



Facultad de Ciencias Económicas - Universidad Nacional de Misiones
Campus Universitario. Ruta Nac. Nº 12 Km. 7,5. Miguel Lanús (CP N3304) Misiones, Argentina
Tel: (0376) 4480006 fax: (0376) 4480988

Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría

Edición 2008

TRABAJO FINAL INTEGRADOR

“El Contador Público y los desafíos profesionales en la era del conocimiento:

Propuesta de mejoras al Proyecto N° 23 de RT”

Alumna: CP Rotchen Lorena Viviana

Tel: 0376- 4809371

Domicilio: San Luis 2430- Posadas

Correo electrónico: lore_viv@hotmail.com

Tutor Orientador: Mgter. CP Nancy Anahí Brondani

Posadas Misiones, Diciembre 2012

Fecha de entrega: 07/12/2012

El Contador y los desafíos Profesionales en la era del conocimiento: Propuesta de mejoras al Proyecto Rotchen, Lorena Viviana



Original

INDICE

| | |
|---|----|
| Prefacio | 3 |
| Introducción | 4 |
| Objetivos | 6 |
| Explicación preliminar del marco teórico | 7 |
| Estrategia metodológica general y técnicas de investigación | 10 |
| CAPITULO I La Responsabilidad Social Empresaria | 11 |
| Responsabilidad Social Empresaria | 12 |
| Sustentabilidad | 15 |
| CAPITULO II Balance Social | 17 |
| Definición | 18 |
| Objetivos | 21 |
| CAPITULO III Normatización de la Responsabilidad Social | 23 |
| Antecedentes normativos internacionales de la Responsabilidad Social | 24 |
| Análisis del Proyecto N°23 de RT | 27 |
| CAPITULO IV El Contador y la Responsabilidad Social | 30 |
| Rol del Contador Público en la elaboración y auditoría del Balance Social | 31 |
| Tareas de auditoría en el marco del Proyecto N° 23 de RT | 35 |
| CAPITULO V Desafíos Pyme y propuestas | 40 |
| Desafíos PyME en el marco del Proyecto N° 23 de RT | 41 |
| Propuestas de mejoras al Proyecto N°23 de RT | 43 |
| Conclusiones | 46 |
| Notas | 47 |
| Bibliografía | 49 |

PREFACIO

El desarrollo de este trabajo no pretende desestimar el Proyecto N° 23 de Resolución Técnica, sino que constituye nada más que un punto de vista acerca de ciertas cuestiones prácticas profesionales que considero no han sido aún acabadamente evaluadas.

Es indiscutible el compromiso profesional de abogar por un pensamiento crítico, que más allá de resultar verdadero o falso, tenga capacidad de cuestionar fundadamente y contribuir al debate constructivo, con el objetivo final de desentrañar una norma que concilie e integre opiniones.

INTRODUCCION

El protagonismo que la sociedad ha asignado a la responsabilidad social empresarial se ha traducido en la demanda de herramientas cada vez más precisas capaces de comunicar en forma cuantificable y cualitativa los impactos que el accionar de las organizaciones provoca en el medio ambiente y en la comunidad con la que interactúa.

Los distintos grupos de interés (consumidores, empleados, proveedores, estado, inversores, entre otros), actores sociales o stakeholders, no sólo basan sus decisiones en el ámbito económico-financiero de la información, hoy día también requieren que los productos sean ecológicamente respetuosos garantizando la renovación de los recursos naturales y producidos contemplando los derechos humanos y laborales.

Es así que la profesión contable ha captado tales necesidades y las ha traducido en el desarrollo de la contabilidad socio-ambiental permitiendo elaborar informes conocidos como "Balances Sociales". Pero esas necesidades no se agotan con la elaboración, sino que se amplían a mecanismos que la uniformen, sistematicen y permitan su posterior evaluación por profesionales independientes.

Por tal motivo, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) reuniendo numerosos aportes desarrollados por la normativa internacional, contemplando doctrina y prácticas empresarias de corporaciones a nivel mundial, los ha plasmado en el Proyecto de RT N°23.

Si bien existen diversos modelos metodológicos (OIT, Eurostat, Ethos-IARSE, GRI, etc.), la tendencia está marcada hacia los lineamientos desarrollados por el Global Reporting Initiative (GRI), adoptando este proyecto la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad del GRI, versión 3.0.

A pesar de ser la Guía GRI una iniciativa internacional apoyada desde Naciones Unidas y numerosas organizaciones alrededor del mundo, la FACPCE, haciendo una traducción casi taxativa, cae en una serie de falencias que ameritan ser revisadas antes de aprobarse la Resolución Técnica definitiva.

La inminente vigencia de esta normativa despliega nuevos paradigmas al auditor externo, circunscrito hasta el momento en opinar sobre información económica, financiera y patrimonial, siendo indiscutible su necesaria participación para contribuir a la credibilidad de los informes de carácter social trascendidos a terceros.

Con la finalidad de reconocer la incumbencia de la profesión contable en las tareas de verificación externa de los informes de sostenibilidad, la FACPCE elaboró el Proyecto N°6 de Interpretación de Normas de Contabilidad y Auditoría: Auditoría del Balance Social. En el mismo sentido, debido a la ausencia de una designación legal explícita y al interés que detentan otras profesiones involucradas en su confección, se han encaminado iniciativas legislativas a nivel nacional y provincial para fijar la correspondiente competencia de los contadores públicos.

La capacitación y perfeccionamiento resultan determinantes en el desarrollo de este campo de acción y en el fortalecimiento del rol del auditor para liderar equipos de trabajo interdisciplinarios.

Cada desafío que se plantea a la profesión contable, vislumbra un abanico de oportunidades. La preparación y auditoría de Balances Sociales no sólo implica un nuevo nicho de mercado para quienes deseen especializarse en ella sino también la posibilidad de jerarquizar la profesión abordando nuevas disciplinas.

OBJETIVOS

El presente trabajo está orientado fundamentalmente a:

- Analizar diversas cuestiones suscitadas por el Proyecto N° 23 de RT y
- Elaborar proposiciones orientadas a mejorar su implementación en el proceso de preparación y verificación externa del Balance Social.

Con ese objeto, inicialmente se realizará una conceptualización de la Responsabilidad Social, considerando la importancia del concepto de sostenibilidad y una breve referencia a diversas definiciones de Balance Social, para luego reconocer la necesidad de que tanto la elaboración como su auditoría externa sea competencia del contador público como líder de un grupo interdisciplinario y finalmente precisar las labores del auditor independiente en el marco del Proyecto N° 23 de RT.

EXPLICACION PRELIMINAR DEL MARCO TEORICO

En este trabajo se entiende a la contabilidad como una disciplina científica, social, factual que permite conocer imágenes de la realidad social de las organizaciones, con distintos enfoques como el económico-financiero y el socio-ambiental.

Los enfoques de estudios de la realidad social (el patrimonio y los impactos producidos y recibidos) pueden ser deducidos de la esencia de significaciones contables generales y constituir especialidades contables. La especialidad contable socio-ambiental no es sinónimo de la tradicional contabilidad pública ni de la contabilidad nacional. Para su desarrollo, en una dimensión espacio-temporal delimitada, se consideran una significación amplia del término patrimonio de las organizaciones y su interrelación con la sociedad, ambas enmarcadas en preceptos de sustentabilidad.

Se definen seguidamente algunos conceptos esenciales para su comprensión:

RESPONSABILIDAD SOCIAL: Es la adopción por parte de la empresa de una posición consistente en el activo compromiso de participar como ciudadana, contribuyendo a resolver los problemas de desarrollo de la sociedad y construirla como comunidad democrática, sustentable y solidaria.

DESARROLLO SUSTENTABLE: Es la concepción del desarrollo que sostiene que la armonía entre éste y el medio ambiente puede y debe constituir una meta universal. Dicha armonía no es un estado fijo sino un proceso de cambio por el cual la explotación de los recursos, la dirección de las inversiones, la orientación de los procesos tecnológicos y la modificación de las instituciones concuerdan tanto con las necesidades presentes como con las futuras. La idea de desarrollo sustentable implica límites no absolutos, sino limitaciones que impone al uso de los recursos del medio ambiente, el estado actual de la tecnología y de la organización social, así como las capacidades de la biosfera de absorber los efectos de las actividades humanas.

BALANCE SOCIAL: Consiste en reunir, sistematizar y evaluar la información que corresponde a las dimensiones sociales que hacen a la naturaleza y a los intereses de la actividad empresarial, volcada en un documento de alcance público, donde se puedan cuantificar los datos. El desarrollo del concepto de comparabilidad de este instrumento permite obtener conclusiones de las fortalezas y debilidades del accionar encarado por los entes informantes en materia social. Si bien su objetivo inmediato pareciera ser la satisfacción de necesidades de información de un sector limitado de los grupos de interés, el objetivo final es el beneficio de toda la sociedad. El documento debe reflejar con objetividad e integridad la situación real de la institución, explicitando tanto los impactos positivos como negativos del período considerado. Al igual que el balance económico, el Balance Social tiene un nivel de elaboración técnica que le es propio.

GRUPOS DE INTERES (Stakeholders): Un stakeholder es cualquier grupo o individuo que puede afectar o ser afectado por una institución. En sentido amplio, el término incluye a proveedores, clientes, accionistas, empleados, comunidades, grupos políticos, gobierno, medios de comunicación, etc. Una definición más estrecha considera que los stakeholders de una firma son los proveedores, clientes, empleados, aportantes de capital y las comunidades. La palabra stakeholder es un giro sobre la palabra stockholder (accionista) para resaltar que las empresas pueden tener obligaciones mucho más amplias que las que la teoría económica tradicional asumió originalmente. Este concepto se usó por primera vez en el Stanford Research Institute en 1963, definiendo a los stakeholders como aquellos grupos sin cuyo apoyo la institución dejaría de existir.

INDICADORES SOCIALES: Se trata de parámetros, unidades de medida, índices de comportamiento, cuantificables y expresados en unidades monetarias, físicas o relacionales que explicitan -consideradas individualmente o en su conjunto características mensurables respecto de un accionar relacionado con lo social. Los sistemas indicadores que refieren a lo social representan un intento sistemático e integrado para conceptuar,

operacionalizar y medir la diversidad de aspectos que conforman un concepto de bienestar, permitiendo que se pueda examinar la viabilidad de una comunidad a largo plazo, basándose en el grado en que sus sistemas económicos, medioambientales y sociales sean eficientes e integrados.

INFORME DEL AUDITOR: es el medio a través del cual el profesional, Contador Público, emite un juicio técnico sobre los estados contables que ha examinado. Es la expresión escrita donde el auditor expone su conclusión sobre la tarea que realizó.

ESTRATEGIA METODOLOGICA GENERAL Y TECNICAS DE INVESTIGACION

Considerando la clasificación realizada por Carlos Sabino, desde el punto de vista de los objetivos internos de la investigación, es decir, de acuerdo al tipo de conocimientos que se desean o pueden obtener, la presente investigación es de carácter exploratorias ya que sólo se propone alcanzar una visión general, aproximativa, del tema en estudio debido a que la materia escogida ha sido poco estudiada hasta el momento en la doctrina nacional.

Conforme a los objetivos extrínsecos o externos, es una investigación de tipo aplicada, ya que su propósito está vinculado a su aplicación práctica en el universo profesional y en función a las fuentes utilizadas es de tipo bibliográfica.

Según la variable de tiempo es una investigación transversal porque recolecta datos actuales, conforme a que aún no ha sido aprobada como Resolución Técnica el proyecto que se analiza. Según el enfoque metodológico es una investigación de tipo cualitativa, porque se orienta hacia factores que influyen en la evaluación de la normativa profesional sobre la responsabilidad social empresaria y disciplinar en cuanto al campo de estudio elegido.

Para la interpretación de los textos se utiliza la técnica de análisis de contenido temático, centrada en la presencia de los términos, a partir de lo cual se infieren conclusiones.

CAPITULO I

La responsabilidad social empresaria

1.1 Responsabilidad Social Empresaria

La responsabilidad social supone que la empresa no sólo tiene obligaciones legales y económicas sino también ciertas responsabilidades hacia la sociedad, que se extienden más allá, e implican la adopción por parte del ente de un activo compromiso de participar como ciudadana, contribuyendo al cuidado del medio ambiente y la mejora en la calidad de vida de la comunidad. De esta manera la Responsabilidad Social Empresaria (RSE) se constituye como un nuevo paradigma de gestión que comprende una visión del negocio a largo plazo y que incorpora valores como la ética, la transparencia y la responsabilidad en la toma de decisiones, integrándolos en su estrategia comercial y en sus actividades.

La actitud de la empresa en relación a la ética y la Responsabilidad Social es encarada como su capacidad para enfrentar desafíos. Con esto, ella demuestra cuánto la compañía está dispuesta a invertir para conquistar mercados más exigentes con criterio social.

El compromiso de una organización con el futuro de los recursos naturales y humanos es decisivo para su imagen frente a la opinión pública.¹

Pero la Responsabilidad Social no trae a la empresa solamente una buena reputación, sino también ella se ve asociada a una mejor gestión, debido a la baja incidencia de accidentes de trabajo, impactos ambientales y la reducción de los problemas jurídicos y fiscales, convirtiéndose así más que en sólo un eslogan de marketing, en una ventaja competitiva orientada al pensamiento estratégico global.

Por ello es significativo que cada empresa tenga la capacidad de lograr, en función de su cultura organizacional y de sus valores, una definición propia de responsabilidad social empresaria con el objetivo de contribuir a su desarrollo ambiental, económico y social de manera sustentable.

La responsabilidad que emerge excede al cumplimiento jurídico, pero no sustituye la legislación social, económica ni ambiental, ya que funciona como un sistema de responsabilidades compartidas entre los diferentes actores sociales que se encuentran involucrados.

Aparece así con claridad, la figura de los grupos de interés (stakeholders) que son aquellos individuos o grupos que pueden afectar o ser afectados por una institución, tales como los empleados y sus familias, proveedores, gobierno, medio ambiente, accionistas, clientes, grupos políticos y la comunidad en general, entre otros. Los entes se vinculan con estos grupos de interés y es por ello que una de las funciones más importantes de la administración de los entes consiste en interpretar correctamente y satisfacer en forma eficaz las demandas de información de estos grupos. Las propuestas normativas más recientes, ya hacen referencia al “stakeholder engagement” definido como el proceso por el cual un ente debe identificar sus grupos de interés, para establecer con ellos un diálogo-escucha del que surgirá una relación y se llegará a un compromiso para conocer sus valores, necesidades y expectativas para incorporarlos a la gestión del ente e influir en sus percepciones. ⁱⁱ

Tres principios indican una buena ciudadanía empresaria ⁱⁱⁱ:

a. Comportamiento ético en los negocios: involucrarse en prácticas honestas y transparentes, establecer altos estándares de comportamiento para sus empleados y ejercer un control ético en los niveles ejecutivos y del directorio.

b. Compromiso con los grupos de interés (stakeholders): mantener un diálogo genuino que explicita los valores de una institución respecto de:

- la comunidad, invirtiendo en ella e impulsando una relación recíproca entre ésta y la corporación.

- los consumidores, respetando sus derechos, ofreciendo productos y servicios de calidad y proveyéndoles información verdadera y útil.

- los empleados, promoviendo un entorno de trabajo amigable, involucrándose en una gestión de recursos humanos responsable, estableciendo un sistema de remuneraciones y recompensas equitativos, manteniendo con ellos una comunicación abierta e invirtiendo en el desarrollo de sus dependientes.

- los inversores, brindando un adecuado retorno sobre la inversión.

- los proveedores, involucrándose con ellos en prácticas de comercio transparentes.

c. Compromiso con el medio ambiente: mostrando intenciones de desarrollo sustentable y moderando el impacto ambiental negativo que genera, a través de programas de reciclado, tratamiento adecuado de residuos, auditorías ambientales, etc.

El Instituto para el Desarrollo Empresarial de la Argentina plantea el Comportamiento Social Empresario como la configuración de la organización empresaria en base a los principios de responsabilidad social, los procesos de “responsividad” (sensibilidad o capacidad de respuesta) social, y los resultados observables para el impacto social de los negocios. Este concepto define a la empresa como una red compleja de grupos de interés interconectados y como una institución social con poder y responsabilidad.

Los principios de la responsabilidad social corporativa que definen la relación estructural entre sociedad, empresa y la gente son:

a. Principio de legitimidad institucional: la sociedad otorga legitimidad y poder a las empresas, y éstas deben usar ese poder del modo en que la sociedad lo considere adecuado.

b. Principio de responsabilidad pública: las empresas son responsables por los resultados relacionados con sus áreas primarias, secundarias, y de compromiso social. Cada empresa tiene responsabilidades únicas en función al tipo de negocio que se trate, su tamaño, industria, mercados, mix de producto/servicio y demás especificidades.

c. Principio de discreción empresarial: los gerentes son actores morales y están obligados a ejercer la discreción disponible con miras a resultados socialmente responsables.

Los procesos de responsividad social corporativa se refieren a los comportamientos de las empresas que amplían sus fronteras. Incluyen:

- evaluación ambiental
- gestión de los grupos de interés o stakeholders
- gestión de los resultados (desarrollando respuestas a problemas sociales que pueden afectar a la institución).

1.2 Sustentabilidad

El desarrollo sustentable implica satisfacer las necesidades presentes sin comprometer la supervivencia de generaciones futuras. Este concepto encierra la responsabilidad ética en el uso de los recursos naturales y sociales con una visión que trasciende las necesidades actuales, y apunta a acciones empresariales concretas.

Los distintos grupos de interés o stakeholders, hoy día basan sus decisiones en cuestiones que exceden el ámbito económico-financiero de la información, también demandan que los productos sean ecológicamente respetuosos garantizando la renovación de los recursos naturales y elaborados contemplando los derechos humanos y laborales.

La sostenibilidad es la capacidad de perdurar como empresa o grupo: renovando activos; creando y ofreciendo mejores productos y servicios que satisfagan las necesidades cambiantes de la Sociedad; atrayendo a generaciones sucesivas de

empleados; contribuyendo a un entorno sostenible; y conservando la confianza y el apoyo de los clientes, de los accionistas y de las comunidades en las que opera el ente.

Uno de los retos más importantes que conlleva el desarrollo sostenible es que exige alternativas innovadoras y nuevas formas de pensar. Si bien los avances en conocimientos y los progresos en materia de tecnología, gestión y políticas públicas contribuyen al desarrollo económico, también tienen el potencial de ayudar a resolver los riesgos y amenazas de la sostenibilidad de las relaciones sociales, del medio ambiente y de las economías, y ofrecer nuevas opciones para productos e inversiones socialmente responsables.

La transparencia del impacto económico, ambiental y social que provocan las empresas es un componente fundamental en toda interacción con los grupos de interés, en las decisiones de inversión y en la relación con los mercados. Para atender estas expectativas e informar sobre la sostenibilidad de una forma clara y abierta, es de vital importancia que sea comunicado con una herramienta confiable y uniforme como lo es el Balance Social.

CAPITULO II

Balance Social

2.1 Balance Social

Para elaborar un diagnóstico del grado de responsabilidad social que pone en práctica cada entidad en sus acciones, se han desarrollado indicadores destinados a comprender la visión mundial que se tiene sobre la Responsabilidad Social Empresarial. Estos indicadores son comunicados a la sociedad mediante el llamado "Balance Social".

Definición

Si bien, conceptualmente un "balance" comprende la noción de equilibrio proveniente de la partida doble, cuando se trata de medir o cuantificar lo social, no siempre es posible determinar contrapartidas en términos económicos. Por ejemplo, sería difícil de estimar en unidades monetarias cuánto ha contribuido a reducir el hambre la asistencia a un comedor vecinal. Es por esa razón que parte de la doctrina considera más apropiado las denominaciones memorias de responsabilidad social empresarial o corporativa, informes de sustentabilidad o sostenibilidad, entre otros. Sin embargo, el término "balance social" está ampliamente difundido y debe ser interpretado en un sentido amplio y abarcativo.

Una primera aproximación a la definición de Balance Social se remonta al año 1977 con una norma legal sancionada en Francia, delineándolo conceptualmente en los siguientes términos: "El balance social recopila en un documento único los datos cifrables (cuantificables en dinero) que permitan apreciar la situación de la empresa en el dominio social, registrar las realizaciones efectuadas y medir los cambios acontecidos en el curso del año transcurrido y en los dos años precedentes".

Un gran paso para el impulso de esta herramienta fue el reconocimiento de la Organización Internacional de Trabajo (OIT) que expresó: "El balance social es un instrumento para medir y evaluar en forma clara y precisa los resultados de la aplicación de

la política social de la empresa. Para que los entes involucrados, empresa, empleados y comunidad tomen conciencia de los esfuerzos que se están efectuando por un lado y los beneficios que se están disfrutando por el otro, se requiere de un instrumento que en forma clara y objetiva ayude a comprender que los recursos y el dinero empleado en el cumplimiento de su responsabilidad social no es un gasto, sino una inversión, que revierte de manera exitosa la rentabilidad económica y social".

El CICE (Centro de Información del Comportamiento Empresario) lo definió como el medio a través del cual las empresas miden, exponen y divulgan su impacto y desempeño ambiental, social y económico, constituyéndose por lo tanto en una herramienta de administración y gestión que permite que la empresa proyecte, verifique y evalúe su rendimiento sobre distintos aspectos que conforman la sustentabilidad corporativa.^{iv}

Actualmente, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas ha conceptualizado en el Proyecto N°23 al balance social como un instrumento para informar, medir y evaluar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política social y ambiental de la organización. En dicho documento se recoge los resultados cuantitativos y cualitativos del ejercicio de la responsabilidad socio-ambiental, informando en forma objetiva las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento.^v

Internacionalmente, las guías del GRI (las "Sustainability Reporting Guidelines")^{vi} son referidas como "Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad" y comprenden la medición, divulgación y rendición de cuentas frente a grupos de interés internos y externos en relación con el desempeño de la organización con respecto al objetivo del desarrollo sostenible.

Otra definición brindada por Mery Gallego expresa que el Balance Social es “Una herramienta de gestión empresarial que permite evaluar cuantitativa y cualitativamente el cumplimiento de la responsabilidad social de la empresa en términos de activos y pasivos sociales en sus ámbitos internos y externos, durante un periodo determinado y frente a metas de desempeño definidas y aceptadas previamente, con fines de diagnóstico del clima laboral y social, información, planeamiento de su política social y concertación con los diversos sectores con los cuales la empresa se relaciona.”^{vii}

Estos conceptos también han impactado en el ámbito legal. Uno de los antecedentes normativos nacionales más reconocidos lo constituye la Ley 25.877, que reemplazo al art.18 de la Ley 25.250 del año 2.000, y que establece con carácter obligatorio la preparación y confección del “Balance Social” para todas aquellas empresas existentes en nuestro país que ocupen más de 300 trabajadores. Lo conceptualiza como el “documento que recoge los resultados cuantitativos y cualitativos del cumplimiento de la responsabilidad social de la empresa y permite evaluar su desempeño en términos de activos y pasivos sociales durante un período determinado.” Sin embargo, utiliza la expresión “balance social” con un sentido muy amplio, que incluye a la mayor parte de los estados financieros de un período, a la memoria de los administradores y a algunas informaciones específicamente relacionadas con el empleo de la fuerza laboral.

2.2 Objetivos

Más allá de toda definición, esta claro que uno de los principales objetivos para la preparación del Balance social, es demostrar la forma en la que contribuye la organización, o pretende contribuir en el futuro, a la mejora (o al deterioro) de las tendencias, avances y condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional o global. El Balance Social debe, por lo tanto, tratar de presentar el desempeño en relación con concepciones más amplias de la sostenibilidad, trascendiendo las tendencias de la eficiencia individual.

Esto incluye analizar el desempeño de la organización en el contexto de los límites, y las exigencias impuestas sobre los recursos ambientales o sociales a nivel sectorial, local, regional o mundial, sobre el uso de recursos y niveles de contaminación. También puede ser relevante en lo referente a objetivos sociales y económicos, tales como objetivos de desarrollo sostenible y objetivos socioeconómicos a escala nacional o internacional.

Además de constituir una forma de dar transparencia a las actividades corporativas, es:

- un instrumento que amplía el diálogo con los grupos de interés con los cuales ella se relaciona, permitiendo reunir informaciones sobre las expectativas y la percepción sobre su desempeño.
- una herramienta de auto evaluación que da a la empresa una visión general sobre su gestión, determinando cuáles son los objetivos y los valores de la empresa en el pasado, en el presente y en el futuro, convirtiéndose en un excelente punto de partida para la planificación del año siguiente.

CAPITULO III

Normatización de la Responsabilidad Social

3.1 Antecedentes normativos internacionales de la Responsabilidad Social

Han sido varias las organizaciones que han establecido diferentes estándares a nivel internacional para medir y exponer aspectos relacionados con la responsabilidad social y entre ellas podemos mencionar:

1. Organización Internacional para la Estandarización (normas ISO)

La norma ISO 26000:2010 plantea asistir a las organizaciones a establecer, implementar, mantener y mejorar los marcos o estructuras de RS, promoviendo y potenciando una máxima transparencia. La ISO 26000 aborda materias fundamentales y asuntos de responsabilidad social como derechos humanos, prácticas laborales justas, contaminación del medio ambiente y uso sostenible de recursos, participación activa y desarrollo de la comunidad, entre otros.

Por su parte, la ISO 14001 establece, documenta, implanta, mantiene y mejora continuamente una política ambiental y un sistema de gestión ambiental y determina cómo cumplirá con esos requisitos. Asimismo deben establecerse mecanismos de seguimiento y medición de las operaciones y actividades que puedan tener un impacto significativo en el ambiente.

2. Institute for Social and Ethical Accountability- ISEA -Gran Bretaña-

En noviembre de 1999 esta organización emitió las AA1000 series(5) (*Accountability 1000*) con el objeto de integrar la gestión, auditoría y comunicación en los aspectos relativos a la responsabilidad social. Es un marco de referencia que contiene herramientas orientadas a la calidad social y ética de la contabilidad, auditoría e informes de las instituciones.

La serie AA1000 comprende tres estándares diferentes:

- la AA1000APS que trata sobre las normas de principios de *accountability* (rendición de cuentas, transparencia y responsabilidad de la empresa),
- la AA1000 AS que se refiere a las normas para evaluación y aseguramiento y la más moderna, no vigente aún a la fecha de nuestro trabajo, y
- la AA1000SES (AA1000 *STAKEHOLDER ENGAGEMENT STANDARD* 2011) relativa a las normas para compromisos con los grupos de interés.

3. Global Reporting Initiative (GRI)

Surge por iniciativa del CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*), organización norteamericana sin fines de lucro, en colaboración con PNUMA, Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente; el trabajo en conjunto tuvo como fruto en 1.999 la elaboración de la guía para la realización de las Memorias de Sostenibilidad.

El GRI pretende confeccionar, divulgar o transmitir un conjunto de pautas para la realización de Memorias de Sostenibilidad. La guía G2, que data del año 2002, está reconocida como el marco de presentación de Memorias de sostenibilidad más utilizada a nivel mundial. Tiempo después el GRI impulsó un proceso de innovación basado en una actividad de mejora continua llevada a cabo por un grupo multiparticipativo de todo el mundo. El resultado de esta consulta se materializó en la tercera generación del GRI, conocida como G3. Con esta nueva versión, se pretendió ampliar el número de empresas que utilizan estos lineamientos, con independencia del tamaño.

En la actualidad ya existe la versión 3.1. que consiste en una actualización y perfeccionamiento de la tercera generación de las normas GRI. Incluye lineamientos expandidos sobre Derechos humanos, Impactos en la comunidad local y aspectos

relacionados con el sexo de las personas y coexistirá con la versión 3 hasta el lanzamiento de la G4 que se espera para 2013, cuyos cambios esperados entre otros consisten en Reportes con indicadores armonizados internacionalmente que posibilitarán la comparabilidad sobre una plataforma “lista para usar”, y un avance hacia “Reportes Integrados” con balances financieros. ^{viii}

4. Social Accountability International

En el año 1997 emite la norma SA 8000 (*Social Accountability 8000 - USA*) la cual es una norma uniforme y auditable mediante un sistema de verificación externo para demostrar su compromiso con las mejores prácticas de responsabilidad social respecto del ámbito interno, es decir, la relación entre la organización y sus empleados. Introduce un sistema de management social (SMS) e incluye los principales derechos de los trabajadores (límites de horas de trabajo, seguridad, trabajo infantil, discriminación, salud, entre otros).

5. Instituto de Empresas e Responsabilidade Social (ETHOS)

El Instituto Ethos es una organización sin fines de lucro, líder en Brasil y una referencia en responsabilidad social empresarial que presenta los Indicadores Ethos de Responsabilidad Social Empresarial, para ofrecer a las empresas una herramienta que las auxilie en el proceso de profundización de su compromiso con la responsabilidad social y el desarrollo sostenible.

Están estructurados en forma de cuestionario y las organizaciones consideran que son un excelente instrumento de concientización, aprendizaje y monitoreo de la responsabilidad social empresarial. Los temas que incluye son: valores, transparencia y gobierno corporativo, Público Interno, Medio Ambiente, Proveedores, Consumidores y Clientes, Comunidad y Gobierno y Sociedad.

3.2 Análisis del Proyecto N°23 de RT

La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, analizado los antecedentes legales y profesionales existentes a nivel nacional e internacional, en busca de uniformar y sistematizar tanto la preparación y auditoría de los Balances Sociales, así como instituir la incumbencia de los profesionales en Ciencias Económicas en sus distintas etapas, se ha abocado a normatizar la cuestión.

Por un lado, en el ámbito profesional, proponiendo un Proyecto de Resolución Técnica N° 23, con su correspondiente Proyecto N° 6 de Interpretación de Normas de Contabilidad y Auditoría de Balance Social, presentado en la Junta de Gobierno, que se llevó a cabo en el mes de abril 2011 en Jujuy, y que se hasta la fecha se encuentra en consulta, y por otro, redactando un proyecto de ley en el cual se determinan la oportunidad, contenido y proceso de generación del Balance Social, y la necesidad de su auditoría efectuada por profesionales en Ciencias Económicas, que ha sido puesto a disposición de todos los Consejos Profesionales de las provincias con el fin de que puedan gestionar su aprobación en cada legislatura.

En el mencionado proyecto de RT, la FACPCE ha adoptado la Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad, del Global Reporting Initiative (GRI), versión 3.0 (2.000 – 2.006). Puesto que este organismo internacional se halla constantemente revisando los lineamientos, como surge de la reciente aprobación de la Versión G3.1 y del proceso en el que se ha embarcado para llegar a una Versión G4 a fines de 2012, habría sido conveniente que la referencia en lugar de realizarse a una norma determinada, se hubiera hecho a aquellas vigentes en el momento de utilización por parte de las organizaciones siempre que fueran refrendadas por la autoridad de aplicación u organismo a quien ella señalara.^{ix}

La estructura del Balance Social del Proyecto N°23 de RT se compone de la Memoria de Sostenibilidad y el Estado de Valor Agregado (EVA). Ambas tienen un fuerte contenido de manifestaciones provenientes del sistema de información contable. El EVA es un estado económico financiero, histórico, que muestra el valor económico generado por una unidad productiva y simultáneamente revela como se distribuye entre los diversos grupos sociales que han contribuido a su creación. Por otra parte, la memoria de sostenibilidad se elabora en base a indicadores de desempeño económico, social y ambiental, cuyos datos provienen en un 80% del sistema de información contable y de gestión de personal.

El proyecto N°23 de RT, está planteado para elaborar todos los indicadores de la norma, solamente prevé reducir la cantidad de indicadores cuando se trata de una EPEQ. Este criterio es distinto al originario proveniente de las GRI 3.0, ya que determinaba distintos niveles de aplicación según la cantidad de indicadores involucrados en el Balance Social, de esta manera prevé nivel C cuando son 10 indicadores- uno de cada dimensión mínimo-, B 20 indicadores y A todos, y en el caso de contar con auditoría externa se indica el nivel como C+, B+, A+. ^x

Este criterio es el reconocido a nivel internacional y permite a la gerencia seleccionar los indicadores que estima conveniente publicar y la auditoría se limita a los indicadores seleccionados, quedando excluidos otros temas sobre los que la empresa no ha informado.

En cambio, el Proyecto N°6 de Interpretación cuando establece las normas aplicables, no especifica expresamente que sea aplicable el RT 7 Capítulo II, B, punto 5, en cuanto a la actuación sobre bases selectivas, por cuanto, parecería interpretarse que se auditan todos los indicadores y toda la información necesaria para obtenerlos.

Es decir, por una parte el Proyecto N° 23, exigiría con su redacción actual informar todos los indicadores de desempeño, es decir los 79 indicadores más la información sobre el perfil y el enfoque de Gestión, salvo las EPEQs que informan 67, una cantidad notoriamente alta en relación a su envergadura. Y por otro, al no preverse el muestreo, la auditoría se realizaría sobre cada uno de ellos. Por lo tanto un Balance Social de una empresa no EPEQ, elaborado en función al Proyecto N°23 de RT, sería equivalente directamente a un nivel de aplicación A+ en el marco de las GRI 3.0, con lo que resulta evidente la exacerbada exigencia al que se somete tanto a las empresas como a los profesionales, cuya consideración hacia las EPEQs no resulta significativa y demanda la misma calidad de trabajo.

Esta divergencia de niveles de aplicación podría causar la duplicación del trabajo de los profesionales, en el caso de filiales de corporaciones multinacionales que por requerimiento de la casa matriz deben presentar Memorias de Sostenibilidad para su consolidación con niveles B o C en el marco de las GRI 3.0, y por otro lado, cumplimentar las exigencias del Proyecto N°23 a nivel nacional. Es más, podría triplicar los trabajos en los casos que tenga que presentar Balance Social en relación a la Ley 25.877 o a la ley N° 2594 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, cuya información requerida es diferente, si es que no se contempla en los proyectos actuales que se unifique su presentación.

CAPITULO IV

El Contador y la Responsabilidad Social

4.1 Rol del Contador Público en la elaboración y auditoría del Balance Social

Una investigación precursora sobre la incursión del contador público en tareas de preparación y auditoría de informes del medio ambiente, concretada en el desaparecido Instituto de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires (UBA), señalaba que "el medio ambiente y la ecología constituyen un nuevo campo de actuación para los contadores públicos, que deberán adquirir los conocimientos necesarios para integrar equipos multidisciplinarios para iniciar trabajos sobre estas materias, sin obviar los efectos resultantes en los estados contables financieros." ^{xi}

Por su parte, con fecha 31 de enero de 2011, el Poder Ejecutivo de la provincia de Salta emitió el Decreto N° 517 aprobando el marco conceptual de la responsabilidad social y balance socioambiental. Esta norma constituye un importantísimo antecedente en el reconocimiento de la incumbencia del Contador Público en la auditoría del balance social y de los profesionales en Ciencias Económicas en la preparación del mismo.

La importancia de este decreto radica en el reconocimiento jurídico que la preparación del Balance Social es interdisciplinaria (aunque cada profesión debe atenerse a las incumbencias que sus leyes le asignan), exige que el Balance Social sea auditado y reserva con exclusividad la auditoría a los contadores públicos debidamente matriculados.

La elaboración del balance social, tal como lo plantea el Proyecto N°23 de RT, requiere necesariamente la competencia de profesionales graduados en ciencias económicas como expertos en la interpretación de datos económicos y financieros, evaluación crítica del impacto económico directo e indirecto y valoración de la presencia de la empresa en el mercado.

Además, su capacidad de análisis lo convierte en un líder natural para dirigir en la elaboración del balance social a un grupo multidisciplinario de expertos en áreas específicas como las ambientales.

No resulta suficiente con que la empresa publique un Balance Social, necesita que sea respaldada por un profesional externo. Sin este informe que contiene una opinión experta, la declaración no se considera “segura” ni “confiable”, siendo sólo un conjunto de datos que no brindan confiabilidad a los distintos grupos interesados ni en su forma de elaboración ni en el resultado obtenido. Actualmente al no estar reglada esta cuestión, podrían existir empresas que sólo incluyan datos favorables a su imagen corporativa y omitan aquellos aspectos que podrían ser aún más trascendentes para la toma de decisiones.

Históricamente, el rol de agregar credibilidad a la información financiera que trasciende de un juego de estados ha sido depositado en el Contador Público matriculado en el carácter de auditor externo.

La comunidad ha colocado en el profesional en ciencias económicas su confianza y la ley 20.488 lo ratifica cuando dispone que se requerirá el título de Contador Público para la “Presentación con su firma de estados contables de bancos nacionales, provinciales, municipales, mixtos y particulares, de toda empresa, sociedad o institución pública, mixta o privada y de todo tipo de ente con patrimonio diferenciado”, así como “Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contable con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo”.

Si bien la ley no hace referencia expresa a información socio-ambiental, no cabe duda que la idoneidad y la experiencia en el análisis de informes suministrados a terceros, nos habilita por analogía para actuar como auditores de un balance social. Tal vez sea

menester en muchas oportunidades conformar un equipo multidisciplinario de trabajo o bien contar con expertos, según se trate, en función de la especificidad de los temas o la complejidad de los asuntos que se incluyan en el balance social, estando capacitado el contador público para liderar aquellos equipos interdisciplinarios. Sin embargo, la posibilidad de contar con ellos no lo exime de la responsabilidad de evaluar su competencia profesional y objetividad, así como la adecuación de su trabajo.

Al igual que en las auditorías financieras, es necesaria la condición básica de independencia para el ejercicio de la auditoría al emitir su opinión acerca de un balance social. El Proyecto N°6 de Interpretación emitido por la FACPCE dispone que resulta aplicable el Capítulo III. A de la RT 7 que establece la independencia del auditor con relación al sistema objeto de la auditoría, y en similar sentido, el GRI recomienda en su sección de verificación que ésta sea llevada a cabo por grupos o individuos externos a la organización con conocimientos demostrables tanto en la materia objeto de verificación como en prácticas de verificación.^{xii}

De esta manera, la FACPCE ha receptado la tendencia internacional de colocar en cabeza del contador público el deber de brindar credibilidad a los informes de sustentabilidad, como lo hacen las NICS 3000 para compromisos (o servicios) destinados a dar credibilidad, diferentes de las auditorías o revisiones de información financiera histórica. Si bien no es una norma específica para auditar balances sociales, se ha vuelto obligatoria para las firmas de contadores cuando prestan servicios de seguridad sobre las declaraciones de responsabilidad corporativa de las empresas, su uso se ha incrementado considerablemente y refleja la fuerte posición de la más importante organización en informes de seguridad (IFAC). Otras como las AA 1000AS publicada por el Institute for Social and Ethical Accountability- ISEA –de Gran Bretaña, utilizada por un 36% de las

empresas con mayores ingresos en el mundo, ^{xiii} también ha abogado por la participación del contador público en los compromisos de seguridad.

Habitualmente el “balance social” es confeccionado por el mismo período del ejercicio económico y emitido en forma conjunta con los estados financieros tradicionales auditados.

El auditor externo, en el desarrollo de las tareas tradicionales de auditoría financiera, se ha empapado de información de la empresa y además es quien cuenta con la experiencia en el diseño de procedimientos que permiten verificar las manifestaciones del ente, sea cuantitativa o cualitativa, con un “conocimiento apropiado del ente”, conoce su sistema de información y su control interno porque lo releva y evalúa en forma periódica.

Este conocimiento global le permitirá al auditor externo realizar una planificación más eficiente de la auditoría del balance social, evaluar el riesgo con un bagaje más amplio de elementos y diseñar procedimientos atendiendo a todos los requerimientos de información que le serán necesarios para reunir elementos de juicio suficientes para formarse una opinión en cada uno de los informes.

Pero si el objetivo es brindar mayor independencia y el auditor de los estados financieros fuese diferente del auditor del balance social, este último podrá evaluar el trabajo del otro profesional y apoyarse en él o no, de acuerdo con las normas de auditoría vigentes.

Los desafíos que plantea la creciente internacionalización de los mercados, la globalización de los estándares de eficiencia y la integración de la responsabilidad social corporativa en el ciclo operativo de la empresa, se resumen para el Contador Público en capacitación permanente para brindar al cliente un servicio de calidad internacional, convirtiendo este nicho de mercado profesional en una oportunidad de jerarquizar la

profesión y consolidar su competencia para agregar credibilidad a informes de naturaleza no financiera.

4.2 Tareas de auditoría en el marco del Proyecto N° 23 de RT

Partiendo de una visión compartida acerca de la importancia de contribuir al desarrollo sostenible, las empresas se enfrentan hoy al desafío de comunicar su desempeño, no sólo económico, sino también ambiental y social. En ese sentido, los informes, balances o reportes dan la posibilidad de comunicar a las partes interesadas sus valores, principios, acciones y resultados.

De esta forma, el informe de sostenibilidad, memoria de responsabilidad social empresarial o corporativa, es un instrumento estratégico en tanto mide y revisa el desempeño propio, analiza que el comportamiento y la agenda de RSE están en concordancia con las expectativas razonables de los grupos de interés. Asimismo, facilita la transparencia, credibilidad y consistencia entre la actividad y la imagen pública de la compañía.^{xiv}

Como se señalaba en el capítulo anterior, el Proyecto N° 23 busca sistematizar y normar la elaboración de Balances Sociales y el Proyecto N° 6 brinda pautas interpretativas para su auditoría.

Esta interpretación provee guías sobre diversos aspectos a considerar para la definición de los procedimientos a aplicar en el caso de una auditoría o revisión de Balances Sociales y la emisión del Informe de verificación que emita el auditor sobre cifras e información presentada por las organizaciones que publiquen sus memorias de sostenibilidad.

La orientación del diseño y planificación de los procedimientos destinados a obtener elementos de juicio válidos y suficientes para contrastar con las afirmaciones contenidas en el Balance Social, deberá partir del universo a considerar y de un profundo conocimiento del contenido de la guía GRI 3.0, fundamento estructural del Proyecto N° 23. Sin embargo, también deberá identificar los contenidos particulares, ya que dependiendo de la jurisdicción donde se encuentre radicado el ente que habrá de emitirlo, pueden existir diferentes normas que lo regulen, tal es el caso de la ley N° 2594 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que promueve la presentación del “Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA)” cuya cláusula transitoria Segunda dispone: *“La autoridad de aplicación tomará como referencia a fin de determinar los indicadores correspondiente a los BRSA la información mínima de los lineamientos e indicadores desarrollados por el Instituto ETHOS (Brasil) o bien los estándares AA 1000 - Accountability (del Institute of Social and Ethical Accountability -Gran Bretaña) y Global Reporting Initiative (GRI en su versión G3), sin perjuicio de las modificaciones, reemplazos y actualizaciones que implemente al respecto para la mejor consecución de los fines buscados en la presente ley.”*

Y agrega: *“La autoridad de aplicación tomará en cuenta los estándares que en el futuro se creen a nivel nacional a fin de actualizar estos parámetros”.*

Actualmente, el sensor de auditoría o la norma con la cual contrastar la información contenida en el Balance Social, para emitir una opinión con seguridad razonable o manifestación con seguridad limitada, es básicamente la RT 7 en todo lo que sea compatible con Informes especiales y su carácter socio-ambiental. ^{xv}

Además de la Resolución Técnica N° 7, el Proyecto N° 6 de interpretación, prevé que se podría recurrir complementariamente para realizar la tarea a las normas emitidas por el IAASB, más específicamente al “Marco de referencia para encargos de seguridad”, y

en particular, la NIES 3000 "Encargos de seguridad distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica".

Resulta indispensable para determinar el alcance de los procedimientos, realizar una adecuada evaluación de las actividades de control relacionadas con la información que se utilizará en los indicadores, un amplio conocimiento del ente para identificar los grupos de interés específicos y de los riesgos del negocio involucrados.

La identificación de los grupos de interés, sus necesidades y aspiraciones es una tarea sumamente relevante, tanto es así que si el auditor considera adecuado tomar contacto con ellos para poder conocer mejor sus necesidades y el cliente no lo autoriza, la limitación debería constar en su Informe. Es más, la posibilidad de que las relaciones del ente con algunos de los grupos de interés sean ásperas, hace que el tema deba constar claramente en la carta compromiso. Para que la memoria de sostenibilidad sea verificable, deberá documentarse el proceso de participación de los grupos de interés.

La idoneidad y experiencia del auditor será fundamental para establecer la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas y para estructurar la planificación de los procedimientos que resulten más adecuados y capaces de reunir elementos de juicio válidos y suficientes para satisfacerse de cada uno de los indicadores de desempeño, considerando las particularidades del ámbito socio-ambiental.

La información y los procedimientos seguidos en la preparación de una memoria de sostenibilidad deberán ser recopilados, registrados, compilados, analizados y presentados de forma que puedan ser sujetos a examen y que establezcan la calidad y materialidad de la información.

Por analogía con la auditoría de los estados contables financieros, los siguientes procedimientos de auditoría pueden ser utilizados para evaluar el grado de razonabilidad

de los balances sociales, entendidos como informes contables, metódicos, y sistemáticos, principalmente cuantificados y que respetan las características de toda buena información.^{xvi}

1. *'Obtención de una confirmación escrita de la dirección del ente de las explicaciones e informaciones suministradas'*. La amplitud de este procedimiento, se entiende, permite que en la auditoría de la información contable socio-ambiental los auditores soliciten, al igual que en la auditoría de la información contable financiera, que la dirección del ente u organización a quien corresponde el balance social o socio-ambiental, confirmen por escrito las explicaciones e informaciones contenidas en el mismo, así como su pertenencia".

2. *"Preguntas a funcionarios y empleados del ente"*. En este caso para auditar los balances sociales o socio-ambientales, este procedimiento puede ser utilizado para actualizar u obtener conocimientos de la organización en la etapa de planificación de sus fines o metas ambientales y sociales, además de las financieras.

Asimismo, permitiría obtener la percepción de la gerencia sobre la evolución de las variables que pueden haber afectado su actividad con respecto del ambiente natural (suelo, agua, aire, biodiversidad, gestiones de reciclado, ahorro de energía, recupero de agua, otros aspectos) y social (seguridad, educación, salud, otros aspectos) y viceversa.

3. *"Examen de documentos importantes (por ejemplo, estatutos, contratos, actas, escrituras y similares)"*. Al igual que en la auditoría de la información contable financiera, en la auditoría de la información contable socio-ambiental para el auditor es necesario realizar el examen de documentos entendidos como importantes. A modo de ejemplo, las actas de directorio y de asamblea le permitirán obtener evidencias de las metas establecidas en dimensiones sociales y ambientales, como así también de su

grado de cumplimiento y decisiones respecto de mejorar y preservar el ambiente interno y externo.

4. "*Comprobaciones globales de razonabilidad (por ejemplo, análisis de razones y tendencias, análisis comparativo e investigación de fluctuaciones de significación)*". Al considerarse la posibilidad de auditorías recurrentes, este procedimiento es de suma utilidad sobre todo a los efectos de focalizar el estudio de todas aquellas razones (en la aplicación de indicadores) que han variado significativamente con relación a ejercicios económicos anteriores, lo cual puede denotar la existencia de hechos que merecen para el auditor una atención especial.

5. "*Obtención de confirmaciones directas de terceros (por ejemplo, bancos, clientes, proveedores, asesores legales)*". Este procedimiento es aplicable a la hora de determinar el grado de razonabilidad y certeza de las afirmaciones positivas o negativas contenidas en los balances sociales elaborados por el ente cuya información es objeto de auditoría.

6. "*Inspecciones oculares (por ejemplo, arqueos de caja; documentos e inversiones; observación de inventarios físicos; observación de la existencia de bienes de uso)*". Este procedimiento es indispensable en la auditoría contable de informes socio-ambientales para reunir evidencias cuantitativas de las existencias de recursos e impactos socio-ambientales del ente, los que constituyen elementos integrantes de los indicadores.

7. "*Comprobaciones matemáticas*". Aplicable para comprobar la elaboración de los indicadores cuantitativos y cualitativos.

8. "*Revisiones conceptuales*". Aplicable para comprobar la selección de los indicadores cuantitativos y cualitativos, entre otras"

Adecuar y utilizar los procedimientos de auditoría de información contable tradicional para auditar balances sociales puede permitir no duplicar esfuerzos y, con ello, reportar beneficios para la organización y para el auditor contable.

Para algunas compañías, cuando los asuntos ambientales son significativos, puede existir un riesgo de declaración equivocada significativa (incluyendo la revelación inapropiada) tanto en los estados contables financieros como en el socio-ambiental, originada por dichos conceptos. En esas situaciones, el auditor independiente necesita dar consideración a los asuntos ambientales en la auditoría externa, y hasta considerar el concepto de empresa en marcha si el riesgo ambiental es muy significativo.

Las cuestiones ambientales pueden ser complejas y, en consecuencia, pueden requerir considerar por ejemplo la declaración IAPS 1010 proporciona ayuda práctica a los contadores públicos, describiendo:

- las principales consideraciones del auditor en una auditoría financiera con respecto a los asuntos ambientales;
- los ejemplos de posibles impactos de dichos asuntos en los estados contables financieros;
- una guía que el auditor puede considerar, cuando ejerza su juicio profesional en este marco, para determinar los procedimientos de auditoría (naturaleza, oportunidad y alcance).

CAPITULO V

Desafíos Pyme y propuestas

5.1. Desafíos PyME en el marco del Proyecto N° 23 de RT

El desafío de internalizar la RSE en la naturaleza del negocio es un largo camino que comienza con la transformación de la conciencia gerencial hacia una visión estratégica de desarrollo sustentable.

Si bien el concepto de Balance Social resulta cotidiano en filiales de multinacionales, todavía puede sonar tabú para una PyME o una EPEQ, mucho más para aquellas instaladas en el interior del país, cuya meta se limita a los resultados financieros.

Por su dinamismo y modelo de gestión las PYMES impactan directamente en las comunidades donde operan y en la generación de valor para el país. Además de crear riqueza, ofrecer empleo, ser eficientes, innovadoras y productivas, deben ser capaces de vender y prestar servicios en un escenario más humano y habitable.

Más allá de definiciones, las PyMES poseen características cualitativas que las diferencia: una estructura simple, una propiedad cerrada de índole particular o, a lo sumo, familiar, un 'gerenciamiento' autocrático y dominante ejercido por quien o quienes detentan la propiedad, una relativa ausencia de profesionalización en los diversos estamentos y un alto grado de identificación entre empresa y familia.

Es común escuchar "somos sólo una PYME, no podemos"; "eso sólo lo pueden hacer las grandes empresas". Parecería que se instala un paradigma de 'imposibilidades' donde pensar en crecer es tratar de copiar modelos de las grandes empresas; y ante la comparación de tamaño, recursos económicos, genera un sentimiento de impotencia y no atreverse por temor a no poder cumplir con el modelo de referencia de la gran empresa.

Por ello, la profesión debe encarar la docencia empresaria y la promoción en ámbitos corporativos (ruedas de negocio, cámaras empresarias) y particulares de la

importancia que reviste la Responsabilidad Social como nueva demanda del mercado. Identificando responsabilidades que van más allá de las obligaciones legales y fiscales, la maximización del beneficio de los accionistas e incluso de la filantropía; impactos que provocan sus operaciones en el entorno y consecuencias positivas que retroalimentan el ciclo verde del negocio: Recursos humanos mejor educados, sanos y motivados son la base de la continuidad de la producción, la reducción de accidentes, mayor productividad y menores costos, con lo cual se incrementa la competitividad y el acceso a nuevos mercados con productos limpios y que no deterioran los recursos naturales ni la salud de la población presente y futura. A su vez, imprimen una imagen empresaria ética que atrae inversores interesados en la transparencia de las actividades socialmente responsables que garantizan mejor sus ahorros y consumidores concientizados en productos comprometidos ecológicamente, que se fidelizan con la marca.

Las compañías globales están reconociendo que la cooperación con las pymes puede ayudarles a mejorar su propia cadena de valor. Por efecto dominó, poco a poco éstas deberán comprender que para ser exitosas, sustentables y convertirse en subcontratistas estables tendrán que cumplir con ciertas normativas de conducta y certificaciones varias.

Este circuito podría estar acompañado por la decisión política gubernamental de promover la RSE mediante sellos, etiquetas o certificados de ecoeficiencia que identifiquen al producto o a la empresa que cumple estándares de desarrollo sustentable, prioridad por ejemplo, en licitaciones o contrataciones con el Estado, en fondos comunes de inversión o en créditos financieros a la producción, incentivos para la innovación tecnológica, etc.

La implementación de un marco legal y técnico movilizador de la conciencia socio-ambiental, no debe convertirse en obstáculo para las Pyme y las EPEQ, fundamentado en el alto costo de implementación de sistemas adecuados para los controles ambientales ni

en excesivos costos de profesionales idóneos, tanto internos como externos. Debiendo ser un marco flexible e inclusivo que promueva una herramienta práctica, que capte la ideocincracia del empresariado argentino, sus expectativas y objetivos. Es en esta instancia donde el empresario debe ponderar cuidadosamente el principio de costo-beneficio de emprender la tarea de ser socialmente responsable.

Los beneficios económicos de la RSE se manifiestan a largo plazo. Hay que invertir en tiempo y medios para ir implantando esta nueva forma de pensar y hacer. Ello conllevará a la sostenibilidad de la empresa en la sociedad y de la sociedad en el entorno que opera la empresa (a nivel local y global).^{xvii}

5.2 Propuestas de mejoras al Proyecto N°23 de RT

El proyecto N°23 de RT, si bien ha encaminado la normatización profesional para consolidar criterios en relación al Balance Social, demanda una revisión que le permita convertirse en una herramienta amigable y útil para el empresario y los demás usuarios, que priorice la trascendencia social de dicha información.

Por otra parte, es necesario que contemple la magnitud de las tareas de elaboración y auditoría, y sean razonablemente proporcionadas a la complejidad de las Pymes locales, permitiéndoles incursionar en la filosofía del Balance Social de manera gradual, sin que ese paso signifique una erogación desproporcionada en relación a sus expectativas, sino una oportunidad de convertirlo en ventaja competitiva y puerta de acceso a mercados socialmente exigentes.

Cambiar la concepción de “gastos irre recuperables” hacia una “inversión en desarrollo sostenible a largo plazo”, demanda un arduo trabajo que se inicia con metas simples. Tal

como lo señala la Comisión Europea Dirección General de Empresa “No es necesario dedicarse a todas estas tareas a la vez. Se obtendrán mejores resultados si se establecen prioridades y se concentran los esfuerzos en aquellas acciones más relevantes para los fines de la empresa. Siempre se puede realizar nuevas acciones cuando se vea las ventajas que aportan las primeras”.

También es interesante colaborar con otras organizaciones para fomentar la responsabilidad empresarial (charlas en escuelas, competencias deportivas infantiles, etc). Muchas de estas relaciones no implican costos, o son costos poco significativos. Incluso cuando tiene algún costo, una buena selección de los objetivos y una gestión eficiente puede garantizar que se amortizará en gran medida, porque genera una publicidad muy positiva, mejora la moral de los trabajadores y la reputación de la empresa, y abre nuevos mercados. ^{xviii}

Por lo tanto, sería recomendable:

1. Que el Proyecto N°23 de RT tenga los mismos niveles de aplicación que las normas GRI a fin de compatibilizar criterios con la corriente internacional. De esta forma, las PyMES y EPEQ podrán con facilidad alcanzar niveles B o C y permitir su integración y competitividad en mercados internacionales que cuentan con etiquetas de responsabilidad social y ambiental, sin incurrir en costos iniciales de implementación de RSE mayores a sus ventajas, acorde a su complejidad y a las posibilidades de los sistemas de información existentes.
2. Que el Proyecto N°23 de RT satisfaga los requerimientos de la Ley 25.877 o aquellas que en el futuro se aprueben, así como las legislaciones provinciales como ley N° 2594 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el decreto N° 517 de la

provincia de Salta, para evitar la duplicación de tareas en la elaboración y auditoría de informes de responsabilidad social.

3. Que el Proyecto N°23 de RT no se limite a la versión 3.0 de las normas emitidas por el Global Reporting Initiative (GRI), sino que deje abierta la posibilidad de su actualización a medida que este organismo revise los lineamientos de los informes de sostenibilidad, en función a la evolución natural de las necesidades de información a nivel mundial, siempre que fueran refrendadas por la autoridad de aplicación u organismo a quien ella señalara. Por lo que el Proyecto N°23 de RT sólo debería establecer las directrices generales y las adecuaciones necesarias para la aplicación de la norma en nuestro país.
4. Que la auditoría de Balance Social pueda efectuarse sobre bases selectivas cuando el nivel de aplicación sea A, caso contrario, la envergadura de la tarea lo podría volver impracticable o altamente costosa, desalentando su implementación.
5. Que la auditoría del Balance Social contemple estimaciones de riesgo más amplias y específicas en cuestiones socio ambientales, en base a normativa internacionalmente reconocida, por ejemplo la IAPS 1010, con la finalidad de evaluar con mayor certeza la capacidad de empresa en marcha.

CONCLUSIONES

Encaminar la política social empresaria y su accionar hacia el desarrollo sustentable hace imprescindible la medición y la gestión de los impactos socioambientales sobre bases uniformes, sistemáticas y verificables. La Argentina ha comenzado a transitar los mecanismos para integrar la responsabilidad social a la naturaleza del negocio, proyectando leyes y normas técnicas, pero aún falta coherencia y uniformidad de criterios que ensambren un sistema armónico.

El Proyecto N°23 de RT resulta un importante avance metodológico para la elaboración de Balances Sociales, adoptando estándares internacionales para medir el desempeño como las Guías GRI, pero limitando a la versión 3.0 (2006) sus posibilidades de actualización. Asimismo ha reemplazado innecesariamente los niveles de aplicación, sobrecargando de indicadores a las EPEQ en lugar de facilitar su adhesión a la responsabilidad social.

Estas cuestiones impactan tanto en costos como en las tareas de auditoría, que si bien resultan imprescindibles para agregar credibilidad a la información, implican una magnitud desproporcionada al grado de complejidad y expectativas de una EPEQ.

Es contundente la idoneidad de los profesionales en ciencias económicas tanto en la elaboración como en el proceso de auditoría externa e independiente de los informes de responsabilidad social corporativa, por lo cual, las iniciativas legislativas para fijar su competencia son de vital trascendencia.

Los nuevos desafíos a los que se enfrenta la profesión contribuyen a fortalecer su espíritu emprendedor, transformándolos en oportunidades de crecimiento y especialización altamente competitivas.

NOTAS

- i Instituto Ethos de Empresas y Responsabilidade Social (2002) "Balance Social y Comunicación de la Empresa a la Sociedad", www.ethos.org.br, Sao Paulo, Brasil.
- ii AccountAbility, Institute of Social and Ethical Accountability, "Stakeholder engagement Standard" Exposure Draft, www.accountability21.net
- iii Instituto para el Desarrollo Empresarial de la Argentina IDEA (2001) "El Balance social, un enfoque integral", www.ideared.org, Capital Federal, Pág. 6.
- iv Centro de Información del Comportamiento Empresarial (CICE) - www.ciceenlinea.cl
- v Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Centro de Estudios Científicos y Técnicos, "Proyecto N°23 de Resolución Técnica: Balance Social", www.facpce.org.ar.
- vi Global Reporting Initiative (2006) "Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad", www.globalreporting.org, Holanda.
- vii GALLEGO, M. (1999) "El Balance social como herramienta organizacional", Revista Universidad Eafit.
- viii MORA, C. (2012) "El desafío de la verificación de los informes de sustentabilidad por un contador público independiente" D&G (Profesional y Empresaria) - T. XIII, Buenos Aires, Errepar.
- ix RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. (2011) "El decreto 517/2011 de la provincia de Salta. La profesión contable y la información social y ambiental", D&G (Profesional y Empresaria) - T. XII, Buenos Aires, Errepar, pág. 1024.

-
- x Global Reporting Initiative (2006) "Niveles de Aplicación del GRI", www.globalreporting.org, Holanda.
- xi WAINSTEIN, M. - CASAL, A. (1996) "La auditoría del medio ambiente en el marco de la auditoría integral" - Instituto de Investigaciones Contables - Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires.
- xii Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, Centro de Estudios Científicos y Técnicos, "Proyecto N°6 de Interpretación de Normas de Contabilidad y Auditoría: Auditoría de Balance Social", www.facpce.org.ar.
- xiii *Accountability* (2008) - Norma de Aseguramiento de sustentabilidad AA1000AS-
www.accountability21.net
- xiv CASAL, A. (2010) "Informes corporativos sobre sostenibilidad", D&G (Profesional y Empresaria) - T. XI, Buenos Aires, Errepar, pág. 1098.
- xv Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, (2006) "Normas Profesionales Argentinas contables, de auditoría y sindicatura". 4ta Edición, Buenos Aires, FACPCE. Pág. 373-390.
- xvi GEBA N. y SEBASTIAN M. (2010) "El Balance Social y su Auditoría". D&G (Profesional y Empresaria) - T. XI, Buenos Aires, Errepar, Pág. 9.
- xvii CASAL, A. (2010) "Responsabilidad Social Corporativa para las PyMES", D&G (Profesional y Empresaria) - T. XI, Buenos Aires, Errepar, pág. 945.
- xviii Comisión europea. Dirección General de Empresa e Industria (2007) "Introducción a la responsabilidad social de las empresas para PYMES" - basado en el estudio '*CSR and Competitiveness European SME's 'Good Practice'*' - (www.csr-in-smes.eu). 16/06/2012.

BIBLIOGRAFIA

ALBIZTUR A. y OTROS, (2010) "El Balance Social y su Auditoría. Un enfoque práctico para un tema actual." Imagen Profesional, Vol. 74, Diciembre 2010. Buenos Aires, Pág. 46.

CASAL, A. (2010) "Responsabilidad Social Corporativa para las PyMES", D&G (Profesional y Empresaria) - T. XI, Buenos Aires, Errepar.

GALLEGO, M. (1999) "El Balance social como herramienta organizacional", Revista Universidad Eafit.

GEBA N. y SEBASTIAN M. (2010) "El Balance Social y su Auditoría". D&G (Profesional y Empresaria) - T. XI, Buenos Aires, Errepar.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE (2006) "Guía para la elaboración de Memorias de Sostenibilidad", www.globalreporting.org, Holanda. 03/04/2012.

FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS, (2006) "Normas Profesionales Argentinas contables, de auditoría y sindicatura". 4ta Edición, Buenos Aires, FACPCE.

FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS, Centro de Estudios Científicos y Técnicos, "Proyecto N°23 de Resolución Técnica: Balance Social", www.facpce.org.ar. 03/04/2012.

INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS y RESPONSABILIDADE SOCIAL (2002) "Balance Social y Comunicación de la Empresa a la Sociedad", www.ethos.org.br, Sao Paulo, Brasil. 30/04/2012.

MORA, C. (2012) "El desafío de la verificación de los informes de sustentabilidad por un contador público independiente" D&G (Profesional y Empresaria) - T. XIII, Buenos Aires, Errepar.

RODRIGUEZ DE RAMIREZ, M. (2011) "El decreto 517/2011 de la provincia de Salta. La profesión contable y la información social y ambiental", D&G (Profesional y Empresaria) - T. XII, Buenos Aires, Errepar.

SABINO C. (1994) "Cómo hacer una tesis". Caracas, Ed. Panapo.

WAINSTEIN, M. - CASAL, A. (1996) "La auditoría del medio ambiente en el marco de la auditoría integral" - Instituto de Investigaciones Contables - Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires.