

INCENTIVOS ECONOMICOS FINANCIEROS PARA EL DESARROLLO DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LAS EMPRESAS EN MATERIA MEDIO AMBIENTAL ⁽¹⁾

Adolfo Antonio Iriarte Yanicelli y Ezequiel Stordeur

Sumario

La problemática del medio ambiente y su solución no es un problema menor y la responsabilidad para su resolución descansa en los Estados y en las empresas que interactúan en los mercados. La clave de una economía global baja en carbono se logrará producto de la incorporación de nueva tecnología y de la implementación de energías limpias o alternativas. Para alcanzarlo no basta la señal económica del precio del carbono o bono verde, siguiendo el principio quien contamina paga, se necesitan mecanismos derivados de las políticas públicas específicas, Nacionales y Regionales, como lo son los incentivos *fiscales a la I+D+i* y a las *inversiones medioambientales*, como motor del cambio y como mecanismo impulsor parafiscal de un “*Sistema Financiero Medioambiental*”. Así como también, instrumentos de apoyo a las tecnologías más prometedoras en sectores claves como lo son el transporte y la construcción, sumado la transferencia de tecnologías limpias. En este nuevo *sistema*, las empresas tienen un nuevo papel significativo en este proceso, relacionado con las buenas prácticas empresariales siguiendo un desarrollo sustentable, conformándose lo que denominamos RSE en materia ambiental, cuestión en la que no puede existir un vacío legal.

(1) Transferencia: Proyecto de investigación UNT, “La articulación territorial de las competencias medioambientales en la provincias del Noroeste Argentino desde la perspectiva del Federalismo de Cooperación”, N° de proyecto 26/L303 UNT.

1. Introducción: el problema del cambio climático

Esta última década se ha caracterizado por el reconocimiento y la protección de los *elementos vitales naturales* en el plano Estatal e Internacional, como un bien que no puede quedar postergado por la mejor distribución posible de los recursos y el incremento de la productividad, visto desde las teorías económicas del pasado. La reivindicación a favor de un desarrollo responsable, que atienda a los intereses ambientales, se ha reflejado en el concepto de “desarrollo sostenible” o “*Sustainable Development*”.

A la empresa ya no se la concibe desde el punto de vista económico como una entidad neutra, autista a la sensibilidad social y con la única responsabilidad de cumplir con lo que establece la Ley y mantenerse de una manera activa en el mercado, proporcionar bienes o servicios a la sociedad y generar los recursos necesarios para remunerar adecuadamente a quienes le aportan capital o trabajo. Modernamente se la concibe con una finalidad extra que busca orientar sus actuaciones para satisfacer las necesidades y expectativas, no solo de sus clientes, sino también de todas las partes interesadas relevantes relacionadas con la empresa y con su actividad. Es decir, una buena manera de hacer negocios constituye una actitud tendiente a armonizar los diferentes intereses en juego, formando la empresa parte de una comunidad con un desarrollo sustentable ⁽²⁾. Siendo, quizás, el medio ambiente el entorno más importante que se busca proteger y su principal problema es el cambio climático generado por el incremento de CO₂ (carbono), entre otros gases efecto invernadero. La gravedad de los fenómenos a los cuales a llevado al cambio climático, con un creciente consenso científico sobre los daños asociados al mismo, ha impulsado en los últimos años un importante proceso de concertación internacional para el control de las emisiones de gases

(2) Así, Phillip Rudolph, sostiene que “*las empresas necesitan el consentimiento de sus grupos de interés para desarrollar sus negocios; el éxito depende de la sociedad. Hasta hace poco las empresas no tenían que preocuparse por otra cosa que darles resultados a sus accionistas, pero ahora se amplía el grupo de interés, que son todos los sectores afectados por la actividad empresarial*”, Nota publicada en La Voz del Interior el 16/4/07; Phillip Rudolph se desempeña laboralmente en Ethical Leadership Group, empresa dedicada a la Responsabilidad Social Empresarial en EE.UU..

de efecto invernadero, como una de las alternativas posibles para mejorar esta situación ⁽³⁾. Por lo tanto, el principal desafío de los tiempos que corren es una “economía limpia” o una “economía baja en carbono” y la vía para lograrlo es la tecnología como bien lo apuntaron expertos en el “*Foro sobre Estrategias Globales para el Cambio Climático: El Camino por Delante*”, recientemente celebrado en Madrid.

Como bien se refieren: Herdengen, Boyle, Freestone, Ginthers, Waart ⁽⁴⁾, tras la fórmula enunciada, “*Sustainable Development*”, se recoge la demanda de conciliar, por un lado, el desarrollo económico, con el aumento del bienestar basado en incrementos productivos, con, por el otro, el trato cuidadoso a los recursos naturales, una posible vía de solución ⁽⁵⁾, estará vinculada con ***criterios de contaminación llevados a la mínima expresión “niveles aceptables”, cuidando de no hacer inoperable el sistema económico*** ⁽⁶⁾.

(3) “Desde un punto de vista económico nos señala Buñuel Gonzáles que las “externalidades negativas, como la contaminación, suponen un ‘fallo del mercado’. El mercado falla por que los consumidores o productores que contaminan y degradan el medio ambiente no pagan por ello”. [...] “el fallo del mercado antes aludido ha sido tradicionalmente resuelto mediante la intervención reguladora del Estado, que, conscientemente de los daños sociales producidos por la contaminación, ha establecido regulaciones limitadoras de las actividades contaminantes o de la cuantía o calidad de las emisiones. Lo que nos planteamos es que el mal funcionamiento del mercado en estas situaciones puede ser corregido de manera más eficiente, es decir, a un menor coste, usando instrumentos económicos en lugar de mediante las mencionadas regulaciones y el control de su cumplimiento por la Administración” (Véase: AA.VV., *Tributación medioambiental: teoría, práctica y propuestas*, al cuidado de Buñuel Gonzáles, M., Thomson-Civitas, Madrid, 2004, p. 32 y ss.

(4) Véase: Herdenden, M., *Derecho económico internacional*, 2003, p. 116 y ss.; en líneas más generales: Boyle, A.; Freestone, D., *International Law and Sustainable Development*, 2001; Ginther, K.; Denters, E.; De Waart, P., *Sustainable Development and Good Governance*, 1995.

(5) Altamirano, A.C., “El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario”, en *Derechos humanos y tributación*, Revista Jurídica de Buenos Aires, 2001, ps. 16 y ss.. Este propósito se puede ver también en los principios N^{os} 11 y 12 de las II Conferencias de la ONU sobre Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, en la Cumbre de Río, Río de Janeiro, Brasil, junio de 1992.

(6) Azqueta Oyarzun, D., AA.VV., *Tributación medioambiental: teoría, práctica y propuestas*, al cuidado de Buñuel Gonzáles M., “Prologo”, Thomson-Civitas, Madrid, 2004, p. 25.

Entre los mecanismos disponibles para la reducción de tales emisiones se encuentra las alternativas impositivas ⁽⁷⁾. Los economistas especialistas en medio ambiente llevan tiempo sugiriendo la utilización del mercado para ayudar a limitar la contaminación de manera eficiente. Por ejemplo, el gobierno debería establecer un límite global a la cuantía de algún contaminante que podría emitirse anualmente y luego subastar los derechos de emisión de los contaminantes. En este orden de ideas se ha concertado de manera global y actúa en la actualidad el Protocolo de Kyoto y las normativas incorporadas en el seno de la Unión Europea y en los países que la integran, como veremos. Este conjunto de normativas integran, dentro de un posible sistema financiero medioambiental, incentivos a los efectos de cumplir con lo que se denomina responsabilidad social empresarial o corporativa en materia de medio ambiente. Para el tratamiento de este tema, se creó la Convención Marco de las Naciones

(7) AA.VV.: Noticias de la Unión Europea, núm. 122, 1995; AA.VV.: Noticias de la Unión Europea, núm. 193, 2001; Bokobo Moiche, S., *Fiscalidad ambiental*, Civitas, Madrid, 2001; Borrero Moro, C., *La tributación ambiental en España*, Tecnos, Madrid, 1999; Gago, A. - Labandeira, X., *La reforma fiscal verde*, Mundiprensa, Madrid, 2000; Herrera Molina, P.M., *Derecho tributario ambiental*, Marcial Pons - Ministerio de Medio Ambiente, Madrid, 2000; Iriarte Yanicelli, Adolfo A., "El impacto de las cuestiones ambientales: El Protocolo de Kyoto: una alternativa para Latinoamérica", La Gaceta de Tucumán, Suplemento Tribunales, 10 de octubre de 2006, ps. 8 y ss.; Iriarte Yanicelli, Adolfo A., "El futuro mercado ambiental: el Protocolo de Kyoto y las opciones del mercado de emisión de gases", La Gaceta de Tucumán, Suplemento Tribunales, 17 de octubre de 2006, ps. 8 y ss.; Iriarte Yanicelli, Adolfo A., "Los incentivos económicos financieros como mecanismos idóneos para la protección del medio ambiente y el cumplimiento de los fines del Protocolo de Kyoto", La Ley, VIII Coloquio Internacional de Derecho Tributario, Universidad Austral, Tema II, 8 y 9 de septiembre de 2006; Jiménez Hernández, J., *El tributo como instrumento de protección ambiental*, Comares, Granada, 1998; Rósemuj, T., *Los tributos y la protección del medio ambiente*, Marcial Pons, Madrid, 1995; Uckmar V., "La nuova dimensione del tributo ambientale e la sua compatibilità con l'ordinamento italiano", La Ley, VIII Coloquio Internacional de Derecho Tributario, Universidad Austral, Tema II, 8 y 9 de septiembre de 2006; Vaquera García, A., *Fiscalidad y medio ambiente*, Lex Nova, Valladolid, 1999; Yábar Sterling, A. (directora) y Herrera Molina, P.M. (coord.), *Fiscalidad ambiental. Aspectos económicos y jurídicos*, Marcial Pons, Madrid, 2002.

Unidas sobre Cambio Climático, cuyo objetivo es estabilizar la concentración de gases de efecto invernadero en la atmósfera, para evitar que interfiera peligrosamente con el sistema climático.

En la Convención de las Partes que tuvo lugar en Kyoto (Japón, 1997) se adoptó como instrumento jurídico vinculante el Protocolo de Kyoto (PK). El Protocolo de Kyoto contiene compromisos legales de reducción de las emisiones de *Gases de Efecto Invernadero* (GEI) para los países desarrollados, listados en el denominado Anexo B del mismo. El PK permite que para el cumplimiento de sus compromisos, los países del Anexo B puedan obtener reducciones de emisiones en proyectos implementados fuera de sus fronteras, denominados Mecanismos de Desarrollo Limpio⁽⁸⁾.

2. La Responsabilidad Social Empresaria (RSE) en materia medio ambiental

La empresa ya no debería ser neutra al problema medio ambiental. Tampoco el usuario y el consumidor de los servicios y bienes que presta la empresa. Sobre estos compromisos de sensibilidad y responsabilidad gira el RSE. En estos términos la RSE implica para las empresas la incorporación voluntaria de criterios sociales y medioambientales en las actividades económicas y en las relaciones con sus grupos de interés. Conforme la Proposición de Ley presentada por el Grupo Parlamentario Socialista en España, el 10 de mayo de 2002, se hace hincapié en como las empresas podrían ser instrumentos de progreso social, basándose en el desarrollo sostenible. Entendiéndose por responsabilidad social de las empresas al *"compromiso de integración voluntaria de gestión de las obligaciones reglamentarias y convencionales en un marco de buenas prácticas que concilie intereses en un enfoque global de calidad y vialidad"*. Este proyecto de Ley fija el marco jurídico mínimo de la responsabilidad social de la empresa, su aplicación, control y auditoría.

(8) Sobre estas alternativas gira como veremos el Protocolo de Kyoto que mediante estándares máximos de emisión de gases obliga a los Estados y a las empresas, a controlar la contaminación o pagar la diferencia entre lo permitido y lo contaminado, siguiendo el principio *"Quien contamina paga"*.

En su art. 2º define RSE diciéndonos que *“es la asunción voluntaria de buenas prácticas de gestión integrada de la empresa en todas sus relaciones, respecto de los valores éticos no exclusivamente financieros o económicos. Comprende los aspectos relacionados con la mejora de las condiciones de trabajo, formación y empleabilidad de los trabajadores, igualdad de oportunidades, el desarrollo sostenible por la aplicación de criterios ecológicos a la adquisición de materias primas, productos intermedios, a las inversiones, a los sistemas de producción y a los productos propios, así como respecto del respeto de los derechos humanos de sus proveedores, contratistas y concesionarios”*.

En materia medio ambiental, el resultado de la determinación de RSE se transforma en un proceso de análisis y evaluación de conformidad con las buenas prácticas, habitualmente insertas en manuales de conductas (por ej. el europeo), relacionadas, con: a) la adhesión de la empresa al sistema comunitario de gestión ambiental y auditorias ambientales, a las Directivas del IPPC y a la política de productos integrados; b) la reducción de gastos energéticos; c) la eliminación de residuos; d) la efectiva actuación de respeto a las buenas prácticas ambientales derivadas de los acuerdos Nacionales e Internacionales, al igual que los Comunitarios; e) la reducción de la polución acústica en el interior y en el exterior de la empresa; f) el almacenamiento, transporte y eliminación de residuos.

En los Estados concientes del problema medio ambiental, no parecidos al nuestro, como es el caso de España, se premia con incentivos fiscales y subsidios a las Pymes y grandes empresas que realizan cambios tecnológicos optando por tecnologías limpias, tratándose, a manera parafiscal, de crear una economía global baja en carbono y a la vez se busca el incremento, mediante un esfuerzo compartido entre las empresas y los Estados, en la investigación, desarrollo e innovación tecnológica (en adelante I+D+i), como uno de los pilares para combatir el cambio climático ¡Estas son las herramientas que se nos presentan y estamos obligados a usarlas!

Es necesario entender, o mejor dicho que los Políticos y, en especial el Legislador entiendan, la importancia de la tecnología como elemento impulsor de la competitividad ambiental empresarial, base del crecimiento económico limpio. Estas afirmaciones vienen reflejadas por la pauta común de los países miembros de la OCDE de dedicar una especial atención al apoyo público de los procesos de innovación tecnológica. En la Unión Europea, el objetivo es alcanzar en el año

2010 el 3 % del PBI en gastos de I+D+i, con una financiación de 2/3 por parte de las empresas producto de la RSE. Esta es la concertación del presente por nuestro futuro y es donde el RSE cobra mayor importancia. Pigretti ⁽⁹⁾ por su parte considera que la cuestión medio ambiental no ha merecido aun “*la necesaria recepción dentro de los sistemas mundiales legislativos*”. Ya en relación a nuestro país diremos que nos parece no solo existe una falta de legislación, sino falta de correcta aplicación de la existente. Sin embargo, consideramos que el mayor aporte Estatal debe consistir en acciones tendientes a la información y toma de conciencia general sobre el cuidado del medio ambiente. Como bien expresa AL GORE “cada uno de nosotros es una causa del calentamiento global, pero, a la vez, cada uno de nosotros puede convertirse en parte de la solución” ⁽¹⁰⁾.

2.1. Incentivos fiscales: investigación, desarrollo, innovación tecnológica (I+D+i) en materia medio ambiental

Los incentivos fiscales son una buena forma de hacer cumplir a las empresas con las exigencias del RSE, por un lado, y, del Protocolo de Kyoto, por el otro, basados en lo que se denominó “*Sustainable Development*”. La pregunta no resuelta, es como se llega a las exigencias medioambientales después del 2012, cuando Europa deba cumplir con ciertas obligaciones sobre Derechos de emisión (como veremos) y con los estándares fijados para el I+D+i (como se sostuvo). La pregunta que los analistas se hacen y se harán en estos tiempos, estará relacionada con lo que sucederá luego del 2012, con posterioridad a la puesta en funcionamiento del Protocolo de Kyoto ⁽¹¹⁾.

(9) Pigretti, Eduardo A., *Derecho ambiental*, Ediciones Gráfica Sur, Bs. As., 2004, p. 60.

(10) “*Ello en tanto la solución para los problemas ambientales (incluido el calentamiento global), supondrá un cambio en nuestras costumbres, dado que deberemos modificar por ejemplo, la forma en la cual utilizamos energía*” (Gore, Al, *Una verdad incómoda*, Editorial Gedisa, Barcelona, 2007, p. 278).

(11) Véanse: hohne, N., *What is Next After the Kyoto Protocol: Assessment of Options for International Climate Policy, post 2012*, Purdue University Press, 2006; David G. Victor., *Climate Change: Debating America's Policy Options*,

En estos términos, la aplicación y difusión de las mejoras tecnológicas para conseguir una economía global baja en carbono y un esfuerzo en investigación, desarrollo e innovación en nuevas tecnologías, forman uno de los pilares para combatir el cambio climático, según el informe compuesto por centenar de científicos mundiales en el *"Foro sobre estrategias globales para el clima más allá del 2012. El camino por delante"* ⁽¹²⁾.

Con referencia a los incentivos fiscales como instrumentos de financiación para lograr por un lado el cumplimiento de las finalidades del RSE y la adecuación de las empresas a las tecnologías limpias para el logro de una economía sin carbono, tomaremos como base el caso Español que es uno de los más avanzados de la UE al respecto:

Así la Ley del Impuesto sobre Sociedades Española ⁽¹³⁾ (Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, "texto refundido del la Ley del Impuesto sobre Sociedades") integrada con su actual reforma, Ley 35/2006, de 28 de noviembre, modificación parcial de las leyes del Impuesto sobre Sociedades, entre otras, en su artículo 34 establece las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades, entre ellas están insertas las actividades de investigación y desarrollo e innovación. El sistema tributario Español, permite deducir, más allá del computo contable del gasto de la inversión, el 30% derivada de la inversión en I+D+i ⁽¹⁴⁾. La base de la deducción es

Princeton University Press, 1999; *The Collapse of the Kyoto Protocol and the Struggle to Slow Global Warming*, Council on Foreign Relations Book, Princeton University Press, 2001.

(12) Véase: "La tecnología y la política, claves para lograr una reacción mundial contra el cambio climático", en *Revista de la Universidad Pontificia de Comillas*, "Energía y medio ambiente", N° 54, mayo 2007, p. 12.

(13) Véase: López-Santacruz Montes, J.A., *Impuesto sobre sociedades*, Ed. Francis Lefebvre, Santiago de Compostela, Madrid, 2004, p. 585 y ss.. Ver: *Memento práctico Francis Lefebvre*, Fiscal, 2005, "Inversiones Medioambientales", p. 656 y ss..

(14) Para un concepto acabado de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, véase: Iriarte Yanicelli, Adolfo A. y otro, en: "Los incentivos económicos financieros a las PYMES como mecanismo de integración al mercado", "Punto 4.2", "Los incentivos fiscales a la inversión, desarrollo e innovación tecnológica", Tomo IV, Libro de Ponencias, IX Congreso Argentino de Derecho Societario y V Congreso Iberoamericano de Derecho Societario y de la Empresa, p. 103 y ss..

minorado en un 65% cuando el dinero utilizado sea derivado de una subvención del Estado, esta aminoración no alcanza a la rentabilidad obtenida por la venta de los créditos al carbono. Para el caso de la innovación tecnológica la base de deducción estará constituida por el 15% o 10% importe de los gastos del periodo en dichas actividades, dependiendo del proyecto que se trate. Estas deducciones son combinables con las deducciones por inversiones medioambientales realizadas en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica procedente de instalaciones industriales, contra la contaminación de aguas superficiales, subterráneas y merinas para la reducción, recuperación o tratamiento de residuos industriales, donde se permite deducir el 10% de la inversión: 1. *En instalaciones destinadas a la protección del medio ambiente*; 2. *En vehículos industriales y comerciales de transporte por carreteras nuevos* (se incrementa 2 puntos la deducción); 3. *Inversiones para el aprovechamiento de energías renovables*. Después de este escueto análisis, si lo comparamos con la realidad Argentina encontramos que los incentivos en nuestro país, son escasos y de exigua significación económica en relación a la entidad del problema ⁽¹⁵⁾.

2.2. *Incentivos financieros: los bonos verdes*

Las reducciones certificadas de emisión "*Certified Emission Reduction-CER*" o "*bonos verdes*", representan una oportunidad única, que no podemos soslayar. Con ella, las empresas podrán adecuar su accionar acorde a sus responsabilidades ecológicas, suponiendo ello, además un aumento en su rentabilidad. Como ya explicáramos, los bonos verdes surgen del Mecanismo de Desarrollo Limpio. Estos títulos

(15) Encontrándonos, por ejemplo, con: La ley 25.019 que crea un "régimen nacional de energía eólica y solar", otorgándose diferimientos por 15 años en el pago del IVA, e intenta integrar la energía eólica y solar dentro del mercado mayorista. La ley 25.080 persigue hacer mas rentable la actividad forestal. Luis Omar Fernández señala que esta actividad ha tenido incentivos tributarios desde antaño (Fernández, Luis Omar, *Impuesto a las ganancias. Teoría. Técnica. Práctica*, La Ley, Bs. As., 2005, p. 614.

permiten la emisión de GEI más allá del límite permitido para cada Estado. Ello en tanto el titular originario del certificado ha realizado un proyecto que ha obtenido similar reducción de emisiones que las que se autoriza a emitir al adquirente. Es decir, emitir por encima del límite pactado por el PK no solo tiene un precio, sino un dueño, que es quien ha realizado un proyecto de reducción o captación de GEI. Vemos entonces que los Estados y las empresas deben a controlar la contaminación o pagar la diferencia entre lo permitido y lo contaminado, siguiendo el principio "*quien contamina paga*". Todo con el objetivo de encontrar un punto de equilibrio entre la utilización razonable de los recursos y la operatividad de las empresas. Es aquí donde para las empresas nacionales se abre un interesante mercado de emisiones de gases, donde un país como Argentina que crece a un 9 % anual, sus emisiones de gases están paralizadas a niveles aceptables, existiendo un superhábil contaminante frente a países como España ⁽¹⁶⁾, Francia, Alemania e Italia, que tienen un déficit gigantesco frente a las obligaciones acordadas. Podemos observar una vez más como la responsabilidad social empresaria en materia medio ambiental, lejos de significar un gasto o una carga, puede resultar una ventaja única para quien esté dispuesto a innovar y adecuarse las nuevas tendencias ⁽¹⁷⁾.

3. A modo de conclusión

Con lo hasta aquí expuesto, afirmamos que la problemática del medio ambiente y su solución no es un problema menor y la responsabilidad para su resolución descansa en los Estados y en las empresas que interactúan en los mercados. La clave de una economía global baja en carbono se logrará producto de la incorporación de

(16) Véase: "Efectos de la aplicación del Protocolo de Kioto en la economía española", *Pricewaterhousecoopers*, 2004, p. 9 y ss..

(17) La República Argentina se ha adherido por decreto nacional 481/00 al fondo de carbono, creado el 20 de junio de 1999, a través de la Resolución N° 99-1, por el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento, apoyando así la creación de proyectos MDL, para reducir o captar las emisiones de dióxido de carbono.

nueva tecnología y de la implementación de energías limpias o alternativas. Para lograrlo no basta la señal económica del precio del carbono, siguiendo el principio quien contamina paga, se necesitan mecanismos derivados de las políticas públicas específicas, nacionales y regionales, como lo son los incentivos fiscales a la I+D+i y a las inversiones medioambientales, como motor del cambio y como mecanismo impulsor parafiscal de un “sistema financiero medioambiental”. Así como también, instrumentos de apoyo a las tecnologías más prometedoras en sectores claves como lo son el transporte y la construcción, sumado la transferencia de tecnologías limpias. En este nuevo sistema, las empresas tienen un nuevo papel significativo en este proceso, relacionado con las buenas prácticas empresariales siguiendo un desarrollo sustentable, conformándose lo que denominamos RSE en materia ambiental, cuestión en la que no puede existir un vacío legal. Cerrando el círculo expositivo, diremos que los Estados desarrollados deben financiar los proyectos de implementación y mecanismos de desarrollo limpio (MDL) en los países menos desarrollados a los fines de cumplir con el proceso del Protocolo de Kyoto e incentivar de una manera adecuada su cumplimiento dentro de los esquemas de la responsabilidad social empresarial (RSE).