

**18° CONGRESO NACIONAL DE PROFESIONALES EN CIENCIAS
ECONÓMICAS EN EL AÑO DEL BICENTENARIO**

“Compromiso permanente con la sociedad”

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 16 al 18 de junio de 2010

- ÁREA I: CONTABILIDAD

- Tema: 2. Nuevos informes contables con fines internos y externos: estado de riesgos empresariales; información cualitativa y cuantitativa sobre el capital intelectual y otros intangibles no tradicionales; informes prospectivos; balance social y memorias de sustentabilidad.

**BALANCE SOCIAL Y MEMORIAS DE SUSTENTABILIDAD COMO NUEVOS
INFORMES CONTABLES**

Norma B. Geba, normageba@yahoo.com.ar

Marcela C. Bifaretti, mbifaretti@hotmail.com

Mónica P. Sebastián, mpatriciasebastian@gmail.com

Instituto de Investigaciones y Estudios Contables

Facultad de Ciencias Económicas

Universidad Nacional de La Plata.

Calle 6 entre 47 y 48, Of. 320 (1900) La Plata Provincia de Buenos Aires,

Te. 0221-423-6771/72.

**18° CONGRESO NACIONAL DE PROFESIONALES EN CIENCIAS
ECONÓMICAS EN EL AÑO DEL BICENTENARIO**

“Compromiso permanente con la sociedad”

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 16 al 18 de junio de 2010

- ÁREA I: CONTABILIDAD

- Tema: 2. Nuevos informes contables con fines internos y externos: estado de riesgos empresariales; información cualitativa y cuantitativa sobre el capital intelectual y otros intangibles no tradicionales; informes prospectivos; balance social y memorias de sustentabilidad.

**BALANCE SOCIAL Y MEMORIAS DE SUSTENTABILIDAD COMO NUEVOS
INFORMES CONTABLES**

INDICE

RESUMEN

- 1. INTRODUCCION**
- 2. CONTABILIDAD E INFORMES CONTABLES**
 - 2.1 El balance social**
 - 2.2 Las memorias de sustentabilidad ó sostenibilidad**
- 3. AUDITORIA DE LA INFORMACION CONTABLE SOCIO-AMBIENTAL**
- 4. INCUMBENCIA PROFESIONAL**
- 5. CONCLUSIONES**
- 6. CITAS BIBLIOGRÁFICAS**

RESUMEN

La profesión contable se ha distinguido por la instrumentación y evaluación de información contable de las organizaciones sobre un denominado patrimonio con un modelo ó enfoque económico financiero.

El significado del término patrimonio no se encuentra limitado ni por el modelo económico financiero ni por su utilización en la unidad individual.

El patrimonio es una construcción dinámica (sus elementos comprometidos no permanecen inmutables), comprende aspectos culturales, naturales y sus relaciones y puede estar referido a unidades microeconómicas, meso - económicas o macroeconómicas, entre otras particularidades.

Desde el punto de vista de los hechos, diferentes problemáticas del contexto global y/o local (cambio climático, contaminación del aire y del agua, mortalidad infantil, falta de empleo, problemas de género, etc.), requieren, para su diagnóstico y solución, información socio-ambiental auditable.

Por la dinámica de los conocimientos teóricos y los sucesos, la técnica y tecnologías contables pueden ser adecuadas, actualizadas, permitiendo que las organizaciones y, por ende, la sociedad en su conjunto, cuenten con informes contables sociales y ambientales auditables que permitan una visión más abarcadora de la realidad patrimonial.

Ante tales y otras problemáticas, un equipo de investigadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP), ha realizado y realiza investigaciones contables sistemáticas en el marco de distintos proyectos acreditados. Como resultado de los mismos, se resignifican y actualizan conceptos y definiciones y se elaboran desarrollos sobre patrimonio, proceso contable, modelos contables: contabilidad financiera y socio-ambiental como especialidades, Balance Social, o Estados de Responsabilidad Social, auditoría de información contable socio-ambiental y otros elementos componentes del universo del discurso contable.

Ante la posibilidad de emitir distintos informes contables socio-ambientales, se entiende necesario diferenciar entre:

- El Balance Social, o Estados Contables Socio-ambientales: como informes sintéticos y sistemáticos, principalmente cuantificados; y
- Las Notas que acompañan al Balance Social y las Memorias de Sustentabilidad por cuanto son narrativas, explicativas y/o descriptivas.

Para aumentar el grado de verificabilidad de los Balances Sociales es conveniente adecuar el alcance del proceso contable y seleccionar un modelo de Balance Social que cumpla con las características cualitativas de los Balances Tradicionales.

Del análisis y resignificación del alcance del término Auditoría Contable y su proceso, por el citado equipo FCE-UNLP, se puede expresar que la auditoría de los Balances Sociales, con similares características a la auditoría de la información contable tradicional, puede contribuir a mejorar la calidad de lo que se comunica y ello constituir un compromiso permanente de los Profesionales Contables hacia la sociedad.

Por lo expresado, es sumamente necesario el tratamiento de estos temas en las discusiones disciplinares, que permitan la apertura a nuevas miradas sobre la realidad de las organizaciones en su relación con el medioambiente, tales que puedan posibilitar el desarrollo de mediciones de los impactos patrimoniales en un trabajo interdisciplinario, del contador con profesionales expertos en cuestiones particulares.

Así, la profesión contable debe prepararse para hacer frente a nuevas necesidades de información: el contador independiente tiene que conocer la problemática del medioambiente cultural y natural en el que se desenvuelve la organización. Ello le permitirá evaluar informes contables que reflejen el cumplimiento de la responsabilidad social asumida y ejercida por la misma.

*“La diferencia entre lo que hacemos y lo que somos capaces de hacer
bastaría para solucionar la mayoría de los problemas del mundo.”*

Ghandi.

1. INTRODUCCION

Con una vasta trayectoria la profesión contable se ha distinguido por la instrumentación y evaluación de Información contable en/de las organizaciones sobre un denominado patrimonio con un modelo, ó enfoque, económico financiero.

En dicho modelo las principales variables como la unidad de medida monetaria, determinados criterios de valuación de activos y pasivos y capital financiero, o monetario, a mantener, enmarcan el significado contable del patrimonio que se informa.

En la actualidad, a través de los avances del conocimiento y de su comunicación, es posible comprender, entre otros aspectos, que las disciplinas mayoritariamente utilizan distintas unidades de medida para el estudio de la parcela de la realidad a la que se abocan y que el significado del término patrimonio no se encuentra limitado ni por el modelo económico financiero ni por su utilización en la unidad individual.

El patrimonio es una construcción dinámica que comprende aspectos culturales, naturales y sus relaciones y puede estar referido a unidades microeconómicas, meso - económicas o macroeconómicas, entre otras particularidades.

De centrarnos en aspectos culturales, podemos entender como patrimonio cultural “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”⁽¹⁾. Pueden citarse como componentes del patrimonio cultural a las construcciones, a la educación, a la capacitación etc. y en el ámbito del dominio privado o público.

En cuanto al medio ambiente natural, de considerar a Eser Abin, en *Derecho Ecológico*, el mismo 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)” ⁽²⁾.

El grado de amplitud del patrimonio cultural puede ser comprendido al analizarlo desde una visión antropológica, que lo significa como construcción social.

“El patrimonio cultural es, esencialmente, una obra colectiva, producida por el conjunto de la sociedad...

La conceptualización del patrimonio cultural, generalmente entendido como las expresiones culturales de un pueblo que se consideran **dignas** de ser conservadas, ha transcurrido un largo camino. Desde sus orígenes, en el siglo XVIII, la noción ha estado estrechamente vinculada a la de **acervo** de obras apreciadas como valiosas...

Los primeros pasos para el cuestionamiento del planteamiento del patrimonio como acervo se dieron en la búsqueda de ampliar la gama de **bienes culturales** que son considerados dignos de protección legal. Se empezó entonces a discutir la necesidad de albergar no sólo el patrimonio tangible sino también el intangible (lengua, tradiciones, etc), no sólo el proveniente del pasado sino también el más reciente...

La construcción del patrimonio es una operación dinámica...

⁽¹⁾ 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. p.111.

⁽²⁾ 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. p.112.

Creaciones y bienes culturales van siendo retirados del flujo de la vida cotidiana, se reúnen, resignifican y recontextualizan”... ⁽³⁾

De lo precedentemente expresado, desde lo conceptual podemos rescatar que el significado de patrimonio, como construcción social, así como el de sus elementos comprometidos, no permanecen inmutables, cambian, se resignifican.

El término patrimonio hace referencia a un significado complejo que puede ser interpretado, con mayor o menor amplitud, según la posición asumida por quien lo interpreta, así como por las significatividades consideradas de los términos directamente relacionados.

Sumado a ello, desde el punto de vista de los hechos, diferentes problemáticas del contexto global y/o local (como el cambio climático, contaminación del aire, del agua, mortalidad infantil, falta de empleo, problemas de género, etc.), requieren, para su diagnóstico y solución, información socio-ambiental auditable que el tradicional sistema de Información contable no permite brindar.

Tales circunstancias, entre otras, permiten comprender que si bien el enfoque tradicional contable es el más utilizado y, por cierto muy importante, no por ello es limitativo de un desarrollo profesional en permanente compromiso con la sociedad.

Por la dinámica de los conocimientos teóricos y los sucesos, la técnica y tecnologías contables pueden ser adecuadas, actualizadas, permitiendo que los Profesionales Contables contribuyan para que las organizaciones y, por ende, la sociedad en su conjunto, cuenten con informes contables sociales y ambientales auditables que permitan una visión más abarcadora de la realidad patrimonial.

⁽³⁾ Mantecon, A. Las jerarquías simbólicas del patrimonio: distinción social e identidad barrial en el Centro Histórico de la ciudad de México Departamento de Antropología Universidad Autónoma Metropolitana. Disponible en: <http://www.naya.org.ar/articulos/patrim01.htm>, Consulta 31/01/2010

Ante tales y otras problemáticas, un equipo de investigadores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP), ha realizado y realiza investigaciones contables sistemáticas en el marco de distintos proyectos acreditados. Como resultado de los mismos, se resignifican y actualizan conceptos y definiciones de manera orgánica y se elaboran desarrollos sobre patrimonio, proceso contable, modelos contables: contabilidad financiera y socio-ambiental como especialidades, Balance Social, o estados de Responsabilidad Social, auditoría y otros elementos componentes del universo del discurso contable.

Así mismo, se han elaborado e instrumentado “modelos” de aplicación de Balances Sociales como informes contables socio-ambientales, básicos y flexibles, utilizando distintas unidades de medida, incluso indicadores objetivos y subjetivos. Por medio de los mismos las organizaciones han realizado un diagnóstico inicial y se han relacionado con sus stakeholders, entre otras utilidades.

Del perfeccionamiento de tales “modelos” de aplicación fue posible observar su viabilidad para incluir los indicadores propuestos por la Global Reporting Initiative y considerar que los Profesionales contables cuentan con los conocimientos esenciales para, luego de su capacitación en esta temática, instrumentar en las organizaciones un adecuado proceso contable socio-ambiental y para controlar y evaluar los Balances Sociales, como informes contables.

El presente trabajo se realiza en el marco del Proyecto de Investigación Científico y Tecnológico PICT 2004 N° 25.496, préstamo BID: “Análisis e integración de los elementos del discurso contable en sus enfoques económico financiero y social”, Res. 315/05; y del Proyecto de Investigación “Contribución de la Disciplina Contable en pos de un Desarrollo Sustentable”, Universidad Nacional de La Plata, Argentina.

2. CONTABILIDAD E INFORMES CONTABLES

Para conceptualizar en el presente a los informes contables, se parte de considerar a la contabilidad como una disciplina científica, social, factual.

Entendida como una disciplina científica, “el fin último ‘ [en] Contabilidad no es registrar metódicamente algunos hechos de la realidad social (técnica); ni tampoco elaborar o diseñar normas sobre la confección de Estados Contables para resolver cuestiones de hecho (tecnología social); sino valerse de los instrumentos de información elaborados para obtener conocimientos metódicos y sistemáticos de la porción de la realidad considerada.”⁽⁴⁾

Con dicha interpretación, se considera que la contabilidad cuenta con una dimensión teórica, o núcleo teórico conceptual, que contiene conceptos y definiciones interrelacionados y un proceso contable que al operativizar los aspectos teóricos en la realidad de las organizaciones permite, como producto, elaborar diversos informes contables.

De entender que los informes contables deben encontrarse significados en el núcleo teórico conceptual y que surgen como producto del proceso contable, respecto del núcleo teórico conceptual, se interpreta que:

“Este núcleo teórico conceptual, puede denominárselo Teoría Contable y definírselo como una representación intelectual metódica y organizada que trata de dar cuenta de manera coherente de una serie de observaciones y de otros modelos, en donde un modelo contable debería simplificar la realidad bajo estudio. Este núcleo también contendrá las reglas técnicas y tecnológicas contables que codifican y regulan un conocimiento práctico. Las reglas técnicas no tienen necesariamente una base científica, un control científico, pero es deseable que la tengan. Así se podrá corroborar su eficacia”⁽⁵⁾

⁽⁴⁾ Geba, N. y Fernández Lorenzo, L. (2001). *Reflexiones sobre el status epistemológico de la contabilidad*. Actas de las VII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires. ISBN: 950-29-0692-6. p.112.

⁽⁵⁾ Geba, N. y Fernández Lorenzo, L. (2003). *Investigación Teórica sobre una Posible Estructura Orgánica del Conocimiento Contable*. 9º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. p. 19.

Dentro de dicho núcleo teórico conceptual los conceptos deben cumplir sus distintas funciones: 1. Ordenar (función cognitiva o de ordenación); 2. Valorar (función evaluativa o valorativa); 3. Guiar la acción (función pragmática) y 4. Facilitar la comunicación (función comunicativa) a través de informes contables.

En cuanto al proceso contable se rescata que:

“Si bien en la actualidad la contabilidad es considerada como disciplina social factual cultural o tecnología, es a través del proceso contable donde en los entes resulta directamente observable la relación entre los modelos teóricos contables y la actividad contable que permite, a partir de los datos de los hechos y actos económicos, obtener y brindar información de la porción de la realidad analizada.”⁽⁶⁾

Se describe al proceso contable como:

“la parte dinámica de la disciplina que permite resultados contables concretos. Es decir, hace posible la aplicación de los conocimientos teóricos para transmitir, a través de Informes Contables, la realidad del ente, nutrirla y nutrirse de ella y emitir información de la porción de la realidad considerada y en función a un enfoque seleccionado para ello, de manera orgánica, metódica y sistemática, principalmente cuantificada, y que puede ser evaluada.

Cabe destacar que, además de dicha interacción entre los elementos componentes del universo contable, en el Proceso Contable se producen interacciones con el medio ambiente natural y cultural en el área interna y externa de los entes.

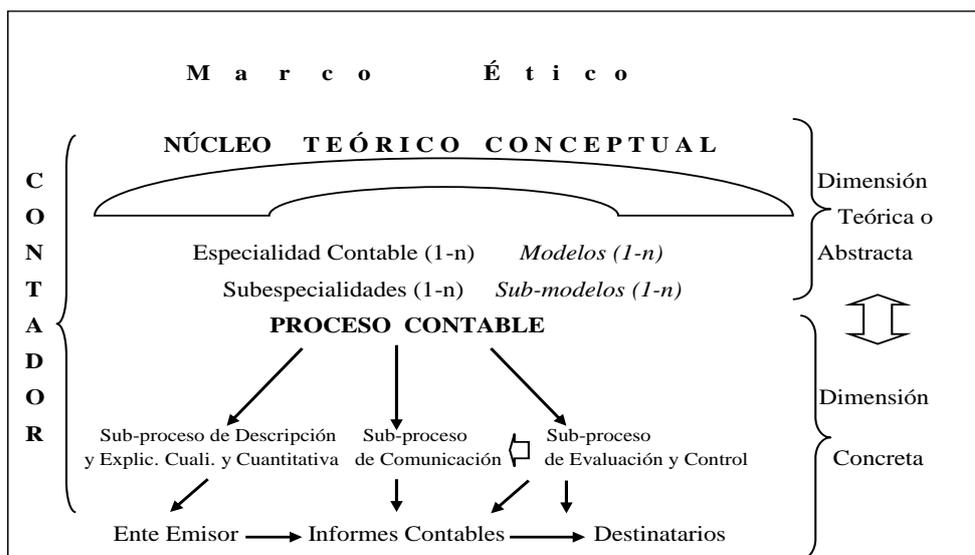
Ello se pone de manifiesto cuando el profesional contable responsable de liderar e instrumentar el proceso contable, además de los conocimientos propios de su profesión, debe contar con la opinión de profesionales de otras disciplinas, tecnólogos y técnicos, que contribuyan a la mejor interpretación de los hechos y

⁽⁶⁾ Geba, N. (2005). *El Proceso Contable en la Contabilidad como Disciplina*. 11mo. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones. p. 7, 8.

circunstancias, así como de sus efectos, que serán procesados en el marco y con la óptica de la disciplina contable.” (7)

A efectos de mejorar la comprensión de lo desarrollado se realizan distintos esquemas para representar la composición e interrelación entre el núcleo teórico conceptual y el proceso contable. De entre tales se selecciona al siguiente:

Esquema N° 1: *Estructura Interna de la Disciplina Contable* (*)



(*)Esquema adaptado de: “El Proceso Contable en la Contabilidad como Disciplina” Geba, N. (2005).

En el esquema se puede observar que el proceso contable no se agota en la registración ni es su sinónimo; dicho proceso comprende otros subprocesos menores como el de captación y explicación cualitativa y cuantitativa, el de comunicación y el de evaluación y control. De hecho, muchas organizaciones emiten información contable narrativa (generalmente a través de notas a los estados contables o en sus memorias) de circunstancias significativas que no pueden ser registradas contablemente por medio de la partida doble.

Se precisa que es el proceso contable el que se encuentra en el Sistema de Información Contable (SIC) de las organizaciones permitiendo, con la aplicación práctica de los conocimientos contables, dentro de un marco ético,

(7) Geba N. (2005). *El Proceso Contable en la Contabilidad como Disciplina*. 11mo. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones p. 8.

comunicar racionalmente parte de la realidad de las mismas a través de distintos enfoques de estudio, como el tradicional económico-financiero y el socio-ambiental. De ello resultan informes contables económicos-financieros e informes contables socio-ambientales.

Continuando con lo desarrollados realizados por el mencionado equipo de investigación (FCE-UNLP), se rescata que constituye el **“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”.⁽⁸⁾

Por analogía con la contabilidad financiera, a través de la contabilidad socio-ambiental, como especialidad, es posible elaborar informes contables sintéticos y sistemáticos, principalmente cuantificados, y auditables denominados Balances Sociales (o también llamados Estados Contables Sociales, o Socio-ambientales, Estados de Responsabilidad Social); e informes contables narrativos (notas, memorias, otros) en donde se describen y/o se explican determinadas circunstancias que es necesario comunicar a los distintos usuarios, stakeholders.

2.1 El balance social

En la actualidad existen diferentes interpretaciones para comprender el significado de Balance Social según el enfoque utilizado para ello. Algunas conceptualizaciones le otorgan mayor preponderancia a la función cognitiva del

⁽⁸⁾ Geba, N., Fernández Lorenzo, L. y Bifaretti, M. (2007). *Marco Conceptual para la Especialidad Contable Socio-ambiental*. XXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Nacional de Mar del Plata. p.9.

concepto, otras, para guiar la acción, a la pragmática cuando no a la comunicativa y evaluativa.

En el presente trabajo se considera que los Balances Sociales como informes contables, o Estados Contables de Responsabilidad Social (al igual que los Balances Económicos-financieros, o Estados Contables Tradicionales), deben elaborarse dentro del marco de la contabilidad surgiendo de un adecuado proceso contable. Siendo conveniente seleccionar un “modelo” de Informe contable socio-ambiental que respete características formales y sustanciales mínimas comunes para las distintas organizaciones. Ello coadyuva a su evaluación profesional y a su comparación y acumulación.

De desarrollos realizados en 1998, puede entenderse por Balance Social, como informe contable:

“al informe que emite una organización, cuya finalidad es brindar información metódica y sistemática referida a la responsabilidad social asumida y ejercida por ella. Constituye una herramienta para informar, planificar, evaluar y controlar el ejercicio de dicha responsabilidad. Su conocimiento es de utilidad para directivos, trabajadores, sindicatos, estado, universidades y público en general. En él se encuentran temas concretos que permiten reflexionar y elaborar propuestas para ayudar a concebir y perfeccionar cualquier organización.”⁽⁹⁾

Corresponde aclarar que el concepto de responsabilidad social abarca aspectos culturales y ambientales, motivo por el cual el Balance Social, como informe contable, también es denominado como Balance Socio-ambiental ó Estado Contable Socio-ambiental.

Respecto de los “modelos” de aplicación de Balances Sociales ideados por el mencionado equipo de investigadores (FCE-UNLP), la información sintética corresponde a un ejercicio y se presenta comparada con el inmediato anterior;

⁽⁹⁾ 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. ISBN 987-98546-0-8. p. 21.

puede respetar las características de la información de los Estados Contables Tradicionales y se acompaña de información complementaria a través de notas y anexos, debiendo dicha información ser considerada en las memorias.

En cuanto a las características cualitativas de la información, se “rescata de Geba, N. y Fernández Lorenzo (2001), las siguientes expresiones según lo puesto de manifiesto por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas”⁽¹⁰⁾:

Esquema N° 2: *Atributos de la Información Contable*

- “Pertinencia (atingencia)
- Confiabilidad (credibilidad)
 - *Aproximación a la realidad
 - Esencialidad (sustancia sobre forma)
 - Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos)
 - Integridad
 - *Verificabilidad
- Sistematicidad
- Comparabilidad
- Claridad (comprensibilidad)”⁽¹¹⁾

Similarmente a lo expresado por dicha Federación se entiende que la “Oportunidad” y el “Equilibrio entre Costos y Beneficios” pueden ser “restricciones” que condicionen el logro de las cualidades enunciadas en el Esquema N° 2.

En el año 2001, el Instituto para el desarrollo empresarial de la Argentina (IDEA), expresa que el Balance Social:

“Consiste en reunir, sistematizar y evaluar la información que corresponde a las dimensiones sociales que hacen a la naturaleza y a los intereses de la actividad empresaria, volcada en un documento de alcance público, donde se puedan

⁽¹⁰⁾ Geba, N., Fernández Lorenzo, L. y Bifaretti, M. (2007). *Marco Conceptual para la Especialidad Contable Socio-ambiental*. XXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Nacional de Mar del Plata. p.14.

⁽¹¹⁾ 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. Argentina Diciembre de 2000. ISBN 950-9687-71-5. p.19.

cuantificar los datos.

El desarrollo del concepto de comparabilidad de este instrumento permite obtener conclusiones de las fortalezas y debilidades del accionar encarado por los entes informantes en materia social. Si bien su objetivo inmediato pareciera ser la satisfacción de necesidades de información de un sector limitado de los grupos de interés, el objetivo final es el beneficio de toda la sociedad.

El documento debe reflejar con objetividad e integridad la situación real de la institución, explicitando tanto los impactos positivos como negativos del período considerado.

Al igual que el balance económico, el Balance Social tiene un nivel de elaboración técnica que le es propio.”⁽¹²⁾

El Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE), en una relación entre Balance Social y Responsabilidad Social Empresaria manifiesta: “BALANCE SOCIAL Un aporte a la demanda de credibilidad RSE: un concepto en busca de estándares para informar.”⁽¹³⁾

Considera que constituyen Modelos de Balance Social los proporcionados por el Instituto Ethos (Brasil); IBASE (Brasil) y GRI (Global Reporting Initiative)

Respecto de la “Guía de Elaboración del Informe y Balance Anual de Responsabilidad Social Empresarial ETHOS/2001 transmite:

“Integración de los indicadores con otros instrumentos de gestión

Como instrumento de administración y comunicación del desempeño social, la elaboración del Informe Anual de Responsabilidad Social Empresarial acoge, en

⁽¹²⁾ Instituto para el desarrollo empresarial de la Argentina (IDEA). *El Balance Social. Un enfoque integral*. Octubre 2001. Disponible en: www.ideared.org/doc/balance_social.pdf Consulta: 30 de marzo de 2010.

⁽¹³⁾ Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE). Modulo 5 - *Balance Social*. Disponible en: www.iarse.org/new_site/site/descargar.php?archivo=18955 Consulta: 31 de Marzo de 2010.

un primer momento, prácticas y normas orientadas a la situación sostenible ya utilizadas por la empresa...

Posteriormente la empresa puede, y debe, caminar en el sentido de desarrollar instrumentos de diálogo y procesos más orientados a identificar los intereses legítimos de sus diferentes públicos y considerarlos en los planes de negocio.

El informe social actúa como substrato y catalizador de cambios promovidos por otras herramientas, pues permite la visualización integrada de los instrumentos ya utilizados, agregando nuevas perspectivas a los procesos anteriores o en curso.”⁽¹⁴⁾

En cuanto a GRI, expone las categorías económicas, ambientales y sociales y sus aspectos considerados, así como los llamados en 2002 “Principios de los Reportes de Sostenibilidad”

Sumado a ello, en una enciclopedia de economía, se considera que el Balance Social es un:

“Documento voluntario en el que se recogen de forma esquematizada las actividades realizadas por una empresa desde una perspectiva social; sirve, además, como instrumento de gestión al permitir incluir los objetivos y restricciones de naturaleza económica y social en la planificación y control empresarial.”⁽¹⁵⁾

2.2 Las memorias de sustentabilidad o sostenibilidad

Para ubicarnos en el significado de “memoria” desde la óptica de los profesionales en ciencias económicas podemos seleccionar lo mencionado a marzo de 2010 en la Ley de Sociedades Comerciales N° 19550, “Texto

⁽¹⁴⁾ Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE). Modulo 5 - *Balance Social*. Disponible en: www.iarse.org/new_site/site/descargar.php?archivo=18955 Consulta: 31 de Marzo de 2010.

⁽¹⁵⁾ La gran Enciclopedia de Economía. *Balance Social*. Disponible en: <http://www.economia48.com/spa/d/balance-social/balance-social.htm> Consulta: 30 de Marzo de 2010.

ordenado por el Anexo del Decreto N° 841/84 B.O. 30/03/1984 con las modificaciones introducidas por normas posteriores al mismo.”⁽¹⁶⁾

Si bien los contenidos de dicha normativa se centran en el tradicional modelo económico-financiero, es decir no se encuentran resignificados a la fecha considerada, en la “SECCION IX De la Documentación y de la Contabilidad” se escribe:

“Memoria.

ARTICULO 66. — Los administradores deberán informar en la sobre el estado de la sociedad en las distintas actividades en que se haya operado y su juicio sobre la proyección de las operaciones y otros aspectos que se consideren necesarios para ilustrar sobre la situación presente y futura de la sociedad. Del informe debe resultar:

- 1) Las razones de variaciones significativas operadas en las partidas del activo y pasivo;
- 2) Una adecuada explicación sobre los gastos y ganancias extraordinarias y su origen y de los ajustes por ganancias y gastos de ejercicios anteriores, cuando fueren significativos;
- 3) Las razones por las cuales se propone la constitución de reservas, explicadas clara y circunstanciadamente;
- 4) Las causas, detalladamente expuestas, por las que se propone el pago de dividendos o la distribución de ganancias en otra forma que en efectivo;
- 5) Estimación u orientación sobre perspectivas de las futuras operaciones;
- 6) Las relaciones con las sociedades controlantes, controladas o vinculadas y las variaciones operadas en las respectivas participaciones y en los créditos y deudas;
- 7) Los rubros y montos no mostrados en el estado de resultados —artículo 64, I, b—, por formar parte los mismos parcial o totalmente, de los costos de bienes del activo.”⁽¹⁷⁾

⁽¹⁶⁾ Ley de Sociedades Comerciales (19.550) Disponible en: <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/25000-29999/25553/texact.htm>
Consulta 31 de Marzo de 2010.

⁽¹⁷⁾ Ley de Sociedades Comerciales (19.550) Disponible en: <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/25000-29999/25553/texact.htm>
Consulta 31 de Marzo de 2010.

Por lo general las memorias son informes narrativos, explicativos y descriptivos, que además permiten comprender aspectos informados sintéticamente en los Estados Contables.

En cuanto a las memorias de sustentabilidad o de “sostenibilidad” es posible manifestar que en sus inicios muchas de tales se denominaban Balances Sociales.

Al respecto, se rescata que, en el año 2006, se realiza una prueba piloto, aplicándosela a algunos denominados Balances Sociales, en aras de plasmar pautas para una investigación empírica que permita analizar el grado de homogeneidad existente en la “Dimensión Ambiental”, o apartado pertinente, de los mismos.

Se desarrolla un marco teórico de referencia de los principales conceptos utilizados y de las características de la Información a considerar siguiendo los lineamientos, variables y dimensiones, de un trabajo realizado por Fernández Lorenzo L. y Geba N., 2001. Se elaboran y completan matrices de relevamiento y análisis de datos.

De entre las conclusiones a las que se arriban se selecciona lo siguiente:

“Del análisis realizado no surge que los denominados Balances Sociales sean producto de un sistema de información contable, por ello pueden ser mejor interpretados como Informes Sociales. En alguno de tales, se observan ciertas ambigüedades que dificultan la labor de detección de la presencia de las variables estudiadas y el análisis por parte de los investigadores. Se entiende que la emisión de Balances Sociales como Informes contables, con las características de los Balances Tradicionales, permitirían comprender la información de manera más rápida y precisa, aumentando su utilidad.

Genéricamente, se evidencia cierta correlación entre las características de la entidad emisora con las variables e indicadores, cualidad, en la información publicada. Mayoritariamente corresponden a información No sistemática del pasado, impactos positivos y no se detectan “Balances Sociales” proyectados.

De acuerdo a las variables y dimensiones consideradas en el presente, de las operaciones matemáticas de los indicadores en las capas analizadas, surgen los siguientes grados de homogeneidad: Muy bajo respecto del total de circunstancias, Muy bajo respecto al tipo de información más utilizado y entre Medio y Muy Bajo en las entidades que más informan...

De dichos resultados se infiere que los denominados “Balances Sociales”, si bien mayoritariamente responden al tipo de información citado, la información que contienen sobre la dimensión ambiental posee diferentes características y contenidos. Ello afecta su homogeneidad, confirmándose la hipótesis de trabajo.”⁽¹⁸⁾

Es importante resaltar que en tal investigación exploratoria se considera como información No sistemática cuando los informes son narrativos, no sintéticos, y no se expone orgánicamente ordenada en función a algún criterio. Se acota a once llamados Balances Sociales publicados en Internet y en español por organizaciones que realizan distintas actividades.

En la actualidad cuando los informes contienen mayoritariamente información socio-ambiental narrativa, no sistemática, se los entiende mejor denominados como memorias de sostenibilidad o sustentabilidad.

Siendo consecuente con la denominación “memoria”, la Global Reporting Initiative ubica en 2006 la Versión 3.0, 2000-2006, de la “Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad.”

En dicha edición se considera que:

“Se espera que el **Marco GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad** sirva como marco generalmente aceptado para informar acerca del desempeño económico, ambiental y social. Ha sido diseñado para ser utilizado por las organizaciones, con independencia de su tamaño, sector o localización. Tiene en cuenta las consideraciones prácticas a las que se enfrentan una amplia gama de organizaciones, desde las pequeñas empresas

⁽¹⁸⁾ Fernández Lorenzo L., Geba N., Carrara C., Bifaretti M. y Sebastián P. (2006). *Investigación Exploratoria de la Información ambiental en los denominados Balances Sociales*. 2º Simposio Regional de Investigación Contable. Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. p.14, 15.

hasta aquéllas con gran volumen de operaciones que operan en distintas áreas geográficas al mismo tiempo. El Marco GRI para la elaboración de memorias de sostenibilidad describe el contenido general, así como contenidos sectoriales específicos, acordados por una amplia gama de grupos de interés en todo el mundo, los cuales se consideran generalmente aplicables para la descripción del desempeño de una organización en materia de sostenibilidad.”⁽¹⁹⁾

En cuanto a su contenido, se selecciona:

“**La Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad** (en adelante, la Guía) consta de un conjunto de Principios que tienen como finalidad definir el contenido de la memoria y garantizar la calidad de la información divulgada. También incluye los denominados Contenidos básicos, que están formados por los Indicadores de desempeño y otros apartados, así como una serie de pautas sobre aspectos técnicos relacionados con la elaboración de memorias.”⁽²⁰⁾

A efectos de orientar sobre la Guía de GRI, en la misma se incluye que:

“La Guía presenta la información que resulta relevante y material para la mayoría de las organizaciones y grupos de interés, bajo tres tipos de Contenidos básicos:

- **Perfil:** Información que define el contexto general y permite comprender el desempeño de la organización, entre otros a través de su estrategia, su perfil y sus prácticas de gobierno corporativo.
- **Enfoque de la dirección:** información sobre el estilo de gestión a través del cual una organización aborda aspectos específicos y describe el contexto que permite comprender su comportamiento en un área concreta.
- **Indicadores de desempeño:** indicadores que permiten disponer de información comparable respecto al desempeño económico, ambiental y social de la organización.”⁽²¹⁾

⁽¹⁹⁾ Global Reporting Org. Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad. Disponible en:http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/415F297B-5289-4160-8B6C7CC034D5BE52/0/G3_GuidelinesESP.pdf Consulta 31 de Marzo de 2010. p.5.

⁽²⁰⁾ Global Reporting Org. Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad. Disponible en:http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/415F297B-5289-4160-8B6C7CC034D5BE52/0/G3_GuidelinesESP.pdf Consulta 31 de Marzo de 2010. p. 5.

⁽²¹⁾ Global Reporting Org. Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad. Disponible en:http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/415F297B-5289-4160-8B6C7CC034D5BE52/0/G3_GuidelinesESP.pdf Consulta 31 de Marzo de 2010. p.7.

De los “tres tipos de Contenido básicos” de GRI para las Memorias de Sostenibilidad, es posible advertir que tales deben incluir en cuanto al perfil y enfoque de la dirección un contenido narrativo, descriptivo y/o explicativo

Con respecto de los indicadores de desempeño, los mismos pueden ser sistematizados a través de algún modelo de informe contable sintético, principalmente cuantificado, y auditable, Balance Social, contribuyendo a la comparación y acumulación respecto de los desempeños enunciados.

Tales Balances sociales, bien pueden ser acompañados por información narrativa complementaria a través de notas a los Balances Sociales y por las respectivas Memoria de Sustentabilidad con los contenidos básicos mencionados.

Cabe expresar que en la actualidad los lineamientos de GRI son reconocidos a nivel internacional y que entidades como el Banco Europeo de Inversiones, British American Tobacco, Bradesco, Telecom Italia, Bayer, Volkswagen, entre otras, emiten informes que son entendidos como “informes destacados” en la página de la Global Reporting Initiative (www.globalreportin.org), al 4 de abril de 2010.

3. AUDITORIA DE LA INFORMACION CONTABLE SOCIO-AMBIENTAL

La auditoría, desde el punto de vista de la disciplina contable, puede ser considerada un elemento perteneciente al núcleo teórico conceptual (como elemento solidario e interdependiente) capaz de hacer cumplir el requisito de verificabilidad del conocimiento contable que se transmite a través de los informes contables.

El desarrollo de la Contabilidad Socio-ambiental, como rama o especialidad contable, ha impulsado el análisis y resignificación del alcance del término Auditoría Contable y su proceso para auditar Balances Sociales, ó Estados Contables Socio-ambientales.

Para ello, en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata, el citado equipo de investigación FCE-UNLP ⁽²²⁾ ha realizado sucesivas investigaciones que permitieron ver “la utilidad de la tradicional significación del término Auditoría Contable para las distintas Auditorías Contables probables, como por ejemplo la Auditoría de la Información Contable económico-financiera y la social, o socio-ambiental.”⁽²³⁾

De los desarrollos elaborados se selecciona que:

“la auditoría de la información contable socio-ambiental, o social, con características similares a la auditoría de la información contable tradicional, bien puede contribuir a evaluar la información de los aportes sociales del ente hacia su entorno interno y externo, luego, con dicha información verificada realizar el control de gestión al comparar lo planificado con lo realizado (metas, objetivos) y el pertinente control presupuestario. Ello puede ser complementado, dentro del ente, con una auditoría contable de gestión socio-ambiental.

De los desarrollos realizados surge que es posible resignificar conceptos y utilizar procesos de la auditoría de los estados contables tradicionales para auditar balances sociales, como informes contables socio-ambientales...

⁽²²⁾ Se hace referencia a desarrollos de un equipo de investigación, o investigadores, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE - UNLP) los realizados en Argentina en el marco de, entre otros, Proyecto de investigación N° 11/E062 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata: "Contabilidad Patrimonial y Social en el Marco de una Teoría General Contable", desde 01-01-2001 al 31-12-2003. Proyecto de Investigación 11/E073 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata: "Análisis e Integración de los Elementos del Discurso Contable en sus Enfoques Económico-Financiero y Social". Desde 1-1-2004 al 31-12-2006. Proyecto de Investigación Plurianual PIP N°150/98 del CONICET, aprobado por Resolución D N° 1854/98 del Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas (CONICET): "Balance Social para Organizaciones sin fines de lucro y para empresas lucrativas". Años 2002 al 2004. 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 contable en sus enfoques económico financiero y social", Res. 315/05. Desde el 26-9-06 al 26-9-10. Proyecto de Investigación "Contribución de la Disciplina Contable en pos de un Desarrollo Sustentable", Universidad Nacional de La Plata, Argentina.

⁽²³⁾ Geba, N. y Sebastián M. (2010). El Balance Social y su Auditoría. Profesional y Empresaria D&G. Tomo XI N° 124. Errepar. ISBN 978-987-01-1022-4 p. 10.

...Realizar la auditoria de los Balances Sociales junto a la de los estados contables tradicionales puede permitir no duplicar esfuerzos y reportar beneficios para la organización, el profesional contable y la comunidad.”⁽²⁴⁾

Cabe resaltar que, ante el posible riesgo de transmitir información socio-ambiental no auditada, algunas organizaciones publican memorias de sostenibilidad, o sustentabilidad, evaluadas por profesionales independientes.

4. INCUMBENCIA PROFESIONAL

En cuanto a incumbencia profesional, “la profesión contable desde siempre ha contribuido con las organizaciones para que obtengan y brinden información (metódica, sistemática, sintética, principalmente cuantificada y auditable) de sus patrimonios y modificaciones con un enfoque económico-financiero, tanto a usuarios internos como externos a la misma.

De manera similar, los conocimientos, experiencia y potencialidad de la profesión contable también pueden contribuir a instrumentar el procesamiento de datos sociales y ambientales, no estrictamente económico- financieros, y lograr la emisión de informes contables socio-ambientales. Tales informes pueden estar destinados a múltiples usuarios.”⁽²⁵⁾

Ello conlleva la profundización de varias cuestiones vinculadas con esta nueva área de actuación como diseñadores, o elaboradores, de sistemas de información contable socio-ambiental y también como auditores de los informes contables que comunicarán a sus múltiples usuarios tal información.

Por lo expresado, es sumamente necesario el tratamiento de estos temas en las discusiones disciplinares, que permitan la apertura a nuevas miradas sobre

⁽²⁴⁾ Geba, N. y Sebastián M. (2010). *El Balance Social y su Auditoria. Profesional y Empresaria* D&G. Tomo XI N° 124. Errepar. ISBN 978-987-01-1022-4 p. 10,13.

⁽²⁵⁾ Geba N. y Bifaretti M. (2009). *Los Profesionales Contables y el Balance Social. RePro Realidad Profesional*. Revista del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires y su Caja de Seguridad Social. Año 10 N° 52, p. 24.

la realidad de las organizaciones en su relación con el medioambiente interno y externo, tales que puedan posibilitar el desarrollo de mediciones de los impactos patrimoniales en un trabajo interdisciplinario, del contador con profesionales expertos en cuestiones particulares.

Así, la profesión contable debe prepararse para hacer frente a nuevas necesidades de información: el contador independiente tiene que conocer la problemática del medioambiente cultural y natural en el que se desenvuelve la organización. Ello le permitirá evaluar informes contables que reflejen el cumplimiento de la responsabilidad social asumida y ejercida por dicha organización, aumentando su credibilidad.

5. CONCLUSIONES

Del desarrollo realizado es posible inferir que el patrimonio es una construcción dinámica que comprende aspectos culturales, naturales y sus relaciones y puede estar referido a unidades microeconómicas, meso - económicas o macroeconómicas, entre otras particularidades.

El término patrimonio hace referencia a una construcción social que tiene un significado complejo y que no es inmutable. Por ende, es necesario reconocer la necesidad de resignificar y contar con un modelo contable socio-ambiental abarcador de otras particularidades y complementario del económico-financiero tradicional.

Con similares características a dicho modelo tradicional, el modelo contable socio-ambiental permitirá a los Profesionales Contables contribuir con las organizaciones para obtener información contable socio-ambiental en aspectos que hacen a la educación, salud, vivienda, descontaminación, reforestación y similares.

Con respecto de los informes contables socio-ambientales es necesario diferenciar entre:

- El Balance Social, o Estados Contables Socio-ambientales: como informes sintéticos y sistemáticos, principalmente cuantificados; y
- Las Notas que acompañan al Balance Social y las Memorias de Sustentabilidad por cuanto son narrativas, explicativas y/o descriptivas.

De los lineamientos de la Global Reporting Initiative (GRI) para los “tres tipos de Contenido básicos” para las Memorias de Sostenibilidad, es posible inferir la necesidad de un contenido narrativo, descriptivo y/o explicativo, para informar el perfil y enfoque de la dirección.

Con respecto de los indicadores de desempeño, los mismos pueden ser sistematizados a través de algún modelo de informe contable sintético, principalmente cuantificado, y auditable, Balance Social, contribuyendo a la comparación y acumulación respecto de los desempeños enunciados.

Para disminuir la dispersión y aumentar el grado de verificabilidad de los Balances Sociales es conveniente adecuar el alcance del proceso contable y seleccionar un modelo de Balance Social que cumpla con las características cualitativas de los Balances Tradicionales

La auditoria de los Balances Sociales, con similares características a la auditoria de la información contable tradicional, puede contribuir a mejorar la calidad de lo que se comunica y ello constituir un compromiso permanente de los Profesionales Contables hacia la sociedad.

Por lo expresado, es sumamente necesario el tratamiento de estos temas en las discusiones disciplinares, que permitan la apertura a nuevas miradas sobre la realidad de las organizaciones en su relación con el medioambiente, tales que puedan posibilitar el desarrollo de mediciones de los impactos patrimoniales en un trabajo interdisciplinario, del contador con profesionales expertos en cuestiones particulares.

Así, la profesión contable debe prepararse para hacer frente a nuevas necesidades de información: el contador independiente tiene que conocer la problemática del medioambiente cultural y natural en el que se desenvuelve la organización. Ello le permitirá evaluar informes contables que reflejen el cumplimiento de la responsabilidad social asumida y ejercida por la misma.

6. CITAS BIBLIOGRÁFICAS

(1) 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. p.111.

(2) Op. Cit. (1), p.112.

(3) Mantecon, A. Las jerarquías simbólicas del patrimonio: distinción social e identidad barrial en el Centro Histórico de la ciudad de México. Departamento de Antropología Universidad Autónoma Metropolitana. Disponible en: <http://www.naya.org.ar/articulos/patrim01.htm>, Consulta 31/01/2010

(4) Geba, N. y Fernández Lorenzo, L. (2001). *Reflexiones sobre el status epistemológico de la contabilidad*. Actas de las VII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires. ISBN: 950-29-0692-6. p.112.

(5) Geba, N. y Fernández Lorenzo, L. (2003). *Investigación Teórica sobre una Posible Estructura Orgánica del Conocimiento Contable*. 9º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. p. 19.

(6) Geba, N. (2005). *El Proceso Contable en la Contabilidad como Disciplina*. 11mo. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones. p. 7, 8.

(7) Op. Cit. (6), p. 8.

(8) Geba, N., Fernández Lorenzo, L. y Bifaretti, M. (2007). *Marco Conceptual para la Especialidad Contable Socio-ambiental*. XXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Nacional de Mar del Plata. p.9.

(9) 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. ISBN 987-98546-0-8. p. 21.

(10) Geba, N., Fernández Lorenzo, L. y Bifaretti, M. (2007). *Marco Conceptual para la Especialidad Contable Socio-ambiental*. XXVIII Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Nacional de Mar del Plata. p.14.

(11) 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. Argentina Diciembre de 2000. ISBN 950-9687-71-5. p.19.

(12) Instituto para el desarrollo empresarial de la Argentina (IDEA). *El Balance Social. Un enfoque integral*. Octubre 201. Disponible en: www.ideared.org/doc/balance_social.pdf Consulta: 30 de marzo de 2010.

(13) Instituto Argentino de Responsabilidad Social Empresaria (IARSE). Modulo 5 - *Balance Social*. Disponible en: www.iarse.org/new_site/site/descargar.php?archivo=18955 Consulta: 31 de Marzo de 2010.

(14) Op. Cit. (13).

(15) La gran Enciclopedia de Economía. *Balance Social*. Disponible en: <http://www.economia48.com/spa/d/balance-social/balance-social.htm> Consulta: 30 de Marzo de 2010.

(16) Ley de Sociedades Comerciales (19.550) Disponible en: <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/25000-29999/25553/texact.htm> Consulta 31 de Marzo de 2010.

(17) Op. Cit. (16).

(18) Fernández Lorenzo L., Geba N., Carrara C., Bifaretti M. y Sebastián P. (2006). *Investigación Exploratoria de la Información ambiental en los denominados Balances Sociales*. 2º Simposio Regional de Investigación Contable. Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. p.14, 15.

(19) Global Reporting Org. Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad. Disponible en: http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/415F297B-5289-4160-8B6C7CC034D5BE52/0/G3_GuidelinesESP.pdf Consulta 31 de Marzo de 2010. p.5.

(20) Op. Cit. (19).

(21) Op. Cit (19), p.7.

(22) Equipo de investigación, o investigadores, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata (FCE - UNLP) los realizados en Argentina en el marco de, entre otros, Proyecto de investigación

Nº 11/E062 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata: "Contabilidad Patrimonial y Social en el Marco de una Teoría General Contable", desde 01-01-2001 al 31-12-2003. Proyecto de Investigación 11/E073 acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata: "Análisis e Integración de los Elementos del Discurso Contable en sus Enfoques Económico-Financiero y Social". Desde 1-1-2004 al 31-12-2006. Proyecto de Investigación Plurianual PIP Nº150/98 del CONICET, aprobado por Resolución D Nº 1854/98 del Consejo Nacional de Investigaciones Científicas y Técnicas (CONICET): "Balance Social para Organizaciones sin fines de lucro y para empresas lucrativas". Años 2002 al 2004. Proyecto de Investigación Científico y Tecnológico PICT 2004 Nº 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 contable en sus enfoques económico financiero y social", Res. 315/05. Desde el 26-9-06 al 26-9-10. Proyecto de Investigación "Contribución de la Disciplina Contable en pos de un Desarrollo Sustentable", Universidad Nacional de La Plata, Argentina.

⁽²³⁾ Geba, N. y Sebastián M. (2010). El Balance Social y su Auditoría. Profesional y Empresaria D&G. Tomo XI Nº 124. Errepar. ISBN 978-987-01-1022-4 p. 10.

⁽²⁴⁾ Op. Cit (23), p. 10,13.

⁽²⁵⁾ Geba N. y Bifaretti M. (2009). *Los Profesionales Contables y el Balance Social*. RePro Realidad Profesional. Revista del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires y su Caja de Seguridad Social. Año 10 Nº 52, p. 24.