

Capítulo 5

EL CUIDADO DEL MEDIO AMBIENTE. ALGUNOS EFECTOS SOBRE LAS ORGANIZACIONES

Autores:

MIGUEL ANGEL DI RANNI.

C.P MIGUEL ANGEL DI RANNI.

- Contador Público (F.C.E-U.B.A.)
- Licenciado en Administración (F.C.E-U.B.A.)
- Profesor Titular Regular en Sistemas Contables (F.C.E-U.B.A.)
- Actuación en empresas grandes y medianas en administración, finanzas, contabilidad, planeamiento, abastecimiento, impuestos y sistemas
- Autor de bibliografía específica y trabajos de investigación

RESUMEN

El objetivo del trabajo ha sido pasar revista al tema del medio ambiente, la existencia de normas constitucionales y legales que existen en la República Argentina, aspectos de exposición y valuación en materia contable, y el particular impacto que ello origina enfocando a las organizaciones, en su tarea de contemplar la necesidad del inexorable cumplimiento de las regulaciones en su quehacer cotidiano, la toma de conocimiento de las mismas, y la responsabilidad que se extiende desde las organizaciones hacia quienes tienen responsabilidades en su conducción.

Se ha analizado la particular incidencia que las regulaciones ambientales tienen de resultados de la necesidad de tomas de fondos a través de financiamientos internacionales, y la existencia de normas comparadas adoptadas por las entidades financieras, y su armonización con las normas nacionales, estatales y municipales vigentes en el país de quien es el tomador de dichos fondos.

Se ha procurado en mostrar los distintos énfasis entre los estados soberanos, los sectores públicos técnicos que controlan el establecimiento de los proyectos, los que controlan los aspectos ambientales, las entidades financieras internacionales, las entidades no gubernamentales, los habitantes con intereses en la zona del proyecto y la organización que busca instalar el proyecto, financiarlo y cumplir con todos los requerimientos legales que dicho proyecto implica.

PALABRAS CLAVE

**NORMAS AMBIENTALES ARGENTINA – PRINCIPIOS DEL ECUADOR –
RESPONSABILIDADES AMBIENTALES DEL ESTADO – RESPONSABILIDADES
AMBIENTALES PRIVADAS**

1 INTRODUCCIÓN

1.1 Efectos del factor geográfico

Hay algunos autores que han vinculado al factor geográfico como determinante de la calidad de la auditoría externa, de la revelación con mayor profundidad de las notas a los estados contables, de mayor precisión en la objetividad de la valuación en materia del cuidado del medio ambiente, y que se traducen, asimismo, en mayores párrafos de énfasis o de calificaciones en los informes del auditor. Duréndez Gómez-Guillamón, A. L. y Maté Sánchez-Val, M. (2012) en El Factor Geográfico en la Determinación de la Calidad de la Auditoría, ambos autores de la Universidad Politécnica de Cartagena, España, han concluido que, según la ubicación que tenga el estudio de auditoría, serán los valores más altos de calidad con la cual se desarrolle el trabajo de auditoría en general, vinculado ello a las zonas más desarrolladas, desde el punto de vista social, educativo y económico. Hay un efecto indirecto que muestra que dicha calidad se extiende, adicionalmente, a las zonas colindantes a los lugares donde estén asentados las oficinas de las auditorías mencionadas.

Dichos autores señalan que la promoción de políticas gubernamentales de distintos aspectos sobre el medio ambiente terminan, finalmente en producir una mejora en la calidad de la auditoría, por la necesidad de atender la existencia de las normas y las consecuencias que de ellas se deriva hacia las empresas u organizaciones que son objeto de las auditorías, sea en la toma de financiamientos, sea por la existencia de daños objetivamente determinados, sea por la fijación de multas o indemnizaciones por los daños producidos. Ello dispara, a su vez, la atención de los efectos económicos que una organización o ente pueda prestar en lo que se denomina cuantificación de contingencias.

El tamaño de una firma de auditoría afecta su credibilidad y la calidad que se transmita al informe de auditoría.

“Our results provide evidence about the relevance of the spatial factors when analysing audit quality. In this sense, we obtain that the most institutionally decentralized and developed regions present the highest values of audit quality. Besides, these regions tend to be surrounded by regions with similar audit quality levels. This study contributes to auditing literature because of the results highlights the importance of spill-over effects in the determination of audit quality. The results support the introduction of governmental policies leading to improve audit quality considering the spatial factor” dicen los autores Duréndez Gómez-Guillamón y Mariluz Maté mencionados precedentemente.

“Nuestros resultados proveen evidencia acerca de la relevancia de los factores del medio ambiente, cuando se analiza la calidad de la auditoría. En este sentido, nosotros obtenemos que la mayoría de las regiones institucionalmente descentralizadas y desarrolladas presenten los más altos valores de calidad de auditoría. Además, estas regiones tienden a rodearse de zonas con similares niveles de calidad en las auditorías. Este estudio es un aporte a la literatura sobre auditoría a causa de los resultados que muestran la importancia de efectos derivados en la determinación de la calidad de la auditoría. Estos resultados justifican la introducción de políticas gubernamentales conducidas a mejorar la calidad de la auditoría teniendo en cuenta los factores ambientales”.

1.2 Necesidades de revelación de información y la calidad de la auditoría

Desde una perspectiva supranacional, en el trabajo elaborado por Duréndez Gómez y Sánchez-Val concluyen que el lugar donde se establezcan las firmas de auditores, puede influir sobre la calidad de su trabajo profesional, a causa de las diferencias de los contextos legales. Países con alta protección legal para los acreedores y requerimientos muy fuertes sobre revelación de información demandará alta calidad de las auditorías y de los mecanismos de monitoreo.

La experiencia concreta del autor del presente trabajo indica que un país puede tener normas dictadas a nivel nacional sobre la necesidad de cuidar el medio ambiente, también normas locales o provinciales o estatales, que pueden ser más rígidas, o más flexibles, que las normas nacionales, y también normas municipales. El objetivo de dichas normas es la protección del medio ambiente, estableciendo un régimen de sanciones, en general, que castigan el daño a través de multas pecuniarias, con más la necesidad de remediación del medio ambiente que

pudo ser afectado por la actividad específica que desarrolla el ente u organización, en el desarrollo de su objeto social.

Dependiendo del país y de la actividad que puede causar un efecto adverso en el medio ambiente, pueden existir reglamentaciones que determinan, antes de iniciar cualquier emprendimiento, la obligación de presentación de un estudio de impacto ambiental (EIA). Dicha presentación debe ser efectuada ante la autoridad de aplicación del respectivo país, el cual puede tener previsto la existencia de dos áreas gubernamentales que pueden resultar involucradas en los alcances del EIA.

Un área puede tener que ver exclusivamente con la tarea de buscar la minimización del impacto ambiental. La otra es, en general, la que tiene a su cargo vigilar la propuesta técnica que formula el ente privado u organización empresarial, y la correlación que se establece entre dicha propuesta y el EIA. En el apartado 2 se efectuará un análisis del marco legal vinculado con el cuidado del medio ambiente.

2. CONSTITUCIÓN NACIONAL. LEY DE POLÍTICA AMBIENTAL. RESIDUOS INDUSTRIALES. RESIDUOS PELIGROSOS

2.1 Constitución Nacional

El artículo 41 de la Constitución de la Nación Argentina dice que *“Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley.*

Las autoridades proveerán a la protección de este derecho, a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales.

Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquéllas alteren las jurisdicciones locales.

Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos”.

La provisión constitucional define claramente que todos los habitantes tienen el derecho a un ambiente sano. Marca claramente que el daño ambiental genera prioritariamente la obligación de recomponer lo dañado a la situación previa al daño, de acuerdo a las disposiciones que se establezcan en la norma legal.

Luego se establece la competencia de la Nación para sancionar las normas que prevean los presupuestos mínimos de protección. Las Provincias quedan habilitadas para complementar dichas normas.

Finalmente prohíbe la Constitución el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos.

2.2 Ley de política ambiental

La ley 25675 fue sancionada el 27.11.2002 y es conocida como **ley de política ambiental o ley general del ambiente**. En su artículo 1° se establecen los presupuestos mínimos para lograr una gestión sustentable y adecuada del ambiente, el mantenimiento y protección de la diversidad biológica y la búsqueda y mantenimiento del desarrollo sustentable.

El artículo 2° fija los objetivos que dicha política deberá cumplir, como el de asegurar la preservación, conservación, recuperación y mejoramiento de la calidad de los recursos ambientales, tanto naturales como también culturales, el incremento de la calidad de vida de las generaciones presentes y futuras, lograr la participación social en los procesos de toma de decisión, estimular el uso racional y sustentable de los recursos naturales, lograr el equilibrio y dinámica estable de los sistemas ecológicos, propugnar la conservación de la diversidad biológica, identificar y evitar los efectos nocivos o peligrosos que se generen sobre el ambiente, como consecuencia de las actividades que se lleven a cabo, favorecer cambios en los valores y conductas sociales, que posibiliten el logro del desarrollo sustentable, organizar e integrar la

información ambiental y asegurar el libre acceso de la población a dicha información, buscar y establecer un sistema federal de coordinación inter jurisdiccional para la implementación de políticas, establecer procedimientos y mecanismos para la minimización de riesgos ambientales, prevención y mitigación de emergencias ambientales y para la recuperación del medio ambiente, de las consecuencias de los daños originados por la contaminación ambiental.

La norma aclara que sus alcances cubren el territorio de la Nación, siendo sus disposiciones de orden público, operativas y servirán para la interpretación y aplicación de la legislación específica sobre la materia ambiental. Dichas normas específicas deberán estar alineadas a esta disposición de orden público.

Las causas y las fuentes de los problemas ambientales, enuncia la ley, se atenderán en forma prioritaria e integrada, con el objetivo de prevenir los efectos negativos que se pudieren producir sobre el ambiente.

La norma específica que cuando haya peligro de daño grave e irreversible, la ausencia de información o certeza científica no debe ser justificación para postergar la adopción de medidas eficaces con el objeto de impedir la degradación del medio ambiente.

Una pauta fundamental de la norma es el principio de progresividad, es decir, que los objetivos ambientales deberán ser logrados en forma gradual, a través de metas interinas y finales, con una programación en el tiempo que permita, racionalmente, alcanzar el objetivo midiendo los recursos que es necesario emplear para ello. Esta premisa es muy importante, porque el Estado debe asumir, conjuntamente con las organizaciones, el desafío de lograr la protección del medio ambiente, asumiendo con equilibrio las actividades que demanden el recupero de los daños que se produzcan, sin transferir el efecto político de la adversidad a la actividad privada con el objetivo que no se produzcan costos políticos para el partido gobernante.

El rol principal del Estado, además de dictar las normas para la protección del medio ambiente, es el de ejercitar un control permanente para evitar impactos adversos al medio ambiente, por lo cual, cuando hay un daño al medio ambiente, al menos hay una co responsabilidad del Estado, por no haber ejercitado un control efectivo para prevenir dichos daños.

También se explicita el principio de responsabilidad en cuanto a que el generador de efectos degradantes del ambiente, actuales o futuros, es responsable de los costos de las acciones preventivas y correctivas de recomposición.

En cumplimiento del principio de subsidiariedad, se explicita que el Estado nacional, mediante las distintas esferas de la administración pública, tiene la obligación de colaborar, y, de ser necesario, participar, en forma complementaria, en el accionar de los particulares en la preservación y protección del medio ambiente. La Nación y los Estados provinciales serán responsables de la prevención y mitigación de los efectos ambientales transfronterizos adversos. La norma aclara que los distintos niveles de gobierno integrarán en todas sus decisiones y actividades previsiones de carácter ambiental, tendientes a asegurar el cumplimiento de los principios enunciados en la ley que se comenta.

La ley enuncia que se entiende por presupuesto mínimo, establecido en el artículo 41 de la Constitución Nacional, a toda norma que concede una tutela ambiental uniforme o común para todo el territorio nacional, y tiene por objeto imponer condiciones necesarias para asegurar la protección ambiental. A través de ello se debe garantizar la dinámica de los sistemas ecológicos, mantener su capacidad de carga, y asegurar la preservación ambiental y el desarrollo sustentable.

La ley establece que la aplicación de esta ley corresponde a los tribunales ordinarios, según corresponda por el territorio, la materia y las personas. Será aplicable la competencia federal cuando se tratare de degradación o contaminación en recursos ambientales inter jurisdiccionales.

El ordenamiento del tema ambiental a nivel nacional, se hará mediante la coordinación entre los municipios y las provincias, y de estas últimas y la ciudad de Buenos Aires, con la Nación, mediante el COFEMA (Consejo Federal de Medio Ambiente). Todo proyecto que se pretenda llevar a cabo, en el territorio de la Nación, y a través del cual sea posible degradar el ambiente, estará sujeto a un procedimiento de evaluación de impacto ambiental previo a su iniciación.

El autor de este trabajo ha podido experimentar en la actividad profesional concreta que los estudios presentados por quienes van a iniciar un proyecto, deberán contener una descripción detallada del proyecto, la identificación de las consecuencias sobre el ambiente y las acciones correctivas a realizar, y serán evaluados por la autoridad de aplicación correspondiente, quien manifestará la aprobación o rechazo de los estudios presentados. Este paso es muy importante cómo se da dentro de la organización que está presentando el proyecto. Es menester que el responsable del proyecto explicita el sentido de las normas ambientales, y la razón de la necesaria presentación del EIA ante la autoridad de aplicación. El dedicar tiempo, y prioridad al tema del cuidado del medio ambiente, significa una definición impactante para el contexto, por parte de los niveles superiores de la organización, respecto de la jerarquía que los niveles decisorios le están dando al tema del medioambiente.

Las personas físicas y jurídicas deben proporcionar la información que esté relacionada con la calidad ambiental. Todo habitante podrá obtener de las autoridades la información ambiental que administren y que no fuere reservada.

Es obligación del Poder Ejecutivo elaborar un informe anual sobre la situación ambiental del país, el cual deberá ser presentado al Congreso de la Nación. Dicho informe deberá contener un análisis y evaluación sobre el estado de la sustentabilidad ambiental en lo ecológico, económico, social y cultural de todo el territorio nacional. Esta obligación de información sobre la situación ambiental debería ser de cumplimiento riguroso por parte del Poder Ejecutivo, por cuanto sirve, adicionalmente, para marcar el foco de interés del país sobre el medio ambiente, en toda la escala jerárquica de los estamentos de la sociedad argentina.

Las autoridades deben asegurar los procedimientos de consultas o audiencias públicas como instancias obligatorias para la autorización de aquellas actividades que pueden determinar efectos negativos sobre el ambiente. Las observaciones de los participantes no será vinculante para las autoridades convocantes, pero si el Estado tiene una conclusión diferente a la obtenida por la audiencia o consulta pública, deberá fundamentarla y hacerla pública.

Toda persona física o jurídica, pública o privada, que realice actividades riesgosas para el ambiente, los ecosistemas y sus elementos constitutivos, deberá contratar un seguro de cobertura con entidad suficiente para garantizar el financiamiento de la recomposición del daño. También se podrá integrar un fondo de restauración ambiental que posibilite la instrumentación de acciones de reparación.

En la práctica no ha habido mucha prolijidad en una explicitación clara del alcance de estos seguros, y la necesidad de prever que haya un mercado de seguros y de compañías que permita satisfacer este requerimiento. También no se sabe a ciencia cierta el significado de la posibilidad para las organizaciones de integrar un fondo de restauración ambiental que posibilite la instrumentación de acciones de reparación.

Algunos han visto en esta definición que la ley se refiere al auto seguro, es decir, que no se contrate a compañías de seguros, sino que dicho seguro dependa de la misma compañía o ente empresarial, sea privado o público, mediante el cómputo de provisiones con cargo a resultados, o si la organización debería constituir reservas sobre los resultados finales positivos de los ejercicios anuales, o, si además, debería preverse una liquidez financiera, para hacer viable efectivamente las indemnizaciones o los pagos para reacondicionar los efectos negativos de daños sobre el medio ambiente.

La ley que se comenta ratifica los acuerdos federales, que se agregan a la misma como anexo I (Acta Constitutiva del Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA) suscripta el 31.08.1990, en la ciudad de La Rioja, y como anexo II (Pacto Federal Ambiental, suscripto el 05.06.1993, en la ciudad de Buenos Aires).

La ley establece las normas que regirán los hechos o actos jurídicos, lícitos o ilícitos, que por acción u omisión, causen daño ambiental de incidencia colectiva, definiéndose como daño ambiental, a toda alteración significativa que modifique adversamente el ambiente, sus recursos, el equilibrio de los ecosistemas, o los bienes o valores colectivos.

El que origina el daño ambiental será responsable de su restablecimiento al estado anterior a su producción. En caso que su restablecimiento no sea técnicamente factible, se determinará por parte de la justicia ordinaria interviniente la indemnización equivalente, la que deberá depositarse en el Fondo de Compensación Ambiental, sin perjuicio de otras acciones judiciales que pudieren corresponder.

Puede existir exención de responsabilidad acreditando que, no obstante haberse adoptado todas las medidas destinadas a evitarlo, y sin mediar culpa concurrente del responsable, los daños se produjeron por culpa exclusiva de la víctima o de un tercero, por quien la organización no debe responder.

La responsabilidad civil o penal, por daño ambiental, es independiente de la administrativa. Se presume, *juris tantum*, la responsabilidad del autor del daño ambiental, si existen infracciones a las normas ambientales administrativas.

Si hubiera daño ambiental colectivo, el afectado, el Defensor del Pueblo y las asociaciones no gubernamentales de defensa ambiental, tendrán legitimación para obtener la recomposición del ambiente dañado. Quedará también legitimado, para la acción de recomposición o de indemnización pertinente, la persona directamente damnificada por el hecho dañoso acaecido en su jurisdicción.

Un aspecto importante es que en caso de que el daño sea producido por personas jurídicas la responsabilidad se hará extensiva a sus autoridades y profesionales, en la medida de su participación. Este aspecto requiere una alta capacitación de los profesionales administradores sobre la existencia de esta extensión de la responsabilidad, y en general en muchos niveles de la organización, para considerar detalladamente el tema ambiental y la responsabilidad de las autoridades y profesionales que participan en el ente, adoptando decisiones que pueden impactar el medio ambiente, como asimismo tomando conocimiento en detalle sobre toda la normativa que existe al respecto.

Es recomendable que se haga un capítulo aparte desde los responsables de la administración de las organizaciones, hacia el Síndico societario, quien tiene el control de legalidad y contable de las mismas, para que se marque, sin lugar a equívocos, la importancia que las normas sobre el cuidado del medio ambiente ha de tener para el ente, y poniendo el acento sobre el Síndico societario que entre las actividades que debe encarar para cumplimentar el control de legalidad, el análisis de las disposiciones en materia de medio ambiente, y cuánto el ente se ciñe a ellas, es una evaluación permanente por parte del representante de los accionistas, adicional a la que prioritariamente le corresponde a los órganos ejecutivos de cada organización.

Muchas compañías generan **desperdicios considerados peligrosos o dañinos** a la salud humana o al medio ambiente porque son inflamables, corrosivos, reactivos o tóxicos. Cuando se verifica el potencial dañino de los materiales peligrosos, los trabajadores deben estar alertas sobre los peligros a la seguridad, el manejo apropiado y las normas y procedimientos de desecho con el objeto de proteger al ambiente, a sí mismos y cumplir con las reglamentaciones nacionales, locales y municipales.

Los trabajadores que participan en las etapas de generación o que manipulan desperdicios peligrosos requieren capacitación sobre sus peligros y sobre el manejo seguro y apropiado de estos materiales. Esta capacitación debe cubrir los procedimientos para recolección, rotulado y almacenaje de los desperdicios peligrosos antes de que se transporten a su sitio de desecho o tratamiento final. Además, los trabajadores deben capacitarse en procedimientos de emergencia y respuesta a derrames accidentales de los materiales con los que trabajan.

Los materiales peligrosos nunca se deben desechar tirándolos por un sumidero ni en recipientes de basura comunes. Se deben poner en recipientes compatibles apropiados que se puedan sellar herméticamente. Los recipientes compatibles aseguran que los desperdicios no reaccionen con los recipientes ni los corroan. Los recipientes no se deben llenar por completo, sino que se debe dejar un espacio arriba para la expansión de los desperdicios. Los recipientes sellados se deben rotular con el nombre y la clase de sustancia peligrosa que contienen, junto con las palabras "Desperdicios Peligrosos" o "Hazardous Waste" y la fecha en que se generaron.

Los recipientes de desperdicios se deben almacenar de forma segura y protegerse contra ambientes extremos. Debe segregarse y almacenarse en clases de sustancias peligrosas compatibles (inflamables, corrosivas, oxidantes, etc.) para evitar reacciones peligrosas si los desperdicios llegan a entrar en contacto entre sí. Los recipientes deben permanecer cerrados durante su almacenaje, excepto cuando sea necesario añadir o extraer desperdicios.

Con el manejo y almacenaje apropiado de los recipientes de desperdicios se pueden evitar roturas, vuelcos y otras fallas en los recipientes. No se deben apilar ni manejar de manera que

pueda ocasionarse su falla. Los recipientes de algunas sustancias inflamables pueden requerir conectarse a tierra y los recipientes deben estar sujetos contra sismos, si es posible, para prevenir derrames en caso de un sismo. Los límites de tiempo para el almacenaje de desperdicios varían según el sitio o el material; los trabajadores deben familiarizarse con los requerimientos para su lugar de trabajo y sus desperdicios.

Las áreas de almacenaje para desperdicios peligrosos deben inspeccionarse al menos cada semana. Una contención secundaria puede prevenir derrames, pero si ocurre una fuga o derrame, los trabajadores deben seguir los procedimientos de respuesta de emergencia de su sitio de trabajo contra derrames. Debe haber kits de respuesta a derrames disponibles para dichas emergencias y todos los materiales resultantes de la limpieza se deben tratar también como desechos peligrosos.

La documentación correcta de los desperdicios es importante para poder hacer seguimiento y mantener la responsabilidad de los desperdicios peligrosos antes de su transporte. Los trabajadores deben familiarizarse con los documentos requeridos para su lugar de trabajo y sus tipos de desperdicios, incluyendo los números de identificación de la EPA emitidos por la Agencia de Protección Ambiental (Environmental Protection Agency) y los Manifiestos Uniformes de Desperdicios Peligrosos (Uniform Hazardous Waste Manifests). Los trabajadores deben recibir capacitación antes de que se les permita firmar la documentación de manifiestos de desperdicios. El transporte de los desperdicios peligrosos debe hacerse según los reglamentos y sólo por transportistas dedicados al transporte de desperdicios peligrosos.

Una capacitación y conocimientos apropiados pueden ayudar a los trabajadores a asegurar que los desperdicios peligrosos se manejen de forma segura y apropiada desde su creación hasta su desecho final. El autor de este trabajo recomienda que periódicamente debe dedicarse en el comité de dirección, un espacio no inferior a una hora a los fines de convocar a dicha reunión al responsable directo sobre la existencia de los residuos peligrosos, la acumulación de los mismos, los hechos atípicos que se hayan producido, y la visión personal del responsable sobre propuestas, preocupaciones, evolución del tema en cuestión, si ha habido comunicaciones de la autoridad de control, y el tenor de las mismas. Hay que evitar que dicho tema se aleje de las prioridades que siempre debe mantener en el comité de dirección, y que los responsables directos del tema de residuos peligrosos sienta que los niveles superiores lo tienen dentro del radar de sus prioridades.

Se necesita un equilibrio muy grande, en todo gobierno, en el cumplimiento de los roles entre ambos entes gubernamentales, el técnico, idóneo en el tipo de actividad que tiene que ver con el objeto social del ente, y el vinculado con el cuidado del medio ambiente, los que, en general, dependen del poder administrador o Poder Ejecutivo, del respectivo país.

2.3 Ley de Residuos industriales

El artículo 60 de la LRI establecía la derogación de la LRP, pero el Decreto 1343/2002 establece que la LRP se mantiene en vigencia en cuanto a residuos patológicos. La LRI define que residuo industrial y/o de actividades de servicios es cualquier elemento, sustancia u objeto, en estado sólido, semisólido, líquido o gaseoso, obtenido como resultado de un proceso industrial, por la realización de una actividad de servicio o por estar relacionado directa o indirectamente con la actividad, incluyendo eventuales emergencias o accidentes, del cual su poseedor productor o generador, no pueda utilizarlo, se desprende o tenga la obligación legal de hacerlo. Por el solo hecho de originarse en un proceso industrial, o asimilable de los taxativamente impuestos, son considerados peligrosos, o son cosa riesgosa en los términos del art. 1113 del Código Civil.

La LRI es menos perfecta que la LRP, por cuanto al tratarse de una ley genérica aplicable a todos los residuos, no parece lógico que se interprete que se trate de una cosa riesgosa en todos los casos.

Un error adicional es que si quedase concretado el veto total de la LRP, cualquier residuo que no fuera industrial, quedaría apartado del marco regulatorio, y por ende sin control alguno.

Otra diferencia con la LRP es que en LRI se determina diferentes niveles de riesgo por parte de la autoridad de aplicación, junto al Consejo Federal de Medio Ambiente (COFEMA). Se clasifican los residuos en niveles bajo, medio y alto. También establece la categoría de riesgo nulo, lo cual aparentemente es una incongruencia con el mismo término riesgo.

Se considera que la LRI por ser una Ley de Presupuestos Mínimos obligada a cumplir con el art. 41 de la Constitución Nacional debió ser más específica y definir en términos científicos y jurídicos los mencionados "niveles de riesgo". No debió dejarse librado a la posterior reglamentación por cuanto le quita operatividad, y deja librado a la interpretación distinta en diferentes jurisdicciones. La LRI debió alinearse a lo definido en Basilea. La LRI agrega dos nuevas categorías: los biopatógenos y los derivados de las operaciones normales de aeronaves.

La LRI viola abiertamente lo previsto por la Constitución Nacional al permitir ingresar al país residuos peligrosos. Entre las normas que se vulneran por la LRI pueden presentarse: 1) el Preámbulo de la CN, vulnerando el Bienestar General; 2) El art. 33 de los derechos implícitos: derecho a la vida, salud, integridad y desarrollo personal; 3) los Tratados de Derechos Humanos que protegen la calidad de vida del ser humano; 4) el Artículo 41 en cuanto a que el mismo establece claramente que se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos y de los radioactivos.

Un aspecto importante en el tema general de cuidado del medio ambiente es el vinculado con las comunidades nativas en ciertas regiones, y los efectos que indudablemente se pueden producir, respecto de una situación existente de hábitat frente a ciertos proyectos a implementar por el hombre para seguir siendo fiel a la consigna de avanzar en el desarrollo para mejorar su vida mediante el aporte de tecnología que permitan sustituir situaciones más penosas de la actividad llevada personalmente por el ser humano.

El ente, dentro del Poder Administrador, vinculado exclusivamente al cuidado del medio ambiente tiene, como objetivo general, minimizar el impacto ambiental descripto en el EIA, además de evaluar las manifestaciones formuladas por la empresa o ente privado, en cuanto al impacto ambiental declarado.

El ente vinculado a los aspectos técnicos del proyecto a encarar, tiene como principal cometido, hacer la evaluación y posterior seguimiento del proyecto. Intervienen en los detalles de dicho objetivo aspectos tales como las bondades técnicas del proyecto en sí mismo, la eficiencia de la tecnología seleccionada, las necesidades de la población que han de disfrutar y disponer de dicho proyecto, y que significará un avance en la satisfacción de necesidades humanas, la creación de puestos de trabajo, inicial y en régimen, el daño al medio ambiente, sea durante la construcción como luego de la inauguración del proyecto, con características de impacto negativo al medio ambiente, las formas de mitigar el impacto sobre el medio ambiente, y la restauración de los efectos que se vayan produciendo en las etapas de construcción y de funcionamiento del proyecto una vez que se haya concretado oficialmente lo que se denomina "cumplimiento del proyecto".

2.4 Ley de Residuos peligrosos

En materia de *Residuos Peligrosos*, en la República Argentina se ha sancionado la Ley Nro. 24051, el 17.12.1991, y promulgada de hecho el 08.01.1992.

La generación, manipulación, transporte, tratamiento y disposición final de residuos peligrosos, estarán sujetos a los alcances de la ley mencionada, cuando se tratare de residuos generados o ubicados en lugares sometidos a jurisdicción nacional o, aunque estuvieren ubicados en territorios de una provincia, si se diere el hecho que estuvieran destinados al transporte fuera de ella, o también, cuando la autoridad de aplicación determinare que dichos elementos pudieren afectar a las personas o el ambiente más allá de la frontera de la provincia en que se hubiesen generado, o cuando se entendiere que las normas o resoluciones a adoptar tuvieran tal repercusión que hiciera aconsejable uniformarlas en todo el territorio de la Nación.

Serán considerados peligrosos los residuos indicados como que pueden causar daño, directa o indirectamente, a seres vivos o contaminar el suelo, el agua, la atmósfera, o el ambiente en general, tales como desechos clínicos resultantes de la atención médica prestada en hospitales, centros médicos y clínicas para salud humana y animal, desechos resultantes de la producción y preparación de productos farmacéuticos, desechos de medicamentos y productos farmacéuticos para la salud humana y animal. El anexo I de la mencionada ley, provee una lista de 45 elementos configurables como residuos peligrosos. El anexo II provee una lista de productos de características peligrosas: explosivos, líquidos inflamables, sólidos inflamables, y otras diez características que definen la peligrosidad de los elementos.

En la lista III, se explicitan las operaciones de eliminación, es decir, las que no pueden conducir a la recuperación de recursos, el reciclado, la regeneración, la reutilización directa u otros usos. También, se explicitan las operaciones que pueden conducir a la recuperación de recurso, el reciclado, la regeneración, la reutilización directa u otros usos.

La autoridad de aplicación llevará y mantendrá actualizado un Registro Nacional de Generadores y Operadores de Residuos Peligrosos, en el cual los sujetos responsables de la generación, transporte, tratamiento y disposición final de residuos peligrosos, deberán inscribirse.

Es necesario la emisión de un certificado ambiental para que, entre otros requisitos, pueda procederse a la habilitación de las respectivas industrias, transportes, plantas de tratamiento o disposición y otras actividades, en general, que generen u operen con residuos peligrosos.

Es muy importante la previsión del art. 10 a través del cual no será admitida la inscripción de Sociedades cuando uno o más de sus directores, administradores, gerentes, mandatarios o gestores, estuvieran desempeñando o hubieran desempeñado algunas de esas funciones en sociedades que estén cumpliendo sanciones de suspensión o cancelación de la inscripción por violaciones a la ley 24051 durante su gestión.

La autoridad de aplicación establecerá el valor y la periodicidad de la tasa que deberán abonar los generadores de residuos peligrosos, en función de la peligrosidad y cantidad de residuos que produjeron, y que no será superior al 1% de la utilidad presunta promedio de la actividad.

Si el generador está autorizado por la autoridad de aplicación a tratar los residuos en su propia planta, deberá llevar un registro permanente de estas operaciones.

Esta ley trata sobre los Generadores de Residuos Patológicos, de los Transportistas de Residuos Peligrosos, de las Plantas de Tratamiento y Disposición Final.

Respecto a las *responsabilidades*, se presume, salvo prueba en contrario, que todo residuo peligroso es cosa riesgosa en los términos del segundo párrafo del art. 1113 del Código Civil, modificado por la Ley 17711.

El dueño o guardián de un residuo peligroso no exime de responsabilidad por demostrar la culpa de un tercero de quien no debe responder, cuya acción pudo ser evitada con el empleo del debido cuidado y atendiendo a las circunstancias del caso.

La responsabilidad del generador, por los daños ocasionados por los residuos peligrosos, no desaparece por la transformación, especificación, desarrollo, evolución o tratamiento de éstos.

En materia de *infracciones* y sanciones en general se mencionan variantes como el apercibimiento; multa hasta un valor absoluto; suspensión en la inscripción en el Registro desde 30 días hasta 1 año; cancelación de la inscripción en el Registro. Estas sanciones se aplicarán con prescindencia de la responsabilidad civil o penal que pudiere imputarse al infractor.

También en este específico aspecto de la responsabilidad administrativa y penal, el autor de este trabajo recomienda explicar en el comité de dirección, a los colegas en materia de producción, comercialización, recursos humanos, y al director general, los alcances societarios de esta norma, y la extensión a sus directores y administradores en general, que podrían derivarse de las previsiones de la norma. De igual forma, convocar periódicamente a los funcionarios que tengan la responsabilidad directa operativa en los procesos que generen residuos patológicos, de los responsables de los transportistas de residuos patológicos y del personal a cargo de las plantas de tratamiento y disposición final de los residuos peligrosos.

El interés personal de los ejecutivos responsables de las decisiones, mueve al resto de los niveles que participan en las organizaciones a tomar con mayor cuidado, continuidad y esmerado seguimiento todos estos aspectos. La identificación clara de la persona que en forma directa es responsable de las consecuencias adversas en esta materia, y el hecho que se le pida opinión o se le requiera información estimula a un mayor seguimiento de toda la operatoria, como asimismo, cuando todos son informados de las responsabilidades administrativas como penales que pudieran corresponderle.

La suspensión o cancelación de la inscripción en el Registro, implicará el cese de las actividades y la clausura del establecimiento o local.

Las acciones para imponer sanciones a la presente ley prescriben a los 5 años contados a partir de la fecha en que se hubiere cometido la infracción.

Cuando el infractor fuere una persona jurídica, los que tengan a su cargo la dirección, administración o gerencia, serán personal y solidariamente responsables de las sanciones establecidas en el artículo 49 que trata de las infracciones y sanciones, y su determinación monetaria.

En materia de régimen penal, será reprimido con las mismas penas establecidas en el artículo 200 del Código Penal, el que, utilizando los residuos a que se refiere la presente ley, envenenare, adulterare o contaminare de un modo peligroso para la salud, el suelo, el agua, la atmósfera o el ambiente en general. Si el hecho fuere seguido de muerte de alguna persona, la pena será de 10 a 25 años de reclusión o prisión. Cuando algunos de los hechos previstos en este párrafo fuere cometido por imprudencia o negligencia o por impericia en el propio arte o profesión, o por inobservancia de los reglamentos u ordenanzas, se impondrá prisión de 1 mes a 2 años. Si resultare enfermedad o muerte de alguna persona, la pena será de 6 meses a 3 años.

La Justicia Federal será competente para conocer de las acciones penales que deriven de la Ley de Residuos Peligrosos. El concierto normativo en este aspecto está dado por la Ley 24051 (LRP), Ley 25612 (LRI) y, la que ya hemos comentado, Ley 25675 (LGA), los Presupuestos mínimos de protección ambiental de la Constitución Nacional de 1853. Defensa del medio ambiente a través del art. 33 de los derechos implícitos.

La reforma de 1994 incorpora, como hemos señalado, el art. 41 de preservación de medio ambiente; el art. 43, en cuanto a la acción de amparo que, en el caso específico del medio ambiente dice que *“Podrán interponer esta acción contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general, el afectado, el defensor del pueblo y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, la que determinará los requisitos y formas de su organización”*.

La Constitución Nacional incorpora los criterios más modernos en materia de protección ambiental, ya receptados por algunas de las constituciones provinciales. Dentro de éstos podemos encontrar el principio del desarrollo sustentable.

Existe el derecho a un ambiente sano, pero impone a todos los habitantes del deber de preservarlo. Se incorpora el concepto de Presupuesto Mínimo de Protección Ambiental, obligando a la Nación a dictar normas que reglamentan este derecho, y a las provincias el correlativo deber de complementarlas, de acuerdo a sus requerimientos y características propias.

Los autores Ibañez, R y Calafell Carranza, R (2004), abogada e ingeniero en ecología, respectivamente, han hecho un significativo aporte en un trabajo desarrollado en el cual han comparado las leyes 24051 y 25612. Dicho trabajo es *“Avance o retroceso en materia de protección ambiental”*.

En el apartado 3 se tratarán los temas ambientales en el marco de los aspectos contables de valuación y exposición.

3. LOS TEMAS AMBIENTALES Y LOS ASPECTOS CONTABLES DE VALUACIÓN Y EXPOSICIÓN

La Norma Internacional de Contabilidad 37 **Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes** dice que “prescribe la contabilización y la información financiera a suministrar cuando se haya dotado una provisión de pasivo, o bien cuando existan activos y pasivos de carácter contingente, exceptuando aquellos que se deriven de los instrumentos financieros que se lleven contablemente según su valor razonable; aquellos que se deriven de los contratos pendientes de ejecución, salvo si el contrato es de carácter oneroso y se prevén pérdidas. Los contratos pendientes de ejecución son aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones a las que se comprometieron, o bien aquéllos en los que ambas partes han ejecutado parcialmente, y en igual medida, sus compromisos; aquellos que aparecen en las compañías de seguro, derivados de las pólizas de los asegurados; aquéllos de los que se ocupe alguna otra Norma”.

3.1 Provisiones

En la Norma se informa que las *Provisiones* son pasivos en los que se manifiesta incertidumbre respecto de su cuantía o momento del vencimiento. Una provisión debe reconocerse cuando una entidad tiene una obligación presente, sea legal o implícita, como resultado de un hecho pasado. Cabe señalar que las obligaciones presentes implícitas son aquellas que se derivan de las actuaciones de la propia entidad, quien en razón de un modo establecido de comportamiento ante hechos determinados en el pasado, a políticas empresariales públicamente explicitadas, o a declaraciones efectuadas de manera fehaciente, el ente haya evidenciado ante terceros que está dispuesta a reconocer cierto tipo de obligaciones, de tal manera que dicha entidad haya creado una expectativa válida ante terceros con los que debe cumplir las mismas.

En la industria hidrocarburífera es necesario, luego de que un pozo de desarrollo de petróleo y/o gas, culmina la totalidad de sus reservas probadas desarrolladas susceptibles de ser extraídas a través del mismo, efectuar lo que se denomina “el taponamiento del pozo”, es decir, colocarle un tapón rodeado de características de seguridad, tanto respecto del material usado, como de la técnica a emplear, con el objetivo que dicho pozo no signifique ningún riesgo de contaminación o de pérdidas de contenido remanente, simplemente por el transcurso del tiempo o por la acción de movimientos sísmicos u otros accidentes de la naturaleza.

En este sentido es práctica generalizada que a lo largo del lapso en que cada pozo está en actividad productiva, contablemente se va cargando un costo proporcional del taponamiento del mismo por material y servicio que demanda tal tarea, tal que cuando dentro de 10 o más años, el pozo tenga que clausurarse y por lo tanto taponarse, ya estará computada la provisión necesaria para atender efectivamente las erogaciones señaladas, y durante muchos años, el costo proporcional de tal hecho haya sido imputado como costo atribuible a cada ejercicio.

Existen distintas formas de reflejar los efectos señalados, pero la más generalizada, es cargar en el momento inicial el costo del taponamiento, midiendo todos los efectos de tal actividad cuando haya que taponar el pozo, pero a valores del momento inicial en que se formula dicho cálculo. Dicho costo de taponamiento se incluye en el valor de costo del pozo, en el momento 0. La provisión representará a valor del momento 0 la obligación que efectivamente se hará exigible en el futuro, pero actualizada al momento actual.

El cómputo del costo proporcional imputable a cada ejercicio económico se hará mediante el cargo periódico por la amortización del pozo en función del agotamiento de las reservas probadas desarrolladas. Simultáneamente, la provisión irá creciendo, a través del interés devengado acumulado que se vaya imputando, período a período, como cualquier otra deuda o provisión de largo plazo. En caso que el costo por el material y el servicio del taponamiento del pozo, en el momento experimente cambios significativos en los precios relativos, se irá ajustando el valor del activo y de la provisión, a través del mismo mecanismo explicado.

Es muy importante que los aspectos regulatorios de las autoridades de aplicación en temas ambientales sean muy precisas y claras respecto de la definición de las circunstancias que definen obligaciones de hacer, y luego obligaciones de dar, y el sujeto en el cual recae cada una de dichas circunstancias, estableciendo también los derechos que le asisten, y la forma de reclamarlos, a aquellos que hayan sido identificados como deudores actuales o potenciales de las obligaciones de hacer y de dar.

También es importante señalar que las normas impositivas, especialmente en materia de impuesto a las ganancias, estén alineadas como para poder reconocer fiscalmente que los costos computables desde el punto de vista contable, también serán deducibles en materia fiscal, y no estableciendo una posición bastante curiosa, en la cual la autoridad fiscal establece que los costos son deducibles cuando hay una inmediatez de corto plazo en el pago dinerario de dicho costo, no aceptándose que las provisiones de costos cuyo pago se producirá al culminar un largo plazo, como lo descrito para el caso de taponamiento de los pozos, tengan la posibilidad de ser deducidos año a año, de igual forma como dichos costos son computados contablemente.

Lo paradójico de la posición fiscal, es que acepta el costo del taponamiento como deducible en el momento en que el pozo deba ser taponado (dado que el pago efectivo en dinero por el tapón y los servicios conexos se producen contemporáneamente), en el cual ya, el mismo, no está en actividad productiva, y por ende no genera ingresos por la extracción del hidrocarburo,

por lo cual la deducibilidad de dichos costos, no tendría ingresos gravables contra los cuales aparearse.

En el caso que el ente haya sido demandado judicialmente, deberá computarse como obligación presente si cuando se considere toda la evidencia disponible a la fecha de la información es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario. Si hubiera menos probabilidad de que la obligación presente exista que de lo contrario, el ente deberá exponer la existencia de una obligación contingente, excepto en el caso que sea remota la posibilidad de salida de recursos para cancelarla.

La valuación de la provisión es la consecuencia de la mejor estimación del desembolso necesario tal que permita la cancelación de la obligación presente al momento que se informa, o la transferencia a una tercera persona, en dicha fecha, para cancelarla.

Para medir adecuadamente el importe de la provisión es necesario tener en cuenta los riesgos y las incertidumbres correspondientes, conservando la objetividad de la medición; descontar las provisiones, si el efecto del valor tiempo del dinero es relevante, utilizando para ello una tasa de actualización, antes de impuesto, y de ahí en más el valor incremental que sufra el valor de la provisión, exclusivamente por el paso del tiempo, deberá ser imputado a costos financieros; tener en cuenta hechos futuros, tales como cambios normativos o de tecnología, en la medida que la evidencia sea objetiva; no considerar las ganancias esperadas por la venta de activos, incluso si la desapropiación de los mismos está íntimamente ligada a los hechos que han originado la provisión.

En caso que hubiera pólizas de seguro, cláusulas de indemnización o garantías de proveedores, vinculadas al hecho por el cual se constituyó la provisión habría que reconocer el derecho al reembolso si se tiene seguridad que se recibirá el importe correspondiente cuando se liquide la provisión, y hasta el límite monetario de la valuación de dicha provisión. Dicho derecho al reembolso debe reconocerse como un activo independiente. En el estado de resultados integral, el costo relacionado con la provisión puede exponerse al neto del reembolso a recibir.

3.2 Pasivos contingentes

Están constituidos por una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, pero cuya existencia ha de ser confirmada por la ocurrencia de hechos futuros inciertos que no están bajo el control de la entidad; o por una obligación presente, originada por sucesos pasados, que no ha sido objeto de reconocimiento contable porque no es probable que para cancelarla vaya a requerir la aplicación de activos, o porque la valuación de la obligación no pueda ser medida con suficiente confiabilidad.

Como conclusión la entidad no debe proceder a reconocer contablemente, con incidencia en resultados, una obligación contingente.

Sin embargo en materia de exposición, la norma general es que una obligación contingente debe ser revelada excepto que la salida de activos para su cancelación tenga una probabilidad remota de ocurrencia.

3.3 Memoria de los administradores

Tal cual es indicado en la Ley de Sociedades Comerciales, deberá incluir la información sobre el estado de la sociedad en las distintas actividades en que haya operado y su juicio sobre la proyección de las operaciones y otros aspectos que se consideren necesarios para ilustrar sobre la situación presente y futura de la sociedad. Es claro que situaciones como las que se pueden derivar de la atención de las obligaciones derivadas del medio ambiente pueden ser causales para explicar las razones de variaciones significativas operadas en las partidas del activo y pasivo; o para brindar una adecuada explicación sobre los gastos extraordinarios, y su origen, y de los ajustes por gastos de ejercicios anteriores, cuando fueren significativos; o pudieran derivar en explicar las razones por las cuales se propone la constitución de reservas, explicadas clara y circunstancialmente; y estimación u orientación sobre las perspectivas de las futuras operaciones.

Sabemos que el auditor externo no se expide, a través de su informe de auditoría, sobre los aspectos de la Memoria, pero la lee, y tiene en cuenta sobre todo los aspectos cuantitativos que se derivan de lo relatado por el Directorio, y la consistencia sobre lo allí dicho y lo expresado en los estados contables que son objeto de la auditoría externa.

En cambio, el Síndico societario examina el estado de situación patrimonial, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto, el estado de variaciones del capital corriente (o, en su caso, de origen y aplicación de fondos), las notas y anexos, el inventario, y la memoria del directorio.

El Síndico societario, debe realizar periódicamente una serie de controles que son exclusivamente de legalidad y contables. No forma parte de la función del síndico societario ejecutar un control de la gestión de los directores, es decir, evaluar los resultados o las consecuencias de las decisiones de negocio que los directores tomen. La función de sindicatura se vincula con la realización de controles contables y controles de legalidad. La LSC menciona que la tarea de control de legalidad se manifiesta como una actividad de vigilancia del cumplimiento por parte del directorio de la ley, estatutos sociales, reglamento y decisiones asamblearias. En otras palabras, vigilar que las funciones del directorio se ejerzan dentro de ese marco jurídico que se relaciona con las reglas de funcionamiento dispuestas por la ley de sociedades comerciales y con las normas que se vinculen a la actividad decisional asumida por el directorio en las reuniones que el síndico estuviera presente.

El control de legalidad que debe ejercitar el síndico societario es una tarea que requiere mucha atención en lo que hace a las distintas normas ambientales que se han comentado, las responsabilidades por incumplimiento, las penalidades que pudieran originarse, y las obligaciones que en dicha materia nacen como consecuencia de las cláusulas que existen en la instrumentación de los préstamos respecto a las obligaciones de hacer por el cuidado del medio ambiente, o las obligaciones de dar, si mediaran incumplimiento de dichas obligaciones de hacer.

4. CONCLUSIÓN

En esta primera parte del trabajo de investigación sobre *“El cuidado del medio ambiente. Algunos efectos sobre las organizaciones”*, se han examinado aspectos vinculados con la importancia del factor geográfico en la información y la calidad de la auditoría; el contexto jurídico del cuidado del medio ambiente en la República Argentina y las principales consideraciones contables en materia de valuación y exposición de hechos patrimoniales y económicos que se originan por el impacto que puede tener la actividad del ente sobre el medio ambiente. Se ha dicho que la promoción de políticas gubernamentales de distintos aspectos sobre el medio ambiente terminan, finalmente en producir una mejora en la calidad de la auditoría, por la necesidad de atender la existencia de las normas y las consecuencias que de ellas se deriva hacia las empresas u organizaciones que son objeto de las auditorías, sea en la toma de financiamientos, sea por la existencia de daños objetivamente determinados, sea por la fijación de multas o indemnizaciones por los daños producidos.

En la segunda parte de este mismo trabajo de investigación se tratarán los temas ambientales y la instrumentación de los financiamientos de las organizaciones, en cuanto a las normas que existen en el concierto internacional que condicionan la toma de dichas financiaciones al cumplimiento de normas ambientales y sociales obligatorias.

5. BIBLIOGRAFÍA

- Constitución de la Nación Argentina. Artículo 41.
- Duréndez Gómez-Guillamón, Antonio Luis y Sánchez-Val, y Mariluz Maté (ambos de la Universidad Politécnica de Cartagena (España). El Factor Geográfico en la Determinación de la Calidad de la Auditoría (2012) [RC-SAR] Revista de Contabilidad; Spanish Accounting Review. Year 2012 Vol. 15 Issue 2 173 páginas. “The geographical factor in the determination of audit quality”. Universidad de Sevilla. Published by ASEPUC Spanish Association of Accounting Scholars
- Ibañez, Rocío y Calafell Carranza, Ramiro. (2004) Avance o retroceso en materia de protección ambiental. Libro: Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental. Premio de Monografía Adriana Schiffrin 23.11.2004. Fundación Ambiente y Recursos Naturales
- Ley de Sociedades Comerciales Nro. 19550 de la República Argentina 25.04.1972.

- Ley Nro. 24051 de Residuos Peligrosos de la República Argentina (sanc. 17.12.1991)
- Ley Nro. 25612 de Residuos Industriales de la República Argentina (sanc. 03.07.2002)
- Ley Nro. 25675 de Política Ambiental de la República Argentina (sanc. 27.11.2002)
- Norma Internacional de Contabilidad 37. NIIF Español 2011 Parte A – 2011 IFRS Foundation