

## CAPÍTULO I

---

### **Contabilidad socio-ambiental: una especialidad que incorpora el desarrollo sustentable (\*)**

*Norma B. Geba, María Laura Catani y Marcela C. Bifaretti*

Se interpreta que desde la contabilidad como disciplina científica, los enfoques de estudio económico-financiero y socio-ambiental de parte de la realidad de las organizaciones económicas hacen posible obtener y brindar información económica-financiera-social-ambiental metódica, sistemática, cuantificada y evaluable por medio de un adecuado proceso contable. Así, puede contribuir a elaborar informes internos y externos, como las memorias de sostenibilidad GRI propiciando implementar los Objetivos del Desarrollo Sostenible (ODS) y gestionar impactos sociales y ambientales en las organizaciones económicas, además de los económico-financieros, en aras de crear valor a través de su responsabilidad social.

El perfeccionamiento e instrumentación en las organizaciones económicas de la especialidad contable socio-ambiental contribuiría a elaborar informes socio-ambientales prospectivos, propiciando la

(\*) En base al artículo publicado en Revista Enfoques Contabilidad y Auditoría N° 3, 2017: 25-36.

valuación de riesgos, su consecuente gestión y minimización de los resultados generados por impactos negativos.

## **Introducción**

Todos y cada uno de nosotros (independientemente del espacio geográfico, raza, religión, grupo etario e ideología) presenciamos, sufrimos y debemos enfrentar consecuencias de problemáticas socio-ambientales, tales como los desastres naturales que no conocen fronteras (terremotos, aludes, inundaciones, incendios y sequías) e impactan negativamente en la vida presente y futura, tanto en aspectos ambientales, como sociales y económicos-financieros.

Desde el punto de vista económico, observamos destrucción de “recursos” (materias primas, mercaderías, productos en procesos, infraestructuras, otros), con su consecuente baja de stocks y aumentos de erogaciones en reparaciones y sustituciones, generalmente no asociadas a un ingreso. Desde lo ambiental, la desaparición de especies animales y vegetales, la erosión de los suelos, la contaminación del aire y del agua inciden negativamente en el desarrollo natural que, generalmente, no se reproducen ni mejoran en el corto plazo. Ello repercute directamente en lo social, aumento de la pobreza, de la brecha entre ricos y pobres y sus problemáticas asociadas, con el riesgo de generar o agravar una espiral negativa (social, ambiental, económica) causante de pérdidas de ingresos financieros, de educación, de puestos de trabajo, de salud, de seguridad, del orden público, o precarización de los mismos, que no alientan la sostenibilidad.

Las organizaciones económicas, como actores sociales y la ciudadanía en general, necesitan de la interacción socio-ambiental, de retornos generadores de vida, o de mitigaciones de impactos sociales, ambientales y económicos negativos. Desde hace varios años, distintas iniciativas internacionales promueven la inclusión en las organizaciones económicas de una filosofía y objetivos sustentables, incluidos los procesos de transformación de datos sociales-ambientales y económicos-financieros en información útil para la toma de

decisiones, tales como el Pacto Global de Naciones Unidas, a través de sus comunicaciones de progreso (COP), el International Integrated Reporting Council (IIRC) con los reportes integrados, la Global Reporting Initiative (GRI) por medio de sus memorias de sostenibilidad, la Comisión Europea (CSR Europe) y la Directiva de la Unión Europea (UE) sobre divulgación de información no financiera y de la diversidad, sin desconsiderar documentos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), de la Organización Internacional del Trabajo, las normativas de la Organización Internacional de Normalización (ISO) y de la Conferencia sobre el Cambio Climático de París, conocida como la 21ª Conferencia de las Partes (COP), realizada a fines de 2015, entre otras. En Argentina, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) por medio de la Resolución Técnica (RT) N° 36 *Normas Contables Profesionales: Balance Social* y las Jornadas Nacionales de Responsabilidad y Balance Social, entre otras, se hace eco de tales iniciativas. En 2016, debido a actualizaciones en los modelos de memorias de sostenibilidad de GRI, FACPCE actualiza dicha RT N° 36 por medio de la RT N° 44.

Si bien la mayoría de tales iniciativas proponen la elaboración y emisión de información externa por parte de las organizaciones económicas a quienes pertenece, y, con ello, la consideración de la importancia de la interacción social para la generación de acuerdos colectivos sustentables, ello no resta importancia a la información interna útil para la gestión de cada ente y de sus particularidades locales. Pero, para contribuir a lograr tales cometidos es necesario reconocer la necesidad de un conocimiento internalizado, comprendido y compartido.

La comprensión teórica contribuye a su inclusión en los procesos colectivos y en las prácticas cotidianas individuales y viceversa. Cuevas Moreno (2011) interpreta que: “En la actualidad, la empresa trata de cumplir además de sus objetivos económicos, los objetivos sociales y del cuidado al medio ambiente” (p.11) y, para cumplir esas fina-

lidades, “moviliza todos los conocimientos, el saber y la experiencia acumulada de las fuerzas productivas de la humanidad, incluyendo en éstas a la naturaleza” (p.11). Por tal razón, la Ética de los Negocios (EN) y la responsabilidad social de la empresa (RSE) “se convierten en un útil de la administración; la ética aplicada a la empresa es utilizada como un objeto para la creación de valor como cualquier otro conocimiento” (p. 11). Por ende, entre otros fundamentos, para contribuir a la comprensión de ventajas, desventajas, potencialidades, minimizar errores y opacidades, la investigación, transferencia de conocimientos y educación, desde los primeros niveles hasta los universitarios de grado y posgrados, sobre responsabilidad social, desarrollo sustentable, información y comunicación se han tornado imprescindibles.

## **Responsabilidad Social**

La temática referida a Responsabilidad Social tiene un vasto recorrido. Gilli (2012) sostiene, en una entrevista por Ángeles Bellomo, que si bien las empresas consideran que algo deben decir o mostrar en cuanto a su Responsabilidad Social Empresarial (RSE), “el concepto amplio de responsabilidad por las consecuencias sociales de su actividad en el medio, no está totalmente asumido”. Menciona distintas iniciativas internacionales que a nivel global impulsan la RSE, aportando guías para la elaboración de información social y ambiental, como la Global Reporting Initiative (GRI), la norma ISO 14000, el Libro Verde de la Comunidad Europea.

Volpentesta (2016) expresa que, en los comienzos de la formación de empresas en Estados Unidos, el paternalismo se constituye implícitamente en la manera de entender la RSE, “... y esta en la manera de contrarrestar las críticas por el gran tamaño que las empresas estaban logrando, su enorme poder, sus prácticas contrarias a la libre competencia y sus condiciones laborales cercanas a la explotación” (p. 44). La RSE inicia su desarrollo pragmático en el marco de una impronta fuertemente orientada hacia la filantropía, pero impulsa-

da por los propietarios de las empresas, quienes la entendían como “la consideración voluntaria de objetivos sociales públicos junto con los económicos privados (Bowen, 1953)” (p. 45). En la década de los años ochenta del siglo pasado, se conforma un nuevo paradigma que impulsa el sentido y significado de responsabilidad social empresarial (RSE)

... como gestión empresarial para enfrentar al entramado de cuestiones relacionadas con los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización, la internacionalización de la economía y, especialmente, los desastres ambientales producidos por accidentes que protagonizan grandes empresas además de los escandalosos fraudes empresariales de esos años (p. 45).

En la mayoría de las definiciones más recientes “(Baumann, 2016; Dempsey, 2015; Argandoña, 2015), explícita o implícitamente, consideran la dimensión ética como integrante del concepto así como también que las empresas están vinculadas —intencionalmente o no— con sus stakeholders no accionariales” (p. 45). De ello, la

RSE es el resultado implícito o explícito de la reflexión de la naturaleza de la empresa, de su forma de “ser”, de su rol social y sus relaciones con sus stakeholders, internos como externos, de manera que en su accionar debe considerar tanto a aquellos que influyen como a los que son influidos por ella, y a la sociedad en general: local, regional, nacional, universal, presente y futura (p. 45).

En la actualidad el tema de la RSE se nutre de aportes doctrinarios y de iniciativas de organismos e instituciones preocupadas por esta temática. Y,

la incorporación gradual a sus contenidos fundamentales de los conceptos de la Teoría de los Stakeholders y del Desarrollo Sostenible, los que a partir de su combinación incrementaron su complejidad así como su interés, al punto que hoy la conjunción de estos constructos constituye uno de los temas a los que más atención se le brinda en los ámbitos académicos, representando uno de los últimos conceptos de gestión que las empresas aún están incorporando (p. 44).

También se ha definido a la Responsabilidad Social Corporativa (RSC) "como **la integración voluntaria por parte de cualquier tipo de organización de temas sociales y ambientales** tanto en sus operaciones comerciales, como en los procesos productivos y en las relaciones con los grupos de interés: clientes, proveedores, trabajadores, sindicatos, etc." (ISOTools, s. f.: 3). Se entiende que "ser socialmente responsable no solo significa cumplir plenamente con las obligaciones jurídicas establecidas en estos ámbitos, sino ir más allá, invirtiendo en el capital humano y en las relaciones con el entorno y la sociedad en la que se opera" (p. 4). Puede interpretarse que las políticas de responsabilidad social en las empresas, hacen referencia "a aquellas **acciones destinadas a implementar procesos de mejora en la gestión empresarial con el objetivo de minimizar los impactos que su actividad genera sobre el medio y la sociedad**, tanto presente como futura" (p. 3). En el año 2010, se publica la norma ISO 26000 sobre responsabilidad social y su aprobación definitiva y publicación pueden interpretarse como

... la entrada en vigencia de un estándar global no certificable que sirve de guía para los alcances concretos de la responsabilidad social, con un concepto más amplio que el referido únicamente a las empresas con fines de lucro, y alineado con el concepto de desarrollo sostenible (pp. 11-12).

Almagro (2016), en sus reflexiones sobre el presente y futuro de la responsabilidad social (RS), interpreta que: “La RS no es solo una forma de gestionar la empresa: es una nueva forma de concebir la función social de la empresa, de las instituciones y de los ciudadanos” (p. 52). Entiende que no hay un modelo único de RS, pero que vamos hacia una corresponsabilidad de la RS de las organizaciones, que hay una “Nueva era de la Responsabilidad Social” (p. 63), hacia los “Objetivos de Desarrollo Sostenible” (p. 64). Incluye: “Terminar con la pobreza extrema” (p. 64), “Luchar contra la desigualdad y la injusticia” (p. 64), “Poner soluciones al cambio climático” (p. 64). Referencia a los 17 objetivos de desarrollo sostenible de Naciones Unidas (ONU), que en su página web incluye:

1. FIN DE LA POBREZA;
2. HAMBRE CERO;
3. SALUD Y BIENESTAR;
4. EDUCACIÓN DE CALIDAD;
5. IGUALDAD DE GÈNERO;
6. AGUA LIMPIA Y SANEAMIENTO;
7. ENERGÍA ASEQUIBLE Y NO CONTAMINANTE;
8. TRABAJO DECENTE Y CRECIMIENTO ECONÓMICO;
9. INDUSTRIA, INNOVACIÓN E INFRAESTRUCTURA;
10. REDUCCIÓN DE LAS DESIGUALDADES;
11. CIUDADES Y COMUNIDADES SOSTENIBLES;
12. PRODUCCIÓN Y CONSUMO RESPONSABLES;
13. ACCIÓN POR EL CLIMA;
14. VIDA SUBMARINA;
15. VIDA DE ECOSISTEMAS TERRESTRES;
16. PAZ, JUSTICIA E INSTITUCIONES SÓLIDAS;
17. ALIANZAS PARA LOGRAR LOS OBJETIVOS. (Naciones Unidas, s. f. a).

Para Almagro (2016), el motor de la responsabilidad social es la *corresponsabilidad social*, intersección entre: poderes públicos, sociedad civil (ciudadanos, universidades, asociaciones, ONG) y empresas, instituciones y fundaciones.

## Desarrollo sustentable

Diversos estudios abordan la temática referida al desarrollo sustentable, o también denominado sostenible, por su traducción o por el enfoque de análisis utilizado, si bien pueden presentar diferencias de significado. Pierri (2005), reconstruye un camino intelectual y político hasta la propuesta de desarrollo sustentable, intentando explicar cómo (partiendo de posiciones muy diferentes sobre la cuestión ambiental a inicios de los setenta), años después, todos confluyen en la idea de desarrollo sustentable.

Menciona que la UNESCO trabaja los temas ecológicos entre 1949 y 1972, auspiciando “un programa de estudios interdisciplinarios sobre las consecuencias de las actividades humanas en el medio, que culminó en la Conferencia Internacional de la Biosfera, celebrada en París, en 1968, a la que asistieron representantes de 60 países” (p. 35). La Conferencia Mundial sobre el Medio Humano realizada en junio de 1972 en Estocolmo (Suecia), con representantes de 113 países, es reconocida por toda la literatura “como un antes y un después en la problematización política del tema” (p. 36). Lo interpreta así porque, en primer lugar, “lo introdujo en la arena política internacional, pero también porque fue el primer intento de conciliar los objetivos tradicionales del desarrollo con la protección de la naturaleza, y de contemplar los diferentes intereses de los países de la comunidad internacional” (p. 36). A su vez, el tema se jerarquiza por medio de la creación del Programa para las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), con su sede en Nairobi, recomendándose declarar el día 5 de junio como Día Mundial del Medio Humano, y haciéndose una condena expresa a las armas nucleares. La asamblea general define como el principal propósito de la conferencia:

...proveer una guía para la acción de los gobiernos “[...] proteger y mejorar el medio humano y remediar y prevenir sus desigualdades, por medio de la cooperación in-



ternacional, teniendo en cuenta la importancia particular de permitir a los países en desarrollo evitar la ocurrencia de tales problemas' (ONU, 1971... *apud* Guimarães, 1999: 14)” (p. 36).

Sobre la propuesta Brundtland de desarrollo sustentable (1987), expresa que la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo (CMMAD) se crea en 1983, en la XXXVIII Sesión de la ONU, por resolución de la Asamblea General. De su trabajo surge el documento conocido como *Nuestro Futuro Común*, o *Informe Brundtland*, que es considerado y aprobado por la Asamblea General de la ONU, en 1987 en su XLII Sesión.

Brundtland parte de la idea central de que desarrollo y medio ambiente no pueden ser separados: “Medio ambiente y desarrollo no constituyen desafíos separados; están inevitablemente interligados. El desarrollo no se mantiene si la base de recursos ambientales se deteriora; el medio ambiente no puede ser protegido si el crecimiento no toma en cuenta las consecuencias de la destrucción ambiental (CMMAD: 40, traducción del portugués)” (p. 60).

Manifiesta que Brundtland considera que los límites para el crecimiento son físicos, sociales y técnicos, y que pueden ser superados:

“El concepto de desarrollo sustentable tiene, claro, límites —no límites absolutos, pero sí limitaciones impuestas por el estadio actual de la tecnología y de la organización social, en lo relativo a los recursos ambientales, y por la capacidad de la biosfera de absorber los efectos de la actividad humana—. Pero, tanto la tecnología como la organización social pueden ser gerenciadas y mejoradas con el

fin de proporcionar una nueva era de crecimiento económico (CMMAD: 9)” (p. 63).

Reconoce que para instrumentar propuestas de sustentabilidad, es necesario “medir el capital natural, una vez que hay que partir de las cantidades que existen y decidir las cantidades a usar, conservar o reponer” (pp. 72-73). Esto genera que en los últimos años proliferen propuestas para medir el patrimonio natural y la sustentabilidad, reconociéndose de manera generalizada la cuestión de los indicadores que, en gran medida, desplaza la discusión teórica y política.

Por su parte, Gilli (s.f.), expresa, entre otras cuestiones, que:

...comienza a haber consenso sobre la necesidad de un desarrollo de base sustentable; es decir que procure una mejora en la calidad de vida humana y que tenga en cuenta el ecosistema de forma de no afectar la disponibilidad de recursos ni las condiciones de vida de las generaciones futuras. El desarrollo sustentable debe procurar además del desarrollo económico, la equidad social y el soporte ambiental (p. 4).

Entiende que hay distintas perspectivas respecto del grado de compromiso que debe asumir la empresa en materia ambiental.

Estas parten del mínimo convencional del cumplimiento de la ley, para avanzar a la asunción plena de responsabilidad por las influencias de las actividades empresarias y, por último, una actitud que asume la cuestión ambiental como una oportunidad de generar negocios sustentables (pp. 11-12).

Considera que

...la necesidad de disponer de un medio apto para la vida humana y que asegure la equidad intergeneracional exige la acción responsable del estado a través de normas y políticas y también del ciudadano común por su propio comportamiento y por influencia de éste en la sociedad (p. 12).

Puede interpretarse que el sentido y significado de desarrollo sustentable debe comprenderse y concretarse en cada persona y en los aspectos relevantes que lo conforman, ello permite brindar oportunidades sociales, ambientales y económicas. Como sucede, por ejemplo, con el apoyo a la ciencia, las nuevas tecnologías (que deben ser sustentables y modificarse o adaptarse cuando no lo sean) y la educación, contribuyendo a generar impactos sociales, ambientales y económicos positivos o disminuyendo los negativos, además de crear empleo, pero, un empleo que debe impregnarse de sustentabilidad. Los empleos impregnados de sustentabilidad deben permitir acciones posteriores, concomitantes y a priori, como los estudios, transferencias y aplicaciones para evitar daños sociales y ambiental antes de la generación de desastres naturales (propiciar forestación, descontaminación, cuidado y preservación de la fauna, del suelo, del agua, reciclado, otros), su información, control y posterior ajuste de los desvíos.

## **La gestión e información relacionada a la sustentabilidad**

Es indiscutible la necesidad de buena información para una gestión más sustentable. Las memorias de sostenibilidad de la Global Reporting Initiative (GRI), a través de sucesivos modelos, promueven la información, mayormente cuantificada y verificable, de relevantes aspectos económicos, sociales y ambientales, para todo tipo de organizaciones económicas.

GRI edita, en noviembre de 2015, la segunda edición de la versión G4 en español que incluye correcciones de tipo terminológico, de errores y ambigüedades tipográficas y textuales. En el prólogo de los

*Principios y contenidos básicos de la guía* para elaborar las memorias de sostenibilidad G4, se expresa que son cada vez más las organizaciones que buscan que sus operaciones sean sostenibles y que también tengan una rentabilidad a largo plazo, acompañada por justicia social y la protección del ambiente natural. “Las memorias de sostenibilidad contienen información sobre la incidencia de las organizaciones, ya sea esta positiva o negativa, en el medio ambiente, la sociedad y la economía” (GRI, 2015: 3). De ese modo, las memorias convierten lo abstracto en tangible y concreto, ayudando a comprender y gestionar las consecuencias que las novedades sobre sostenibilidad tienen en las actividades y en la estrategia de cada organización.

Se entiende como el objetivo de la versión G4 de GRI,

ayudar a los redactores de memorias a elaborar memorias de sostenibilidad significativas en las que se recojan datos útiles sobre las cuestiones más importantes para cada organización relacionadas con la sostenibilidad, así como contribuir a que la elaboración de memorias se convierta en una práctica habitual (GRI, 2015: 3).

Esta versión G4 enfatiza en la materialidad, es decir, que las organizaciones, tanto durante el proceso de elaboración de la memoria como en la memoria final, se centren en asuntos materiales, o críticos, para su actividad y sus principales grupos de interés, propiciando que las memorias sean más pertinentes, creíbles y fáciles de usar y que las organizaciones puedan transmitir mejor a la sociedad y a los mercados las cuestiones relacionadas con la sostenibilidad.

Se reconoce que las organizaciones pueden vigilar y gestionar un conjunto amplio de cuestiones relacionadas con la sostenibilidad que surgen en sus cotidianas actividades de gestión, y se expresa que “el nuevo enfoque en la materialidad implica que las memorias de sostenibilidad se centrarán en asuntos verdaderamente críticos para que las organizaciones cumplan sus objetivos y administren su impacto en la

sociedad” (GRI, 2015: 3). Se interpreta que la versión G4 constituye un marco aplicable a escala mundial que promueve la estandarización de la elaboración de memorias, en aras de la transparencia y la coherencia necesarias para que los mercados y la sociedad reciban información útil y creíble; que puede ser aplicada por organizaciones grandes y pequeñas, hace referencia a distintos documentos sobre aspectos específicos de la elaboración de memorias ampliamente aceptados y utilizados. Se aclara que la guía se ha diseñado como un marco consolidado, permitiendo redactar memorias conformes con distintos códigos y normas de sostenibilidad. “De igual manera se indica cómo presentar información relativa a la sostenibilidad en diversos formatos: memorias de sostenibilidad independientes, memorias integradas, informes anuales, informes relativos a una determinada norma internacional o memorias en línea” (GRI, 2015: 3). Como una novedad significativa y positiva, se menciona la integración de datos sobre la sostenibilidad estratégica con otros datos económicos importantes.

La sistematización y análisis de los resultados de la encuesta: *Los profesionales contables y la elaboración de memorias de sostenibilidad GRI G4*<sup>1</sup>, han permitido observar “un mayor grado de opiniones positivas sobre la necesidad de los administradores de información metódica y sistemática de impactos ambientales y sociales relevantes, además de los económicos-financieros tradicionales, para una ges-

---

1 La encuesta se ha circularizado en Argentina y Colombia a: los integrantes y asistentes presentes en una reunión de la Comisión de Responsabilidad y Balance Social de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas realizada en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; los asistentes presentes al 22º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable de Argentina; los asistentes presentes en las mesas temáticas: “Ética y responsabilidad social” y “Contabilidad” de la XV Asamblea General de la Asociación Latinoamericana de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración —ALAFEC— realizada en la ciudad de Medellín, Colombia; a los asistentes presentes en el área técnica, “Contabilidad Social y Ambiental - Contabilidad de Gestión y Contabilidad Gubernamental”, de las XXXVII Jornadas Universitarias de Contabilidad realizada en la ciudad de Mar del Plata, Argentina; y a los asistentes presentes a la Vº Jornada de Contabilidad realizada en la ciudad de La Plata, Argentina, y que no conforman este equipo de investigación.

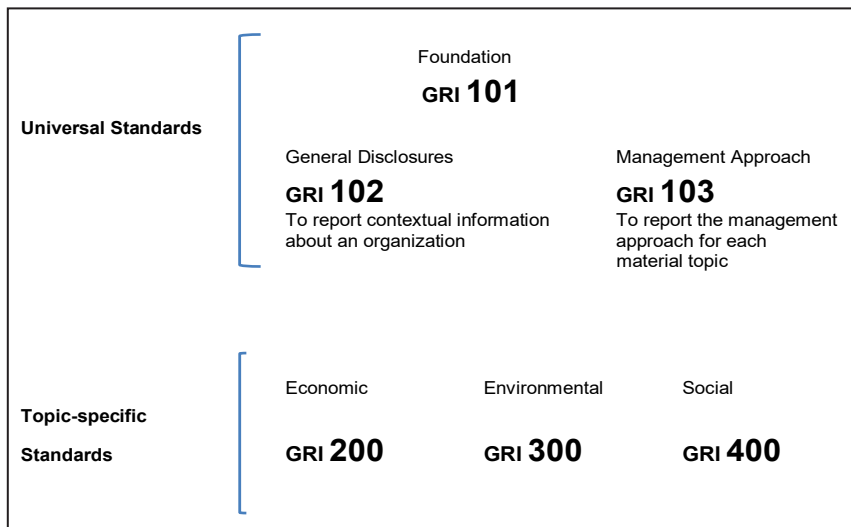
ción más sustentable” (Geba; Catani; Bifaretti y Sebastián, 2016: 16). También se ha observado que

si bien el profesional contable debe interactuar con otras profesiones, existe cierto consenso generalizado, casi la totalidad de los encuestados (97%), respecto de que el profesional contable puede contribuir con las organizaciones económicas liderando o asesorando para que el proceso contable logre procesar datos sociales y ambientales, además de los tradicionales económico-financieros (p 16).

En el año 2016, GRI publica los estándares GRI para elaborar memorias de sostenibilidad. Se considera que la presentación de informes sobre sostenibilidad según los estándares GRI constituye una práctica de la organización para informar impactos económicos, ambientales y/o sociales (positivos o negativos) hacia el desarrollo sostenible. Los estándares GRI han sido desarrollados por la Global Sustainability Standards Board (GSSB), e incorporan conceptos clave y contenidos de la versión G4, pero con una nueva forma o estructura. Contiene normas universales o generales aplicables a todo tipo de organizaciones y guías específicas para los aspectos o temas económicos, ambientales y sociales que pueden ser usadas en relación a los temas relevantes de cada organización, también, como las versiones anteriores, incluye un glosario.

La estructura de los estándares GRI emitidos en 2016, puede observarse en el siguiente esquema:

## Esquema N° 1: Esquema del conjunto de estándares GRI 2016



Fuente: elaborado en base a GRI, GSSB (2016).

Para Comunicarse (2016 a), los nuevos estándares GRI traen cinco cambios fundamentales: 1. Nuevo formato pero manteniendo los conceptos de G4; 2. Cambios en la terminología (“diferenciación entre los términos ‘empleado’/‘trabajador’; el “término ‘aspecto’ cambia por el de ‘temas’”; se solicita “una descripción de ‘dónde ocurren los impactos’ para cada tema material, y ‘la participación de la organización en estos impactos’, sea en sus operaciones o en sus cadenas de valor”); 3. Flexibilización en algunos requisitos (es recomendación la “declaración del máximo representante de la organización” y también el formato tabla para “el índice o tabla de indicadores”); 4. Requisitos nuevos en responsabilidad sobre productos (se agrega el requisito de explicar si algún producto o servicio ha sido prohibido en algún mercado, si está sujeto a críticas por parte de los grupos de interés y “si la opinión pública ha sugerido recomendaciones sobre estos productos.”); y 5. Se expanden requisitos en cadena de valor, “las orga-

nizaciones deberán también reportar los principales elementos de su cadena de suministro y su relación con las actividades, marcas principales, productos y servicio”, entre otras.

Según Vilariño (2016), las guías contienen en *GRI 101: Fundamentos*, “los principios de reporting, los requisitos básicos para utilizar las normas para la redacción de los informes de sostenibilidad, y los detalles sobre cómo utilizar y hacer referencia a las normas (incluyendo el ‘de Conformidad’ según los criterios de G4)”. En *GRI 102: Contenidos generales*, se incluyen “los contenidos básicos generales de G4”, y *GRI 103: Enfoque de gestión*, brinda “la información sobre el enfoque de gestión (DMA) y el contenido de G4, junto con orientaciones adicionales y recomendaciones...”. De acuerdo al detalle de GRI (2016), los estándares económicos contienen: 201: desempeño económico; 202: presencia en el mercado; 203: impacto económico indirecto; 204: prácticas de adquisición; 205: anticorrupción; y 206: comportamiento anticompetitivo. Para los estándares ambientales se consideran: 301: materiales; 302: energía; 303: agua; 304: biodiversidad; 305: emisiones; 306: efluentes y residuos; 307: cumplimiento ambiental; y 308: evaluación ambiental del proveedor. En los estándares sociales se incluyen: 401: empleo; 402: relaciones empresa/trabajadores; 403: salud y seguridad ocupacional; 404: formación y educación; 405: diversidad e igualdad de oportunidades; 406: no discriminación; 407: libertad sindical y negociación colectiva; 408: trabajo infantil; 409: trabajo forzoso u obligatorio; 410: prácticas de seguridad; 411: derechos de los pueblos indígenas; 412: evaluación de los derechos humanos; 413: comunidades locales; 414: evaluación social de los proveedores; 415: política pública; 416: salud y seguridad de los clientes; 417: marketing y etiquetado; 418: privacidad del cliente; y 419: cumplimiento socio-económico. Los estándares GRI 2016 son de aplicación para las memorias de sostenibilidad, o informes, que sean publicados a partir del 1 de julio de 2018.



## Contabilidad socio-ambiental

Desde hace varios siglos, y muy relacionados

a la generación de conocimientos necesarios para toda organización económica, se encuentran los conocimientos contables. Se interpreta que la contabilidad, como disciplina científica social, debe responder al deseo de conocer y comprender racionalmente aspectos de la realidad socio-ambiental de las organizaciones económicas... y sus interrelaciones, en un contexto y lugar determinado, tanto sincrónicamente como diacrónicamente, o progresivo en el tiempo (Geba y Bifaretti, 2016 a: 11).

La tecnología contable, por su parte, “utiliza conocimientos científicos, se basa en la experiencia, usa conocimientos empíricos y tiene en cuenta otros componentes o elementos” (p. 11), objetos o cosas físicas y virtuales. La “resolución de las problemáticas de la pobreza, la exclusión y el subdesarrollo no puede ser analizada sin tener en cuenta la dimensión tecnológica: producción de alimentos, vivienda, transporte, energía, acceso a conocimientos y bienes culturales, ambiente, organización social. (Thomas, s. f.: 1)”. Es posible considerar que la

...tecnología contable abarcaría al conjunto de técnicas, conocimientos y procesos que sirven para diseñar y construir objetos (p.e.: informes) para satisfacer necesidades humanas. La tecnología contable puede referirse a objetos (hardware contable) y sistemas (SIC). La tecnología contable blanda haría referencia a los conocimientos tecnológicos contables, mientras que la tecnología contable dura haría referencia a lo tangible (elementos concretos) (Geba y Bifaretti, 2014: 12).

## La disciplina contable y la tecnología contable,

permiten, por medio de un adecuado proceso contable, elaborar y comunicar informes de parte de la realidad de los entes a través de, por lo menos, dos enfoques o especialidades contables: la económico-financiera y la socio-ambiental. Dichas especialidades contables, a partir de un tronco conceptual común, pueden contribuir con una gestión más sustentable de las organizaciones económicas que, al utilizar el proceso contable instaurado en el sistema de información contable (SIC), hacen posible obtener y comunicar informes, internos y externos, económico-financieros y socio-ambientales metódicos y sistemáticos, cuantificados y evaluables (Geba y Bifaretti, 2016: 12).

Dentro de la línea de investigación en que se enmarca este artículo, el proceso contable se conforma por, al menos, tres o cuatro subprocesos: “Subproceso de descripción cualitativa y cuantitativa... ‘Subproceso de comunicación’ [...] ‘Subproceso de evaluación [y control]’” (Geba, Fernández Lorenzo y Sebastián, 2007: 10-11).

La entendida especialidad contable económico-financiera y la socio-ambiental conforman modelos contables, particularizado para la primera por las históricas variables relevantes y sus relaciones (capital financiero a mantener, unidad de medida monetaria, criterios de valuación), y para el modelo socio-ambiental, Geba, Bifaretti y Sebastián (2008) consideran como sus “pautas básicas”:

Patrimonio e impactos: en sentido amplio de los términos, incluye el patrimonio cultural y natural (no centrado en el enfoque financiero)  
[...] distintas unidades de medida. Se utilizan indicadores simples y complejos, cuantitativos y cualitativos en cantidades y porcentajes [y]

Capital a mantener: capital socio-ambiental (p. 5).

Desde la especialidad socio-ambiental de la disciplina contable, además de contribuir con la elaboración de informes socio-ambientales externos e internos referidos al pasado de las organizaciones económicas y su contexto, se ha considerado en (Geba, 2016) que

...es posible brindar información metódica y sistemática de relevantes consecuencias socio-ambientales probables, en el devenir futuro de la vida del ente y la de su entorno, a través de informes socio-ambientales prospectivos que surjan o se basen en el procesamiento contable de consecuencias o impactos futuros relevantes que surgen de las evaluaciones de impactos socio-ambientales pertinentes (pp. 2-3).

Es posible interpretar que la especialidad contable socio-ambiental impregnada de sustentabilidad, contribuye a obtener conocimientos metódicos y sistemáticos, mayormente cuantificados, y evaluables para la gestión de las organizaciones económicas, así como para quienes procesan los datos socio-ambientales, y, con su aplicación sostenida en el tiempo, permitiría concientizar el sentido de responsabilidad social.

## **A modo de conclusión**

La responsabilidad social va adquiriendo un sentido de corresponsabilidad social enmarcada en el desarrollo sustentable, que incluye y relaciona aspectos económicos, sociales y ambientales relevantes. Para una gestión más sustentable de las organizaciones económicas, así como para la concientización de la ciudadanía en general, es indiscutible la necesidad y potencialidad de la buena información.

La disciplina contable, con sus especialidades, o enfoques económico-financiero y socio-ambiental, sus tecnologías y técnicas, por

medio de un adecuado proceso contable, hacen posible obtener y brindar información metódica, sistemática, cuantificada y evaluable. Ello propicia procesar datos de la realidad económica, social y ambiental enmarcados en conceptos y definiciones contables internacionalmente consensuados, contribuyendo a elaborar informes internos y externos, como las memorias de sostenibilidad GRI, que permitan a las organizaciones económicas gestionar impactos sociales y ambientales, además de los económico-financieros, en aras de crear valor a través de una responsabilidad social activamente ejercida.

Además, con el perfeccionamiento e instrumentación en las organizaciones económicas de la especialidad contable socio-ambiental, de manera similar a la especialidad económica financiera, también podrían elaborarse informes socio-ambientales prospectivos que surjan o se basen en el procesamiento contable de consecuencias o impactos socio-ambientales futuros relevantes, propiciando la evaluación de riesgos, su consecuente gestión y minimización de los resultados de impactos negativos.