactan en el estado de ejercicio.

El auditor financiero está preparado para llevar adelante auditoría social?

Más aún, está preparado para la auditora integral?

Creemos que la formación curricular del CP cubre una amplia gama de temas, sin embargo decimos hoy, que no sale de la Universidad para ejercer al instante como auditor de un ente mas o menos complejo, sino que, convenientemente, deberá “hacer práctica” para poder cubrir acabadamente dicho rol.

Sumemos a ello las variables que invaden el BS y los controles hacia éste lo serán en consecuencia.

Siempre hablamos con los Maestros⁵⁷ que el CP cuenta con los conocimientos para llevar adelante cualquier tipo de auditorías relacionadas con los EECC, posee los conocimientos generales.

⁵⁷ Luisa Fronti, Carlos L. Garcia Casella y Mario Wainstein, en su momento.

Debemos dotarlos de los particulares y, al igual que la AF (auditoría financiera) llevar adelante práctica suficiente.

4. PORQUE HACER AUDITORIA SOCIAL - AS

Las AS son una herramienta màs que debe encontrarse a disposición del ente, y debe interesarse al empresario acerca del por què llevarlas a cabo.

Algunas de las razones màs generalizadas son:

- Ser más estratégicos respecto de sus programas Responsabilidad Social Empresarial (RSE)
- Cuantificar los aspectos no-financieros de su relación con la comunidad y otras actividades relacionadas con su RSE,
- Identificar requerimientos de información de los representantes de la comunidad,
- Identificar fortalezas y debilidades, como un instrumento para la toma de decisiones estratégicas.

Los informes de AS resultarán beneficiosos para;

- Mejorar la relación con los representantes de la comunidad
- Mejorar su posición ante los inversionistas
- Mejorar la coordinación interna
- Identificar impactos no financieros
- Identificar debilidades respecto del cumplimiento de obligaciones legales o estándares de calidad
- Identificar conflictos potenciales internos o con la comunidad

La divulgación pública de los resultados obtenidos en las mismas constituirá un beneficio adicional a los mencionados, pues esto impactará directamente sobre la posición del ente dentro de su lugar geográfico de influencia.

5. NORMAS ESPECIFICAS APLICABLES

En relación a los EECC Financieros (BF) hablamos de los principios o normas contables, locales o internacionales. Cuando

nos referimos al BS de qué normas o principios estaríamos o podríamos estar hablando?

En nuestro anterior trabajo nos referimos al GRI y sus actualizaciones en relación a estándares en las Memorias de Sostenibilidad y la exposición de sus variables.

Vamos a agregar en el ámbito internacional el siguiente grupo de normas:

Social Accountability (SA) 8000⁵⁸ es la primera norma internacional auditable en el campo de Responsabilidad Social.

La iniciativa está basada en la estructura “PDCA - Planificar - Hacer - Verificar - Actuar” de las ISO 9001/14001, las convenciones de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), la Declaración Universal de los Derechos Humanos, la Convención de las Naciones Unidas sobre los Derechos del Niño.

La certificación SA 8000, mundialmente reconocida, se refiere al desarrollo y auditoría de un sistema de gestión que promueve prácticas laborales socialmente aceptables que aportan beneficios a toda la cadena de suministro.

⁵⁸ www.bureau-veritas.com.ar/certificacion/ junio/julio2012.

OHSAS 1800⁵⁹. Es una norma internacional que establece un conjunto de requisitos relacionados con los sistemas de gestión de la Seguridad y Salud en el trabajo. Permite a una organización controlar sus riesgos laborales y mejorar su rendimiento en materia de Seguridad y Salud.

Puede ser implementada en cualquier organización independientemente de su tamaño, actividad o ubicación.

Fomenta la cultura preventiva, la capacidad de identificar, evaluar y controlar los riesgos asociados a cada puesto de trabajo.

Promueve la implementación de condiciones de trabajo más seguras contribuyendo al aumento de la productividad, mejorando su reputación en relación con la gestión de la Seguridad y Salud en el trabajo.

Facilita el cumplimiento de la legislación aplicable.

ISO 14001⁶⁰ forma parte de una serie de normas internacionales de gestión ambiental aplicables a cualquier organización. Basada en el ciclo Planificar - Hacer - Verificar - Actuar, especifica los requisitos

⁵⁹ www.bureau-veritas.com.ar/certificacion/ junio/julio2012.

⁶⁰ International Standards Organizations. Sitio oficial: www.iso.org junio/julio2012. Traducción propia .

más importantes para identificar y controlar los aspectos ambientales de cualquier organización.

Ayuda a : Mostrar compromiso con clientes, inversores, público y comunidad. Mejorar el control de gastos a través de la reducción de los residuos y la optimización del consumo de energía. Reducir las primas de seguros a través de la disminución de incidencias. Mejorar su calificación para acceder a licitaciones y subvenciones públicas

ISO 26000⁶¹ proporciona una guía de procedimientos, sin propósito de certificación, de regulación o de uso contractual, a diferencia de otras normas ISO.

Ayuda a clarificar lo que es la responsabilidad social, a que las empresas y las organizaciones produzcan acciones efectivas y compartan las mejores prácticas en materia de responsabilidad social, a nivel mundial.

Está dirigido a todo tipo de organizaciones, independientemente de su actividad, tamaño o ubicación.

La norma fue lanzada en 2010, tras cinco años de negociaciones entre los diversos interesados de todo el mundo.

⁶¹ Internacional Standards Organizations. Sitio oficial: www.iso.org junio/julio2012. Traducción propia.

Representantes de los gobiernos, las organizaciones no gubernamentales, la industria, grupos de consumidores y organizaciones sindicales de todo el mundo han participado en su desarrollo, lo que significa que representa un consenso internacional.

En la Argentina existen distintas normas aplicables en relación al cuidado del medio ambiente y a producir acciones para lograr un mejoramiento del nivel de seguridad y salud en las empresas. A nivel técnico, en cuanto a informes la Legislación que instauró la obligatoriedad de su presentación, tanto a nivel nacional como en la Ciudad de Buenos Aires⁶², no han producido procedimientos o requisitos dispositivos ni expositivos.

Por otro lado a nivel de la FACPCE⁶³ se viene trabajando a los efectos de poder aprobar una Resolución Técnica sobre el particular. En tal sentido ha finalizado el período de consulta del Proyecto Nro. 23 de RT⁶⁴.

⁶² Leyes 25.250, BO 2/06/2000 y 2.594, BOCABA 28/01/2008, respectivamente.

⁶³ Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

⁶⁴ PROYECTO N° 23 DE RESOLUCIÓN TÉCNICA . BALANCE SOCIAL Aprobado por la Jta. De Gobierno de la FACPCE en S.S. de Jujuy el 1/4/2011.

Sobre el mismo sólo haremos una reseña, dado que no es el objetivo de nuestro trabajo elaborar una crítica o análisis del mismo.

Dicho Proyecto considera como base los principios contenidos en las Guías GRI Versión 3.0, a las que ya nos hemos referido y su estructura se divide en:

- Alcance. Modelo.
- Balance Social. Capítulo IV: Estado de Valor Agregado
- Modelo Estado de Valor Agregado
- Pautas de la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI) Versión 3.0 (2000-2006)
- Indicadores de Responsabilidad Social. Modalidad de aplicación para entes pequeños (EPEQ) y entes no EPEQ.

Sería sano contar con la norma aprobada y estamos de acuerdo con un criterio especial considerando la especial situación de los denominados entes pequeños, reconociendo, de una vez por todas, las diferencias organizacionales y de estructura que los separan de aquellos que no lo son.

Por otro lado dejaremos para otro trabajo el análisis de los Modelos de EVA propuestos y las Guías incorporadas en los Anexos al Proyecto.

6. VICISITUDES DEL AUDITOR FRENTE AL BS y LAS NORMAS APLICABLES

Lo dicho hasta aquí nos ha puesto brevemente al tanto de las realidades que conviven:

- a. BS obligatorios no reglamentados,
- b. MS elevadas por distintos entes algunos evidenciando acciones en pro del bienestar general y de la empresa otros más inclinados a una suerte de propaganda de autoelogio más que de concretas acciones.
- c. Leyes no reglamentadas y/o sin control de gestión por sobre los entes obligados
- d. Auditores sin preparación en normas relativas a la responsabilidad social y ambiental

Volviendo al objeto del trabajo: como mensuro los componentes no monetarios? Las guías o principios contenidos en las normas que hemos expuesto tanto a nivel internacional como el Proyecto a nivel nacional contienen el marco conceptual para poder llevar adelante la tarea. Por un lado para el desarrollo de los

BS y MS, por el otro para poder llevar adelante su control a través de la tarea de auditoría.

7. CONCLUSION

Creemos que estamos en una importante etapa de desarrollo de la RSE, y los BS por tanto iremos avanzando hacia las AS.

Para desarrollar nuestra tarea necesitamos de un marco regulatorio técnico adecuado y paralelamente impulsamos la capacitación en dichos temas.

Si bien hoy no se concibe una sola área de actuación profesional sin capacitación continua, ésta pareciera reflejar un camino no generalizado, y por desconocido con dudas acerca de profundizar en su especialización. Sin embargo son cada vez más los alumnos universitarios que cursan materias optativas sobre la temática ambiental y social y elaboran sus Tesis de grado sobre los mismos.

Por tanto creemos que debemos insistir en crear un marco técnico adecuado para el desarrollo de los Auditores Sociales y/o ambientales, a efectos de posibilitar dicha especialización.

8. BIBLIOGRAFIA

Biondi, Mario, “La necesaria identidad de la contabilidad ambiental y social” Revista Contabilidad y Auditoría, Número 27, Año 14, 2008, pág. 11.

Gallego Franco, Mery. “El balance social como herramienta de auditoria organizacional”. Trabajo al 7mo. SIMPOSIO ASCORT (Asociación Colombiana de Relaciones de Trabajo). Medellín, Colombia. Noviembre de 2003.

García Casella, Carlos Luis, Director, “Componentes de los sistemas contables microsociales”, Trabajo subsidiado por la Universidad de Buenos Aires, Proyecto 2004/2007 UBACyT E 024.

García Casella, Carlos Luis, “Necesidades de reconstruir la teoría de la contabilidad financiera”, Revista Contabilidad y Auditoría, Número 27, Año 14, 2008, pág. 23.

**PLAN: INSERCIÓN DE APORTES DE LA CONTABILIDAD
SOCIAL Y AMBIENTAL EN LA TEORÍA GENERAL CONTABLE.**

**EL PROBLEMA DE LA MEDICION EN CONTABILIDAD Y LOS
NUEVOS DESARROLLOS DE LA TEORIA CONTABLE**

AUTOR: Mg. WALTER RENÉ CHIQUIAR

- ¿De qué modo los componentes del dominio o universo del discurso contable se van adecuando a los desarrollos recientes de la teoría y la práctica contable?

La Representación Contable

Hemos afirmado que la Contabilidad es la disciplina que se ocupa de representar a través de modelos, determinados aspectos de una realidad social como elemento objetivo complejo⁶⁵, que le interesa relevar con el objeto de estudiar, comprender y proyectar acciones específicas respecto de esa realidad social.

La representación de la realidad social se efectúa a través de la “medición” de los aspectos susceptibles de relevamiento conformes criterios aceptados de medición (costo histórico, valor corriente).

Vinculado con la representación, la American Accounting Association⁶⁶, declaraba que no existía una razón por la cual el único atributo medido por la Contabilidad debiera ser de naturaleza exclusivamente económica, aunque destacaba la gran importancia de aquel. En el ámbito de la contabilidad financiera no cabe dudas de que resulta el más importante. Asimismo, no hay razones que puedan sustentar válidamente que la única medida aplicable debería ser la del valor en términos monetarios. De

⁶⁵ El Objeto complejo de la Contabilidad está enmarcado en la noción de realidad y de su naturaleza, y comprende a todo suceso, proceso y hecho que sea susceptible de representación y de interés de los usuarios, cuya naturaleza es de índole material o inmaterial.

⁶⁶ Citado por García Casella en: Elementos para una Teoría General de la Contabilidad, Editorial La Ley, 2001, página 25-26.

donde, resulta totalmente concebible que la Contabilidad trate con diversas mediciones.

Resulta común leer que valorar es lo mismo que medir, y que al valorar estamos representando el hecho que capta la Contabilidad.

Creemos que es necesario comprender que la teoría del valor, la teoría de la medición y la representación aportan los elementos necesarios para distinguir el significado de cada concepto, y de alguna manera está siendo contemplado por los desarrollos que se dan en los diferentes segmentos contables.

La valuación es el proceso por el cual se atribuye una medición de valor a un hecho contable, utilizando para ello unidades monetarias.

Aspectos teóricos de la representación de la medición

El concepto de representación de la medición, es, por una parte, un intento de entender la naturaleza de las observaciones empíricas que pueden ser de utilidad recodificadas, de alguna manera singular, en términos de estructuras matemáticas conocidas⁶⁷.

⁶⁷ Duncan Luce, R. y Suppes, P. "Representational Measurement Theory", Capítulo I, pag. 1.(

La más común de estas estructuras representacionales, son los números reales ordenados en la forma habitual, con las operaciones de adición, y/o multiplicación. Intuitivamente, estas representaciones constituyen una posibilidad de comprensión cuando se trata de variables para las que la gente tiene un claro sentido de "mayor que". Cuando la información puede resumirse numéricamente, el conocimiento de cómo calcular y relacionar, los números resultan de utilidad.

Por otro lado, la medición representacional no solo se ocupa de la construcción de las representaciones numéricas, sino que comprende el examen cuidadoso de como esas representaciones relacionan el uno con el otro, en vinculación con las teorías científicas, como en la física, la psicofísica y la teoría de la utilidad.

La representación del objeto complejo compromete desde nuestro punto de vista la función primordial de la disciplina Contable.

Al respecto Mattessich [2002, p. 1] señala que la realidad como un todo puede concebirse como una cebolla con sus distintas capas, es decir como una jerarquía de diferentes niveles dentro del contexto de una filosofía de realismo (externo), si las palabras "real" y "existencia" permanecen como significativas.

http://media.wiley.com/product_data/excerpt/87/04713788/0471378887.pdf
consultado 15/04/2012.

El uso del vocablo representación hace referencia a la transformación de algo en lenguaje. En diferentes marcos regulatorios de la contabilidad financiera se encuentran alusiones directas a tal termino, afirmando que la contabilidad procura la representación fiel de las transacciones y sucesos, lo cual se logra a partir de aplicar determinado marco regulatorio a la información contable que se reporta. De allí que un lector desprevenido puede inferir que las mediciones del valor deben ser representadas en unidades monetarias, y por lo tanto valuar es medir y al realizar esta acción se esta “representando”. Luego, como para valuar se utiliza la moneda, resulta que la acción de representación contable incluye el uso de unidades monetarias, descartando cualquier forma de representación contable que no contemple la utilización de la moneda como elemento indispensable en el proceso contable.

John Searle [1995, p. 194] señala que si bien no se había demostrado la existencia de un mundo real, su interlocutor convalidaba la existencia de tal mundo desde el momento en que se comunicaba con el autor o con cualquier otra persona. Luego, hablando de "real" y "existencia" hay que ser consciente, así como indicarlo, en que nivel de realidad estas expresiones son válidas y en cuales no lo son. El citado autor [Searle, 1995, pp. 46-51] parece estar de acuerdo con una jerarquía de realidades.

La contabilidad, como saber, representa distintos objetos de naturaleza compleja materializados a través de sucesos, procesos u hechos (transacciones contables) de naturaleza material o inmaterial, que sean

necesarios relevar por ser de significación para los usuarios mediante el uso de modelos teóricos conceptuales expresados en un lenguaje simbólico.

Aunque criticable por el enfoque contable tradicionalista, es importante destacar la posición de Mattessich [2002, p. 11] cuando afirma que en nuestra disciplina⁶⁸ casi todo gira alrededor de la propiedad, la deuda y otros derechos, sus derivados y valoraciones. Y la noción de propiedades emergentes concretas (implícitas en todas las ciencias) se convierte en especialmente importante en las disciplinas sociales. Luego, observar tales propiedades emergentes como la conciencia, las obligaciones sociales, los derechos de propiedad y así sucesivamente, al no ser algo real o empírico, reduciría las ciencias sociales (incluyendo la contabilidad), a ciencias formales, tales como la lógica y la matemática.

La representación del suceso, proceso u hecho permite conocer, explicar, predecir e intervenir con certeza en los resultados y controlar los efectos del mismo, es decir someterlo al conocimiento y dominio técnico.

Refiriéndose a su Modelo de “Capas-Cebolla de la Realidad” y su relación con la representación contable, Richard Mattessich [2002, p. 11] afirma:

*Al plantear este punto, debemos limitarnos básicamente a dos capas, a la **realidad física (que algunas personas tienen en su***

⁶⁸ Refiriéndose exclusivamente a la Contabilidad financiera tradicional.

mente de forma subconsciente cuando se habla de lo "real") y a la realidad social, que, a su manera, es como real. Derechos de propiedad y deuda concretos (representados en ambos lados del balance) han sido de las más importantes realidades sociales verificables desde que la contabilidad simbólica fue inventada por los Sumerios hace más de cinco mil de años. Sin tales derechos, nuestra profesión podría no existir. Si una persona trata de convencer al banquero con el que tiene la hipoteca sobre su casa que su derecho no es real, despertará duramente de su ilusión. De forma contraria, ¿como reaccionaría una persona si alguien le discute su derecho de propiedad por no ser real? Estos son ejemplos que ilustran adecuadamente el requisito que toda ontología (que pretenda ser útil) debe satisfacer -- debe adaptarse a las nociones de realidad cotidianas tanto como a las científicas.

La representación se basa en elementos escritos que constituyen el diseño y este a su vez da sentido al control. El diseño como el control son las formas manifiestas de la representación. Al respecto Antanas Mockus [1988, p. 19-20] señala:

“Es propio de nuestra época que el ente se nos manifieste como disponible, es decir como objeto de una representación discursivamente afianzada, como objeto de un conocimiento disciplinario reconocido como científico o como objeto de modificaciones técnicas racionalmente prefiguradas y controladas

en sus condiciones y en su ajuste a resultados previstos de antemano”.

En síntesis, la contabilidad procura situar en un lenguaje algo, es decir, interpretar los hechos susceptibles de contabilización de naturaleza social, y clasificarlos conforme a un sistema diseñado a tal efecto que permite una lectura distinta al orden en que estaban presentados. Los hechos en si mismos carecen de contenido contable. Luego, la Disciplina los relaciona y clasifica dándoles contenido.

Los hechos contables (HC) constituyen las objetivaciones de los sucesos o procesos, o sea que, los HC se confeccionan a partir de la observación la cual contiene teoría pura y aplicada. Son construcciones con contenido cognoscitivo, lingüístico, e ideológico, a los cuales la Contabilidad relaciona y les otorga un contenido, organizándolos de acuerdo a una sintaxis y una semántica propia. De esta forma podemos afirmar que:

Representación es la organización en contenido, forma, sintaxis y semántica de los sucesos sociales susceptibles de contabilización.

La representación de los HC de naturaleza material o inmaterial, son representados por medio de un lenguaje simbólico. Por ejemplo: Cuentas por Pagar, es una noción asignable a un objeto inmaterial que cumpla con la definición establecida a priori: Obligaciones ciertas de dar sumas de dinero en favor de un tercero. De tal manera, si el hecho observado,

cumple para el observador la definición, entonces se lo clasifica como “Cuentas por Pagar” y pasa a ser considerado en la representación contable y sometido a su operacionalización. Para el caso de nuestro ejemplo, se debe observar la fecha en que tal obligación se hace exigible, así como la forma en que habrá de ser cancelado, verificando los movimientos de la partida así como los aumentos o disminuciones de la misma. Sobre estas variaciones acciones se ejerce el control, el cual permite observar y tomar acciones para corregir la dinámica de la cuenta a pagar conforme la representación. En definitiva, la representación del objeto hace a su función en tanto cumple con el propósito de quien lo escoge para representarlo. Es decir que el usuario definirá los límites del modelo de representación en relación con el interés de los mismos y para con los objetos que se escoge representar.

Endogeneidad⁶⁹

Como hemos desarrollado, indudablemente, la disciplina contable está referida a la medición y en particular en términos cuantitativos monetarios, cuestión esta que no nos cuestionamos demasiado, por estar quizás de

⁶⁹ Concepto introducido por Joel S. Demski en la conferencia: “Some thoughts on the intellectual foundations of accounting”, brindada en Carnegie Mellon University (2001) editado en febrero 2002, págs.. 10 y sgs.

forma rutinaria acostumbrados a producir y comunicarnos en términos numéricos. Luego, ¿qué es lo que aspiramos medir? ¿Cómo pensamos la actividad de medición?

La idea básica es representar un "sistema relacional empírico", con un "sistema de relaciones numéricas", consistente en números reales y una relación monetaria. Las cuestiones de relevancia se refieren a la existencia de una medida, así como su singularidad.

En la contabilidad financiera, se destacan los stocks y los flujos de los recursos. El sistema empírico lo constituyen las entidades, con sus recursos y obligaciones, desarrollándose a través del tiempo con relaciones bien definidas entre ellos. En el ámbito contable, representamos este sistema por medio de la medición de los activos, los pasivos, el patrimonio, todo ello en la recta del tiempo de manera cronológica. Cuando esta representación está bien efectuada, Ijiri⁷⁰ afirma que las medidas se interpretan como stocks y flujos de valor económico.

Ahora bien, se observa el debate sobre la escuela del fair-value (valor razonable) con dos concepciones a saber: a) el valor orientado hacia el mercado; y b) el valor orientado hacia un ideal. Indudablemente, ambas concepciones plantean problemas sobre la determinación del valor.

⁷⁰ Ijiri, Y. 1967. The foundations of accounting measurement: A mathematical, economic, and behavioral inquiry. Houston, TX: Scholars Book Co.

Podemos agregar en un todo de acuerdo con Demski, el punto de vista de la "escuela de la información", la cual plantea la valuación conforme la utilidad que pudiera tener en diversas actividades. Luego, esta escuela permitiría informar la valoración de la entidad que informa, la valuación de su equipo directivo, o del conjunto de objetos, hechos o personas que precise medir. Bajo este enfoque, el sistema empírico esta dado por la estructura de eventos (HC) en las que opera la entidad, y las relaciones entre ellos.

Obsérvese que bajo esta concepción, a pesar de perseguir objetivos diferentes, estaríamos valuando a la entidad, a través de la medición de aquellos aspectos relevantes de las variables observables. No obstante, surgiría una importante diferencia, vinculada con el aparato de medición, incluyendo la escala. Y ello es correcto que así sea, pues lo que se procura representar es notablemente y fundamentalmente diferente.

Cuando un ente informa que el valor de sus inventarios totalizan la suma de \$ 1.000.000,-, la escuela del valor afirma que es correcta la valuación de acuerdo con el criterio seguido, sea costo, costo de reposición o valor neto de realización. Es decir que la valoración del objeto o suceso se aproxima o representa a su valor asociado.

La escuela de la información se refiere a lo bien que esta "valuación" transmite información pertinente y apropiada sobre las actividades de la empresa y sus perspectivas.

Es dable destacar que el valor que se informa y transmite, suena como una medida de valor. Pero, el número elaborado se produce desde el interior de un sistema de doble entrada que respeta el álgebra de la valuación y determinados convencionalismos contables, pero no constituye una valuación en sí misma. Pues, en realidad, se trata de una declaración de que los procedimientos mencionados que se aplican a la estructura empírica y las interrelaciones de las actividades en cuestión dan lugar a ese resultado numérico en particular.

Indudablemente, la actividad de representar el objeto observable hace que la entidad deba dedicar tiempo para encontrar respecto de las actividades y transacciones, la mejor manera de representarlas. Naturalmente cuando operamos en un contexto cuantitativo y el valor está bien definido es una tarea sencilla, restándonos sólo aplicar la escala de medición a la transacción. De lo contrario, se buscará un método de aproximación.

Es importante destacar que en la escuela del valor, el HC o transacción es el punto de inicio de la actividad. Mientras que en la escuela de la información, el punto de partida no es la transacción, sino las circunstancias que llevaron a la empresa a participar en la transacción. De este modo, las mismas cosas que medimos son exógenas en la escuela de valor, pero endógenas en la escuela de la información.

Por ejemplo, con la escuela del valor, ante un hecho contable, la pregunta es: cómo se debe reconocer y cómo medir el valor (costo, valor corriente, otros), mientras que para la escuela de la información, primero se

requeriría conocer las circunstancias bajo las cuales la entidad perfecciona la transacción en particular, y en segundo lugar, cómo la información pública o privada sobre dichas actividades afectan las interacciones con el mercado o con su entorno.

Esta nueva conceptualización está muy lejos de la forma en que se enseña la contabilidad. Una forma de procurar el cambio es enseñar la disciplina contable poniendo como centro del escenario a la infraestructura de la información y la incertidumbre.

En términos de los fundamentos, entonces, los problemas con los que tratamos tienen que ver con la medida y cómo vamos a controlar la actividad de medición? Se relevan tímidamente nuevas unidades de medida no monetaria cuantitativa a partir de iniciativas de no contables, lo cual trae aparejado el problema de la falta de formación profesional contable de dichos avances. Por otra parte, se hace necesario abandonar la enseñanza clásica de la contabilidad vinculada exclusivamente a lo financiero patrimonial. Dentro de esta visión la contabilidad queda limitada a un pensamiento lineal, vinculado a la regulación observando siempre la valuación de un negocio. Todo lo cual es un isomorfismo que no existe, y que limita el universo del discurso, siendo contrario al progreso de la disciplina.

Conclusión:

La realidad se manifiesta para el observador de múltiples maneras y de forma desordenada, y por medio de la representación se procura darle un orden a los sucesos a través de la percepción, el lenguaje y la acción.

La representación es una noción abstracta que no puede ser asociada a un objeto físico, de donde, la noción de Representación no es algo nítido. Se fundamenta en las diferentes formas de conocer los hechos a saber: a) la percepción; b) el lenguaje; y c) la acción.

Podemos conocer algo cuando lo percibimos, por ejemplo, un reclamo de un empleado a quien la empresa despidió haría conocer una contingencia.

El lenguaje es el vehículo de representación por excelencia para la conformación del constructo.

La contabilidad posee un lenguaje que resulta útil a la hora de ordenar una realidad social que incluye la económica (que no necesariamente debe ser monetaria), permitiendo la relación de los conceptos que interesan al usuario.

Luego, la estructura fundamental de representación del HC, la transacción contable como tal, no reconoce límites frente al desafío de nuevos objetos simbólicos que propone y son condición de la sociedad del siglo XXI, como pueden ser la contabilidad no monetaria cuali-cuantitativa.

Se precisa un nuevo enfoque a la hora de comprender y enseñar la disciplina, siendo la escuela de la información, la que en estaría dando respuesta a cuestiones vinculadas con aspectos sociales. Pues, los actuales esquemas son funcionales a la medición cuantitativa, y en particular la monetaria.

Bibliografía:

Chiquiar, Walter R., "Arévalo y su Influencia en la Regulación Contable", Revista Contabilidad y Auditoría, Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo" - Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires, No. 18, diciembre de 2003, año 9.

Demski, Joel S., conferencia: "Some thoughts on the intellectual foundations of accounting", en Carnegie Mellon University (2001) editado en febrero 2002.

Duncan Luce, R. y Suppes, P. "Representational Measurement Theory", Capitulo I, pag.

1. (http://media.wiley.com/product_data/excerpt/87/04713788/0471378887.pdf) consultado 15/04/2012.

Fowler Newton E., Cuestiones Contables Fundamentales, (Ediciones Macchi, 3ª Edición actualizada, 2001).

Fowler Newton, Enrique, Contabilidad Superior, (La Ley, 5ª edición, 2005).

García Casella, C.L., "El enfoque inductivo positivista de la Contabilidad a través de Sanders, Hatfield y Moore", Contabilidad y Auditoría – Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo. Facultad de

Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires- Año I, No 1, Diciembre, 1995.

García Casella, C.L., “Necesidad de datos contables no financieros para tomar decisiones financieras”, Contabilidad y Auditoría – Instituto de Investigaciones Contables “Prof. Juan Alberto Arévalo. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires- Año 4, No 7, Junio, 1998.

García Casella, C.L., Elementos para una Teoría General de la Contabilidad, (La Ley, 2001).

García Casella, C.L., La Teoría y los Estados Contables, (Editorial Economizarte, 1999).

García Casella, Carlos Luis, Curso introductorio a la Teoría Contable (Parte Primera), (Editorial Economizarte, 2000).

Ijiri, Yuji, The foundations of accounting measurement: A mathematical, economic, and behavioral inquiry. Houston, TX: Scholars Book Co.

Mattessich, Richard, Contabilidad y Métodos Analíticos, (Edit. La Ley, 2002).

Mattessich, Richard, Critique of Accounting, (Quorum Books, 1995).

Mockus, Antanas, "Representar y Disponer". (Universidad Nacional de Colombia, Centro Editorial, Colombia, 1988).

Searle, John R., The construction of social reality, (The Free Press, New York, 1995).

Los reportes de Sostenibilidad en el dominio de la Contabilidad Social y Ambiental: estado de situación en Argentina y en el mundo

Panario Centeno María Marta

Bibliografía:

García Casella, C. L. (2005). *El dominio del discurso contable en la Contabilidad Social*. Buenos Aires Argentina: Ediciones cooperativas.

García Fronti, I. (2006). *Responsabilidad Social Empresaria: informes contables sobre su cumplimiento*. Buenos Aires- Argentina: Ediciones Edicon.

KPMG International . (2011). *KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2011*. KPMG International.

PwC Argentina. (2011). *2° Encuesta sobre Desarrollo Sostenible y RSE en el sector privado Argentino*. Buenos Aires, Argentina: PwC Argentina.

BIBLIOGRAPHY \ 11274 Scavone, G. (2009). Aproximación a un modelo de Informe de Sustentabilidad. En R. J. Pahlen Acuña, L. Fronti de García, & A. M. Campo, *Contabilidad Ambiental de Gestión y Financiera. Informe Final segunda parte. Proyecto UBACyT E025* (págs. 151-169). Buenos Aires, Argentina.

1. Introducción

Integran el dominio de la Contabilidad Social diversos componentes, ya sean objetos (económicos y no económicos), hechos (sociales y ambientales), personas (emisoras, usuarias, reguladoras y controladoras). Entre los más comunes se incluyen, los sistemas contables, los modelos contables y los informes contables tanto macro como micro sociales y ambientales (García Casella, 2005).

Dentro del enfoque Social de la Contabilidad se produce el cuestionamiento de la moneda como único medio para exteriorizar información contable y su propuesta de complementación con otro tipo de mediciones que señalen relaciones entre diversos flujos de elementos que actúan en las organizaciones dentro de las distintas sociedades en los diversos entornos socio ambiental. En este sentido para medir la Contabilidad Social se maneja con distintos tipos de unidades de medida y debe utilizar objetivos, metas e indicadores y aún ecuaciones (García Casella, 2005). Trabaja tanto en unidades monetarias como no monetarias y utiliza indicadores tanto financieros como no financieros (García Fronti, I 2006).

Considerando que los reportes no financieros también son un proceso contable (Perrini, 2006 en Scavone, 2009) y que gran porcentaje de la información necesaria para su elaboración surge del sistema de información contable de las organizaciones, en este trabajo abordamos la situación actual de los Reportes de Sostenibilidad rescatando datos de dos encuestas representativas en el ámbito empresarial.

Los Reportes de Sostenibilidad son documentos y/o informes que comunican el desempeño financiero, ambiental y social de una compañía a sus grupos de interés. Con ellos no se busca solamente informar a los accionistas (shareholders) sino a todos los grupos de interés (stakeholders) por medio de diversas unidades de medidas de desempeño: financieras y no financieras.

2 Segunda Encuesta sobre Desarrollo Sostenible y RSE en el sector privado en Argentina

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. La primera encuesta se realizó en 2009. Dicho estudio pone a nuestro alcance un diagnóstico certero sobre la manera en que las organizaciones abordan los temas ambientales y aquellos relacionados con los impactos sociales aportándonos información relevante que puede servirnos de impulso, ejemplo y réplica.

Los ejes temáticos del estudio han sido:

- *Argentina: contexto económico, social y ambiental*
- *Riesgos y oportunidades para el desarrollo sostenible en Argentina: perspectivas desde el sector privado*
- *De la presión al programa: ¿quién impulsa los programas de sostenibilidad dentro de una organización?*
- *Ética & conducta*
- *Hacia un modelo más eco-eficiente*
- *La responsabilidad social interna*
- *La contribución privada al desarrollo social*
- *La responsabilidad social en el corazón del negocio*
- *La Sostenibilidad en la cadena de valor*

2.1 Acerca de la Encuesta

De esta segunda encuesta han participado 57 empresas de las más importantes de la Argentina, pertenecientes a una amplia gama de

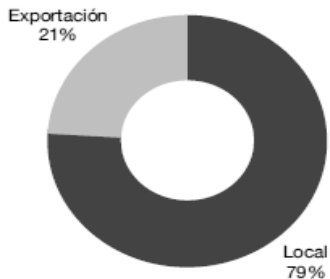
sectores industriales y de servicios, con diversidad en cuanto a su rango de facturación y número de empleados, lo cual nos aporta una visión extendida acerca del abordaje de esta temática en el sector empresarial.

Las empresas participantes pertenecen a diversos sectores industriales. Aquellos con mayor cantidad de participantes fueron los de productos industriales (18%), consumo masivo (14%) y energía y servicios públicos (12%), como así también el sector de agribusiness (12%).

Si bien el 79% de las empresas encuestadas opera en el mercado local, cabe destacar que el 54% es controlado principalmente por capitales extranjeros, mientras que sólo el 25% pertenece a capitales nacionales y el 21% restante posee capitales mixtos. Asimismo, el 51% de estas compañías cotiza en alguna bolsa de valores.

Cuadro 4. Mercado principal

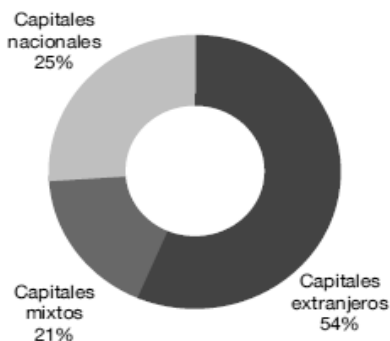
Cantidad de respuestas: 57



¡Error!

Cuadro 5. Control accionario principal

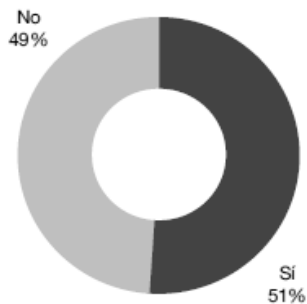
Cantidad de respuestas: 57



¡Error!

Cuadro 6. Cotizan en bolsa

Cantidad de respuestas: 57



También la encuesta menciona que el 88% de las empresas participa en asociaciones u organizaciones empresariales dedicadas a la promoción del desarrollo sostenible. Las asociaciones/organizaciones con mayor

cantidad de menciones resultaron ser el CEADS (Consejo Empresario Argentino para el Desarrollo Sostenible), Pacto Global, AmCham (Cámara de Comercio de los EE.UU. en Argentina), IARSE (Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria) e IDEA.

2.2 Riesgos y oportunidades para el desarrollo sostenible en Argentina

La encuesta refleja que bajo el paradigma del desarrollo sostenible, factores sociales como la conflictividad social o la pobreza y variables ambientales como el cambio climático o la escasez de recursos naturales comienzan, con mayor frecuencia, a formar parte de las matrices de riesgos y oportunidades del sector privado en todo el mundo.

Entre aquellas tendencias que representan riesgos para las organizaciones que operan en Argentina, las sociales fueron señaladas de manera casi unánime entre las empresas participantes del estudio. El 90% indicó que el incremento de la desigualdad y la conflictividad social es un riesgo para el desarrollo sostenible de su negocio. En cuanto a las tendencias vinculadas con el ambiente, aquellas identificadas mayormente como riesgos por las empresas consultadas fueron la ocurrencia de desastres climáticos (88%) y la escasez de recursos naturales (84%).

Las tendencias identificadas como oportunidades por la mayoría de las empresas encuestadas son variadas y divergentes: tránsito hacia una economía baja en emisiones de carbono, incremento en la población urbana, e incremento en las presiones de consumidores y clientes por obtener productos y servicios más sostenibles.

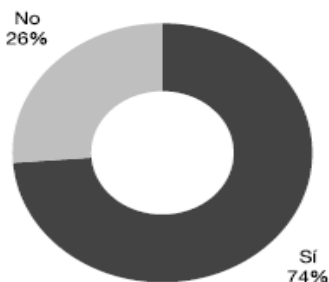
2.3 Comunicar el desempeño

El Reporte de Sostenibilidad es un documento que comunica el desempeño financiero, ambiental y social de una organización a sus grupos de interés.

En Argentina, el 74% de las empresas consultadas indicó contar con un Reporte de Sostenibilidad. Entre ellas, un 83% elabora este documento utilizando alguna guía de reporte reconocida internacionalmente, como por ejemplo Global Reporting Initiative (GRI).

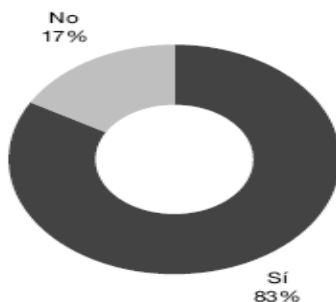
Cuadro 45. ¿Cuenta su empresa con un Reporte de Sostenibilidad o Reporte Social?

Cantidad de respuestas: 57



Cuadro 46. Para la elaboración del Reporte de Sostenibilidad, ¿su empresa utiliza una guía reconocida internacionalmente?

Cantidad de respuestas: 42



En cuanto a la funcionalidad que atribuye el sector privado a este tipo de reportes, se observaron dos grandes corrientes de opinión: el 39% de las organizaciones consultadas indicó que el Reporte de Sostenibilidad es una herramienta de comunicación bidireccional de la gestión sostenible, mientras que el 37% señaló que es una herramienta de gestión de la sostenibilidad.

La tendencia a considerar el Reporte de Sostenibilidad como una herramienta de gestión aparece con más fuerza entre el 40% de aquellas empresas que elaboran este tipo de informes. Por el contrario, el 53% de las compañías que no cuentan con un Reporte de Sostenibilidad lo consideran principalmente como una herramienta de comunicación bidireccional.

En cuanto a la verificación externa del Reporte de Sostenibilidad, la tendencia es incipiente: sólo un 38% de aquellas compañías que elaboran este tipo de documentos también efectúa una comprobación de la información reportada con terceros independientes.

3 KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2011⁷¹

Este informe representa el estudio más grande y completo de las tendencias de presentación de informes de Responsabilidad Corporativa (RC) en el mundo. Esta encuesta internacional se realiza desde el año 1993 por lo que proporciona una imagen definitiva de la evolución de los informes de Responsabilidad Corporativa. A lo largo de la presente encuesta se examinan una variedad de temas claves, incluyendo los beneficios de los informes de responsabilidad corporativa, la adopción de

⁷¹ Traducción libre efectuada por la autora.

informes integrados, el impulso de los estándares globales y el uso de servicios de aseguramiento.

Abarca a 3.400 empresas de 34 países de todo el mundo, incluyendo a las 250 mayores compañías mundiales según el ranking *FortuneGlobal* 500.

En el resumen ejecutivo se menciona:

- Que las empresas están cada vez más conscientes de que informar sobre RC es algo más que ser un buen ciudadano corporativo, sino que impulsa la innovación, promueve el aprendizaje, ayuda a las empresas crecer en su negocio y aumenta el valor de la organización.
- Que hoy en día las empresas están reconociendo que el Informe de RC es un imperativo de los negocios más que un mero cumplimiento de la obligación moral de la sociedad.
- Desde hace algunos años, las principales empresas han combinado sus informes de responsabilidad corporativa con información financiera, mediante la fusión de las dos en el informe anual. Y si bien éste ha sido un trampolín importante en la construcción de una comprensión holística de cómo la Responsabilidad Corporativa impacta en el negocio, creemos que el mayor valor se obtendrá una vez que ambos conjuntos de información sean tratados como parte de la información global e integral de las empresas.
- Que las compañías han ido evolucionando rápidamente en los métodos por los cuales comunican la información de RC a sus diversos públicos. Las empresas han ido utilizando cada vez más múltiples vehículos de comunicación (por encima y más allá de su informe anual impreso), por lo que se espera que en el futuro las empresas se centran en el desarrollo e implementación de una estrategia integral de comunicación que mejore la confianza y el

valor por parte de los diferentes grupos directamente interesados de la empresa.

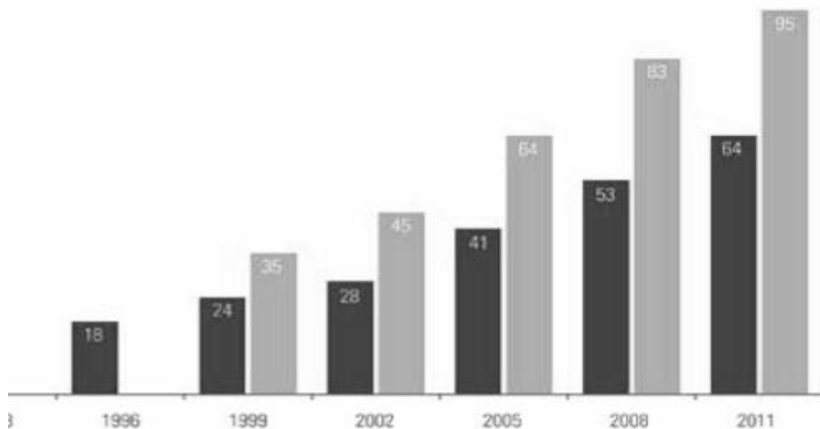
Entre los aspectos más salientes de la encuesta podemos mencionar:

El número de empresas que informan sobre RC ha seguido aumentando desde el último estudio de KPMG en 2008.

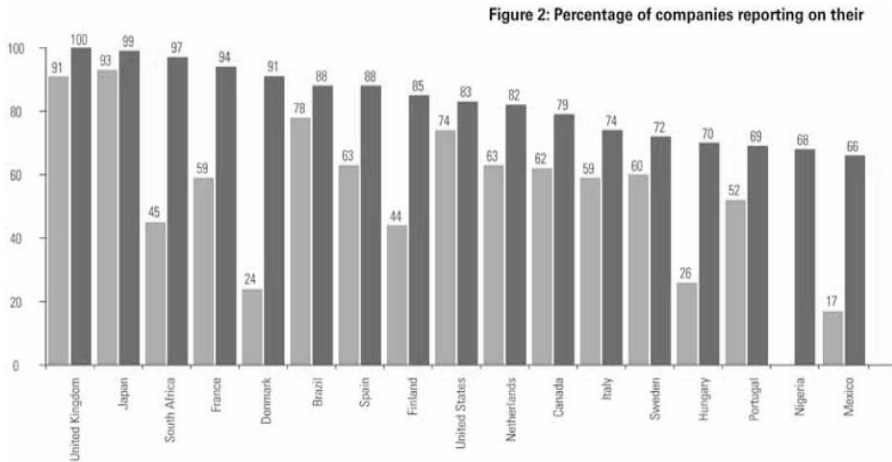
- El 95% de las 250 compañías más grandes del mundo (las empresas G250⁷²) informan sobre sus actividades de responsabilidad corporativa (RC), las dos terceras partes de los que no reportan están asentados en los EE.UU.

⁷²Las empresas G250 provienen de la lista Fortune Global 500 (2010) y representan a más de una docena de sectores de la industria. Servicios financieros, seguros y sociedades de valores dominan la muestra, seguido consumo masivo, petróleo & gas, productos electrónicos, comunicaciones y medios de comunicación, automotriz y servicios públicos. De las 250 empresas 208 cotizan en bolsa.

Figure 1: N100 companies making strong progress



- En Europa se siguen viendo los más altos índice de Reportes, las empresas europeas lideran la encuesta con un 71% de empresas que informan sobre RC, sin embargo América con el 69% y el Medio Oriente y África con el 61% están ganando terreno rápidamente. Sin embargo, los países de la región de Asia Pacífico siguen a la zaga, casi la mitad de las compañías (49%) informan sobre sus actividades de responsabilidad corporativa. En Norte América México ha registrado el mayor crecimiento de la región con el 66 % de las empresas que informan ahora, frente a sólo el 17 % en 2008, EE.UU. y Canadá han crecido pero de manera menos impresionante que el resto. En América del Sur, el país que más ha crecido es Brasil con un 88 % en general.



*Countries only reporting in 2011 were not studied in 2008.

Source: KPMG International Corporate Responsibility Reporting Survey, 2011

- Para las 100 mayores empresas en cada uno de los 34 países estudiados (N100), los informes de responsabilidad corporativa en los sectores de consumo masivo, productos farmacéuticos e industria de la construcción se han más que duplicado desde la última encuesta de KPMG en 2008. Las industrias farmacéuticas, de construcción y automotriz son las que merecen ser mencionados, con tasas de crecimiento de 39, 33 y 29 puntos porcentuales, respectivamente. Sin embargo, lo que es sorprendente es la clasificación relativamente baja de otras industrias claves como las de transporte - que han tenido grandes avances en la incorporación de políticas de bajas emisiones en su negocio – que en la actualidad sólo el 57 % reporta sobre sus actividades de responsabilidad corporativa. La industria del comercio y del consumo masivo es otro sector que se encuentra en la parte inferior de la lista, sin embargo, cabe señalar que el sector

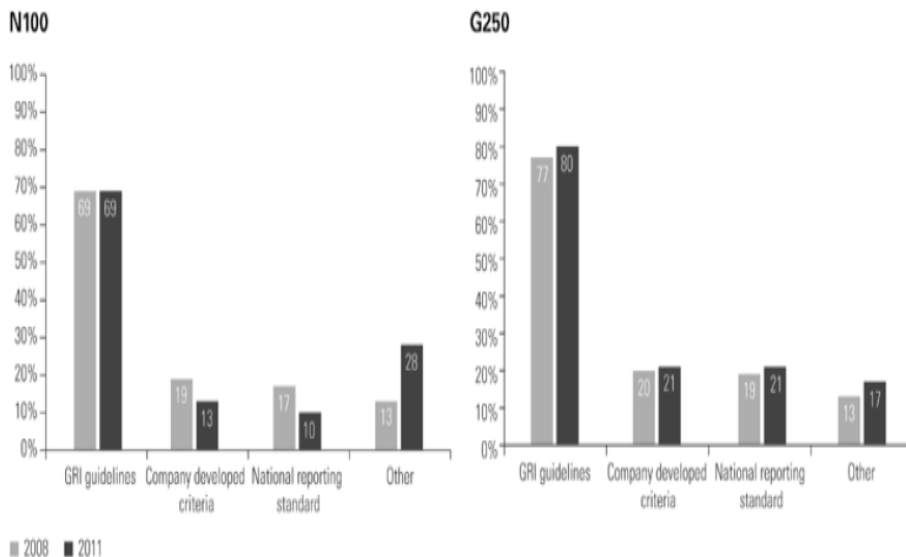
se aceleró considerablemente en ésta última encuesta, 26 puntos porcentuales.

- De las N100 empresas, el 69 % de las empresas que cotizan en bolsa realizan informes de responsabilidad corporativa, en comparación con apenas el 36 % de empresas familiares y cerca del 45 % para las cooperativas y empresas de inversionistas profesionales.

Global Standards and Evolving Platforms

- El 80% de las empresas del G250 y el 69% de las empresas N100 se adhieren a las directrices del GRI, quien hoy en día tiene una presencia innegable como estándar mundial para la presentación de informes de RC.

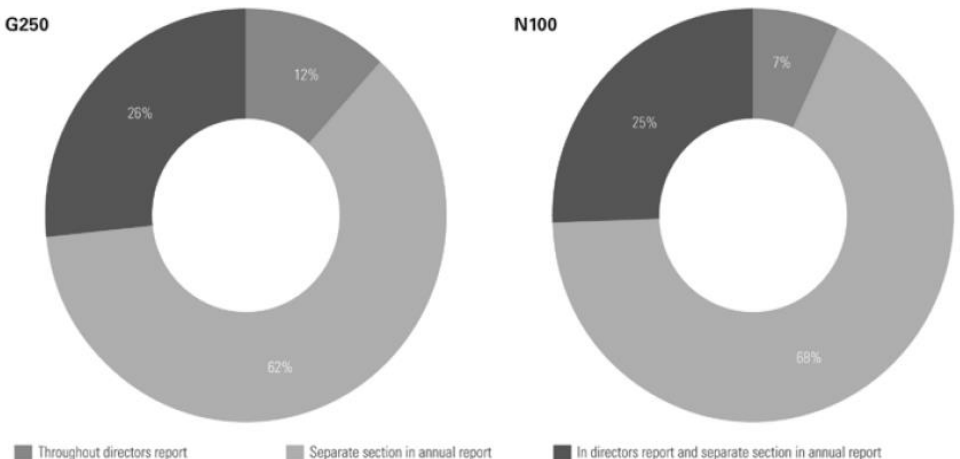
Figure 7: The GRI continues as the global standard for reporting standards



The Road to Integrated Reporting

El 27% de las empresas G250 y el 20 % de las N100 empresas incluyen alguna forma de informes de responsabilidad corporativa en su informe anual, el 18 % de los G250 y el 11 % de las empresas N100 incluyen un capítulo sobre las cuestiones de responsabilidad corporativa, pero sin la calidad de un informe. En la actualidad, el 62 % de las empresas G250 que combinan cuestiones de RC e información financiera segregan información resumida de RC dentro de una sección especial en el reporte anual.

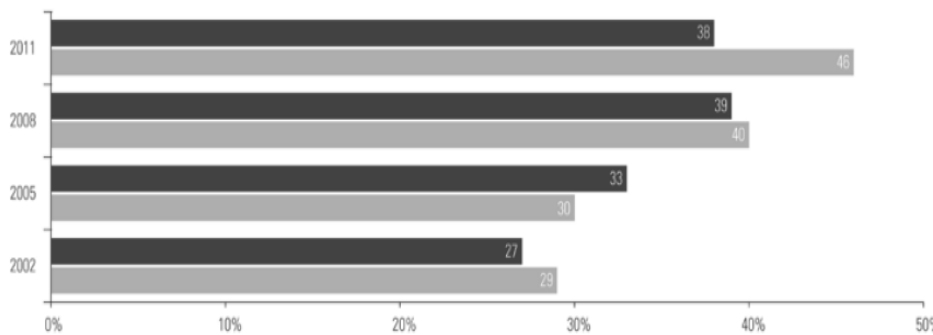
Figure 8: True integrated reporting has yet to take a firm hold



The State of CR Assurance

El 51% de las empresas mineras y el 46 % de las empresas de servicios públicos realizan actividades de aseguramiento de sus informes de RC. El deseo de aumentar la credibilidad y la mejora en la calidad de la información son los factores más frecuentes que aluden las empresas para verificar sus informes. Más del 70 % de la G250 y cerca del 65% de las N100 recurren a las organizaciones más importantes de contabilidad como prestadoras de servicios de verificación y confiabilidad.

Figure 11: Reports that include a formal assurance statement



incrementado el número de empresas que realizan reportes de sostenibilidad, sino que también ha crecido el número de empresas que utilizan las guías GRI para la elaboración de sus memorias.

También a nivel internacional se registra un aumento en el número de empresas que recurren a la verificación externa de los datos que suministran en sus informes con el fin de aumentar la credibilidad y la calidad de la información suministrada. Dicha tarea mayormente es efectuada por organizaciones contables. Sin embargo en el plano nacional los servicios verificación y/o aseguramiento todavía son incipientes, un porcentaje bajo de empresa que reportan recurren a dichos servicios.

Este Libro se terminó de imprimir en el mes de Marzo de 2013 en los
Talleres Gráficos Yael.
Av. Córdoba 2210 – 11 piso.
C.A.B.A