

“Contabilidad Socio-Ambiental: Una Integración Conceptual para la Sustentabilidad de las Organizaciones Económicas”

Autoras: Norma B. Geba (*), **María L. Catani (**)**, **Marcela C. Bifaretti (***)**, **Mónica P. Sebastián (****)**

Trabajo presentado y aceptado en la V Jornada del Departamento de Contabilidad, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. Argentina. (2016, Noviembre).

ÍNDICE

Resumen

Abstract

1. Introducción

2. Objetivo

3. Metodología

4. Desarrollo

5. Conclusiones

6. Referencias bibliográficas

(*)Contadora Pública, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, Argentina (FCE-UNLP). Postgrado de Entrenamiento para la Investigación en el campo Profesional (U.C.A.L.P.- C.P.C.E.P.B.A). Doctoranda Tesista, Doctorado en Ciencias de la Administración (FCE-UNLP). Diversos posgrados aprobados. Profesora Adjunta Ordinaria (FCE-UNLP). Expositora. Autora de artículos, capítulos de libros y libros. Evaluadora de Investigadores, Artículos, Proyectos y Programas de investigación. Directora y Codirectora de proyectos de investigación contable. Investigadora del Instituto de Investigaciones y Estudios Contables (FCE-UNLP). Docente Investigador Categorizado. normageba@econo.unlp.edu.ar

(**)Contadora Pública, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP). Especialista en Sindicatura Concursal. Doctorando Doctorado en Ciencias de la Administración (FCE-UNLP). Profesora Titular (FCE-UNLP). Ponente, autora de artículos. Investigadora del Instituto de Investigaciones y Estudios Contables (FCE-UNLP). Fue Secretaria de Asuntos Académicos (FCE-UNLP). Vicedecana (FCE-UNLP). Docente Investigador Categorizado. laura.catani@econo.unlp.edu.ar

(***)Contadora Pública, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP). Magister en Dirección de Empresa (MBA) (FCE-UNLP). Profesora Adjunta Ordinaria (FCE-UNLP). Profesora Adjunta Regular, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires (FCE-UBA). Ponente, autora de artículos y capítulos de libros. Consejera Directiva Titular -Claustro Profesores del Honorable Consejo Directivo de la FCE-UNLP. Investigadora del Instituto de Investigaciones y Estudios Contables (FCE-UNLP). Docente Investigador Categorizado. mbifaretti@hotmail.com

(****)Contadora Pública, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata (FCE-UNLP). Docente universitaria autorizada (UNLP). Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría en curso (FCE-UNLP, CPBA). Doctoranda Doctorado en Ciencias de la Administración (FCE-UNLP). Diversos cursos de posgrado aprobados. Profesora Adjunta Ordinaria (FCE-UNLP). Profesora Adjunta Regular (UADE). Profesora Adjunta Interina (UBA). Autora de artículos y capítulos de libros. Investigadora del Instituto de Investigaciones y Estudios Contables (FCE-UNLP). Docente Investigador Categorizado. mpatriciasebastian@gmail.com

RESUMEN

Se interpreta que la información contable económica-financiera, social y ambiental, metódica y sistemática, con evaluación profesional independiente, es cada vez más necesaria y requerida para conocer y gestionar la sustentabilidad organizacional. En Argentina se publica un total de 87 memorias de sostenibilidad en 2014, reflejando un incremento del 19% con respecto al año 2013.

Distintos estudios realizados por el equipo de investigación¹, han permitido observar que para la elaboración y emisión de las memorias de sostenibilidad GRI, G4, se utilizan términos que conforman el universo del discurso contable. También se ha considerado racional proponer la implementación de un glosario que mantenga el nivel de precisión de conceptos y definiciones contables internacionalmente consensuados, necesario y útil para comprender y diferenciar los términos clave utilizados.

De rescatar que la denominada “metodología holista” como circuito concatenado e integrador ofrece un soporte epistémico y metodológico, es el objetivo del presente: realizar una integración de modos u holotipos de una selección de avances realizados en conceptos y definiciones básicos para la especialidad contable socio-ambiental que permita posibles desarrollos futuros (como acción proyectiva). Se interpreta, a su vez, que dicha integración propicia elaborar un corpus teórico que contribuye a transmitir y perfeccionar los sentidos y significados de los términos que lo componen.

Se considera un proceso deductivo, que contribuya a realizar una comprensión desde lo general hacia lo particular (desde disciplina científica, pasando por disciplina, tecnología y especialidades contables hasta conceptos de activo, pasivo y patrimonio neto), y comparativo entre lo económico-financiero, lo ambiental y lo social. Del desarrollo realizado, puede inferirse, entre otras, que es posible realizar un corpus teórico para la especialidad contable socio-ambiental con las especificidades de la disciplina contable, útil para la sustentabilidad de las organizaciones económicas y, con ello, para la sociedad en su conjunto.

Palabras Clave: Contabilidad socio-ambiental - Integración Conceptual - Sustentabilidad - Organizaciones Económicas.

¹Se referencia al equipo de investigación que conforma el Proyecto: *Contabilidad Socio-ambiental y la Sustentabilidad de las Organizaciones Económicas*, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. Así también se incluyen desarrollos realizados en el marco de los Proyectos de Investigación acreditados: *Análisis e Integración de los Elementos del Discurso Contable en sus Enfoques Económico-Financiero y Social* y *Contribución de la Disciplina Contable en Pos de un Desarrollo Sustentable*, entre otros.

ABSTRACT

It is interpreted that economic, financial, social and environmental accounting information, methodical and systematic, with independent professional evaluation, is increasingly necessary and required to know and manage organizational sustainability. In Argentina, a total of 87 sustainability reports were published in 2014, reflecting an increase of 19% compared to 2013.

Different studies carried out by the research team have shown that for the preparation and issuance of sustainability reports GRI, G4, terms that make up the universe of accounting discourse are used. It has also been considered rational to propose the implementation of a glossary that maintains the level of accuracy of internationally agreed accounting concepts and definitions, necessary and useful to understand and differentiate the key terms used.

To rescue that the so-called "holistic methodology" as a concatenated and integrating circuit offers an epistemic and methodological support, is the objective of the present: to carry out an integration of modes or holotypes of a selection of advances made in basic concepts and definitions for the accounting specialty partner - environmental that allows possible future developments (as projective action). It is interpreted, in turn, that such integration favors the elaboration of a theoretical corpus that contributes to transmitting and perfecting the meanings and meanings of the terms that compose it.

It is considered a deductive process, which contributes to an understanding from the general to the particular (from scientific discipline, through discipline, technology and accounting specialties to concepts of assets, liabilities and net worth), and comparative between the economic and financial, the environmental and the social. From the carried out development, it can be inferred, among others, that it is possible to make a theoretical corpus for the socio-environmental accounting specialty with the specificities of the accounting discipline, useful for the sustainability of the economic organizations and, with this, for the society in its set.

Keywords: Socio-environmental accounting - Conceptual integration - Sustainability - Economic organizations.

1. Introducción

La información contable económica-financiera, social y ambiental, metódica y sistemática, con evaluación profesional independiente, es cada vez más necesaria y requerida para conocer y gestionar la sustentabilidad organizacional. AG Sustentable (2015) brinda un resumen del panorama y principales aspectos que hacen al proceso de rendición de cuentas con fines de divulgación hacia medios académicos, periodísticos y de benchmark. Observa que desde 2008, año de publicación de su primer análisis, “son cada vez más las organizaciones, en Argentina y en el mundo, que se suman a un proceso de rendición de cuentas, un elemento sustancial a la hora de diseñar una estrategia de Sustentabilidad.” (AG Sustentable, 2015, p. 2).

El análisis realizado contempla Memorias de Sostenibilidad publicadas en Argentina durante 2014 y principios de 2015, correspondientes a los períodos 2013 y 2014. Se expresa que alcanza la cobertura de memorias de sostenibilidad publicadas en más de 70 países y que alrededor del “mundo” los socios estratégicos, designados para el Programa GRI Data partners, son más de 40. “La base de datos del Global Reporting initiative incluyen más de 29.000 memorias de sostenibilidad correspondientes a más de 8.000 organizaciones alrededor de todo el mundo.” (p. 6).

En los distintos continentes, la diferencia entre los que la emiten y los que no la emiten es notoria, ascendiendo a más de 30%. En el gráfico Memorias de Sostenibilidad por región, se informa: Oceanía 4%, África: 7%, América Latina y el Caribe 13%, América del Norte 14%, Asia 25%, y Europa 37%. En Memorias de Sostenibilidad en el mundo se expresa que en 2014: el 77% publica Memorias utilizando los lineamientos del GRI (79% en 2013), el 29% de Memorias GRI publicadas utilizan la Guía G4 (2% en 2013), asciende al 26% las Memorias publicadas que también son Comunicaciones de Progreso del Pacto Global de Naciones Unidas (27% en 2013), el 36% de Memorias GRI publicadas cuentan con verificación independiente (37% en 2013), y el 10% de las Memorias publicadas se auto-declaran como reportes integrados (13% en 2013).

En Argentina se publica un total de 87 Memorias de Sostenibilidad en 2014, reflejando un incremento del 19% con respecto al año 2013 (que totalizan 73 Memorias), “esperando alcanzar las 100 memorias de sostenibilidad para 2015”. También en Argentina en 2014: asciende a 93% las Memorias que utilizan los lineamientos del GRI, siendo el mayor porcentaje registrado en Argentina (“y superior a la proporción global”). El 35% de memorias GRI utilizan la Guía G4 (“siendo también una proporción mayor que el nivel global”) y el 24% de las Memorias tienen una verificación independiente (principalmente realizadas por “grandes firmas de auditoría, organizaciones certificadoras y pequeñas firmas boutique.”) (p. 12). Además se informa que el 59% de Organizaciones que se encuentran adheridas al Pacto Global de Naciones Unidas, han publicado su Memoria de Sostenibilidad y Comunicación de Progreso (COP), y en el 22% de las Memorias referencian en su estrategia de Sustentabilidad la utilización de la guía ISO 26000 de Responsabilidad Social, entre otras. (p. 13). Respecto a la presencia en rankings y premios, se incluye que publican memorias de sostenibilidad, entre otras:

- “100% de las empresas reconocidas por la revista Mercado en 2015”;
- “80% de las 10 primeras empresas en el ranking de Reputación Corporativa MERCOSUR 2014”;
- “80% de las empresas ganadoras del premio Ciudadanía Empresaria de AMCHAM 2014”;
- “70% de las empresas en el ranking de las Mejores Empresas para Trabajar 2014 (GPTW)”;
- “70% de las empresas ganadoras del premio IDEA a la Excelencia Institucional Empresaria”. (p. 17);
- “38% de las empresas en el ranking de las 100 empresas de mayor facturación de la Revista Mercado 2014”;
- “42% de las empresas que forman parte del Panel General del Merval”; y
- “7 Organizaciones utilizan los lineamientos de la Resolución Técnica N° 36 - Balance Social”. (p. 18).

En cuanto al Monitor Empresarial de Reputación Corporativa (Merco) se entiende como uno de los monitores de referencia en el mundo, se trata de un instrumento de evaluación reputacional que se lanza en el año 2000 y se basa en una metodología multistakeholder compuesta por cinco evaluaciones y doce fuentes de información: “ Actualmente Merco elabora seis rankings (Merco Empresas, Merco Líderes, Merco Responsabilidad y Gobierno Corporativo, Merco Talento, Merco Consumo y MRS) y tiene presencia en once países: España, Colombia, Argentina, Chile, Ecuador, Bolivia, Brasil, México, Perú, y en proceso en Centroamérica (Costa Rica y Panamá).” (merco, 2016). Respecto de Amcham Argentina, Cámara de Comercio de Estados Unidos en Argentina, “es una organización no gubernamental, independiente y sin fines de lucro, con 98 años de trabajo dedicada a la promoción del **comercio bilateral** y la **inversión** entre los dos países.” La organización “nuclea a **615 empresas**. Estas emplean directamente a 400.000 personas en sus más de 200 plantas industriales distribuidas en todo el país y representan todos los rubros de la actividad económica, aportando el **19,2% del PBI, el 39% de la recaudación fiscal, el 19,3% de las importaciones y el 23,4% de las exportaciones** de nuestro país.” (Amcham Argentina, 2016).

Las Memorias de Sostenibilidad GRI, G4, brindan información de aspectos significativos (materiales) con enfoque económico-financiero y socio-ambiental de las organizaciones a quienes pertenecen, y su relación con el contexto (natural y cultural), incluyendo: Contenidos básicos generales y Contenidos básicos específicos (indicadores e información sobre el enfoque de gestión). Presenta indicadores para las categorías: Economía, Medio ambiente y Desempeño social, y la información sobre el enfoque de gestión (o Disclosures of Management Approach -DMA-) permite a la organización explicar la manera en que gestionan los efectos económicos, ambientales y sociales que se relacionan con los aspectos materiales. Desde lo contable, el abordaje económico-financiero de parte de la realidad de las organizaciones económicas posee una vasta trayectoria doctrinaria y normativa que propende a la instrumentación de procesos dentro del ente, desde la captación del dato hasta la emisión de informes contables, internos y externos, metódicos y sistemáticos, y su evaluación.

El abordaje socio-ambiental contable es de más reciente desarrollo y posee dos corrientes principales complementarias. Una de las corrientes considera aspectos

socio-ambientales con las variables del modelo económico-financiero y la otra corriente desarrolla la especialidad contable socio-ambiental, adecuando las principales variables del modelo contable tradicional.

En distintos estudios realizados por el equipo de investigación, entre los más actuales en: Geba y Bifaretti (2016), Catani (2016), Geba, Catani y Bifaretti (2016), Bifaretti y Catani (2015) y Geba, Bifaretti y Sebastián (2015), se ha observado para la elaboración y emisión de las memorias de sostenibilidad GRI, G4, la utilización de términos y de ciertas rutinas que conforman el universo contable. De los desarrollos realizados se ha concluido, entre otros aspectos, que:

“Entre los indicadores propuestos por GRI, G4, para la categoría Economía, Medio ambiente y Desempeño social se utilizan términos no incluidos en las palabras clave ni en el glosario [y] que conforman el universo contable y son definidos en el marco de la disciplina y la tecnología contable, tales como: `Activo`, `Bienes`, `Inversión`, `Créditos`, `Instalaciones`, `Obligaciones`, `Ingresos`, `Ventas`, `Costo`, `Consumo`, `Gasto`, `Capital` o `Capitalización` y `Riesgo`, entre otros, así como el término `Patrimonio` en contenidos básicos generales, G4-9 (obligatorio para la opción Esencial), aunque no se detecta el término Patrimonio Neto.” (Geba y Bifaretti, 2016, p. 21).

... “en el SIC tradicional de las organizaciones económicas se encuentra documentación respaldatoria con los datos base para procesar y elaborar los indicadores seleccionados de la Dimensión social, y brindar información para que los administradores o gestores del ente cuenten con lineamientos metódicos, sistemáticos y verificables para desarrollar información sobre el enfoque de gestión (Disclosures of Management Approach -DMA-).” (Catani, 2016, p. 20).

“Si bien puede interpretarse que las memorias de sostenibilidad y los informes de gestión que acompañan a las cuentas anuales con enfoque económico-financiero sirven a distintos cometidos complementarios, del desarrollo del estudio realizado puede inferirse que los entes que componen la muestra consideran necesario gestionar e incluir en los informes de gestión, que acompañan a sus estados contables financieros externos, información de aspectos ambientales con dicho enfoque. La información incluida en tales informes de gestión es narrativa, descriptiva y/o explicativa, y contiene en su conjunto aspectos sobre consecuencias económicas y otros riesgos y oportunidades que derivan del cambio climático, impactos económicos sobre mejora o deterioro de condiciones ambientales, pasivos por multas ambientales y gastos e inversiones ambientales, adicionando cuestiones referidas a determinados intangibles y activos reservados. Comparada con la información incluida en las memorias de sostenibilidad se observa un grado más elevado al contenido en la hipótesis de trabajo, un grado medio”... (Geba, Catani y Bifaretti, 2016, p. 22).

... “es posible inferir sobre la importancia de lo social desde lo patrimonial financiero y sus variaciones así como desde el enfoque socio-ambiental, ambos se encuentran imbricados en una mutua interacción.

También es posible concluir sobre la necesidad de profundizar en los conceptos clave de la contabilidad para el enfoque socio-ambiental. El enfoque socio-ambiental permitiría contar con informes contables socio-ambientales de aspectos sociales, además de ambientales, considerando el `Patrimonio` y los impactos en un sentido amplio de los términos, clasificados como Activo Social, Pasivo Social y Patrimonio Neto Social, utilizando distintas unidades de medidas pertinentes y teniendo en cuenta un `Capital Socio-ambiental` a mantener.” (Bifaretti y Catani, 2015, pp. 18,19).

“El desarrollo y los análisis llevados a cabo permiten inferir que podría actualizarse o adaptarse el SIC tradicional para la captación de datos sociales y ambientales, además de los económicos, que conforman los indicadores de GRI G4 por medio de la inclusión en el subproceso de “descripción y explicación cualitativa y cuantitativa de recursos y hechos referidos a un ente u organización”, del proceso contable, de minutas, informes de los sectores involucrados, certificaciones de organismos pertinentes, resultados de encuestas y otra documentación respaldatoria adecuada, de manera sistemática y metódica para su clasificación (como impacto, inversión socio-ambiental, gasto socio-ambiental, capital social, natural, otros), posterior registro e información.” (Geba, Bifaretti y Sebastián, 2015, p. 21).

Tales investigaciones y desarrollos han permitido observar y proponer que: “Como determinadas expresiones utilizadas pueden tener distintas acepciones, puede recomendarse considerar los conceptos y definiciones contables internacionalmente consensuados de Inversiones, Bienes de Cambio, Bienes de Uso, Intangibles, Resultados, Reservas, Gastos, otros, e implementar un glosario que mantenga dicho nivel de precisión, necesario y útil para comprender y diferenciar los términos clave utilizados.” (Geba, Catani y Bifaretti, 2016, pp. 22, 23).

Se rescata que la:

“metodología holista propone de acuerdo con Hurtado que, cada evento refleja y contiene a la vez las dimensiones de la totalidad que lo comprende. Cada modo u holotipo de investigación comprende de un modo trascendente, estadios investigativos anteriores (acción integradora) y posibles desarrollos futuros (acción proyectiva), desplegando de esta forma el modelo de Ciclo Holístico como circuito global, continuo, concatenado e integrado, que ofrece soporte metodológico y epistémico al investigador” (Londoño Ciro y Marín Tabares, 2002, p. 22),

Se propone el objetivo que se enuncia.

2. Objetivo

Es el objetivo del presente trabajo realizar una integración de entendidos modos u holotipos de investigación (estadios investigativos anteriores) de una selección de avances realizados en conceptos y definiciones básicos para la especialidad contable socio-ambiental, que permita posibles desarrollos futuros (como acción proyectiva), desplegando una forma de ciclo holístico como circuito global, continuo, concatenado e integrado que posibilite complementar la comprensión, transmitirla y perfeccionarla.

3. Metodología

De considerar que en sucesivos proyectos de investigación contable acreditados se han realizado investigaciones teóricas y empíricas, desarrollos y adecuaciones, como productos de análisis críticos, comparativos e incursiones en otras disciplinas científicas, que permiten obtener cierto soporte metodológico y epistémico para el logro de avances en el conocimiento de la entendida especialidad contable socio-ambiental que, sistematizados parcialmente, necesitan reordenarse y

transmitirse, se realiza una integración de algunos conceptos y definiciones base para la especialidad contable socio-ambiental.

Para realizar un corpus teórico base que propicie transmitir y perfeccionar los sentidos y significados de los términos que se integran, se considera un proceso deductivo, que contribuya a una comprensión desde lo general hacia lo particular, y comparativo entre el enfoque económico-financiero y socio ambiental, diferenciando lo ambiental y lo social.

4. Desarrollo

Para el presente desarrollo se tiene en cuenta que: “El enfoque holístico en investigación surge como respuesta a la necesidad integradora de los diversos enfoques, métodos y técnicas, que desde diversas disciplinas científicas han permeado el desarrollo del conocimiento humano.” (Londoño Ciro y Marín Tabares, 2002, p. 22).

“Una de las claves de la investigación holística está en *que se centra en los objetivos como logros sucesivos de un proceso continuo*, más que como un resultado final. Al fijar la atención en los objetivos, las disputas entre diversos paradigmas desaparecen, porque el uso de determinados métodos ya no constituye criterio suficiente para diferenciar o caracterizar los tipos de investigación, ni los modelos epistémicos. Un investigador holístico puede usar las técnicas de la investigación positivista o de la etnografía, puede usar técnicas «cuantitativas» o «cualitativas» para el análisis, pero como tiene los objetivos claros, los métodos y las técnicas se utilizan de manera pertinente, apropiada, en consonancia con la naturaleza de la investigación». (Hurtado de Barrera, 1998)” (p. 22).

Con tales consideraciones, entre otras, se integran algunos desarrollos contables realizados con enfoque socio-ambiental a través de investigaciones teóricas y empíricas que, se entiende, contribuyen a desarrollar un corpus teórico base para la especialidad socio-ambiental, comparable con la económico-financiera tradicional. Para lograr tal cometido, se interpreta con respecto a las ciencias sociales que Schutz (2003) manifiesta que M. Weber y su escuela afirman que en las ciencias sociales se busca “comprender” los fenómenos sociales pero en términos de categorías “provistas de sentido” de la experiencia humana. Bunge (1999) hace una distinción entre ciencia y tecnología, y considera que es necesario distinguir e interrelacionar “tres campos diferentes: ciencia (C), tecnología (T) y praxis (P)” (p. 325). Resume las relaciones entre los mismos de la siguiente manera: $C \leftrightarrow T \leftrightarrow P$, explicando que “toda actividad práctica puede ser objeto de una tecnología”, la “tecnología eficaz puede fundarse en y justificarse por una o más ciencias”, la “ciencia puede usarse para construir o fortalecer la correspondiente tecnología”, la que puede ser utilizada “para orientar la correspondiente actividad práctica.” (p. 325).

Se interpreta a “la contabilidad como una ciencia o disciplina científica social que estudia aspectos relacionados a la vida de las organizaciones económicas (su constitución, distintos tipos, procesos de evolución, otros aspectos) a través de procesos metódicos contribuyendo a comprender causas y resultados de su comportamiento socio-ambiental.” (Geba y Bifaretti, 2014, p. 6). Así, permite brindar “conocimientos racionales de parte de la realidad socio-ambiental según

características culturales de un momento y lugar determinados (jerarquía, propiedad de los recursos, obligaciones, ideología dominante, políticas y gestión, entre otras), considerando recursos (culturales y naturales), obligaciones ciertas y probables, sus interrelaciones, intensidad y forma de utilización económica.” (p. 6).

“En la contabilidad como disciplina científica se buscan conocimientos para comprender parte de la realidad social (que abarca aspectos socio-ambientales no necesariamente limitados a lo económico-financiero) y los estudios suelen particularizarse en aspectos concretos de la realidad de distintas organizaciones económicas (como actores individuales o colectivos - nivel micro, meso, macro, otros) tales como su clasificación, organización, constitución del patrimonio, funcionamiento, capacidad productiva, reproductiva (aumento del patrimonio de un ente individual), extinción, interacción con el ambiente socio-ambiental interno y externo (gestiones en el ente, con terceros, sus propietarios) y resultados por impactos recibidos y emitidos del ambiente (natural y cultural), contextualizados en variables sociales, temporales y espaciales relevantes. La información contable resultante también contribuye a conocer procesos de evolución o adaptación al cambio de las organizaciones económicas.

La instrumentación en los entes económicos de los conocimientos contables, doctrinarios y normativos, legales genéricos y profesionales, se vehiculiza por medio del Sistema de Información contable (SIC). Se considera que el Sistema de Información Contable (SIC) desempeña un papel clave en las organizaciones y que en el mismo se encuentra un debido proceso contable que proporciona conocimiento tácito y explícito.

El proceso contable permite que los individuos (o entes individuales) y el colectivo (nivel meso, macro, mega) cuenten con conocimientos metódicos, sistemáticos mayormente cuantificados y verificables sobre recursos, sus fuentes, tipología y utilización o no utilización, así como la magnitud y origen de las obligaciones, tipología y aplicación para la consecución o logros de los objetivos organizacionales y la satisfacción de necesidades sociales.” (pp. 6,7).

Se entiende al proceso contable “como un mecanismo que permite aplicar reglas tecnológicas o normativas que se fundamentan, o deberían hacerlo, en la doctrina o conocimiento contable...se puede describir al Proceso contable como la parte dinámica de la disciplina que permite resultados contables concretos.” (Geba, 2005, p. 8). Las “normas contables profesionales que son consideradas en el proceso contable, para este trabajo, se interpretan a las mismas como reglas que regulan la actividad de los profesionales para emitir informes contables homogéneos, así como para su evaluación. Dichas normas, con su respectiva aceptación regulan actividades en un país, varios países o en la comunidad global.” (Geba y Bifaretti, 2014, p. 8).

Chaves, Chyrikins, Dealecsandris, Pahlen y Viegas (1998) interpretan que las normas contables “están destinadas a regular a uno de los productos más importantes que proveen los sistemas de información contable, que son los estados contables básicos. Las mismas están dirigidas a los profesionales matriculados que deben emitir opinión sobre aquellos.” (p. 333). En estudios previos el equipo ha analizado la disciplina, la tecnología y la técnica contable:

“La tecnología contable se constituiría por el conjunto de conocimientos y técnicas que, aplicados de forma metódica, permiten al ser humano modificar su entorno para satisfacer sus necesidades (como proceso combinado de pensamiento y acción para generar soluciones útiles). La motivación de la Tecnología contable consistiría en satisfacer deseos y necesidades, y la actividad tecnológica contable se correspondería con el desarrollo, el diseño, la ejecución y el producto resultante. Es decir, la actividad

tecnológica contable y su producto resultante constituirían tecnología contable, la que permitiría disponer de sistemas para comunicarnos, fabricar nuevos objetos, otros.

Mientras que la motivación de la contabilidad como ciencia (o disciplina científica) respondería al deseo de conocer y comprender racionalmente, su actividad es la investigación y su producto el conocimiento científico.

Existiría relación de complementariedad entre la disciplina contable y tecnología contable.

Puede entenderse que el conocimiento tecnológico contable sería esencialmente interdisciplinar, podría decirse multidisciplinar ya que incluye y relaciona conocimientos de distintas disciplinas (informes de expertos en alimentos, construcciones, maquinarias, otros, para informar sobre bienes de uso, bienes de cambio, inversiones) y pragmático, se orientaría hacia una praxis concreta para contribuir a solucionar problemas complejos y tomar decisiones en cuestiones que afectan a la sociedad. Existen comunidades de tecnólogos y científicos contables actuando en la sociedad y relacionándose.” (Geba y Bifaretti, 2014, p. 15).

De acuerdo al Profesor Mario Biondi et al. (1999), “La teoría contable es la fuente de inspiración y el sustento de las aplicaciones prácticas. La norma se nutre de la teoría. Por ello es imprescindible conocer profundamente la teoría que es el sustento de la norma práctica, para estar en condiciones de interpretar cualquier hecho de la realidad contable.” (p. 15). Menciona que hay “dos tipos de teoría contable: la teoría contable doctrinaria y la teoría contable normativa.” La primera se basa “en la opinión de los autores e investigadores sobre temas generales y particulares” y para abordar la teoría contable normativa “es necesario definir `modelo`.” Expresa que “Modelo es una definición de variables, una selección que conforma una idea, un deseo o una expectativa. Dependiendo de qué modo se combinen las distintas variables se seleccionará el modelo en el cual se basarán posteriormente las normas particulares”. (p. 15). Haciendo referencia a la “contabilidad” tradicional o económico-financiera, entiende que: “el modelo contable tiene tres pautas básicas:

- Unidad de medida: moneda corriente o moneda constante.
- Capital a mantener: puede ser el denominado `financiero`, que es el aportado por los socios, o el llamado `físico` o `no financiero`, que varía de manera permanente para mantener un determinado volumen de actividad.
- Valuación o criterios de valuación: pueden ser a costos de hoy o costos de ayer.

De estas tres pautas principales se desprenden otras complementarias que ayudan a definir el modelo”... (p. 16).

Ante el paradigma de desarrollo sustentable, que no se limita a lo económico-financiero, y las posibilidades de la disciplina, la tecnología y la técnica contables de contribuir con el mismo, sucesivos desarrollos han permitido considerar que la tradicional “contabilidad” financiera y la reciente socio-ambiental (a partir de especificidades contables comunes) pueden ser interpretadas como “modelos” o especialidades complementarias e interrelacionadas que poseen particulares enfoques que permiten estudiar y conocer la realidad financiera y socio-ambiental de las organizaciones económicas.

Así, en Geba, Bifaretti y Sebastián (2008) se han adecuado las tres denominadas pautas o variables básicas de la siguiente manera:

Esquema N° 1: "Pautas básicas" del Modelo o Especialidad Contable Socio-ambiental

Modelo o Especialidad Contable Socio-ambiental:

- Patrimonio e impactos: en sentido amplio de los términos, incluye el patrimonio cultural y natural (no centrado en el enfoque financiero).
- Unidad de Medida: distintas unidades de medida. Se utilizan indicadores simples y complejos, cuantitativos y cualitativos en cantidades y porcentajes.
- Capital a mantener: Capital Socio-ambiental...
- Valuación o criterios de valuación: cuando se utilicen unidades monetarias costos de hoy o costos históricos.

Fuente: Geba, Bifaretti y Sebastián (2008).

Dichas pautas básicas también permiten considerar como "**Objetivo de la contabilidad socio-ambiental**: obtener y brindar conocimiento racional de la dimensión socio-ambiental considerada, es decir del patrimonio socio-ambiental, los impactos socio-ambientales y sus relaciones, no meramente financieros, en el ente, sujeto del proceso, y en su entorno." (Geba, Fernández Lorenzo y Bifaretti, 2007, p. 9). Se entiende por "**Dimensión socio-ambiental**: la porción de la realidad socio-ambiental considerada. Incluye un denominado patrimonio natural y otro cultural o artificial, y sus relaciones". (p. 9).

A efectos de diferenciar patrimonio cultural y natural, se rescata que la cultura ha sido definida en ciencias sociales de diferentes maneras. Según Dimitrova y Marín (2008) la "cultura es la característica básica que explica el comportamiento común adquirido por los miembros de una comunidad... la conducta está fuertemente condicionada por el conjunto de normas, valores sociales y conocimientos disponibles en la sociedad dada... da a los individuos las pautas de interpretación que hacen posible la vida social. En definitiva lo que caracteriza a una sociedad es su cultura." (p. 66). Mientras que la organización económica, ante todo es un sistema social y "la cultura de una organización determinada... siempre hay que considerarla totalmente inmersa en una sociedad, caracterizada por una cultura general, presente en todos los aspectos de la organización e influyendo de continuo en su 'cultura organizacional'." (p. 74).

Según Arcocha, y Allende Rubino (2007), la "relación naturaleza-hombre, existe desde la aparición misma del hombre sobre la tierra. Los problemas ambientales existieron desde antiguo... griegos y romanos fueron artífices de procesos de degradación de la naturaleza, deforestación, sobrepastoreo, etc." Pero, es en el "siglo XX cuando la gravedad de los problemas ambientales impactan profundamente en la conciencia de los hombres, o al menos en algunos de ellos, y es entonces cuando esta relación problemática, que denota una sociedad insustentable, se asume como preocupante por los Estados" (pp. 17, 18).

Es el "**Ente emisor**: a quien pertenece la información contenida en el Balance Socio Ambiental [o Balance Social], como Informe Contable. Constituye el sujeto de los subprocesos contables de descripción [...] y comunicación." Se entiende como: "**Destinatarios**: quienes utilizan la información contenida en los Balances Socio-Ambientales [o Balances Sociales]. Abarca el área interna y externa al emisor

(administradores, socios, asociados, trabajadores, proveedores, inversores, etc.)". Geba, Fernández Lorenzo y Bifaretti, 2007, p. 9). Así, con tales particularidades, entre otras, para la especialidad o modelo contable socio-ambiental, se han profundizado y adecuado determinados términos relevantes del discurso contable para conocer un entendido patrimonio socio-ambiental, comparativo con el tradicional enfoque económico-financiero. Como resultado, se han desarrollados diversos conceptos y definiciones básicos como los siguientes:

Tabla Nº 1: Disciplina Contable: Activo

Especialidad: Económico-financiera ↔ Especialidad: Socio-ambiental		
Económico-Financiero <i>Activo Económico-financiero:</i>	Ambiental-natural <i>Activo Natural:</i>	Social-sociedad <i>Activo Social:</i>
<p>"Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados. Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos." (IFRS Foundation, 2015, p. 33).</p>	<p>Se entiende que "no dependería de su tangibilidad, de la forma de adquisición, de la posibilidad de venderlo por separado, de la erogación previa de un costo. Es decir, un elemento activo natural haría referencia a bienes y servicios ambientales, o stocks de la naturaleza que producen una renta natural, o flujo de bienes y servicios que son útiles (p.ej.: una población de árboles que autogenera nuevos árboles y otros servicios ecosistémicos – de soporte y estructuras, de regulación atmosférica, climática, hídrica, formación del suelo, regulación de nutrientes, control biológico y culturales como la mejora emocional y percepción), incorporado al patrimonio (por compra, donación recibida, aporte de los propietarios, autogeneración, otras), con o sin erogación previa. Asimismo, la posibilidad de flujos positivos de un activo natural debería estar asegurada con certeza (ciertos) o esperada con un alto grado de probabilidad (probables), pudiendo ser directa o indirecta.</p> <p>... en este modelo también se internaliza que, como en XXX CIC (2013), múltiples hechos ambientales suceden fuera de los mercados y 'no necesariamente su valor se puede expresar en términos monetarios', y, consecuentemente, incluye distintas unidades de medida, indicadores simples y complejos, pertinentes... Adicionalmente, debería emitirse en la información complementaria la composición de los rubros, así como el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición de flujos futuros netos esperados en función de la naturaleza, con y sin intervención humana." (Geba, Bifaretti y Sebastián, 2013, p., 18). "Los activos naturales comprenderían, cuando correspondan, aspectos del agua, la tierra, el aire, biodiversidad, otros." (Geba y Gastañaga, 2014, p., 7).</p>	<p>Se considera que "no debería depender de su tangibilidad, ni de la forma de adquisición, ni de la posibilidad de venderlo por separado, ni de la erogación previa de un costo. Es decir, un elemento activo social haría referencia a bienes y servicios sociales en concordancia con la responsabilidad social de la organización, la riqueza social o el grado de desarrollo social de una comunidad." (Bifaretti y Catani, 2015, p., 18).</p>

Fuente: Elaboración propia.

En los desarrollos de la tabla precedente puede observarse como, a partir de un sentido amplio del término Activo, se particulariza o especifica su sentido y significado para el enfoque de estudio económico-financiero y el socio-ambiental, respetando las especificidades contables.

Tabla Nº 2: Disciplina Contable: Inversiones, Activos Intangibles y Bienes de Uso

Especialidad: Económico-financiera ← ↔ Especialidad: Socio-ambiental		
<p>Económico-Financiero ACTIVO ECONÓMICO-FINANCIERO <i>Inversiones:</i> las "realizadas con el ánimo de obtener una renta u otro beneficio, explícito o implícito, y que no forman parte de los activos dedicados a la actividad principal del ente, así como las colocaciones efectuadas en otros entes". (Fowler Newton, 2008, p., 100). Pahlen Acuña, Fronti, Campo, Helouani, Chaves y Viegas (2009): "representan colocaciones que se realizan generalmente para obtener un rendimiento". (p.289).</p> <p>Activos intangibles: son "representativos de franquicias, privilegios u otros similares... no son bienes tangibles ni derechos contra terceros, y que expresan un valor cuya existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos." (Fowler Newton, 2008, p., 100). Incluyen: derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas, licencias, gastos de organización y preoperativos, entre otros. También se los caracteriza como "aquellos que tienen una naturaleza inmaterial - normalmente sin sustancia o esencia física - y poseen capacidad para generar beneficios económicos futuros que pueden ser controlados por el ente." (Pahlen Acuña y otros, 2009, p., 449).</p> <p>Bienes de uso: según "lo prescripto por la normativa contable, los bienes "tangibles destinados a ser utilizados en la actividad principal del ente, y no a la venta habitual, incluyendo a los que están en construcción, tránsito o montaje"... (Fowler Newton, 2008, p., 100). Biondi (1997) considera que "son bienes tangibles (materiales) de duración más o menos prolongada, básicos para la producción o bien para el cumplimiento de las actividades de la empresa". (p., 461).</p>	<p>Ambiental-Natural ACTIVO AMBIENTAL-NATURAL <i>Inversiones ambientales o naturales</i> "pueden ser consideradas, por un lado, por sus características naturales esenciales, y por otro lado porque son realizadas al margen de la actividad principal del ente con el ánimo de obtener un rendimiento ambiental, por ejemplo crecimiento vegetativo, soporte y estructuras, regulación atmosférica, climática, hídrica, formación del suelo, regulación de nutrientes, control biológico o culturales como la mejora emocional y percepción." (Geba y Gastañaga, 2014, p., 8).</p> <p>"Activos intangibles naturales, o Ambientales... aquellos elementos del activo ambiental representativos de privilegios cuyas existencias dependen de la posibilidad de producir ingresos ambientales, o naturales, futuros." (p., 8).</p> <p>Bienes de uso ambientales o naturales... elementos del activo natural, o ambiental, destinados a la actividad principal del ente, que forman parte de la planta fija, no se consumen o agotan con el primer uso y son básicos para el cumplimiento de las actividades, objeto del ente. Dichos bienes también pueden ser intangibles y encontrarse en tránsito, construcción o montaje." (p., 8).</p>	<p>Social-Sociedad ACTIVO SOCIAL <i>Inversión social, en capacitación y educación</i> "con enfoque socio-ambiental al tiempo otorgado a las personas destinado a capacitación y educación, cuando permite generar resultados sociales positivos o disminuir resultados sociales negativos al margen de su actividad principal (como la capacitación en responsabilidad social a empleados, proveedores y clientes que fortalezcan actitudes responsables sobre productos, derechos humanos, otros)". (Geba y Bifaretti, 2016, p., 21).</p> <p>"Activo intangible Social cuando el ente posee el derecho (por contratos diversos) a recibir servicios de personas capacitadas con la probabilidad de generar futuros retornos sociales a través del conocimiento utilizado y que de otra manera no se obtendrían (como cuando a través de la potenciación del talento de la personas se gana ventaja competitiva que permite dar respuesta a nuevas necesidades derivadas de la diversificación y especialización de los negocios y los avances de conocimientos científicos y tecnológicos que mejoran productos y servicios, propiciando la sostenibilidad del ente)." (p., 21).</p>

Fuente: Elaboración propia.

En las elaboraciones precedentes también se incluyen de manera comparativa especificidades para el enfoque económico-financiero y socio-ambiental pero referidas a Inversiones, Activos intangibles y Bienes de uso.

Tabla Nº 3: *Disciplina Contable: Pasivo*

Especialidad: Económico-financiera ← → Especialidad: Socio-ambiental	
<p>Económico-Financiero Pasivo Económico-financiero: "pasivo es una obligación presente de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de sucesos pasados." (IFRS Foundation, 2015, p., 33). Se aclara que la definición de pasivo hace referencia a una "obligación presente". Se propone que una "entidad tiene una obligación presente de transferir un recurso económico si: (a) la entidad no tiene capacidad práctica de evitar la transferencia; y (b) la obligación ha surgido de sucesos pasados; en otras palabras, la entidad ha recibido los beneficios económicos, o llevado a cabo las actividades, que establecen la medida de su obligación." (p. 37).</p>	<p>Ambiental-Natural Pasivo ambiental-natural: "estaría conformado cuando por un hecho ocurrido el ente está obligado a entregar activos o prestar servicios, o es altamente probable que ello ocurra, y su cancelación es ineludible. Abarcaría las obligaciones legales como las asumidas voluntariamente, cuando del comportamiento del ente puede deducirse que aceptará ciertas responsabilidades frente a terceros, creando expectativas de que cancelará esa obligación mediante la entrega de activos o la prestación de servicios... de rescatar que en el marco del desarrollo sustentable se "apunta" a minimizar el pasivo ambiental o, por lo menos a evitar que se incremente, el pasivo ambiental podría estar generado por [obligaciones normativas o compromisos asumidos para evitar daños ambientales] (contaminación del agua, del suelo, del aire, deterioro de los recursos y de los ecosistemas, otros) producidos por un hecho anterior y que superen [o no] los límites para mantener un determinado equilibrio ecosistémico, el que podría estar determinado por procedimientos de evaluación de impacto ambiental previos y referidos a los daños ambientales generados, o a generar, que representen un daño o un riesgo actual o potencial significativo. Cuantitativamente, se podrían utilizar distintas unidades de medida, indicadores simples y complejos, pertinentes... los pasivos naturales podrían incluir la dimensión natural comprometida (agua, tierra, aire, biodiversidad, otras), y como pasivo corriente o no corriente según corresponda. Adicionalmente, debería emitirse en la información complementaria la composición de los rubros, así como el grado de incertidumbre asociado al proceso de medición." (Geba, Bifaretti y Sebastián, 2013, p., 18).</p>
	<p>Social-Sociedad Pasivo social-sociedad: "podría estar conformado cuando por un hecho anterior el ente está obligado (legalmente o voluntariamente al aceptar determinadas responsabilidades hacia terceros) a transferir activos o prestar servicios, o es altamente probable que así sea y su cancelación no puede eludirse." (Bifaretti y Catani, 2015, p., 18).</p>

Fuente: Elaboración propia.

En la Tabla Nº 3 se especifican particularidades para la especialidad, modelo o enfoque, económico-financiero y socio-ambiental referidas a Pasivos.

Tabla N° 4: Disciplina Contable: Patrimonio, Patrimonio Neto, Resultados

Especialidad: Económico-financiera ←→ Especialidad: Socio-ambiental		
<p>Económico-Financiero Patrimonio: "Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos." (IFRS Foundation, 2015, p. 33). Ingresos: "Ingresos son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio." (p.33).</p>	<p>Ambiental-Natural "Patrimonio neto natural: resultaría del aporte de los propietarios o asociados y de la acumulación de resultados netos naturales. En este caso puede resultar: Patrimonio neto natural = Activo natural – Pasivo natural... el patrimonio neto natural estaría conformado por un capital natural (que no debería ser inferior al "capital natural mínimo a mantener" para preservar el equilibrio ecosistémico) y los resultados netos naturales de los distintos ejercicios económicos."(Geba, Bifaretti y Sebastián, 2013, p., 18). "Resultado natural del período: habría una denominada ganancia o superávit cuando aumenta el patrimonio natural y una pérdida o déficit en el caso contrario". No originados en las relaciones con los propietarios del ente. Ingresos y egresos Naturales: "Los ingresos y los egresos representan causas de resultados positivos y negativos, por ende, de modificaciones cuantitativas a los activos y pasivos" (Geba y Gastañaga, 2013, p., 9). "Ingresos naturales: aumentos del patrimonio neto natural originados por la regeneración natural o por servicios ecosistémicos, con o sin la intervención humana [como el crecimiento natural o inducido de determinados activos vegetales o animales", la generación de energía, otros]... Gastos naturales: disminuciones del patrimonio neto natural relacionadas de manera menos directa que los costos" consumidos... (Geba, Bifaretti y Sebastián, 2013, p. 18). Costo Natural consumido: resultados negativos directamente relacionados con los ingresos naturales.</p>	<p>Social-Sociedad "Patrimonio neto social: resultaría del compromiso y/o del aporte de los propietarios o asociados y de la acumulación de resultados netos sociales." (Bifaretti y Catani, 2015, p., 18). "Resultado social del período: podría generarse por aumento o disminución del patrimonio social no originado en las relaciones del ente con sus propietarios." (p., 18).</p>

Fuente: Elaboración propia.

Pueden observarse en la Tabla N° 4 particularidades de Patrimonio, Patrimonio Neto y Resultados para la especialidad económico-financiera y la socio-ambiental.

5. Conclusiones

Del desarrollo realizado, si bien constituye una integración parcial de los avances generados, puede inferirse que es posible realizar un corpus teórico para la especialidad contable socio-ambiental con las especificidades de la disciplina contable y útil para la sustentabilidad de las organizaciones económicas y, con ello, para la sociedad en su conjunto.

La selección de diversos estudios realizados por un equipo de investigación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de la Plata, basados en destacados autores contables y de otras disciplinas científicas (ciencias), permite desplegar un circuito concatenado e integrado, ofreciendo un soporte metodológico y

epistémico de estadios investigativos anteriores y posibles futuros desarrollos. Tal selección también surge por la necesidad de integrar diversos enfoques, métodos y técnicas que, desde diversas disciplinas científicas, “han permeado el desarrollo del conocimiento humano” y contribuyen a enriquecer a la disciplina contable, y pudiendo, a su vez, ser enriquecidos por esta.

El desarrollo e implementación de un marco teórico socio-ambiental en la tecnología y técnica contable propiciaría la obtención y emisión de información contable económica-financiera, social y ambiental, metódica y sistemática, con evaluación profesional independiente, por medio de sendos informes homogéneos (por ende comparables y acumulables), sumando al denominado proceso de rendición de cuentas.

6. Referencias Bibliográficas

AG Sustentable, GRI Empowerin Sustainable Decisions, Data Partner. (2015). Memorias de Sostenibilidad, Tendencias y Perspectivas, Argentina 2014, obtenido el 19 de Octubre de 2016 de:

http://www.agsustentable.com/Memorias_de_Sostenibilidad_Argentina-2014_Informe%20AG_Sustentable-final.pdf

Amcham Argentina. (2016). Institucional | Acerca de AmCham, obtenido el 19 de Octubre de 2016 de: <http://www.amchamar.com.ar/institucional-664.html>

Arcocha, C., y Allende Rubino, H. (2007). Tratado de Derecho Ambiental. Rosario, Santa Fe, Argentina: NOVA TESIS Editorial Jurídica S. R: L.

Bifaretti, M., y Catani, M. (2015). Contabilidad socio-ambiental: conceptos contables relevantes para la dimensión social y los marcos conceptuales normativos, *XXXVI Jornadas Universitarias de Contabilidad y V Jornadas Universitarias Internacionales de Contabilidad*. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires. Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Argentina.

Biondi, M. (1997). Tratado de Contabilidad Intermedia & Superior. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Macchi.

Biondi, M., Farinola, S., y Romanelli, O. (1999). Proyecto EC023 – UBACyT– Año 1999: Tarea 4: Analizar la teoría contable financiera con el fin de conocer la evolución del pensamiento contable y determinar el paradigma vigente, *Contabilidad y Auditoría*. Buenos Aires, Argentina: Publicación del Instituto de Investigaciones Contables “Profesor Juan Alberto Arévalo”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires, Argentina.

Bunge, M. (1999). Las Ciencias Sociales en Discusión Una Perspectiva Filosófica. Trad. Pons H. Buenos Aires: Editorial Sudamericana.

Catani, M., con la colaboración de Giusio M. y Roellig I. (2016). Contabilidad Socio-ambiental: La Documentación Respaldata y la Captación de Impactos Sociales para Elaborar Memorias de Sostenibilidad GRI G4 a través del Proceso Contable, 22^o

Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable. Instituto de Investigaciones Contables, Facultad de Ciencias Económicas y de Administración, Universidad Nacional de Catamarca. Catamarca, Argentina.

Chaves, O., Chyrikins, H., Dealecsandris, R., Pahlen, R., y Viegas, J. (1998). *Teoría Contable*. Buenos Aires Argentina: Ediciones Macchi.

Dimitrova, E., y Marín, A. (2008). El concepto de cultura de las organizaciones: Centralidad actual y evolución histórica, *RIO Revista Internacional de Organizaciones*. Pp. 65-76.

Fowler Newton, E. (2008). *Cuestiones contables fundamentales*. Buenos Aires Argentina: La Ley.

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

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

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

Geba, N., Bifaretti, M., y Sebastián, M. (2013). Reflexiones para elaborar un Marco Conceptual de las Normas Contables Ambientales (Nacional). *XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Trabajo Nacional. Punta del Este. República Oriental del Uruguay.

Geba, N., y Bifaretti, M. (2014). Diferencias y similitudes entre disciplina contable y tecnología contable, *20º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del área Contable y 10º Simposio Regional de Investigación Contable*. Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, Argentina.

Geba, N., y Gastañaga, D. (2014). Un estudio exploratorio sobre el patrimonio socio-ambiental y los indicadores ambientales de una memoria de sostenibilidad, *XXXV Jornadas Universitarias de Contabilidad*. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad Católica de Cuyo, sede San Juan, Argentina.

Geba, N., Bifaretti, M., y Sebastián, M., con la colaboración de Terrasanta S., Giusio M. y Roellig I. (2015). El Sistema de Información Contable: Una propuesta de articulación de la dimensión económico-financiera con la social y la ambiental, *21º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable y 11º Simposio*

Regional de Investigación Contable. Instituto de Investigaciones y Estudios Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata. La Plata, Argentina.

Geba, N., y Bifaretti, M. (2016). Especialidad Contable Socio-ambiental: El marco teórico contable doctrinario-normativo y la sistematización de indicadores de las Memorias de Sostenibilidad de la Global Reporting Initiative (G4), *22º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área Contable*. Instituto de Investigaciones Contables, Facultad de Ciencias Económicas y de Administración, Universidad Nacional de Catamarca. Catamarca, Argentina.

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

International Financial Reporting Standard (IFRS) Foundation. (2015). Proyecto de Norma PN/2015/3 Marco Conceptual para la Información Financiera. Obtenido el 28 de Septiembre de 2015 de:

http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/June%202015/ES_ED_Conceptual-Framework_MAY-2015.pdf

Monitor Empresarial de Reputación Corporativa (merco) (2016). Página web, obtenida el 19 de Octubre de 2016 de: <http://merco.info/ar/que-es-merco>

Londoño Ciro, L., y Marín Tabares, J. (2002). Metodología de la investigación holística. Una propuesta integradora desde las sociedades fragmentadas, *Uni-pluri/versidad*, Vol. 2, No. 3, obtenido el 19 de Octubre de 2016 de:

<https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/unip/article/view/12229/11094>

Pahlen Acuña, R., Fronti de García, L., Campo, A., Helouani, R., Chaves, O., y Viegas, J. (2009). Contabilidad pasado, presente y futuro. Buenos Aires, Argentina: La Ley.

Schutz, A. (2003). Escritos I. El Problema de la realidad social. Buenos Aires, Madrid: Amorrortu.