

CONTABILIDAD AMBIENTAL PARA LA TOMA DE DECISIONES: FUNDAMENTOS Y PRÁCTICA

ENVIRONMENTAL ACCOUNTING FOR DECISION MAKING: FUNDAMENTALS AND PRACTICE

Autores:

■ Dr. Romero Álvarez Machado ■
Universidad del Zulia
romerangel1309@gmail.com
Venezuela

■ Dra. Betty Gálvez ■
Universidad del Zulia
Betty.galaviz@urbe.edu.ve
Venezuela

■ Ms. Josefa Castro ■
Universidad del Zulia
Jos2203@hotmail.com
Venezuela



RESUMEN

En el presente artículo se analiza la contabilidad ambiental (CA) para la toma de decisiones, fundamentos y práctica. Se realizó investigación descriptiva, diseño no experimental, transaccional, con fase documental, de campo, bajo enfoques cuantitativo y cualitativo, población conformada por grandes empresas de la Bolsa de Valores, PYMES agroindustriales, y profesionales de la contaduría pública. Se utilizaron cuestionario con preguntas de alternativas de respuesta, entrevista y lista de verificaciones. Se obtuvo que en los estados financieros de grandes empresas se presente información para cuestiones ambientales sobre provisiones, activos y pasivos contingentes, mientras que en PYMES agroindustriales dicha información está ausente. Además en PYMES se llevan registros, valoración, y revelación en los estados financieros, de partidas de activo, pasivo y costos, de tipo ambiental pero sin esta denominación; se realiza evaluación de los resultados de la gestión mediante indicadores e informes contables, basado en la información de una contabilidad financiera que oculta la revelación de lo ambiental; y consideran para la toma de decisiones implementación de políticas ambientales, seguimiento al flujo de inventarios y gestión de desechos. Por otra parte, en profesionales de la contaduría las firmas especializadas poseen conocimientos y ejercen el tratamiento ambiental para la contabilidad, mientras que contadores con libre ejercicio no poseen conocimiento sobre ello. Se concluye que la práctica de la CA se realiza con deficiencia, grandes empresas y firmas de contadores llevan a cabo registros, valoración y presentación, de las partidas ambientales en los estados financieros, pero en PYMES agroindustriales y contadores con libre ejercicio, no se lleva una contabilidad para las cuestiones ambientales debido a la falta de competencias y responsabilidad de los contadores y las empresas que representan. Por lo que las deficiencias encontradas afectan los principios del desarrollo sostenible, la toma de decisiones, y de una contabilidad que no proporciona respuestas al ambiente.

PALABRAS CLAVE: Contabilidad ambiental, sostenibilidad, gestión ambiental, activos ambientales, pasivos ambientales.

ABSTRACT

In this article, environmental accounting (EA) is analyzed for decision making, fundamentals and practice. It was carried out a descriptive research, non-experimental design, transectional, with documentary phase, field, under quantitative and qualitative approaches, population formed by large companies of the Stock Exchange, agro-industrial SMEs, and public accounting professionals. Questionnaire with questions of alternative answers questions, interview and list of verifications were used. It was obtained that in the financial statements of large companies information is presented for environmental issues on provisions, assets and contingent liabilities, while in agro-industrial SMEs such information is absent. In addition, SMEs keep records, valuation, and disclosure in the financial statements, of assets, liabilities and costs, of environmental type but without this denomination; evaluation of management results is carried out through indicators and accounting reports, based on

the information of a financial accounting that hides the revelation of the environmental, and consider for decision making, the implementation of environmental policies, monitoring the flow of inventories and waste management. On the other hand, in accounting professionals, the specialized firms possess knowledge and exercise the environmental treatment for accounting, while accountants with free exercise do not have knowledge about it. It is concluded that the practice of the EA is performed with deficiency, large companies and accounting firms carry out records, valuation and presentation of the environmental items in the financial statements, but in agro-industrial SMEs and accountants with free exercise, it does not take accounting for environmental issues due to the lack of competencies and accountability of the accountants and the companies that they represent. Therefore, the deficiencies found affect the principles of sustainable development, decision making and accounting that do not provide answers to the environment.

KEYWORDS: Environmental accounting, sustainability environmental management, environmental assets, environmental liabilities.

I. INTRODUCCIÓN

En el mundo de la gerencia empresarial es importante considerar que la evidencia sobre el impacto ambiental deja de manifiesto que existe un camino en dirección de asegurar un progreso que dé respuesta a las necesidades del presente sin comprometer el futuro de las próximas generaciones. Las empresas ocasionan daños ambientales con diferentes niveles de complejidad a lo largo de todas las actividades de la compañía, desde la extracción de los recursos naturales que equivalen a materia prima, el uso de la energía y demás suministros para lograr la producción, las constantes emisiones y proliferación de residuos, hasta la venta de bienes y servicios, son casos que deben evaluarse cuando se tiene la visión de realizar actividades económicas sostenibles.

En ese contexto la estrategia empresarial va dirigida al fomento de acciones encaminadas a incidir en los procesos productivos, que sean favorablemente compatibles con el medio ambiente, para lograr la gestión de la prevención y minimización de los efectos. De tal manera que una buena gestión ambiental, puede traducirse en valor agregado para la empresa y en una ventaja competitiva, presentándose como impulsor de la modernización de las actividades acrecentando su productividad.

Como parte medular de esa gestión empresarial está la de implementar la concepción del desarrollo sostenible con respecto al medio ambiente, para contribuir a satisfacer las necesidades actuales propias, de una región, país y del mundo, sin menoscabar las posibilidades de acceso a los recursos de las futuras generaciones, lo que permitirá realizar sus actividades con mayor rendimiento para la disponibilidad de biodiversidad, bienes y servicios, disminuyendo el impacto ambiental.

En cuanto a ese tipo de desarrollo sostenible para el medio ambiente las empresas deben considerar las regulaciones, políticas, inversión, financiamiento y costos, de tipo ambiental, necesarios para llevar sus procesos productivos limpios y menos degradantes, así como informarlo vida estados financieros, reporte de actividades, indicadores de gestión, entre otros, a los accionistas, directivos, empleados, clientes, acreedores, gobierno, y público en general, siendo fundamental para ello la implementación de una contabilidad que considere las cuestiones ambientales.

En lo que respecta al medio ambiente, la contabilidad estará en capacidad de informar datos financieros y no financieros e indicadores ambientales, para llevar a cabo una evaluación sobre los objetivos del desarrollo sostenible, la gestión y la toma de decisiones, por parte de la gerencia de las empresas en materia ambiental. Esto representa para el campo de la contabilidad nuevos aportes que esta ciencia proporcionaría a la sociedad para la solución de problemas en esta temática, debido a que pudieran medirse, valorarse y controlarse los recursos naturales y el medio ambiente desde la óptica de la contabilidad ambiental (CA).

Por su parte la CA tiene como propósito fundamental ser un sistema de información que registre y suministre datos de tipo cuantitativo y cualitativo sobre los impactos ambientales causados por las empresas, a fin de evaluarlos y tomar decisiones viables que permitan contribuir a obtener una mejor calidad de vida.

La implementación de la CA por parte del contador público es determinante para la gerencia financiera de las empresas, dentro de sus procesos administrativos y contables, debido a que el cumplimiento de las regulaciones ambientales y la responsabilidad por contribuir con la protección del ecosistema implica la consideración de los costos, activos, pasivos y reportes ambientales que puedan surgir en las finanzas producto de las actividades realizadas, por tanto es conveniente investigar la situación en la que se encuentra el uso de esta herramienta contable en el ejercicio profesional de los contadores públicos y en las empresas.

El propósito del presente artículo es analizar la importancia de la CA para la toma de decisiones, sus fundamentos y practica, porque el mejoramiento del desempeño ambiental en las finanzas no debe verse como un asunto de beneficencia y buena voluntad, sino como un asunto de responsabilidad, calidad de vida y ventaja competitiva, donde debe amalgamarse un conjunto de valores éticos, conocimientos, aspectos educativos, normativos y técnicos, para crear una contabilidad reverdecida para el medio ambiente y el desarrollo.

II. DESARROLLO

Se presentan en este importante aparte los fundamentos conceptuales, legales, y técnicos que justifican la práctica de la CA, con el objeto de analizar si los mismos son considerados en los procesos de reconocimiento, registro, valoración, y presentación como información financiera, por parte de las empresas para llevar a cabo la evaluación de la gestión y la toma de decisiones.

CONTABILIDAD AMBIENTAL

La CA es una rama de la contabilidad social que intenta medir e informar los impactos financiero y no financiero que tiene sobre una empresa el cuidado que esta tenga de que sus procesos sean compatibles y respetuosos con el medio ambiente, por lo que Van et al (2008) señalan que la CA incluye actividades que se relacionan con los procesos de identificación, medición, análisis, preparación, interpretación y comunicación de información financiera para la toma de decisiones gerenciales, asociado al manejo ambiental.

Considerando el enfoque sociológico de la contabilidad, el cual proviene de la contabilidad social, que argumenta el paradigma de la ciencia contable en cuanto al beneficio social y la ética, establece que los informes contables no solo se medirán por su efecto en la conducta de los dueños o de las personas a las que van dirigidos, sino que debe llevar el cumplimiento de sus objetivos un poco más allá, hacia al bienestar de la comunidad, así pues, el reconocimiento, organización, valoración, el registro de las condiciones, los cambios en los recursos naturales y del ambiente, para la evaluación de la sostenibilidad en el contexto del desarrollo y la calidad vida, son necesarios para que la gestión y toma de decisiones en el contexto empresarial permite ser responsable.

MARCO LEGAL

Las constituciones, leyes, y reglamentos de cada país, dictaminan que es una responsabilidad del Estado y de las personas comprometerse y trabajar juntos para lograr un medio ambiente equilibrado ecológicamente, donde se protejan las plantas, los animales y demás recursos naturales. Por ejemplo, en las constituciones de las Republicas del Ecuador, Colombia y Venezuela, se enuncian derechos y deberes sociales relacionados con la temática ambiental, los cuales motivan a que los actores de la sociedad utilicen como medida de control un tipo de CA.

El artículo 86 de la Constitución Política del Ecuador, título III De los derechos, Garantías y Deberes de los Derechos Colectivos, del medio ambiente, establece:

“El Estado protegerá el derecho de la población a vivir en un medio ambiente sano y ecológicamente equilibrado, que garantice un desarrollo sustentable. Velará para que este derecho no sea afectado y garantizará la preservación de la naturaleza. Se declaran de interés público y se regularan

conforme a la ley: 1. La preservación del medio ambiente, la conservación de los ecosistemas, la biodiversidad y la integridad del patrimonio genético del país. 2. La prevención de la contaminación ambiental, la recuperación de los espacios naturales degradados, el manejo sustentable de los recursos naturales y los requisitos que para estos fines deberán cumplir las actividades públicas y privadas. 3. El establecimiento de un sistema nacional de áreas naturales protegidas, que garantice la conservación de la biodiversidad y el mantenimiento de los servicios ecológicos, de conformidad con los convenios y tratados internacionales”.

Los artículos 79 y 80 de la Constitución Política de Colombia en el Capítulo 3 De los Derechos Colectivos y del Medio Ambiente, del título II de los Derechos, las Garantías y los Deberes, establecen:

“Artículo 79: Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectarlo. Es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines.

Artículo 80: El Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución. Además, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados. Así mismo, cooperará con otras naciones en la protección de los ecosistemas situados en las zonas fronterizas.”

Por su parte, el artículo 127 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Capítulo X De los Derechos ambientales, establece: “Es un derecho y un deber de cada generación proteger y mantener el ambiente en beneficio de sí misma y del mundo futuro. Toda persona tiene derecho individual y colectivamente a disfrutar de una vida y de un ambiente seguro, sano y ecológicamente equilibrado. El Estado protegerá el ambiente, la diversidad biológica, genética, los procesos ecológicos, los parques nacionales y monumentos naturales y demás áreas de especial importancia ecológica. El genoma de los seres vivos no podrá ser patentado, y la ley que se refiera a los principios bioéticos regulará la materia. Es una obligación fundamental del Estado, con la activa participación de la sociedad, garantizar que la población se desenvuelva en un ambiente libre de contaminación, en donde el aire, el agua, los suelos, las costas, el clima, la capa de ozono, las especies vivas, sean especialmente protegidos, de conformidad con la ley”.

Estos hermosos preceptos constitucionales que el jurista redactó en su momento para establecer los derechos sociales de los pueblos del Ecuador, Colombia y Venezuela, con respecto a la preservación del medio ambiente, obligan tanto al Estado como a todos los actores de la sociedad, a responsabilizarse y tomar las medidas que sean necesarias para mantener un medio ambiente sano para el disfrute de la vida de los ciudadanos. Así que unas de las medidas de control e

información que debe utilizar el Estado y las empresas que hacen vida en esos países, es la implementación de una CA que contribuya a emitir información oportuna sobre los resultados de la gestión y los alcances que han logrado en materia ambiental periódicamente, y para que los objetivos del desarrollo sostenible puedan ser evaluados mediante informes e indicadores financieros emitidos desde la contabilidad.

A nivel internacional, con respecto a la calidad ambiental para todas las poblaciones y regiones del planeta, depende en gran medida y en primera instancia de la preocupación de los gobernantes y las organizaciones internacionales que dan cuenta del medio ambiente. Quienes desde siempre han manifestado la implementación de políticas y medidas que reduzcan significativamente el impacto negativo que afectan los recursos naturales y el medio ambiente.

Es por ello que a lo largo de los años las diferentes naciones y sus respectivos líderes han dado cuenta de su participación en varios tratados y convenciones. Estas convenciones se celebran para mantener e implementar las medidas requeridas para conseguir un desarrollo sostenible y mantener intacta la capa de ozono entre otras muchas cosas, los cuales también motivan la implementación de una CA que permita la emisión de información sobre los alcances en el cumplimiento de estos pactos, tratados y convenciones, que entre los más nombrados resaltan los siguientes: Cumbre de Estocolmo (1972); Carta Mundial de la Naturaleza (1982); Protocolo de Montreal (1987); Convenio de Basilea (1989); Convención de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (1992); Cumbre de Río (1992); Protocolo de Kioto (1997); Protocolo Ambiental de Cartagena (2000), entre otros.

Objetivos, estrategias y políticas ambientales

Las empresas deben poseer dentro de la planeación objetivos, estrategias y políticas, de tipo ambiental, que la conduzcan hacia el cumplimiento de los objetivos del desarrollo sostenible. Para Contó tal (2012), los objetivos o metas son los fines hacia los cuales se dirige la actividad; no solo representan el punto final de la planeación, sino el fin al que se dirige la organización, la integración de personal, la dirección y el control. El objetivo general de la empresa contribuye a definir el objetivo de cada departamento, a su vez, los principales objetivos departamentales controlan los de los departamentos subordinados, y así hasta el final de la línea. En esa jerarquía, los objetivos de los departamentos inferiores, como finanzas, producción, mercadeo, publicidad, gestión ambiental, etc., serán más precisos si los gerentes de subdivisión comprenden los objetivos generales de la empresa y las metas derivadas; los gerentes también deben tener la oportunidad de contribuir con ideas para establecer sus propias metas y las de la empresa.

En lo que respecta a la estrategia empresarial, esta contiene un conjunto de lineamientos establecidos e implementados para darle cumplimiento a los objetivos organizacionales en cuanto a

su permanencia y crecimiento, que le permita ser una empresa productiva y sostenible. La estrategia empresarial debe estar conectada con los elementos estratégicos que definen el negocio, entre ellos la visión, misión, objetivos y valores, por lo que Contó tal (2012), la estrategia se refiere a la determinación de la misión (o el propósito fundamental) y los objetivos básicos a largo plazo de una empresa, seguidos de la adopción de cursos de acción y la asignación de los recursos necesarios para alcanzar las metas; por tanto, los objetivos son parte de la formulación de la estrategia.

En cuanto a las políticas organizacionales, las empresas diseñan una serie de decisiones o declaraciones que guían a los gerentes al cumplimiento de los objetivos y estrategias, por lo que Contó et. Al (2012) las definen como declaraciones o interpretaciones generales que orientan las reflexiones para la toma de decisiones. Las políticas definen un área dentro de la cual debe tomarse una decisión y aseguran que esta sea consistente con un objetivo y contribuya a su logro. Las políticas ayudan a solucionar problemas antes que se vuelvan serios, hacen innecesario analizar la misma situación cada vez que se presenta y unifican otros planes. Lo que permite que los gerentes deleguen autoridad.

Para resaltar la política ambiental en la empresa, Anqueta (2009) enuncia que el paso más elemental es la introducción de la política ambiental. Además afirma que la adopción de una política ambiental de la empresa consiste en la declaración, por parte de la misma, de su propósito de mejorar su desempeño en el campo del medio ambiente. Esta declaración ha de contenerse en un documento, suscrito por los máximos responsables de la dirección, para garantizar la seriedad del compromiso adquirido, en el que se especifiquen los objetivos que la institución se propone conseguir con respecto al medio ambiente.

Es importante destacar que las actividades económicas suelen dañar el ambiente y la salud, además una economía sin normas causa mermas intolerables en los recursos naturales, por ello existen influencias por parte de Estado y del sector empresarial en lo que respecta al diseño de políticas ambientales para el sector público y privado. Cualquiera que sea el tipo incluye las medidas para prevenir o disminuir la contaminación y aprovechamiento de los recursos naturales, debiendo funcionar a cualquier nivel espacial y organizacional.

Es necesario que las empresas establezcan para la actividad relacionada con el medio ambiente los objetivos, estrategias y políticas ambientales y su interrelación, que conduzcan la toma de decisiones en la aplicación de recursos para contribuir con la reducción del impacto ambiental, la preservación de los recursos naturales y el cumplimiento de los objetivos del desarrollo sostenible. Además, esta circunstancia motiva a que la empresa desde su actividad financiera implemente su sistema CA para que pueda materializarse parte de los objetivos, estrategias y políticas ambientales.

SISTEMA DE CONTABILIDAD AMBIENTAL

Un sistema de contabilidad, o un subsistema de contabilidad ambiental, está compuesto por los elementos de los estados financieros activos, pasivos y costos, de naturaleza ambiental, más indicadores de medición y reportes para la evaluación de la gestión y toma de decisiones.

En la Cumbre de Río de 1992 se hizo énfasis para que los países incorporaran en su contabilidad nacional un subsistema de contabilidad de gestión ambiental que permita un conjunto de cuentas control que acumulen en informes sobre saldos, flujos de entrada y salida, medición, valoración, indicadores ambientales, estructura de reportes ambientales, entre otros, sobre las cuestiones ambientales que sirvan como herramienta para la orientación del desarrollo, y que además puedan integrarse las organizaciones privadas que así lo deseen.

De acuerdo con lo establecido en la Cumbre y resaltando que una característica del sistema de contabilidad es su flexibilidad, debido a que se adapta a todos los estilos de organización, para brindar registrar, acumular, valor y emitir información, es obvio que los estados financieros pueden ampliar y presentar tanto en el estado de situación financiera como en el estado de resultados, partidas o elementos de activos, pasivos y costos relacionados con las cuestiones ambientales. Resulta imperativo definir que las cuestiones ambientales son según Frontil y Wainstein (2000) las actividades llevadas a cabo de manera voluntaria o de forma requerida según las leyes y regulaciones ambientales, necesarias para prevenir, disminuir, o remediar el daño causado al medio ambiente, que está vinculado con la conservación de los recursos naturales.

En concordancia a esa definición sobre las cuestiones ambientales de incorporar en los estados financieros, es oportuno definir cada uno de los elementos en esta materia. Los activos ambientales son elementos incorporados en el balance de situación financiera, utilizados en la actividad económica de la entidad de manera duradera, para minimizar el impacto medioambiental y mejorar las condiciones de la calidad ambiental, como por ejemplo, maquinarias y equipos, suministros en existencia, certificaciones para la calidad ambiental, terrenos, así como agua, atmosfera, bosques, animales y plantas, que comprenden la biodiversidad.

Los pasivos ambientales son obligaciones de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, unas con vencimiento establecido y otras con menor grado de ocurrencia, que al momento de su vencimiento para ser canceladas obligan a desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Como se describe en su definición, estos pasivos pueden tener ocurrencia y vencimiento preciso porque está establecido en un contrato, ley, pacto o promesa de pago, mientras que en otros casos pueden tener un grado de ocurrencia con cierta incertidumbre debido a que el mismo está implícito en una ley cuya reclamación no se ha realizado pero que la empresa sabe que

puede ocurrir en cualquier momento.

En relación a los costos para las cuestiones ambientales, Hanson y Mofen (2003) enuncian que los costos ambientales se pueden conocer como costos de calidad ambiental. En un sentido similar a los costos de calidad, los costos ambientales son aquellos en que se incurren porque existe o puede existir una pobre calidad ambiental, estando relacionados con la creación, detección, remedio y prevención de la degradación ambiental.

Los indicadores ambientales de la contabilidad son ratios para la evaluación ambiental que permiten el análisis de las inversiones, costos, actividades, procesos, daños causados, entre otros, provenientes de las cuestiones ambientales, en las cuales las empresas implementaron objetivos, políticas y estrategias para su cumplimiento.

Es indudable que las mejoras realizadas al medio ambiente o en el caso de su deterioro, origina consecuencias financieras y de gestión económica que es necesario evaluarlas mediante indicadores, algunos de ellos pudieran ser: Gastos ambientales/gastos totales; costos ambientales/costos totales; perdidas ambientales/perdidas totales; Inventario de desperdicios/inventarios totales; inversiones totales en activos ambientales/inversiones en activos total, y hasta para la gestión de las operaciones de la empresa, en cantidades no financieras, entre ellas: cantidad de emisiones como desperdicios y contaminantes, cantidad de daños causados, cantidad de bosques, ríos y lagos, entre otros.

Estos fundamentos indican que un sistema de CA debe contar con varios elementos, entre ellos, el conjunto de objetivos, estrategias y políticas, el establecimientos de las áreas de riesgo de la empresa, la codificación de las diferentes partidas de activo, pasivo y costos ambientales para tal fin, el diseño de reportes e indicadores financieros para la evaluación y la toma de decisiones.

SOSTENIBILIDAD AMBIENTAL Y CONTABILIDAD

Considerando que la definición de sostenibilidad contempla su alcance temporal respecto al futuro, e incluye en su beneficio el mantenimiento de todas las especies vivas y optimas condiciones del ambiente físico del planeta, tarea esta que no es fácil lograrla, es un reto para los organismos internacionales, gobiernos de los países, universidades, federaciones de colegios profesionales, entre otros, trabajar para que los recursos del planeta sean perdurables para satisfacer las necesidades actuales y futuras, necesitando para ello su conservación y mantenimiento. Es por ello que la contabilidad para contribuir con los objetivos del desarrollo sostenible, en este caso, en cuanto a lo ambiental, posee las herramientas para el registro, valoración, y emisión de información, necesarios para hacerle seguimiento a las cuestiones ambientales para la toma de decisiones.

La contabilidad es flexible, puede adaptarse a todos los estilos de organización y circunstancias, y su relación con la sostenibilidad es necesaria, por lo que en sus procesos de registro, valoración y emisión de información, establece el manejo de acciones practicables de modo progresista, que generan políticas mundiales para contribuir con el desarrollo, que son de acuerdo a Gray et al (2006) la aplicación de los conceptos de capital bajo las tres categorías: natural crítico, natural renovable y artificial.

- El capital natural crítico representa los elementos de la biosfera esenciales para la vida y los cuales, para la sostenibilidad, deben permanecer inviolables, tales como capa de ozono, masa crítica de bosques, etc.
- El capital natural (sostenible, sustituible o renovable) se refiere a los elementos de la biosfera que son renovables (especies no extinguidas, bosques, agua, etc.) o para los cuales se pueden encontrar sustitutos razonables (energía a partir de combustibles fósiles, energía a partir de fuentes renovables).
- El capital artificial, para aquellos elementos creados apartar de labios ferra y que no hacen parte abiertamente de la armonía de la ecología natural, tales como maquinas, construcciones, carreteras, productos, desechos, etc.

La identificación y manejo de los tipos de las categorías de capital representa un reto para la contabilidad ambiental, y un reto para la contabilidad general, porque su valoración e información sobre su estado actual en un momento dado son relevantes para evaluar los objetivos del desarrollo sostenible, pero en caso del capital natural como animales, plantas, bosques, ríos, etc., a pesar que algunos son para la posteridad y son difíciles de manejar en términos financieros, se requiere de la intervención de expertos porque los costos para su medición están representados por bienes naturales que tanto para las empresas como para los gobiernos sigue siendo un problema de valoración, siendo el caso en que muchos de ellos son tratados en términos no financieros y en cantidades físicas estimadas.

Otra parte del capital puede ser medido por la vida de costos o gastos por concepto de detección, prevención, descontaminación, energía, empaçado, control de desechos, mientras que otros por la vida financiera por concepto de inversiones en activos ambientales, inventarios y provisiones de pasivos ambientales, los cuales pueden para ciertos casos, del capital natural y artificial, donde se trabaje para mantener o rescatar cuestiones ambientales.

VALORACIÓN EN LA CONTABILIDAD AMBIENTAL

La valoración dentro de la contabilidad ambiental o de la contabilidad financiera para las cuestiones ambientales, permite avanzar con eficiencia de manera compatible con el desarrollo sostenible, la toma de decisiones y gestión empresarial, debe incluir objetivos y estrategias que incluyan la valoración ambiental dentro de las finanzas de las empresas en cumplimiento de su actividad económica. Esta valoración implica poseer información que sea utilizada para evaluar la política ambiental, la responsabilidad y cumplimiento ante las regulaciones ambientales, el bienestar de las comunidades, los procesos de calidad de la empresa, entre otras. Por tanto, deben establecerse valores financieros y no financieros para las cuestiones ambientales.

ENFOQUE DE LOS INVENTARIOS

En los casos donde la valoración de las cuestiones ambientales es difícil de acuerdo al tipo de capital natural o elemento del medio ambiente para traducirlo en valores financieros, la contabilidad ambiental los trataría como un tipo de bien natural presentándolo mediante reportes sobre: cantidades físicas aproximadas en existencias, reportes de entradas y salidas, reportes sobre su consumo, cifras de recuperación y deterioro, entre otras, que según Gray et al (2006), no es una tarea fácil para la contabilidad y para aquellos que la implementan, y se convierte en una tarea compleja, si no imposible, pero pudiera aproximarse a su determinación de una forma practicable y sistemática que le permitiera conducir potencialmente a reportar mediante los enfoques: inventario, costos sostenibles y flujo entrada y salida de recursos.

- El enfoque de inventario está interesado en la identificación, registro, monitoreo, información, probablemente algunos en cantidades no financieras, de las diferentes categorías del capital natural y su agotamiento y/o mejoramiento, que puede pensarse se encuentran bajo control de la organización, los cuales podrían ser informados junto con los cambios allí ocurridos, además de los probables impactos de esos cambios sobre las categorías de capital.

- Con respecto al enfoque de costos sostenibles, son de fácil explicación, pero pueden ser bastante dificultosos en la práctica. Sus atractivos, sin embargo pueden funcionar dentro de la presentación de reportes. Se derivan de los conceptos de mantener el capital natural para las generaciones futuras. Trasladando el concepto más básico de sostenibilidad al nivel de las organizaciones, puede decirse que una organización sostenible es aquella que no permite a la biosfera ir más allá de lo que tenía al comienzo del periodo contable. Siendo este el caso que no cumplen la mayoría de las organizaciones. Por tanto, es posible analizar la aplicación a esta definición que cuando se trata de costos para la reposición de capital crítico es indiscutible que dicho valor sería imaginario puesto que se trataría de un costo infinito, pues se trata de valores no de costos, bajo este caso para muchos

ninguna organización sería sostenible, aunque puede existir la acción de sanear los impactos e informarlo. Por otro lado este enfoque proporcionaría un valor correcto al grado de impacto en que ocurre para otros elementos más viables de medición y evaluación, tal cuando se trata de una reforestación, descontaminación u otro semejante.

- El enfoque flujo/entrada-salida de recursos, está basado en una concepción de sistemas respecto de las organizaciones e intenta informar sobre sus flujos de recursos. No informa directamente sostenibilidad pero proporciona transparencia a la organización que se centra en el uso de los recursos. Se realiza además de una manera que facilitará a los participantes valorar el uso de los recursos en entradas y salidas de cantidades financieras y no financieras y, finalmente, por consiguiente la sostenibilidad de las actividades de la organización.

Para avalar los anteriores argumentos, Mantilla et al (2005), afirman que para el desarrollo de una nación y el papel que representan los recursos de la naturaleza, es imprescindible contar con herramientas que faciliten el control y la evaluación del manejo ambiental, de los impactos provocados por acciones humanas o por la misma naturaleza, y del registro contable de los recursos y costos ambientales para que sean comparables periódicamente con los hechos económicos, con el fin de definir los avances hacia la sostenibilidad.

- Normas internacionales de información financiera (NIIF) para las cuestiones ambientales La normativa contable para aspectos ambientales se centra principalmente en el desglose de cuestiones o eventos ambientales que forman parte de los rubros de los estados financieros y en la incorporación de notas de los impactos sobre el medio ambiente. Situación que tiene sus bases en las regulaciones de ley sobre el ambiente de cada país y en la responsabilidad social ambiental de la empresa producto de su actividad económica que causaría en mayor o menor grado impactos ecológicos.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), del Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (International Accounting Standards Board – IASB) (2014), contemplan la valoración y presentación de las diferentes partidas en la contabilidad, siendo importante destacar en este caso las que se encuentran relacionadas con la temática ambiental, ellas son la NIC 1 referente a la presentación de los estados financieros y la NIC 37 relacionada con las provisiones, pasivos y activos contingentes.

Por su parte, la NIC 1 establece que los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados.

Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de una entidad: (a) activos; (b) pasivos; (c) patrimonio; (d) ingresos y gastos; (e) aportaciones de los propietarios y distribuciones a los mismos; y (f) flujos de efectivo. Por lo tanto, para analizar la situación de una empresa deben incluirse en los estados financieros todas las partidas afectadas a raíz de la toma de decisiones para la actividad económica, incluyendo las de tipo ambiental.

Con respecto a la NIC 37 para el tratamiento de las provisiones, pasivos y activos contingentes, los cuales tiene vinculación con hechos ambientales por parte de las santidades, considéralas siguientes definiciones:

- Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

- Una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento, producto de un suceso pasado, mediante una obligación legal o implícita, en donde existe una alta probabilidad de que la empresa, deba desprenderse de recursos para cancelar dicha obligación. Un ejemplo de estas provisiones sería en el caso de contratos para la explotación minera en el que la empresa está obligada a reparar los daños ambientales causados.

Por lo tanto, existe una obligación legal presente según contrato por un hecho de deterioro del ecosistema que será un suceso pasado, además la empresa debe desprenderse de recursos para sufragar la obligación y puede hacerse una estimación fiable de los daños a reparar, así que esta situación amerita la realización de una provisión por daños ambientales.

- Un pasivo contingente es una obligación cuya posibilidad de ocurrencia posee alto grado de incertidumbre, surgida a raíz de sucesos pasados, mediante hechos inciertos que no están bajo el control de la empresa, donde el importe de la obligación no puede ser medido con suficiente fiabilidad. Por esas características no suelen contabilizarse, solo se expresan mediante la incorporación de notas en los estados financieros, en vista de que la salida de recursos que pudiera originar la obligación, está afectada por el alto grado de incertidumbre que posee.

Como ejemplo, según Crespo (2005) para un pasivo contingente de tipo ambiental, cuando a una empresa se le presenta una responsabilidad compartida por un problema de contaminación. En este caso la parte de la deuda que se espera que cubran los otros responsables se tratará como un pasivo contingente porque no corresponde a la empresa, y solo será objeto de información en las notas de los estados financieros, esto motivado a que existe una baja probabilidad de ocurrencia y

además la remota posibilidad de que la empresa deba desprenderse de recursos. En cambio la otra parte de la obligación, la que si le corresponde a la empresa, debe ser tratada como una provisión.

- Un activo contingente es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada solo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por esas características no suelen contabilizarse, solo se expresan mediante la incorporación de información en las notas de los estados financieros, en vista de que la entrada de beneficios económicos pudiera ser probable.

Ejemplo de ello sería el caso de una reclamación que realiza una empresa "A" mediante un proceso judicial a otra empresa "B", por haber arrojado en sus lagunas una serie de contaminantes que han deteriorado el ecosistema y sus reservas de agua.

En este caso existe un suceso pasado calificado como la contaminación de una laguna, el grado de ocurrencia, procedencia del caso y entrada de beneficios tiene cierta incertidumbre, pues no está enteramente bajo el control de la empresa "A", debido a que depende del resultado de la reclamación a la empresa "B" a través del Estado. Por tanto el reflejo contable para la empresa "A" es un activo contingente de tipo ambiental sobre el que se debe informar en las notas complementarias a los estados financieros describiendo su situación.

Estos fundamentos establecidos en las NIC 1 y 37 contemplan para la contabilidad normativa para el reconocimiento, registro, valoración y presentación, de las cuestiones ambientales relacionadas con la actividad de la empresa, las cuales permiten la implementación de una contabilidad ambiental, donde se controlen partidas de activos, pasivos y costos ambientales.

GESTIÓN AMBIENTAL Y CONTABILIDAD

Las organizaciones se enfrentan cada día a la necesidad de competir en un entorno cada vez más competitivo, siendo el aspecto clave para su mantenimiento en el tiempo, su capacidad de adaptación y de respuesta ante los eventos presentados. La gestión de sus actividades, procedimientos y métodos, permitirá el uso de los recursos disponibles para el logro de sus objetivos trazados. Es indudable que, para que un proceso de gestión se lleve a cabo de manera sistemática, se requiere una planificación que de manera estratégica muestre los objetivos, metas y estrategias necesarias, para alcanzar en el plazo definido los logros estimados.

La gestión ambiental involucra establecer una política organizacional hacia el medio ambiente, donde se superen los efectos ambientales negativos desarrollando los medios de operación más

eficientes, menos dañinos al ambiente, documentando los procedimientos en una serie de manuales y emitiendo los informes de gestión. Por lo que según Mas solo (2015) es el conjunto de acciones y estrategias mediante las cuales se organizan las actividades entrópicas que influyen sobre el ambiente con el fin de lograr una adecuada calidad de vida previniendo o mitigando los problemas ambientales, entre ellas, legislación, educación, auditorías ambientales, análisis del ciclo de vida del producto, etiquetado ecológico, sistemas de gestión y certificaciones, y sistema de diagnóstico e información ambiental.

Según el Banco Interamericano de Desarrollo – BID (2017) América Latina y el Caribe, que albergan algunos de los ecosistemas más primitivos y diversos del mundo, dependen en grado sumo de sus recursos naturales para la generación de crecimiento económico. Esta región enfrenta la exigencia de reconciliar las demandas de crecimiento con la necesidad de proteger y administrar debidamente sus hábitats y recursos, a fin de alcanzar un desarrollo sostenible, al tiempo que hace frente a amenazas globales para el medio ambiente, como el cambio climático.

En ese sentido, la gestión ambiental del Estado o de la empresa de cada país puede proporcionarle tratamiento a dichas exigencias para que exista equilibrio entre la calidad del medio ambiente y la explotación de los recursos naturales.

En lo que respecta al apoyo de la CA para la gestión de la empresa, cumple un papel importante en los costos, así como en la segregación de actividades, establecimiento de responsabilidades, control de los departamentos, entre otros, para contribuir con emisión de información concerniente al cumplimiento de metas, y los alcances en la reducción del impacto ambiental.

TOMA DE DECISIONES Y CONTABILIDAD

La toma de decisiones es la parte neural para la realización de las actividades de la empresa, los gerentes toman decisiones relacionadas con investigación y desarrollo, innovación, tecnología, producción, mercadeo, servicios postventa, finanzas, aspectos jurídicos, ambiente, etc. En lo ambiental grandes empresas han tomado decisiones encaminadas a reducir el impacto ambiental mediante inversiones en tecnología, adopción de certificaciones, administración de costos ambientales, auditorías, programas educativos, etc., en los que han tenido buenos resultados, como por ejemplo en Europa las normas ISO 14001 para la protección del medio ambiente, más de 12.000 empresas se habían registrado en 2009, y en Estados Unidos se comenzaron a desarrollar cuando Ford Motor Compañía certificó todas sus instalaciones a nivel mundial, y así la siguieron IBM, Xerox y ExxonMobil, facilitando un mejor control en el manejo de los desechos y emisiones de gases a la atmósfera.

En otras empresas las decisiones han sido tomadas para realización de actividades de detección y

prevención ambiental que les genera costos ambientales, mejorando su desempeño con respecto a las cuestiones ambientales, debido a que están realizando labores para cumplir con disposiciones regulatorias y políticas ambientales, para evitar la producción de contaminantes.

Mientras que existe el caso de muchas empresas donde no se llevan a cabo actividades que tengan como finalidad la preservación del medio ambiente. Es importante resaltar que este proceso de toma de decisiones de la empresa relacionado con el medio ambiente, se basa en la información que emiten los sistemas contables, como son los estados financieros y otros reportes, los cuales deben mostrar información financiera y de gestión económica de tipo ambiental, que permita evaluar el desempeño de la empresa con respecto al cumplimiento de las políticas ambientales y metas alcanzadas. Así la CA sería una herramienta valiosa que reportaría en los estados financieros cifras de activo, pasivo y costos, de tipo ambiental, que los administradores pueden utilizar para evaluar los avances y el potencial que posee la empresa para continuar realizando sus actividades que sean compatibles con el medio ambiente.

III. METODOLOGÍA

El presente documento se basa en la realización de una investigación correspondiente al periodo 2016-2017, de tipo descriptiva, con diseño no experimental, transaccional, con una fase documental, de campo, bajo los enfoques cuantitativo y cualitativo, implementada para analizar la CA para la toma de decisiones, sus fundamentos y práctica.

La población objeto de estudio corresponde a Venezuela y estuvo conformada por tres (3) grupos, entre ellos quince (15) grandes empresas industriales que cotizan en la Bolsa de Valores de Caracas; cinco (5) PYMES agroindustriales domiciliadas en el Municipio San Francisco del Estado Zulia; y profesionales de la contaduría pública compuesto por ciento ocho (108) firmas especializadas de contadores públicos que laboran el Municipio Maracaibo del Estado Zulia y 17.980 de contadores públicos inscritos en el Colegio de Contadores del Estado Zulia.

Para la recolección de los datos se utilizaron tres (3) instrumentos representados por un cuestionario con treinta y seis (36) preguntas cerradas con alternativas de respuesta, una entrevista con diez (10) preguntas estructuradas, y lista de verificaciones para verificar datos sobre los estados financieros en grandes empresas, de los cuales se recolectó información sobre la práctica de la CA

IV. RESULTADOS

A continuación se presentan resultados de la investigación realizada que caracterizan la situación del ejercicio o práctica de la CA en el estado Zulia - Venezuela, para analizar si contribuye con la toma de decisiones, los objetivos del desarrollo sostenible, las políticas ambientales, los principios contables y con la legislación.

- CA en profesionales de la contaduría pública En la tabla 1 se presenta los resultados sobre las consultas realizadas a los profesionales de la contaduría pública, divididos en contadores en libre ejercicio y firmas de contadores del estado Zulia, sobre las competencias que estos profesionales poseen en materia ambiental, con respecto al conocimiento sobre la importancia del medio ambiente y equilibrio ecológico, costos ambientales, provisiones ambientales y activos y pasivos contingentes ambientales.

Tabla 1

Conocimiento sobre aspectos ambientales a considerar en los profesionales de la contaduría pública en su ejercicio.

Aspectos	Contadores		Firmas de contadores	
	Si	No	Si	No
- Importancia preservación ambiental	100%	-	100%	-
- Conocimiento equilibrio ecológico	100%	-	100%	-
- Costos ambientales	20%	80%	30%	70%
- Provisiones ambientales	19%	81%	30%	70%
- Pasivos contingentes ambientales	16%	84%	30%	70%
- Activos contingentes ambientales	21%	79%	30%	70%

Fuente: Elaboración propia (2017)

Los resultados de la tabla 1 sobre el conocimiento de los aspectos ambientales a considerar en los profesionales de la contaduría pública las cifras son poco favorables. Tanto el 100% de los contadores públicos en libre ejercicio de la profesión como las firmas de contadores públicos, manifestaron que poseen conocimiento sobre el equilibrio ecológico y la importancia que tiene la preservación del medio ambiente, pero el conocimiento sobre los costos ambientales, provisiones ambientales, pasivos y activos contingentes ambientales, es relativamente bajo, lo que indican que en la mayoría de los profesionales de la contaduría pública no existe dominio sobre el tratamiento contable para las cuestiones ambientales.

Estos resultados comprometen de manera negativa la gestión que realizan los profesionales de la contaduría pública con las cuestiones ambientales que pueda tratar la contabilidad, lo cual afecta en una sesgada toma de decisiones sobre los estados financieros que preparan las empresas, falta de cumplimiento a los principios establecidos en las NIC 1 y 37, en los preceptos constitucionales sobre la obligación de todos los actores de la sociedad para involucrarse en la problemática ambiental y en

los objetivos del desarrollo sostenible.

- Presencia de partidas ambientales en los estados financieros

En la tabla 2 se presentan los resultados sobre una revisión documental que se realizó a los estados financieros de empresas industriales que cotizan en la Bolsa de Valores de Caracas y PYMES de diferentes sectores de la industria del Municipio Maracaibo del Estado Zulia, con el objetivo de analizar la presencia de información ambiental en los estados financieros, se evidenció una situación moderada que se presenta a continuación.

Tabla 2

Presencia de información financiera ambiental

Tipo de información financiera	Grandes empresas		Pymes	
	Si	No	Si	No
- Provisiones ambientales	100%	-	-	100%
- Pasivos contingentes ambientales	100%	-	-	100%
- Activos contingentes ambientales	N/A	-	-	100%
- Costos ambientales	N/A	-	-	100%

Fuente: Álvarez (2016)

Los resultados contenidos en la tabla 2 muestran que solo en grandes empresas adscritas a la Bolsa de Valores de Caracas presentan información financiera de tipo ambiental en sus estados financieros, mientras que PYMES consultadas de diferentes sectores de la industria del Municipio Maracaibo del Estado Zulia en Venezuela, dicha presentación está ausente. Esta situación indica:

Que la CA es llevada a cabo en grandes empresas y no en las PYMES. Situación contraproducente a los establecido en las NIC 1 y 37 debido a que todas las entidades deben presentar en sus estados financieros todas las partidas de activo, pasivo, patrimonio y ingresos y costos, producto de las actividades del negocio que afectan la situación financiera y el flujo de efectivo, por lo tanto las correspondientes a las cuestiones ambientales que originan deudas por provisiones y contingencias, así como los costos, deben ser incluidos en los estados financieros.

- CA en empresas del sector agroindustrial del Municipio San Francisco del Estado Zulia

Se presenta los resultados de las entrevistas realizadas a los gerentes de finanzas realizó una investigación en el año 2017 en la cual se analizó la práctica de la CA de las cinco (5) empresas del sector agroindustrial del Municipio San Francisco del Estado Zulia, considerando políticas ambientales, contabilización de activos, pasivos y costos ambientales, existencia y uso de la materia prima, tratamiento de los desechos, y presentación de informes e indicadores ambientales.

- Estas empresas poseen políticas ambientales que son dadas a conocer a los directivos y empleados, clientes, acreedores y público en general. En su diseño consideran actividad económica, regulaciones ambientales relacionadas, tipo de negocios y contexto del país. Además afirmaron que son actualizadas periódicamente y su efecto se evalúa al confrontarla con los resultados de la gestión alcanzada, lo cual ha sido satisfactorio en virtud de que las diferentes gerencias respondieron que llevan a cabo y cumplen los lineamientos de estas políticas en las actividades realizadas alcanzando óptimos resultados. Además consideran las políticas ambientales en la ejecución de las actividades financieras para vincular y armonizar la actividad económica con el medio ambiente, de modo que pueda contribuirse con la sostenibilidad y eficiencia. Al respecto, Gary et al (2006) plantean que todos los aspectos de las organizaciones de una compañía, desde la contabilidad y compras, hasta el diseño de producto, manufactura, ventas, mercadeo y distribución, tendrán un impacto sobre el ambiente, por lo que la política ambiental de la compañía deberá reflejar el reconocimiento de esos aspectos.

- Se pudo evidenciar que estas empresas sector agroindustrial llevan procesos de registro, acumulación, valoración y revelación, para los activos, pasivos y costos, por prevención y daños, De tipo ambiental, pero sin esta denominación y sin la implementación de lo establecido en la NIC 37. Además Afirmaron que poseen ciertas categorías de costos ambientales establecidas para actividades de prevención, restauración, saneamiento y mantenimiento, incluidas dentro de los gastos operacionales con otra denominación diferente a la ambiental.

Es importante destacar que estas empresas cometen el error de llevar una CA escondida dentro de la contabilidad financiera, ya que no hacen uso de la denominación ambiental para cada una de las cuentas que se utilizan para valorar las cuestiones ambientales, y sin hacer uso los aspectos técnicos establecidos en la NIC 37 para el reconocimiento, valoración y presentación de las cuestiones ambientales.

Los gerentes de finanzas manifestaron que en los estados financieros se presentan notas complementarias sobre los casos de provisiones y contingencias relacionadas con cuestiones ambientales cuando estas ocurren, pero sin considerar lo establecido en la NIC 37 para tal fin, mientras que en el caso de los activos ambientales estos se incorporan en el rubro de propiedad planta y equipo sin ninguna denominación ambiental, y con respecto a la información de tipo cualitativa no revelan en los estados financieros la existencia de políticas y cumplimiento de metas

de tipo ambiental.

- La gerencia financiera de estas pymes del Municipio San Francisco preparan informes periódicos sobre la existencia y consumo de materia prima, considerando de suma importancia su flujo de entrada, proceso y salida en las actividades de producción, incluyendo el tratamiento administrativo-contable de los desechos para evitar la contaminación.

- Se obtuvo información que en las empresas analizadas del sector agroindustrial del Municipio San Francisco, no hacen uso de indicadores ambientales para la evaluación de las actividades, los resultados confirman que tres (3) de los gerentes consideran que no se tiene establecido el uso de los mismos dentro de las normas y procedimientos administrativos de las empresas, en cambio otros cinco (5) de los gerentes en el área financiera respondieron que en sustitución de los indicadores se evalúa el presupuesto operativo mediante la revisión por partidas ambientales.

V. CONCLUSIONES

- El medio ambiente tiene la necesidad de una respuesta por parte de la contabilidad ante los problemas ecológicos, que ocasionan las empresas cuando realizan sus actividades económicas. Una forma de informar sobre la reparación, rendición, y conservación, del medio ambiente sería mediante el uso de una CA donde se procesen los eventos ambientales que deben ser cuantificados para que las empresas puedan informar sobre sus alcances al respecto.

- Las políticas ambientales son fundamentales para la realización de las actividades ambientales de la empresa. En las empresas estudiadas las mismas son definidas, dadas a conocer, se encuentran articuladas con la actividad financiera y su cumplimiento por parte de los trabajadores ha sido cabal.

Además se materializan en la realización de procesos productivos más limpios y protección del medio ambiente, soportado con los procesos de registros financieros de costos, inversiones y pasivos, para cuestiones ambientales, así como el apego a la ley, considerados como producto de las acciones emprendidas por la gerencia de esas organizaciones para reparar los daños causados al medio físico, evitar la contaminación, y graduar el uso de la materia prima y los recursos naturales. Siendo evidente que se realiza un seguimiento oportuno a esta política de desarrollo mediante la planeación económico-ambiental obtenida con las finanzas ambientales.

- La CA está en capacidad de registrar, valorar y presentar, partidas de activo, pasivo y costos, de tipo ambiental, e informar mediante indicadores, informes financieros y demás reportes contables, sobre los alcances de la gestión de la empresa en materia ambiental.

Esta herramienta contribuye a medir la sostenibilidad ambiental en la empresa, pues ella procesa los

los alcances logrados.

- La práctica de la CA se realiza con mayor eficiencia en grandes empresas y en firmas de contabilidad, que en las pymes y por parte de contadores públicos bajo libre ejercicio de la profesión, ello indica mayor responsabilidad y manejo del conocimiento en el primer grupo que en el segundo grupo. Por lo que es necesario que exista un proceso de capacitación sobre esta temática para los profesionales de la contaduría, y en el caso de las pymes que exista el compromiso de llevar a cabo sus procesos contables que abra que todos los hechos que las afecta. Además se requiere la supervisión por parte del Estado y de los grupos organizados en cámaras de comercio que representan a los empresarios.

- La toma de decisiones gerenciales en el sector empresarial sobre las cuestiones ambientales es necesaria, debido a que la temática ambiental forma parte del pensamiento estratégico que influye en la construcción de la agenda de trabajo de los negocios. Además la legislación ambiental y el sentido de responsabilidad social son elementos a considerar en las toma de decisiones. La CA está para contribuir y viabilizar a que los objetivos, estrategias y políticas ambientales de la empresa puedan materializarse.

VI. BIBLIOGRAFÍA

Anqueta, Diego. (2009). Introducción a la economía ambiental. Segunda edición, Madrid - España, Editorial Mc gran Hill, 420 pg.

Banco Interamericano de desarrollo (2017). Medio ambiente en América Latina y el Caribe. <http://www.iadb.org/es/fmam>

Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (2014). Normas internacionales de contabilidad (International Accounting Standards Board – IASB). www.fccpv.org. Recuperado el 10-03-14

Crespo, Patricia. (2005). Guía para la contabilidad medioambiental. Primera edición, España, Ediciones Gestión 2000, 94 pg

Frontil, L. & Wainstein, M. (2000). Contabilidad y auditoría ambiental. Buenos Aires: Ediciones Macchi

Gray, Rob & Bebbintong, Jan. (2006). Contabilidad y auditoría ambiental. Segunda edición, Bogotá – Colombia, Ediciones Eco, Traducido por Samuel Mantilla, 324 pg

recursos ambientales para producir información sobre el estado de situación del medio ambiente de la empresa y de su entorno con respecto a recursos utilizados, calidad de los productos y procesos, recuperación y mantenimiento del medio ambiente, tecnologías limpias, costos ambientales causados, entre otros.

- La gestión ambiental de la empresa y sus alcances en materia del desarrollo sostenible, son confirmados mediante la información que emite la CA mediante la información financiera de la empresa, pues representa una forma documentada y resumida donde se puede conocer las decisiones que la gerencia de la empresa ha realizado para contribuir con la reducción del impacto ambiental.

- La actividad financiera ambiental de la empresa constituye una herramienta para las buenas prácticas de gestión, toma de decisiones y desarrollo sostenible en la medida en que se implementen procesos financieros compatibles con el medio ambiente.

En las empresas estudiadas del sector agroindustrial del Municipio San Francisco del Estado Zulia, se establecen prioridades entre el crecimiento económico y la conservación del medio ambiente, llevando a cabo esfuerzos que hacen posible el control y la evaluación del uso de los recursos, la inversión y el financiamiento, articulando la actividad financiera con las regulaciones de Estado, las políticas organizacionales y el desempeño, permitiéndoles obtener la característica de empresas e coeficientes.

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las NIC 1 y 37, las cuales contemplan las cuestiones ambientales con respecto a reconocimiento, registro, valoración y presentación, representan el medio de orientación para que la CA pueda realizar sus funciones y que las finanzas de la empresa sean reverdecidas.

- Para la implementación de un sistema de CA la empresa debe contar con un conjunto de requerimientos representados por objetivos, estrategias y políticas de tipo ambiental conectado con objetivo global de la organización; el establecimientos de las áreas de riesgo de la empresa en materia ambiental, que permite asignar un presupuesto para ello; la codificación de las diferentes partidas de activo, pasivo y costos ambientales para tal fin, y el diseño de reportes e indicadores financieros para la evaluación y la toma de decisiones.

- La implementación de un sistema de CA para la empresa es un asunto de valores, donde la responsabilidad y la ética empresarial son fundamentales para poder realizarlo, y se requiere que la empresa y sus trabajadores consideren: a) los recursos naturales son para la posteridad; b) conocimiento sobre las prácticas contables y legislación en materia ambiental; c) identificarse con los objetivos, estrategias y políticas ambientales establecidas en la organización; d) evaluación de

- Hanson, Don y Mofen, Marianne. (2003). Administración de costos. Contabilidad y control. Tercera edición, México, Editorial Thompson, 952pg
- Contó, Harold; Weihrich, Heinz; Cannice, Mark (2012). Administración: una perspectiva global y empresarial. 14a edición, editorial Mc Gran Hill. México
- La Asamblea Nacional Constituyente (1991). Constitución Política de Republica de Colombia. https://www.procuraduria.gov.co/guiamp/media/file/Macroproceso%20Disciplinario/Constitucion_Politica_de_Colombia.htm. Recuperado 05-10-18
- La Asamblea Nacional Constituyente (2008). Constitución Política de la Republica del Ecuador. <http://pdba.georgetown.edu/Parties/EcuadorLeyes/constitucion.pdf>. Recuperado 07-10-18
- La Asamblea Nacional de la Republica Bolivariana de Venezuela (1999). Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial No. 5.453 de fecha 24/03/00. Venezuela. http://www.asambleanacional.gob.ve/documentos_archivos/constitucion-nacional-7.pdf. Recuperado 04-06-09
- Mantilla, E., Vergel, C., López, J. (2005). Medición de la sostenibilidad ambiental. Colombia: Editorial Universidad Cooperativa de Colombia.p.p. 132
- Más solo, Laura (2015). Introducción a las herramientas de gestión ambiental Primera edición, editado por Universidad Nacional de la Plata. Buenos Aires, Argentina
- Van, Bart; Monroe Néstor y Saber, Alex. (2011). Producción más limpia. Paradigma de gestión ambiental. Bogotá, Colombia: Editorial Alfa omega Colombiana, S.A., 280 pg