

***“Derecho y Contabilidad Ambientales”***

**Área: 1 Contabilidad Ambiental.**

**Tema 11- Legislación ambiental nacional e internacional.**

**Autoras**

**Liliana Fernández Lorenzo**

(lfernand@isis.unlp.edu.ar)

**Elsa Larramendy**

(elarramendy@gmail.com)

**Cristina Carrara**

(ccarrara@uolsinectis.com.ar)

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

**Septiembre de 2010**

## **ÍNDICE**

### *RESUMEN*

1. *INTRODUCCIÓN*
2. *INTERDEPENDENCIA ENTRE LO ECONÓMICO-FINANCIERO, SOCIAL Y AMBIENTAL*
  - 2.1 *Ámbito Nacional*
  - 2.2 *Ámbito Provincial*
  - 2.3 *Ámbito Municipal*
3. *INTERDEPENDENCIA ENTRE LO ECONÓMICO-FINANCIERO, SOCIAL Y AMBIENTAL*
4. *DERECHO-DEBER DE INFORMACIÓN SOBRE IMPACTOS AMBIENTALES*
5. *NORMAS SOBRE INFORMES AMBIENTALES*
6. *DERECHO Y CONTABILIDAD AMBIENTALES*
7. *PROPUESTA*
8. *BIBLIOGRAFÍA*

## **RESUMEN**

Este trabajo parte del análisis del derecho de toda persona a gozar de un ambiente sano y su correlato el deber de preservarlo, haciendo hincapié en la protección del derecho a la información.

Se estudian particularmente estos derechos-deberes ambientales jurídicos y las obligaciones que surgen de la responsabilidad asumida por los entes. Éstas pueden ser de dar, hacer o no hacer y esencialmente incluyen las de preservar el ambiente y la biodiversidad, y de recomponer el daño ambiental causado. El daño ambiental incide negativamente no sólo en el patrimonio ambiental, sino que también puede incidir en el patrimonio económico-financiero del responsable y de otros entes, tal como ocurrió con el derrame de petróleo en el Golfo de Méjico.

Se analizan las normas vigentes que han dado origen a la especialidad jurídica denominada Derecho Ambiental y se hace hincapié en la necesidad de informar sobre la responsabilidad social asumida por entes públicos y privados. Si bien la Constitución Nacional Argentina y algunas leyes han consagrado el derecho a la información ambiental y la obligación de brindarla, aún no existen normativas específicas al respecto. Por ello se resalta la relevancia que adquiere este tema para la disciplina contable y más específicamente para la especialidad ambiental.

Se considera la evolución y forma de exposición de la información ambiental que brindan las organizaciones. Además se plantea la interrelación entre la información económica, ambiental y social, su presentación en forma conjunta, y los requisitos que debe cumplir para que sea considerada confiable, tema hoy reclamado por la sociedad.

Asimismo se fundamenta el rol del contador público en este proceso, porque este profesional cuenta con los conocimientos y las herramientas necesarios para coordinar un equipo multidisciplinario, y para procesar los datos, elaborar y auditar estados contables ambientales.

**Palabras Claves:** Contabilidad Ambiental, Derecho Ambiental, Informe de Responsabilidad Ambiental, Daño Ambiental.

## **SUMMARY**

The right of everyone to enjoy a healthy environment brings up his duty to preserve it. This is analyzed in this paper, with emphasis on everyone's right to information.

These legal environmental rights-obligations are studied arising from the organization social responsibilities. Obligations can be of giving, doing or not doing anything and essentially include the preservation of the environment and the biodiversity, also the repair of the environmental damage. This damage has a negative effect not only on the environment but also on the economic-financial resources, as happened with the oil spilled in the Gulf of Mexico.

The legal specialty called Environmental Law and the need of reporting about the social responsibility assumed by public and private organizations are also analyzed. While the National Constitution of Argentina and some laws take into account the right of environmental information and the obligation to provide it, there is still no specific regulations about this topic. Therefore the importance of this subject for the accounting discipline and for the environmental accounting specialty are shown.

The organizations evolution and their environmental information as well as the interrelationship between the economic, environmental and social information are described. This information must be presented in one set of audited statements, in order to gain reliability.

The role of public accountant is very important in this process, because this professional has the knowledge and tools to coordinate a multidisciplinary team, to process the data, and to develop and audite environmental responsibility reports.

**Key Words:** Environmental Accounting, Environmental Law, Environmental Responsibility Reports, Environmental Damage

## 1. INTRODUCCIÓN

*“Solamente cuando se haya envenenado el último río,  
cortado el último árbol y matado el último pez,  
el hombre se dará cuenta que no puede comerse el dinero”.*

Desde el principio de su existencia, el hombre se ha organizado en sociedad y ha utilizado los recursos de la naturaleza para satisfacer sus necesidades individuales y colectivas. Ya señaló Aristóteles “el ser humano es un ser social por naturaleza”. Se encuentra inserto en el universo, formando parte del él. A su vez Pitágoras, el gran filósofo y matemático griego, reflexiona al respecto: “Nada perece en el universo; cuanto acontece en él no pasa de meras transformaciones”..., “el hombre no es sólo lo que contiene su piel sino también todo lo que lo rodea, por lo que el concepto de ambiente es impensable separadamente de la persona a la que rodea...”

Según Valls M. (2001 pp. 23-24 y 28) “La acción del hombre sobre el ambiente puede impactar sobre otros seres humanos, sobre él mismo, sobre comunidades determinadas y hasta sobre toda la humanidad presente y futura.”... Por ello es de destacar que “el ambiente no es una mera suma de elementos, sino un sistema integrado que tiene un punto natural de equilibrio. El hombre integra ese sistema y soporta separadamente la influencia de cada uno de esos componentes...” “El hombre está inserto y se desarrolla en un medio que lo condiciona y, a su vez, es condicionado y modificado por su acción”. Pero tal como lo señala este autor, en la lengua castellana no existe un término unívoco que establezca esta relación del hombre y su entorno, de condicionante y condicionado simultáneamente. Los anglosajones utilizan la palabra “environment” con origen en las palabras “environer” y “environs” de idioma francés, cuyo significado en español es: estar alrededor, rodear, circundar. Cuando se pretendió expresar el concepto en castellano, no se consideró suficientemente explícito el sustantivo “medio”, que sugiere simplemente la idea de alojar, rodear o circundar. El que sugiere la idea de condicionar es el vocablo “ambiente”, por ello se comienza a aglutinar ambos sustantivos en la palabra “medioambiente”.

El medioambiente, está conformado por dos dimensiones: la natural y la social o cultural. De ellas derivan los que se suelen denominar: *patrimonio natural* que lo conforman el clima, aire, agua, luz, tierra, etc. y *el cultural* que está integrado por aquellos bienes con valor estético, social, científico, histórico, para una comunidad (pueblo, nación, humanidad, etc.) como por ejemplo: obras de arte, edificaciones, familia, nutrición, educación, seguridad, trabajo, etc. Ambos integran del patrimonio socio-ambiental o medioambiental, concebido en un sentido amplio, pudiendo ser del:

- *Ámbito privado*: bosque o laguna en propiedad privada, capital intelectual de una organización, edificios privados declarados patrimonio histórico de un lugar, etc.
- *Ámbito Público*: ríos, playas, monumentos, parques, fuentes y estatuas en lugares públicos, rutas y autopistas, etc.

Al *patrimonio ambiental de derecho público* se lo concibe “como universalidad jurídica conformada por el conjunto de derechos de uso y goce sobre el medioambiente con valor para los habitantes de una comunidad (pueblo, ciudad, nación, humanidad, etc.) ... y las obligaciones que sobre ellos recaen” (Fernández Lorenzo, Carrara y Larramendy, 2009:9). Se lo considera como un bien no económico jurídicamente protegido. Incluye derechos que tienen gran valor para sus titulares. En este caso, el sentido otorgado al término “valor”, es el que define en su primera acepción, el diccionario de la Real Academia Española: “Grado de utilidad o aptitud de las cosas, para satisfacer las necesidades o proporcionar bienestar o deleite”. Esta concepción de valor es diferente

del sentido económico-financiero, en función a las especiales características ya enunciadas de este tipo de patrimonio.

Debe aclararse que en alguna bibliografía se reserva la palabra ambiente para hacer referencia sólo al patrimonio natural, pero en otra, al igual que en este trabajo, suelen usarse los vocablos ambiente, patrimonio socio-ambiental y medioambiente como sinónimos, abarcativos de las dimensiones natural y cultural.

El derecho del hombre a usar y a gozar de su medioambiente, es inherente al mismo, a su esencia, pues sin él no podría existir. Se lo concibe como un derecho natural, que en principio no estaba legislado, y tiene su origen en una concepción presocrática de la ética ambiental. De esto surge el que algunos autores denominan Principio Jurídico Protectorio del Ambiente.

Cuando el hombre en su accionar respeta la realidad socio-ambiental que lo rodea, se conserva un sano y natural equilibrio. Pero en ocasiones, que últimamente son mucho más frecuentes, ha aplicado los elementos de la naturaleza y de la cultura para la satisfacción de sus necesidades económico-lucrativas, y no ha considerado que muchos de ellos son recursos no renovables y en otros casos, no ha limitado su uso, para permitir su renovación en un tiempo determinado. Estas circunstancias pusieron de relieve la necesidad de legislar al respecto.

## **2. LEGISLACIÓN ARGENTINA SOBRE AMBIENTE**

El derecho antes mencionado a gozar de un ambiente sano, en Argentina es un derecho-obligación y tiene rango constitucional.

### **2.1 *Ámbito Nacional***

**Constitución Nacional:** La Constitución Nacional Argentina, mediante su reforma de 1994, garantiza a todos los habitantes a gozar de un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras. Si bien no formula una definición directa de ambiente, del contexto de su art. 41, surge la concepción constitucional del mismo, dado que en su segundo párrafo, se mencionan como elementos constitutivos del ambiente, el patrimonio natural y patrimonio cultural. Es decir que es utilizado como sinónimo del concepto antes definido como medioambiente.

Este artículo constitucional también señala el deber de preservarlo e indica que el daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley. Además las autoridades por mandato constitucional deberán proveer a la protección de este derecho y a la información y educación ambientales. Paralelamente otorga a la Nación la competencia de dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección del ambiente, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquéllas alteren las jurisdicciones locales.

En el artículo 43 regla la herramienta procesal del amparo, para defender judicialmente los anteriores derechos, cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general, otorgando una acción expedita y rápida de amparo que pueden interponer

- el afectado,
- el defensor del pueblo y
- las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley.

Ante un reclamo individual de este tipo, el amparo se extiende y beneficia por igual a todos y cada uno de los miembros de la colectividad. Esto se complica cuando el titular del derecho es la humanidad toda. Desde hace tiempo, diversos científicos y expertos en temas legales llaman la atención pública sobre la casi impunidad que existe en el mundo para quienes provocan daños ecológicos irreversibles como el caso reciente de contaminación con petróleo en el Golfo de México. Si bien los códigos penales de muchos países contemplan la posibilidad de castigar a estos infractores, no existen instrumentos internacionales que pongan coto a grandes contaminaciones y muchos gobiernos se cuestionan el enfrentar a las grandes empresas por temor a perder esas inversiones. Recientemente, la Academia Internacional de Ciencias del Ambiente (IAES) de Venecia y sus presidentes Adolfo Pérez Esquivel y Antonino Abrami, han lanzado la campaña mundial para constituir la *“Corte Penal Internacional del Medio Ambiente”*.

Volviendo a la Constitución Nacional argentina, es de destacar que algunos artículos enuncian otros derechos humanos que hacen a la persona y a su sana convivencia social, muy relacionados con la cultura del país donde imperan y que forman parte y sustentan su patrimonio cultural. Entre ellos es posible mencionar los siguientes:

En el artículo 14 garantiza derechos fundamentales como el de trabajar, peticionar a las autoridades, de propiedad, de enseñar y aprender, etc. En el 14 bis se mencionan los derechos del trabajador tales como a tener condiciones dignas y equitativas de labor, beneficios de seguridad social, acceso a una vivienda digna, entre otros. El artículo 15 garantiza la libertad (no esclavitud) y el 16 la igualdad, dando igual tratamiento ante la ley a todos los habitantes. También garantiza el pleno ejercicio de los derechos políticos en su artículo 37, y otorga en su artículo 39, el derecho de iniciativa para presentar proyectos de ley en la Cámara de Diputados. El art. 43 garantiza los derechos de consumidores y usuarios.

**Otras Disposiciones Legales:** Existen en Argentina normas legales que consideran esta temática, siendo algunas anteriores a la reforma constitucional. Las principales se comentan a continuación:

**Código Civil:** Este Código en su artículo 2340 especifica cuáles son los bienes públicos y en su inciso 3, enumera específicamente “a los ríos, sus cauces, las demás aguas que corren por cauces naturales y toda otra agua que tenga o adquiera la aptitud de satisfacer usos de interés general, comprendiéndose las aguas subterráneas...”. También regula mediante el artículo 2641 y siguientes la navegabilidad de los ríos, pues está prohibido el uso de sus aguas, que de cualquier modo estorbe o perjudique la navegación o el libre paso de cualquier objeto de transporte fluvial.

Establece también restricciones al dominio, prohibiendo el abuso del derecho de propiedad frente al derecho de terceros (art. 2513/14), a los ruidos (art 2618 y siguientes), entre otros.

**Ley de Arrendamientos Rurales y Aparcerías Ley N° 1 3246/48:** En el año 1948, la importancia de la actividad agropecuaria originó el dictado de esta ley, regulatoria de estos negocios de colaboración de tipo asociativo, donde las partes en sí son independientes, no forman una persona jurídica sino que conservan en este sentido sus individualidades como también en el plano económico. Si bien su objeto fue proteger a los trabajadores agropecuarios, hace hincapié en el tema suelo y las obligaciones de las partes en relación a este preciado bien, estableciendo en su art. 8º expresamente la prohibición a la explotación irracional del suelo que origine su erosión o agotamiento.

**Leyes 2797/1881, 20094/1973** relacionadas con la prohibición de contaminar las aguas.

**Código de Minería:** Con la sanción de la Ley 24585/1995, denominada de la protección ambiental para la actividad Minera, vigente en el año 1996, que modificó el artículo 282 del Código de Minería queda legislada la protección del ambiente por el desarrollo de

esta actividad ya que las empresas deben sujetarse a las reglas de conservación del ambiente.

También dispone en título complementario (incorporado al Título final del Código de Minería) las normas vinculadas a la protección del ambiente y la conservación del patrimonio natural y cultural en el ámbito de la actividad minera que los hace responsables de todo daño ambiental que se produzca por el ejercicio de esta actividad, ya sea que lo ocasionen en forma directa o indirecta.

Para ello las personas que ejercen la actividad minera deben presentar antes del inicio de las actividades un Informe de Impacto Ambiental ante la autoridad de aplicación. El mismo estará dividido por etapas y contendrá el eventual riesgo de impacto ambiental que las actividades pudieran acarrear. La autoridad de aplicación en caso de aprobarlo dictará una Declaración de Impacto Ambiental para cada una de las etapas del proyecto o de implementación efectiva. Las personas que cumplen con esta normativa pueden solicitar a la autoridad de aplicación un Certificado de Calidad Ambiental.

El Informe de Impacto Ambiental debe incluir (art. 17 del Título Complementario al Código de Minería)

a) La ubicación y descripción ambiental del área de influencia, b) La descripción del proyecto minero. c) Las eventuales modificaciones sobre suelo, agua, atmósfera, flora y fauna, relieve y ámbito sociocultural. d) Las medidas de prevención, mitigación, rehabilitación, restauración o recomposición del medio alterado, según correspondiere. e) Métodos utilizados.

En el artículo 18 Título Complementario al Código mencionado, establece que sin perjuicio de las sanciones administrativas y penales que establezcan las normas vigentes, todo el que causare daño actual o residual al patrimonio ambiental estará obligado a mitigarlo, rehabilitarlo, restaurarlo o recomponerlo, según correspondiere. Entre las sanciones por el incumplimiento está la de reparación de los daños ambientales.

También tiene en cuenta la educación y la defensa ambiental ya que establece (artículo 22) un programa de formación e ilustración con la finalidad de orientar a la población, en particular a aquella vinculada a la actividad minera, sobre la comprensión de los problemas ambientales, sus consecuencias y prevención con arreglo a las particularidades regionales, étnicas, sociales, económicas y tecnológicas del lugar en el que se desarrollen las tareas.

A su vez el 16 de Agosto de 1996, en el Acta de San Carlos de Bariloche aprobada por el Consejo Federal de Minería (CO.FE.MIN.), creado por la ley antes citada, se dictó una normativa complementaria (NC) de presupuestos mínimos, con el objeto de complementar los preceptos contenidos en la Ley de Protección Ambiental para la Actividad Minera, incorporados al Código de Minería de la Nación.

Establece un glosario a los efectos de esa ley, del que se destaca los siguientes términos que están muy vinculados a este trabajo: impacto ambiental, ambiente, conservación, ecosistema, mitigación, protección, recomposición, restauración, entre otros. Cabe destacar que dentro de los anexos establece los niveles guía de calidad de agua, suelo y aire.

**Código Penal:** incluye sanciones para acciones y omisiones específicas perjudiciales para el ambiente: p.e. adulteración de agua potable, que se encuentra legislado en su Título VII, Capítulo IV: Delitos contra la salud pública, Envenenar o adulterar aguas potables o alimentos o medicinas. En su artículo 200, el que fue sustituido por art. 1° de la Ley N° 26.524/09, indica que será reprimido, el que envenenare, adulterare o falsificare de un modo peligroso para la salud, aguas potables o sustancias alimenticias o medicinales destinadas al uso público o al consumo de una colectividad de personas.

Además el artículo 182 establece las penas por usurpar aguas de represas, estanques u otros depósitos, ríos, arroyos, fuentes, canales o acueductos o las sacare en mayor cantidad que aquella a que tenga derecho como así también al que ilícitamente y con el propósito de causar perjuicio a otro represare, desviare o detuviere las aguas de los ríos, arroyos, canales o fuentes.

En su artículo 189 bis reprime a quienes causen daños en las máquinas o en la elaboración de productos, adquiriere, fabricare, suministrare, sustrajere o tuviere en su poder bombas, materiales o aparatos capaces de liberar energía nuclear, materiales radiactivos o sustancias nucleares, o sus desechos, isótopos radiactivos, materiales explosivos, inflamables, asfixiantes, tóxicos o biológicamente peligrosos, o sustancias o materiales destinados a su preparación.

**Código de Procedimientos Civil y Comercial:** no recoge modernas tendencias en materia ambiental. Sólo faculta al juez disponer medidas de seguridad para hacer cesar los peligros, ya que en su artículo 623 bis señala que pueden solicitar la intervención judicial quien tema que de un edificio o de otra cosa derive un daño grave e inminente a sus bienes, para que éste determine las medidas de seguridad adecuadas, ante la comprobación de la existencia de grave riesgo, urgencia en removerlo y temor de daño serio e inminente, a los efectos de hacer cesar el peligro.

**Ley General del Ambiente Nº 25.675/02:** en su artículo 1º establece los presupuestos mínimos para el logro de una gestión sustentable y adecuada del ambiente, la preservación y protección de la diversidad biológica y la implementación del desarrollo sustentable. Además determina entre otras consideraciones cuáles son los principios de la política ambiental, explicita el presupuesto mínimo que surge del art. 41 de la C.N., determina la competencia judicial, los instrumentos de política y gestión, el ordenamiento ambiental, la evaluación de impacto ambiental, la educación e información, la participación ciudadana, el seguro ambiental y fondo de restauración. Establece el sistema federal ambiental instrumentado por el Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA) con el objeto de desarrollar la coordinación de la política ambiental, ratifica acuerdos federales, determina la autogestión, conceptualiza el daño ambiental y crea un Fondo de Compensación Ambiental para contribuir a sustentar los costos de las acciones de restauración que puedan minimizar el daño generado.

Como se expresó anteriormente, esta ley establece los *Principios de Política Ambiental*. Entre ellos pueden nombrarse los siguientes:

- de Prevención: impedir que el daño se produzca,
- de Precaución: imponer cautela frente a una situación de incertidumbre científica con riesgo para el ambiente,
- de Realidad: pensar globalmente y actuar localmente,
- de Interdisciplinarietà: en la consideración de cuestiones ambientales,
- de la Sistematicidad: concepción holística y sistémica del Derecho Ambiental,
- de la Protección al Ambiente mediante regulación jurídica integral (Conservar, Preservar y Restaurar),
- de la Consideración Ambientalista en la toma de decisiones de todo tipo,
- de Primacía de Intereses Colectivos: El derecho ambiental es principalmente derecho público, donde los intereses colectivos y difusos priman sobre los derechos privados, los que por esto no dejan de reconocerse,
- Responsabilidad Compartida: entre distintos autores del hecho,
- De Inmediatez: obligación del estado (aunque no exclusiva) de actuar con premura frente a un daño ambiental,
- De Derecho-Deber: El hombre goza del derecho al ambiente y como correlato y en forma indisoluble tiene el deber de preservarlo.



**Ley de Defensa de la Riqueza Forestal Nº 13.273 Texto ordenado por el Dto. 710/95:** establece la protección de los bosques, define su concepto, los clasifica, determina un régimen forestal común donde indica la prohibición de la devastación de bosques y tierras forestales y la utilización irracional de productos forestales, y da pautas de forestación y reforestación y un régimen forestal especial donde, en relación a los bosques protectores, establece cargas y restricciones a la propiedad. También legisla sobre los bosques fiscales y sobre la prevención y lucha contra incendios, ya que en su artículo 34 señala que toda persona que tenga conocimiento de haberse producido algún incendio de bosques está obligada a formular de inmediato la denuncia ante la autoridad más próxima. Crea, además, beneficios fiscales y créditos especiales a través de la banca oficial, y por otro lado instaura un régimen de penalidades por su incumplimiento.

**Ley 24.071/92** ratificatoria del convenio 169 sobre pueblos indígenas y tribales en países independientes recoge lo acordado en la 76ª Conferencia de la Organización Internacional del Trabajo celebrada en Ginebra, en junio de 1989, y establece los derechos y obligaciones de estos pueblos en cuanto a la política en general, tierras, educación, artesanías, contratación y empleo, seguridad social, etc.

## **2.2 Ámbito Provincial**

*Las provincias complementan las normas nacionales a través de otras disposiciones como las que se mencionan a continuación:*

**Constituciones Provinciales:** Algunas provincias garantizan en sus constituciones el derecho a gozar de un ambiente sano. A continuación se mencionan dos constituciones como ejemplo:

*Constitución de la Provincia de Buenos Aires:* en su art. 28 define la jurisdicción provincial en la materia, indica que los habitantes de esta Provincia tienen el derecho a gozar de un ambiente sano explicitando también que tienen a su vez el deber de conservarlo y protegerlo no sólo para su provecho sino para el de las generaciones futuras. Esta provincia en materia ecológica deberá preservar, recuperar y conservar los recursos naturales, renovables y no renovables de su territorio como así también planificar el aprovechamiento racional de los mismos; controlar el impacto ambiental de todas las actividades que perjudiquen al ecosistema; promover acciones que eviten la contaminación del aire, agua y suelo; prohibir el ingreso en el territorio de residuos tóxicos o radiactivos, entre otros. Además reconoce el derecho a participar en la defensa del ambiente, de los recursos naturales y culturales. Asimismo, asegurará políticas de conservación y recuperación de la calidad del agua, aire y suelo compatible con la exigencia de mantener su integridad física y su capacidad productiva, y el resguardo de áreas de importancia ecológica, de la flora y la fauna. Toda persona física o jurídica cuya acción u omisión pueda degradar el ambiente está obligada a tomar todas las precauciones para evitarlo.

*Constitución de la Provincia de Córdoba:* en su artículo 11 señala que el Estado Provincial resguarda el equilibrio ecológico, protege el medio ambiente y preserva los recursos naturales.

**Normas específicas provinciales:** También las Provincias dictan normas específicas al respecto como por ejemplo:

**Provincia de Chaco sancionó la ley 3911/93** donde define a los efectos de su protección, el derecho ambiental de la comunidad de esta provincia declarando la protección de los intereses difusos y colectivos, entendiéndose por tales los relacionados con: la preservación, mantenimiento, mejora, defensa y recuperación del medio ambiente y los recursos naturales, aerolitos, meteoritos y todo cuerpo celeste ingresado a suelo chaqueño, el equilibrio ecológico, el resguardo de valores artísticos, arquitectónicos, urbanísticos, históricos, arqueológicos y paisajísticos, los derechos del consumidor y del

usuario como receptor de servicios públicos, y todo otro que afecte a una digna calidad de vida.

### **2.3 Ámbito Municipal**

Es de destacar que los Municipios también han legislado al respecto para proteger el ambiente a través del dictado de **Ordenanzas Municipales** por ejemplo el de La Plata, ha dictado la Ordenanza N° 8769, la que en su Capítulo II trata la evacuación de residuos domiciliarios y las previsiones respecto de los mismos. En su artículo 313 establece que la Municipalidad de La Plata clasifica a los residuos según su calidad, condición de origen y volumen. Determina las previsiones constructivas respecto de los generadores de residuos domiciliarios ordenando la separación de los mismos en su lugar de origen, por los propietarios y ocupantes quienes estarán obligados a efectivizar este requerimiento, para lo cual deberán equiparse en el caso de los edificios con espacios mínimos para tal diseño, dentro de los predios generadores y en la vía pública.

### **3. INTERDEPENDENCIA ENTRE LO ECONÓMICO-FINANCIERO, SOCIAL Y AMBIENTAL**

La actividad de todo ente modifica el medioambiente y es modificada por el mismo. Al primer aspecto se lo conoce como impacto ambiental. Generalizando lo establecido por el artículo 4° de las Normas Complementarias del Código de Minería argentino, un *impacto ambiental es toda modificación del ambiente, benéfica o perjudicial, directa o indirecta, temporal o permanente, reversible o irreversible, causada por la actividad de cualquier ente.*

Estos impactos sobre el ambiente generados por acciones u omisiones, puede ser benéficos, es decir mejorándolo o incrementando los derechos de los habitantes sobre el mismo; o perjudicial, restringiendo los derechos mencionados, causando lo que denominamos *daño ambiental*.

El artículo 23 de la citada norma, indica que constituye *daño ambiental*, toda alteración antrópica (cambios directos o indirectos provocados en el ambiente por las actividades humanas) que provoque perjuicio para el ambiente o a uno o más de sus componentes, generado por acción u omisión, excediendo los límites tolerables admitidos. Lorenzetti R. et al. (2009:20) lo define como *“toda pérdida, disminución, detrimento o menoscabo significativo inferido al medio o a uno o más de sus componentes”*.

Las alteraciones no deseadas que estamos enunciando, obviamente impactan *en el patrimonio con enfoque socio-ambiental y generalmente también lo hacen en el patrimonio tradicional, captado con enfoque económico-financiero.*

Al respecto cabe plantearse las siguiente cuestiones:

- ✓ ¿Pueden las personas individuales o colectivas cumplir con sus fines y gestionar adecuadamente su patrimonio económico-financiero si no tuvieran uno socio-ambiental, si no dispusieran de agua potable, aire respirable, caminos o calles para transitar, un marco jurídico dentro del cual desarrollar sus actividades con cierta protección, etc. etc.?
- ✓ Una variación en el medioambiente tal como la reciente contaminación de las aguas del Golfo de México por un derrame de petróleo, ¿no generó consecuencias en los patrimonios económico-financieros de los habitantes de las zonas aledañas, además de la muerte de miles de animales?

- ✓ Cuando una empresa contamina el ambiente emitiendo gases con efecto invernadero, ¿no afecta y puede verse afectada por la variación climática que el mismo produce, no puede ser sancionada con una multa pecuniaria o verse obligada a comprar nuevos equipos para depurar sus emanaciones y cambiar sus procesos?
- ✓ Una empresa que continuamente incrementa su patrimonio económico-financiero realizando actividades pecuarias, ¿no contamina la atmósfera con las emanaciones de CO2 de su ganado vacuno, no contribuye a abonar el suelo con sus excrementos y a su vez no le incide directamente el cambio climático?
- ✓ ¿Un buen clima organizacional y de seguridad en el trabajo, no disminuye los conflictos laborales de una organización beneficiándola económicamente?

En función de lo expuesto se considera que:

- el ser humano para poder desarrollarse necesita contar con un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y con recursos económico-financieros para realizar sus actividades satisfaciendo las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras;
- todos esos recursos y sus obligaciones relacionadas los incluimos bajo el concepto amplio de patrimonio, el que se capta con enfoque económico-financiero y con el socio-ambiental;
- los patrimonios captados con estos dos enfoques tienen una relación totalmente interdependiente, aunque actualmente no se analiza sus límites difusos ni se expone la citada interdependencia;
- en la sociedad actual el patrimonio se lo concibe como una universalidad jurídica, conformada por un conjunto de derechos y obligaciones amparados bajo un marco jurídico que los aglutina y regula; y
- los recursos que lo conforman pueden pertenecer tanto al dominio público como al privado, y sus titulares pueden tener distintos tipos de derechos sobre los mismos.

Aún no se ha tomado la debida conciencia de la interdependencia e interrelación existente entre los derechos-obligaciones económico-financieros, sociales y ambientales. *Es por ello que se sostiene la tesis que toda persona es titular de un patrimonio jurídicamente protegido concebido en sentido amplio. Los derechos-obligaciones de este patrimonio incluyen los del patrimonio económico-financiero tradicional, del patrimonio socio-ambiental de su ámbito privado y los del patrimonio medioambiental del ámbito público. Estos últimos, tal como ya se puntualizó, comprenden derechos de uso y goce no exclusivos ni excluyentes, pero indispensables para poder ejercer los restantes.*

*De ello surge como indispensable que los estados contables de los entes presenten en forma conjunta la información económico-financiera y la socio-ambiental. Es decir que el Balance económico financiero tradicional, el estado del valor agregado y el balance socio-ambiental conformen un único juego de estados contables a fin de brindar una imagen más acabada de lo que es una organización y de los impactos que ella ocasiona.*

#### **4. DERECHO-DEBER SOBRE INFORMACIÓN DE IMPACTOS AMBIENTALES**

El derecho-deber sobre información ambiental lo podemos desglosar en el derecho a la información y en la obligación de informar.

**4.1 Derecho a la información:** La actividad de toda organización privada o pública, muchas veces afecta al medioambiente (p.e. contamina, mejora las condiciones de trabajo, etc.). Las distintas partes interesadas (stakeholders) tanto internas (p.e. empleados, gerentes, etc.) como externas (p.e. comunidad, ONGs, inversores, estado, etc.) reclaman que las mismas informen sobre el impacto que su actividad genera, tradicionalmente en su patrimonio económico-financiero y más recientemente, en el socio-ambiental (privado y público).

Ante la interdependencia planteada entre lo económico-financiero, social y ambiental, la responsabilidad social de todo ente de respetar el medioambiente y el justo reclamo de información sobre el tema, se analiza a continuación la legislación vigente en Argentina sobre el derecho a ser informado y la obligación de informar sobre aspectos del ambiente. El derecho a la información en Argentina tiene rango constitucional y además se encuentra contemplado en varias normas. A continuación se comentan las de mayor relevancia:

**Constitución Nacional:** En su artículo 41 establece “Las autoridades proveerán a la protección de este derecho (el ambiental), a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales.”

**Ley General del Ambiente Nº 25.675/02:** Señala en su Art. 16 que todo habitante podrá obtener de las autoridades la información ambiental que administren y que no se encuentre contemplada legalmente como reservada, siendo las autoridades las responsables de informar.

**Constitución Provincial de la Provincia de Buenos Aires:** en su art. 28 indica que la Provincia ejerce el dominio eminente sobre el ambiente y los recursos naturales de su territorio incluyendo el subsuelo y el espacio aéreo correspondiente, el mar territorial y su lecho, la plataforma continental y los recursos naturales de la zona económica exclusiva, con el fin de asegurar una gestión ambientalmente adecuada. La Provincia debe *garantizar el derecho a solicitar y recibir la adecuada información* y a participar en la defensa del ambiente, de los recursos naturales y culturales. Otras provincias también recogen este derecho tales como la de Córdoba.

**4.2 La obligación de informar:** Cabe distinguir la responsabilidad social en el actuar de una persona u organización que impacta en el patrimonio medioambiental, de la responsabilidad social de informar al respecto (Fernández Lorenzo y Larramendy, 2008). Esta responsabilidad, en parte se transforma en obligación de informar cuando dimana de alguna normativa legal. En Argentina, existen normas de carácter obligatorio sobre este tema.

**Ley General del Ambiente Nº 25.675/02:** Señala en su Art. 16 que las personas (físicas o jurídicas) deberán proporcionar la información que esté relacionada con la calidad ambiental y referida a las actividades que desarrollan. Las autoridades deberán desarrollar un sistema nacional integrado de información que administre los datos significativos y relevantes del ambiente y evalúe la información ambiental disponible; asimismo, deberán proyectar y mantener un sistema de toma de datos sobre los parámetros ambientales básicos, estableciendo los mecanismos necesarios para la instrumentación efectiva. Establece en su artículo 18 la responsabilidad de las autoridades en cuanto a informar sobre el estado del ambiente y los posibles efectos que sobre él puedan provocar las actividades antrópicas tanto actuales como las proyectadas y aclara que el Poder Ejecutivo, a través de los organismos competentes, elaborará un informe anual sobre la situación ambiental del país que presentará al Congreso de la Nación. El referido informe contendrá un análisis y evaluación sobre el estado de la sustentabilidad ambiental en lo ecológico, económico, social y cultural de todo el territorio nacional.

**Ley Nacional Nº 25.877/04 de Régimen Laboral**, Título II capítulo IV, que hace obligatoria la emisión de un balance social anual, por parte de las empresas que ocupen a más de trescientos (300) trabajadores. *Este balance social no complementa sino que incluye a los estados contables tradicionales.* Su contenido mínimo de información sistematizada se refiere a: condiciones de trabajo y empleo, costo laboral, prestaciones sociales a cargo de la empresa, etc., siendo sus destinatarios el sindicato con personería gremial, signatario de la convención colectiva de trabajo que le sea aplicable, y el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social. De ello surge que el acceso a esta información es limitado.

**Ley 2594/07 Ciudad Autónoma de Buenos Aires:** Recogiendo lo normado en sus artículos 5 al 9, 12 y 13, se observa que es más amplia que la anterior en cuanto a las personas que pueden acceder a la información, ya que es de carácter público. Por esta norma están obligados a emitir información sobre sus impactos socio-ambientales las empresas con más de 300 empleados, que tengan domicilio legal y desarrollen su actividad principal en esa ciudad, mediante la presentación de un “Balance de Responsabilidad Social y Ambiental” (BRSA). Indica también que lo podrán presentar voluntariamente los no obligados pudiendo obtener algunos beneficios promocionales relacionados con el acceso al crédito, programas especiales e incentivos para la innovación tecnológica.

Por vía reglamentaria se van a dictar cuáles son los contenidos mínimos de estos BRSA basados en indicadores diseñados de modo tal que permitan la objetiva valoración y evaluación de las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento. Señala además que debe ser confeccionado por “profesionales idóneos”.

## **5. NORMAS SOBRE INFORMES AMBIENTALES**

Generalmente diversas organizaciones informan sobre los impactos que producen en el patrimonio ambiental, sin contar aún con información sobre la real dimensión del mismo.

Internacionalmente hay muchas recomendaciones para que las organizaciones informen sobre sus impactos socio-ambientales. Así es posible nombrar: la Global Reporting Initiative –GRI-, y las ofrecidas por el Pacto Mundial de Naciones Unidas, OCDE, AECA, ETHOS, IARSE-PLARSE entre otros. A continuación se las comenta sintéticamente y se las agrupa del siguiente modo:

### *a) Normas sobre informes externos*

- *Las normas GRI*, brindan pautas para elaborar Memorias de Sostenibilidad que contemplan los Principios del Pacto Global de las Naciones Unidas. Las mismas son reconocidas mundialmente, responden a los requisitos que puedan requerir las casas matrices de sucursales radicadas en Argentina a efectos de su consolidación y viceversa. Estas normas ofrecen indicadores ambientales, sociales y económicos que pueden interrelacionarse.

- *Pacto Mundial (PM)*: El Pacto Mundial de las Naciones Unidas es una iniciativa de compromiso ético destinada a que las entidades de todos los países recojan como una parte integral de su estrategia y de sus operaciones, los diez principios de conducta y acción en materia de derechos humanos, trabajo, medio ambiente y lucha contra la corrupción. Su fin es promover la creación de una ciudadanía corporativa global, que permita la conciliación de los inter-valores y demandas de la sociedad civil, con los proyectos de la ONU, organizaciones Internacionales sectoriales, sindicatos, ONGs, etc. Las empresas que participan en el Pacto Mundial de la ONU deben presentar anualmente

una Comunicación de Progreso (CoP) a sus grupos de interés. El PM sugiere los indicadores GRI para medir el progreso y ofrece pautas y ejemplos para la elaboración de las CoPs.

- *Directrices OCDE*: Las guías de la OCDE constituyen un sistema de recomendaciones voluntarias a las empresas multinacionales en todas las áreas principales de ética de negocios, incluyendo el empleo y relaciones laborales, derechos humanos, ambiente, acceso a la información, combate de sobornos, intereses del consumidor, ciencia y tecnología, competición e impuestos, para contribuir al desarrollo sostenible. Según estas directrices, las empresas deberán aportar a los ciudadanos y a los trabajadores información sobre los efectos de las actividades de la empresa sobre el medioambiente, la salud y la seguridad, y desarrollar una actividad de comunicación y consulta con las comunidades directamente afectadas. Deberán difundirla a través de informes anuales que pueden estar incorporados a los informes tradicionales, pero cada vez es más común que lo hagan en forma separada. Para determinar el alcance de dicha información describe algunas iniciativas como la GRI, AA1000, etc.

- *La Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)*, institución profesional española emisora de Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptados, a través de su Comisión de Estudio de RSC presentó ante representantes de un numeroso grupo de usuarios de la información corporativa dos nuevos proyectos destinados a facilitar la comparabilidad y automatización de la información sobre sostenibilidad: 1.- La elaboración de un Cuadro General -Comprensivo de Indicadores (CGI) de RSC y de su taxonomía XBRL. y 2.- La elaboración del Cuadro Central de Indicadores (CCI - RSC) y de su taxonomía XBRL. El Informe XBRL-RSC representa una propuesta de normalización que permite la comparación automática de datos y da a conocer la situación en materia de RSC en un momento dado.

#### *b) Normas sobre informes internos*

El Programa Latinoamericano de Responsabilidad Social Empresarial (PLARSE) es una realización del Instituto Ethos con la colaboración de la Fundación Avina, de la Organización Intereclesiástica de Cooperación para el Desarrollo – ICCO y del Fórum Empresa. Su objetivo es fortalecer el movimiento de responsabilidad social empresarial en América Latina, mediante el intercambio de conocimiento y experiencias entre las organizaciones participantes y la consolidación de alianzas que contribuyan a 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).

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) Emite la Guía de Autoaplicación de Indicadores de Responsabilidad Social Empresaria Versión 1.0 basada en los indicadores del PLARSE adaptados a la realidad argentina. Consideran que los mismos son “un instrumento de autoevaluación y aprendizaje de uso

esencialmente interno a la empresa.” (IARSE, 2009: 7). Presenta un cuestionario con indicadores de profundidad, binarios y cuantitativos, organizado en siete grandes temas.

### c) Normas sobre aseguramiento

La información socio-ambiental puede contar con mayor grado de credibilidad o confiabilidad si se aplican normas de aseguramiento de informes no financieros tales como:

- ❑ *AA1000AS: Norma emitida por el Institute of Social and Ethical AccountAbility reconocida Internacionalmente para llevar a cabo un aseguramiento de sostenibilidad*
- ❑ *NICS Norma internacional sobre Compromisos de Seguridad 3000 (ISAE) distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica.*

Hoy en día son muchas las organizaciones que emiten información ambiental siguiendo la normativa por ellas elegidas, no estando obligadas a incluir todos los indicadores que esas normas prevén y no siendo obligatorio que los datos surjan de un proceso contable. Para lograr auditar dicha información, ésta debiera reunir los requisitos de toda buena información contable, es decir debe ser: pertinente, confiable, sistemática, comparable (cuantificada), clara y surgir de un proceso contable.

De darse lo anterior en un informe ambiental, podremos hablar de un verdadero *Balance Socio-Ambiental*, y concebirlo como un “informe contable, cuya finalidad es brindar información metódica y sistemática, principalmente cuantificada, referida a la responsabilidad social asumida y ejercida por una organización para con su medio-ambiente, en concordancia con su propia identidad”. (Fernández Lorenzo L. y Geba N., 2008:29)

Cabe destacar que la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas ha creado una comisión especial de Balance Social que se encuentra abocada a esta temática.

La confección de los Balances Sociales es una tarea multidisciplinaria realizada en un marco de actuación de transversabilidad, en el que los profesionales en Ciencias Económicas juegan un papel preponderante por su especialidad y habilidades que surgen de la *Ley 20488/73*, a saber:

- Medición de variables cuantitativas y conversión, en lo posible de las cualitativas.
- Exposición de información integral (financiera y no financiera) para su mayor comprensión, sintética, sistemática y comparable.
- Análisis, comparación y ponderación de resultados.
- Revisión o Auditoría de información significativa a través de la aplicación de procedimientos y pruebas sustantivas que responden a una planificación previa y que puede incluir la evaluación de informes de otros profesionales.
- Elaboración de Informes con opinión sobre la información analizada.

Un profesional en ciencias económicas “socialmente responsable” será aquél que, entre otras:

- Posea un nivel de capacitación acorde a la tarea encomendada y sobre el particular su especialización en información sobre aspectos socio-ambientales.
- Interactúe de forma activa con otras profesiones y otras especialidades dentro de su profesión.

- Como profesional interno de la organización, ayude al órgano directivo a reflejar adecuadamente y con transparencia los hechos económicos del ente, incluidas sus consecuencias sociales y ambientales, y como auditor, mantenga la independencia profesional cuando actúa en carácter de tal. En todos los casos se deben contemplar los intereses de los grupos de interés o “*stakeholders*”.

Como corolario de todo lo antes dicho, se propone la inclusión de la educación socio-ambiental como eje transversal en todos los niveles educativos desde el preescolar, primario y secundario, para que el alumno universitario de Ciencias Económicas cuente con un bagaje de conocimiento ya internalizado. Paralelamente y en cuanto a la formación del contador público es impostergable

- *en la currícula de grado*: incorporar el enfoque contable socio-ambiental de captación de la realidad en las asignaturas contables de los planes de estudio, e incluir en él, la asignatura contabilidad socio-ambiental que abarque tanto aspectos teóricos como prácticos.

- *en la formación de postgrado*: debido a que la mayoría de las universidades no contemplan en su formación de grado la anterior propuesta, resulta indispensable la incorporación de esta temática en especialidades, maestrías y doctorados contables. Complementariamente, las universidades en acuerdo con los consejos profesionales provinciales debieran ofrecer a sus matriculados, cursos de contabilidad socio-ambiental en sus programas de educación continua. (Fernández Lorenzo et al., 2010)

## **6 DERECHO Y CONTABILIDAD AMBIENTALES**

Las interrelaciones entre el derecho y la contabilidad son objeto de estudio de una interdisciplina denominada *derecho contable*, que comprende tanto la regulación legal de la información y prácticas contables, como los efectos de éstas sobre las relaciones jurídicas.

Frente al creciente deterioro del medioambiente y coincidiendo con Arcocha y Allende Rubino (2007: 206-207), en los últimos lustros ha sido intensa la labor en materia ambiental, tanto por parte de los estados como de organismos supranacionales. Ello ha dado origen a una profusa normativa y a una extensa serie de convenios multilaterales. Surge así el *derecho ambiental*. Según estos autores “Es el conjunto o sistema de Principios Generales y de normas jurídicas subordinadas, tanto de derecho público como de derecho privado, que con finalidad esencialmente protectora o tuitiva, regulan la conservación del medio ambiente –esto es, el uso racional de los recursos naturales y la preservación del patrimonio cultural y natural- tanto a través de la prevención como de la reparación, con el fin de lograr el mantenimiento del equilibrio ecológico”. Además consideran que el derecho ambiental, más que una rama es una *especialización del derecho*, que interactúa activamente con las restantes y que se caracteriza por la interdisciplinariedad y la supranacionalidad. Contiene normas de derecho privado, de derecho público y de derecho internacional.

Según Valls (2001:107-111) el derecho ambiental tiene por objeto condicionar la conducta humana en cuanto al disfrute, preservación y mejoramiento del ambiente, induciendo acciones y abstenciones a favor del bien común. Esta especialización jurídica no conforma un cuerpo sistemático, sino que se encuentra dispersa en ordenanzas, leyes, tratados internacionales, etc. y contiene algunas normas de orden público.

En materia contable la información referida a los impactos socio-ambientales suele transmitirse a través de los estados contables financieros y las memorias que los acompañan, memorias de sostenibilidad (p.e. la Global Reporting Initiative –GRI-) y los balances sociales o socio-ambientales.



Cuando la consecuencia de un impacto ambiental afecta el patrimonio económico-financiero de un ente, existe una responsabilidad jurídica de brindar información medioambiental en valores monetarios a través de los estados contables tradicionales. Por ejemplo: un mayor costo al obtener productos con menores niveles de emisión de CO<sub>2</sub> (gas que influye en el efecto invernadero – GEI-); la incorporación de equipos para tratamiento de efluentes, que origina por un lado una inversión y por otro un incremento del gasto en función de las amortizaciones; los resultados negativos por haber sido pasibles de multas u otras imposiciones a consecuencia de ocasionar daños ambientales y tener el deber repararlos, etc.

Un estado que muestra impactos socio-ambientales con enfoque económico-financiero es el Estado del Valor Agregado o Añadido (EVA), que frecuentemente se expone junto a los estados contables tradicionales. Su cálculo se basa esencialmente en información contenida en el Estado de Resultados y en el proyecto de distribución de ganancias. A través del mismo se expone el valor que se agrega y que en definitiva favorece a todos los involucrados en la organización. Así por ejemplo: los empleados a través de los sueldos, el gobierno por los impuestos que recauda, los entes financieros a través de los intereses que perciben, los accionistas por los dividendos, la autofinanciación del propio ente por las depreciaciones y resultados acumulados, etc.

Los ejemplos antes mencionados de impactos ambientales con consecuencias económico-financieras, también inciden en el patrimonio socio-ambiental. Así en el primer caso provocan una disminución del efecto negativo en la atmósfera; en el segundo, aguas menos contaminadas; y en el tercero la reparación del daño ambiental causado, en caso de ser posible.

Actualmente algunas empresas argentinas informan voluntariamente estos impactos a través de memorias de sostenibilidad, o de balances socio-ambientales. Pero las que no lo hacen aún, no son obligadas legalmente a hacerlo, a pesar de las disposiciones de la Ley Nacional de Reforma Laboral N° 25877/04, y de la ley N° 2594/07 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Si se pretende que las memorias de sostenibilidad sean consideradas estados contables y cuenten con cierto grado de credibilidad, su información debiera ser metódica, sistemática, principalmente cuantificada, comparable, verificable y auditable, tal como se puntualizó anteriormente. Para que reúna estos requisitos debiera surgir de un adecuado proceso contable. Aquí los contadores tienen un rol fundamental al estar capacitados para procesar todo tipo de información expresada en moneda o en otras unidades de medida, preparar informes, auditarlos, etc.

*La confección de los denominados balances sociales es una desafiante tarea de índole interdisciplinaria, donde la disciplina contable puede aportar sus saberes en cuanto a una adecuada descripción, medición, procesamiento de datos, exposición y auditoría de tal información.*

Así surge una *especialidad contable* denominada *contabilidad socio-ambiental* que “se aboca al estudio de los impactos (tanto culturales como naturales, directos como indirectos) de la actividad de los entes en el todo social y viceversa” (Fernández Lorenzo et al, 1999: 16).

El autor argentino W. L. Chapman (1988:14) pionero en este tema sostiene que la “Contabilidad social concierne a la recopilación, al ordenamiento, al análisis, al registro, a la síntesis y a la interpretación de los efectos que tiene la actividad de las empresas y otras entidades de la esfera económica, sobre el todo social”.

El objetivo de esta especialidad es “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”. (Geba et al., 2007:9)

Para lograr el desarrollo de dicha especialidad, se vienen realizando estudios sistemáticos en el marco de distintos proyectos de investigación, a los fines de delimitar el universo de su discurso tratando de insertarlo en el marco de una teoría general del conocimiento contable.

## **7. PROPUESTA**

Mundialmente se reconoce la necesidad de contar con información confiable de los impactos socio-ambientales originados por el actuar de las organizaciones, información que debe reunir los requisitos de toda buena información para una adecuada toma de decisiones de los distintos grupos de interés o stakeholders: por ejemplo, ingresar o no a una organización (como empleado, administrador, inversionista, etc.), operar o no con la misma (proveedores, clientes, otros), participar o no en instituciones (cámaras, gremios, otros), etc. Esto es posible hoy en día gracias a la tecnología vigente, ya que los medios actuales permiten que esa información esté disponible para los distintos usuarios.

También se ha logrado vislumbrar la interdependencia entre la información social, ambiental y económica. Ello torna indispensable que los estados contables de los entes la presenten en forma conjunta. Es decir que el balance económico financiero tradicional, el estado del valor agregado y el balance socio-ambiental conformen un único juego de estados contables a fin de brindar una imagen más acabada de lo que es una organización y de los impactos que ocasiona.

Por otro lado, el deterioro sufrido por el medioambiente y la necesidad de preservarlo para generaciones presentes y futuras ha originado la necesidad de que tanto el derecho como la contabilidad se especialicen en esta temática de acuerdo al discurso de cada una de ellas y generen sendas *especializaciones o especialidades: el derecho ambiental y la contabilidad socio-ambiental* o simplemente ambiental considerando al ambiente en sus dimensiones social y natural. Como esta última es relativamente nueva, resulta necesario *incorporarla en los postgrados y en la currícula de grado del contador público* tanto en forma transversal como en una asignatura específica.

Como corolario de la necesidad de regular legalmente las tareas del profesional contable en cuanto al procesamiento, emisión y auditoría de información socio-ambiental; la documentación que la respalda; su validez como medio de prueba; la forma, contenido y obligatoriedad de la emisión de balances socio-ambientales tanto para entes privados como públicos; las responsabilidades de los entes y del contador auditor de esa información; los beneficios fiscales que pueden otorgarse a aquellos entes socialmente responsables; la protección legal del derecho a ser informado; etc. hace que surja como indispensable la especialización denominada ***derecho contable ambiental***, que contemple las interrelaciones entre las especialidades derecho ambiental y contabilidad ambiental.

## **8. BIBLIOGRAFÍA**

Arcocha C. y Allende Rubino H. (2007): *Tratado de Derecho Ambiental*. Nova Tesis Editorial Jurídica SRL. Buenos Aires, Argentina ISBN 978-987-1087-93-8.

Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA):  
<http://www.aeca.es/comisiones/rsc/rsc.htm>; <http://aeca.igoox.com/informes-xbrl>.  
Consulta septiembre de 2010.

Código Civil de la República Argentina, supervisado por Roberto Ernesto Greco (1999).  
Artes Grafica Candil. Buenos Aires, Argentina I.S.B.N.: 950-20-1196-1.

Código de Minería

Código de Procedimientos Civil y Comercial

Código Penal

Constitución de la Provincia de Buenos Aires

Constitución de la Provincia de Córdoba

Constitución Nacional de la República Argentina.

Chapman W. (1989): "El desarrollo de la contabilidad social en América Latina". V Conferencia de Facultades y Escuelas de Contaduría de América Latina. IV Congreso Latinoamericano de Investigación Contable. Fundación Banco de Boston, Argentina.

Diccionario de la Real Academia Española: consulta septiembre de 2010.  
[http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=cultura](http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=cultura)

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. con la colaboración de Larramendy E. (2008): "Responsabilidad Social de Informar en los Sectores Público, Privado Lucrativo y No Lucrativo". Foro Virtual de Contabilidad Ambiental y Social. F.C.E. Universidad de Buenos Aires, Buenos Aires, <http://www.econ.uba.ar/institutos/siyd/ceconta>.

Fernández Lorenzo L., Carrara C. y Larramendy E (2009): "Una Aproximación Jurídico-Contable hacia el Concepto de Patrimonio Ambiental". XXX Jornadas Universitarias de Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas, Jurídicas y Sociales. Universidad Nacional de Salta. Salta, Argentina.

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.

Ley de Arrendamientos Rurales y Aparcerías Ley N° 1 3246/48

Ley de Defensa de la Riqueza Forestal N° 13.273 Texto ordenado por el Dto. 710/95

Ley General del Ambiente: Ley Nacional N 25.675/2002, Argentina

Ley Nacional de Reforma Laboral N° 25877/04

Ley N° 2594/07 Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Lorenzetti, R.L., Catalano M. y González Rodríguez L. (2009): *Derecho Ambiental y Daño*. 1ª. Edición. Ed. La Ley. Buenos Aires, Argentina I.S.B.N.: 978-987-03-1439-4.

Naciones Unidas, Pacto Global. Red Argentina. Disponible en:  
<http://www.pactoglobal.org.ar/content.asp?id=8>. Consulta: Septiembre de 2010.

OCDE: <http://www.oecd.org/dataoecd/6/47/35914152.pdf> Consulta septiembre de 2010.

PLARSE: [www.plarse.org.es](http://www.plarse.org.es) Consulta septiembre de 2010.

Valls M. F. (2001): *Manual de Derecho Ambiental*. 1ª. Edición. Ugerman Editor. Buenos Aires, Argentina I.S.B.N.: 987-9468-06-6.