

ESPECIALIDADES CONTABLES ECONÓMICO-FINANCIERA Y SOCIAL Y AMBIENTAL Y LOS INFORMES DE GESTIÓN

ÁREA PEDAGÓGICA Y DE INVESTIGACIÓN - 2. INVESTIGACIÓN - 2.1. Avances de la investigación contable en las universidades. Planes de financiamiento

“Norma B. Geba, UNLP., Profesora Adjunta, 31 años”; “María L. Catani, UNLP, Profesora Titular, 25 años”; “Mónica P. Sebastián, UNLP, Profesora Adjunta, 23 años”. Con la colaboración de: “Inés Roellig, FCE- UNLP, Becaria Proyecto I+D”.

normageba@econo.unlp.edu.ar; laura.catani@econo.unlp.edu.ar;
mpatriciasebastian@gmail.com

RESUMEN

Este estudio se presenta en el Área Pedagógica y de Investigación, contextualizándose que es de reconocida importancia la información ambiental y la de su interdependencia con lo social, que a nivel país mayormente se trabaja con estadísticas y que desde la generalización de iniciativas internacionales se brinda mayor importancia al conocimiento de una realidad socio-ambiental de los entes en la cual se ejercen influencias recíprocas. Se mencionan el Protocolo de Capital Natural, el Protocolo de Capital Social y Humano y la Directiva de la Unión Europea, Directrices (2017/C 215/01), Directiva 2014/95/UE sobre divulgación de información no financiera y diversidad por parte de determinadas grandes empresas y grupos y que los modelos de la Global Reporting Initiative (GRI) han conformado y conforman para Argentina el Balance Social.

Se consideran aspectos de iniciativas internacionales, que los Estándares GRI 2016 abordan en materia ambiental el cumplimiento de normativas nacionales, regionales y locales, la importancia de la información contable para la gestión y avances realizados por el equipo. Surgen interrogantes, según la normativa legal argentina en materia ambiental: ¿Qué aspectos ambientales deberían estar incluidos en los informes contables de gestión para considerar el contexto social y ambiental argentino en el cual opera el ente? ¿Cómo con los conocimientos contables con sus enfoques económico-financiero y socio-ambiental se puede contribuir a brindar información significativa, equilibrada, comprensible, concisa, estratégica, orientada a las partes interesadas, coherente y sistemática? Se interpreta que el proceso contable puede generar conocimientos socio-ambientales significativos, equilibrados, comprensibles, concisos, estratégicos, coherentes, sistemáticos y orientados a las partes interesadas incluyendo aspectos relevantes y pertinentes de la normativa ambiental argentina aplicable a las organizaciones económicas en sus informes de gestión.

Constituyen objetivos específicos: a partir del enfoque económico-financiero y socio-ambiental, brindar pautas para un sistema de gestión ambiental y social inclusivas del alcance de la normativa legal argentina en materia ambiental y avanzar en el desarrollo de sistemas contables de gestión ambiental y social, para brindarle al usuario información que contribuya a decidir conociendo la relación de la empresa con el ambiente socio-ambiental. Se realiza una investigación teórica, se selecciona y profundiza en la normativa nacional más relevante y vigente en materia ambiental. Se enmarcan conceptos de la Teoría de los Stakeholders, Contabilidad, Proceso contable, Especialidad socio-ambiental, Ciclo gerencial, Informes de gestión y Subvenciones, entre otros. Se realizan análisis crítico, comparaciones y deducciones. Se obtienen resultados e infieren conclusiones.

Se infiere que si las organizaciones económicas necesitan de información contable para gerenciar, constituyen insumos para la gestión ambiental evaluar el estado de los recursos naturales, teniendo en cuenta que el bienestar humano depende del ambiente natural y que lo económico es inseparable de lo social. Los informes de gestión deben contener la incidencia cualitativa y cuantitativa de la normativa ambiental en la organización para su mejor cumplimiento, propendiendo al mejoramiento continuo del comportamiento ambiental. Las especialidades económico-financiera y social y ambiental permitirían, por medio del proceso contable de datos empíricos, conocer, complementariamente, un entendido patrimonio inicial y luego sus variaciones y la creación de valor, planificar y controlar, según el ordenamiento ambiental del territorio y los asentamientos humanos, entre otras.

PALABRAS CLAVE: Especialidad contable económico-financiera - Especialidad contable social y ambiental - Normativas ambientales argentinas - Informes de gestión.

I. Introducción

Es de reconocida importancia la información ambiental y la de su interdependencia con lo social. A nivel país, mayormente se trabaja con estadísticas y en la República Argentina el Sistema de Estadística Ambiental tiene como fundamento la Ley General del Ambiente y la Ley de Régimen de Libre Acceso a la Información Pública Ambiental. Es su “objeto recopilar, procesar, organizar y difundir la información referida al ambiente y al desarrollo sostenible de Argentina”. Su “principal pilar lo constituye el trabajo en red y el capital humano que participa de la misma, representando a organismos de los sectores público y privado, con el fin de generar conocimiento en la sociedad y brindar una herramienta útil para la toma de decisión.” (Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable, Sistema de Estadística Ambiental, n. d. a). Para evaluar el estado de los recursos naturales y el ambiente, que representa insumos para la gestión ambiental, las “estadísticas ambientales sistematizadas constituyen información de base, fundamental”, que tiene como objetivo “brindar información de calidad, actualizada y pertinente, tanto para los responsables de tomar decisiones políticas como para el público en general.”

La organización de las estadísticas ambientales se basa “en el Marco para el Desarrollo de Estadísticas Ambientales (MDEA 2013) de Naciones Unidas” en el que “se agrupan las estadísticas ambientales en componentes, subcomponentes, tópicos y estadísticas específicas.” Su alcance abarca aspectos biofísicos del medio ambiente y los del sistema humano que influye en el mismo. Incluye “interacciones en el medio ambiente, y entre el medio ambiente, las actividades humanas y los fenómenos naturales.” (Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable, Sistema de Estadística Ambiental, n. d. b). Y, que los “indicadores de desarrollo sostenible deben permitir, por medio de la simplificación de procesos complejos, entender el estado actual del desarrollo, identificar su meta final y determinar el progreso que se ha hecho hacia esta meta.” Además que: el “sistema de indicadores sobre el estado y tendencias del desarrollo en el país, aplicables a distintas escalas, debe constituirse en elemento esencial para la generación de políticas públicas” y que el “marco conceptual socio-ecológico utilizado, propuesto por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), donde el objetivo subyacente es la mejora continua de la calidad de vida de la población, entiende al sistema nacional como un conjunto de subsistemas relacionados entre sí, considerando las dimensiones: social, económica, ambiental e institucional.” Los subsistemas y sus interrelaciones se presentan por diferentes indicadores que, se entiende, brindan ventajas tales como permitir “una visión holística de la sostenibilidad del desarrollo del sistema”; “la lectura integrada de los indicadores, de manera de visualizar como se reflejan las interacciones entre los distintos subsistemas” y constituir “una herramienta para el diseño de políticas públicas integradas.” (Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable, Sistema de Estadística Ambiental, n. d. c).

En el *Marco para el Desarrollo de las Estadísticas Ambientales*, se expresa que el “reconocimiento de que el bienestar humano depende del medio ambiente ha llevado a que se haga cada vez más hincapié en los problemas ambientales y de la sostenibilidad respecto de los cuales deben adoptarse decisiones y medidas.” (División de Estadística de las Naciones Unidas, 2013, p. 1). Se interpreta que entre tales medidas “reviste una importancia fundamental la producción sistemática de estadísticas ambientales de la más alta calidad posible, destinadas a apoyar la formulación de políticas basadas en datos empíricos, facilitando así la definición de las cuestiones de política ambiental y permitiendo su cuantificación objetiva.” (p. 1). El conjunto “Mínimo de Estadísticas Ambientales” tiene una progresión de tres niveles: “El nivel 1 comprende el Conjunto Mínimo de Estadísticas Ambientales, de gran pertinencia y prioridad para la mayoría de los países, y cuenta con un sólido fundamento metodológico”; en “el nivel 2 se incluyen las estadísticas ambientales que son de prioridad y pertinencia para la mayoría de los países pero

que necesitan una mayor inversión de tiempo, recursos o desarrollo metodológico”; y “el nivel 3 contiene estadísticas ambientales que o son de prioridad más baja o requieren un desarrollo metodológico considerable.” (p. 3).

El primer nivel contiene seis componentes, “que delinear el alcance de las estadísticas ambientales e incluyen y organizan de manera útil los conjuntos de datos más pertinentes y específicos.” (p. 3). En cada componente se agrupan o reúnen estadísticas referidas a: en el primero “las condiciones y a la calidad del medio ambiente y sus variaciones”, en el segundo “los recursos ambientales y su uso”, en el tercero “al uso de los servicios de regulación del medio ambiente encargados de fiscalizar la descarga de residuos procedentes de los procesos de producción y consumo”, el cuarto “relacionadas con los fenómenos extremos y los desastres y sus efectos”, el quinto “los asentamientos humanos y la salud ambiental” y el sexto “las respuestas de la sociedad y las medidas económicas encaminadas a proteger el medio ambiente y fomentar la ordenación de los recursos ambientales.” (p. 3). Cada componente se desglosa en subcomponentes que incluyen temas estadísticos, considerados pertinentes. Se expresa que las estadísticas ambientales son necesarias para realizar evaluaciones ambientales, informes sobre el estado del medio ambiente, “compendios ambientales, indicadores ambientales e indicadores de desarrollo sostenible, y para facilitar la contabilidad económico-ambiental” (p. 1).

Con respecto a la contabilidad económica-financiera, social y ambiental, cabe mencionar que los conocimientos de la disciplina contable pueden contribuir a que las organizaciones económicas individuales elaboren informes, metódicos y sistemáticos, económico-financieros y socio-ambientales sobre una situación inicial, así como sus variaciones, útiles para los responsables, internos y externos al ente, de tomar decisiones. Si bien el equipo de investigación desde finales de la década de 1990, considerando a destacados referentes, ha editado un Balance Social para entidades cooperativas y viene desarrollando la contabilidad socio-ambiental, como especialidad de la disciplina contable, no es sino hasta la generalización de diferentes iniciativas internacionales que se brinda mayor importancia al conocimiento de una realidad socio-ambiental de los entes en la cual se ejercen influencias recíprocas.

Entre las iniciativas internacionales se encuentran, entre otras, los modelos brindados por la Global Reporting Initiative (GRI), que han conformado y conforman para Argentina el Balance Social (según las Resoluciones Técnicas N° 36 y 44 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas), siendo los Estándares GRI 2016, desarrollados por el Global Sustainability Standards Board (GSSB) el más reciente, por el Protocolo de Capital Natural, el Protocolo de Capital Social y Humano y la Directiva de la Unión Europea, Directrices sobre la presentación de informes no financieros, (2017/C 215/01), “Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo sobre divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos”, que ha entrado en “vigor el 6 de diciembre de 2014”, modificando “la Directiva 2013/34/UE... sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas.” Las sociedades referenciadas deben comenzar a aplicarla a partir de 2018, para la información correspondiente al ejercicio de 2017. (Comisión Europea, 2017).

En la Comunicación de la Comisión (2017/C 215/01), se incluyen entre los *Principios Fundamentales*: 1. *Divulgación de información significativa*, reconociendo que la importancia relativa significativa es un concepto utilizado de manera habitual por “los responsables de elaborar los estados, los auditores y los usuarios de información financiera. El que una sociedad conozca a fondo los elementos clave de su cadena de valor le ayuda a determinar cuáles son las cuestiones clave y a evaluar qué hace que la información tenga una importancia relativa

significativa.” Se introduce un nuevo dato para evaluar la importancia relativa de la información no financiera, “al referirse a la *información* ‘en la medida en que resulte necesaria para comprender [...] el impacto de [la] actividad [de la empresa] ’”. Se reconoce al impacto, positivo o negativo, de la actividad como un aspecto importante a considerar al divulgar la información no financiera. “Se espera que el estado no financiero refleje una imagen fiel de la información de una sociedad que necesitan las partes interesadas pertinentes.” Entre los factores que pueden tenerse en cuenta para evaluar la importancia relativa de la información, se mencionan: “Modelo de negocio, estrategia y riesgos principales: Los objetivos de una sociedad, sus estrategias, su planteamiento y sus sistemas de gestión, sus valores, sus activos tangibles e intangibles, su cadena de valor y sus riesgos principales”; “Principales cuestiones sectoriales”, temas señalados por los “competidores, los clientes o los proveedores probablemente serán pertinentes para una sociedad”; “Intereses y expectativas de las partes interesadas pertinentes”; “Impacto de las actividades... que las sociedades tengan en cuenta la gravedad y la frecuencia reales y potenciales de los efectos de su actividad”, conteniendo “las repercusiones de sus productos y servicios y de sus relaciones empresariales (incluidos aspectos de la cadena de suministro)”; y “Factores relacionados con las políticas públicas y con la regulación”, las “políticas públicas y la regulación pueden tener efectos en las circunstancias específicas de una sociedad y pueden influir en su importancia relativa.”

2. *Información fiel, equilibrada y comprensible*, se entiende que para “comprender adecuadamente la evolución, los resultados y la situación de una sociedad, y el impacto de su actividad, debe divulgarse tanto información cualitativa como cuantitativa. Mientras que la información cuantitativa puede ser eficaz para informar sobre algunas cuestiones no financieras (indicadores clave de resultados, objetivos, etc.), la información cualitativa proporciona un contexto y hace que el estado no financiero sea más útil y fácil de comprender.” Combinar la “presentación de informes descriptivos, información cuantitativa y apoyos de presentación visual... hace la comunicación más eficaz y transparente.” 3. *Información completa pero concisa*, el artículo 1 de la Directiva establece que las sociedades sujetas a lo dispuesto: “ [...] incluirán en el informe de gestión un estado no financiero que contenga información, en la medida en que resulte necesaria para comprender la evolución, los resultados y la situación de la empresa, y el impacto de su actividad, relativa, como mínimo, a cuestiones medioambientales y sociales, así como relativas al personal, al respeto de los derechos humanos y a la lucha contra la corrupción y el soborno [...]”. 4. *Información estratégica y prospectiva*, se espera, entre otras, que se expliquen “las repercusiones a corto, a medio y a largo plazo de la información comunicada”, la “información divulgada debe ayudar a conocer el planteamiento estratégico respecto de las cuestiones no financieras pertinentes; qué hace la sociedad, cómo lo hace y por qué.” Se manifiesta que *la* “información prospectiva permite a los usuarios de esa información evaluar mejor la resiliencia y la sostenibilidad de la evolución, la situación y los resultados de una sociedad, así como los efectos de su actividad, a lo largo del tiempo” ayudando a los usuarios a medir el progreso de la sociedad hacia la consecución de objetivos a largo plazo.” 5. *Información orientada a las partes interesadas*, deben “centrarse en las necesidades de información de las partes interesadas como colectivo, más que en las necesidades o preferencias de partes interesadas particulares o atípicas, o de aquellas con demandas de información poco razonables.” 6. *Información coherente y sistemática*, el “estado no financiero debe ser coherente con otros elementos del informe de gestión.”

En el considerando 9 la Directiva brinda ejemplos de marcos de presentación de informes existentes en una lista no exhaustiva; “las empresas sujetas a la presente Directiva pueden basarse en marcos nacionales, en marcos de la Unión, como el Sistema de Gestión y Auditoría Medioambientales (EMAS)”, o también en marcos internacionales como “el Pacto Mundial de las

Naciones Unidas, los Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos que ponen en práctica el marco de las Naciones Unidas para «proteger, respetar y remediar», las Líneas Directrices de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) para Empresas Multinacionales, la norma (ISO) 26000... la Declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social de la Organización Internacional del Trabajo, la Iniciativa Mundial de Presentación de Informes, u otros marcos internacionales reconocidos”. *Información sobre la Diversidad del Consejo de Administración*, la “descripción de la política de diversidad del consejo no forma parte del estado no financiero”. Se expresa que la “naturaleza y la complejidad de la actividad de la empresa deben tenerse en cuenta al evaluar los perfiles necesarios para que haya en el consejo la diversidad óptima, al igual que debería tenerse en cuenta el contexto social y ambiental en el que opera la sociedad.” Los aspectos de diversidad, en general, “deben comprender la edad, el género, la formación académica y la experiencia profesional.” En razón de la ubicación geográfica de una sociedad y del sector de actividad en el que opere, cuando sea pertinente, “convendrá también incluir la procedencia geográfica, la experiencia internacional, los conocimientos técnicos en las cuestiones de sostenibilidad pertinentes, la representación de los trabajadores y otros aspectos, como el origen socioeconómico.” Se entiende que es “especialmente útil fijar objetivos cuantitativos y calendarios, en particular por lo que respecta al equilibrio de género.” Se “deben divulgar el estado de aplicación y los resultados, al menos desde la última declaración, de todos los aspectos de la política de diversidad.” Cuando “los objetivos de diversidad no se han cumplido, la sociedad debe indicar cómo prevé cumplirlos, incluido el calendario previsto para su cumplimiento.”

En Geba, Catani y Bifaretti (2016) se ha inferido que “los entes que componen la muestra consideran necesario gestionar e incluir en los informes de gestión, que acompañan a sus estados contables financieros externos, información de aspectos ambientales con dicho enfoque.” Y que la “información incluida en tales informes de gestión es narrativa, descriptiva y/o explicativa, y contiene en su conjunto aspectos sobre consecuencias económicas y otros riesgos y oportunidades que derivan del cambio climático, impactos económicos sobre mejora o deterioro de condiciones ambientales, pasivos por multas ambientales y gastos e inversiones ambientales, adicionando cuestiones referidas a determinados intangibles y activos reservados.” Se considera “la importancia de concientizar sobre que no habría vida humana en la tierra sin los recursos naturales y sobre su adecuada gestión, de rescatar que términos tales como inversiones, gastos, otros, tienen un sentido y significado contable internacionalmente consensuados”, también se infiere “que los sistemas contables de gestión ambiental contribuirían a precisar el contenido figurativo de los términos utilizados favoreciendo el perfeccionamiento de la especialidad contable, o contabilidad, socio-ambiental, los informes económico-socio-ambientales, como las memorias de sostenibilidad, y a la contabilidad financiera patrimonial.” (p. 22).

Ante el mencionado contexto, de considerar que en los Estándares GRI 2016 también se aborda en materia ambiental el cumplimiento de normativas nacionales, regionales y locales, la importancia de la información contable para la gestión y avances realizados por el equipo, surgen distintos interrogantes. Entre ellos, según la normativa legal argentina en materia ambiental: ¿Qué aspectos ambientales deberían estar incluidos en los informes contables de gestión para considerar el contexto social y ambiental argentino en el cual opera el ente? ¿Cómo con los conocimientos contables con sus enfoques económico-financiero y socio-ambiental se puede contribuir a brindar información significativa, equilibrada, comprensible, concisa, estratégica, orientada a las partes interesadas, coherente y sistemática? Se interpreta que el proceso contable puede generar conocimientos socio-ambientales significativos, equilibrados, comprensibles, concisos, estratégicos, coherentes, sistemáticos y orientados a las partes interesadas incluyendo

aspectos relevantes y pertinentes de la normativa ambiental argentina aplicable a las organizaciones económicas en sus informes de gestión.

II. Objetivos

Constituyen objetivos específicos: a partir del enfoque económico-financiero y socio-ambiental, brindar pautas para un sistema de gestión ambiental y social inclusivas del alcance de la normativa legal argentina en materia ambiental, útil para distintos usuarios y aplicable a diferentes organizaciones. Por ende, avanzar en el desarrollo de sistemas contables de gestión ambiental y social, para brindarle al usuario información que contribuya a decidir conociendo la relación de la empresa con el ambiente socio-ambiental. Se interpreta que dicho desarrollo, puede beneficiar la comunicación por parte de la empresa con los distintos grupos de interés y propiciar establecer políticas de gestión más comprensivas en temas ambientales y sociales, subvenciones y relacionados con aspectos positivos y negativos del patrimonio organizacional.

III. Metodología

Se realiza una investigación teórica. A partir de contextualizar lineamientos internacionales, se selecciona y profundiza en la normativa nacional más relevante y vigente en materia ambiental aplicable a distintas organizaciones, contribuyendo a su comprensión. Se enmarcan conceptos de la Teoría de los Stakeholders, Contabilidad, Proceso contable, Especialidad socio-ambiental, Ciclo gerencial, Informes de gestión y Subvenciones, entre otros. Se realizan análisis crítico, comparaciones y deducciones. Se obtienen resultados e infieren conclusiones.

IV. Marco Teórico

Existen distintas perspectivas de análisis sobre la teoría de los stakeholder. Según Freeman (n. d.), la idea de grupo de interés o stakeholder aparece en los años sesenta, en un trabajo desarrollado por el Standford Research Institute (SRI) que define al término “como `aquellos grupos sin cuyo apoyo la organización dejaría de existir” (p. 390). Un grupo de investigadores de Wharton School, a finales de los años setenta y principios de los años ochenta, desarrolla “una teoría sobre los `grupos de interés´ más orientada a la acción y la llamó `gestión empresarial basada en los stakeholders´.” Este grupo considera “que en un entorno empresarial en rápida transformación, los directivos debían prestar mucha más atención a las presiones y fuerzas externas, y que la acción estratégica exigía una versión más compleja de las relaciones con los clientes, proveedores, empleados, financiadores, comunidades, sociedad, grupos de presión, medios de comunicación, etcétera.”

Se define a los stakeholders como “aquellos grupos o individuos que pueden influir sobre la consecución de los objetivos de una organización o verse afectados por ella”. Desde sus inicios, la utilización del “concepto de stakeholders como un principio organizativo de planificación estratégica, la gestión basada en los grupos de interés o, como se la conoce normalmente, la `teoría de los stakeholders””, experimenta una “evolución diferenciada: como herramienta estratégica, como una idea de comunicación corporativa y como una forma de plantearse la responsabilidad social corporativa.” (pp. 395, 396). Interpreta que: “Resulta imposible dividir las consecuencias en `económicas´ y `sociales´, siendo mucho mejor utilizar “como unidad de análisis los stakeholders, y admitir que las relaciones con estos grupos resultan complejas, ya que incluyen factores económicos, políticos, sociales, éticos, etc.” La gestión empresarial

fundamentada en la creación de valor para los stakeholders se basa en una serie de principios con los cuales “comienza la construcción de una nueva narrativa sobre el mundo empresarial.” (p. 399).

“El primer principio defiende que las empresas funcionan (o no) cuando crean (o destruyen) valor para, al menos, los clientes, los proveedores, los empleados, las comunidades y los financiadores (accionistas, etc.). Y así ha sido siempre (Freeman (2011). La mayor parte de la teoría empresarial opina que los ‘mercados’ son la metáfora empresarial predominante.” (p. 399). “Según el segundo principio, la mayoría de los seres humanos son criaturas bastante complejas... lo cierto es que la idea de ‘interés propio racional’ está muy asentada en la mentalidad de los empresarios y teóricos de la empresa... que los seres humanos se guían por su propio interés, pero también lo es que son capaces de preocuparse por los demás... Según este segundo principio, debemos tener siempre en mente las cuestiones de ética y responsabilidad a la hora de considerar las empresas. Un enfoque únicamente basado en la idea del interés propio puede alejarnos de nuestra propia humanidad.” (p. 400).

“El tercer principio de la gestión empresarial basada en la creación de valor para los stakeholders afirma que los clientes, los proveedores, los empleados, las comunidades y los financiadores tienen una participación conjunta en la empresa. Sus intereses van más o menos en la misma dirección... La gestión empresarial basada en la creación de valor para los stakeholders afirma que la clave para entender una empresa está en determinar cómo crear valor para los principales stakeholders de manera simultánea.” (pp. 400, 401). “El cuarto principio mantiene que las empresas son sostenibles a lo largo del tiempo si tienen un objetivo, y este objetivo deberá atraer al menos a los clientes, los proveedores, los empleados, las comunidades y los financiadores... No cabe duda de que para la gestión empresarial basada en la creación de valor para los stakeholders los beneficios son importantes, pero son un resultado.” (pp. 401, 402).

Interpreta que: al “considerar los stakeholders como seres humanos, complejos por naturaleza, comenzamos a colocar la ética y la responsabilidad en el centro de nuestra concepción de la empresa”; al mundo empresarial como “una actividad profundamente humana... requiere perspectivas y teorías procedentes de todas las ciencias humanas” y que la “percepción del capitalismo como un sistema de cooperación que permite generar valor en beneficio de los grupos de interés abre muchas puertas a disciplinas e ideas clave que han ocupado un lugar secundario durante demasiado tiempo.” (p. 403). Cuando la gestión empresarial se basa “en la creación de valor para los stakeholders, la reputación depende del objetivo y de la identidad, de lo que persigue una empresa, de cuáles son sus valores y principios, y de cómo consigue el compromiso de los demás.” (p. 404).

Tanto la “evolución de la gestión empresarial basada en la creación de valor para los stakeholders” como “la idea de reputación se enfrentan a cinco desafíos fundamentales”. Por la imposibilidad de separar los efectos económicos de los sociales, “no servirá de mucho alterar estas medidas contables con ideas de ‘rendimiento social’ o incluso de ‘triple balance’”, son necesarias “nuevas propuestas para medir todos los efectos que produce una empresa sobre, al menos, los clientes, los proveedores, los empleados, las comunidades, así como los inversores y otros financiadores.” (p. 406). Por su parte, el “segundo desafío consiste en considerar seriamente la idea de que los intereses de los stakeholders deben ir en la misma dirección.” El tercer desafío “está en cómo entender la influencia de la creciente red de stakeholders que no son clientes, empleados, proveedores, comunidades ni financiadores de la empresa.” Considera que la “gestión empresarial basada en la creación de valor para los stakeholders afirma que la mayor parte de estos grupos pretende conseguir que las empresas sean mejores, aun cuando esta pretensión quede oculta tras duras críticas”, no siendo posible responder a todos los grupos, “las empresas pueden generar valor si aprenden a entablar relaciones con estos grupos; la

confianza de la sociedad en las empresas está disminuyendo, mientras que la confianza en, por ejemplo, las ONG parece estar creciendo.” (p. 407).

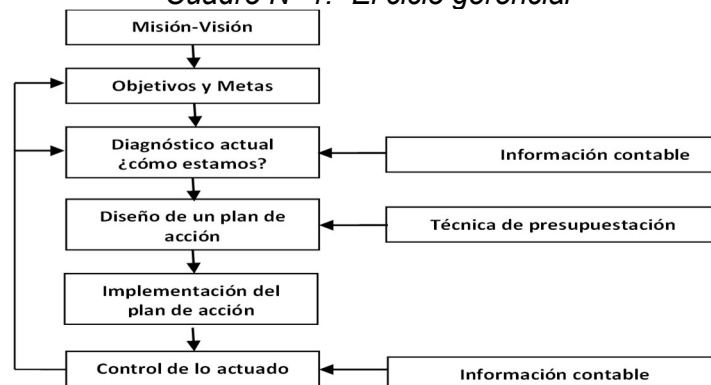
Encuentra como cuarto desafío “determinar las materias que deben incluirse en el ámbito de la educación empresarial”, la “concepción de la ética y la responsabilidad como algo tan importante como los beneficios exigirá un replanteamiento completo de las disciplinas empresariales.” Considera que en “los estudios de organización debemos desterrar la idea de `recursos humanos´ o `capital humano´, y sustituirlas por la idea más simple de `seres humanos.’” (pp. 407, 408). El quinto desafío, “quizás el más complicado de todos, está en cambiar la narrativa empresarial en toda la sociedad.” Expresa que es necesaria “una visión de capitalismo que reconozca que:

- “1. objetivo y beneficios van unidos; 2. la reputación depende de un modelo de negocio que crea valor en beneficio de los stakeholders; 3. los seres humanos son complejos y no persiguen únicamente su propio interés; 4. la colaboración en la creación de valor y la sana competencia son dos caras de la misma moneda, y 5. las empresas son instituciones sociales complejas repletas de seres humanos moralmente complejos que generan valor y negocian unos con otros.” (p. 408).

En el año 2016 Almagro manifiesta que la empresa/institución posee un nuevo rol y que: “Quien tiene el poder tiene la responsabilidad”, debiendo asumir, “desde un comportamiento ético, un compromiso de transparencia y solidaridad con la sociedad y con el entorno”... Reconoce que estamos “viviendo, y padeciendo, *Un Cambio de Época*, no una época de cambios”, con algunas peculiaridades y que es necesario “Aprender a gestionar instituciones de nuevo”. Que lo “financiero no es un fin en sí mismo”, la “preocupación ética tiene que incorporarse a la cultura de empresa y al quehacer diario de las instituciones”; y la “Ética con dimensión organizacional (buen hacer)”. Interpreta que la Responsabilidad social, RS, “no es solo una forma de gestionar la empresa: es una nueva forma de concebir la función social de la empresa, de las instituciones y de los ciudadanos”, no hay un único modelo de RS y que en la Nueva Era de la RS se encuentran los Objetivos de Desarrollo Sostenible, entre tales: “Terminar con la pobreza extrema”, “Luchar contra la desigualdad y la injusticia” y “Poner soluciones al cambio climático”. Los Poderes Públicos, la sociedad civil y las empresas se encuentran como motor de la RS, como corresponsabilidad social.

Los conocimientos contables pueden contribuir a implementar la nueva configuración de la responsabilidad social. Para gerenciar las organizaciones económicas necesitan información en su “ciclo gerencial”. Un ciclo gerencial involucra “actividades de planeamiento en las que se evalúa el presente y proyecta el futuro, actividades de gestión en las que se ejecuta lo planeado, para dar... lugar a actividades de control en las que se mide lo ejecutado para compararlo con lo planeado.” Ello, “con el objeto de generar las correcciones necesarias en miras al objetivo de la organización.” (Telias, Smurra, Pahlen Acuña y Fano, 2007, p. 2).

Cuadro N° 1: “El ciclo gerencial



Fuente: Telias, Smurra, Pahlen Acuña y Fano (2007, p. 2).

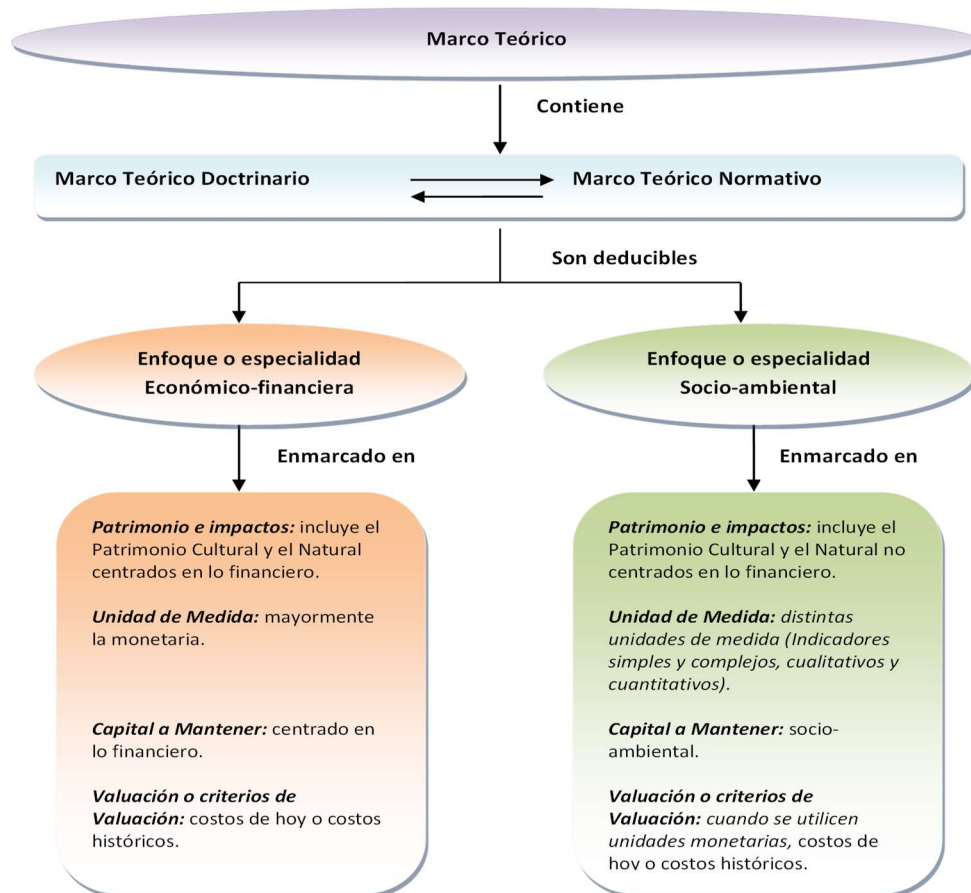
En el cuadro N° 1 se observa que la misión y visión inician el ciclo gerencial de la organización, de las cuales derivan los objetivos y metas. La misión es el “para qué de la existencia de la misma”, y la visión “una imagen clara, realista y viable del estado deseado de la organización en el futuro”, pudiendo contribuir notoriamente a motivar y a conducir a los integrantes. Entienden que los objetivos corresponden a las “guías que dan direccionalidad” y las metas “representan los resultados específicos a lograr, detallando concretamente cuánto es lo esperado y cuándo ha de ser logrado.” El administrador en aras de cumplir con los objetivos organizacionales necesita información contable para diagnosticar y formarse una opinión de la situación presente, la cual enmarca las decisiones a tomar. Para tomar las mejores decisiones, el administrador genera alternativas, desarrollando planes de acción que contemplen efectos futuros, utilizando la técnica de presupuestación, la cual es una herramienta para evaluar diferentes planes de negocios. Una vez seleccionado y ejecutado un plan de acción es necesario instrumentar mecanismos de medición y comparar los resultados planificados con los obtenidos. “El control de lo actuado, será un importante mecanismo de retroalimentación que le dará al administrador información para un nuevo diagnóstico y una nueva planificación,” todos dichos pasos se suelen dar “en un continuo de decisiones, mediciones, oportunidades y desvíos, constituyendo el conocido ciclo gerencial de planeamiento, gestión y control.” A su vez, cada una de las etapas puede retroalimentar las etapas previas. (p. 3).

La instrumentación de los conocimientos contables permite generar informes de presentación externa e interna. Los informes para la gestión interna, por lo general amplían la información que proviene de los informes contables de presentación externa, incluyendo hechos no siempre considerados por las normas contables. Con un enfoque económico-financiero y de aplicación profesional, para SMB-Finance los Estados Financieros Internos Corporativos diseñados para uso interno “pueden ser emitidos para cualquier período, semanal, mensual, trimestral o al final del año” e incluyen “información de rendimiento pasado junto con previsiones de futuro.” Para ayudar en la toma de decisiones tienen una orientación hacia la proyección de los datos. A diferencia de los Estados Contables financieros de uso externo, “los Estados Financieros Internos Corporativos, más allá de proporcionar una síntesis de la actuación y rendimiento de la empresa... de la salud y la posición financiera (Balance de Situación: activos vs Patrimonio neto + pasivos) como hacen los Estados Financieros Estatutarios, esto puede referirse a información de interés interno, como por ejemplo líneas de productos, mercados o cualquier otro desglose basado en centros de coste o proyectos”... Interpretan con el mencionado enfoque, que la “Contabilidad de Gestión es la rama de contabilidad y finanzas que se ocupa principalmente de información financiera confidencial de uso exclusivo para la alta gerencia dentro de una organización. El tipo de información e informes que proporciona se realizan utilizando métodos científicos y estadísticos para proporcionar datos relevantes para la toma de decisiones en diversas áreas y horizontes temporales.”

A partir de sucesivas investigaciones contables del equipo, se considera a la contabilidad como una disciplina científica social relacionada con otras disciplinas científicas como la economía, la administración y las ciencias jurídicas, entre otras. Dentro de un marco ético posee conocimientos doctrinarios y normativos que permiten estudiar la realidad patrimonial de los entes, sus variaciones, ciertos bienes de terceros y algunas contingencias con un enfoque económico financiero y socio ambiental. “Con respecto a la disciplina contable, en un principio la realidad aporta al sistema teórico, el que debería organizarse en teorías y modelos. Luego, el subsistema teórico, contiene los aspectos doctrinarios y normativos que brindan descripciones, explicaciones y reglas de conducta que hacen al campo de actuación contable y permiten determinar y

seleccionar los aspectos, variables y dimensiones de la realidad, y las interrelaciones.” (Geba, 2005, p. 10).

Figura N° 1: La Contabilidad y sus Modelos o Enfoques de Estudio



Fuente: elaborado a partir de Geba (2005) y Geba, Bifaretti y Sebastián (2008).

El análisis de las potencialidades de los marcos teóricos contables (doctrinario y normativo), así como un desarrollo analítico del proceso contable, permiten interpretar al enfoque económico-financiero y al socio-ambiental, deducibles de las particularidades contables generales, como modelos o especialidades que contribuyen al conocimiento de una misma realidad patrimonial de los entes, pero, desde distintas ópticas de análisis. Se ha interpretado como: “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.” (Geba, Fernández Lorenzo y Bifaretti, 2007, p. 9); “Dimensión socio-ambiental: la porción de la realidad socio-ambiental considerada. Incluye un denominado patrimonio natural y otro cultural o artificial, y sus relaciones.” (p. 9); Proceso contable como “un elemento concreto que junto a la documentación, registros, planillas auxiliares, servicios y conocimientos de personas involucradas, normativas y procedimientos y otros procesos menores, entre otros, componen el Sistema de Información Contable (SIC), existente en los entes.” (Geba, Bifaretti y Sebastián, 2013, p. 5). El proceso contable, “a partir de García Casella (1998), puede

comprenderse por procesos o sub-procesos”, se entiende que “por lo menos tres (o cuatro, según como se los clasifique) subprocesos interrelacionados forman parte del proceso contable... en el aspecto socio-ambiental: ...

- 1 - Subproceso de Descripción y Explicación Cualitativa y Cuantitativa referida a Recursos, Obligaciones e Impactos socio-ambientales: 1.1 Captar hechos, actos y fenómenos socio-ambientales, 1.2 Clasificar Recursos, Obligaciones e Impactos socio-ambientales, 1.3. Medir, Valorar Recursos, Obligaciones e Impactos socio-ambientales, y 1.4. Registrar Recursos, Obligaciones e Impactos socio-ambientales;
- 2 - Subproceso de Comunicación referido a Recursos, Obligaciones e Impactos socio-ambientales: Exponer o comunicar información contable socio-ambiental a través de informes internos y externos;
- 3 - Subproceso de Evaluación y Control referido a Recursos, Obligaciones e Impactos socio-ambientales: Aplicar pautas y procedimientos en la organización económica... en la evaluación, verificación y/o auditoría de los informes contables socio-ambientales emitidos.” (p. 5).

Dicho proceso contable, tradicionalmente permite en las organizaciones económicas captar, clasificar, medir, registrar, controlar, comunicar y evaluar la información con enfoque económico-financiero de un entendido patrimonio (en Argentina: Activo y sus fuentes -Pasivo y Patrimonio Neto-) y sus variaciones cualitativas y cuantitativas (impactos generados y recibidos o modificaciones. Ello permite brindar conocimientos de hechos, actos, fenómenos perfeccionados y de perfección probable y posible, además de cumplir con las exigencias legales establecidas. Por medio de la especialidad socio-ambiental, al deducirse de las particularidades generales y sin perder las especificidades contables, es posible, complementariamente: captar, clasificar, medir, registrar, controlar, comunicar y evaluar dicha información con enfoque socio-ambiental. Así como desde el enfoque económico-financiero, los hechos, actos y fenómenos (de perfección probable, cuantificados y cuantificables) con alto grado de incidir negativamente en el patrimonio del ente se previsionan, o provisionan, con el enfoque contable socio-ambiental también podrían constituirse previsiones para captar, cuantificar, registrar e informar los riesgos socio-ambientales probables, y con incidencia negativa en el patrimonio socio-ambiental del ente.

Se interpreta que una subvención es “una ayuda de tipo económico percibida por una persona o un grupo de personas desde un organismo público con el objetivo de ayudar a llevar a cabo una actividad que necesita una inversión alta o a la que la persona en cuestión no podría hacer frente en solitario.” (Debitor, n. d.)

V. Desarrollo

En la República Argentina existen distintas normativas ambientales. Entre las Leyes nacionales se encuentran: Ley 25.675 “Ley General del Ambiente”, Ley 25.612 Gestión integral de residuos de origen industrial y de actividades de servicio; Ley 25.670 Sistematiza la gestión y eliminación de los PCBs; Ley 25.688 “Régimen de Gestión Ambiental de Aguas”, Ley 25.831 “Régimen de libre acceso a la Información Pública Ambiental”; Ley 25.916 Gestión de residuos domiciliarios; Ley 26.093 “Régimen de Regulación y Promoción para la Producción y uso sustentables de Biocombustibles y Ley 26.331 Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de los Bosques Nativos. Según la página Argentina Ambiental (n. d., a) la Resolución 173/09 Sistema de Información Ambiental, Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable, establece el Sistema de Información Ambiental Nacional (SIAN). El Secretario de Ambiente y Desarrollo Sustentable de la Jefatura de Gabinete de Ministros también resuelve que dependa de la Unidad Secretario, que el SIAN “coordinará los lineamientos de gestión de la información y desarrollos informáticos que se implementen dentro del marco de acción de la Secretaria De Ambiente y Desarrollo Sustentable.

En la Provincia de Buenos Aires, se aprueba con el decreto 242, a partir del 1 de Enero de 2018, la estructura orgánico-funcional del Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible (OPDS) y, entre otros, en Mayo de 2018, se encuentra la Creación de la *Mesa Ambiental de la Provincia de Buenos Aires* (MAPBA), por Resolución 198/18, Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible, publicada en el Boletín Oficial: 30 de mayo de 2018. En su Considerando se incluye que: “el artículo 28 de la Constitución de la Provincia de Buenos Aires establece que todos sus habitantes tienen el derecho a gozar de un ambiente sano y el deber de conservarlo y protegerlo en su provecho y en el de las generaciones futuras, siendo obligación de la Provincia `preservar, recuperar y conservar los recursos naturales, renovables y no renovables del territorio de la Provincia; 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” (Argentina Ambiental, n. d., b); “la Ley 11.723, en su art. 4, establece que el Poder Ejecutivo Provincial a través de la autoridad de aplicación en materia ambiental deberá fijar la Política Ambiental y coordinar su ejecución descentralizada con los municipios, a cuyo arbitraré los medios para su efectiva aplicación”; “la Ley 14.989 establece como Autoridad de Aplicación en materia ambiental en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires al Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible (OPDS), estableciendo dentro de sus funciones planificar, formular, proyectar, fiscalizar, ejecutar la política ambiental, y planificar y coordinar con los organismos competentes, la ejecución de programas de educación y política ambiental destinada a mejorar y preservar la calidad ambiental” y “la manda constitucional de preservar y conservar el ambiente de Provincia de Buenos Aires, dada la extensión de su territorio y la complejidad de los problemas ambientales, los cuales no respetan límites territoriales, requiere para ser llevada a cabo de una actividad participativa y coordinada entre el gobierno provincial y los gobiernos municipales.” Y que “a los efectos de lograr una mayor vinculación entre el Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible y los municipios, y entre los municipios entre sí, se requiere un espacio institucional que permita y promueva tanto el intercambio de ideas como la coordinación de acciones en conjunto”, el Director Ejecutivo del Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible resuelve: “Crear la “Mesa Ambiental de la Provincia de Buenos Aires” (MAPBA) como espacio institucional permanente y periódico para la coordinación por parte del Organismo Provincial para el Desarrollo Sostenible de la aplicación de la política ambiental provincial con los municipios” dejando “establecido que la MAPBA deberá celebrarse de manera anual y durante el primer cuatrimestre de cada año.” También se brindan los objetivos de la MAPBA, entre otros.

- *Ley 25. 612 Gestión integral de residuos industriales y de actividades de servicios*

Sancionada y Promulgada parcialmente en Julio de 2002, en su *TITULO I, Capítulo I De las disposiciones generales*, el Artículo 1º expresa que: “Las disposiciones de la presente ley establecen los presupuestos mínimos de protección ambiental sobre la gestión integral de residuos de origen industrial y de actividades de servicio, que sean generados en todo el territorio nacional, y sean derivados de procesos industriales o de actividades de servicios.” Se brindan las siguientes interpretaciones: *Proceso industrial*: “toda actividad, procedimiento, desarrollo u operación de conservación, reparación o transformación en su forma, esencia, calidad o cantidad de una materia prima o material para la obtención de un producto final mediante la utilización de métodos industriales.” Interpretándose por “actividad de servicio, toda actividad que complementa a la industrial o que por las características de los residuos que genera sea asimilable a la anterior, en base a los niveles de riesgo que determina la presente.”

Por el Artículo 2º, *Residuo industrial*: “a cualquier elemento, sustancia u objeto en estado sólido, semisólido, líquido o gaseoso, obtenido como resultado de un proceso industrial, por la realización

de una actividad de servicio, o por estar relacionado directa o indirectamente con la actividad, incluyendo eventuales emergencias o accidentes, del cual su poseedor productor o generador no pueda utilizarlo, se desprenda o tenga la obligación legal de hacerlo”, por el Artículo 5° se excluyen del régimen de la presente ley, estando sujetos a normativa específica, los residuos: a) “biopatogénicos”; b) “domiciliarios”; c) “radiactivos”; y “d) “derivados de las operaciones normales de los buques y aeronaves”. En su Artículo 3°, *Gestión integral de residuos industriales y de actividades de servicio*: “al conjunto de actividades interdependientes y complementarias entre sí, que comprenden las etapas de generación, manejo, almacenamiento, transporte, tratamiento o disposición final de los mismos, y que reducen o eliminan los niveles de riesgo en cuanto a su peligrosidad, toxicidad o nocividad, según lo establezca la reglamentación, para garantizar la preservación ambiental y la calidad de vida de la población.” Se encuentra prohibido importar, introducir y transportar residuos que provengan de otros países al territorio nacional y sus espacios, aéreo y marítimo; excepto de aquellos que “por reglamentación sean incluidos, previamente, en una lista positiva, aprobados por la autoridad de aplicación y que los interesados demuestren, en forma fehaciente, que serán utilizados como insumos de procesos industriales.” Se exceptúa el tránsito de residuos previsto en convenios internacionales.

Capítulo II, De los niveles de riesgo, por el Artículo 7°, es la autoridad de aplicación nacional quien, “conforme lo previsto en el artículo 57, incisos a) y c), concertará los niveles de riesgo que poseen los diferentes residuos definidos en el artículo 2°”; para lo cual deberán tenerse en cuenta:” los procesos de potencial degradación ambiental que puedan generar, la afectación sobre la calidad de vida de la población, sus características, calidad y cantidad, el origen, proceso o actividad que los genera, y el sitio en el cual se realiza la gestión de los residuos industriales y de actividades de servicio, debiendo respetar las regulaciones que se establecen en los convenios internacionales suscriptos. Por el Artículo 8°, las “autoridades provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, responsables del control y fiscalización de la gestión integral de los residuos alcanzados... deberán identificar a los generadores y caracterizar los residuos que producen y clasificarlos, como mínimo, en tres categorías según sus niveles de riesgo bajo, medio y alto.”

CAPITULO III, De los generadores, es generador “toda persona, física o jurídica, pública o privada, que genere residuos industriales y de actividades de servicio” según lo definido en el artículo 1°, siendo el responsable “del tratamiento adecuado y la disposición final de los residuos industriales”. Por el Artículo 11°, “Los generadores de residuos industriales deberán instrumentar las medidas necesarias para”: “a) Minimizar la generación de residuos que producen, pudiendo para ello, adoptar programas progresivos de adecuación tecnológica de los procesos industriales, que prioricen la disminución, el reuso, el reciclado o la valorización, conforme lo establezca la reglamentación”; “b) Separar en forma apropiada los residuos incompatibles entre sí, evitando el contacto de los mismos en todas las etapas de la gestión, definida en el artículo 2°”; “c) Envasar los residuos industriales, cuando las medidas de higiene y seguridad ambientales lo exijan, identificar los recipientes y su contenido, fecharlos y no mezclarlos, conforme lo establezca la reglamentación”; “d) Tratar adecuadamente y disponer en forma definitiva los residuos industriales generados por su propia actividad in situ con el fin de lograr la reducción o eliminación de sus características de peligrosidad, nocividad o toxicidad; de no ser posible, deberá hacerlo en plantas de tratamiento o disposición final que presten servicios a terceros debidamente habilitadas, todo ello, conforme lo establezca la reglamentación y las leyes complementarias de la presente. El transporte se efectuará mediante transportistas autorizados, conforme el artículo 23”; y “e) Reusar sus residuos, como materia prima o insumo de otros procesos productivos, o reciclar los mismos.”

Por el Artículo 12º, los generadores deberán presentar periódicamente una declaración jurada (que deberá ser exigida por las autoridades provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires) especificando los datos identificatorios, las características de los residuos industriales y los procesos que los generan. “En el caso previsto en el artículo 11 inciso e) dicha declaración jurada deberá ser avalada por los estudios técnicos pertinentes y suscripta por quien reuse o recicle los residuos, previa autorización por parte de la autoridad competente.” Todo generador de residuos industriales, según el Artículo 13º, deberá brindar a la autoridad competente: “la información necesaria para la correcta determinación de las características físicas, químicas y/o biológicas de cada uno de los residuos que se generen, y especificarlos cuali y cuantitativamente.” De acuerdo al Artículo 14º son las autoridades provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires quienes “deberán establecer medidas promocionales para aquellos generadores que implementen programas de adecuación tecnológica, como resultado de una gestión ambiental integral, que estén aprobados por parte de las mismas, y destinados a mejorar los procesos industriales y productivos, en cuanto a la reducción de la contaminación ambiental, la cesación de los vertidos riesgosos sobre los recursos naturales, y la disminución de riesgos ambientales que pudiere ocasionar por el ejercicio de su actividad, conforme a las leyes complementarias de la presente que sancionen las distintas jurisdicciones.” Estarán integrados a un sistema diferencial de control, según lo determinen las leyes complementarias provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aquellos generadores que establece el artículo 14 y a partir de la aprobación de los programas de adecuación. *Artículo 16:* “Todo generador de residuos industriales, en calidad de dueño de los mismos, es responsable de todo daño producido por éstos, en los términos del Título II de la presente ley.”

CAPITULO IV De las tecnologías, la autoridad de aplicación es quien “establecerá las características mínimas y necesarias que deben poseer las diferentes tecnologías a ser aplicadas en la gestión integral de los residuos industriales, teniendo en cuenta el mejoramiento de las condiciones ambientales y la calidad de vida de la población y la reducción de los niveles de riesgos que pudieren producir.” Los generadores son quienes “deberán fundamentar ante las autoridades correspondientes la elección de las tecnologías a utilizar en la gestión integral de los residuos industriales.” *CAPITULO V, De los registros,* según el Artículo 19, las autoridades provinciales y la de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires completarán y mantendrán actualizados los registros correspondientes debiendo inscribirse todas las personas físicas o jurídicas responsables de generar, manejar, transportar, almacenar, tratar y disponer finalmente residuos industriales. “La información obtenida por los mismos deberá integrarse en un Sistema de Información Integrado, que será administrado por la autoridad ambiental nacional y de libre acceso para la población, a excepción de la información que deba considerarse de acceso restringido, por afectar derechos adquiridos o a la seguridad nacional.” Es la autoridad de aplicación nacional quien, por el Artículo 20º, “establecerá los requisitos mínimos y comunes para la inscripción en los diferentes registros, teniendo en cuenta las características del Sistema de Información Integrado.”

CAPITULO VI, Del manifiesto, por el Artículo 21, la “naturaleza y cantidad de residuos, su origen y transferencia del generador al transportista, y de éste a la planta de tratamiento o disposición final, así como los procesos de tratamiento o eliminación a los que fueren sometidos, y cualquier otra operación que respecto de los mismos se realizare, quedará documentada en un instrumento con carácter de declaración jurada, que llevará la denominación de manifiesto.” Es, por el Artículo 22, la autoridad de aplicación nacional quien debe determinar las características mínimas comunes de la información y los mecanismos de utilización de dicho manifiesto. *CAPITULO VII, De los transportistas,* los responsables del transporte de residuos, solamente podrán recibir y transportar los que estén acompañados del correspondiente manifiesto. “Los residuos industriales

y de actividades de servicio transportados serán entregados en su totalidad y, únicamente, en los lugares autorizados por las autoridades correspondientes, para su almacenamiento, tratamiento o disposición final, que el generador determine.” Si los residuos no pudieren ser entregados, por situación especial o de emergencia, en la planta de tratamiento, almacenamiento o disposición final que se indica en el manifiesto,” el transportista deberá comunicar esta situación inmediatamente al generador y tomar las medidas necesarias para garantizar en todo momento lo indicado en el artículo 4° de la presente.” Las obligaciones a las que deberán ajustarse los transportistas de residuos industriales y de actividades de servicio serán determinadas por la autoridad de aplicación nacional.

Cuando el transporte de los residuos se realiza fuera de los límites provinciales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, tendrá que existir convenio previo entre las jurisdicciones intervinientes, estableciendo las condiciones y características del mismo, según lo prevean las normas de las partes intervinientes. “Las autoridades ambientales provinciales podrán determinar excepciones cuando el nivel de riesgo de los residuos sea bajo o nulo y sólo sean utilizados como insumo de otro proceso productivo.” Todo transportista deberá asegurar la recomposición de los posibles daños ambientales que su actividad pudiera causar, pudiendo dar cobertura a los riesgos ambientales con la “contratación de un seguro de responsabilidad civil, caución, fianza bancaria, la constitución de un autoseguro o un fondo de reparación, u otra garantía equivalente, según lo determine la reglamentación.” En calidad de guardián, todo transportista de residuos es responsable de los mismos, “de todo daño producido, durante el transporte desde los lugares de generación hasta los lugares autorizados de almacenamiento, tratamiento o disposición final.”

CAPITULO VIII, De las plantas de tratamiento y disposición final, por el Artículo 29 se “denomina planta de tratamiento a aquellos sitios en los que se modifican las características físicas, la composición química o la actividad biológica de cualquier tipo de residuo industrial y de actividades de servicio, de modo tal, que se eliminen o reduzcan sus propiedades nocivas, peligrosas o tóxicas, o se recupere energía y recursos materiales, o se obtenga un residuo de niveles de riesgo menor, o se lo haga susceptible de recuperación o valorización, o más seguro para su transporte o disposición final, bajo normas de higiene y seguridad ambientales que no pongan en riesgo ni afecten la calidad de vida de la población, en forma significativa.” Según el Artículo 30, se interpreta por “planta de disposición final a los sitios especialmente construidos para el depósito permanente de residuos industriales y de actividades de servicio, que reúnan condiciones tales que se garantice la inalterabilidad de la cantidad y calidad de los recursos naturales, bajo normas de higiene y seguridad ambientales que no pongan en riesgo ni afecten la calidad de vida de la población, en forma significativa.” Las autoridades provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y por razones excepcionales y debidamente fundadas, “podrán autorizar plantas de almacenamiento, para el depósito transitorio de residuos, bajo normas de higiene y seguridad ambientales que no pongan en riesgo o afecten la calidad de vida de la población, significativamente”. En base a fundamentos técnicos y según sean las características ambientales del sitio de emplazamiento, su entorno y los niveles de riesgo de los residuos que se deban almacenar, las autoridades correspondientes determinarán los criterios de transitoriedad y los plazos de almacenamiento.

Previo a su habilitación, toda planta de almacenamiento, tratamiento o disposición final de residuos, “deberá realizar un estudio de impacto ambiental, el cual deberá ser presentado ante la autoridad competente, que emitirá una declaración de impacto ambiental, en la que fundamente su aprobación o rechazo. La reglamentación determinará los requisitos mínimos y comunes que deberá contener dicho estudio.” En el ámbito del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA), la autoridad de aplicación nacional acordará con las autoridades provinciales y de la Ciudad

Autónoma de Buenos Aires, “las características y contenidos del estudio de impacto ambiental y las condiciones de habilitación de las plantas de almacenamiento, tratamiento y disposición final de residuos industriales y de actividades de servicio, así como las características particulares que deben tener las mismas de acuerdo a la calidad y cantidad de residuos que traten, almacenen o dispongan finalmente.” Deberá llevar un registro de operaciones permanente, en la forma que determine la autoridad competente, toda planta de almacenamiento, tratamiento o disposición final de residuos industriales y “cuya información deberá integrarse al Sistema de Información Integrado.” Los criterios generales sobre las condiciones de cierre de las plantas de almacenamiento, tratamiento o disposición final de residuos, se acordarán por la autoridad de aplicación nacional con las autoridades provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, “debiéndose garantizar en todo momento la preservación ambiental y la calidad de vida de la población.”

Conforme lo previsto en el artículo 57, incisos a) y c), la autoridad de aplicación nacional establecerá los criterios generales mínimos y comunes “sobre los métodos y la factibilidad de almacenamiento, tratamiento y disposición final de los residuos industriales y de actividades de servicio.” Los titulares, en calidad de guardianes o dueño en el caso que la autoridad competente haya realizado la correspondiente certificación conforme el inciso b) del artículo 43, serán responsables de todo daño producido en razón de la actividad que en toda planta de almacenamiento, tratamiento o disposición final de residuos se desarrolla. Por el Artículo 38, las personas, físicas y jurídicas, titulares o responsables de las plantas de almacenamiento, tratamiento o disposición final de residuos, asegurarán “la recomposición de los posibles daños ambientales que su actividad pudiera causar”; pudiendo “dar cobertura a los riesgos ambientales a través de la contratación de un seguro de responsabilidad civil, caución, fianza bancaria, la constitución de un autoseguro o un fondo de reparación, u otra garantía equivalente, según lo determine la reglamentación.” Deberá ser comunicado para su asiento registral pertinente, en el registro de la propiedad que corresponda, el “uso de la propiedad inmueble para la instalación o funcionamiento de sistemas y plantas de tratamiento o disposición final de residuos.”

En el TITULO II, se encuentran: CAPITULO I, De la responsabilidad civil, salvo prueba en contrario, se presume, que todo residuo definido en los alcances del artículo 2º, “es cosa riesgosa en los términos del segundo párrafo del artículo 1113 del Código Civil, modificado por la Ley 17.711”; CAPITULO II, De la Responsabilidad Administrativa, por el Artículo 44, será reprimida por la autoridad competente con las siguientes sanciones, que podrán ser acumulativas, toda infracción a las disposiciones de esta ley, su reglamentación y las normas complementarias que en su consecuencia se dicten: “a) Apercibimiento”; “b) Multa...”; “c) Clausura temporaria, parcial o total”; “d) Suspensión de la actividad...”; y “e) Cancelación definitiva de las habilitaciones e inscripciones de los registros correspondientes.”; CAPITULO III De la Responsabilidad Penal, se incorpora al Código Penal de la Nación, como, ley complementaria, el presente capítulo sobre delitos ambientales; y CAPITULO IV, De la Jurisdicción, en el Artículo 55 se establece que la Justicia ordinaria que corresponda será competente para conocer de las acciones que derivan de la presente ley.

El TITULO III, CAPITULO I, versa sobre la Autoridad de Aplicación, estableciendo el Artículo 56 que el área con competencia ambiental que determine el Poder Ejecutivo será autoridad de aplicación de la presente ley. Le compete a la autoridad de aplicación: “a) Entender en la determinación de políticas en materia de residuos industriales y de actividades de servicio, en forma coordinada, con las autoridades con competencia ambiental de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en el ámbito del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA); “b) Promocionar la utilización de procesos productivos y métodos de tratamiento que

impliquen minimización, reciclado y reutilización de los mismos, y la incorporación de tecnologías más adecuadas para la preservación ambiental”; “c) Formular e implementar, en el ámbito del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA), el Plan Nacional de Gestión Integral de Residuos Industriales y de Actividades de Servicio, el que deberá, entre otros, incluir los parámetros de reducción de los residuos en la etapa generación, y los plazos de cumplimiento”; “d) Asesorar y apoyar a las jurisdicciones locales en los programas de fiscalización y control de los residuos”; “e) Desarrollar un Sistema de Información Integrado, de libre acceso para la población, que administre los datos producidos en cada una de las jurisdicciones, respecto de la gestión integral de los residuos”; “f) Administrar los recursos nacionales y los provenientes de la cooperación internacional, destinados al cumplimiento de la presente ley”; y “g) Ejercer todas las demás facultades y atribuciones que por esta ley se le confieren.”

TITULO IV, CAPITULO I, Disposiciones Complementarias, la autoridad “de aplicación elaborará y mantendrá actualizado un listado de elementos o sustancias peligrosas, tóxicas o nocivas, contenidas en los residuos industriales y de actividades de servicio, en la que se especifiquen las características de riesgo, y que son resultantes de las diferentes actividades antrópicas abarcadas por esta ley, el cual deberá ser incorporado al Sistema de Información Integrado.” Mediante la reglamentación de la presente, el Poder Ejecutivo contemplará instrumentar incentivos para los “generadores que, como resultado de la optimización de sus procesos de producción, cambios de tecnologías o de una gestión ambiental adecuada en general, minimicen la generación de residuos, reutilicen o reciclen los mismos, disminuyendo, en forma significativa los niveles de riesgo que establece el artículo 7°.” Se mantendrá vigente lo dispuesto en la Ley 24.051 y sus anexos, respecto de la materia hasta que se sancione una ley específica de presupuestos mínimos sobre gestión de residuos patológicos. Además, “hasta que la reglamentación establezca la creación de los diferentes registros determinados por la presente, se mantendrán vigentes los anexos y registros contenidos en dicha ley.”

En el Decreto 1343/2002, Gestión Integral de Residuos Industriales y de Actividades de Servicios, de Julio de 2002, se expresa en su Artículo 1° que se observan los” artículos 51, 52, 53 y 54 del Proyecto de Ley registrado bajo el N° 25.612”, que se observa “el primer párrafo del artículo 60”; y que con ello “cúmplase, promúlgase y téngase por Ley de la Nación el Proyecto de Ley registrado bajo el N° 25.612.”

- *Ley 25.675 Ley General del Ambiente*

Sancionada y promulgada parcialmente en Noviembre de 2002. Contiene en *Bien jurídicamente protegido* tres artículos. Según el Artículo 1°, en esta ley se establecen “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.” (Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina, 2002 b). Por el Artículo 2°, los objetivos de la “política ambiental nacional” son: “a) Asegurar la preservación, conservación, recuperación y mejoramiento de la calidad de los recursos ambientales, tanto naturales como culturales, en la realización de las diferentes actividades antrópicas”; “b) Promover el mejoramiento de la calidad de vida de las generaciones presentes y futuras, en forma prioritaria”; “c) Fomentar la participación social en los procesos de toma de decisión”; “d) Promover el uso racional y sustentable de los recursos naturales”; “e) Mantener el equilibrio y dinámica de los sistemas ecológicos”; “f) Asegurar la conservación de la diversidad biológica”; “g) Prevenir los efectos nocivos o peligrosos que las actividades antrópicas generan sobre el ambiente para posibilitar la sustentabilidad ecológica, económica y social del desarrollo”; “h) Promover cambios en los valores y conductas sociales que posibiliten el desarrollo sustentable, a través de una educación ambiental, tanto en el sistema

formal como en el no formal”; “i) Organizar e integrar la información ambiental y asegurar el libre acceso de la población a la misma”; “j) Establecer un sistema federal de coordinación interjurisdiccional, para la implementación de políticas ambientales de escala nacional y regional”; y “k) Establecer procedimientos y mecanismos adecuados para la minimización de riesgos ambientales, para la prevención y mitigación de emergencias ambientales y para la recomposición de los daños causados por la contaminación ambiental.” El ARTICULO 3º establece que: “La presente ley regirá en todo el territorio de la Nación, sus disposiciones son de orden público, **operativas** y se utilizarán para la interpretación y aplicación de la legislación específica sobre la materia, la cual mantendrá su vigencia en cuanto no se oponga a los principios y disposiciones contenidas en ésta.”

Son los diez “Principios de la política ambiental”, tanto para interpretar y aplicar esta ley como otra norma por medio de la cual se ejecute la política ambiental: 1. *Principio de congruencia*: deben adecuarse a los principios y normas de la presente ley La legislación provincial y municipal referidas a lo ambiental, de no ser así prevalece sobre toda otra norma que se le oponga; 2. *Principio de prevención*: se atenderán en forma prioritaria e integrada las causas y fuentes de los problemas ambientales, tratando de prevenir los efectos negativos que se pueden producir sobre el ambiente; 3. *Principio precautorio*: “Cuando haya peligro de daño grave o irreversible la ausencia de información o certeza científica no deberá utilizarse como razón para postergar la adopción de medidas eficaces, en función de los costos, para impedir la degradación del medio ambiente”; 4. *Principio de equidad intergeneracional*: deberán velar por el uso y goce apropiado del ambiente por parte de las generaciones presentes y futuras los responsables de la protección ambiental; 5. *Principio de progresividad*: los objetivos ambientales deberán lograrse en forma gradual, por medio de metas interinas y finales, proyectándose en un cronograma temporal facilitador de la adecuación correspondiente a las actividades relacionadas con esos objetivos; 6. *Principio de responsabilidad*: es responsable de los costos de las acciones preventivas y correctivas de recomposición, sin perjuicio de los sistemas de responsabilidad ambiental que correspondan: el generador de efectos degradantes del ambiente, actuales o futuros; 7. *Principio de subsidiariedad*: el Estado nacional tiene la obligación de colaborar y, de ser necesario, participar en forma complementaria en el accionar de los particulares en la preservación y protección ambientales, a través de las distintas instancias de la administración pública; 8. *Principio de sustentabilidad*: “El desarrollo económico y social y el aprovechamiento de los recursos naturales deberán realizarse a través de una gestión apropiada del ambiente, de manera tal, que no comprometa las posibilidades de las generaciones presentes y futuras”; 9. *Principio de solidaridad*: son responsables de la prevención y mitigación de los efectos ambientales transfronterizos adversos de su propio accionar, y de la minimización de los riesgos ambientales sobre los sistemas ecológicos compartidos la Nación y los Estados provinciales; y 10. *Principio de cooperación*: serán utilizados en forma equitativa y racional los recursos naturales y los sistemas ecológicos compartidos, y serán desarrollados en forma conjunta el tratamiento y la mitigación de las emergencias ambientales de efectos transfronterizos.

El Artículo 5º manifiesta que los distintos niveles de gobierno integrarán, en todas sus decisiones y actividades, previsiones de carácter ambiental tendientes a asegurar el cumplimiento de los principios enunciados. Se establece un *Presupuesto mínimo*, entendiéndose por el Artículo 6º que el presupuesto mínimo, del artículo 41 de la Constitución Nacional, “a toda norma que concede una tutela ambiental uniforme o común para todo el territorio nacional, y tiene por objeto imponer condiciones necesarias para asegurar la protección ambiental”, debiendo prever las condiciones necesarias para garantizar la dinámica de los sistemas ecológicos, manteniendo su capacidad de carga y, en general, asegurando la preservación ambiental y el desarrollo sustentable. Le corresponde a los tribunales ordinarios según incumba por el territorio, la materia

o las personas, la aplicación de esta ley. “En los casos que el acto, omisión o situación generada provoque efectivamente degradación o contaminación en recursos ambientales interjurisdiccionales, la competencia será federal.”

Son los *Instrumentos de la política y la gestión ambiental*: “1. El ordenamiento ambiental del territorio”; “2. La evaluación de impacto ambiental”; “3. El sistema de control sobre el desarrollo de las actividades antrópicas”; “4. La educación ambiental”; “5. El sistema de diagnóstico e información ambiental”; y “6. El régimen económico de promoción del desarrollo sustentable.” Por el Artículo 9º: en el ordenamiento ambiental se “desarrollará la estructura de funcionamiento global del territorio de la Nación y se generan mediante la coordinación interjurisdiccional entre los municipios y las provincias, y de éstas y la ciudad de Buenos Aires con la Nación” por medio del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA). Este Consejo Federal “deberá considerar la concertación de intereses de los distintos sectores de la sociedad entre sí, y de éstos con la administración pública.” De acuerdo al Artículo 10, el ordenamiento ambiental se lo interpreta como un proceso que, “teniendo en cuenta los aspectos políticos, físicos, sociales, tecnológicos, culturales, económicos, jurídicos y ecológicos de la realidad local, regional y nacional”, expresa en futuro, “deberá asegurar el uso ambientalmente adecuado de los recursos ambientales” y “posibilitar la máxima producción y utilización de los diferentes ecosistemas, garantizar la mínima degradación y desaprovechamiento y promover la participación social, en las decisiones fundamentales del desarrollo sustentable.” Además, en la localización de las “actividades antrópicas y en el desarrollo de asentamientos humanos, se deberá considerar, en forma prioritaria”: “a) La vocación de cada zona o región, en función de los recursos ambientales y la sustentabilidad social, económica y ecológica”; “b) La distribución de la población y sus características particulares”; “c) La naturaleza y las características particulares de los diferentes biomas”; “d) Las alteraciones existentes en los biomas por efecto de los asentamientos humanos, de las actividades económicas o de otras actividades humanas o fenómenos naturales”; y “e) La conservación y protección de ecosistemas significativos.”

Sobre *Evaluación de impacto ambiental*, por el Artículo 11, estará sujeta a un procedimiento de evaluación de impacto ambiental, previo a su ejecución, toda “obra o actividad que, en el territorio de la Nación, sea susceptible de degradar el ambiente, alguno de sus componentes, o afectar la calidad de vida de la población, en forma significativa”. Por el Artículo 12, son las personas físicas o jurídicas las que “darán inicio al procedimiento con la presentación de una declaración jurada”, en la cual “manifieste si las obras o actividades afectarán el ambiente.” Son las autoridades competentes quienes “determinarán la presentación de un estudio de impacto ambiental, cuyos requerimientos estarán detallados en ley particular y, en consecuencia, deberán realizar una evaluación de impacto ambiental y emitir una declaración de impacto ambiental en la que se manifieste la aprobación o rechazo de los estudios presentados.” Y, por el Artículo 13, los “estudios de impacto ambiental deberán contener, como mínimo, una descripción detallada del proyecto de la obra o actividad a realizar, la identificación de las consecuencias sobre el ambiente, y las acciones destinadas a mitigar los efectos negativos.”

Se incluye la *Educación ambiental*. Se interpreta por el Artículo 14 que la “educación ambiental constituye el instrumento básico para generar en los ciudadanos, valores, comportamientos y actitudes que sean acordes con un ambiente equilibrado, propendan a la preservación de los recursos naturales y su utilización sostenible, y mejoren la calidad de vida de la población.” De acuerdo al Artículo 15, la educación ambiental constituirá un proceso continuo y permanente, sometido a una actualización constante que deberá facilitar la percepción integral del ambiente y el desarrollo de una conciencia ambiental, como resultado de la orientación y articulación de las diversas disciplinas y experiencias educativas. Además que las autoridades competentes

coordinarán con los consejos federales de Medio Ambiente (COFEMA) y de Cultura y Educación, la implementación de los planes y programas en los sistemas de educación, formal y no formal. En función de los contenidos básicos determinados, las jurisdicciones, “instrumentarán los respectivos programas o currículos a través de las normas pertinentes.”

Información ambiental, por el Artículo 16: deberán proporcionar información relacionada con la calidad ambiental y referida a las actividades que desarrollan las personas físicas y jurídicas, públicas o privadas. Todo habitante podrá obtener de las autoridades la información ambiental que administren, excepto que se contemple legalmente como reservada. Según el Artículo 17, es la autoridad de aplicación quien “deberá desarrollar un sistema nacional integrado de información que administre los datos significativos y relevantes del ambiente, y evalúe la información ambiental disponible” y también “deberá proyectar y mantener un sistema de toma de datos sobre los parámetros ambientales básicos, estableciendo los mecanismos necesarios para la instrumentación efectiva a través del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA).” El Artículo 18 dispone que las “autoridades serán responsables de informar sobre el estado del ambiente y los posibles efectos que sobre él puedan provocar las actividades antrópicas actuales y proyectadas.” A través de los organismos competentes, el Poder Ejecutivo “elaborará un informe anual sobre la situación ambiental del país que presentará al Congreso de la Nación”, conteniendo “un análisis y evaluación sobre el estado de la sustentabilidad ambiental en lo ecológico, económico, social y cultural de todo el territorio nacional.”

En *Participación ciudadana* se reconoce que toda persona puede opinar en procedimientos administrativos relacionados “con la preservación y protección del ambiente, que sean de incidencia general o particular, y de alcance general.” Son las autoridades quienes deberán institucionalizar procedimientos de consultas o audiencias públicas, como instancias obligatorias “para la autorización de aquellas actividades que puedan generar efectos negativos y significativos sobre el ambiente.” Se considera que “la opinión u objeción de los participantes no será vinculante para las autoridades convocantes; pero en caso de que éstas presenten opinión contraria a los resultados alcanzados en la audiencia o consulta pública deberán fundamentarla y hacerla pública.” Deberá asegurarse la participación ciudadana,” principalmente, en los procedimientos de evaluación de impacto ambiental y en los planes y programas de ordenamiento ambiental del territorio, en particular, en las etapas de planificación y evaluación de resultados.”

Seguro ambiental y fondo de restauración, toda persona (física o jurídica, pública o privada), que “realice actividades riesgosas para el ambiente, los ecosistemas y sus elementos constitutivos, deberá contratar un seguro de cobertura con entidad suficiente para garantizar el financiamiento de la recomposición del daño que en su tipo pudiere producir” y, “según el caso y las posibilidades, podrá integrar un fondo de restauración ambiental que posibilite la instrumentación de acciones de reparación.” *Sistema Federal Ambiental*, el Artículo 23 establece el Sistema Federal Ambiental y cuyo objeto es “desarrollar la coordinación de la política ambiental, tendiente al logro del desarrollo sustentable, entre el gobierno nacional, los gobiernos provinciales y el de la Ciudad de Buenos Aires”, que será instrumentado por medio del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA). Por el Artículo 24, es el Poder Ejecutivo quien propondrá a la Asamblea del COFEMA “el dictado de recomendaciones o de resoluciones” de acuerdo al “Acta Constitutiva de ese organismo federal, para la adecuada vigencia y aplicación efectiva de las leyes de presupuestos mínimos, las complementarias provinciales, y sus reglamentaciones en las distintas jurisdicciones.” *Ratificación de acuerdos federales*, se ratifican los acuerdos federales: “1. Acta Constitutiva del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA), suscrita el 31 de agosto de 1990, en la ciudad de La Rioja, cuyo texto integra la presente ley como anexo I”; “2. Pacto Federal Ambiental, suscrito el 5 de junio de 1993, en la ciudad de Buenos Aires, cuyo texto integra la

presente ley como anexo II.” *Autogestión*, las autoridades competentes establecerán medidas tendientes a: “a) La instrumentación de sistemas de protección de la calidad ambiental que estén elaborados por los responsables de actividades productivas riesgosas”; “b) La implementación de compromisos voluntarios y la autorregulación que se ejecuta a través de políticas y programas de gestión ambiental”; “c) La adopción de medidas de promoción e incentivos... se deberán tener en cuenta los mecanismos de certificación realizados por organismos independientes, debidamente acreditados y autorizados.”

Daño ambiental, se encuentra contenido en los Artículos 27 a 33. Se establecen las normas que regirán los hechos o actos jurídicos (lícitos o ilícitos) que causen daño ambiental de incidencia colectiva, por acción u omisión. “Se define el daño ambiental como toda alteración relevante que modifique negativamente el ambiente, sus recursos, el equilibrio de los ecosistemas, o los bienes o valores colectivos.” Se expresa que quien cause daño ambiental será objetivamente responsable del restablecimiento al estado anterior a su producción. “En caso de que no sea técnicamente factible, la indemnización sustitutiva que determine la justicia ordinaria interviniente, deberá depositarse en el Fondo de Compensación Ambiental que se crea por la presente, el cual será administrado por la autoridad de aplicación, sin perjuicio de otras acciones judiciales que pudieran corresponder.” Sólo se producirá la exención de responsabilidad acreditando que (a pesar de adoptarse todas las medidas destinadas a evitarlo y sin mediar culpa concurrente del responsable) se han producido “por culpa exclusiva de la víctima o de un tercero por quien no debe responder.” Es independiente de la responsabilidad administrativa, la responsabilidad civil o penal, por daño ambiental. De acuerdo a lo previsto en el “artículo 43 de la Constitución Nacional, y el Estado nacional, provincial o municipal; asimismo, quedará legitimado para la acción de recomposición o de indemnización pertinente, la persona directamente damnificada por el hecho dañoso acaecido en su jurisdicción.” También, “toda persona podrá solicitar, mediante acción de amparo, la cesación de actividades generadoras de daño ambiental colectivo”, entre otras cuestiones.

El *Fondo de Compensación Ambiental*, según el Artículo 34, se crea el Fondo de Compensación Ambiental, administrado por la autoridad competente de cada jurisdicción y se destinará “a garantizar la calidad ambiental, la prevención y mitigación de efectos nocivos o peligrosos sobre el ambiente, la atención de emergencias ambientales; asimismo, a la protección, preservación, conservación o compensación de los sistemas ecológicos y el ambiente.” Las autoridades podrán determinar que el fondo contribuya a sustentar “costos de las acciones de restauración que puedan minimizar el daño generado.” Serán tratados por ley especial la integración, la composición, la administración y el destino de dicho fondo.

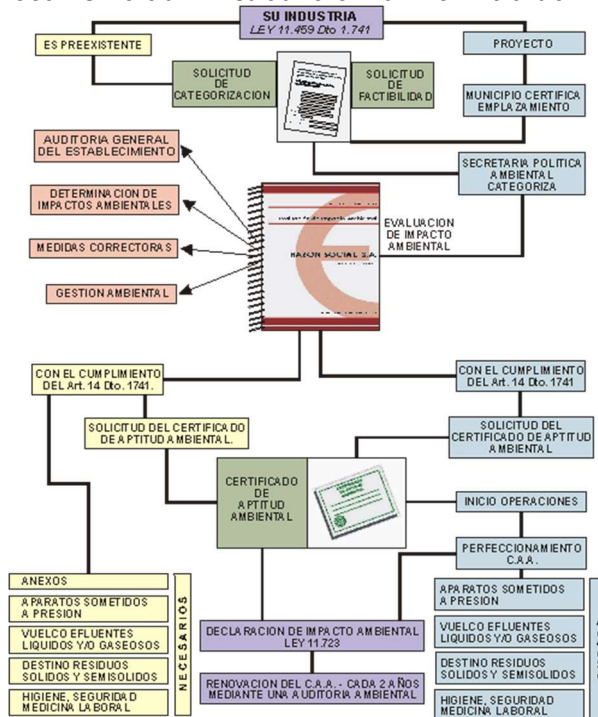
- *La Evaluación del Impacto Ambiental*

Según Estrucplan la empresa (n. d. a), una “Evaluación de Impacto Ambiental es un estudio tendiente a analizar la interacción presente o futura de un establecimiento o un proyecto determinado con el medio ambiente.” El término Evaluación de Impacto Ambiental se reserva a aquellos estudios “referidos a determinadas etapas de la vida de la empresa o emprendimiento, como son su emplazamiento o instalación”, ya que habitualmente es necesaria la autorización de funcionamiento, “previa al funcionamiento de la empresa.” Se habla de una auditoría ambiental cuando “se trata de evaluar los riesgos medioambientales generados por la empresa y establecer y aplicar un programa medioambiental para que la empresa cumpla la legislación medioambiental, no sólo cuando se crea ésta, sino también durante su funcionamiento”. El estudio puede tener alcance local, regional o global, según las características de las interacciones. “El alcance global se refiere a los trabajos que involucran impactos que afectan

todo el planeta o gran parte de él. Un ejemplo es el estudio del impacto ambiental provocado por la generación de dióxido de carbono, aumentando el efecto invernadero y por consiguiente la temperatura media del planeta.” Con alcance regional se hace referencia “a los trabajos que involucran impactos que afectan una región determinada. Un ejemplo sería el estudio del impacto ambiental provocado por la construcción de una represa, modificando los cursos de agua y afectando, por ejemplo, el recurso suelo.” Mientras que el “alcance local se refiere a los trabajos que involucran impactos que afectan al radio de influencia del emprendimiento. Un ejemplo es un estudio de impacto ambiental que involucre los impactos generados por los residuos de un establecimiento fabril.”

En la República Argentina, “muchas Provincias y la Ciudad de Buenos Aires han avanzado en el dictado de Normas y Procedimientos para la realización de una Evaluación de Impacto Ambiental o... de parámetros de referencia para determinar casos puntuales de contaminación.” Se resalta que: “Es importante considerar en todo estudio de impacto las acciones correctivas; realizando un balance que refleje la acción neta conjunta del impacto y las medidas mitigadoras y/o correctoras del mismo y permitiendo un mejor análisis de la interacción empresa - medio ambiente.” Sobre gestión ambiental, que es importante para una empresa tener una política de gestión ambiental adecuada que le permita minimizar sus impactos negativos y potenciar sus impactos positivos. “Una correcta gestión ambiental puede transformarse en una herramienta de marketing poderosa que permite un beneficio económico a la vez que se mejoran las relaciones con la comunidad.” Una parte inseparable de una Evaluación de Impacto Ambiental es un manual de gestión ambiental. “No sólo alcanza con mensurar la magnitud de los impactos y determinar las acciones para sus correcciones; también es necesario prever una política que posibilite el mejoramiento continuo del comportamiento ambiental de la empresa.” Se observa el siguiente cuadro:

Cuadro N° 2: El mecanismo administrativo en la Provincia de Buenos Aires



Fuente: Estructplan on line (n. d. b).

La Evaluación de Impacto es un *Documento Jurídico Habilitatorio*, su aprobación, permite obtener el Certificado de Aptitud Ambiental y la autorización de radicación industrial. La Evaluación de Impacto Ambiental se debe complementar “con un cronograma de auditorías de control y el cumplimiento de las Leyes, Decretos y Resoluciones que regulan lo atinente a: Efluentes Gaseosos, Efluentes Líquidos, Residuos Especiales/Peligrosos, Aparatos Sometidos a Presión, Seguridad e Higiene y Medicina Laboral.”

VI. Conclusiones

El estudio realizado permite inferir que si las organizaciones económicas necesitan de información contable para gerenciar, constituyen insumos para la gestión ambiental evaluar el estado de los recursos naturales, teniendo en cuenta que el bienestar humano depende del ambiente natural y que lo económico es inseparable de lo social. Como las organizaciones obtienen y emiten información (metódica, sistemática, principalmente cuantificada y evaluable) a través del procesamiento contable de datos de hechos, actos y fenómenos cuantificados de manera objetiva, entonces la información contable contribuye a formular políticas basadas en datos empíricos.

Para el desarrollo de sistemas contables de gestión ambiental y social que contribuya a decidir conociendo la relación de la empresa con el ambiente socio-ambiental, de considerar que el proceso contable parte de la captación del dato por medio de la documentación respaldatoria legitimada, entonces, incorporar en la instrumentación, y/o actualización, del proceso contable el manifiesto, la declaración de impacto ambiental y el estudio de impacto ambiental normado puede ser una manera de operar metódica y complementariamente datos económico-financieros y socio-ambientales para brindar información que contemple aspectos relevantes y pertinentes de la normativa ambiental argentina.

La incorporación de dicha documentación (fuente de datos) en el sistema de información contable permitiría a través del proceso contable su clasificación, medición y registración, vinculando la normativa legal, características identitarias y actividades de la organización, incidencia (cierta y probable) de fenómenos naturales y variables espaciales y temporales. Ello contribuiría a sistematizar en un principio los tipos y cuantía de los impactos proyectados que han sido aprobados para la actividad o emprendimiento y, luego, metódicamente, los impactos generados, ciertos y probables y su relación con los límites establecidos y el control de lo actuado promoviendo, con ello, su uso racional y sustentable.

Los informes de gestión deben contener la incidencia cualitativa y cuantitativa de la normativa ambiental en la organización para su mejor cumplimiento, propendiendo al mejoramiento continuo del comportamiento ambiental al establecer políticas de gestión más inclusivas en temas ambientales y sociales. En el marco de la especialidad contable socio-ambiental, podrían diferenciarse los recursos naturales de los culturales, por tipo, niveles de riesgo, así como tipos de seguros, vigencia y riesgo cubierto, entre otros, en unidades de medida pertinentes establecidas. En el marco de la especialidad económico-financiera se brinda información sobre seguros, transporte, multas, incentivos, indemnizaciones, subvenciones y otros, en unidades monetarias. Ambas especialidades permitirían, por medio del proceso contable de datos empíricos, conocer, complementariamente, un entendido patrimonio inicial y luego sus variaciones, la creación de valor y planificar y controlar, según el ordenamiento ambiental del territorio y los asentamientos humanos, entre otras.

La instrumentación de los conocimientos contables a través del proceso permitiría generar información significativa, equilibrada, comprensible, concisa, estratégica, orientada a las partes interesadas, coherente y sistemática, de presentación externa e interna, con los contenidos mencionados. Para una gestión más sustentable y adecuada del ambiente y su preservación es necesario incorporar aspectos relativos a lo social y a la calidad ambiental, así como la consideración del daño potencial y sobre el fondo de restauración, en caso de ocurrir dicho daño. Generar información contable sobre cantidad de residuos y sus características físicas, químicas y/o biológicas contribuiría a una gestión más integral para reducir la contaminación, disminuir riesgos ambientales que pudieran ocasionar y cumplir con la normativa ambiental.

VII. Referencias Bibliográficas

Almagro J. (2016, Noviembre). Reflexiones sobre la RS: presente y futuro, Disertación Universidad Nacional de La Plata, Facultad de Ciencias Económicas.

Argentina Ambiental (n. d., a). Resolución 173/09 – Sistema de Información Ambiental, obtenido el 3 de Agosto de 2018 de:

<http://argentinambiental.com/legislacion/nacional/resolucion-17309-sistema-informacion-ambiental/>

Argentina Ambiental (n. d., b). Resolución 198/18 – Creación de la “Mesa Ambiental de la Provincia de Buenos Aires” (MAPBA), obtenido el 3 de Agosto de 2018 de: <http://argentinambiental.com/legislacion/buenos-aires/resolucion-19818-creacion-la-mesa-ambiental-la-provincia-buenos-aires-mapba/>

Comisión Europea, Comunicación de la Comisión (2017). Directrices sobre la presentación de informes no financieros (Metodología para la presentación de información no financiera) (2017/C 215/01), obtenido el 6 de Agosto de 2018 de: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A52017XC0705%2801%29>

Debitoor (n. d.). Glosario de Contabilidad, ¿Qué es una subvención?, obtenido el 23 de Agosto de 2018 de: <https://debitoor.es/glosario/definicion-subvencion>

División de Estadística de las Naciones Unidas. (2013). Marco para el Desarrollo de las Estadísticas Ambientales, obtenido el 6 de Agosto de 2018 de: <https://es.calameo.com/read/004411831c7f837092d75>

Estrucplan on line (n. d. a). Impacto ambiental, obtenido el 22 de Agosto de 2018 de: <http://www.estrucplan.com.ar/Impacto.htm>

Estrucplan on line (n. d. b). Evaluación de Impacto Ambiental Provincia de Buenos Aires, obtenido el 22 de Agosto de 2018 de:

<http://www.estrucplan.com.ar/Servicios/impactobsas.htm>

Freeman R. (n. d.). La Gestión Empresarial basada en los Stakeholders y la Reputación, obtenido el 7 de Agosto de 2018 de: <https://www.bbvaopenmind.com/wp-content/uploads/2012/02/BBVA-OPenMind-La-gesti%C3%B3n-empresarial-basada-en-los-stakeholders-y-la-reputaci%C3%B3n-R-Edward-Freeman.pdf.pdf>

Geba N., Catani M. y Bifaretti M. (2016). Contabilidad Social y Ambiental: aportes del sistema contable de gestión ambiental a la contabilidad patrimonial-financiera, *XV Asamblea General de ALAFEC*, Asociación Latinoamericana de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración. Medellín, Colombia.

Geba N., Bifaretti M. y Sebastián M. (2013). El Sistema de Información Contable y los Indicadores Ambientales en los Modelos de Balances Sociales, *XXXIV Jornadas Universitarias de Contabilidad y IV Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad*. Universidad Nacional del Litoral, Facultad de Ciencias Económicas. Santa Fe, Argentina

Geba N., Bifaretti M. y Sebastián M. (2008). Propuesta de Investigación Empírica de Información Contable Patrimonial Financiera y Socio-ambiental en los Estados Contables Tradicionales, *III Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad*. Universidad de la República Oriental del Uruguay, Facultad de Ciencias Económicas y de Administración. Montevideo, Uruguay.

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

Geba N. (2005). El Proceso Contable en la Contabilidad como Disciplina, *11mo. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable*. Universidad Nacional de Misiones, Facultad de Ciencias Económicas, Instituto de Investigaciones y Estudios Contables. Posadas, Misiones, Argentina.

Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable, Sistema de Estadística Ambiental (n. d. a). Sistema de Estadística Ambiental Argentina, obtenido el 6 de Agosto de 2018 de: <http://estadisticas.ambiente.gob.ar/>

Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable, Sistema de Estadística Ambiental. (n. d. b). Sistema de Estadística Ambiental (EA), Estadísticas Ambientales, obtenido el 6 de Agosto de 2018 de: <http://estadisticas.ambiente.gob.ar/?idarticulo=13487>

Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sustentable, Sistema de Estadística Ambiental. (n. d. c). Sistema de estadística Ambiental, Argentina (SIDSA), Indicadores de Desarrollo Sustentable, obtenido el 6 de Agosto de 2018 de: <http://estadisticas.ambiente.gob.ar/?idarticulo=13486>

Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina. (2002 a). Gestión Integral de Residuos Industriales y de Actividades de Servicios, Ley 25.612, obtenido el 4 de Agosto de 2018 de:

<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/75000-79999/76349/norma.htm>

Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina. (2002 b). Ley 25.675 Ley General del Ambiente, obtenido el 4 de Agosto de 2018 de: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/75000-79999/79980/norma.htm>

SMB-FINANCE (n. d.). Contabilidad de gestión: Estados Financieros Internos Corporativos, obtenido el 21 de Agosto de 2018 de:

<http://www.smb-finance.com/es/servicios/consultor%C3%ADa-financiera-direcci%C3%B3n-financiera-externalizada/contabilidad-de-gesti%C3%B3n-estados-financieros-internos-corporativos>

Telías A., Smurra R., Pahlen Acuña R. y Fano D. (2007). Contabilidad para gerenciar, Temas Grupo Editorial S.R.L.: Buenos Aires, Argentina.