

Revista

# APORTES

*para el Estado y la  
Administración Gubernamental*

---

## AUDITORIA INTEGRAL Y MEDIO AMBIENTE

Orlando Corno\* y Carlos Cañas\*\*

### I. Introducción

La acción humana siempre ha producido efectos y alteraciones en los sistemas naturales. El sistema social hizo uso constante del sistema natural ya sea explotando los recursos naturales o aprovechando su capacidad de resiliencia. Lo verdaderamente novedoso es la escala en que éstos se utilizan -cada vez más intensiva y de mayor magnitud- y la presión creciente sobre las capacidades de asimilación y resiliencia del sistema natural. La sociedad contemporánea se sustenta en una base que exige una cantidad cada vez mayor de recursos materiales. Este ritmo de consumo supera los tiempos normales de regeneración y asimilación del sistema natural y ocasiona un agotamiento acelerado de recursos y degradación del medio.

No tiene sentido argumentar que la sociedad ha vivido antes con menos y más simples recursos materiales; ya que no es posible volver al pasado ni tiene validez ni aceptabilidad una posición conservacionista que tienda a frenar el desarrollo e impida superar la situación de miseria en que se ve sumida la mayor parte de la población mundial.

El rechazo de una posición conservacionista de este tipo no implica, obviamente, aceptar una política de explotación irrestricta del medio natural. Ni los conceptos de explotación ni los de conservación responden a los requerimientos de un proceso de desarrollo racional. Por tanto, hay que tratar de descubrir en qué forma pueden y deben usarse tales recursos a fin de aumentar su eficiencia y cómo incorporar nuevos recursos que no alteren negativamente el funcionamiento de los sistemas naturales. Esto implica explorar en qué medida el problema ambiental va a obligar al sistema social a cambiar estilos de vida y patrones de desarrollo.

Esto, a su vez, supone reconocer que el consumo masivo y la creciente diversificación de recursos, responde -al tiempo que requiere- a una específica institucionalidad social. Así, el problema del uso de los recursos, de su agotamiento y del deterioro del medio puede examinarse desde una doble perspectiva. Por un lado, la existencia de recursos naturales conocidos y de las leyes naturales que gobiernan y regulan su proceso de reproducción así como la capacidad del medio para regenerarse y absorber el impacto de la acción humana. Por otro, el modo en que actúa el sistema social; lo que se traduce en formas específicas de gestión ambiental.

Todo esto implicaría definir un patrón de desarrollo y un estilo de vida que considere explícitamente la dimensión ambiental, tanto en relación con sus escalas de valores, posiciones culturales y procesos de decisión, como en la estructuración del sistema institucional. Pero además, requiere un sistema social capaz de reconocer las leyes que gobiernan los procesos naturales y de tomarlas debidamente en cuenta al momento de actuar.

En otras palabras, la disponibilidad física de recursos naturales depende más de una definida institución social y de un estilo de vida y patrón de desarrollo que de la fuente de recursos naturales en sí.

Todo esto conforma la base teórica que permite afirmar la posibilidad de un cierto "management" del medio ambiente que estaría basado en tres pilares fundamentales (la eficiencia en el manipuleo, el reciclaje y la sustitución) que apuntan a lograr todos o alguno de los siguientes efectos: menor requerimiento de material virgen por unidad de recurso utilizado, menor cantidad de residuos y menor requerimiento de energía.

Para llevar adelante este "management", se han ido definiendo con el tiempo herramientas de gestión ambiental. Unas de las más importantes son la Evaluación de Impacto Ambiental, los Sistemas de Gestión Ambiental y las Auditorías Ambientales.

En lo que sigue trataremos de comprender el planteo general de una Auditoría Ambiental y su conexión con los Sistemas de Gestión Ambiental y la Evaluación del Impacto Ambiental. También trataremos de diferenciar los conceptos y las variables fundamentales para la realización de una Auditoría Ambiental.

## II. Auditorías ambientales

### Definición

La auditoría ambiental tiene su origen en los Estados Unidos a fines de la década de los 70 de la mano de General Motors, Olin y Allied Signal, proliferando su utilización desde entonces. Tras su introducción por parte de empresas privadas, las organizaciones estatales comenzaron a utilizarlas.

Nació como consecuencia y a tenor del aumento y la complejidad de la normativa ambiental y de las cada vez más crecientes sanciones económicas impuestas a su inobservancia, con el fin de verificar el cumplimiento de las normas legales en la materia, por lo que en un principio se la denominó "Auditoría de Cumplimiento Medioambiental".

Los instrumentos existentes para abordar la problemática ambiental de una organización pueden ser de tipo preventivo o correctivo.

- Los primeros se ponen en práctica cuando se abordan nuevos planes, proyectos o actividades.
- los segundos se aplican a actividades en funcionamiento.

¿Cuáles son los instrumentos que pueden utilizarse?

El instrumento técnico preventivo por excelencia es la Evaluación de Impacto Ambiental; pero, dado que no es suficiente con aplicar medidas preventivas de adecuación ambiental y que se necesita corregir los graves daños debidos a los sistemas productivos (y en alguna medida también a los sistemas de organización) en funcionamiento, se han desarrollado herramientas correctivas denominadas Auditorías Ambientales o Ecoauditorías.

El concepto de auditoría ambiental deriva y comparte ciertas semejanzas con el de auditoría contable, término ya ampliamente precisado durante el siglo XIX.

La auditoría contable es un estudio sistemático de los registros de contabilidad y de su documentación respaldatoria, con el fin de verificar si la información expuesta en los estados contables cumple con las normas establecidas en la materia. De modo paralelo, la gestión medioambiental trata también de analizar, de forma independiente y sistemática, si se cumplen las regulaciones medioambientales, las políticas internas y las prácticas establecidas para la protección del ambiente.

Desde sus comienzos, como auditorías de cumplimiento de la legislación, hasta la actualidad, las auditorías ambientales se han convertido en una práctica habitual en la mayoría de las empresas de los países desarrollados. Alcanzando hoy en día las características de un sector especializado dentro de las mencionadas empresas.

La agencia de protección ambiental de los Estados Unidos de América, U.S.E.P.A., define la auditoría medioambiental como una revisión sistemática, documentada, periódica y objetiva de las operaciones y prácticas de una organización, llevada a cabo por una entidad reconocida, en relación a ciertos requisitos ambientales específicos.

Como puede observarse, la definición subraya el cumplimiento de las regulaciones, cuya verificación es la fuerza motriz que determinó el desarrollo inicial de la auditoría ambiental.

## Tipos de auditorías ambientales

Las auditorías relacionadas con el medioambiente pueden clasificarse en:

- Auditorías de cumplimiento
- Auditorías de gestión
- Auditorías especiales: de transacciones

de gestión de residuos

de definición de riesgos.

Veamos brevemente cada una de ellas.

**Auditoría de cumplimiento:** Podría compararse con una instantánea de las operaciones y procedimientos realizados en una organización que trata de identificar tanto el cumplimiento como la violación de las regulaciones. Se realiza luego de la experiencia, sin analizar de modo acabado los motivos del incumplimiento. Es una verificación de la normativa vigente en materia ambiental

La necesidad de recurrir a las auditorías de cumplimiento es evidente. El volumen de leyes y regulaciones aumentó en cantidad y en complejidad durante las dos últimas décadas. La violación de esta normativa da lugar a la imposición de sanciones civiles y penales.

Los objetivos primordiales de una auditoría de cumplimiento, aunque no los únicos, consisten en identificar la normativa reguladora, específica y relativa a un particular aspecto del control, establecer si ésta se cumple y localizar las posibles violaciones para sugerir la toma de medidas correctivas.

Queda caracterizado entonces uno de los aspectos significativos de las auditorías de cumplimiento: no constituyen en sí un control de tipo preventivo propiamente dicho.

A medida que las organizaciones gubernamentales de otros países adquirieron experiencia en este tipo de auditorías, consideraron necesario dar nuevos pasos, ya que las una auditoría debe ir más allá de la mera identificación de eventuales transgresiones a la ley, para tratar de analizar tanto sus causas profundas como la posibilidad de prevenir problemas futuros.

**Auditoría de gestión:** Desde su perspectiva, especifica si se ha establecido, implementado y llevado a cabo correctamente el sistema de gestión de cumplimiento idóneo para adecuar los procedimientos administrativos a las regulaciones medioambientales vigentes. Esta auditoría considera la cultura del organismo bajo estudio, sus procedimientos operativos específicos, el sistema de control interno imperante y todos los elementos relacionados con la política interna de la empresa u organismo auditado. También, considera los recursos humanos, los programas de capacitación que se desarrollan, los sistemas presupuestarios y de planificación, control y elaboración de informes, así como la gestión de la información.

Una auditoría de gestión intenta detectar a tiempo los errores potenciales del sistema que podrían generar un problema medioambiental.

Hasta aquí describimos las auditorías ambientales más usuales. Sin embargo, existen otros tipos que presentan matices específicos y que por ello denominamos auditorías especiales. Entre éstas incluimos las siguientes:

**Auditoría de Transacciones:** También conocida como de Definición de Responsabilidades, es habitual antes de la compra de bienes muebles o inmuebles, y ante eventuales fusiones o adquisiciones de empresas. Consiste en identificar eventuales problemas ambientales que podrían reducir el valor de una propiedad o exponer al comprador a posibles compromisos. La no realización de esta auditoría previo a adquirir una propiedad supone un grave riesgo tanto para el comprador como para el vendedor.

**Auditorías de Gestión de Residuos:** Debe diferenciarse entre aquellas dedicadas a controlar la gestión de residuos domiciliarios comunes, desde su producción hasta su disposición final, y las que controlan la gestión de residuos peligrosos, que presentan características diferenciadoras en lo referido a su transporte y eliminación.

Para ejemplificar la importancia adquirida por los residuos peligrosos, basta mencionar que el artículo 41 de la Constitución Nacional y la ley 24.051 prohíben su ingreso al país.

**Auditoría de Definición de Riesgos:** Estudia el funcionamiento de las instalaciones de manipulación de materiales altamente peligrosos, como por ejemplo los productos petroquímicos, nucleares y armamentista. Evidentemente estas auditorías tienen un objetivo netamente preventivo dado que se vinculan con industrias de alto poder contaminante y de gran riesgo para la salud humana, por lo que necesariamente deberán integrar un Sistema de Gestión Ambiental. En los países desarrollados las organizaciones gubernamentales se valen de estas auditorías para prevenir catástrofes.

### Fases de una auditoría ambiental

Las auditorías ambientales se cumplen en tres etapas o fases: la planificación, el trabajo de campo y la elaboración del informe.

#### Planificación

Se conforma con los siguientes procesos:

- Recopilación de Información para saber cómo es la organización y cuál es la documentación existente. Se obtienen legajos técnicos (planos y memoria, Ley de higiene y seguridad del trabajo, hoy capítulo bajo A.R.T), habilitaciones y permisos.
- Criterio de Auditoría, son los requerimientos contra los que se contrasta la evidencia de auditoría. Determina el alcance de la auditoría.
- Compromiso de la Organización por el cual el máximo nivel organizacional establece un acuerdo con el grupo auditor.
- DEFINICION DE OBJETIVOS que se planeará la auditoria.
- Determinacion DEL EQUIPO AUDITOR que se elige de acuerdo al tipo y tamaño de la organización.
- PROTOCOLO DE AUDITORIA compuesto por "Chek-list" confeccionados para cada aspecto a auditar (aire, agua, residuos) y por la confección de encuestas.
- CONFECCION DEL CRONOGRAMA que da el grado de precisión deseado para lograr una mayor eficiencia en el trabajo, permitiendo detectar desvíos.

#### Trabajo de campo (búsqueda de evidencias)

Incluye los siguientes pasos :

- ENTREVISTAS para determinar qué personal estará a disposición de la auditoría y cuáles son los requisitos de la visita. En su desarrollo –se recomienda que no duren más de cuarenta y cinco minutos– se obtiene importante información.
- ANALISIS DE DOCUMENTACION (permisos y planes de contingencia).
- OBSERVACION DE ACTIVIDADES tales como construcciones, procedimientos, nivel de controles rutinarios, etc.
- RESULTADO DE MEDICIONES que se obtienen procesando la información recogida para su

posterior evaluación.

En la fase de trabajo de campo, muchas veces confundida con la auditoría misma, el equipo auditor toma contacto directo con la realidad de la actividad y con las personas que, a distintos niveles del organigrama funcional, colaborarán con la realización de la auditoría.

En esta fase, los auditores deberán identificar las fuentes que generan impactos significativos, realizar el balance de materiales del proceso y evaluar los costos de la gestión ambiental del auditado.

Gran parte del éxito de esta fase depende de dos factores :

- La calidad con que se desarrolló la preparación de la auditoría.
- La comprensión y asimilación que el personal adscrito a la actividad auditada tenga de los objetivos y alcance de la auditoría ambiental, así como de los pasos necesarios para llevarla a buen fin.

El logro del segundo factor dependiera en gran medida de la eficacia con que el personal responsable de la empresa auditada haya comunicado los propósitos de la auditoría e imbuido en ellos a todos los niveles involucrados.

Durante la fase de campo, el trabajo debe desarrollarse de acuerdo con el programa prefijado.

Elaboración del informe

Se cumplimenta a través de las siguientes tareas:

- ORGANIZACIÓN DE LOS DATOS a partir de criterios, evidencias, hallazgos y conclusiones.
- REDACCION que debe ser sintética y relevante.
- CONCLUSIONES que incluyen la opinión en la que el equipo auditor contextualiza los hallazgos. En ella se pasa de juicios objetivos a juicios de valor que por ser opinables y cargados de subjetividad deben apoyarse en datos duros y rigor lógico para que resulten inapelables y compartidos.
- TRATAMIENTO PREVIO, con él se evita que el informe se perciba como una censura a la gestión. La obtención de información sobre hechos o datos omitidos evita sorpresas de los auditados ante opiniones o juicios negativos.
- SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES para verificar que el auditado ponga en práctica las sugerencias del equipo auditor.

Los informes de las auditorías ambientales suponen la culminación de una larga serie de pasos consistentes en planificar y recopilar de información y que constituyen las fases iniciales de la auditoría.

Dado que el programa de auditoría se diseña para garantizar la independencia de quienes lo realizan, tanto al definir las causas como las posibles deficiencias observadas, es fundamental informar rápida y precisamente para que el nivel correspondiente de la organización auditada pueda adoptar las medidas correctivas oportunas.

No corresponde al auditor elaborar el plan de trabajo correctivo, gestionarlo ni tan siquiera vigilarlo de cerca, dado que cualquiera de estas actividades implicaría desarrollar una cogestión entre el controlador y el controlado y, consecuentemente, la pérdida de independencia de criterio del auditor.

### III. El rol del Estado en el tema ambiental

Como vimos, la problemática ambiental es de antigua data pero emerge con sostenido impulso a mediados de los años 60, cuando el hombre empieza a percibir que el tradicional paradigma de crecimiento ilimitado tenía, en realidad, límites puestos por la contaminación, el deterioro de las áreas silvestres y el agotamiento de los recursos naturales.

Aparentemente, se trata de una transformación irreversible; pero, aunque se ha comprobado que la preocupación social por el medio ambiente es una tendencia globalmente creciente, existen distintas percepciones según los diferentes niveles de desarrollo económico y social. No obstante, los factores sustantivos que demuestran su importancia son :

- La creciente concientización social y el énfasis de lo ambiental en el sistema educativo.
- Los daños al medio ambiente científicamente demostrados.
- La prevención y el control de la contaminación con medidas legales y económicas cada vez más rigurosas.

La gestión del patrimonio que representan los recursos naturales y su resguardo, así como también la protección de la salud de la población (debido a la marcada correlación entre la desmejora de la salud pública y la disminución de la calidad ambiental), son competencias indelegables del Estado. El marco en el que se generan y ponen en práctica las políticas ambientales de Gobierno lo proveen la Constitución Nacional, las leyes y las regulaciones sectoriales alineadas con la doctrina internacional del desarrollo sostenible.

La responsabilidad de los entes estatales sobre la gestión ambiental es de diversa índole. Una clasificación tentativa podría ser la siguiente:

- La responsabilidad de aplicar eficiente y eficazmente los recursos financieros asignados a programas medioambientales.
- La responsabilidad de registrar correctamente las valuaciones ambientales en las cuentas nacionales.
- La responsabilidad de cumplir con los convenios internacionales (ratificados por las leyes respectivas) sobre protección ambiental.
- La responsabilidad de los entes con poder de policía en cuestiones de prevención y control de la contaminación.
- La responsabilidad de las empresas u organismos productores de bienes y servicios respecto a su gestión ambiental.
- La responsabilidad de los organismos que emiten normas reguladoras y de gestión sobre programas de desarrollo sostenible.
- La responsabilidad de los institutos científico técnicos de gobierno que elaboran programas de trabajo y exponen resultados.
- La responsabilidad de los organismos encargados de proteger áreas naturales.

Esta enumeración evidencia que la temática ambiental atraviesa la casi totalidad de entes que integran la administración de gobierno y manifiesta la necesidad de fortalecer los mecanismos de control. Las auditorías ambientales, por tanto, son una práctica natural que debería incorporarse a las actividades de los organismos de control con que cuenta la Administración

El rol de los organismos de control en el tema ambiental

Tanto la Auditoría General de la Nación como la Sindicatura General de la Nación en sus respectivos roles de máximos organismos de control externo e interno del sector público nacional, así como de gestores de normas de control, asumieron el contralor del gerenciamiento de las políticas ambientales

Las competencias otorgadas a la A.G.N. por el art. 118, inc. b) de la Ley 24.156 dan un marco de acción suficientemente amplio para controlar la gestión ambiental.

En igual cuestión, el posicionamiento estratégico de la SIGEN, quedó establecido por la Ley de

Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional que adoptó el esquema de auditoría integral, del cual las auditorías ambientales son parte constitutiva.

## El área de control ambiental en la SIGEN

Desde octubre de 1995, la Sindicatura General de la Nación se encuentra integrada al profundo proceso de cambio que se propone actualizar las políticas de gobierno en materia de gestión ambiental. Por ello se solicitó la colaboración del cuerpo de Administradores Gubernamentales para desarrollar y consolidar un área que incorpore la dimensión ambiental en los planes anuales de auditorías que desarrolla el organismo.

Sin duda, la SIGEN debe encarar -por lo menos en un principio- las auditorías de cumplimiento, que constituye la forma de auditoría ambiental básica. Al respecto cabe mencionar que el Área de Control Ambiental ya inició un programa para analizar la situación de las áreas controladas por la Gerencia Control Sector Entidades.

Entre otros organismos ambientalmente auditados, la SIGEN ya intervino en:

- Ferrocarril General Belgrano
- Casa de la Moneda S.E.
- Depósito Fiscal "Scalabrini Ortiz" de la Administración General de Puertos S.E.
- Fábrica Militar "Fray Luis Beltrán"
- Autoridad Regulatoria Nuclear
- Corredor Vial 18 (ruta 188)
- Fábrica Militar "Fanazul"

Sin embargo existe otra concepción del control ambiental que el Estado debe realizar. Es aquella referida a la aplicación de Auditorías Integrales a programas ambientales cuyos resultados pueden ayudar a tomar decisiones para que los efectos de los mismos cumplan con el objetivo para el que fueron creados.

Estas concepciones permiten no sólo evaluar a un organismo sino también a un programa. Todo gobierno, toda sociedad, debe medir el impacto de los servicios, proyectos, o bienes que produce o presta en relación directa con el medio ambiente. La medida en que un servicio público afecta al medio y beneficia a la sociedad puede evaluarse a través de esta técnica.

El mal manejo de un programa de gobierno puede derivar en cuantiosas inversiones que se pierden sin generar beneficios y que, a veces, provocan perjuicios e incrementan los índices de malestar social. Estas auditorías pueden no sólo detectar el problema a tiempo, sino además señalar las mejoras técnicas y de inversión que deberían realizarse en el programa.

Es aquí que la Auditoría Integral cobra especial relevancia ya que cuenta con los elementos necesarios para evaluar en su exacta dimensión, los programas de control ambiental o de impacto social.

Merece especial atención la ubicación del Área de Control Ambiental dentro de la estructura organizativa de la SIGEN.

Dado que la Sindicatura se estructuró en distintas gerencias que se reparten el universo de control estatal en jurisdicciones y considerando que la problemática ambiental se presenta en todas las jurisdicciones con diferencia de matices, cabe pensar que podría ser de suma utilidad, para unificar los criterios de auditoría y planificar los recursos existentes de manera eficiente, ubicar el Área de Control Ambiental en una instancia supragerencial que dependa directamente de los Síndicos Generales.

Otro aspecto, además del mencionado, que fortalece este punto de vista, es el hecho de que la temática ambiental se presenta cada vez con mayor intensidad como un problema político, resultando desde esta

perspectiva, muy útil que el titular y los directores del organismo, cuenten con un área experta en temas ambientales que los asesore directamente.

Por ahora el organismo entendió que la mejor forma de plasmar la política de control ambiental es a través de la Gerencia de Control Ambiental y Social, formalizada en su estructura organizativa mediante resolución interna N° 88 del 24-9-98.

## Bibliografía

A.G.N., Métodos y técnicas utilizadas en la Auditoría Ambiental, XV INCOSAI, El Cairo, 1995.

Welch, Peter, "Experiencias del control gubernamental en U.K". en Memorias del 2° Congreso Internacional de Auditoría Integral, Buenos Aires, 1995.

Suarez Montero del Collado, Jaime, "La importancia de la Auditoría Integral en los programas de conservación del Medio Ambiente" en Memorias del 2° Congreso Internacional de Auditoría Integral, Buenos Aires, 1995.

Harrison, Lee,.Manual de Auditoría Medioambiental, Higiene y Seguridad, Mc Graw Hill, 1996.

Stioui, Albert, Les perspectives de développement de l'audit de l'environnement au niveau international, Forum du droit et des affaires, 1994.

Fernández Conessa, Vicente, Auditorías Medioambientales. Guía metodológica, Mundiprensa, 1997.

Seoanez Calvo, Mariano, Auditorías Medioambientales y Gestión de la Empresa, Mundiprensa, 1996.

The rol of Internal Auditors in Environmental Issues, The Institute of Internal Auditors, 1993.

Environmental Auditing: Risk Assessment Guide, The Institute of Internal Auditors, 1994.

Hunt, David & Johnson, Cathrine, Sistemas de Gestión Ambiental, Mac Graw Hill, 1996.

Truitt, Thomas, y Berz, David, Environmental Audit Handbook. Basic principles of Environmental Compliance Auditing, Executive Enterprises Publications. Co.,Inc., 1995.

Normas de Auditoría Ambiental: B.S. 7750, IRAM 29003, I.S.O. serie 14.000, 1996

\* Ingeniero agrónomo e \*\*ingeniero industrial. Los autores son administradores gubernamentales a cargo del desarrollo del área de Control Ambiental en la Sindicatura General de la Nación