

Fernández, L.; Larramendy, E. (2010). Análisis comparativo de la responsabilidad socio-ambiental en los sectores público y privado. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 56, 249-267

Análisis comparativo de la responsabilidad socio-ambiental en los sectores público y privado

Liliana Edith Fernández Lorenzo

Master en Dirección del Control, Contadora Pública, Profesora y Directora de Proyectos de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata, Argentina.
lfernan@isis.unlp.edu.ar

Elsa Larramendy

Posgrado de Carrera Docente Universitaria, Contadora Pública.
Docente e investigadora de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Plata, Argentina.
elarramendy@gmail.com

El presente trabajo de investigación se origina en una presentación realizada ante el Foro Virtual de Contabilidad Ambiental y Social. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, Buenos Aires, Argentina (2008) en el marco del Programa de Modernización tecnológica, Contrato de Préstamo BID 1728/OC-AR, Tipo: PICT 2004. Posteriormente fue ampliado y actualizado durante la vigencia del Proyecto N° 11/E099, acreditado ante la Universidad Nacional de La Plata, Argentina.

Análisis comparativo de la responsabilidad socio-ambiental en los sectores público y privado

Resumen: *En el presente trabajo se parte de analizar el concepto de responsabilidad social (RS) haciendo referencia al concepto de “responsabilidad social asumida activa”. Posteriormente, con relación a los entes que pueden ser sujetos de RS, se distinguen los que integran el sector público del privado (lucrativo y no lucrativo o tercer sector). Se realiza un análisis comparativo de las características relevantes de estos tres sectores reflexionando sobre sus responsabilidades sociales y su obligación de informar al respecto. Desde otra óptica, se aborda el derecho a ser informados de las personas que interactúan con estos tres sectores.*

Se concluye sobre

- *la importancia de asumir la responsabilidad social que le compete a cada sector;*
- *la conveniencia de que procesen contablemente los impactos socio-ambientales que genera su accionar y que los informen sistemáticamente,*
- *la necesidad de incluir en su marco regulatorio la obligación de informar sobre el ejercicio de tales responsabilidades.*

Palabras Claves: *Responsabilidad Social, Contabilidad Socio-ambiental, Balance Socio-ambiental, Sectores Público y Privado*

Comparative Analysis of Social and Environmental Responsibility in Both Public and Private Sectors

Abstract: *this paper is based on the analysis of the concept of social responsibility (SR) referring to the concept of “social responsibility assumed active”. Subsequently, with regard to the bodies that may be subject to SR, those that make up the public sector are distinguished from those of the private one (profit and nonprofit or third sector). A comparative analysis of the relevant features of these three sectors is carried out reflecting on their social responsibilities and their obligation to report on this matter. On the other hand, the right to be informed by the people who interact with these three sectors is tackled.*

There are conclusions about

- *the importance of assuming the social responsibility that is incumbent on each sector;*
- *the advisability of the accounting processing of socio-environmental impacts generated by their actions and of the systematic report,*
- *the need to include in its regulatory framework the obligation to report on the exercise of such responsibilities.*

Keywords: *Social Responsibility, Social and Environmental Accounting, Social and Environmental Report, Public and Private Sectors.*

Analyse comparative de la responsabilité socio-environnementale dans les secteurs public et privé

Résumé : *dans cet article, il s’agit tout d’abord d’analyser le concept de responsabilité sociale (RS) en référence à la notion de « responsabilité sociale assumée active ». Ensuite, en ce qui concerne les entités qui peuvent faire l’objet de RS, on distingue celles qui intègrent le secteur public du privé (secteur à but lucratif, non-lucratif ou troisième secteur). On réalise une analyse comparative des principales caractéristiques de ces trois secteurs, s’interrogeant sur leurs responsabilités sociales ainsi que sur leur obligation de donner des renseignements à ce sujet. D’un autre point de vue, on aborde le droit des personnes qui interagissent avec ces trois secteurs à être informées. L’étude se conclut sur:*

- *l’importance d’assumer la responsabilité sociale qui incombe à chaque secteur;*
- *la pertinence d’établir un processus comptable des impacts socio-environnementaux générés par l’action des différents secteurs, ainsi que de les rendre systématiquement publics*
- *la nécessité d’inclure dans leur cadre réglementaire l’obligation de rendre compte de l’exercice de ces responsabilités.*

Mots-clés: *responsabilité sociale, comptabilité socio-environnementale, bilan socio-environnemental, secteurs public et privé.*

Análisis comparativo de la responsabilidad socio-ambiental en los sectores público y privado

Liliana Edith Fernández Lorenzo y Elsa Larramendy

Primera versión recibida abril de 2010 – Versión final aceptada junio de 2010

I. Introducción

Día a día se toma más conciencia del efecto negativo que produce la actividad del hombre sobre su medioambiente, causando variados *problemas ambientales y sociales* a la generación presente y cómo esto compromete el derecho a una vida sana (tanto física como psíquicamente) de las generaciones futuras.

Entre los problemas ambientales, siguiendo los lineamientos establecidos por el Dr. Juan Carlos Piñer (2001), es posible mencionar:

- El agotamiento de los recursos naturales
- La contaminación del agua, aire, etc.
- La destrucción de la capa de ozono
- El agotamiento del recurso agua dulce
- La deforestación
- La degradación del suelo
- La emisión de residuos tóxicos
- La pérdida de biodiversidad, etc.

Entre los problemas de tipo social se destacan diversas áreas:

- Trabajo: falta de fuentes de ocupación, degradación de las condiciones en que debe desempeñarse, incremento de la utilización de la mano de obra infantil, etc.
- Globalización: efectos negativos sobre el comercio justo, la generación de un proceso de desculturización, escasa capacitación del personal, etc.
- Comunicación: este fenómeno se traduce en la falta o distorsión de la comunicación entre los entes (tanto interna, como externamente)
- Discriminación: situaciones que tienen su origen en diferencias de género, por discapacidad, emergentes de razones fundadas en la raza, inclinaciones sexuales o religiosas, etc.

Los problemas citados surgen como consecuencia de la actividad no responsable del hombre para con su medioambiente, culminando en la generación de condiciones adversas para la subsistencia de la propia especie.

Cuando el ejercicio de tales acciones u omisiones, se encuentra prohibido en la legislación, se puede determinar nítidamente *la responsabilidad social jurídica* del autor de las mismas. Incluso es posible sancionarlo, obligándolo a recomponer el daño ambiental causado y cuando ello no es posible, aplicarle una pena de carácter pecuniario.

II. Responsabilidad socio-ambiental jurídica

Siguiendo a Fernández Lorenzo y Geba (2007), puede decirse que se conceptualiza a:

...la Responsabilidad Jurídica como el “deber jurídico que tiene todo sujeto activo de derecho de reconocer un hecho realizado libremente y de aceptar y sufrir sus consecuencias jurídicas”.

De esto se concluye, que al ser el hombre sujeto activo de derecho que vive en sociedad tiene una responsabilidad jurídica ineludible e incuestionable. Esta surge cuando a través de acciones u omisiones realizadas libremente, causan un daño. Es decir que la responsabilidad jurídica surge en un marco de libertad y con la ocurrencia de un daño.

En las sociedades organizadas, es el Estado el que detenta el poder de imponer reglas que garanticen la convivencia medioambiental con miras al logro del tan mentado “desarrollo sustentable”. Surge entonces el derecho positivo, como expresión de una relación de fuerzas en un momento dado, que está en continua evolución y que lleva implícita la idea de “coacción”. Esto obliga a las personas a respetar las reglas impuestas a través de leyes o normas. (pp.3-4)

En Argentina en cuanto a los problemas socio-ambientales planteados, y a la forma de evitarlos, existen normas legales para poder hacerles frente, en caso de que no se cumplan sus disposiciones o se lesionen derechos consagrados en las mismas. A modo de ejemplo, es posible mencionar entre otras, las siguientes:

II.1 *Normativa Nacional en Argentina:*

- La **Constitución Nacional Argentina**, en su artículo 41, establece:

“Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley”.

- Tomando como ejemplo uno de los recursos escasos y esencial para la vida como lo es el agua, el **Código Civil Argentino**, en su artículo 2340 especifica

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

- Además a través de la sanción de la Ley N° 13.273 (**Ley de Defensa de la Riqueza Forestal**) Texto Ordenado por el **Decreto 710/95** queda regulada la protección de los bosques. Decláranse de utilidad pública y sujetos a expropiación, cualquiera sea el lugar de su ubicación, los bosques clasificados como protectores y/o permanentes, tendientes al mejor aprovechamiento de las tierras, y marca la prohibición de la devastación de bosques y tierras forestales y la utilización irracional de productos forestales, estableciendo penalidades a las contravenciones forestales.

- La Ley Nacional 25.675 (**Ley General del Ambiente**) establece los presupuestos mínimos para el logro de una gestión sustentable y adecuada del ambiente, la preservación y protección de la diversidad biológica y la implementación del desarrollo sustentable.

- Cada provincia de la República Argentina también se ha preocupado del tema y tiene su **normativa propia**, por ejemplo:

- **La Constitución de la Provincia de Buenos Aires**, en su artículo 24º define el trabajo como derecho social, mediante el artículo 27º se consagra la función social del capital y de la propiedad privada, en su Artículo 28º habla de los derechos sociales y es de destacar que en su Artículo 29º establece el derecho a vivir en un medio ambiente sano y la posibilidad de accionar en su defensa.

- También puede mencionarse la Ley 5.965 de la misma provincia y sus Decretos Reglamentarios (Decreto 2009 y 3970): “**Ley de protección a las fuentes de provisión y a los cursos y cuerpos receptores de agua y a la atmósfera**”, la que en su Artículo 2º: Prohíbe a las reparticiones del Estado, entidades públicas y privadas y a los particulares; el envío de efluentes residuales sólidos, líquidos o gaseosos, de cualquier origen, a la atmósfera, a canalizaciones, acequias, arroyos, riachos, ríos y a toda otra fuente, curso o cuerpo receptor de agua, superficial o subterráneo, que signifique una degradación o desmedro del aire o de las aguas de la provincia, sin previo tratamiento de depuración o neutralización que los convierta en inocuos e inofensivos para la salud de la población o que impida su efecto pernicioso en la atmósfera y la contaminación, perjuicios y obstrucciones en las fuentes, cursos o cuerpos de agua...

II.2 *Algunos ejemplos de normativas internacionales*

Unión Europea:

Directiva 2000/78/CE referida a la no discriminación, a la igualdad de trato en el empleo y la ocupación.

Directiva Comunitaria 2003/87/CE denominada Emission Trading Schemme (ETS) El ETS establece un sistema de comercio de mercado que aporta un incentivo financiero a la reducción de las emisiones de gases con efecto invernadero.

Ahora bien, cabe preguntarse ¿si la responsabilidad socio-ambiental de los entes se limita sólo a cumplir disposiciones legales y reglamentarias?

Se considera que va más allá y para dar respuesta a este interrogante, es necesario abordar el concepto de responsabilidad social al que se adhiere, su contenido, obligatoriedad y sus límites.

III. Responsabilidad socio-ambiental asumida

Tal como se plantea en Fernández Lorenzo y Geba (2007, p.8), se considera que la responsabilidad socio-ambiental, excede a la responsabilidad jurídica de respetar la ley y los códigos de ética. Debe ir más allá de la imposición legal, debe asumirse voluntariamente en base al sistema de valores del propio ente y ejercerse en forma activa.

Una actitud empresarial socio-ambientalmente responsable y activa implica:

- cumplir con sus objetivos,
- respetar la ley y los derechos de los demás,
- respetar las normas éticas autoimpuestas en sus respectivos códigos,
- con base en ellas, no hacer aquellas cosas que puedan empeorar la sociedad y su medioambiente, y
- hacer las que puedan mejorarla.

Es decir que no basta con no hacer lo considerado moralmente incorrecto, las empresas deben asumir un rol positivo en la sociedad tratando, desde el ejercicio de su actividad, de contribuir al bienestar general, al desarrollo sustentable.

Pero asumir esta actitud responsable y activa, no es tarea sencilla, pues algunos de sus elementos pueden llegar a tornarse opuestos, estar en conflicto o no poder coexistir.

Como la empresa no puede solucionar todas las demandas sociales, cabe preguntarse ¿ante quiénes debe contribuir primeramente?

La respuesta surge considerando a su prójimo (el próximo), al que debe responder:

1. la comunidad interna: sus propietarios, sus directivos, sus trabajadores, etc;
2. la comunidad externa: clientes, proveedores, bancos, comunidad donde desarrolla su actividad, país al que pertenece, otros países con los que se

relaciona, y así sucesivamente hasta llegar, en la medida de lo posible a la aldea global (Fernández Lorenzo y Geba, 2007, p.8).

Esta responsabilidad de contribuir al desarrollo sustentable lleva implícita la idea de respetar el medioambiente, realizando las actividades económico-productivas presentes sin comprometer el derecho de generaciones futuras. El medioambiente es considerado en sus dos dimensiones: la natural o ambiental y la social o cultural y en él se incluyen tanto recursos económicos (que tienen valor económico y son objeto de transacciones comerciales) y los no económicos, como el aire, el agua de mar o el sistema jurídico vigente, que no reúnen las mencionadas características.

A esta altura del análisis cabe distinguir la responsabilidad socio-ambiental en el actuar, que es a la que se hizo referencia anteriormente, de la responsabilidad socio-ambiental de informar al respecto.

IV. Responsabilidad socio-ambiental de informar

Para poder lograr una responsabilidad social, cada uno de los sectores de la sociedad debe tomar conciencia de la misma en la parte que le compete, pero a su vez es necesario que actúe en consecuencia y que informe al respecto a las partes interesadas. Esto debería concretarse mediante la emisión del denominado balance socio-ambiental, cuya información complementa la de los estados contables tradicionales, pues en ellos solo se rinde cuentas de los resultados gestionados en el período así como de la evolución patrimonial, pero siempre con un enfoque económico-financiero.

Este tema tiene íntima relación con la evolución del concepto de organización, con el reconocimiento de su incidencia en el medioambiente natural y social, y con el derecho a ser informado. Si se concibe a la entidad como un subsistema que forma parte del sistema socio-ambiental, debemos reconocer influencias recíprocas entre ambos. Con respecto al derecho a ser informado, en un principio se brindaba información prioritariamente a los propietarios e inversores de un ente, para luego extenderlo a los trabajadores, clientes, acreedores, Estado, etc. (denominados **stakeholders** o grupos de interés), hasta llegar a reconocer, hoy en día, a la sociedad toda como titular del derecho a ser informada.

Dentro del rango de las grandes empresas, se detectan presentaciones de balances sociales que exceden la obligatoriedad legal de cada país. En ocasiones respondiendo a normas o estándares internacionales, efectúan una ampliación de esos parámetros comprendiendo otros tópicos, más allá de las relaciones centradas en el desempeño laboral. Esta exposición de carácter generalmente voluntario tiene diversos objetivos por parte de sus emisores, debiendo citarse el propio convencimiento de los propietarios de la empresa, su interrelación con la sociedad en la búsqueda del mejoramiento de su imagen, la captación

y/o mantenimiento de inversiones, y la adecuación del devenir en cuanto a la asunción de la responsabilidad social y ambiental con miras a un desarrollo sustentable.

Entre las leyes que imponen la responsabilidad social de informar en Argentina, pueden comentarse las siguientes:

IV.1 Normativa Nacional Argentina:

Ley Nacional N° 25.877/04 de Régimen Laboral, en su Título II capítulo IV, se refiere específicamente al Balance Social, ya que indica que las empresas que ocupen a más de trescientos (300) trabajadores deberán elaborar, anualmente, un balance social que recoja información sistematizada relativa a condiciones de trabajo y empleo, costo laboral y prestaciones sociales a cargo de la empresa, documento que será girado por la empresa al sindicato con personería gremial, signatario de la convención colectiva de trabajo que le sea aplicable, y una copia del balance será depositada en el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, la que será considerada estrictamente confidencial. Esta última circunstancia implica eliminar una de las características más importantes de enfoque de estos informes, cual es la de brindar información transparente a toda la sociedad, legítima destinataria de sus efectos.

También detalla la información mínima que incluirá el balance social: a) Balance general anual, cuenta de ganancias y pérdidas, notas complementarias, cuadros anexos y memoria del ejercicio; b) Estado y evolución económica y financiera de la empresa y del mercado en que actúa; c) Incidencia del costo laboral; d) Evolución de la masa salarial promedio. Su distribución según niveles y categorías; e) Evolución de la dotación del personal y distribución del tiempo de trabajo; f) Rotación del personal por edad y sexo; g) Capacitación; h) Personal efectivizado; i) Régimen de pasantías y prácticas rentadas; j) Estadísticas sobre accidentes de trabajo y enfermedades inculpables; k) Tercerizaciones y subcontrataciones efectuadas; l) Programas de innovación tecnológica y organizacional que impacten sobre la plantilla de personal o puedan involucrar modificación de condiciones de trabajo. En este caso, el balance social no complementa sino que incluye a los estados contables tradicionales.

IV.2 *Normativa de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Argentina:*

La Ley N° 2594/07: El objeto de esta ley es la promoción de comportamientos sociales y ambientales responsables y sustentables por parte de las organizaciones comprendidas y fija un marco jurídico de lo que denomina Balance de Responsabilidad Social y Ambiental (BRSA), el que una vez presentado será público y de libre acceso por parte de la población.

Esta ley, dictada por el gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, fija este compromiso obligatorio de emitir el BRSA para aquellas empresas que cuenten

con una dotación de más de trescientos (300) trabajadores, que tengan domicilio legal y desarrollo de su actividad principal en esa ciudad. Por vía reglamentaria se van a dictar cuáles son los contenidos mínimos de estos BRSA basados en indicadores diseñados de modo tal que permitan la objetiva valoración y evaluación de las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento.

Para las empresas que no se encuentren obligadas pero que presenten el BRSA, la misma ley prevé la implementación de beneficios promocionales relacionados con acceso a créditos y programas especiales, e incentivos para la innovación tecnológica.

Es un importante punto de partida para que pueda ser tomado en cuenta por otros niveles gubernamentales, porque si bien hay muchos sectores de la sociedad que no registran un compromiso social, hay otros, ya sean públicos o privados, que sí lo hacen desde distintos puntos de vista y teniendo en cuenta algunos de los factores que forman parte de una responsabilidad social global.

Lamentablemente las leyes antes comentadas, a la fecha de elaboración de este trabajo (mayo de 2010), aún no están reglamentadas.

IV.3 Algunos ejemplos de normativas internacionales

Unión Europea: Directiva Comunitaria 2003/87/CE. Obligación de informar sobre el nivel de emisiones de gases con efecto invernadero.

Francia: En 1977 una ley (Nº 77.769) declara obligatoria la confección del balance social en empresas de mas de 750 trabajadores (hoy más de 300).

Portugal: En 1985 por ley Nº 141 de la Asamblea de la República se establece la obligatoriedad del balance social en empresas que cuenten con más de 100 trabajadores. Se inspira en la ley francesa. Destinatario Ministerio de Empleo y Seguridad Social

Bélgica: Decreto Real de 1996. El balance social es anual y exigido a todas las empresas. Contenido: estado de las personas ocupadas, movimiento de personal durante el ejercicio, formación de los trabajadores durante el ejercicio, etc.

Ahora nuevamente surge otra pregunta: ¿los denominados Balances Sociales o Socio-ambientales, de Responsabilidad Social y ambiental, Informes Sociales o Memorias de Sostenibilidad, son estados contables?

V. Estados contables socio-ambientales

Los denominados Balances Sociales o Informes Sociales, informan sobre el compromiso socialmente responsable adoptado interna y externamente por el ente involucrado, así como las acciones que realiza en consecuencia. Frente a la anterior pregunta, el problema radica principalmente en que en la generalidad

de los casos estos informes son narrativos con escasa información cuantificada, sumado que al no existir modelos consensuados en Argentina, ni esquemas normativos de los mismos, estos no pueden ser comparados.

Internacionalmente existen diseños de aplicación voluntaria que establecen un marco global para informar acerca de los aspectos económicos, ambientales y sociales de las empresas esencialmente privadas, lo que a su vez permite la comparación de dicha información entre las distintas organizaciones. Así por ejemplo, el *Global Reporting Initiative* (GRI) es un modelo realizado a través de un acuerdo internacional que fue desarrollado por CERES y UNEP (de sus siglas en inglés: Coalición de Economías Ambientalmente Responsables y Programa Ambiental de las Naciones Unidas respectivamente). GRI es establecida internacionalmente para desarrollar y difundir directivas mundialmente aplicables para hacer las Memorias de la Sustentabilidad. Estas normas son de uso voluntario por parte de las organizaciones a fin de difundir el impacto de sus actividades, productos y servicios. Esto permite que las organizaciones midan, controlen e informen su desempeño respecto de las expectativas sociales y ambientales de los grupos de interés.

Del análisis de las mencionadas normas y de su implementación práctica puede observarse que las denominadas Memorias de Sostenibilidad, constituyen un gran avance en la sistematización de la información socio-ambiental.

Por todo lo antes dicho, siguen con vigencia las conclusiones arribadas en un trabajo anterior (Barbei y Fernández Lorenzo, 2002) y se considera que la mayoría de los informes socio-ambientales emitidos no son verdaderos estados contables, atento a las condiciones que éstos debieran reunir. Así:

El Balance Social es un informe contable cuya finalidad es brindar información metódica y sistemática, principalmente cuantificada, referida a la responsabilidad social asumida y ejercida por una organización para con su medio ambiente, en concordancia con su propia identidad. (Fernández Lorenzo y Geba, 2008, p.29)

Estos informes deben elaborarse en el marco teórico de la Contabilidad Socio-ambiental, surgir de un adecuado proceso contable y exponerse en base a un modelo de aplicación. Ello contribuirá a homogeneizar, además de su contenido sustancial, el aspecto formal de los mismos, facilitando su elaboración, análisis, comparación, acumulación y evaluación. (Fernández Lorenzo y Geba, 2007)

Paralelamente a estos desarrollos, cabe preguntarse además ¿si la responsabilidad social de informar es aplicable a todo tipo de entes (públicos, privados –lucrativos y no lucrativos–) y en caso de serlo, si lo es en igual medida para todos ellos?

Con el fin de lograr una respuesta, a continuación se analizan las características distintivas de los sectores que aglutinan los entes antes mencionados.

VI. Características distintivas de los sectores público y privado

El concepto de ente, puede referirse entre otros, a un propietario individual (persona física), a una sociedad o un grupo consolidado legalmente. A los dos últimos se los conoce como empresas, emprendimientos u organizaciones. A éstos deben sumarse los entes públicos como el Estado nacional, comunal o municipal, etc. Todos ellos son *entes económicos*, porque disponen de recursos limitados que aplican a diversas actividades para el logro de fines múltiples. Estos entes, además de ser titulares de un patrimonio económico-financiero, utilizan recursos no sujetos a la actividad económica. Estos recursos naturales y culturales pueden ser tanto internos (capital intelectual, clima organizacional, etc.) como externos (los que integran el patrimonio socio-ambiental público: ríos, mares, calles, sistema jurídico, servicios públicos, etc.) (Fernández Lorenzo, Carrara y Larramendy, 2009).

Toda entidad forma parte de la realidad socio-ambiental donde se desarrolla y con la que ejerce influencia recíproca: genera fuentes de trabajo; consume energía y recursos naturales; puede depurar sus efluentes o contaminar el aire o el agua; produce bienes o servicios consumibles; utiliza los caminos, calles, etc. etc.

Existe una gran variedad de entes que presentan distintos atributos o características. En este caso se consideran los siguientes criterios a fin de clasificarlos:

- Según la condición del sujeto:
 - Públicos (p.e. el Estado nacional, provincial, etc.)
 - Privados (p.e. una cooperativa)
 - Mixtos (p.e. una sociedad anónima con participación estatal)
- Según sus fines:
 - Con ánimo de lucro (p.e. una empresa de tipo comercial)
 - Sin ánimo de lucro (p.e. las mutuales, las asociaciones civiles) (Fernández Lorenzo y col., 2010, p.5)

A los fines de este trabajo y tomando como base una economía de mercado donde la actividad económica es relativamente libre o con escasa intervención estatal, se seleccionan los entes que conforman los denominados sectores público y privado, y dentro de este último los que según sus fines tienen o no un ánimo de lucro para luego realizar un análisis comparativo de sus características distintivas.

VI.1 Sector público

El sector público es el conjunto de organismos administrativos mediante los cuales el Estado cumple, o hace cumplir la política o voluntad expresada en las leyes fundamentales del país. Se incluye dentro del sector público: al Poder Legislativo, Poder Ejecutivo, Poder Judicial y organismos públicos autónomos, instituciones, empresas y personas que realizan alguna actividad económica en nombre del Estado y que se encuentran representadas por el mismo, es decir, que abarca todas aquellas actividades que el Estado (Administración local y central) posee o controla.

Según Rosatti, H. (1994, p.9) “El Estado Nacional es una estructura organizativa e institucional que vincula a un territorio con una población y un ordenamiento jurídico y goza del reconocimiento internacional”.

Siguiendo a Torga y Versino, (2001, pp. 16-17): “Es la coordinación económica activa de bienes y personas en un territorio dado a fin de satisfacer necesidades comunes y colectivas, conforme a un régimen de subordinación de autoridad pública de naturaleza delegada”.

VI.2 Sector privado

El Sector privado, es parte de la economía de un país que no pertenece o no está controlada por el Estado. En el sector privado se incluyen las sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada, corporaciones, trabajadores autónomos, fundaciones, etcétera. (Enciclopedia Encarta). Tal como se viera anteriormente, según sus fines, pueden distinguirse los que tienen ánimo de lucro, de los que no lo tienen.

VI.2.1 Sector privado lucrativo

El sector privado lucrativo es aquella parte de la economía que denota el ánimo de lucro en su actividad (intención de incrementar su patrimonio a través de la obtención de ganancias) y que no está controlada por el Estado. La forma jurídica en la que se puede desarrollar este sector es muy variada y va desde el ejercicio individual por una persona de una actividad empresarial, hasta el uso de una gran variedad de formas societarias dependiendo de cada país.

VI.2.2 Sector privado no lucrativo

Al sector privado no lucrativo, también se lo puede denominar Tercer Sector, Economía Social, Organizaciones sin fines de Lucro (ONGs), etc. Siguiendo la propuesta de Fernández Lorenzo et al. (1998) puede comentarse que algunos autores se limitan a expresar “qué es lo que la economía social no es”. En este sentido destacan el carácter de “no lucro y no Estado”. La negación del Estado está dada por el carácter no estatal de las empresas integradas al sector.

Continuando con este análisis, se ubica a la economía social como tercer sector, entre el sector privado tradicional y el sector público. En esta forma ha sido reconocida oficialmente por la Unión Europea mediante la creación en 1989, de la unidad “*Economía Social*” incorporada a la Dirección General XXIII, encargada de la política empresarial y de las PyMEs, y sostiene que lo integran principalmente las siguientes organizaciones: cooperativas, mutuales, asociaciones y fundaciones.

Este concepto de economía social es mucho más amplio y no se corresponde con la noción de organizaciones sin fines de lucro de la concepción anglosajona. En esta última se incluyen solo asociaciones que no distribuyen beneficios.

VII. Análisis Comparativo

A continuación se comparan ciertos aspectos considerados relevantes y más comunes, a los fines de caracterizar al sector público (SP), al privado lucrativo (SPL) y al privado no lucrativo (SPNL) y en función a ello deducir la responsabilidad social que les compete y la de informar sobre el impacto de sus actividades en el medioambiente. Para el sector gubernamental o público se toman como base las formuladas por Torga y Versino (2001, pp. 16-17):

VII.1. Objetivo

SP: El objetivo primario de este sector es el de cubrir las necesidades colectivas, buscar el bien común y la paz social.

SPL: El objetivo de este sector es mediante el desarrollo de alguna actividad lograr un lucro o ganancia.

SPNL: El fin de este sector es el de cubrir las necesidades grupales. Poseen una finalidad de servicio para con sus miembros o con ciertas categorías de personas con dificultades, o de manera más amplia, pretenden solucionar problemas de una comunidad local.

VII.2. Actividad

SP: Su actividad es la de producción de bienes y servicios a fin de cumplir con sus responsabilidades de mantener el orden y el cumplimiento de la ley (entre ellas su responsabilidad en el tema recaudatorio), mantener los ambientes y restaurar aquellos que lo requieran implementando las obras públicas que sean necesarias, velar por la salud, la educación y la seguridad de sus habitantes para lograr su bienestar.

SPL: Su actividad es la de producción o comercialización de bienes y servicios. Del sector privado se espera que diversifique la producción industrial y que realice inversiones, su papel también es atraer la inversión y la tecnología procedente del exterior, así como contribuir al desarrollo económico y a la creación de empleo.

SPNL: Su actividad es la de producción de bienes y servicios para cumplir con la finalidad del servicio.

VII.3. Financiación

Tanto el SP, el SPL y SPNL tienen capacidad para endeudarse, es decir, pueden solicitar financiación externa. El SP lo puede hacer a los efectos de cumplir con sus funciones y dentro del marco jurídico que lo reglamenta. En cuanto a la financiación propia que no genera incremento de su pasivo,

SP: “En la actividad pública el dueño de la hacienda es el pueblo...El gobierno es el órgano ejecutor de la autoridad y unidad del Estado, cualquiera fuere su forma y es el conjunto de funcionarios que ejercen los poderes indispensables y necesarios para cumplir los fines de la comunidad establecidos en sus leyes fundamentales”. Se financia principalmente a través de la recaudación de impuestos, pudiéndoseles exigir en forma coercitiva, “para reunir los medios para cumplir con su fin productivo ejerce el poder coactivo sobre los individuos al exigir contribuciones obligatorias a la población”. Cabe aclarar que estas contribuciones no pueden ser confiscatorias para la persona que debe aportarlas.

SPL: Entes físicos o jurídicos mediante el aporte de capital y la reinversión de ganancias financian la obtención de recursos para realizar sus actividades.

SPNL: La organización es titular de su patrimonio. El financiamiento de sus recursos y actividades, generalmente, proviene de diversos aportes no reintegrables de personas particulares, Estado (directos o a través de exenciones impositivas), aportes de organismos internacionales, contribuciones empresarias, etc.

VII.4. Cobro por los Servicios Prestados

SP: El sector público aporta a la sociedad, gran variedad de bienes y servicios, algunos de ellos son gratuitos y por otros los individuos deberán abonar una tarifa retributiva para su obtención, estando este sector legalmente facultado a ello.

SPL: Este sector percibe generalmente un precio por los bienes y servicios que presta a la sociedad, relacionado con las condiciones del mercado.

SPNL: Las ONGs aportan a la sociedad, bienes y servicios. Muchos de ellos son gratuitos y por otros, los beneficiarios deberán abonar un monto en dinero para su obtención. Esto último es a los efectos de la subsistencia de la organización, pero siempre teniendo en cuenta la primacía de las personas sobre el capital y su finalidad no lucrativa.

VII.5. Disposición de los Recursos

SP: El sector público puede disponer de los bienes de dominio privado de acuerdo con las disposiciones legales, pues contribuyen al cometido estatal o

función administrativa. Esta posibilidad de disponer es mucho más restringida con los bienes del dominio público, los que están sujetos a un régimen jurídico especial pues están afectados al uso general o al servicio público y su carácter de demaniales generalmente está dado por ley.

SPL: Este sector puede disponer libremente de sus recursos, de acuerdo con sus estatutos, la decisión de su órgano volitivo, etc. respetando obviamente la ley.

SPNL: Este sector puede disponer de sus recursos respetando la ley, sus estatutos, la decisión de su órgano volitivo, etc.

VII.6. Distribución de Ganancias

SP: Las ganancias que pueda obtener no es distribuida en forma directa entre los individuos, sino que es utilizada para ampliar y/o mejorar los servicios que presta o incrementar su patrimonio.

SPL: Las ganancias líquidas y realizadas pueden ser distribuidas, si así lo decide el órgano volitivo de acuerdo a los estatutos.

SPNL: Las ganancias que pueda obtener no son distribuidas en forma directa entre sus miembros, sino que son utilizadas para ampliar y/o mejorar los servicios que presta o incrementar su patrimonio a esos fines.

VII.7. Duración/Perdurabilidad de los entes que lo conforman

SP: Es perdurable, no transitoria. Este sector tiende a prolongarse indefinidamente en el tiempo. Puede en algún momento disolverse, pero no es su vocación ya que ésta es de permanencia.

SPL: Las sociedades comerciales regularmente constituidas tienen establecido en sus estatutos el plazo de duración; en las que no lo están, dependerá de sus integrantes o del cumplimiento de los objetivos propuestos.

SPNL: Pueden tener establecido el plazo en sus estatutos, pero su duración está ligada especialmente al cumplimiento de sus objetivos.

VII.7. Obligación Jurídica de Rendir Cuentas

Esta obligación esencialmente se centra en informar sobre aspectos económico-financieros: sobre cómo se conforma su patrimonio y cómo ha evolucionado, sobre los resultados de la gestión y sobre las actividades de financiación e inversión. En Argentina así como en otros países, solo ciertas organizaciones privadas con más de 300 trabajadores, tal como ya se comentó, están obligadas por ley a emitir un balance social o BRSA. Debe de reconocerse que algunas entidades que conforman estos sectores, los emiten en forma voluntaria.

SP: Este sector se encuentra obligado a rendir cuentas. En Argentina esta obligación surge de la Ley Nacional Nº 24156 (1992) que trata de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional. Esta

rendición es más de carácter económico-financiero que socio-ambiental, se refiere más a los recursos que administran que a los fines de los organismos de este sector.

SPL: Este sector se encuentra obligado a rendir cuentas a través de la emisión de sus estados contables. Su periodicidad es establecida por ley, generalmente no es superior a un año y es mucho más frecuente si cotizan sus acciones en bolsas y mercados de valores.

SPNL: Este sector se encuentra obligado a rendir cuentas. Generalmente se encuentran obligados por ley a presentar sus balances generales en forma periódica. En sus estados contables, emiten información sobre su patrimonio económico-financiero y sobre el resultado económico de su gestión. Esta información se refiere más a los medios con que cuentan para cumplir con sus objetivos específicos, que al real cumplimiento de éstos, por ser entidades sin fines de lucro.

VIII. Resultados

La responsabilidad social asumida por un ente, incluye la obligación de informar sobre los impactos por ella generados en el medioambiente natural y social, como mínimo al fin de cada ejercicio.

Si bien en la generalidad de los casos los entes están obligados a informar sobre su estado patrimonial económico-financiero, los resultados generados y sobre sus actividades de financiación e inversión, no ocurre lo mismo en cuanto a la información a brindar sobre el ejercicio de su responsabilidad socio-ambiental, en el mismo período.

Resulta difícil establecer grados de responsabilidad social a los efectos de comunicar y medir los impactos generados en el medioambiente, pero tanto la doctrina como la ley, coinciden en un principio básico: este compromiso es mayor cuanto mayor es la magnitud de la organización y el impacto socio-ambiental que tenga su actividad (mayor número de trabajadores, de clientes, de beneficiarios; uso de recursos no renovables; emisión de gases o líquidos contaminantes, etc.).

Sumado a ello, cuando los objetivos de una organización incluyen una vocación de servicio en pro de un grupo determinado o de toda la sociedad, y más aún cuando buscan el bienestar de sus miembros o el bienestar general, el compromiso de informar sobre los impactos medioambientales se incrementa aun más. Es menester que estas organizaciones, como en el caso de los entes que conforman el sector público y el privado no lucrativo, informen metódica y sistemáticamente sobre

- cómo gestionan los recursos económicos para alcanzar sus fines (a través de los estados contables tradicionales), y

- cómo gestionan los recursos no económicos para alcanzar sus fines y sobre el real cumplimiento de tales objetivos (a través de un estado contable socio-ambiental).

Del análisis de los principales aspectos que caracterizan a los sectores público, privado lucrativo y privado no lucrativo, puede fundamentarse la obligación social de informar sobre el cumplimiento de sus responsabilidades sociales y ambientales. Esta información debiera realizarse a través de estados contables socio-ambientales y utilizar modelos de aplicación generalizada. De ese modo se podrá controlar, comparar y acumular la información generada, correspondiente a cada sector.

El *sector gubernamental* debiera informar sobre el impacto social de su actividad atento sobre todo a los objetivos que persigue: el bienestar general, a la necesidad y a la incidencia de su actividad, a su forma coercitiva de obtener financiación, al tipo de servicios básicos que está obligado a prestar y a que es una entidad sin fin de lucro con una enorme responsabilidad social.

El *sector público* tiene frente a la temática tratada, obligaciones o deberes que abarcan más de un punto de vista. Por un lado debe señalarse la imposición que se genera desde su propia conformación esencial, por la cual debe brindar información de cada una de sus instituciones componentes, confeccionar estados contables socio-ambientales en base a un modelo en su mayor dimensión de análisis posible, a los efectos de lograr su comparación, acumulación y su comunicación a la sociedad. Otra faceta a encarar paulatinamente, es la asunción de su responsabilidad de fijar normativas que no solo regulen las formas mínimas de presentación obligatoria de los balances socio-ambientales por parte de los entes (tanto públicos como privados –con o sin fines de lucro–), sino también realizar una planificación de los incentivos a otorgar en un principio para aquellas organizaciones que cumplimenten las pautas establecidas y en un futuro, la determinación de las sanciones o penalidades a aplicar para quienes no las respeten.

En segundo lugar, se considera al *tercer sector* (SPNL) como responsable de informar el cumplimiento de sus objetivos de prestación de servicios no lucrativos para satisfacer necesidades grupales, pues muchas veces recibe financiamiento del Estado o de otro tipo de organizaciones a través de donaciones o subsidios no reintegrables, la exención del pago de determinados impuestos, y por su finalidad no lucrativa que incluye la asunción de una importante cuota de responsabilidad social para con sus beneficiarios.

En estos dos sectores la responsabilidad socio-ambiental es intrínseca a su naturaleza, y por ende debieran informar metódica y sistemáticamente sobre su ejercicio. Además esta información, les brinda una herramienta muy útil para la gestión eficiente y eficaz de sus respectivas organizaciones.

En cuanto al sector *privado lucrativo*, este debe asumir la responsabilidad social en forma voluntaria, es decir, la que excede a la de cumplir con sus objetivos lucrativos en el largo plazo, con la ley y sus estatutos. Cuanto mayor sea su dimensión, más impacto tendrá su actividad tanto en sus trabajadores, clientes, proveedores, comunidad, Estado y en su ambiente natural. Por ende debiera asumir su responsabilidad social e informar al respecto y de ese modo contará con información que le permita perfeccionar su gestión socio-ambientalmente responsable.

Al respecto llama la atención el gran interés despertado en medios de difusión, políticos, académicos, etc. sobre el tema responsabilidad social “empresarial” (centrado esencialmente en el sector privado lucrativo), comparado con la del sector gubernamental y el de las organizaciones sin fines de lucro o tercer sector. En estos dos sectores esa responsabilidad social les es intrínseca, así el asumirla e informarla adecuadamente es de vital importancia, pues hace parte de su propia esencia.

IX. Conclusiones

De los anteriores desarrollos referidos a la responsabilidad social de informar sobre el impacto socio-ambiental de la actividad generada por diferentes entes, se destaca lo siguiente:

- la importancia de que los sectores público y privado lucrativo y no lucrativo, asuman la responsabilidad social que les compete atento a sus características sustantivas,
- la conveniencia de que procesen contablemente los impactos socio-ambientales que genera su accionar y que los informen cuantificada, metódica y sistemáticamente a través de modelos de estados contables socio-ambientales,
- la necesidad de contar con un marco regulatorio básico sobre la obligación de informar sobre el ejercicio de tales responsabilidades, y
- la posibilidad de analizar la implementación por parte del Estado, de incentivos para aquellos entes (incluidos los organismos gubernamentales) que asuman la responsabilidad social de informar sobre sus impactos medioambientales, atento a la incidencia social de su actividad.

De darse estas circunstancias, las autoridades de aplicación y los legítimos destinatarios contarán con una herramienta fundamental para evaluar el cumplimiento de las responsabilidades socio-ambientales de los entes que conforman los sectores público y privado. Además, de ese modo se satisface el derecho a ser informado de todo ciudadano que se relacione directa o indirectamente con los mismos y se contribuye al bienestar general a través de un desarrollo sustentable, preservando el derecho de las generaciones futuras.

Referencias bibliográficas

- Enciclopedia Encarta: http://es.encarta.msn.com/encyclopedia_961520099/Sector_privado.html.
Extraído 2-5-10.
- Enciclopedia Interactiva Santillana, Copyright (1991-1995). Santillana Publishing Co. Inc. and Chinon América Inc.
- Barbei A. y Fernández Lorenzo L. (2002). Investigación empírica cuantitativa en balances sociales publicados, *XXIII Jornadas Universitarias de Contabilidad*. Facultad de Administración, Economía y Negocios, Universidad Nacional de Formosa. Formosa, Argentina. Trabajo N° 14, pp.1 a 18.
- Fernández Lorenzo L. con colaboración de Larramendy E. (2010). El ente y sus recursos. Campus Virtual, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. http://www.campus.econo.unlp.edu.ar/file.php/13/2010_Ente_y_sus_Recursos.pdf. Extraído 2-5-10.
- Fernández Lorenzo L., Geba N. y Montes V. con la colaboración de Schaposnik R. (1998). La responsabilidad del profesional en ciencias económicas en el denominado sector de la economía social. Presentado bajo el Seudónimo "Sol" ante el *12 Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas*. Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba, Argentina. Publicado en *Anales: Área 2 Actuación Profesional*: Págs. 1327-1352.
- Fernández Lorenzo L. y Geba N. (2007). Información contable y responsabilidad social empresarial activa. Presentado bajo el seudónimo IRSA ante la *XXVII Conferencia Interamericana de Contabilidad*, Santa Cruz De La Sierra, Bolivia. Resumen publicado en Actas y trabajo en CD.
- Fernández Lorenzo L. y Geba N. (2008). *Contabilidad socio ambiental en entidades que aplican la metodología grameen. Una experiencia de extensión en la asociación Barrios del Plata*. La Plata, Argentina: Editorial de la Universidad Nacional de La Plata. ISBN 978-950-34-0444-7.
- Fernández Lorenzo L., Carrara C. y Larramendy (2009). Posibles enfoques para el concepto de patrimonio como derecho jurídicamente protegido. *15to. Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable*. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones. Posadas, Argentina.
- Ley Nacional N° 24156 (1992) de *Administración financiera y sistemas de control*. Argentina.
- Piñer, J. C. (2001). *Manual de régimen jurídico de los recursos naturales y del ambiente*. Buenos Aires, Argentina: Artes Gráficas Candil.
- Rosatti, H. (1994). *La construcción del estado argentino – Ensayos sobre la historia argentina*, Tomo 1. Santa Fe, Argentina: Rubinzal-Culzoni Editores.
- Torga P. y Versino E. (2001). *Lecturas de contabilidad gubernamental*. La Plata, Argentina: Editorial de la Universidad de La Plata. ISBN 950-34-0226-3.