

La relación entre las nuevas Normas Internacionales de Sostenibilidad NIIF S1 y S2 y el Balance Social en Argentina, regulado por la Resolución Técnica N° 36

Enrique Martín Fernández*

Universidad Católica Argentina. Facultad de Humanidades
y Ciencias Económicas, Mendoza, Argentina
enriquefernandez@uca.edu.ar

Revista Cultura Económica

Año XLII • N°108

Diciembre 2024: 86-100

<https://doi.org/10.46553/cecon.42.108.2024.p86-100>

Resumen: El desarrollo sostenible compromete a las empresas a hacer frente al cambio en sus sistemas de gestión y reporte, mutando su propósito de maximizar ganancias hacia la creación de valor económico, social y ambiental, así como al gobierno corporativo. Se considera importante abordar el problema que se plantea en las organizaciones al definir las herramientas a utilizar para informar sobre sus acciones realizadas en materia de sostenibilidad. La siguiente investigación tiene como objetivo comparar los aportes sobre la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de las normas NIIF S1 y NIIF S2, con el Balance Social de la RT 36. La investigación se basó en un enfoque cualitativo, de tipo documental. El resultado de esta investigación bibliográfica pone de manifiesto la necesidad de integrar los nuevos conceptos vertidos en las normas internacionales hacia la actualización de la RT 36 modificada por la RT 44, y establece como punto de partida para futuras líneas de investigación el cuestionamiento sobre la necesidad del aseguramiento obligatorio de los informes de sostenibilidad y cuál será el rol del profesional en ciencias económicas en esta faceta. La academia sostiene la importancia de mantenerse informado en los avances de los organismos emisores, particularmente el ISSB, y en las regulaciones en cada país, que llegarán rápidamente, en forma opcional inicialmente y en forma obligatoria luego de un tiempo.

Palabras clave: Normas internacionales de Sostenibilidad; Balance Social; Informes de Sostenibilidad; Auditoría; NIIF S.

The relationship between the new International Sustainability Standards IFRS S1 and S2 and the Social Balance Sheet in Argentina, regulated by Technical Resolution No. 36

Abstract: Sustainable development commits companies to confront changes in their management and reporting systems, shifting their purpose from maximizing profits to creating economic, social, and environmental value, as well as corporate governance. It is considered important to address the problem organizations face when defining the tools to be used to report on their sustainability actions. The aim of the following research is to compare the contributions of the financial information to be disclosed regarding sustainability according to IFRS S1 and IFRS S2 standards, with the Social Balance of RT 36. The research was based on a qualitative, documentary approach. The result of this bibliographic research highlights the need to integrate the new concepts introduced by international standards into the update of RT 36 modified by RT 44, and establishes the questioning about the necessity of mandatory assurance of sustainability reports as a starting point for future lines of research. It also considers the role of professionals in economic sciences in this facet. The academic community stresses the importance of staying informed about the progress of issuing organizations, particularly the ISSB, and about regulations in each country, which will initially arrive as optional and later become mandatory after some time.

Keywords: International Sustainability Standards; Social Balance Sheet; Sustainability Reporting; Auditing; IFRS S.

I. Introducción

La Resolución Técnica 36 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas implementó el Balance Social en 2012 y fue modificada por la RT 44 en 2016 (FACPCE, 2012). Entre los esquemas vigentes a nivel mundial en ese momento, se basó en el modelo del Global Reporting Initiative (GRI), que desarrolla lineamientos metodológicos para que las entidades informen sobre su desempeño económico, ambiental y social. En paralelo, algunas jurisdicciones provinciales (ej.: CABA, Salta, Mendoza, Entre Ríos, etc.), han implementado normas legales con distinto nivel de exigencia y obligatoriedad, sobre la elaboración y presentación del Balance Social. Todas iniciativas impulsadas desde la primera década de este siglo en adelante, fortaleciendo su publicación en los últimos 10 años.

En las últimas décadas se produjeron cambios significativos en el rol de las organizaciones insertas en la sociedad desde el conocimiento, la comunicación, la información, la diversidad, la subjetividad y la innovación. El capital físico y el trabajo manual repetitivo han sido superados por el capital social y el trabajo intelectual creativo. En este escenario de múltiples

interrelaciones, cada ser humano y cada organización adquieren una importancia creciente para el resto de la sociedad (Berri & Palacios, 2019).

La empresa es un actor eminentemente social, como organización que se formaliza como una puesta en común de recursos por parte de un grupo de personas en el seno de un mercado, y cuyo desempeño depende de una constelación de grupos de interés (Rey-Garcia, 2019).

El desarrollo sostenible compromete a las empresas a hacer frente al cambio en sus sistemas de gestión y reporte en búsqueda de la maximización de beneficios, mutando su propósito de maximizar ingresos, hacia la creación de valor económico, social y ambiental. La sostenibilidad corporativa (CS) es el nuevo paradigma para los modelos de negocios globales (Pazienza, De Jong & Schoenmaker, 2022). Surgen así nuevas responsabilidades sociales para las empresas que suponen el incremento de demandas informativas, tanto desde el exterior como del interior para la gestión de la entidad. “Los informes no financieros llenan el vacío al presentar información cuantitativa y cualitativa que queda fuera del alcance de los principales estados financieros” (Institute of Internal Auditors, 2015: 24). El Balance Social es una de las herramientas en las que se incluye la información que genera la organización para reflejar diversos aspectos sociales sobre los que puede impactar su actividad.

Según Palacios (2018) en su trabajo denominado “Contribuciones para la construcción del Balance Social en argentina”, existen desvíos en la aplicación de los principios de Accountability y de Global Reporting Initiative (GRI) para elaborar el Balance Social. Se considera importante abordar el problema que se plantea en las organizaciones al definir las herramientas a utilizar para informar sobre sus acciones realizadas en materia de sostenibilidad.

Recientemente, el Consejo Internacional de Normas Financieras (IASB por sus siglas en inglés) ha creado un nuevo organismo emisor de normas, el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), que ha elaborado dos normas S1 y S2 sobre la emisión de informes de sostenibilidad por las empresas (ISSB, 2023). Dichas normas marcan el inicio de una nueva era de divulgaciones relacionadas con la sostenibilidad. Estas normas ayudarán a reforzar la confianza de las empresas en la divulgación de estos contenidos.

La Norma NIIF S1 proporciona una serie de requerimientos diseñados para permitir que las empresas informen a sus inversionistas sobre los riesgos

y las oportunidades relacionadas con la sostenibilidad que enfrentan a corto, medio y largo plazo. La Norma NIIF S2 establece divulgaciones específicas relacionadas con el clima, y está diseñada para usarse junto con la norma NIIF S1.

Específicamente nos preguntamos: ¿Cuáles son las similitudes y contrapuntos de la norma establecida en la RT 36 para la elaboración del Balance Social con las nuevas normas internacionales de divulgación de la sostenibilidad, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad?

Este trabajo impulsa un estudio bibliográfico–documental que analiza en profundidad toda la normativa profesional y legal vigente en Argentina, comparándola con las dos normas internacionales emitidas por ISSB.

En los vistos y considerandos de la RT N° 36 de la FACPCE se identifica que las mismas son partes de todo el cuerpo normativo nacional emitido por el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría.

Adicionalmente se puntualiza que:

1. ciertos aspectos del comportamiento social y ambiental de los entes no son reflejados en sus estados contables;
2. cada vez con mayor frecuencia se observa la existencia de balances sociales emitidos por las organizaciones;
3. dichos balances sociales cuentan con informes de verificación, informes de auditoría y otros;
4. en las guías existentes para la preparación de balances sociales, gran porcentaje de la información necesaria surge del sistema de información contable;
5. con relación a la confección de balances sociales no existen normas emitidas para la Federación;
6. resulta conveniente contar con normas expresas relativas a la confección de balances sociales que permitan uniformar el contenido del mismo, aclarar conceptos y definir términos;

7. la tarea de confección del Balance Social requiere de un abordaje interdisciplinario;
8. la existencia de normas contables específicas sobre la temática permite afianzar la incumbencia del contador en distintas actividades relacionadas con el Balance Social

Por lo que todos estos considerandos dan base al marco normativo para la emisión de la norma.

En las Normas Internacionales se produjeron distintos avances desarrollados por los diferentes organismos especializados en la materia. En primera instancia el IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) constituyó el SASB (consejo de Normas de Contabilidad Sostenible). Paralelamente, desarrollaba tareas en la misma área el IIRC (Consejo Internacional de Informes Integrados). En el año 2020, SASB e IIRC reorganizan sus esfuerzos para trabajar de forma conjunta creando en el año 2021 la VRF (Value Reporting Foundation).

Finalmente se forma el ISSB (Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad), que es quien termina emitiendo las normas con vigencia a partir del 1 de enero de 2024.

Ambas normas cuentan con apartados en donde definen los principales términos que se utilizan a los efectos de circunscribir conceptualmente el Marco Teórico. Mientras que la RT 36 es muy escueta y se limita a conceptualizar el Balance Social como:

El Balance social es 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 (FACPCE, 2012: 6).

Las normas internacionales identifican los conceptos de modelo de negocio, tema de información a revelar, información financiera con propósito general, información material o de importancia relativa, usuarios principales, entendidas que informan, análisis de escenarios, cadena de valor y propiamente la información financiera a revelar relacionada con

sostenibilidad. Este encuadre simplifica la comprensión y delimita la materia de incumbencia.

Según Miazzo (2022) la evolución teórica de las normas en Argentina significó la adopción del paradigma de la utilidad de la información contable para la toma de decisiones y del subprograma teleológico. Esta normativa es el resultado de un proceso de unificación que comenzó con la convergencia de las normas contables profesionales locales a las normas internacionales, para luego arribar a la adopción obligatoria de las NIIF por parte de las sociedades cotizantes a partir de 2012.

Argentina ha sido uno de los países pioneros de Latinoamérica en la búsqueda de la armonización de las normas contables regionales, y lo hizo a través de su participación en el GIMCEA. Resaltamos en este aspecto lo establecido por Palacios Manzano y Martínez Conesa en su trabajo denominado “Proceso de armonización contable en Latinoamérica: camino hacia las normas internacionales”:

En 1998, la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) aprobó el plan de trabajo propuesto por la CENCyA, buscando evitar diferencias con las Normas Internacionales a través de la incorporación de aquellos temas que las Resoluciones Técnicas no traten y sí lo hagan las Normas Internacionales, mediante la modificación de las Resoluciones Técnicas en aquellos aspectos que no contradigan el modelo contable definido (o que de tratarse distinto no provoquen diferencias significativas) y manteniendo aquellas diferencias que sean importantes para el modelo argentino definido. En la primera etapa de trabajo se procedió a definir el modelo contable argentino armonizador, estableciendo los cambios necesarios para evitar diferencias con las Normas Internacionales, e incorporando temas no tratados en las normas argentinas y sí en las internacionales (leasing, combinaciones de negocios, instrumentos financieros, utilidad por acción, información por segmentos, entre otros). Durante la segunda etapa se comenzaron a realizar modificaciones de las Resoluciones Técnicas vigentes, proponiéndose a la vez otras nuevas. A finales de 1998 se inició la elaboración de los Proyectos de Resolución Técnica 5: Marco conceptual de las normas contables profesionales, y 6: Normas Contables Profesionales, sobre la base de las directrices definidas por la CENCyA. Estos proyectos fueron publicados por la FACPCE en julio de 1999, y se pusieron a consulta y análisis desde un punto de vista conceptual por la CENCyA. Durante el primer semestre de 2000 se decidió realizar un análisis comparativo de cada Norma Internacional con la parte pertinente de las propuestas de nuevas normas argentinas, incluir la temática de algunas Normas Internacionales que en principio no se habían considerado en la primera etapa del proceso de

armonización, y constituir una comisión de análisis de los trabajos comparativos y de redacción final de los Proyectos 5 y 6 de Resoluciones Técnicas. Como resultado del trabajo, el 8 de diciembre de 2000 se aprobaron las siguientes Resoluciones Técnicas, con vigencia, para aquellas provincias que las adoptaron, a partir de los ejercicios iniciados el 1 de enero de 2002: Resolución Técnica 16: Marco conceptual de las normas contables profesionales; Resolución Técnica 17: Normas contables profesionales: cuestiones de aplicación general; Resolución Técnica 18: Normas contables profesionales: desarrollo de algunas cuestiones de aplicación particular; y Resolución Técnica 19: Modificación a las Resoluciones Técnicas 4, 5, 6, 8, 9, 11 y 14 (Palacios Manzano & Martínez Conesa, 2005: 107).

El objetivo general de la presente investigación fue comparar los aportes sobre la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de las normas NIIF S1 y NIIF S2, con el Balance Social de la RT 36.

Para ello, se propusieron los siguientes objetivos operativos:

1. Identificar los objetivos de aplicación de las normas NIIF S1, NIIF S2 y de la RT 36 modificada por la RT 44.
2. Contrastar los objetivos anteriormente identificados y revelar sus principales diferencias de alcance y metodología de aplicación.
3. Evaluar el grado de implementación de la RT 36 en el país en la última década.

II. Comparabilidad y aplicación de las normas. Metodología y resultados

La investigación adopta un enfoque cualitativo, de tipo documental. Tiene como propósito la recopilación, organización, comparación e interpretación de diversas fuentes bibliográficas primarias y secundarias; así como documentales. Se investigan las novedades propuestas por los miembros de la cadena de valor que aportaron para la consecución de las normas, ya sea en sitios web especializados, como los de diversos organismos nacionales e internacionales emisores de normas y de organismos relacionados con la profesión institucionalizada de los contadores públicos, y otros. Finalmente se realiza la discusión de la información obtenida entre los miembros del equipo de investigación para la elaboración y análisis de las conclusiones.

El estudio realizado sobre la RT 36 modificada por la RT 44 permite identificar que la RT 36 introduce el Balance Social como un nuevo informe para que las empresas voluntariamente puedan emitir a partir de los ejercicios que se iniciaron el primero de enero de 2013.

Es importante resaltar que el carácter voluntario de la RT 36 deja en manos de los usuarios su aplicabilidad. Este hecho, valioso desde la concepción epistemológica de la sostenibilidad como una tarea que involucra a toda la sociedad, no resultó promotor del uso para los empresarios que tenían la posibilidad de informar sobre los aspectos ambientales, sociales y económicos de sus organizaciones de forma integrada. A la fecha del presente trabajo, como resultado de esta investigación, se obtuvo mediante el relevamiento de los distintos Consejos Profesionales en Ciencias Económicas de Argentina agrupados por la FACPCE, que durante la vigencia de la norma solo se han emitido informes de aseguramiento para Balance Social en los Consejos Profesionales de Salta, Catamarca y CABA, no superando en su totalidad la suma de 27 informes.

Como todas las Normas Contables Profesionales emitidas por el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA) de la FACPCE, la RT 36 se encuentra separada en dos partes, la primera de ellas donde se establecen los vistos y considerandos y la segunda donde se desarrolla la norma propiamente.

Por su parte, las NIIF S1 y S2 respetan la estructura habitual de las normas internacionales definiendo objetivos, alcance, fundamentos conceptuales, el contenido principal y los requerimientos generales.

A continuación, se desarrolla un cuadro comparativo identificado como Tabla 1.

Tabla 1. Comparación de los aspectos centrales de las normas RT 36 modificada por RT 44 y las NIIF S1 y S2

RT 36 modificada por RT 44	NIIF S1 y S2
<i>Objetivo:</i> Establecer criterios para la preparación y presentación del Balance Social en busca de demostrar la forma en la que contribuye la organización, o pretende contribuir en el futuro, a la mejora, o incide en el deterioro de	<i>Objetivo:</i> requerir que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionadas con la sostenibilidad que sea útil para los usuarios principales de los informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas

<p>las tendencias, avances y condiciones económicas, ambientales y sociales a nivel local, regional y/o global.</p>	<p>al suministro de recursos a la entidad.</p>
<p><i>Alcance:</i> Las normas contenidas en esta resolución técnica se aplican a la preparación del Balance Social cuando la organización haya optado por su elaboración, a ser presentados a terceros por todo tipo de ente (público, privado o mixto) con o sin ánimo de lucro.</p>	<p><i>Alcance:</i> Una entidad aplicará esta Norma al preparar y presentar información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad de conformidad con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad. Esta Norma utiliza una terminología adecuada para las entidades con fines de lucro, incluidas las entidades empresariales del sector público.</p>
<p><i>Estructura:</i> Se establece que el Balance Social se compone de:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Memoria de sustentabilidad (según normas GRI), modificado por la RT 44. Para la elaboración de la Memoria de Sustentabilidad se atenderá a las pautas y principios establecidos en la Guía para la confección de Memorias de Sustentabilidad elaborada por el Global Reporting Initiative (GRI). b. Estado de valor económico generado y distribuido. El 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. c. Anexo de gastos e inversiones medioambientales. En este se detallan Inversiones en activos adquiridos por la empresa y activos aportados a la comunidad. Mientras que dentro del detalle de gasto se revelan las erogaciones en acciones de prevención, erogaciones para restaurar daños y erogaciones aportadas a la comunidad. 	<p><i>Contenido principal:</i> una entidad proporcionará información a revelar sobre:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Gobernanza: los procesos, controles y procedimientos de gobernanza que la entidad utiliza para supervisar y gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. b. Estrategia: el enfoque que utiliza la entidad para gestionar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. c. Gestión de riesgos: los procesos que utiliza la entidad para identificar, evaluar, priorizar y supervisar los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. d. Métricas y objetivos: el rendimiento de la entidad en relación con los riesgos y oportunidades relacionadas con la sostenibilidad, incluido el progreso hacia cualquier objetivo que la entidad se haya fijado o se le requiere que cumpla por ley o regulaciones.
<p><i>Requerimientos generales:</i></p>	<p><i>Requerimientos generales:</i></p>

a. Sobre las *fuentes de guía a utilizar* se establece que deberán seguir los criterios de GRI para la elaboración de la memoria de sostenibilidad, por lo cual cada vez que esta actualice demandará una actualización de la norma. Por ello la modificación de la RT 44 automatiza este proceso de actualización.

En cuanto a la elaboración del Estado de Valor Económico Generado y Distribuido (EVEGYD), se aplicarán las disposiciones contenidas en el capítulo III de la RT 36, aclarando que la presentación del EVEGYD reemplaza al indicador, que, sobre el mismo tema, plantea la Guía GRI.

b. *Presentación*: El Balance Social se podrá presentar en forma conjunta con los Estados Contables del ente, o por separado, haciendo referencia, en el Balance Social, a dichos Estados Contables.

c. *Frecuencia de la Información*: El período por el cual se emitirá será el mismo al que se refieren los Estados Contables. Los usuarios deberán poder acceder a la información referenciada, para lo cual la organización deberá indicar claramente cómo lograr tal acceso. En aquellos entes que posean actividad e inversión social en más de una jurisdicción, se recomienda presentar el Balance Social separando claramente la actividad de cada jurisdicción.

d. *Información comparativa*: A los efectos de una mejor visualización de la evolución de los indicadores, estos se presentarán en forma comparativa con uno o más ejercicios anteriores, excepto en la primera elaboración del Balance Social.

a. Sobre las *fuentes de guía a utilizar* establece el orden en que deben ser consultadas, siendo:

En primer lugar, las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad. En segundo lugar, las Normas del SASB. En tercer lugar, la Guía de Aplicación del Marco Conceptual del CDSB (por sus siglas en inglés) para la información a revelar relacionada con el agua y la Guía de Aplicación del Marco Conceptual del CDSB para la información a revelar relacionada con la biodiversidad. Los pronunciamientos más recientes de otros organismos emisores de normas cuyos requerimientos están diseñados para satisfacer las necesidades de información de los usuarios de los informes financieros con propósito general. O la información, incluidas las métricas, revelada por entidades que operan en el mismo sector o sectores industriales, o en la misma región o regiones geográficas.

b. *Ubicación de la información a revelar*. Se requiere que los Estados Financieros con propósitos generales incluyan la información a proporcionar por las NIIF S1, es decir formarían parte adicional de los estados contables tradicionales. La información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad podría incluirse en los comentarios de la gerencia de una entidad o en un informe similar. Puede denominarse o incluirse en informes con distintos nombres, como "informe de gestión", "análisis y comentarios de la gerencia", "revisión operativa y financiera", "informe integrado" o "informe estratégico".

<p>e. <i>Declaración de cumplimiento:</i> Su preparación deberá cubrir los requisitos enunciados en la sección 3 (requisitos de la información contenida en los estados contables) de la segunda parte de la Resolución Técnica N° 16 (Marco Conceptual de las Normas Contables Profesionales distintas a las referidas en la Resolución Técnica N°26), y cumplir con los principios para definir la calidad de elaboración de memorias contenidos en la Guía para elaboración de Memorias de Sustentabilidad 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.</p>	<p>c. <i>Frecuencia de la Información:</i> abarcará el mismo periodo sobre el que se informa que los estados financieros relacionados.</p> <p>d. <i>Información comparativa:</i> una entidad revelará información comparativa con respecto al periodo anterior para todos los importes revelados en el periodo sobre el que se informa.</p> <p>e. <i>Declaración de cumplimiento:</i> deberá hacer una declaración de cumplimiento explícita y sin reservas.</p>
---	--

Nota: La tabla se basa en la estructura de ambas normas, compara los mismos conceptos y alcances desde cada perspectiva, a los efectos de simplificar el análisis y visualizar los puntos en común y las diferencias entre la norma nacional y la internacional.

Las principales diferencias observadas se encuentran vinculadas al contenido principal de cada una de las normas. Se determinaron características distintivas de cada norma, mientras que la RT 36 profundiza en la descripción de la herramienta concreta para la elaboración del Balance Social. Referenciando a GRI y sus actualizaciones, las normas NIIF S1 y S2 son más generales, remiten a la utilización de indicadores descriptos por otros organismos, incluido GRI, pero dando el marco donde los indicadores tendrán que desarrollarse. Las memorias de Sostenibilidad de la GRI se crearon para facilitar un “lenguaje común” que pudiera ser aplicado por todo tipo de organizaciones, y se ha redactado con referencia a un gran número de acuerdos y normas internacionales (Solari & Méndez Sáenz, 2020).

El Balance Social permite actualización de sus indicadores según GRI, pero su formato de presentación, incluyendo el Estado de Valor Económico Generado y Distribuido, limita la presentación a datos históricos ocurridos durante el período informado. Mientras que la NIIF S1 incluye un análisis prospectivo donde requiere que una entidad revele información sobre sus riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, los riesgos y

oportunidades son factores externos a la organización y obligan a una mirada integral del medio donde se desarrolla la organización, evitando la miopía introspectiva del unilateral análisis interno. La NIIF S1 se apropia del enfoque utilitarista de la economía capitalista hoy vigente y procura que la información relevada sea útil para los usuarios principales de los informes financieros con propósito general a la hora de tomar decisiones relativas al suministro de recursos a la entidad.

En el caso de RT 36 se encuentra la limitación de haber creado una herramienta ajustada a una norma, que todavía no conocía todo el campo de expansión de la temática. Mientras que la NIIF S1 es el marco donde luego se trabajarán y podrán especificarse los detalles sobre sostenibilidad, es la norma paraguas que permite utilizarse de base para el desarrollo de todo el contenido que aún queda por posicionar.

III. Discusión y conclusiones

Existe en América Latina un proceso de armonización de las normas contables que avanza hacia la integración con las normas internacionales (Palacios Manzano & Martínez Conesa, 2005). De la misma manera que ocurre en el área estrictamente financiera, comienza a avizorarse en el desarrollo sostenible.

En Argentina la elaboración y presentación de balances sociales por parte de las empresas, ya sea por obligación legal o por decisión voluntaria, que es lo que ocurre hasta el momento, supone la aplicación de nuevas técnicas interdisciplinarias para los profesionales de Ciencias Económicas. Por tal motivo, se ha dictado la RT 36 en armonía con la ya vigente RT 16 y con las normas referidas a las sociedades comerciales. Sin embargo, este no parece haber sido el camino correcto. En los nueve años que lleva en vigencia la norma, numerosa cantidad de organizaciones han comenzado a brindar informes de sostenibilidad y ninguna de ellas lo ha realizado mediante un Balance Social asegurado por un Consejo Profesional de Ciencias Económicas.

Según Fellner (2016) es de esperar que haya cambios en los siguientes aspectos de la RT 36:

1. El proceso de elaboración y el formato de las memorias de sustentabilidad.

2. Una mayor alineación (conformidad) con las nuevas versiones de las guías del GRI.
3. Cambios relacionados con una mayor importancia del concepto de materialidad.
4. La desaparición de la distinción entre indicadores principales y adicionales.
5. El establecimiento de dos opciones (esencial y exhaustiva) para la elaboración de las memorias de sostenibilidad.

Siendo que se esté en camino a la convergencia con las NIIF S1 y S2, surgen algunos interrogantes que solo se podrán develar con el transcurso del tiempo y la posibilidad de la implementación de las nuevas normas a partir de los ejercicios iniciados en enero de 2024. El rol de la profesión en el desarrollo y el apoyo global de estándares aceptados para la información financiera (para ambos sectores público y privado), la auditoría y la ética contribuyen igualmente en la simplificación de transacciones e inversiones transfronterizas al garantizar la implementación de prácticas comunes en todo el mundo (Prinsloo & Gould, 2016).

El resultado de esta investigación bibliográfica pone de manifiesto la necesidad de integrar los nuevos conceptos vertidos en las normas internacionales hacia la actualización de la RT 36 modificada por la RT 44 y establece como punto de partida para futuras líneas de investigación el cuestionamiento sobre la necesidad del aseguramiento obligatorio de los informes de sostenibilidad y cuál será el rol del profesional en ciencias económicas en esta faceta.

Por un lado, se encuentra la complejidad de la nueva normativa y la necesidad de recursos para llevarla adelante, lo que lleva a preguntar si esta puede generar una nueva brecha entre las grandes corporaciones y las PyMES, que no cuentan con tanto recurso dedicado al tema.

Por otro lado, se necesita resolver de forma práctica la escasa aplicación de las herramientas de gestión y reporte en RS. Se deja abierto el camino a futuras líneas de investigación; si existe una relación positiva entre el uso de estas herramientas y la maximización de beneficios, ¿cuáles son las causas de su aplicación?; ¿qué estimula a las organizaciones para su

adopción?; ¿lo hacen por conveniencia, por convicción o por obligación?; ¿qué acciones se les demanda a las empresas y por ende a la sociedad?

Referencias bibliográficas

- Berri, A. M., & Palacios, C. L. (2019). Fundamentos que avalan al contador público como verificador del balance social. En C. Palacios (Comp.), *Anuario XIV* (pp. 7-23). Universidad Católica Argentina. Facultad de Ciencias Económicas.
<https://repositorio.uca.edu.ar/handle/123456789/11047>.
- FACPCE (30 de noviembre de 2012). RT 36 Balance Social.
https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1&p=2
- Fellner, A. (2016). RT 36: la importancia del balance social empresarial. *Enfoques* n°8, 22-29.
- Institute of Internal Auditors (2015). Perspectivas y percepciones globales: más allá de los números: el papel de la auditoría interna en los informes no financieros. *Internal Auditor*, 3-7.
- ISSB (2023). *Requisitos generales para la divulgación de información financiera relacionada con la sostenibilidad*.
<https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/ifrs-s1-general-requirements/>
- Miazzo, C. E. (2022). Regulación contable en Argentina: una revisión desde los paradigmas en presencia. *Contabilidad y Auditoría*, 28(55), 17-48.
- Palacios Manzano, M., & Martínez Conesa, I. (2005). El proceso de armonización contable en Latinoamérica: camino hacia las normas internacionales. *Revista Contabilidad & Finanzas*, 16(39), 103-117.
- Palacios, C. L. (19 de abril de 2018). *Contribuciones para la construcción del Balance Social en Argentina* [Tesis Doctoral]. Universidad Nacional de Rosario.
- Pazienza, M., De Jong, M., & Schoenmaker, D. (2022). Clarifying the concept of corporate sustainability and providing convergence for its definition. *Sustainability*, 14(13), 7838.
- Prinsloo, A., & Gould, S. (8 de Marzo de 2016). Es hora de actuar: contribución de la profesión contable en los objetivos de desarrollo. *International Federation of Accountants*.
<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/discussion/es-hora-de-actuar-contribucion-de-la-profesion-contable-en-los-objetivos-de-desarrollo-sostenible>
- Rey-García, M. (2019). La empresa en un nuevo contrato social para la sostenibilidad: del principio ético global a los modelos de negocio innovadores. *Información Comercial Española, ICE: Revista de Economía*, N° 911, 41-52.

Solari, E., & Méndez Sáenz, A. B. (2020). ¿Las empresas argentinas socialmente responsables tienen un mejor desempeño económico? *Latitud Sur*, N° 15, 48-68.