

**XXXI Jornadas Universitarias de Contabilidad
Facultad de Ciencias Económicas y de Administración
Universidad Nacional de Catamarca**

Tema Base: MEDICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES

I - AREA TÉCNICA

TEORÍA CONTABLE

1. Contabilidad Social y Ambiental. La Información Contable.

***Modelos de Informes Socio-ambientales en los Inicios del Siglo XXI.
Un Análisis Comparativo.***

Norma B. Geba

Profesora Adjunta, Antigüedad 23 años.

Liliana E. Fernández Lorenzo

Profesora Titular, Antigüedad 35 años.

Marcela C. Bifaretti

Profesora Adjunta, Antigüedad 18 años.

Mónica P. Sebastián.

Profesora Adjunta, Antigüedad: 17 años.

(Con la colaboración de **Cristina N. Carrara,**

Profesora Adjunta)

**Instituto de Investigaciones y Estudios Contables
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Nacional de La Plata**

La Plata, Septiembre de 2010

Índice

Resumen

- I. Introducción
- II. Objetivos
- III. Marco Teórico Conceptual
- IV. Método
- V. Desarrollo
- VI. Resultados
- VII. Conclusiones
- VIII. Citas Bibliográficas
- IX. Anexos

Resumen

Palabras Clave: Desarrollo Sustentable - Modelos de informes Socio-ambientales - Contabilidad Socio-ambiental - Responsabilidad Socio-ambiental.

La evolución del concepto de organización permite considerar a la misma como un subsistema del sistema socio-ambiental donde se ejercen influencias recíprocas, de diferentes grados y formas. Paralelamente los ciudadanos y las organizaciones toman conciencia del derecho a gozar de una vida sana, física y psíquicamente. Como consecuencia de dicha evolución, paulatinamente las organizaciones reconocen y asumen en forma voluntaria la responsabilidad por los efectos que produce su actividad en el todo social; y en 1987 como resultado de trabajos de la Comisión Mundial de Medio Ambiente y Desarrollo de Naciones Unidas, creada en Asamblea de las Naciones Unidas en 1983, se formaliza el término desarrollo sostenible, o mejor comprendido como sustentable, a través del documento conocido como Informe Brundtland.

Así entonces, se reconoce a nivel global la necesidad de que las organizaciones se gestionen sustentablemente y cuenten con información socio-ambiental. Consecuentemente a ello, distintos organismos generan diversas iniciativas y propuestas de información, tales como El Pacto Mundial de las Naciones Unidas, Global Reporting Initiative (GRI); el Instituto Ethos de Empresas y Responsabilidad Social y el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE).

Desde la óptica contable, un equipo de Investigadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP)¹, considerando la importancia de toda buena información para el logro de un desarrollo sustentable, tanto para las organizaciones públicas como privadas, investiga y desarrolla bases de un marco teórico integral de la disciplina contable.

¹ Se hace referencia a desarrollos de un equipo de investigación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE - UNLP) a los realizados en Argentina en el marco de, entre otros, lo siguientes Proyecto de investigación: N° 11/E062 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata, N° 11/E073 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata, Proyecto de Investigación Plurianual PIP N° 150/98 del CONICET, Proyecto de Investigación Científico y Tecnológico PICT 2004 N° 25.496, cofinanciado por el Fondo para la Investigación Científica y Tecnológica (FONCyT) de la Agencia Nacional de Promoción Científica y Tecnológica: "Análisis e integración de los elementos del discurso contables en sus enfoques económico financiero y social." y N° 11/E099 UNLP "Contribución de la Disciplina Contable en Pos de un Desarrollo Sustentable", Argentina.

Entender a la Contabilidad como disciplina social, permite aplicar sus conocimientos para satisfacer necesidades de información auditable a través de diversos enfoques entre los que se distinguen: el Enfoque Económico-financiero y el Socio-ambiental. Se desarrolla un modelo de aplicación básico de informe contable socio-ambiental, enmarcado en una estructura general contable, que puede contribuir con el grado de homogeneidad, sistematicidad y auditabilidad de los informes sociales, o socio-ambientales, más comúnmente conocidos como Balances Sociales o Estados de Responsabilidad Socio-ambiental.

Ante diferentes perspectivas o modelos de información económico-socio-ambiental existentes, surgen distintos interrogantes. Para comenzar a resolverlos se seleccionan las propuestas de Pacto Mundial (PM), Global Reporting Initiative (GRI), IARSE-PLARSE y el propuesto por FCE-UNLP.

Constituye el objetivo del presente trabajo profundizar en la detección de dimensiones y variables relevantes de la realidad socio-ambiental propuestas por los modelos de aplicación seleccionados y por su encuadre disciplinar, así como realizar un análisis comparativo de sus principales características e identificar sus similitudes y/o diferencias respecto del modelo propuesto por el equipo de investigación de la FCE-UNLP. Este último se describe en el marco conceptual incluyendo conceptos y definiciones de la contabilidad social o socio-ambiental, entendidos como pertinentes.

Con la finalidad de cumplir los objetivos antes planteados, se elabora un cuestionario que abarca temas considerados importantes a fin de caracterizar y comparar cada modelo y su marco conceptual. Las preguntas se agrupan en cuatro secciones: *Contextualización, Los Informes Externos; La Información e Incumbencia Profesional.*

Se realiza una lectura crítica y un breve desarrollo de los modelos de informe seleccionados y de sus marcos conceptuales. Luego se da respuesta fundada al cuestionario incluyéndose algunas citas textuales, verificándose la coincidencia de las respuestas con sus respectivos fundamentos. Posteriormente se vuelcan los datos en las grillas diseñadas a tal fin, se realiza un análisis comparativo y se obtienen resultados, tanto en aspectos cuantitativos como cualitativos. Éstos se agrupan según las distintas secciones del cuestionario y se comentan a continuación:

En *Contextualización* se detecta que los cuatro modelos analizados encuadran sus propuestas en un marco de desarrollo sustentable y de responsabilidad socio-ambiental. Todos fundamentan y hacen explícita la necesidad de emitir informes socio-ambientales tanto para uso interno como externo al ente emisor.

Respecto de *Informes Externos "propuestos"*, la propuesta IARSE-PLARSE presenta la totalidad de las respuestas negativas porque se orienta a un "instrumento de autoevaluación y aprendizaje de uso esencialmente interno a la empresa." Tres propuestas consideran a los informes externos como muy importantes y la restante importantes. En cuanto a la exigencia de su presentación, para todas es facultativa, con una frecuencia anual y preferentemente junto a los estados contables tradicionales. En la mayoría de los casos los conciben como instrumentos de relaciones públicas, de gestión y de evaluación de la responsabilidad social, que pueden ser emitidos por entes públicos, privados (lucrativos o no) o mixtos y versan sobre aspectos culturales, ambientales y económico-financieros. Sólo la propuesta de la FCE-UNLP hace expresa mención a los patrimonios económico-financiero, social y ambiental. En la totalidad de los casos se hace mención de las gestiones e impactos en los aspectos antes mencionados.

En cuanto a la *Información*, las propuestas hacen referencia a las características que debiera tener la información: pertinente, sistemática, verificable y metódica, salvo la del IARSE-PLARSE. GRI y FCE-UNLP hacen referencia además a la comparabilidad y cuantificación, y sólo la segunda a la síntesis.

Todas indican algún criterio rector para ordenar y sistematizar las propuestas: PM y FCE-UNLP ofrecen Principios y Valores, mientras que GRI agrupa la información en base a dimensiones económico-financiera, social y ambiental y el cuestionario de IARSE-PLARSE en base a siete grandes temas. Todas las propuestas explicitan las variables referidas a sociedad y naturaleza, y proponen indicadores cuantitativos expresados en variadas

unidades de medida (monetaria y no monetaria, absoluta y relativa). También se proponen indicadores cualitativos.

En *Incumbencia Profesional*, se observa que los modelos y marcos teóricos analizados en general no enmarcan la confección de los informes socio-ambientales en una labor profesional, excepto el de la FCE-UNLP, que lo hace en el marco de la contabilidad social y ambiental. Todos los que proponen informes externos, expresan la necesidad de que los mismos cuenten con una revisión, auditoría o aseguramiento.

Del análisis comparativo de los modelos y marcos conceptuales analizados (PM, GRI, IARSE-PLARSE) respecto al propuesto por el equipo de investigación de la FCE-UNLP, detallado en el marco teórico del presente trabajo, puede concluirse que:

- Todas las propuestas analizadas tienden a lograr un desarrollo sustentable en base a la responsabilidad socio-ambiental que las organizaciones deben asumir, la que se hace extensiva a la necesidad de emitir informes internos y externos sobre su ejercicio.
- IARSE-PLARSE se diferencia del modelo FCE-UNLP pues sólo es una propuesta de cuestionario interno de autoevaluación;
- los informes externos que proponen PM y GRI, en cuanto a sus características, se asemejan al de la FCE-UNLP excepto en que no hacen referencia al patrimonio económico-financiero y al social y ambiental;
- en cuanto al contenido y forma de la información que ofrecen, se diferencian en que las otras propuestas presentan la información en forma narrativa y a través indicadores sin ofrecer un modelo único sintético que la contenga. Esto dificulta su análisis y comparabilidad;
- los otros modelos y marcos teóricos en general no están enmarcados en una labor profesional; lo que diferencia la propuesta de FCE-UNLP es que la ubica en el ámbito de la especialidad contable social y ambiental. Este encuadre es de vital importancia a la hora de generalizar la emisión de información socio-ambiental, la que debiera transmitirse a través de estados contables socio-ambientales auditables.

I. INTRODUCCION

La evolución del concepto de organización permite considerar a la misma como un subsistema del sistema socio-ambiental donde se ejercen influencias recíprocas, de diferentes grados y formas. Paralelamente los ciudadanos y las organizaciones toman conciencia del derecho a gozar de una vida sana, física y psíquicamente.

Como consecuencia de dicha evolución, paulatinamente las organizaciones reconocen y asumen en forma voluntaria la responsabilidad por los efectos que produce su actividad en el todo social; y en 1987 como resultado de trabajos de la Comisión Mundial de Medio Ambiente y Desarrollo de Naciones Unidas, creada en Asamblea de las Naciones Unidas en 1983, se formaliza el término desarrollo sostenible, o mejor comprendido como sustentable, a través del documento conocido como Informe Brundtland.

Es posible considerar que dicho Informe Brundtland es el primer intento para eliminar “la confrontación entre desarrollo y sostenibilidad.” Siendo su propósito:

“encontrar medios prácticos para revertir los problemas ambientales y de desarrollo del mundo... Dicho documento postuló principalmente que la protección ambiental había dejado de ser una tarea nacional o regional para convertirse en un problema global. Todo el planeta debía trabajar para revertir la degradación actual... debíamos dejar de ver al desarrollo y al ambiente como si fueran cuestiones separadas. El Informe dice que `ambos son inseparables ´... el desarrollo dejaba de ser un problema exclusivo de los países que no lo tenían. la degradación ambiental es consecuencia tanto de la pobreza como de la industrialización... el concepto de desarrollo sostenible (o desarrollo sustentable), definido como aquel que satisface las necesidades del presente sin comprometer las necesidades de las futuras generaciones... fue incorporado a todos

los programas de la ONU y sirvió de eje, por ejemplo, a la Cumbre de la Tierra celebrada en Río de Janeiro en 1992.” (desarrollosostenible.wordpress).

Con similares propósitos, en el año 2000, se pone oficialmente en marcha el Pacto Global de las Naciones Unidas,

“el Pacto llama a las compañías a adoptar diez principios universales relacionados con los derechos humanos, las normas laborales, el medio ambiente y anticorrupción.

Esta iniciativa aspira, según las palabras del ex Secretario General Kofi Annan, a contribuir a la emergencia "de valores y principios compartidos que den una cara humana al mercado global". Para esto, a través de la asociación de compañías, organizaciones de las Naciones Unidas, trabajadores, organizaciones no gubernamentales (ONG's) y otros actores se quiere construir un mercado global más inclusivo y más equitativo.

Tienen injerencia en el Pacto los gobiernos, que definen los principios que guían la iniciativa; las compañías cuyas acciones se pretende influenciar; los trabajadores que son los que producen; la sociedad civil que se beneficia si hay empresas socialmente responsables; y Naciones Unidas que provee el foro global...

Se trata de una iniciativa a la que los participantes ingresan voluntariamente y que provee un marco general para fomentar el crecimiento sustentable y la responsabilidad cívica de empresas comprometidas y creativas.

Los 10 principios del Pacto Global derivan de:

La Declaración Universal de Derechos Humanos

La Declaración de Principios de la Organización Internacional del Trabajo relativa a los Derechos Fundamentales en el Trabajo

La Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo

La Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción.” (Naciones Unidas, Pacto Global Red Argentina).

Así entonces, se reconoce a nivel global la necesidad de que las organizaciones se gestionen sustentablemente y cuenten y brinden información socio-ambiental. Consecuentemente a ello, distintos organismos generan diversas iniciativas y propuestas de información, tales como Global Reporting Initiative (GRI); el Instituto Ethos de Empresas y Responsabilidad Social y el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE).

El pacto global alienta a que las partes interesadas comuniquen el progreso en la aplicación de los principios que sustenta por medio de “informes anuales, informes de sostenibilidad u otras comunicaciones empresariales” y/o elaboren la denominada “Comunicación de Progreso” (COP).

Desde la óptica contable, un equipo de Investigadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP)², considerando la importancia de toda buena información para el logro de un desarrollo sustentable, tanto para las organizaciones públicas como privadas, investiga y desarrolla bases de un marco teórico integral de la disciplina contable.

² Se hace referencia a desarrollos de un equipo de investigación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE - UNLP) a los realizados en Argentina en el marco de, entre otros, lo siguientes Proyecto de investigación: N° 11/E062 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata, N° 11/E073 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata, Proyecto de Investigación Plurianual PIP N° 150/98 del CONICET, Proyecto de Investigación Científico y Tecnológico PICT 2004 N° 25.496, cofinanciado por el Fondo para la Investigación Científica y Tecnológica (FONCyT) de la Agencia Nacional de Promoción Científica y Tecnológica: “Análisis e integración de los elementos del discurso contables en sus enfoques económico financiero y social.” y N° 11/E099 UNLP “Contribución de la Disciplina Contable en Pos de un Desarrollo Sustentable”, Argentina.

Entender a la Contabilidad como disciplina social, permite aplicar sus conocimientos para satisfacer necesidades de información auditable a través de diversos enfoques entre los que se distinguen: el Enfoque Económico-financiero referido al patrimonio, las gestiones e impactos producidos desde un modelo contable económico-financiero tradicional; y el Enfoque Socio-ambiental relativo al patrimonio social y ambiental, gestiones e impactos bajo un paradigma de desarrollo sustentable, por ende no centrado en el enfoque financiero.

Se desarrolla un Modelo de Aplicación Básico de Informe Contable Socio-ambiental, enmarcado en una estructura general contable, que puede contribuir con el grado de homogeneidad, sistematicidad y auditabilidad de los Informes Sociales, más comúnmente conocidos como Balances Sociales o Estados de Responsabilidad Socio-ambiental.

Ante diferentes perspectivas, o modelos de información económico-socio-ambiental, surgen distintos interrogantes. Para comenzar a resolverlos se realiza una selección de los mismos y se los plasma en un cuestionario que se adjunta como Anexo II; se seleccionan marcos teóricos y los modelos propuestos por el Pacto Global o Pacto Mundial de la Organización de las Naciones Unidas, la Global Reporting Initiative (GRI), en su versión G 3, y por el Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE-PLARSE). Luego se los analiza críticamente y se los comparan con el marco teórico de la contabilidad social, ó socio-ambiental y el modelo básico propuesto por el equipo (FCE-UNLP) mencionado.

El presente desarrollo se realiza en el marco de los Proyectos: "Análisis e Integración de los Elementos del discurso contable en sus enfoques Económico - financiero y social". Programa de Modernización tecnológica, Contrato de Préstamo BID, PICT 2004; y "Contribución de la Disciplina Contable en pos de un Desarrollo Sustentable", Universidad Nacional de La Plata, Argentina.

II. OBJETIVO

En aras de perfeccionar criterios para sistematizar la emisión de información a través de la especialidad contable socio-ambiental, ante la diversidad de formas de exponer la información, constituye el objetivo del presente profundizar en la detección de dimensiones y variables relevantes de la realidad socio-ambiental propuestas por los modelos de aplicación seleccionados, en el encuadre disciplinar de los mismos y en sus similitudes y/o diferencias, realizándose un análisis comparativo de sus principales características.

III. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

Para el significado de los términos utilizados se consideran como referentes, entre otros, desarrollos en contabilidad social (Geba y Fernández Lorenzo, 2001) y conclusiones de una investigación donde expresamente se incluyen aspectos ambientales (Geba y Bifaretti, 2006) de los cuales se infiere:

- “los avances producidos en la disciplina contable y por ende en la denominada Contabilidad social pueden ser trasladados a los sistemas contables vigentes a nivel nacional y a nivel de sectores, instituciones, empresas, ONGs, etc.
- dicho traslado puede contribuir a conocer los recursos naturales y ecosistemas, entre otros, produciendo información más suficiente y adecuada para abordar los problemas ambientales y de sostenibilidad ;
- con tal información, es posible elaborar un Informe Contable de los impactos generados y producidos en/por el Medioambiente de la Naturaleza con un enfoque

socio ambiental homogéneo, que respete las características formales del Modelo Teórico referente: la información del ejercicio se emite en cuadros, es comparativa con el ejercicio anterior, se respeta el orden de contenido: Dimensión- Variable- Indicador, etc., así como la necesidad de emitir información complementaria para mejorar su interpretación;

- dicho Informe contable ambiental al igual que los Estados Contables Tradicionales, bien puede contar con las características de toda buena información;
- para transformar los datos en buena información sintética, metódica, sistemática, cuantificada y verificable, las organizaciones pueden utilizar su proceso contable tradicional. Ello permitirá fortalecer los puntos débiles de la denominada 'Herramienta sobre Responsabilidad Social Empresarial' (GRI) (www.redpuentes.org).

Se entiende que ello contribuirá a: diagnosticar una situación inicial; difundir el alcance del concepto Responsabilidad Social; transmitir mejores prácticas; integrarlas para una planificación sostenible; propiciar bases objetivas para el diálogo e intercambio de experiencias, entre otras"... (Geba y Bifaretti, 2006:17-18).

Con las precedentes expresiones, es posible observar la inclusión de la dimensión ambiental de manera explícita al desarrollo de la especialidad contable social, ahora denominada socio-ambiental. Con tales inferencias, partiendo de los trabajos de Fernández Lorenzo, García Casella y Geba (1999) y Geba y Fernández Lorenzo (2001), se amplía el significado de patrimonio, impactos, gestiones y otros elementos componentes del universo contable de la siguiente manera:

"Objetivo de la contabilidad socio-ambiental: obtener y brindar conocimiento racional de la dimensión socio-ambiental considerada, es decir del patrimonio socio-ambiental, los impactos socio-ambientales y sus relaciones, no meramente financieros, en el ente, sujeto del proceso, y en su entorno.

Dimensión socio-ambiental: la porción de la realidad socio-ambiental considerada. Incluye un denominado patrimonio natural y otro cultural o artificial, y sus relaciones. Entendiendo por patrimonio cultural a 'aquella parte del ambiente artificial que es comprendido por la sociedad como inherente a su 'cultura', en sentido amplio. Esta expresión incluye las expresiones artísticas, el patrimonio histórico, y en general las expresiones culturales que identifican y definen a una sociedad como tal, considerada en un ámbito determinado' Arcocha y Allende Rubino (2007)

Con respecto al medio ambiente natural, denominado en el presente como dimensión ambiental de la realidad, considerando a Eser, Abin, en *Derecho Ecológico*, está conformado por: 'el entorno natural dentro del cual se desenvuelve la vida del hombre, (esto es, el equilibrio ecológico y la sanidad del ambiente)' Arcocha y Allende Rubino (2007).

Entre los factores o elementos más importantes que los conforman, pueden citarse los de la naturaleza (clima, aire, agua, paisaje, etc.) y la sociedad (nutrición, educación, vida social, trabajo, etc.)

Variables socio-ambientales: aspectos relevantes de la porción de la realidad socio-ambiental considerada, por ejemplo: Participación en actividades de capacitación, en descontaminación, en reciclado, etc.

Ente emisor: a quien pertenece la información contenida en el Balance Socio Ambiental, como Informe Contable. Constituye el sujeto de los subprocesos contables de descripción y comunicación.

Destinatarios: quienes utilizan la información contenida en los Balances Socio-Ambientales. Abarca el área interna y externa al emisor (administradores, socios, asociados, trabajadores, proveedores, inversores, etc.)

Impacto Socio-ambiental: efecto o consecuencia de la actividad del ente en el todo socio-ambiental y viceversa. De acuerdo a resultados de los desarrollos del equipo se incluyen aspectos culturales y naturales, directos o indirectos, positivos o negativos.

Proceso Contable: se interpreta que el proceso contable contiene varios subprocesos, entre ellos: el de descripción, el de comunicación y el de evaluación y control.

Subproceso de descripción y comunicación: conjunto de etapas lógicamente ordenadas para el cumplimiento de una finalidad, respetando los parámetros del marco teórico de referencia... pueden considerarse como etapas de dicho proceso:

Captación de los impactos socio-ambientales. Estos se ponen de manifiesto de manera explícita (cuando el hecho es directamente observable, p.e.: cantidad de personas capacitadas, toneladas de residuos emitidos al ambiente) o implícita (cuando el impacto debe inferirse: p. ej.: grado de satisfacción en la capacitación, o en cuidado del ambiente, etc.)

Clasificación de los impactos socio-ambientales: positivos o negativos; internos o externos, en materia de medioambiente natural podemos enunciar a su vez gestiones e impactos. De ello surgen, cuatro ámbitos de acción prioritarios en el medioambiente natural: el cambio climático, la biodiversidad, el medio ambiente y la salud y por último, la gestión sostenible de los recursos y de los residuos. En lo que respecta a medioambiente cultural pueden referirse a las áreas de trabajo, salud, capacitación, vivienda, turismo, etc.

Estos impactos se agrupan en conjuntos homogéneos a los fines de su proceso, denominados Cuentas socio-ambientales, sistematizadas en Planes y Manuales de Cuentas.

Valuación y Medición: podrán utilizarse diferentes unidades de medida, además de la monetaria, y porcentajes. En un primer momento se recomienda emplear como técnica de medición los indicadores, que pueden ser objetivos o cuantitativos y subjetivos o cualitativos.

A ello se adiciona, en lo que respecta a los indicadores de impactos ambientales, lo expresado en la Guía 3 del GRI que es la utilización de sistemas métricos internacionales generalmente aceptados (por ej.: kilogramos, toneladas, litros) y que deberán ser calculados adoptando los factores de conversión estándares. En el caso que existan convenios internacionales concretos (por ej. Equivalentes de gases de efecto invernadero) éstos se especificarán en los Protocolos de Indicadores. (www.globalreporting.org). (Geba, Fernández Lorenzo y Bifaretti, 2007: 9,10)

“Registración contable: puede registrarse a través de distintos métodos. En la actualidad, se sugiere el Método de la Partida Doble, por su vasta y generalizada experiencia de aplicación en el marco de la Contabilidad [financiera].

Para facilitar la registración contable de los efectos...es recomendable realizarla concomitantemente con la registración contable [financiera] incluyéndola dentro de la rutina o programas preparados al efecto. Debe recordarse que el proceso contable es parte del sistema contable y este último se encuentra en el sistema de Información del ente”. (Geba y Fernández Lorenzo, 2001: 6).

Al respecto amerita considerar que: “La necesidad de incluir y compatibilizar información financiera y no-financiera (tanto cuantitativa como cualitativa) para medir el desempeño de las organizaciones, requiere, dentro de las mismas, un desarrollo coherente e integrado de sus sistemas de información contable” (Rodríguez de Ramírez, 1999: 148).

Se rescata que “es conveniente para el cumplimiento de tal cometido mantener cierta uniformidad de criterios. Para ello, se deberán definir los contenidos figurativos de conceptos, tales como: Activo Socio-ambiental, Pasivo Socio-ambiental, Beneficio Socio-ambiental, Costo Socio-ambiental, Gasto Socio-ambiental, Capital Socio-ambiental, y otros de similar tenor, “considerando el principio de `empresa en marcha ´ en su más amplio sentido: el desarrollo sustentable”. (Geba, N. y Fernández Lorenzo, 2001: 7).

Se interpreta “el patrimonio (en un sentido socio ambiental amplio) de un determinado ente (persona física, sociedad, comunidad, nación, humanidad, etc.) y sus variaciones. Estas variaciones o impactos pueden ser provocados por distintos fenómenos”... (Fernández Lorenzo L., 2006)

“Exposición: ...la información socio-ambiental deberá transmitirse junto a los Estados Contables tradicionales a través de Informes Contables denominados Balances Sociales, Socio-ambientales o Estados Contables de Responsabilidad Social. Contendrán la información necesaria para una correcta interpretación de la situación social y del medioambiente de la naturaleza del ente y de los impactos socio-ambientales que ocasiona su actividad...

Balance Socio-ambiental: Informe contable cuya finalidad es brindar información metódica y sistemática, esencialmente cuantificada, referida a la responsabilidad socio-ambiental asumida y ejercida por una entidad, en concordancia con su propia identidad. Constituye una herramienta para poder informar, planificar, evaluar y controlar el ejercicio de dicha responsabilidad. “... (Geba N., Fernández Lorenzo L. y Bifaretti, 2007: 11).

Puede sintetizarse, a partir de Fernández Lorenzo et al. (1998), la propuesta de un Modelo Base de Balance Socio-ambiental (FCE-UNLP) del siguiente modo:

“El presente modelo de Balance Socio-ambiental combina información económico financiera con la social y ambiental, para dar una imagen lo más acabada posible de la organización.

Es recomendable que cada entidad que intente la implementación de este u otro modelo de balance social, organice un sistema de información socio-ambiental integrado con el contable tradicional. Este sistema, al procesar adecuadamente los datos, permite obtener información elaborada, sistemática y con control contable.

La simplicidad y claridad conceptual es esencial. Con tal propósito, los indicadores de esta propuesta se exponen a través de magnitudes o cantidades y su relación porcentual con los totales respectivos. Esta información debe presentarse en forma comparativa como mínimo con la del ejercicio inmediato anterior.

Los indicadores propuestos en los modelos de balance social, constituyen la información socio ambiental básica que toda entidad debería elaborar y presentar a los fines de posibilitar su comparación. Se seleccionan los indicadores más relevantes, ya que una información excesiva puede oscurecer lo que se pretende informar y puede obstaculizar su efectiva implementación. Es un modelo flexible ya que es posible complementarlo con indicadores adicionales, siempre que se respete su integridad.

En la medida en que esta herramienta acompañe la vida institucional, puede desarrollar mayor complejidad y proyectarse a otros interlocutores sociales.

Este modelo combina información socio ambiental y económico financiera tanto para el área interna como externa. Consta en esencia de tres informes básicos: Estructura Socio Laboral, Estado de Situación Social y Estado de Opinión Social. Estos informes se consideran por separado atendiendo a una necesidad metodológica, pero debe hacerse la salvedad que no son independientes unos de otros. Por ello las entidades no deben ser evaluadas en base a uno de

ellos y menos aún a una parte de ellos, sino por la información que presentan como una totalidad y complementando la provista por los Estados Contables tradicionales.

Es conveniente agrupar los indicadores del segundo y tercer informe, en base a algún criterio rector común a las organizaciones a los que van destinados, que permita reflejar su identidad y marco ético en que se desenvuelven. Esto garantiza una base mínima de comparación. Por ejemplo, para el caso de entidades cooperativas y mutuales se propuso utilizar a este fin, los principios consensuados que guían su accionar, denominados Principios Cooperativos y Mutuales respectivamente.

Los tres informes básicos que componen el modelo de Balance Socio-Ambiental son:

- **Estructura Socio Laboral:** Clasifica a los integrantes de la organización según variables socio-demográficas, tales como, tipo de personas, nacionalidad, antigüedad en la asociación y nivel de instrucción. Ofrece un marco de referencia para la comprensión del contenido de los otros informes. En este estado se utilizan indicadores cuantitativos.
- **Estado de Situación Socio-ambiental:** Se definen aspectos relevantes a medir a través de indicadores cuantitativos y como ya se indicó, se los ordena en base a algún criterio rector común. Muestra aspectos difícilmente cuantificables de otro modo. Es recomendable que este Informe sea aprobado por la asamblea anual ordinaria y se exponga junto a los Estados Contables Tradicionales. Sus destinatarios son tanto internos como externos a la entidad.
- **El Estado de Opinión Socio-ambiental:** recurre a indicadores cualitativos que resultan necesarios para conocer la opinión de los integrantes de la entidad, sobre el cumplimiento de los objetivos socioeconómicos por parte de la misma. Se destina esencialmente al área interna como información para la toma de decisiones, siendo decisión de la asamblea difundirlo hacia agentes sociales externos al ente emisor. La información se presenta ordenada en base al mismo criterio seleccionado para el informe anterior. (Geba, Fernández Lorenzo y Bifaretti, 2007: 12-13).

A efectos de no perder homogeneidad con los anteriores desarrollos, así como para que los Balances Socio-ambientales reúnan los atributos de los Balances Tradicionales, se rescatan las siguientes expresiones según lo manifestado por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2000):

“Atributos de la Información Contable (EE.CC.)...

- **Pertinencia (atingencia):** `La información debe ser apta para satisfacer las necesidades de los usuarios ´...`
- **Confiabilidad:** `La información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que éstos la acepten ´... Para ello debe aproximarse a la realidad y ser verificable.
*Aproximación a la realidad: `los estados contables deben presentar descripciones y mediciones que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir ´... Para que la información contable se aproxime a la realidad, debe reunir las características siguientes:
Esencialidad (sustancia sobre forma): ... `las operaciones y los hechos deben contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad ´...`
Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos): ... `no debe estar sesgada, deformada para favorecer al ente emisor o para influir la conducta de los usuarios hacia alguna dirección particular.´`
Integridad: `La información contenida en los estados contables debe ser completa.´`
*Verificabilidad: `Para que la información contable sea confiable, su representatividad debería ser susceptible de comprobación por cualquier persona con pericia suficiente ´`
- **Sistematicidad:** `La Información contable suministrada debe estar orgánicamente ordenada,´
...`
- **Comparabilidad:** `La información contenida en los estados contables de un ente debe ser susceptible de comparación con otras informaciones:
a) del mismo ente a la misma fecha o período;
b) del mismo ente a otras fechas o períodos;
c) de otros entes ´`.
- **Claridad (comprensibilidad):** ` La información debe ser preparada utilizando un lenguaje preciso, que evite las ambigüedades, y que sea inteligible y fácil de comprender por los usuarios que estén dispuestos a estudiarla diligentemente y que tengan un conocimiento razonable ´“...`

Cuando se menciona el término `Usuarios´, a los fines del presente trabajo, se lo considera en su más amplia acepción, es decir no sólo a los inversores.”

Se interpreta que la información es sintética cuando se detecta similar síntesis al establecido para los cuadros de los Estados Contables Tradicionales y la información narrativa sugerida es complementaria y a efectos de mejorar la comprensión del contenido de dichos cuadros.

[Subproceso] de Revisión y Control: “es conveniente, tanto para el emisor como para el/los destinatarios, que la razonabilidad de la información sea evaluada por personas idóneas con criterio independiente al ente emisor. Incluye tareas de auditoría interna y externa”. (Geba y Fernández Lorenzo: 2001: 8-9)

Con respecto de la auditoria del Balance Socio-ambiental, a partir de Geba y Sebastián (2005), se desarrolla lo siguiente:

... “en un principio, puede adaptarse para las auditorías de los Estados Contables o Balances Socio-ambientales el proceso de formación del juicio utilizado para auditar los Balances Contables Tradicionales, que utilizan un enfoque económico financiero, descrito por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en la Resolución Técnica Nº 7 de la FACPCE.

Se entiende que la inclusión de los mismos en la normativa contable o tecnología contribuirá a la realización de tales auditorías, al reconocimiento de la labor del profesional contable en dicho rol y agregar valor a los Estados Contables Socio -ambientales, Balances sociales, para contribuir al logro de un desarrollo sustentable.” (Geba, Fernández Lorenzo y Bifaretti, 2007: 13).

En cuanto a los procedimientos de auditoria, se infiere que los procedimientos:

“Obtención de una confirmación escrita de la dirección del ente de las explicaciones e informaciones suministradas´;

- `Preguntas a funcionarios y empleados del ente´;

- `Examen de documentos importantes (por ejemplo, estatutos, contratos, actas, escrituras y similares)´;

- `Comprobaciones globales de razonabilidad (por ejemplo, análisis de razones y tendencias, análisis comparativo e investigación de fluctuaciones de significación)´;

- `Obtención de confirmaciones directas de terceros (por ejemplo, bancos, clientes, proveedores, asesores legales)´;

- `Inspecciones oculares (por ejemplo, arqueos de caja, documentos e inversiones; observación de inventarios físicos; observación de la existencia de bienes de uso)´;

- `Comprobaciones matemáticas´; y

- `Revisiones conceptuales´

Considerados en la *Resolución Técnica Nº 7, Normas de Auditoria. Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas* para reunir los elementos de juicio entendidos como válidos y suficientes para respaldar el informe de auditoría de estados contables financieros: pueden ser aplicados para reunir elementos de juicio considerados válidos y suficientes para respaldar el informe de auditoría sobre la información contenida en los Balances Socio-ambientales, como Estados Contables.” (Geba y Sebastián, 2008: 13).

IV. Método

Con la finalidad de cumplir los objetivos antes planteados, se elabora un cuestionario que contiene 22 preguntas que abarcan temas considerados importantes a fin de caracterizar y comparar cada modelo y su marco conceptual. Las mismas se agrupan en cuatro secciones:

1. *Contextualización*: referida al paradigma a que adhieren, a si los modelos se basan en conceptos de responsabilidad social, si explicitan o no la necesidad de emitir informes internos o externos, etc.
2. *Los Informes Externos*: Se analizan el grado de importancia asignado a los mismos, su obligatoriedad, contenido, la mención de las partes interesada, frecuencia de emisión, publicación, etc.
3. *La información*: en este caso se incluyen preguntas referidas a distintas características de la información propuesta tanto para informes internos como externos.
4. *Incumbencia Profesional*: En esta sección se intenta determinar si se enmarca la labor de emitir los informes socio-ambientales en un marco profesional, si los mismos se los encuadra en el ámbito contable y si se explicita la necesidad de que cuenten con una revisión, auditoría o aseguramiento, entre otros temas.

Luego se realiza una lectura crítica y un breve desarrollo de los modelos de informe y sus marcos conceptuales del Pacto Mundial (PM), Global Reporting Initiative (GRI), IARSE-PLARSE, y el propuesto por el equipo de investigación que se describe en el marco teórico del presente trabajo. Se responde al cuestionario y se verifica la coincidencia de las respuestas y de sus respectivos fundamentos. Una vez completados los cuatro cuestionarios en la forma antes indicada, se vuelcan los datos en las grillas diseñadas a tal fin que figuran en el Anexo I, señalando con 1 la respuesta afirmativa y con 0 la negativa. Del análisis de los fundamentos se comentan los resultados obtenidos, esencialmente algunas características específicas o el sustento de las respuestas que fueron objeto de discusión. Finalmente se realiza un análisis comparativo, se obtienen resultados y se infieren las respectivas conclusiones.

V. Desarrollo

A continuación se brindan algunas características relevantes de las propuestas de informes socio-ambientales y de los marcos teóricos seleccionados:

V.1 Pacto Mundial (PM)

Con respecto del Pacto Global de Naciones Unidas, se expresa que posee más de 4.600 participantes y que “se está convirtiendo en el primer foro internacional sobre temas relacionados con la globalización.

Lanzado en 1999 por el Secretario General de Naciones Unidas, Kofi Annan, y puesto en marcha oficialmente en la sede de las Naciones Unidas en julio del año 2000, el Pacto llama a las compañías a adoptar diez principios universales relacionados con los derechos humanos, las normas laborales, el medio ambiente y anticorrupción.” (Naciones Unidas Pacto Global Red Argentina).

“Los Diez Principios del Pacto Mundial están basados en Declaraciones y Convenciones Universales aplicadas en cuatro áreas: Derechos Humanos, Medio Ambiente, Estándares Laborales y Anticorrupción.

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.” (United Nations Global Compact).

En la “Guía Práctica para la Comunicación del Progreso” se menciona que “reúne a empresas con las agencias de la ONU, organismos del trabajo, la sociedad civil y los gobiernos para establecer diez principios universales en las áreas de derechos humanos, condiciones laborales, medioambiente y anticorrupción.” (United Nations Global Compact, 2008:2). Mediante el poder de la acción colectiva se aspira a difundir diez principios en las actividades comerciales a nivel global y catalizar acciones para respaldar los objetivos más amplios de la ONU. En el Resumen de la Comunicación del progreso (COP), se expresa que las empresas que participan en el Pacto Mundial de la ONU deben presentar una COP anualmente a sus grupos de interés. En la misma “se detalla el progreso obtenido en la instrumentación de los diez principios y, si corresponde, el respaldo a los objetivos de la ONU a través de sus proyectos de alianzas.” (United Nations Global Compact, 2008: 5). No existe un formato o estándar específico, pero deben contener: una “Declaración de apoyo continuo al Pacto Mundial manifestada por el CEO o por otro funcionario de alto nivel de la empresa, Descripción de las acciones prácticas que se han tomado para instrumentar los principios del Pacto Mundial, y Medición de los resultados actuales o esperados.” (United Nations Global Compact, 2008: 5).

“La Oficina del Pacto Mundial considera a los indicadores contenidos en la Versión G3 del GRI (GRI G3 Guidelines) como los adecuados para supervisar y evaluar el progreso en la instrumentación de los principios y sugiere que las empresas de todos los sectores y todas las envergaduras los utilicen. Los indicadores enumerados en esta publicación para cada principio del Pacto Mundial son los que el GRI y la Oficina del Pacto Mundial consideran como más pertinentes.

No obstante, no es necesario que una empresa utilice todos los indicadores sugeridos ni limite su elección a los indicadores utilizados.” (United Nations Global Compact, 2008: 6).

En Acciones se expresa que, si bien el informe integral para cada principio puede lograrse de distintas maneras, muchas empresas consideran el siguiente enfoque: “compromiso > sistema > actividad para informar sobre sus acciones.” (United Nations Global Compact, 2008:10). En cuanto a Sistemas, se entiende que los sistemas ayudan a asegurar que los compromisos se conviertan en acciones y que es importante “una descripción de los procesos y/o de los sistemas de gestión utilizados para abordar cada principio porque ayuda a comunicar cómo una empresa se esfuerza sistemáticamente para integrar los diez principios en la estrategia, en la operatoria y en las comunicaciones de la empresa como parte de un recorrido de mejora continua.” (United Nations Global Compact, 2008:10). Sobre Actividades se expresa que una “descripción de las acciones prácticas tomadas durante el año anterior muestra que la empresa pone en práctica medidas a fin de cumplir con su compromiso y actúa sobre la base de las políticas, los procesos y los sistemas de gestión. Éstas pueden incluir: programas de capacitación, campañas de sensibilización pública, actividades de supervisión (como auditorías o revisiones), iniciativas o programas de cooperación.” (United Nations Global Compact, 2008:10). También se describen aspectos que permiten redactar una COP de manera accesible; demostrar el progreso; utilizar indicadores; la credibilidad de la comunicación, presentar una visión equilibrada, ser específico, ofrecer validación de los hechos.

“En el contexto de los informes de sustentabilidad, la validación se refiere a las actividades diseñadas para evaluar un informe y la información que contiene. Cualquier proceso de validación con frecuencia resulta en una declaración publicada que describe el alcance de la revisión, la metodología utilizada, la independencia del organismo revisor y cualquier conclusión y/o recomendación sobre la presentación justa y razonable de la información en el informe. Un organismo profesional de revisión, un estudio de auditoría y/o un panel compuesto por diferentes grupos de interés puede realizar una validación externa del informe.” (United Nations Global Compact, 2008:15).

V.2 Global Reporting Initiative (GRI)

La Global Reporting Initiative (GRI) en su página pone de manifiesto que es una organización con sede en red. Se considera pionera en el desarrollo más ampliamente utilizado de los informes de sostenibilidad, comprometiéndose a su aplicación global y mejora continua. Los Informes de sostenibilidad basados en el marco del GRI pueden ser utilizados “para el desempeño organizacional de referencia con respecto a las leyes, normas, códigos, normas de funcionamiento y las iniciativas voluntarias, demuestran el compromiso de la organización para el desarrollo sostenible”... (www.globalreporting.org). “La tercera versión de las Directrices - conocido como la Guía G3 - fue publicado en 2006, y es un bien público gratuito”. (www.globalreporting.org). La organización desarrolla y promueve un enfoque estandarizado para la presentación de los informes de manera de estimular la demanda de información de sostenibilidad, entendiendo que beneficiará a las organizaciones emisoras y a los usuarios de la misma. GRI entiende que el marco que elabora para las Memorias de Sostenibilidad proporciona una guía para que las organizaciones divulguen sus resultados y es aplicable a organizaciones de cualquier tamaño o tipo, sector o región geográfica, facilitando la transparencia, la rendición de cuentas y proporcionando un marco comparable para entender la información revelada.

“El marco se desarrolla a través de un proceso sistemático, la búsqueda de consenso el diálogo con una gran red de personas de más de 60 países, que representan a grupos interesados, incluidas las empresas, la sociedad civil, la academia, el trabajo y otras instituciones profesionales. El proceso es abierto, inclusivo y adopta una perspectiva global sobre la creciente comprensión de una buena información sobre las cuestiones clave de sostenibilidad.” (www.globalreporting.org).

El “informe debe presentar el rendimiento de la organización en el contexto más amplio de la sostenibilidad... La cuestión subyacente de las memorias de sostenibilidad es cómo una organización contribuye, o pretende contribuir”... Brinda los principios que debe cumplir para garantizar la calidad de la información. Tales principios son: Confiabilidad, Claridad, Equilibrio, Comparabilidad, Precisión y Oportunidad. El marco incluye protocolos y suplementos sectoriales. Los “Protocolos son la `receta` detrás de cada indicador en las Directrices, e incluyen definiciones de términos clave en el indicador, metodologías de compilación, el alcance previsto de los indicadores, y otras referencias técnicas.” Los Suplementos Sectoriales complementan el uso de las directrices básicas “mediante la captura de la singularidad de los problemas de sostenibilidad que enfrentan los diferentes sectores como la minería... banca, organismos públicos y otros.” (www.globalreporting.org).

En el “Perfil Revelaciones” se establecen tres tipos diferentes de revelaciones:

- “Perfil”: información que establece el “marco general para comprender el desempeño organizacional, como su estrategia, el perfil y la gobernabilidad”;
- “Abordaje de la Gestión”: explica “cómo una organización se dirige a un determinado conjunto de temas con el fin de proporcionar un contexto para comprender el desempeño de una zona específica”; e
- “Indicadores de rendimiento”: indicadores comparables sociales, ambientales y los resultados económicos de la organización

En Estrategia y Análisis se expresa que a efectos de contextualizar, la organización debe proporcionar su visión estratégica relacionada a la sostenibilidad y una información más detallada de otros requerimientos de las directrices. Esta sección está destinada a generar conocimientos sobre temas estratégicos. Debe consistir en una declaración y en una narrativa concisa.

La declaración debe contener la decisión del director general, presidente o equivalente sobre la relevancia de la sostenibilidad y su estrategia, presentando una visión global y una estrategia a corto, mediano y largo plazo, especialmente referidas a los retos ambientales, sociales y resultados económicos. Debe incluir prioridades estratégicas y temas clave, el respeto de las normas acordadas a nivel internacional; tendencias macroeconómicas o políticas que afectan a la organización; eventos clave, logros y fracasos durante el período de presentación del informe; puntos de vista sobre el rendimiento con respecto de los objetivos, entre otros.

La narrativa debe describir los principales impactos, riesgos y oportunidades en dos secciones. Una sección debe centrarse en los principales impactos en la sostenibilidad y los efectos en las partes interesadas teniendo en cuenta la diversidad de expectativas e intereses; una explicación del enfoque a dar prioridad a los retos y oportunidades, las principales conclusiones sobre el progreso de los temas relacionados con el rendimiento del periodo, lo que incluye una evaluación de las razones de bajo desempeño o rendimiento y una descripción de los principales procesos en marcha para abordar el rendimiento y/o los cambios pertinentes. Una segunda sección debe centrarse en el impacto de las tendencias de sostenibilidad, los riesgos y oportunidades en el largo plazo, las expectativas y los resultados financieros, centrándose específicamente en la información de interés de las partes financieras o que podrían serlo en el futuro.

En “Perfil de la organización” debe incluirse: nombre de la organización, principales marcas, productos y / o servicios; naturaleza de su función en el suministro de estos productos y servicios y grado en que se utiliza la subcontratación; estructura operativa, incluidas las principales divisiones, entidades operativas, filiales y empresas conjuntas; ubicación de la sede de la organización; cantidad de países en los que opera, y los nombres de los países con actividades significativas o los que son especialmente relevantes para los aspectos de sostenibilidad tratados en el informe; naturaleza de la propiedad y forma jurídica; mercados servidos con un desglose geográfico, los sectores abastecidos y tipos de clientes / beneficiarios; dimensiones de la organización incluyendo cantidad de empleados, ventas netas o ingresos netos; capitalización total desglosada en términos de deuda y capital y cantidad de productos o servicios prestados. Además, según corresponda: los activos totales, beneficiarios finales incluyendo identidad y porcentaje de participación de los principales accionistas, y desglosado por país o región: Ventas / ingresos por países o regiones que constituyen el 5 por ciento o más del total de ingresos; costos por los países o regiones que constituyen el 5 por ciento o más de los ingresos totales, y empleados. Cambios significativos durante el período de referencia en cuanto a tamaño, estructura y propiedad, incluyendo: La ubicación de, o cambios en las mismas, aperturas, cierres y ampliación, y cambios en la estructura del capital social y otros tipos de capital, mantenimiento y operaciones de modificación para organizaciones privadas. Los premios y distinciones recibidos durante el periodo de presentación del informe.

El “Informe de Perfil” debe contener el período de referencia (por ejemplo, año fiscal / civil) del informe; fecha del anterior informe, ciclo de presentación de los informes (anual, bienal, etc); punto de contacto para cuestiones relativas al informe o su contenido. Alcance y cobertura: Proceso de definición del contenido del informe, incluyendo determinación de la materialidad; prioridad de los aspectos incluidos en la memoria. Identificación de los

interesados que la organización prevé utilicen la memoria. Una explicación de cómo la organización ha solicitado la orientación para la definición de contenido de informes y de los principios asociados. Cobertura de la memoria, por ejemplo, los países, divisiones, filiales, instalaciones arrendadas, negocios conjuntos, proveedores. Existencia de limitaciones del alcance o cobertura de la memoria. Si los límites y el alcance no se ocupan de toda la gama de materiales, ambientales, sociales y repercusiones económicas de la organización, la estrategia del Estado y el cronograma proyectado para proporcionar una cobertura completa. Bases para la presentación de informes sobre empresas conjuntas, filiales, instalaciones arrendadas, actividades subcontratadas y otras entidades que puedan afectar significativamente a la comparabilidad entre periodos y / o entre organizaciones. Datos de las técnicas de medición y las bases de los cálculos, incluidas las hipótesis y técnicas subyacentes a las estimaciones aplicadas en la recopilación de indicadores y otra información en el informe. Explicación de las decisiones de no aplicar, o apartarse sustancialmente, los Protocolos de Indicadores del GRI, entre otras consideraciones.

Como “Gobernabilidad” debe incluirse, entre otros aspectos:

“La estructura de gobierno de la organización... los comités del máximo órgano de gobierno responsable de tareas específicas... definición de la estrategia o la supervisión de la organización...el mandato y la composición (incluyendo el número de miembros independientes y / o ejecutivos que no son miembros)... si el presidente del máximo órgano de gobierno ocupa también un cargo ejecutivo (y, de ser así, su función dentro de la organización de la gestión y las razones que la justifiquen). Para las organizaciones que tengan estructura directiva unitaria, se indicará el número de miembros del máximo órgano de gobierno que sean independientes y / o ejecutivos que no son miembros... Mecanismos de los accionistas y empleados para comunicar recomendaciones o indicaciones al máximo órgano de gobierno... una referencia a los procesos relativos a: El uso de resoluciones de accionistas u otros mecanismos para permitir a los accionistas minoritarios expresar su opinión al órgano de gobierno más alto...Información y consulta a los trabajadores acerca de las relaciones de trabajo con los órganos de representación formal, tales como los consejos de la organización "nivel de trabajo, y la representación de los trabajadores en el órgano de gobierno más alto. Identificar los temas relacionados con, ambientales, sociales y resultados económicos recaudados a través de estos mecanismos durante el período de referencia. Vínculo entre la retribución de los miembros del máximo órgano de gobierno, altos directivos y ejecutivos (incluidos los acuerdos de abandono), y el desempeño de la organización (incluido su desempeño social y ambiental)...Procedimiento de determinación de las cualificaciones y la experiencia de los miembros del máximo órgano de gobierno para guiar la estrategia de la organización en, ambientales, sociales y temas económicos... declaraciones de misión y valores, los códigos de conducta y principios relevantes.... ambientales, sociales y resultados económicos y el estado de su implementación. Explicar el grado en que estas: Se aplican en toda la organización en diferentes regiones y departamentos y unidades”...

La información sobre el enfoque de gestión debe incluir una descripción de la gestión de los aspectos definidos en cada categoría de indicadores para establecer el contexto de la información de rendimiento. La revelación en el enfoque de gestión trata los temas de sostenibilidad asociados a los riesgos y oportunidades.

En la dimensión económica de la sostenibilidad se informan impactos sobre las condiciones económicas de sus grupos de interés y en los sistemas económicos de los casos, nacional, local y mundial. “Los indicadores económicos muestran:

- El flujo de capital entre las distintas partes interesadas, y
- Principales impactos económicos de la organización en toda la sociedad.”

Lo que interesa a los usuarios de memorias de sostenibilidad es la contribución de la organización a la sostenibilidad de un sistema económico más grande. La información sobre el enfoque de gestión brinda información concisa sobre el desempeño económico, presencia en el mercado e impactos económicos indirectos. -Respecto de Objetivos-: el uso de

indicadores para demostrar los resultados de desempeño con los objetivos. En cuanto a política, políticas que define el compromiso global de la organización en relación con la Comunidad Económica en los aspectos mencionados e información complementaria adicional necesaria para comprender el desempeño organizacional.

En la *dimensión ambiental*, se considera el impacto sobre la vida natural, incluido los ecosistemas, la tierra, el aire y el agua. “Indicadores de desempeño ambiental relacionado con la cubierta a los insumos (por ejemplo, material, energía, agua) y salidas (por ejemplo, las emisiones, efluentes, residuos). Además, la cubierta de rendimiento relacionados con la biodiversidad, el respeto del medio ambiente, y demás información pertinente, como el gasto medio ambiente y los impactos de los productos y servicios.” La información sobre el enfoque de gestión debe brindar información concisa con referencia a: Materiales; Energía; El agua; biodiversidad; emisiones, vertidos y residuos, productos y servicios, cumplimiento, Transportes y otros en general. Breve descripción de la política o políticas de la organización que define su compromiso global con el medio ambiente en los aspectos mencionados o donde se pueda encontrar públicamente. La responsabilidad de la organización de los aspectos ambientales. Formación y sensibilización e Información contextual adicional.

En la *dimensión social* se incluyen los impactos que una organización tiene en los sistemas sociales donde opera. Se deben identificar los principales aspectos de rendimiento que rodean las prácticas laborales, derechos humanos, sociedad y responsabilidad del producto. Los aspectos específicos en la categoría de Prácticas Laborales se basan en normas reconocidas internacionalmente, incluyendo: Naciones Unidas Declaración Universal de los Derechos Humanos y sus Protocolos; Convención de las Naciones Unidas: Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; Convención de las Naciones Unidas: Pacto Internacional de Derechos, Sociales, Económicos y Culturales; Declaración de la OIT sobre Principios y Derechos Fundamentales en el Trabajo de 1998 (en particular, los ocho convenios fundamentales de la OIT), y Viena Declaración y Programa de Acción. También. la Declaración tripartita sobre las Empresas Multinacionales y Política Social, y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) para Empresas Multinacionales. La información sobre el enfoque de gestión debe brindar información concisa referida a aspectos laborales: la “Declaración tripartita sobre las empresas multinacionales y política social (en particular, los ocho convenios fundamentales de la OIT) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Directrices para Empresas Multinacionales, debe ser la referencia principal.”

V.3 IARSE- PLARSE

Con respecto al Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE), en junio de 2009, emite la Guía de Autoaplicación de Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria Versión 1.0. Según manifiesta dicho instituto, comprende los indicadores del Programa Latinoamericano de Responsabilidad Social Empresaria (PLARSE), “comunes a todos los países de la región que forman parte del programa y la adaptación a la realidad y contexto legal de Argentina de los Indicadores de Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria publicados anualmente por ETHOS de Brasil.”

“El PLARSE... es una realización del Instituto ETHOS en alianza con la Fundación Avina, la Organización Intereclesiástica para la Cooperación al Desarrollo (ICCO) y el Forum Empresa y tiene como objetivo fortalecer el movimiento de responsabilidad social empresarial en Latinoamérica, por medio del intercambio de conocimiento y experiencias entre las organizaciones participantes y por la consolidación de alianzas que contribuyan para la creación de un ambiente favorable a la gestión socialmente responsable en la región. Las organizaciones participantes del programa son: Asociación de Empresarios Cristianos (ADEC) – Paraguay - Centro Colombiano de Responsabilidad Empresarial (CCRE) – Colombia- Consorcio Ecuatoriano para la Responsabilidad Social (CERES) – Ecuador - Corporación Boliviana de RSE (COBORSE) – Bolivia - Instituto Argentino de

Responsabilidad Social Empresaria (IARSE) – Argentina- Instituto ETHOS – Brasil- Perú 2021 – Perú- Unión Nicaragüense para la RSE (UNIRSE) – Nicaragua” (IARSE, 2009: 7).

Según se expresa, el IARSE se crea en el año 2002 “con la misión de `promover y difundir el concepto y la práctica de la Responsabilidad Social Empresaria (RSE) para impulsar el desarrollo sustentable de Argentina, trabajando junto a las empresas a través de redes de información, intercambio de experiencias y colaboración mutua ´.” (IARSE, 2009:5) Fue creado con el apoyo inicial de las Fundaciones W. K. Kellogg, de Estados Unidos, y AVINA, de Suiza, y en la actualidad posee un destacado y creciente grupo de empresas que apoyan el cumplimiento de su misión institucional.

Concibe a la Responsabilidad Social Empresaria como un modelo de gestión que contempla impactos económicos, ambientales y sociales que derivan de la actividad empresarial, y que el instituto “produce información, conocimiento, divulga buenas prácticas, trabaja en red y establece alianzas con otras organizaciones comprometidas con la promoción de RSE en Argentina y en la región, para facilitar el compromiso gradual y creciente del mundo de los negocios con una gestión ética y socialmente responsable.” (IARSE, 2009:5) Consideran que los indicadores emitidos constituyen una herramienta para el aprendizaje y la evaluación de la gestión de las empresas referida a la incorporación de prácticas de responsabilidad social, al planeamiento estratégico, al monitoreo y al desempeño general corporativo. “Son un instrumento de autoevaluación y aprendizaje de uso esencialmente interno a la empresa.” (IARSE, 2009: 7). Presenta un cuestionario organizado en siete grandes temas, 13 subtemas y 40 indicadores.

Cada uno de los indicadores se divide en Indicadores de Profundidad e Indicadores Binarios. Por medio de los Indicadores de Profundidad se intenta evaluar la etapa en la que se encuentra la gestión de Responsabilidad Social Empresaria. “Son los **INDICADORES DE RSE DE PLARSE**, de aplicación común a todos los países de la región que participan del programa. Está representado por cuatro cuadros contiguos que expresan estadios de determinada práctica, evolucionando desde una primera a una cuarta etapa”. Las etapas intentan representar una situación que va desde un nivel reactivo a las exigencias legales, “etapa básica”, hasta una etapa proactiva en la cual la empresa alcanza “estándares considerados de excelencia en sus prácticas, involucrando a proveedores, consumidores, clientes, la comunidad y también influenciando políticas públicas de interés para la sociedad.” (IARSE, 2009:10). La empresa debe optar por la etapa que más se acerca a su realidad y se presume que cada etapa implica el cumplimiento de la/ las anteriores, debiéndose consignar cuando no se considera su aplicación en la empresa o no se tratan los temas a los que se hace referencia.

Los Indicadores Binarios se presentan como información adicional y se compone por respuestas positivas o negativas “y cualifican el estadio seleccionado en los Indicadores en Profundidad. Sirven para la validación y profundización de la etapa de responsabilidad social identificada por la empresa y contribuyen a la comprensión de las prácticas que pueden incorporarse a la gestión de los negocios.” (IARSE, 2009: 10). También se incluyen Indicadores Cuantitativos y se entiende que: “Proponen el relevamiento sistemático de datos”. Se manifiesta que con los mismos es posible conformar series anuales y compararlos con otros datos importantes para la empresa.

El total de indicadores propuestos, binarios y cuantitativos, asciende a un total de 420, de los cuales un 45% corresponde a Público Interno y un 19,5 % a Valores, Transparencia y Gobierno Corporativo. Le siguen en importancia Consumidores y Clientes y Medio Ambiente con aproximadamente un 9%; Comunidad cercano al 8%, Proveedores con casi un 6 % y Gobierno y Sociedad con poco menos de un 3%. Los indicadores cuantitativos representan un 29,5 %, encontrándose la mayor proporción en Público Interno. Se brinda una “Planilla de

Autoevaluación” y se entiende que: “Algunos de los frutos más importantes del proceso de completar los indicadores son la reflexión y el autoconocimiento.” (IARSE, 200:77).

VI. Resultados

Luego de analizar los modelos de informes socio-ambientales y sus respectivos marcos conceptuales (PM, GRI, IARSE-PLARSE y FCE-UNLP), dar respuesta fundada al cuestionario, incluyendo algunas citas textuales, y volcar los datos en las respectivas grillas del Anexo I, a fin de poder cuantificar los resultados, se obtienen, entre otros, los siguientes resultados, tanto en aspectos cuantitativos como cualitativos agrupados según las distintas secciones del cuestionario:

A) Contextualización

Los cuatro modelos analizados encuadran sus propuestas en un marco de desarrollo sustentable y de responsabilidad socio-ambiental. Todos fundamentan y hacen explícita la necesidad de emitir informes socio-ambientales tanto para uso interno como externo al ente emisor.

El **PM** se propone hacer realidad “una economía mundial más sostenible e inclusiva.” Se define como una iniciativa voluntaria de civismo empresaria, no es un instrumento normativo, no ejerce funciones de vigilancia, no impone criterios y no evalúa la conducta ni las acciones de las empresas”. Menciona entre los factores claves para la implementación de los principios “la comunicación del compromiso con el Pacto Global en el interior de toda la organización, desde altos directivos hasta empleados, para asegurar un amplio apoyo a los principios.” Se hace referencia a las Comunicaciones de Progreso como informes externos para las partes interesadas. En este trabajo y debido a que la COP es necesaria para proteger la integridad de su iniciativa se la considera muy importante. La misma se basa en los conceptos de responsabilidad pública, transparencia y mejora continua. Una COP sirve para muchos propósitos de importancia. El Secretario General de la ONU solicita a las empresas del sector privado que hagan suyos los diez principios del Pacto y los apliquen en su actividad y el Pacto Mundial considera como un factor fundamental la participación activa de las organizaciones sin actividad empresarial.

Con respecto a **GRI**, en el Prólogo de la edición seleccionada se expresa el objetivo del desarrollo sostenible y que la “transparencia acerca de la sostenibilidad de las actividades de las organizaciones tiene un interés prioritario para una amplia gama de grupos de interés entre los que se incluyen organizaciones empresariales, de trabajadores, ONGs, inversores y auditores, entre otros. Respecto del alcance se rescata: “La elaboración de memorias de sostenibilidad ´ es un término muy amplio que se considera sinónimo de otros términos también utilizados para describir la información relativa al impacto económico, ambiental y social (por ejemplo, triple cuenta de resultados, informes de responsabilidad corporativa, etc.)” Si bien no se manifiesta expresamente el grado de importancia otorgado a la información de referencia, por el interés prioritario asignado a la transparencia para el logro de la sostenibilidad, o sustentabilidad, se lo cualifica en éste como muy importante.

Se entiende que las organizaciones pueden contribuir con el futuro, a la mejora de las tendencias positivas, a las condiciones económicas-socio-ambientales, tanto en lo local como en lo regional y global con la presentación, a través de sus memorias, de su desempeño relacionado con concepciones más amplias de sostenibilidad.

Del análisis realizado sobre los Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria (**IARSE-PLARSE**), versión 1.0, surge la importancia de la emisión de información para la gestión y el compromiso ético y socialmente responsable del mundo de los negocios. Los indicadores son considerados como una herramienta de aprendizaje. IARSE concibe “la Responsabilidad Social Empresaria como modelo de gestión que contempla los impactos económicos, ambientales y sociales derivados de la actividad empresarial” y manifiesta que crea valor para las empresas y la sociedad generar herramientas de gestión y mecanismos de información e intercambio de experiencias.

B) Informes Externos “propuestos”

En esta sección, la propuesta IARSE-PLARSE presenta la totalidad de las respuestas negativas, porque se orienta a un “instrumento de autoevaluación y aprendizaje de uso esencialmente interno a la empresa”.

Con respecto de la importancia que asignan a los informes externos propuestos dos los consideran muy importantes y la restante, importantes. En cuanto a la exigencia de su presentación, para todas es facultativa, con una frecuencia anual y preferentemente junto a los estados contables tradicionales. Los conciben como instrumentos de relaciones públicas, de gestión y de evaluación de la responsabilidad social, excepto la propuesta de la FCE-UNLP en cuanto al primer concepto.

Pueden emitirlos entes públicos, privados (lucrativos o no) o mixtos y versan sobre aspectos culturales, ambientales y económico-financieros.

Sólo la propuesta de la FCE-UNLP hace expresa mención a los patrimonios económico-financiero, social y ambiental. En cuanto a la mención de las gestiones e impactos en los aspectos antes mencionados, se da en la totalidad de los casos.

PM: El informe propuesto lo denomina Comunicación de Progreso (COP) y debe describir las medidas adoptadas y los resultados obtenidos. La adhesión al PM es facultativa, pero una vez adheridos, los participantes están obligados a emitir su primera COP dentro de los dos primeros años y luego continuar con una frecuencia anual. Ante la falta de presentación de las mismas, primero se lo considera como “no comunicador” y si persiste, se lo elimina de la lista de participantes “activos” del PM. Se alienta a las empresas a incorporar sus COPs en los mecanismos de reporte existentes, como los estados contables, memorias, etc.

GRI: La Memoria de Sostenibilidad “deberá proporcionar una imagen equilibrada y razonable del desempeño en materia de sostenibilidad por parte de la organización informante... presentan los resultados que se han obtenido dentro del correspondiente periodo informativo, atendiendo a los compromisos, la estrategia y el enfoque directivo adoptado por la organización”. Se pueden utilizar para estudios comparativos de la organización y con otras organizaciones, valoración de desempeño sostenible respecto de disposiciones normativas e iniciativas voluntarias, la manera en que la organización es influida o influye en las expectativas de sustentabilidad, entre otros.

Con respecto de la expresa mención de patrimonio, se rescata a modo de ejemplo que en el Protocolo “Medio Ambiente (EN)”, en el indicador EN11 se incluye la localización y el tamaño de los terrenos propios y de terceros, gestionados, con un alto valor en biodiversidad. Ello puede ser considerado como información respecto del patrimonio propio y de terceros, pero no se detecta una significación sistematizada de patrimonio socio-ambiental de la organización diferenciado del patrimonio de terceros, motivo por el cual se considera que no lo menciona expresamente. En cuanto a periodicidad se entiende como beneficiosa la presentación de la memoria de sostenibilidad junto con los informes financieros, de ello puede interpretarse, en sentido genérico, una frecuencia anual.

IARSE-PLARSE: Presenta un cuestionario con indicadores y si bien entre los participantes de la experiencia como “empresas-miembro” se encuentran una fundación, un denominado Colegio Universitario de Periodismo y una Universidad, entre otros, en el presente se lo considera mayoritariamente dirigido a entidades privadas lucrativas, empresas.

Se hace mención a un denominado “pasivo ambiental” a gestiones, facturación y capital pero no se detecta expresamente la denominación patrimonio social, ambiental ó socio-ambiental como término complejo. De considerar que los indicadores cuantitativos permitirían “conformar series anuales”, con respecto de la frecuencia se la presupone anual. En el modelo de cuestionario de IARSE se incluyen preguntas sobre el balance social y las características de la información del mismo, pero no se observa un modelo de informe que sistematice las respuestas a los interrogantes planteados con las características de la información.

En cuanto a los sujetos emisores, si bien el cuestionario pareciera centrarse en empresas privadas lucrativas, bien podría ser utilizado en el ámbito público y privado no lucrativo.

C) Información

Respecto de las características que debiera tener la información incluida en los informes internos y externos, es posible comentar que:

- *Las propuestas, salvo del de IARSE-PLARSE, mencionan las características que debiera tener la información: pertinente, sistemática, verificable y metódica. Respecto de la comparabilidad y cuantificación, sólo hacen referencia GRI y FCE-UNLP, y en cuanto a la síntesis, sólo esta última.*
- *Todas indican algún criterio rector para ordenar y sistematizar la información: PM y FCE-UNLP ofrecen Principios y Valores, mientras que GRI agrupa la información en base a dimensiones económico-financiera, social y ambiental y el cuestionario de IARSE-PLARSE en base a siete grandes temas.*
- *Todas las propuestas explicitan las variables referidas a sociedad y naturaleza, proponen indicadores cuantitativos expresados en variadas unidades de medida (monetaria y no monetarias, absolutas y relativas). También se proponen indicadores cualitativos.*

PM expresa que puede haber varias formas de informe socio-ambiental. El Pacto Mundial estructura sus principios en base a cuatro valores fundamentales: Derechos Humanos, Normas Laborales, Medio Ambiente y Lucha Contra la Corrupción. Aunque no existe un formato o estándar específico para una COP, la comunicación debe contener tres elementos: Declaración de apoyo continuo al Pacto Mundial, descripción de las acciones y medición de resultados. Para la medición de resultados esperados no propone indicadores propios, pero sugiere la utilización de los de GRI considerados pertinentes para cada principio y ofrece otros ejemplos que sirven de guía para que las entidades los elaboren. En la *Guía práctica de la COP* se hace expresa referencia a la eficacia de los procesos, a la calidad del contenido y credibilidad de la comunicación, haciendo referencia a su validación.

GRI brinda principios para la definición del contenido y la calidad de la memoria e indicadores que las organizaciones pueden utilizar para medir e informar aspectos sociales, ambientales y el desempeño económico. Lo central del marco son las Memorias de Sostenibilidad. Son sus contenidos básicos la estrategia y el perfil, el enfoque de gestión y los indicadores de rendimiento. Brinda Indicadores principales y adicionales de Desempeño económico, ambiental y social.

IARSE-PLARSE: Ofrece un cuestionario estructurado a través de siete grandes temas, brinda respuestas sintéticas, hay cierto método y los indicadores son consistentes.

D) Incumbencia Profesional

Los modelos y marcos teóricos analizados en general no enmarcan la confección de los informes socio-ambientales en una labor profesional, excepto el de la FCE-UNLP, que lo hace en el marco de la contabilidad social y ambiental. Todos los que proponen informes externos, expresan la necesidad de que los mismos cuenten con una revisión, auditoría o aseguramiento.

En cuanto a IARSE-PLARSE, si bien en notas se expresa que las “sociedades de capital cerrado (en general, empresas familiares o de propiedad de sus propios fundadores) deben adoptar prácticas coherentes de contabilidad y auditoría, bien como controles adecuados y administración y planificación estratégica, si quieren preservar su competitividad, no se hace expresa mención al/los profesionales que deben completar el cuestionario y/o confeccionar el informe. Sí se recomienda la conveniencia de “que el coordinador o facilitador interno sea la (s) persona (s) más relacionada al tema y que cuente/n con una visión integrada de las áreas de la empresa, que tenga/n capacidad para recabar y sistematizar datos e interpretarlos en el marco de la gestión estratégica de la empresa. Se aconseja que el proceso involucre sólo a participantes internos para legitimar la reflexión que propicia la aplicación de los Indicadores. Sin embargo, se puede también recurrir a facilitadores externos, siempre y cuando lidere el proceso un facilitador interno.” Con respecto de auditoría se incluyen preguntas sobre la misma referida a Balance Social de aspectos económico-financieros, sociales y ambientales y a los valores éticos de la organización.

VII. Conclusiones

A la hora de realizar un análisis comparativo de los modelos y marcos conceptuales analizados (PM, GRI, IARSE-PLARSE) respecto al propuesto por el equipo de investigación de la FCE-UNLP, detallado en el marco teórico del presente trabajo, puede concluirse que:

- ✚ Todas las propuestas tienden a lograr un desarrollo sustentable en base a la responsabilidad socio-ambiental que las organizaciones deben asumir, la que se hace extensiva a la necesidad de emitir informes internos y externos sobre su ejercicio.
- ✚ IARSE-PLARSE se diferencia del modelo FCE-UNLP pues es sólo una propuesta de cuestionario interno de autoevaluación. Los informes externos que proponen PM y GRI en cuanto a sus características, se asemejan al de la FCE-UNLP excepto en que no hacen referencia al patrimonio económico-financiero y al social y ambiental. Es de destacar que todas las propuestas de informes externos coinciden en expresar la necesidad de que los mismos cuenten con una revisión, auditoría o aseguramiento. Lo que resta por hacer es afianzar la incumbencia del contador público en este tema.
- ✚ En cuanto al contenido y forma de la información que ofrecen, se diferencian en que las otras propuestas presentan la información en forma narrativa y a través indicadores sin ofrecer un modelo único sintético que la contenga a los fines de su exposición. Esto dificulta su análisis y comparabilidad. La FCE-UNLP ofrece un modelo de aplicación de informe contable socio-ambiental conformado por tres estados básicos, con información sintética comparativa con la del ejercicio anterior que se amplía a través de información complementaria.
- ✚ Otra diferencia importante es que los otros modelos y marcos teóricos en general no están enmarcados en una labor profesional. Lo que diferencia la propuesta de FCE-UNLP es que la ubica en el ámbito de la especialidad contable social y ambiental. Este encuadre es de vital importancia a la hora de generalizar la emisión de información socio-ambiental, la que debiera transmitirse a través de estados contables socio-ambientales auditables.

VIII. Citas Bibliográficas

- Arcocha C. y Allende Rubino H., con la colaboración de Novelli, M. (2007). **Tratado de Derecho Ambiental**. Nova Tesis Editorial Jurídica, Rosario, Santa Fe, Argentina. ISBN: 978-987-1087-93-8.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) (2000). Resoluciones Técnicas 16, 17, 18 y 19. Gama Producción Gráfica S.R.L. Avellaneda.
- Fernández Lorenzo L. (2006). El universo del discurso contable y la realidad subyacente. XII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires. CIECE.
- Fernández Lorenzo L. y Geba N. (2008). Contabilidad socio-ambiental en entidades que aplican la metodología grameen. Una Experiencia de Extensión en la Asociación Barrios del Plata. Editorial de la Universidad Nacional de La Plata.
- Fernández Lorenzo L., García Casella C. y Geba N. (1999): Enfoque para una Teoría General Contable. Contabilidad Patrimonial y Social como Especialidades, Ponencia Libre presentada ante la Conferencia Internacional de Ciencias Económicas. Budapest, Hungría.

- Fernández Lorenzo, L.; Geba, N.; Montes, V. y Schaposnik, R. (1998). Balance Social Cooperativo Integral. Un modelo argentino basado en la identidad cooperativa, Cuaderno 5 Serie Investigación del Instituto Provincial de Acción Cooperativa (IPAC), Ministerio de la Producción y el Empleo de la Provincia de Buenos Aires. La Plata, Argentina.
- Geba N. y Fernández Lorenzo (2001). Contabilidad Social en Cooperativas. Segundo Encuentro de Investigadores el Cooperativismo Latinoamericano: comportamientos innovadores o inercia organizacional. Buenos Aires, Argentina.
- Geba N. y Bifaretti M. (2006). Balance Social y el impacto socio ambiental. XXVII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Entre Ríos, Paraná, Provincia de Entre Ríos, Argentina.
- Geba N., Fernández Lorenzo L. y Bifaretti M (2007) Marco Conceptual para la Especialidad Contable Socio-ambiental. XXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Universidad Nacional de Mar del Plata Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Mar del Plata, Provincia de Buenos Aires.
- Geba N. y Sebastián M. (2005): Auditoria de los Balances Sociales con un Paradigma de Desarrollo Sustentable. XIX Jornadas Profesionales de Contabilidad, XVII de Auditoria y VI de Gestión y Costos. Área de Auditoria. Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, Buenos Aires, Argentina.
- Geba N. y Sebastián M. (2008). Viabilidad de los procedimientos de auditoría tradicional para auditar información contable socio-ambiental. Foro Virtual de contabilidad ambiental y social. Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas.
- Rodríguez de Ramírez, M. (1999): La Información contable ante el reto de las demandas de los usuarios: desafío y oportunidad para la profesión contable. Anales de las XX Jornadas Universitarias de Contabilidad.
- Global Reporting Initiative (GRI). Disponible en: www.globalreporting.org/. Consulta: Septiembre de 2010.
- Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (2009). Guía de Autoaplicación Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria. PLARSE Programa Latinoamericano de RSE-IARSE Versión 1.0. ISBN 987-22353-4-1. 2009
- Desarrollo Sostenible. Disponible en: [HTTP://DESARROLLOSOSTENIBLE.WORDPRESS.COM/2006/09/27/INFORME-BRUNDTLAND/](http://DESARROLLOSOSTENIBLE.WORDPRESS.COM/2006/09/27/INFORME-BRUNDTLAND/) Consulta: Septiembre de 2010.
- Naciones Unidas. El Pacto Mundial. Disponible en: <http://www.un.org/es/globalcompact/index.shtml>. Consulta. Septiembre de 2010.
- United Nations Global Compact 2008. Guía Práctica para la Comunicación del Progreso del Pacto Mundial de la Organización de las Naciones Unidas. Disponible en: [http://www.pactoglobal.org.ar/userfiles/file/Gua_CoP_2008\(1\).pdf](http://www.pactoglobal.org.ar/userfiles/file/Gua_CoP_2008(1).pdf). Consulta: Septiembre de 2010.
- Naciones Unidas Pacto Global. Red Argentina. Disponible en: <http://www.pactoglobal.org.ar/content.asp?id=8>. Consulta: Septiembre de 2010.
- United Nations Global Compact. Los Diez Principios del Pacto Mundial. Disponible en: http://www.unglobalcompact.org/Languages/spanish/Los_Diez_Principios.html. Consulta: Septiembre de 2010.
- Estableciendo la Conexión. Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad del GRI y Comunicación del Progreso del Pacto Mundial. Disponible en: <http://www.pactoglobal.org.ar/userfiles/file/GRIestableciendolaconexFINAL.pdf> Consulta: Septiembre de 2010.

IX. Anexos: Anexo I: Grillas de relevamiento de datos

A) Contextualización

Modelo/pregunta	Preg. nº 2	Preg. nº 3	Preg. nº 3	Preg. nº 4		TOTAL	
	Desarrollo sustentable	RSA	Informes socio-ambientales Internos	Informes socio-ambientales externos	Fundamento Inf. Internos		Fundamento Inf. Externos
PACTO GLOBAL	1	1	1	1	1	1	6
GRI G 3	1	1	1	1	1	1	6
IARSE	1	1	1	1	1	1	6
Contabilidad socio-ambiental	1	1	1	1	1	1	6
TOTAL	4	4	4	4	4	4	24

B) Los Informes Externos "Propuestos"

Modelo/pregunta	Preg. nº 5			Preg. nº 6			Pregunta nº 7			Pregunta nº 8						Preg. nº 9	Preg. nº 10	Preg. nº 11	Totales							
	Importancia	Exigencia	Usos/Utilidad	Emisores			Aspectos			Expresa mención						Usuarios	Frecuencia	Emisión								
	Muy Importante.	Importante	Poco o Nada importante	Publicos	Privado	Mixtos	Cultural/Social	Natural/Ambiental	Económico/Financiero	Patrimonio Econ.-Financiero	Patrimonio Social	Patrimonio Ambiental	Gestiones Econ.-financieras	Gestiones Sociales	Gestiones Ambientales	Impactos Econ.-financieros	Impactos Sociales	Impactos ambientales		Internos	Externos	Menor a un año	Annual	Mayor a un Año	Junto a los EECC	
PACTO GLOBAL (COP)	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	23
GRI G 3	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	23
IARSE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Contabilidad socio-ambiental	0	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	25
Totales	2	1	0	0	3	2	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	71

C) La Información

Modelo/pregunta	Preg. nº 12			Preg. Nº 13			Preg. nº 14						Preg. nº 15	Preg. Nº16	Preg. nº 17			Totales															
	Características			Criterios			Variables						Indicadores	Pautas	Unidad de Medida																		
	Pertinente	Sistémica	Sintética (Cuantificada)	Verificable	Metódica	Otra	Principios	Valores	Dimensión Social	Dimensión Ambiental	Dimensión Económica	Otros	Educación	Trabajo	Salud	Seguridad	Otras		Tierra	Agua	Aire	Biodiversidad	Otras	Cuantitativos	Cualitativos	Otros	Para Conf. Indicadores	Monetaria	Unid. Físicas	Unidades de Masa	Unidades de Volumen	Unidades de Longitud	Otras
PACTO GLOBAL (COP)	1	1	0	0	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	26
GRI G 3	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	29
IARSE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	20	
Contabilidad socio-ambiental	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	28
Totales	3	3	1	2	3	3	2	2	1	1	1	1	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	2	4	4	4	4	4	3	4	103

D) Incumbencia Profesional

Modelo/pregunta	Preg. Nº 18	Preg. nº 19					Preg. Nº 20					Preg. Nº 21	Preg. Nº 22	Totales		
		Proporcionan datos					Confeción del Informe					Contabilidad	Necesidad			
	Labor Profesional	Contador Público	Lic. en Administración	Ingeniero	Lic. en Cs. Sociales	Lic. en Trabajo Social	Otros	Contador Público	Lic. en Administración	Ingeniero	Lic. en Cs. Sociales	Lic. en Trabajo Social	Otros	Social	Ambiental	Revisión, Auditoria o Aseguramiento
PACTO GLOBAL (COP)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
GRI G 3	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
IARSE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Contabilidad socio-ambiental	1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	1	1	
Totales	1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	1	3	

Anexo II: Cuestionario para el estudio comparativo y crítico de modelos de aplicación de Información económica-socio-ambiental PM-ONU, GRI, IARSE y del marco conceptual que los sustenta en relación al propuesto por el equipo de investigación (FCE-UNLP).

Análisis realizado por:.....

Fecha:../.../2010

A) Contextualización

1. *Se hace mención al paradigma de desarrollo sustentable?* SI:... NO: ...
Comentarios indicando referencia:.....
2. *Se basa en conceptos de Responsabilidad social o socio ambiental o ambiental (RSA)?* SI: ... NO:...
Comentarios indicando referencia:
3. *Se hace explícita la necesidad de emitir Informes socio-ambientales*
- para uso del ente (internos)? SI:... NO:...
- para destinatarios ajenos al ente (*externos*)? SI:... NO:...
Comentario indicando referencia:.....
4. *Cómo se fundamenta la necesidad de emitir*
- *Informes internos o de gestión?*
Comentario indicando referencia:.....
- *Informes externos o Balances Socio-ambientales, Memorias, etc.?*
Comentario indicando referencia:.....

B) Los Informes Externos

5. *Cómo consideran los informes externos propuestos?*
a) Muy importantes... Importantes... Poco o Nada Importantes:...
b) Obligatorios:... Facultativos:...
c) Instrumento de Relaciones Públicas:... Informes de Gestión:....
Instrumento de evaluación de la RSO:... Otros:...
6. *Quiénes deben/pueden emitir los informes propuestos?*
Entes Públicos: SI:... NO:...
Entes Privados: - Lucrativos: SI:... NO:...
- Sin ánimo de lucro: SI:... NO:...
Entes mixtos: SI:... NO:...
7. *Qué aspectos se consideran en el informe propuesto?*
Cultural o Social:... Natural o Ambiental:... Económico- financiero:...
- Otros (indicar):.....
8. *Se hace expresa mención en el contenido del informe respecto de:*
Patrimonio: Económico-financiero:... Social:... Ambiental:...
Gestiones: Económico-financieras:... Sociales:... Ambientales:...
Impactos: Económico-financieros:... Sociales:... Ambientales:...
9. *Menciona grupos de interés, stakeholders?* SI:... NO:...
Cuáles?:
Internos (gerentes, trabajadores, etc.): SI:... NO:...
Externos (clientes, proveedores, estado, etc.): SI:... NO:...
10. *Propone frecuencia de emisión del informe?* SI:... NO:...
Menor a un año:... Anual:...Más de un año:...
11. *Indica que los informes deben publicarse junto a los estados contables tradicionales?* SI:... NO:...

C) La Información

12. *Menciona las características que debiera tener la información?* SI:... NO:...
Pertinente:... Sistemática:... Sintética:... Comparable (cuantificada):...
Verificable:... Metódica:... Otras (indicar).....
13. *Indica algún criterio rector para ordenar y sistematizar la información?* SI:... NO:...
Principios:... Valores:...
Dimensiones o Áreas: Económico-financiera:... Social:... Ambiental:...
Otras (indicar):...
14. *Explicita las variables a considerar?* SI:... NO:....
Sociedad:... Educación:... Trabajo:... Salud:... Seguridad:...
Otras (Indicar):.....
Naturaleza:...
Tierra:... Agua:... Aire:... Biodiversidad:... Otras (Indicar):.....
15. *Propone indicadores?* SI:... NO:...
Cuantitativos:... Cualitativos ó de opinión:...Otros(indicar):...
16. *Se dan pautas para confeccionar los indicadores?* SI:... NO:...
17. *En qué unidades de medida expresa los indicadores?*
Monetaria:...
No monetaria: Unidades físicas (p.e. cantidad de personas):...
Unidades de masa (p.e. tn):...
Unidades de volumen (p.e. litro):...
Unidades de longitud (p.e. metro):...
Otras (Indicar):.....

D) Incumbencia Profesional

18. *La emisión de los informes se enmarca en una labor profesional?* SI:... NO:...
19. *Se mencionan los profesionales que pueden proporcionar los datos para elaborar los indicadores?* SI:... NO:...
Contadores Públicos:... Lic. en Administración:... Ingenieros:... Lic. en Ciencias Sociales:... Lic. en Trabajo Social:... Otros (indicar):.....
20. *Se mencionan los profesionales que pueden confeccionar el informe?* SI:... NO:...
Contadores Públicos:... Lic. en Administración:... Ingenieros:... Lic. en Ciencias Sociales:... Lic. en Trabajo Social:... Otros (indicar):.....
21. *Menciona a la Contabilidad social/ambiental o similar, como disciplina cuya incumbencia permite procesar datos, elaborar y auditar informes socio-ambientales?* SI:... NO:...
22. *Expresan la necesidad de que los informes cuenten con una revisión, auditoría o aseguramiento de la información y de proceso para incrementar su credibilidad?* SI:... NO:...