

**XLIII JORNADAS UNIVERSITARIAS DE CONTABILIDAD
VIII JORNADAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**

“Información Contable para el Siglo XXI”

AREA TECNICA

TEMA 2 CONTABILIDAD SOCIAL Y AMBIENTAL

**2.1 MODELOS METODOLOGICOS PARA ELABORAR BALANCES SOCIALES Y
ESTADOS**

INTEGRADOS

TITULO DEL TRABAJO

**PROPUESTA DESARROLLO ACADÉMICO MODELO BALANCE SOCIAL PARA PYMES.
Utilización en formación Contador Público**

Autor: Mg. José María González

UNIVERSIDAD NACIONAL DE ENTRE RIOS.

Facultad de Ciencias Económicas (Paraná)

Antigüedad: 40 años

SALTA – 2, 3 y 4 de noviembre de 2022

PALABRAS CLAVES

Información no financiera – modelo balance social – estándar formación académica

RESUMEN

Para la preparación de la Información No Financiera, se han desarrollado, en diferentes países, una diversidad de modelos, normas o guías aplicables,

La formación académica de los Contadores Públicos, en materia de información no financiera, considero que es muy diversa en Argentina.

En cuanto al ejercicio profesional de los Contadores Públicos, los organismos profesionales han emitido normas para la preparación de la información financiera por parte de las organizaciones y también se han emitido normas para la confección de los informes profesionales correspondientes con la definición de tipos de encargos y niveles de seguridad.

El desarrollo de la preparación de la información no financiera, no se condice con las normas profesionales preparadas, por los organismos pertinentes.

El Estado, en general, no ha promovido a través de sus políticas públicas la utilización de las mismas y hay casos que las organizaciones presentan su información no financiera pero sin el Informe de Verificación, independiente, correspondiente, lo cual afecta la confiabilidad de los mismos.

La mayor cantidad de Contadores Públicos, en Argentina, desarrolla su profesión en relación con entidades Pequeñas y Medianas, ya que aproximadamente constituyen el 95%. Las empresas cotizadas o con el control público por parte del Estado, tienen una regulación de carácter internacional, aunque no obstante, en nuestro país, puede considerarse muy poco significativo su desarrollo.

Hay otras profesiones interesadas en la materia, que también pretenden la incumbencia profesional y es por este motivo, que resulta imprescindible que en la formación académica de los Contadores Públicos, se incorporen en el Plan de Estudio, asignaturas, seminarios o módulos relacionados con la información no financiera para que pueda haber un desarrollo significativo, especialmente en las PYMES

El modelo del CILEA, a criterio de este autor, es uno de los más enfocados para las PYMES, pero no se ha incorporado en nuestro país, ya que la Resolución Técnica N° 36 "Balance Social", emitida en fecha 30 de noviembre de 2012, por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y modificada por la Resolución Técnica N° 44, ha incorporado el modelo de las normas GRI.

También, cabe aclarar, que en general, en Argentina, la verificación externa, no es obligatoria, pero hay jurisdicciones provinciales que han emitido normas promoviendo la verificación

En base a los fundamentos explicitados, considero que para la formación académica de los Contadores Públicos y como parte integrante de un estándar para la acreditación de dicha carrera, resulta necesario se desarrolle un Modelo de Balance Social o de Información No

Financiera, para ser utilizado en las diversas Facultades, ya que es imperativo que las nuevas generaciones de Contadores, estén vinculados con este tipo de información.

En el ámbito de estas Jornadas Universitarias de Contabilidad, desde hace mucho tiempo se viene considerando la temática, se han presentado excelentes trabajos por parte de los docentes e investigadores, destacados de nuestro país, por lo que considero que puede ser factible que los mismos puedan desarrollar esta propuesta de modelo, con un enfoque especial para las entidades pequeñas. Sin la intención de desmerecer ninguna intervención de los distinguidos docentes, seguramente podemos coincidir que quien ha promovido este tema, en este ámbito, es el profesor, Dr. Ricardo J. M. Pahlen Acuña, quien conjuntamente con otros colegas expertos, que designen las autoridades del Comité Permanente, podrán concretar el modelo.

El desarrollo de este modelo, podrá ser utilizado para que también se pueda vincular con el encargo de aseguramiento que actualmente, tienen previsto las normas profesionales, lo cual también genera una diferencia fundamental con la pretensión de otras profesiones.

El modelo, con un enfoque para pymes y especialmente para entidades pequeñas, podría estar estructurado con:

- a) Estado de Valor Económico Generado y Distribuido
- b) Información No Financiera, en base a los aspectos esenciales de alguno de los diferentes modelos mencionados en el presente trabajo.

Podrá argumentarse que se estará realizando una propuesta que se aparta de los modelos internacionales, pero si se analiza la situación en relación con la información financiera, en nuestro país coexisten, el modelo contable local, armonizado con el internacional y el modelo internacional del IASB, destacándose que las NIIF para PYMES no ha alcanzado una utilización importante en nuestro país.

Este modelo, podrá tener su fundamento en los “Segmentos de la Contabilidad” propuestos por el distinguido y recordado Profesor Dr. Carlos Luis García Casella, bajo cuya inspiración, autores de otros países han basado la denominada Teoría “Tridimensional de la Contabilidad”, como el caso del destacado Profesor Eutimio Mejía Soto, de Colombia.

PROPUESTA DESARROLLO ACADÉMICO MODELO BALANCE SOCIAL PARA PYMES. Utilización en formación Contador Público

1. INFORMACION NO FINANCIERA: Modelos, Normas o Guías

Para la preparación de la Información No Financiera, se han desarrollado, en diferentes países, una diversidad de modelos, normas o guías aplicables, A continuación, se mencionan los más relevantes en la investigación realizada

1.1 Organización Internacional para la Estandarización (normas ISO)

La norma ISO 26000 (2010) plantea el propósito o justificación de la norma, las razones para la estandarización y la información detallada sobre los asuntos conceptuales relacionados a la Responsabilidad Social (RS).

En la ISO 26000 las materias fundamentales y los asuntos de responsabilidad social abordados son los siguientes:

- a) gobierno de la organización;
- b) derechos humanos;
- c) prácticas laborales;
- d) medio ambiente;
- e) prácticas justas de operación,
- f) asuntos de consumidores;
- g) participación activa y desarrollo de la comunidad.

La ISO 14001 establece, documenta, implanta, mantiene y mejora continuamente una política ambiental y un sistema de gestión ambiental. Determina cómo se cumplirá con dichos requisitos. Asimismo, establece mecanismos de seguimiento y medición de las operaciones y actividades que puedan tener un impacto significativo en el ambiente.

1.2 Institute for Social and Ethical Accountability- ISEA -Gran Bretaña-

En noviembre de 1999, esta organización emitió las Series AA 1000, (Accountability1000) con el objeto de integrar la gestión, auditoría y la comunicación en los aspectos relativos a la responsabilidad social de las empresas, instituciones de la sociedad civil y organismos públicos, donde se define a la “responsabilidad” como constituida por la transparencia para rendir cuentas a las partes interesadas junto a la capacidad de respuesta para lograr los estándares con los cuales se compromete voluntariamente y las normas y regulaciones que debe atender por razones legales.

La serie AA1000 comprende tres estándares diferentes que son:

- a) la AA1000 APS que trata sobre las normas de principios de “accountability” rendición de cuentas, transparencia y responsabilidad de la empresa;
- b) la AA1000 AS que se refiere a las normas para evaluación y aseguramiento y;

- c) la más reciente, AA1000 SES (AA1000 Stakeholder Engagement Standard 2011) relativa a las normas para compromisos con los grupos de interés.

1.3 Global Reporting Initiative (GRI)

Esta organización surgió por iniciativa del CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies) en colaboración con PNUMA - Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente-

El trabajo conjunto tuvo como producto la elaboración de la guía para la realización de las Memorias de Sostenibilidad. El GRI, como comúnmente se lo denomina, pretende confeccionar, divulgar o transmitir un conjunto de pautas para la preparación de Memorias de Sostenibilidad. Se han emitido diversas versiones de esta norma.

Las guías emitidas por la organización **Global Reporting Initiative** (GRI), son de adhesión voluntaria y sin embargo son líderes en adeptos, aproximadamente diez mil organizaciones en el mundo han reportado siguiendo los lineamientos de las guías GRI.

El producto principal de GRI son los **Estándares de Reporte de Sustentabilidad** que están disponibles como un bien público gratuito. Se han desarrollado continuamente durante más de veinte (20) años y representarían las mejores prácticas mundiales para informar sobre temas económicos, ambientales y sociales.

En el año 2016, GRI estableció nuevas reglas de juego como respuesta a los hábitos y necesidades actuales con respecto a la rendición de cuentas y lanzó los GRI STANDARDS, los cuales no constituyen una versión actualizada de la G4, sino que se presentan como una nueva forma modular, interrelacionada y más versátil para elaborar reportes de sustentabilidad.

Su forma modular, permite justamente que su actualización, pueda ser modular y parcial, a diferencia de las guías GRI en sus distintas versiones (G3, 3.1, 4), que eran revisadas y actualizadas en su totalidad por GRI cada dos o tres años. Por otra parte, esta nueva forma modular permite contar con un marco adaptable a los requerimientos de las distintas regulaciones sobre comunicación no financiera en el mundo.

Las guías GRI G4 se presentaban en dos cuadernillos, “Guía G4” y “Manual de implementación” y los GRI STANDARDS están compuestos por dos sets de tres (3) módulos cada uno: “**Universal Standards**” y “**Topic Specific Standards**”. El primero comprende estándares para divulgar información de contexto de la organización, los principios para reportar, criterios de abordaje y gestión de temas materiales, entre otros; mientras que el set “**Topic Specific Standards**” está formado por tres módulos (Económico, Social y Ambiental) que establecen más de treinta y tres (33) tópicos de divulgación de información cuantitativa y cualitativa.

Los GRI STANDARDS incorporan claridad acerca de temas tales como: reporte sobre aspectos materiales no comprendidos en los 33 tópicos establecidos por los estándares o con impacto fuera del radio de acción de la organización, cómo dar cuenta de aspectos omitidos en el reporte, entre otros.

GRI lanzó 36 estándares agrupados en bloques:

>**Tres universales:** deberán ser usados por cualquier organización que quiera reportar según GRI.

- GRI 101 (Foundation). Punto de partida para usar los estándares GRI.
- GRI 102 (General Disclosure). Para reportar información contextual sobre la organización.
- GRI 103 (Management Approach). Para reportar el enfoque de gestión para cada asunto material.

>**Tres más específicos**: son:

- 200 temas del campo económico,
- 300 ambiental, y;
- 400 social.

Estándares Universales

La serie 100 de los Estándares GRI incluye tres Estándares universales aplicables para cada organización que prepara un informe de sostenibilidad. Guían a los reporteros en el uso de los Estándares, reportan la información contextual relevante de una organización e informan cómo se manejan sus temas materiales.

Normas Económicas

La serie 200 de los Estándares GRI incluye los Estándares de temas específicos utilizados para informar información sobre los impactos materiales de una organización relacionados con temas económicos.

Estándares Ambientales

La serie 300 de los Estándares GRI incluye los Estándares de temas específicos utilizados para informar información sobre los impactos materiales de una organización relacionados con temas ambientales.

Estándares Sociales

La serie 400 de los Estándares GRI incluye los Estándares de temas específicos utilizados para informar información sobre los impactos materiales de una organización relacionados con temas sociales.

La organización deberá elegir en estos tres ámbitos qué aspectos tangibles y medibles desea reportar.

Además de la estructura modular, otras mejoras son la distinción más clara entre lo que debe ser reportado (*shall*) y lo recomendable (*should*). También se amplían aclaraciones y explicaciones respecto a conceptos clave, usando un lenguaje más simple y claro.

GRI 100 ESTANDARES UNIVERSALES

- GRI 101 – Interpretación estándar 1
- GRI 102 – Divulgaciones generales
- GRI 103 – Enfoques de gestión

GRI 200 NORMAS ECONOMICAS

- 201 – Desempeño económico
- 202 – Presencia en el mercado
- 203 – Impactos económicos indirectos
- 204 – Prácticas de adquisiciones

- 205 – Anticorrupción
- 206 – Comportamiento anticompetitivo

GRI 300 ESTANDARES AMBIENTALES

- 301 - Materiales 2016
- 302 - Energías
- 303 – Aguas y efluentes
- 304 – Biodiversidad
- 305 – Emisiones
- 306 – Efluentes y residuos
- 307 – Cumplimiento de las normas de medio ambientales
- 308 - Evaluación ambiental del proveedor.

GRI 400 – NORMAS SOCIALES

- 401 – Empleo
- 402 – Relaciones laborales / administrativas
- 403 – Salud y seguridad en el trabajo
- 404 – Entrenamiento y educación
- 405 – Diversidad e igualdad de oportunidades
- 406 – No discriminación
- 407 – Libertad de asociación 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
- 414 – Evaluación social del proveedor
- 415 - Políticas públicas
- 416 – Salud y seguridad del cliente
- 417 – Marketing y etiquetado
- 418 – Privacidad del cliente
- 419 – Cumplimiento socioeconómico.

GLOSARIO DE ESTANDARES DE GRI

Al igual que GRI G4, bajo los STANDARDS, una organización puede elaborar su reporte “de conformidad” con lo estipulado en los estándares, optando por la opción “Esencial” o “Exhaustiva”. El cambio, en este sentido, emana de la posibilidad que tendrán las organizaciones de sólo referenciar el uso de los GRI STANDARDS para reportar sobre aspectos específicos. En este caso, GRI requiere el uso de una determinada leyenda e insta a que notifiquen sobre su utilización.

Ambas opciones se centran en el proceso de identificación de los aspectos materiales. Que son aquellos que reflejan los efectos económicos, ambientales y sociales significativos de la

organización, o bien aquellos que tienen un peso notable en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés.

La opción **Esencial** consta de los elementos fundamentales de una memoria de sostenibilidad. Constituye un marco mediante el que las organizaciones transmiten las consecuencias de su desempeño económico, ambiental, social y de gobierno.

La opción **Exhaustiva** desarrolla la **Esencial**, a la que incorpora nuevos Contenidos básicos relativos a la estrategia, el análisis, el gobierno, la ética y la integridad de las organizaciones. Además, éstas deben describir su desempeño de un modo más pormenorizado, para lo cual tienen que cubrir todos los indicadores relacionados con los aspectos materiales.

Tanto las organizaciones que elaboran su primera memoria como las que ya tienen experiencia han de elegir la opción que mejor se adapte a sus necesidades y que, fundamentalmente, refleje la información que sus grupos de interés demandan.

En cuanto a los suplementos específicos de cada sector (financiero, media, construcción y bienes raíces, entre otros), durante este período de transición de G4 a los STANDARDS, GRI continúa recomendando su utilización, aunque no es un requisito para las organizaciones que reporten “de conformidad” con los estándares.

Si bien GRI impulsa el uso de los GRI STANDARDS, hasta el 1° de julio de 2018 ambos GRI G4 y STANDARDS tienen plena vigencia. Pasada esta fecha, las organizaciones se verán obligadas a utilizar estos últimos.

1.4 Social Accountability International

Esta organización, 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. Puede ser empleada voluntariamente por las empresas, independientemente del tamaño, lugar de ubicación o sector en donde opera, 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 gerenciamiento social (SMS) e incluye los principales derechos de los trabajadores (Límites de horas de trabajo, seguridad, trabajo infantil, discriminación, salud, entre otros).

1.5 Occupational Health and Safety Assessment Series

La norma OHSAS 1800 “Especificación de Evaluación de Higiene y Seguridad Ocupacional (OHSAS)” es un estándar internacional que define los requisitos relacionados a los sistemas de higiene y seguridad para permitirle a una organización controlar sus riesgos y mejorar el desempeño.

1.6 Instituto de Empresas e Responsabilidade Social (ETHOS)

El Instituto Ethoses 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.

1.7 Desarrollo de la responsabilidad social (DERES)

DERES es una organización integrada por empresas, organizaciones empresariales e instituciones que articula distintos esfuerzos en procura de una concientización de todos los actores de la sociedad sobre el rol de los empresarios y la necesidad de la incorporación por

parte de éstos de los conceptos de la Responsabilidad Social en la gestión de sus organizaciones

1.8 Comité de Integración Latino Europa-América. CILEA

Para este Comité, los modelos y guías para la preparación de Balance Social y Ambiental sufren cambios vertiginosos, producto del cada vez mayor interés en poseer información de las organizaciones que no se limite solamente a la faz financiera, sino también que evidencie su compromiso social y ambiental. A su vez, dentro de esta disciplina, se incluyen más elementos tendientes a exteriorizar “otros tipos de capitales” que no siempre pueden expresarse en forma monetaria, pero que no por ello carecen de importancia para los grupos de interés. Así, nos encontramos con el desafío de mostrar el comportamiento de las organizaciones respecto del Capital Humano, Capital Social, Capital Intelectual y Capital Natural.

Actualmente, la importancia de la información no financiera en el informe anual de gestión de las empresas es reconocida, tanto por las organizaciones como por las instituciones y grupos de interés en general, sensibles al prestigio de la marca, a la fidelidad del cliente o a la reputación de la empresa.

Además de la información tradicional, basada en una perspectiva financiera y orientada al pasado, se valora cada vez más, por parte de los interesados, conocer aspectos referidos al impacto que tiene la empresa en lo social y ambiental

Se han difundido marcos de elaboración de memorias de sostenibilidad muy variados; sin embargo, se advierte que la gran mayoría va dirigida a las grandes empresas.

Dado que la participación de las PYMES en la economía mundial es superior al 90%, con el consecuente impacto que ello genera en la sociedad y el ambiente, justo es que se considere que estas empresas también puedan expresar su responsabilidad social y ambiental, a través de un modelo adaptado a sus características.

Las PYMES ocupan un lugar relevante en las economías de los países latinos, por cuanto son generadoras de empleos y contribuyen en un importante porcentaje al producto interno bruto. Dicha relevancia hace que el entorno social esté atento a su evolución y al impacto que generan en los lugares donde se instalan, producen y comercializan sus productos.

Una PYME emplea mano de obra, utiliza recursos naturales, contrata proveedores, se relaciona con los gobiernos, forma parte de la cadena de valor de otras PYMES o de grandes empresas. Todo ello implica un impacto en la sociedad y el ambiente.

Muchas de las PYMES deciden actuar en el marco de la sostenibilidad, ejerciendo su responsabilidad social dentro de lo que permiten su tamaño y estructura administrativa. Se observa, sin embargo, que muy pocas exteriorizan esas acciones, pues relacionan que la confección de informes de sostenibilidad o balances sociales tiene un costo que no les es posible afrontar.

El Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA), como organismo representativo de organizaciones profesionales de Ciencias Económicas y Contables de los países latinos europeos y americanos, cuya economía se basa casi en su totalidad en este tipo de empresas, decidió proponer, dentro de sus objetivos estratégicos, un modelo de Balance Social y Ambiental que pueda ser preparado por las PYMES, que permita exponer de forma fácil sus

impactos en la sociedad y el ambiente, para que sus grupos de interés tengan la información necesaria para la toma de decisiones.

El modelo que propone el CILEA pretende ser una herramienta no vinculante, es decir optativa para aquellas organizaciones que deseen aplicarla para promover la exposición de comportamientos en armonía con el ambiente y la sociedad; y ha sido elaborado tomando como base los modelos existentes a nivel mundial, pero buscando una estructura accesible en su confección para las PYMES.

El modelo no se pondría en práctica aisladamente en cada ejercicio, sino que formaría parte de un proceso de mejora continua, aplicando los cuatro pasos del ciclo de Deming: Planificar, Hacer, Verificar, Actuar; a una estrategia de implementación de la responsabilidad social empresarial.

La propuesta seguirá enriqueciéndose con aplicaciones informáticas que agilizarán la preparación del Balance Social y Ambiental para quienes elijan dicho modelo.

Los países latinoamericanos que colaboraron en la redacción de dicho modelo fueron los siguientes:

- Argentina: Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas;
- Bolivia: Colegio de Auditores de Bolivia;
- Brasil: Conselho Federal de Contabilidade;
- Colombia: Federación de Contadores Públicos de Colombia;
- Uruguay: Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay;
- Venezuela: Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Para la estructura del modelo, se ha tomado como punto de partida el modelo brasileño **IBase**, por la sencillez de su formato, adicionando otros indicadores como son el valor agregado - generado y distribuido- y el desempeño ambiental, de forma tal que la PYME pueda expresar sus acciones en las tres dimensiones de la responsabilidad social: económica, social y ambiental.

Se ha estudiado la redacción de los diferentes grupos de indicadores para darles una validez y comprensión más amplias y, además, se desarrollaron las explicaciones de todos los apartados para proporcionar una guía completa en la preparación del modelo.

Por otro lado, la propuesta del CILEA concede mucha importancia a la comparación de varios ejercicios, invitando a las organizaciones a establecer un “plan de mejora”, con el fin de fomentar un proceso de perfeccionamiento continuo de su compromiso con la sociedad y el ambiente.

El modelo ha sido diseñado en forma flexible, de modo tal que aquellas organizaciones que así lo prefieran y cuyas circunstancias legales lo permitan puedan añadir otros indicadores o puedan quitar aquéllos que no son de aplicación según su actividad.

En síntesis, las premisas fundamentales que caracterizan al Modelo son las siguientes

- No vinculante, es decir no es de aplicación obligatoria para las empresas y organizaciones.
- Contiene información comparativa entre ejercicios.

- Persigue como objetivo una mejora continua.
- Es flexible, lo cual permite agregar indicadores.

Etapas o Fases del Modelo

a) Identificación de los grupos de interés

Uno de los aspectos centrales del modelo, está relacionado con la identificación de los grupos de interés, proceso por el cual la PYME identifica a los grupos de interés a quienes deberá rendir cuentas de su comportamiento social y ambiental, según algún procedimiento que la misma organización determinará de acuerdo a su entorno.

En líneas generales, los grupos de interés se integran con todos aquellos que en forma directa o indirecta tienen algún interés en la organización (proveedores, clientes, empleados, bancos, comunidad, Estado, etc.).

Esta etapa es de suma importancia y en ella se deben atender las expectativas, evaluarlas y, de corresponder, asignar los recursos para satisfacerlas

b) Diagnóstico de la PYME

Para llevar a cabo esta fase, se propone un cuestionario adaptado a las exigencias sociales y ambientales, que contiene preguntas a utilizar por el profesional para realizar un diagnóstico sobre la situación actual de la organización frente a variables económicas, de gobernanza, ambientales, sociales y societarias.

Para elaborarlo, se ha adaptado una propuesta incluida en el trabajo “*L’Expert-Comptable et la RSE*, publicado por la Ordre des Experts-Comptables” de Francia en 2012.

Cada una de las preguntas del cuestionario va acompañada de una breve guía donde se ejemplifica su objetivo, la orientación sobre el contenido de las respuestas y la documentación a consultar en cada caso.

La etapa o fase de diagnóstico, se basa en un cuestionario de treinta y nueve (39) preguntas dividido en tres (3) dimensiones:

▶ **Dimensión Economía y Gobernanza.**

- i) Sostenibilidad de la actividad;
- ii) Cumplimiento de las normas;
- iii) Calidad;
- iv) Litigios.

▶ **Dimensión Ambiente**

- i) Sistema de gestión ambiental;
- ii) Sitios de protección ambiental;
- iii) Energía y emisiones de gases de efecto invernadero;
- iv) Materias Primas;
- v) Reducción de contaminación;
- vi) Litigios.

▶ **Dimensión Social y Societario**

- i) Recursos Humanos;
- ii) Derechos Humanos;
- iii) Litigios;
- iv) Grupos de Interés.

c) Fase Modelo Balance Social Ambiental – Estructura

El modelo de Balance Social y Ambiental para PYMES que propone el CILEA está compuesto por una carátula, en la cual se reseñan los datos e historia de la PYME, y por los indicadores de desempeño económico, social y ambiental.

La información se presentará en forma comparativa con el ejercicio anterior y metas para el siguiente, con el fin de evaluar año tras año el proceso de mejora de la empresa en cuanto a su responsabilidad social; a través de la verificación de su cumplimiento, el establecimiento de nuevos objetivos y así sucesivamente.

Cada grupo de indicadores va acompañado de explicaciones sobre su relevancia, la documentación de la cual se pueden obtener datos y algunas instrucciones para completar el apartado correspondiente.

Cabe señalar que los indicadores no son taxativos. Aquellas PYMES que puedan elaborar indicadores que, según su criterio, sean necesarios para demostrar mejor su comportamiento económico, social y ambiental, pueden llevarlo a cabo, teniendo en cuenta los requisitos de la información en cuanto a relevancia, equilibrio, claridad y transparencia.

En síntesis, en el Modelo se propone:

- ❖ Identificación de la PYME. Carátula.
- 2 Visión
- 3 Misión
- 4 Valores
- 5 Breve reseña de su historia.
 - ❖ Indicadores Económicos.
 - a) Estado del Valor Agregado Generado y Distribuido.
 - ❖ Indicadores Sociales Internos: Inversiones sociales para empleados.
 - ❖ Indicadores Sociales Externos: Inversiones en la Comunidad.
 - ❖ Indicadores de Recursos Humanos.
 - ❖ Indicadores de Políticas de Empleo
 - ❖ Indicadores Ambientales
 - ❖ Otra información de interés:

De considerarlo oportuno, las PYMES podrán utilizar notas aclaratorias a los indicadores

1.9 Reporte Integrado

El International Integrated Reporting Council (IIRC) es una organización mundial sin fines de lucro, constituida en Inglaterra y Gales. Es una coalición global de: reguladores, inversores, empresas, reguladoras de estándares, emisores de normas profesionales contables y organizaciones no gubernamentales que comparte la visión de que la comunicación de la creación del valor, deberán ser el próximo paso en la evolución del reporting corporativo.

A continuación, y a efectos de su relación con el presente trabajo, se mencionan los aspectos más relevantes del Marco Internacional de Reporting Integrado emitido en diciembre de 2013

Objetivos

- Mejorar la calidad de información disponible para permitir que los proveedores de capital financiero tengan una eficiente y productiva asignación de capital

- Promover un enfoque más coherente y eficiente para que el reporte corporativo contribuya con diferentes informes estandarizados y comuniquen el rango completo de factores que materialmente afecten la habilidad de crear valor a lo largo del tiempo en una organización
- Mejorar la rendición de cuentas y administración sobre la amplia base de capitales (financiero, industrial, intelectual, humano, natural, social y relacional) y promover el entendimiento de sus interdependencias

•Apoyar el pensamiento integrado, la toma de decisiones y acciones que se enfoquen en la creación de valor en el corto, medio y largo plazo.

Se prevé que, con el tiempo, el Reporte (Informe) Integrado se convertirá en la norma para el reporting corporativo de las organizaciones. Además, es consistente con el desarrollo de informes financieros y de otro tipo, pero un informe integrado también difiere de otros informes y formas de comunicación de diversas maneras. En particular, se enfoca en la habilidad de la organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo.

En síntesis, un informe integrado podrá ser preparado en respuesta a requerimientos existentes de cumplimiento, puede ser un informe independiente, o bien ser incluido como parte destacada, diferenciada y accesible de otro informe o forma de comunicación

Directrices

Las siguientes Directrices guían la preparación de un informe integrado, orientando el contenido del informe y la manera en que la información será presentada:

- *Enfoque estratégico y orientación futura:* Un informe integrado deberá dar una visión de la estrategia de la organización, y cómo se relaciona con la capacidad de la organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo, y el uso de los capitales y sus efectos en estos
- *Conectividad de la información:* Un informe integrado deberá mostrar una imagen holística de la combinación, interrelación y dependencia entre los factores que afectan a la capacidad de la organización para crear valor a lo largo del tiempo
- *Relaciones con los grupos de interés:* Un informe integrado debería dar una visión de la naturaleza y la calidad de las relaciones de la organización con sus grupos de interés clave, incluyendo cómo y en qué medida la organización comprende, tiene en cuenta y responde a sus necesidades e intereses legítimos
- *Materialidad:* Un informe integrado deberá divulgar información acerca de los asuntos que afecten sustancialmente la habilidad de una organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo.
- *Concisión:* Un informe integrado deberá ser conciso
- *Fiabilidad y exhaustividad:* Un informe integrado debe incluir todas las cuestiones materiales, tanto positivas como negativas, de una manera equilibrada y sin error material
- *Consistente y comparable:* La información en un informe integrado deberá ser presentada:
 - a. de manera que sea consistente a lo largo del tiempo,
 - b. de forma que permita la comparación con otras organizaciones en la medida que sea material para la habilidad de la organización de crear valor a lo largo del tiempo.

Los Capitales

Todas las organizaciones dependen de diversas formas de capital para su éxito. En el Marco del Informe Integrado, los capitales comprenden el financiero, industrial, intelectual, humano, social y relacional, y natural, aunque no se requerirá que las organizaciones que preparen un informe integrado adopten dichas Categorías

Para el propósito de este Marco, los capitales se clasifican y se describen de la siguiente manera:

- ▶ Capital financiero – El conjunto de fondos:
 - disponible en las organizaciones para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios;
 - obtenidos a través de financiación, tales como deuda, capital o subvenciones, o generado a través de operaciones o inversiones.
 - ▶ Capital industrial – Objetos físicos fabricados (a diferencia de los objetivos físicos naturales) que están disponibles para una organización para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios, incluyendo:
 - Edificios;
 - Equipos;
 - Infraestructura (como carreteras, puertos, puentes y plantas de tratamiento de residuos y agua).

El capital industrial suele ser creado por otras organizaciones, pero incluye los activos fabricados por la organización que informa, para la venta o cuando los retiene para su propio uso.

- ▶ Capital Intelectual – Intangibles basados en el conocimiento de la organización, incluyendo:
 - propiedad intelectual, tales como patentes, derechos de autor, software, derechos y licencias.
 - “capital organizacional” tales como el conocimiento tácito, sistemas, procedimientos y protocolos
 - ▶ Capital humano – Competencias, capacidades y experiencia de las personas, y sus motivaciones para innovar, incluyendo su:
 - alineación con y apoyo al marco de gobierno, enfoque de gestión de riesgos y valores éticos de una organización.
 - capacidad para comprender, desarrollar e implementar la estrategia de una organización o lealtad y motivación para la mejora de procesos, productos y servicios, incluyendo su capacidad para dirigir, gestionar y colaborar
 - ▶ Capital social y relacional
 - Las instituciones y las relaciones dentro y entre las comunidades, los grupos de interés y otras redes; y la capacidad de compartir información para mejorar el bienestar individual y colectivo.
- El capital social y relacional incluye:
 - normas compartidas, y valores y conductas comunes
 - relaciones con grupos de interés clave, y la confianza y la voluntad de participar en una organización que ha desarrollado y se esfuerza por construir y proteger su relación con grupos de interés externos
 - intangibles asociados a la marca y la reputación que una organización ha desarrollado
 - intangibles asociados a la marca y la reputación que una organización ha desarrollado
 - ▶ Capital natural – Todos los recursos y procesos medioambientales renovables y no renovables que proporcionan los bienes y servicios que sostienen la prosperidad pasada, actual o futura de una organización. Incluye:
 - aire, agua, tierra, minerales y bosques
 - la biodiversidad y la salud del ecosistema.

En el Marco para el Informe o Reporte Integrado, se aclara que no todos los capitales son igualmente relevantes o aplicables a todas las organizaciones. Aunque la mayoría de las organizaciones interactúan con todos los capitales, en cierta medida, estas interacciones pueden ser relativamente menores o tan indirectas que no sean lo suficientemente importantes para incluirse en el informe integrado.

Contenidos

- Un informe integrado incluye ocho Contenidos que están fundamentalmente vinculados entre sí y que no son mutuamente excluyentes:
- *Descripción de la organización y del entorno externo:* ¿Qué hace la organización y cuáles son las circunstancias en las que opera?
- *Gobierno Corporativo:* ¿De qué manera la estructura de gobierno corporativo de la organización apoya la capacidad de crear valor en el corto, medio y largo plazo?
- *Modelo de negocio:* ¿Cuál es el modelo de negocio de la organización?
- *Riesgos y oportunidades:* ¿Cuáles son los riesgos y las oportunidades específicas que afectan a la capacidad de la organización para crear valor?
- *Estrategia y asignación de recursos:* ¿De dónde viene la organización, hacia dónde quiere ir, y cómo piensa llegar?
- *Desempeño:* ¿En qué medida la organización alcanza sus objetivos estratégicos y cuáles son los resultados en términos que tengan efecto sobre los capitales?
- *Perspectiva:* ¿A qué retos e incertidumbres puede enfrentarse la organización al desarrollar su estrategia?, y ¿Cuáles son las implicaciones potenciales para su modelo de negocio y desempeño futuro?

2. RECIENTES PROYECTOS INTERNACIONALES

IFRS SUSTAINABILITY

CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE SOSTENIBILIDAD

NIIF S1 Requerimientos Generales para la Información a Revelar sobre Sostenibilidad relacionada con la Información Financiera

Este proyecto responde a las peticiones de los **principales usuarios (inversores, prestamistas y otros acreedores) de la información financiera con propósito general** de una información sobre sostenibilidad relacionada con la información financiera más congruente, completa, comparable y verificable **que les ayude a evaluar el valor empresarial de una entidad.**

La capacidad de una entidad para seguir siendo resiliente dependerá de un conjunto de recursos y relaciones. **Dichos recursos y relaciones incluyen su mano de obra, cualquier conocimiento especializado que haya desarrollado y sus relaciones con las comunidades locales y con los recursos naturales.**

Por lo tanto, los inversores, prestamistas y otros acreedores buscan información sobre los riesgos y oportunidades significativos, relacionados con la sostenibilidad, a los que se enfrenta una entidad a la hora de fundamentar sus decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. Dicha información complementa y suplementa la información contenida en los estados financieros de la entidad.

Los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad surgen de la dependencia de una entidad de los recursos y de su impacto en los recursos, así como de las relaciones que la entidad mantiene que pueden verse afectadas positiva o negativamente por esos impactos y dependencia.

Cuando el modelo de negocio de una entidad depende, por ejemplo, de un recurso natural— como el agua—es probable que se vea afectado por los cambios en la calidad, la disponibilidad y el precio de ese recurso.

Cuando las actividades de una entidad dan lugar a impactos externos adversos— por ejemplo, en las comunidades locales-, podría estar sujeta a una regulación gubernamental más estricta y a las consecuencias de los efectos sobre la reputación—por ejemplo, efectos negativos sobre la marca de la entidad y mayores costos de contratación de personal.

Además, cuando los socios comerciales de una entidad se enfrentan a importantes riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, la propia entidad podría estar expuesta a consecuencias relacionadas con ella. Cuando estos impactos, dependencia y relaciones crean riesgos u oportunidades, pueden crear o erosionar el valor de la empresa, el rendimiento financiero de los suministradores de capital financiero y la evaluación del valor de la empresa por parte de los usuarios principales.

El valor de la empresa refleja las expectativas sobre el importe, el calendario y la certeza de los flujos de efectivo futuros a corto, medio y largo plazo, así como sobre el valor de esos flujos de efectivo a la luz del perfil de riesgo de la entidad, y **sobre su acceso a la financiación y su costo de capital**.

Tanto la información contenida en sus estados financieros como la incluida en la información a revelar sobre sostenibilidad relacionada con la información financiera de una entidad son datos esenciales para que un usuario principal evalúe el valor empresarial de una entidad. Las propuestas requerirían que una entidad revelara información material o con importancia relativa sobre todos los riesgos y oportunidades significativos relacionados con la sostenibilidad a los que está expuesta.

Un resumen de las propuestas del Proyecto de Norma

Las propuestas establecen los requerimientos generales para revelar información sobre sostenibilidad relacionada con la información financiera, con el fin de proporcionar a los usuarios principales un conjunto completo de información a revelar sobre sostenibilidad relacionada con la información financiera.

El Proyecto de Norma se basa en los requerimientos generales para el prototipo de información a revelar sobre sostenibilidad relacionada con la información financiera publicado en el sitio web de la Fundación IFRS en noviembre de 2021, desarrollado por el Grupo de Trabajo de Preparación Técnica (GTPT).

El Proyecto de Norma incluye propuestas de definiciones y requerimientos congruentes con el Marco Conceptual para la Información Financiera del IASB, la NIC 1 Presentación de Estados Financieros y la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, incluyendo las existentes entre los diversos riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, y la información en los estados financieros de la entidad.

La información sobre sostenibilidad relacionada con la información financiera debe corresponder a la misma entidad que presenta los estados financieros, y además publicarse como parte de su información financiera con propósito general. Esto significa que la información debe revelarse al mismo tiempo que los estados financieros.

Para poder afirmar el cumplimiento de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, una entidad debe cumplir todos los requerimientos de estas normas.

NIIF S2 Información a Revelar relacionada con el Clima

La relación de una entidad con el medio ambiente es cada vez más importante. El cambio climático presenta riesgos importantes para todas las entidades, sus actividades y sus sectores económicos. También crea oportunidades para las entidades centradas en la mitigación y adaptación al cambio climático. Las entidades pueden estar expuestas a estos riesgos y oportunidades directamente o a través de terceros, tales como los proveedores y clientes que están detrás de sus operaciones directas, debido a las cadenas de valor mundiales interconectadas.

El Proyecto de Norma se elaboró en respuesta a las peticiones de los usuarios de la información financiera con propósito general de una información más congruente, completa, comparable y verificable, que incluya parámetros coherentes e información a revelar cualitativa normalizada, para ayudarles a evaluar cómo afectan los temas relacionados con el clima y los riesgos y oportunidades asociados:

- la situación financiera y los resultados financieros de una entidad;
- el importe, el calendario y la certeza de los flujos de efectivo futuros de la entidad a corto, medio y largo plazo y, por tanto, la evaluación del valor de la empresa por parte de los usuarios de la información financiera con propósito general; y
- la estrategia y el modelo de negocio de la entidad.

El cambio climático afecta a todos los sectores económicos. Sin embargo, es probable que el grado y el tipo de exposición y los efectos actuales y previstos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en la evaluación del valor de la empresa varíen según el sector industrial, el sector de referencia, la zona geográfica y el tipo de entidad.

Al evaluar los resultados financieros y de operación y los flujos de efectivo futuros de una entidad, los usuarios de la información financiera con propósito general quieren conocer el contexto de gobernanza, gestión de riesgos y estrategia del que se derivan dichos resultados. Los usuarios también quieren conocer los objetivos de una entidad para gestionar los riesgos y las oportunidades relacionados con el clima y los parámetros que la entidad utiliza para medir los avances hacia el cumplimiento de los objetivos.

Las propuestas del Proyecto de Norma pretenden facilitar el suministro de información comparable para los mercados mundiales. Estos requerimientos están diseñados para permitir a los usuarios de la información financiera con propósito general evaluar la exposición de las entidades a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima y su gestión, en todos los mercados, para facilitar la asignación de capital y las decisiones de administración.

Un resumen de las propuestas del Proyecto de Norma

Las propuestas del Proyecto de Norma establecen los requerimientos para identificar, medir y revelar los riesgos y oportunidades relacionados con el clima.

El objetivo del Proyecto de Norma es requerir que una entidad proporcione información sobre su exposición a los riesgos y oportunidades relacionados con el clima. Esta información, junto con otros datos facilitados como parte de la información financiera con propósito general de una entidad, ayudará a los usuarios de la información a evaluar los flujos de efectivo futuros de la entidad, incluidos sus importes, calendario y certeza, a corto, medio y largo plazo. Esta información, junto con el valor atribuido por los usuarios a esos flujos de efectivo, permite evaluar el valor empresarial de la entidad.

3. SITUACIÓN EN ARGENTINA

La formación académica de los Contadores Públicos, en materia de información no financiera, considero que es muy diversa en Argentina.

En cuanto al ejercicio profesional de los Contadores Públicos, los organismos profesionales han emitido normas para la preparación de la información financiera por parte de las organizaciones y también se han emitido normas para la emisión de los informes correspondientes con la definición de tipos de encargos profesionales y niveles de seguridad.

El desarrollo de la preparación de la información no financiera, no se condice con las normas profesionales preparadas, por los organismos pertinentes.

El Estado, en general, no ha promovido a través de sus políticas públicas la utilización de las mismas y hay casos que las organizaciones presentan su información no financiera pero sin el Informe de Verificación correspondiente, lo cual afecta la confiabilidad de los mismos.

La mayor cantidad de Contadores Públicos, en Argentina, desarrolla su profesión en relación con entidades Pequeñas y Medianas, ya que aproximadamente constituyen el 95%. Las empresas cotizadas o con el control público por parte del Estado, tienen una regulación de carácter internacional, aunque no obstante en nuestro país, puede considerarse muy poco significativo su desarrollo.

Hay otras profesiones interesadas en la materia, que también pretenden la incumbencia profesional y es por este motivo, que resulta imprescindible que en la formación académica de los Contadores Públicos, se incorporen en el Plan de Estudio, asignaturas, seminarios o módulos relacionados con la información no financiera para que pueda haber un desarrollo significativo, especialmente en las PYMES

El modelo del CILEA, a criterio de este autor, es uno de los más enfocados para las PYMES, pero no se ha incorporado en nuestro país, ya que la Resolución Técnica N° 36 "Balance Social", emitida en fecha 30 de noviembre de 2012, por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y modificada por la Resolución Técnica N° 44, ha incorporado el modelo de las normas GRI.

También, cabe aclarar, que en general, en Argentina, la verificación externa, no es obligatoria, pero hay jurisdicciones provinciales que han emitido normas promoviendo la verificación.

La aprobación de esta norma, con vigencia para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2013, permitiéndose su aplicación anticipada, a partir de los ejercicios iniciados desde la aprobación de esta Resolución por la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

En dicha R.T se define al Balance Social como “un instrumento para medir, evaluar e informar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política económica, social y ambiental de la organización. En dicho documento se recogen 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

Objetivos de la Norma

En dicha R.T. se destaca que el Balance Social debe, tratar de presentar el desempeño en relación con concepciones más amplias de la sustentabilidad. 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, y 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 sustentable y objetivos socioeconómicos a escala nacional o internacional.

Para la preparación del Balance Social, esta Resolución se basa en la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI), que ha ido reflejando las diferentes versiones, hasta incorporarse en su última etapa, los ESTANDARES, actualmente vigentes.

Niveles de aplicación de la guía GRI. Descripción de los criterios

Aquellas organizaciones que elaboren sus memorias de sostenibilidad de conformidad con los estándares o guía previstos por el Global Reporting Initiative -GRI-, deberán ajustarse a lo establecido en la última versión disponible aprobada por tal organismo y publicada en español en la página de internet de esta Federación.

Asimismo, y de acuerdo a lo consignado por el GRI, deberán indicar qué opción o nivel se ha aplicado para la confección de la memoria

La entidad incluirá en el Balance Social la indicación de en qué medida o nivel se ha aplicado el Marco de elaboración de memorias del GRI, a través del sistema de “niveles de aplicación del GRI”.

La matriz de los niveles de aplicación del GRI debe ser incluida en el Balance Social para mostrar qué nivel se ha declarado y quién ha hecho la evaluación. Existen tres niveles de aplicación que permiten cumplir con las necesidades de las organizaciones informantes. Los tres niveles reciben las calificaciones de C, B y A. Los criterios de los distintos niveles ponen de manifiesto una aplicación o cobertura cada vez mayor del marco de elaboración de memorias del GRI, y están ordenados de menor aplicación a mayor aplicación.

Estructura

La R.T. Nº 36 está organizada de la siguiente forma:

- Capítulo I: Alcance. Modelo
- Capítulo II: Balance Social
- Capítulo III: Estado de Valor Económico Generado y Distribuido
- Glosario
- Anexo I: Modelo Estado de Valor Económico Generado y Distribuido

Estado de valor económico generado y distribuido (EVEGyD)

Valor económico generado es el valor creado por la organización y los grupos sociales involucrados con ella. Se mide, en forma general, por la diferencia entre el valor de las ventas y los insumos adquiridos a terceros devengados en el ejercicio.

El valor económico generado se diferencia del beneficio empresario ya que el primero se refiere a la retribución de todos los grupos sociales que intervienen en los procesos inherentes a las actividades del ente, mientras que el beneficio empresario se refiere a la porción que les corresponde a los propietarios cuando se distribuye el valor económico generado.

Características de la información EVEGyD

El EVEGyD está fundamentado en conceptos macroeconómicos, buscando presentar la parte en que contribuyen las entidades en la formación del Producto Bruto Interno.

El EVEGyD es un estado económico financiero, histórico, que muestra el valor económico generado por una organización y simultáneamente revela cómo se distribuye entre los diversos grupos sociales que han contribuido a su creación.

Para los inversores y otros usuarios, esa demostración proporciona información de naturaleza económica, financiera y social, y ofrece la posibilidad de una mejor evaluación de las actividades de la entidad en la sociedad en la cual está inserta.

El EVEGyD elaborado por segmento (tipo de clientes, actividades, productos, área geográfica y otros) puede representar información aún más valiosa en auxilio de formulación de proyecciones de analistas sociales y económicos.

Objetivo del EVEGyD

El objetivo del Estado de Valor Económico Generado y Distribuido propuesto como uno de los elementos componentes del Balance Social, es evidenciar el valor económico generado por la entidad y su distribución, durante un período determinado.

Alcance y presentación

El ente debe preparar el EVEGyD y presentarlo como parte integrante del Balance Social. La presentación del EVEGyD consolidado deberá basarse en los Estados Contables Consolidados. La distribución del valor económico generado debe ser expuesta, como mínimo, en los siguientes conceptos:

- Remuneraciones al personal.
- Remuneraciones al personal directivo y ejecutivo.
- Al estado (impuestos, tasas y contribuciones).
- Retribuciones al capital de terceros.
- Retribuciones a los propietarios.
- Ganancias retenidas.
- Otras.

La profesión de Ciencias Económicas en Argentina, promueve que el Informe de Verificación sea realizado por un Contador Público, aunque recientemente ante la modificación de la norma

que regula los encargos profesionales en nuestro país, denominada Resolución Técnica N° 37, actualmente modificada mediante la Resolución Técnica N° 53 ha planteado un debate sobre las incumbencias y la participación de otra profesión de Ciencias Económicas, como en este caso los Licenciados en Economía, que han generado un proyecto de resolución Técnica a través del Consejo Elaborador de Normas de Economía (CENECO), perteneciente también a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

4. ÁMBITO EDUCATIVO.

Mediante Resolución N° 3400 – E/ 2017, de fecha 08/09/2017 en uso de las facultades previstas en la Ley 25.421 de Educación Superior y considerando que el artículo 43 de la Ley de Educación Superior establece que los planes de estudio de carreras correspondientes a profesiones reguladas por el Estado, cuyo ejercicio pudiera comprometer el interés público, poniendo en riesgo de modo directo la salud, la seguridad o los bienes de los habitantes, deben tener en cuenta la carga horaria mínima, los contenidos curriculares básicos y los criterios sobre intensidad de la formación práctica que establezca el Ministerio de Educación en acuerdo con el Consejo de Universidades.

Asimismo, el Ministerio de Educación con acuerdo del Consejo de Universidades ha establecido las actividades profesionales reservadas a quienes hayan obtenido un título comprendido en la nómina del artículo 43 de la Ley de Educación Superior.

Por la citada Resolución el Ministro de Educación de la Nación revolió aprobar los contenidos curriculares básicos, la carga horaria mínima, los criterios de intensidad de la formación práctica y los estándares para la acreditación de la carrera correspondiente al título de CONTADOR PÚBLICO, así como la nómina de actividades reservadas para quienes hayan obtenido el respectivo título, que obran como:

Anexo I – Contenidos Curriculares Básicos-,

Anexo II – Carga Horaria Mínima-,

Anexo III – Criterios de Intensidad de la Formación Práctica-,

Anexo IV – Estándares para la Acreditación- y

Anexo V – Actividades Profesionales Reservadas- de la presente resolución.

ANEXOS I – CONTENIDOS CURRICULARES BÁSICOS-,

ÁREA TEMÁTICA: CONTABILIDAD E IMPUESTOS

- Contabilidad. Antecedentes y evolución.
- Entes: públicos y privados; con y sin fines de lucro. Sus recursos y fuentes. Operaciones y hechos económicos.
- La contabilidad y sus segmentos: contabilidad patrimonial o financiera, contabilidad gubernamental, **contabilidad social y ambiental, contabilidad económica** y contabilidad de gestión.
- Patrimonio y contabilidad.
- Ejercicio económico. Variaciones patrimoniales.
- Sistema Contable. Métodos de registración.
- Estructuración del sistema contable. Medios de procesamiento.
- Registración de los hechos económicos en distintos momentos de la vida del Ente
- Culminación del proceso contable, los informes contables.
- Modelos contables.

- Valuación del patrimonio en los distintos momentos de la vida del Ente.
- Informes contables internos y externos. Usuarios.
- Cualidades de la información.
- Estados contables o financieros.
- Consolidación de estados contables o financieros.
- Análisis e interpretación de estados contables o financieros.
- Conversión de estados contables o financieros.
- Estados contables o financieros proyectados.
- Normas contables. Distintas fuentes. Normas comparadas.
- Teoría general del costo.
- Elementos del costo.
- Sistemas de costeo.
- Costos para la toma de decisiones.
- Auditoría interna y externa. Auditoría operativa.
- Auditoría en ambientes informatizados.
- Informe del auditor.
- **Normas y responsabilidades legales y profesionales en el ejercicio de la auditoría.**
- Régimen financiero y contable del Sector Público.
- Derecho tributario.
- Imposición sobre las rentas, consumos y patrimonio.
- Otras formas de imposición.
- Tributación sobre el salario.
- Régimen de coparticipación y multilateralidad.
- Procedimientos tributarios. Autoridades de aplicación. Diferentes jurisdicciones

5. CONCLUSIONES Y PROPUESTA

En base a los fundamentos explicitados, considero que para la formación académica de los Contadores Públicos y formando parte de un estándar para la acreditación de dicha carrera, resulta necesario se desarrolle un Modelo de Balance Social o de Información No Financiera, para ser utilizado en las diversas Facultades, ya que es imperativo que las nuevas generaciones de Contadores, estén vinculados con este tipo de información.

En el ámbito de estas Jornadas Universitarias de Contabilidad, desde hace mucho tiempo se viene considerando la temática, se han presentado excelentes trabajos por parte de los docentes e investigadores, destacados de nuestro país, por lo que considero que puede ser factible que los mismos puedan desarrollar esta propuesta de modelo, con un enfoque especial para las entidades pequeñas. Sin la intención de desmerecer ninguna intervención de los distinguidos docentes, seguramente podemos coincidir que quien ha promovido este tema, en este ámbito, es el profesor, Dr. Ricardo J. M. Pahlen Acuña, quien conjuntamente con otros colegas expertos, que designen las autoridades del Comité Permanente, podrán concretar el modelo.

El desarrollo de este modelo, podrá ser utilizado para que también se pueda vincular con el encargo de aseguramiento que actualmente, tienen previsto las normas profesionales, lo cual también genera una diferencia fundamental con la pretensión de otras profesiones.

El modelo, con un enfoque para pymes y especialmente para entidades pequeñas, podría estar estructurado con:

- Estado de Valor Económico Generado y Distribuido
- Información No Financiera, en base a los aspectos esenciales de alguno de los diferentes modelos mencionados en el presente trabajo.

Podrá argumentarse que se estará realizando una propuesta que se aparta de los modelos internacionales, pero si se analiza la situación en relación con la información financiera, en nuestro país coexisten, el modelo contable local, armonizado con el internacional y el modelo internacional del IASB, destacándose que las NIIF para PYMES no ha alcanzado una utilización importante en nuestro país.

Este modelo, podrá tener su fundamento en los “Segmentos de la Contabilidad” propuestos por el distinguido y recordado Profesor Dr. Carlos Luis García Casella, bajo cuya inspiración, autores de otros países han basado la denominada Teoría “Tridimensional de la Contabilidad”, como el caso del destacado Profesor Eutimio Mejía Soto, de Colombia.

Referencias Bibliográficas

GARCIA CASELLA, C.L. “Relaciones de la Contabilidad Social con Disciplinas Fundamentales” Instituto de Investigaciones Contable Profesor Juan Alberto Arèvalo. Universidad de Buenos Aires- Argentina 2004

GARCIA CASELLA, C.L. “ El concepto científico de Contabilidad y su Influencia en la Contabilidad Social ” Instituto de Investigaciones Contable Profesor Juan Alberto Arèvalo. Universidad de Buenos Aires- Argentina 2005

MEJIA SOTO, E. y otros autores “Contabilidad y Sustentabilidad. Un enfoque desde la T3C” – Universidad Libre de Colombia – Colombia 2016

Mg. José María González