

Partidas contables vinculadas a la gestión ambiental: una aproximación según estándares internacionales de información financiera¹

Accounting parts linked to environmental management: an approximation according to international financial information standards

DOI: 10.18041/2619-4244/dl.29.7857

Resumen

Esta investigación analiza las partidas contables vinculadas a la gestión ambiental, haciendo una aproximación según estándares internacionales de información financiera. Mediante una revisión sistemática de la bibliografía especializada se aborda la relevancia de la gestión ambiental como reguladora de la actividad de las empresas extractivas, haciendo hincapié en los compromisos de éstas hacia el cuidado del medioambiente, implicaciones que se precisan además en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Palabras claves: Gestión ambiental, empresas extractivas, Normas Internacionales de Contabilidad.

Abstract

This research analyzes the accounting items linked to environmental management, making an approximation according to international financial information standards. Through a systematic review of the specialized bibliography, the relevance of environmental management as a regulator of the activity of extractive companies is addressed, emphasizing their commitments towards caring for the environment, implications that are also specified in the International Accounting Standards. (NIC).

Keywords: Environmental Management, extractive companies, International Accounting Standards.

Milagros Villasmil Molero

Magister Scientiarum en Planificación y gerencia de ciencia y tecnología. Magister Scientiarum en Gerencia de empresas, mención gerencia financiera. Coordinador de investigación en la Corporación Universitaria Autónoma de Nariño.

ORCID: 0000-0002-8120-3285

Correo: martinezjosnel@gmail.com

1. Este documento hace parte de las actividades del grupo de estudio de las normas internacionales de información financiera, NIIF-NIC, está asociado al Proyecto "Conversatorios Internos: Desarrollo de estrategias de capacitación y sensibilización en normas contables NIIF para pymes", de la línea de investigación Gestión Contable del grupo TCEA (Tendencias Contables, Económicas y Administrativas) de la Universidad Libre, seccional Barranquilla, cuyo objetivo es analizar los estándares internacionales a la luz de los requerimientos de su aplicación en la gestión ambiental.

Cómo citar: Villasmil Molero, M. (2021). Partidas contables vinculadas a la gestión ambiental: una aproximación según estándares internacionales de información financiera. *Dictamen Libre*, (29). <https://doi.org/10.18041/2619-4244/dl.29.7857>

Licencia Creative Commons
Atribución-CompartirIgual
4.0 Internacional



RECIBIDO

9 de febrero de 2021

ACEPTADO

27 de agosto de 2021



Introducción

El ámbito económico es sensible a las transformaciones, y en este contexto también lo es la materia mercantil. El ambiente contable cambia rápidamente, debido al interés en las políticas tributarias y la creciente actividad de los negocios que afectan las metas de las organizaciones. Los aspectos ambientales no son ajenos a estos cambios. De ahí que la comunidad de negocios y los organismos que emiten normas en los países y entes reguladores concuerdan en que es pertinente utilizar un lineamiento normativo financiero estándar, que actualmente se conoce como las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV, 2009) afirma que diversos países están manejando el modelo internacional, entre ellos están Alemania, China, Rusia, Japón, Estados Unidos, Argentina, Cuba, Brasil, Perú, España, Portugal, Chile, Ecuador, Uruguay, México, la Unión Europea y República Dominicana (p. 33).

Un dilema constante tiene que ver con la forma como se debe entender la contabilidad, por eso la importancia de ahondar en este aspecto para definirla como ciencia, técnica o arte. Según Pellegrino (2001), la Contabilidad es una ciencia, en tanto que estudia y establece leyes para anotar y registrar debidamente cualquier operación económica dentro de las organizaciones (p. 42). Por su parte, Zaa (2000) defiende el fundamento científico de la contabilidad, señalando que la ciencia contable tiende a plantearse problemas que no pueden resolverse mediante antiguos paradigmas, principios y técnicas convencionales, que se abordan a través de reglas propias de la contabilidad (p. 24).

Por lo tanto, en su acción de ciencia y en respuesta a sus propios planteamientos, actualmente se hace énfasis en los tratamientos contables aplicados a los hechos económicos derivados de la problemática ambiental. Hasta hace dos décadas, la actividad económica no consideraba las secuelas que sus acciones tienen en el medio social y físico. Sus acciones se podían observar desvinculadas del medio natural.

Como lo expresa Lull (2001), la contabilidad tradicional recoge los costos generados de sus actividades productivas, no contabilizando aquellos en los que la empresa incurre por el consumo de elementos naturales. Además, que no se admiten gastos para preservar y rescatar el ambiente, así como tampoco el consumo del llamado capital natural (p. 64).

Cabe tener en cuenta que en pocas ocasiones se incluyen los costos destinados a prevenir los daños ambientales en los indicadores económicos, como los filtros de las fábricas altamente contaminantes, el equipamiento para la manipulación y almacenamiento de sustancias tóxicas en áreas agrícolas, los dirigidos a remediar tales daños, los gastos de reemplazo de propiedades destruidas por altos niveles de contaminación o los gastos médicos derivados por intoxicaciones.

Es importante resaltar que las organizaciones pueden incorporar el uso o agotamiento de bienes y servicios ambientales dentro de la contabilidad, para lo cual han surgido tendencias que reposan en la denominada contabilidad ambiental, entendida también como contabilidad medioambiental o contabilidad de gestión medioambiental. De acuerdo con Scavone, Schapira y Ferrucci (2001), la contabilidad medioambiental tiene como objetivo recolectar y procesar datos para proveer información ambiental útil para la toma de decisiones o fines contables (p. 8).

Los estados financieros de las organizaciones deben presentar razonablemente su situación económica; por tanto, además de la información tradicional conviene incluir la concerniente a los recursos naturales y a los costos ambientales. De esta forma, las organizaciones pueden contar con valoraciones económicas sobre los recursos naturales y ecosistemas, destacando que la perspectiva ambiental y todas las circunstancias que la rodean son uno de los temas de mayor actualidad en el ámbito mundial, razón por la cual organismos internacionales como la Comunidad Europea, la Organización de las Naciones Unidas (ONU), las comunidades en general e incluso gobiernos y distintos sectores empresariales están interesados en ese tema.

Con base en el documento emitido por la ONU (1998) denominado Protocolo de Kioto de la Convención marco de las Naciones Unidas sobre el cambio climático, firmado en 1997 (documento jurídicamente vinculante de 28 artículos y dos anexos), se obliga a los países firmantes a realizar mayores esfuerzos de control y transparencia sobre sus datos reales de emisiones de gases (p. 12). También conmina a los países a ofrecer datos más precisos para verificar el cumplimiento. Dicho protocolo entró en vigencia en el 2005 como iniciativa para reducir en 5,2% las emisiones de gases de efecto invernadero para el periodo 2008-2012 (p. 13).

Cabe destacar, además, la propuesta de las Naciones Unidas (2002) para diseñar e implementar un sistema aplicable a todos los países, denominado Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica Integrada, con el fin de incluir las variables ambientales en los sistemas de contabilidad. Este sistema propone preservar y conservar los bienes públicos y privados que impacten las políticas económicas mundiales (p. 14).

Según García, García y Cabello (2017, p. 12), para fortalecer los criterios intrínsecos en las normas de la contabilidad medioambiental es fundamental que la medición del impacto de la actividad empresarial sobre el ambiente tenga un tratamiento contable específico, en el que se puedan establecer con claridad y objetividad ciertos parámetros de registros contables para el ámbito ambiental y se puedan valorar e informar a partir de las tendencias contables vigentes, desde el marco conceptual y la normativa establecida. Como lo señalan Gray y Bebbington (2006), es importante adaptar los sistemas de contabilidad a los objetivos del desarrollo sostenible, en el que se establezca un programa de valoración del ecosistema y disposiciones ambientales que cubran las expectativas del ámbito de procedimiento contable. Además, consideran que si la normativa contable-financiero-ambiental no incluye cuestiones vinculadas con activos, pasivos, costos ambientales, capitalizaciones e información ambiental se pueden subvalorar los impactos en el ambiente generados por las empresas (p. 25).

Por esta razón, resulta una obligación comprender el papel del medioambiente en la economía de las organizaciones, debido a que puede beneficiarlas, especialmente a las dedicadas a la explotación del capital natural, como las que extraen la materia prima para comercializarla.

En este artículo se analizan las partidas contables de la temática ambiental en las empresas extractivas, a través de una revisión documental. Primero, se determina el papel que desempeñan las partidas contables ante los problemas medioambientales; luego, se hace énfasis en el significado de la gestión ambiental, destacando la actitud que debe tener la contabilidad como ciencia ante las situaciones que atentan contra el medioambiente y que implican actividades propias de las empresas extractivas.

Metodología

En esta investigación se realizó una revisión documental, principalmente de documentos relevantes en la incidencia de la contabilidad como ciencia dentro de la problemática medioambiental, enfatizando en la actitud que deben tener las empresas extractivas desde una perspectiva legal y una responsabilidad social, establecidas a través de la gestión ambiental.

En cuanto al diseño de la investigación, se hizo una revisión sistemática de bibliografía especializada, indagando sobre las implicaciones actuales de la contabilidad en cuanto a las situaciones de riesgo del medioambiente y las acciones de las empresas extractivas, en aras de cumplir con la responsabilidad social y el desarrollo sostenible de la sociedad.

La investigación es del tipo analítica, interpretativa y descriptiva. Se hace énfasis en la descripción, ya que se tomaron en cuenta las premisas de los autores respecto al papel de la contabilidad como respuesta a los problemas medioambientales, enfatizando en la función de las empresas extractivas. En este estudio se interpretan las normas y se describen las características propias de la documentación citada,



principalmente las que se relacionan con las partidas contables y la gestión ambiental.

Por esta razón, la investigación se divide en subtemas, profundizando primero en las partidas contables y su relevancia, por ser un segmento de la contabilidad como ciencia, que procura el cuidado del medioambiente y la concientización empresarial, especialmente de aquellas actividades que implican algún riesgo de contaminación. Posteriormente, se estudia la gestión ambiental como herramienta reguladora de la labor de las empresas cuyas actividades podrían representar algún riesgo para el medioambiente, para analizar las partidas contables vinculadas a la gestión ambiental.

Resultados

Partidas contables y el papel de la contabilidad en aras del cuidado medioambiental

La contabilidad, en calidad de ciencia, no puede permanecer al margen de la problemática ambiental, debe contribuir a su estudio y solución, lo cual significa, en esencia, una participación activa en el contexto del desarrollo sostenible. En opinión de Ariza y Villasmil (2014), la modernización contable constituye un instrumento analítico para la toma de decisiones en cualquier ámbito y situación, por lo cual puede ser de utilidad en el campo ambiental. De la misma complejidad de la valoración de los recursos se desprende la dificultad en adoptar el paradigma contable de la partida doble para ejecutar la llamada contabilidad ambiental, lo que compromete al surgimiento de un nuevo paradigma contable (p. 48).

De hecho, la importancia de la partida doble queda demostrada en su misma historia y trascendencia; por consiguiente, un enfoque diferente no significa una revaluación ni poner en entredicho su funcionalidad, como tampoco contradecir las costumbres y normas contables que rigen la información de la actividad económica nacional. Lo importante es complementar los sistemas de información para acceder a la evaluación del desarrollo sostenible (Villasmil, 2017, p. 125).

La continua emisión de gases a la atmósfera por la industria ha generado el efecto invernadero, así como alteraciones climáticas en todo el mundo, contaminación de mares y ríos por el derramamiento de petróleo y el vertimiento de desechos químicos, lo cual ha deteriorado la biodiversidad y la calidad de vida de los seres humanos. No cabe duda de que la explotación de gases, petróleo y carbón, al igual que los desechos de las grandes industrias, causan efectos irreparables sobre el medioambiente.

Bajo estas consideraciones, en la Cumbre de la Tierra celebrada en 1992, cuya resolución de acuerdo se conoce como la Agenda 21, surgieron las prácticas de contabilidad ambiental (ONU, 1998 p. 63). En este marco nació la propuesta de cuentas ambientales de la ONU, que se materializó a través de un Sistema de Contabilidad Económica y Ambiental Integrada (SEEA) (ONU, 2002, p. 26). Según Barraza y Gómez (2005), la concepción de contabilidad ambiental se orienta hacia un instrumento que a través de la representación de las relaciones del desarrollo con el medioambiente se configure para diseñar políticas gubernamentales de tipo económico y ambiental, y se consideren cuentas monetarias que incluyan información como gastos, costos ambientales y cuentas físicas que informen acerca de las características de los recursos naturales, así como su uso (p. 27).

Lo realmente significativo con esta contabilidad es hacer coherente el origen del valor de cada recurso, su determinación y registro contable, para una correcta evaluación de la sostenibilidad ambiental en contexto con el desarrollo nacional.

En relación con lo anterior, en la Cumbre de Río en 1999, quedó planteado el compromiso de incorporar la contabilidad ambiental en las cuentas nacionales (ONU, 2002, p. 26). Lo ideal es contar con la estructura de un subsistema de contabilidad ambiental como elemento constitutivo de un sistema integral de contabilidad nacional, independiente en su operación, valoración y registro, interrelacionado con las cuentas nacionales y con la contabilidad o balance social por medio de indicadores bien definidos y diseñados objetivamente, según los propósitos de evaluación.

Palma y Cañizares (2018, p. 127), consideran que la Contabilidad de Gestión Ambiental (CGA) constituye un instrumento valioso que ofrece información financiera y no financiera relacionada con el impacto ambiental. Por su parte, Blanco (2006, p. 30) indica que es aquella que tiene en cuenta el impacto del medioambiente, de manera que dicho impacto es recogido por la contabilidad de costos y racionalizado en la contabilidad de gestión, referido por Villasmil, Leal, Sierra y Márceles (2017), lo cual permite obtener evaluar la gestión ambiental de la empresa en función de sus características cualitativas y cuantitativas (2017, p. 14).

Ahora bien, en este tipo de contabilidad se pueden generar partidas contables para registrar los hechos económicos relacionados con el ambiente, como activos, pasivos y costos ambientales, así como provisiones. A continuación se definen estos conceptos.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, 2001), en el marco conceptual de las NIC, define un activo como un recurso controlado por la entidad, que es resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener en el futuro beneficios económicos y que sea reconocido en el balance. El activo debe tener un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad (p. 10).

Por su parte, la Asociación Española de Contabilidad y Administración (AECA, 1999, p. 71), señala que un activo es un recurso controlado económicamente por la entidad como resultado de sucesos pasados, del cual resulta probable la obtención de rendimientos en el futuro, teniendo en cuenta las características fundamentales que se describen en la siguiente figura (figura 1).

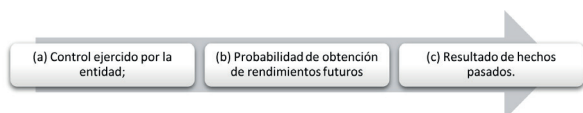


Figura 1. Representación de las características de los activos
Fuente: tomada de AECA (1999).

Por tanto, un activo se reconoce como tal en la medida en que se adquieren los derechos a recibir

rendimientos futuros por haber perfeccionado la transacción. Se contabiliza mientras mantenga su capacidad generar rendimientos.

Activos ambientales. De acuerdo con Ablan y Méndez (2004, p. 9), son bienes e inversiones, propiedades compradas o realizadas por la empresa con el fin de preservar y proteger el ambiente y minimizar los daños que se le pudieran ocasionar. Según estos autores, entre los activos materiales se encuentran los inventarios de materiales, propiedad, planta y equipo, y los cargos diferidos (p. 11) (figura 2).

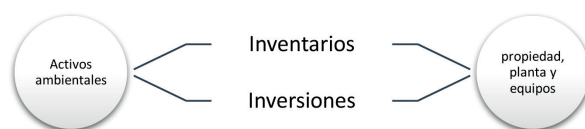


Figura 2. Activos ambientales
Fuente: tomada de Ablan y Méndez (2004).

Pasivos ambientales. Según Quintero y Anido (2004), representan una obligación presente de la empresa, originada por sucesos pasados. Al vencerse esta obligación, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Este rubro se reconoce como auténtico pasivo porque su cuantía se ha calculado de forma fiable. Los pasivos asociados a la protección ambiental corresponden al tipo de pasivos bajo incertidumbre (p. 63).

Para Scavone (2002), los pasivos ambientales ayudan a que el agente causante del daño ambiental (el que contamina) pague para reparar el daño causado. Según Gómez (2004), los pasivos ambientales que incorporen responsabilidades con terceros o derechos adquiridos por éstos, y que significan obligaciones presentes, deben subsanarse en el transcurso futuro del ejercicio del objeto social (p. 4).

Provisiones. Ablan y Méndez (2004, p. 15) consideran que estas partidas son un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento. Para Túa (2001), desde el punto de vista ambiental, la empresa debe dotar una provisión por este concepto cuando: a) esté obligada por ley

o contrato a prevenir, reducir o reparar daños al ambiente; b) se encuentre frente a una obligación asumida, en la que tenga el compromiso de prevenir, reducir o reparar un daño ambiental; c) su política, objetivo, práctica del sector, así como las expectativas públicas, imponen a la dirección la necesidad de utilizar esta cuenta, y d) la empresa ha comunicado que tal provisión prevendrá, reducirá o reparará un daño al ambiente (p. 7).

En cuanto a las provisiones por gastos que se deben admitir bajo leyes por mantenimiento y reparaciones diferidos, por postergación de la remoción del material de excavación, así como provisiones para diferir la remoción de la sobrecarga en minería y limpiar los sitios contaminados, no se deben considerar, generalmente, como pasivos conforme a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), según criterio de Gómez (2004) y Ablan y Méndez (2004). Sin embargo, estas provisiones constituyen obligaciones internas que no implican ningún pasivo directo con terceras personas.

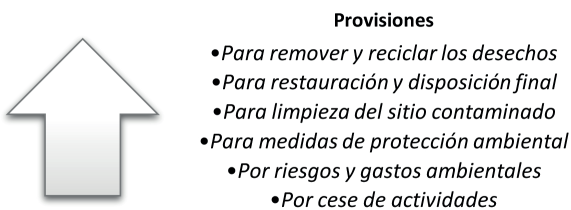


Figura 3. Provisiones.
Fuente: tomada de Gómez (2004) y Ablan y Méndez (2004).

Costos ambientales. Cabe señalar el papel que desempeñan las partidas relacionadas con el costo, entendido como el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción de un producto o prestación de un servicio. Desde esta perspectiva, Blanco (2006, p. 30) considera los costos como el sacrificio de recursos necesario para elaborar un producto, con el fin de incrementar su valor añadido, pues de lo contrario sería un despilfarro desde el punto de vista económico.

Al respecto, Bischoffshausen (1996, p. 162) expresa que la inclusión de los costos ambientales en las

empresas supone ciertas ventajas, que se mencionan en la siguiente figura (figura 4).

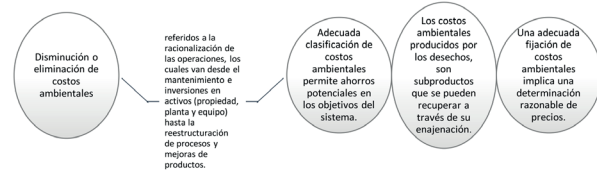


Figura 4. Ventajas de los costos ambientales.
Fuente: tomada de Bischoffshausen (1996).

En el aspecto contable sólo se pueden considerar los costos ambientales internos, ya que los externos no los capta el sistema de información contable de la organización. Ahora bien, entre los costos ambientales que pueden ocurrir en una organización están los de diseño y apertura, los de prevención ambiental, los ocasionados por daños ambientales y los de exigencias administrativas.



Figura 5. Tipos de costos.
Fuente: tomada de Tejada (1999).

Atendiendo a estas consideraciones, las empresas pueden diferenciar entre costos ambientales internos y externos: los primeros son aquellos que la entidad capta en su información económico-financiera y los segundos no se reflejan en dicha información (figura 6).

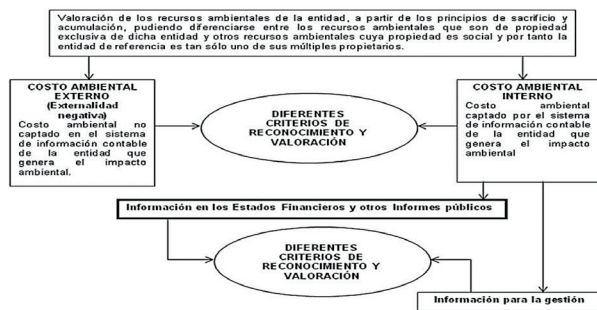


Figura 6. Concepto de costo ambiental.
Fuente: tomada de Fronti y Fernández (2007).

Finalmente, para Fronti y Fernández (2007, p. 12) el costo ambiental es el consumo necesario y

debidamente valorado de factores de producción relacionados con aspectos como los recursos naturales indispensables para las operaciones de una organización, el aprovechamiento por el entorno natural de desechos de las actividades de producción y consumo, así como el conjunto de bienes y servicios ambientales que se orientan a las necesidades del ser humano.

La contabilidad hacia el cuidado del medioambiente: la gestión ambiental

La creciente preocupación por el deterioro del ambiente obligó a diversas organizaciones de orden mundial, comunitario y nacional, públicas y privadas, a pronunciarse al respecto. En efecto, la crisis ambiental comprende variables demográficas, económicas, sociales, políticas, ecológicas, entre otras, lo que ha llevado a que se involucren diversos actores para dar solución a los problemas que esta crisis demanda. De ahí la necesidad de generar modelos coherentes, transparentes y multidisciplinarios que ofrezcan prontas soluciones.

Así las cosas, la protección y proyección al medioambiente es una exigencia relevante para la supervivencia de las empresas, que deben concentrarse cada vez más en medidas preventivas, estableciendo un sistema de gestión ambiental que les permita estar en conformidad con las normativas ambientales vigentes. En primer lugar, es importante considerar lo que señala Amat (2000, p. 28), sobre el significado del término "gestión", concebida como la dirección de las acciones que constituyan la puesta en marcha concreta de la política general de la empresa, que implica la toma de decisiones orientadas a alcanzar los objetivos establecidos.

En ese sentido, Cosano y Acosta (2005, p. 5) expresan que la gestión se caracteriza por una visión más amplia de las posibilidades reales de una organización para resolver determinada situación o alcanzar un fin establecido; además, permite la orientación de las funciones que ayuden a tomar decisiones orientadas a alcanzar las metas trazadas y medir los resultados logrados para posteriormente orientar la labor hacia la mejora permanente del sistema.

Al respecto, Villegas, Galván y Reyes (2005, p. 64) sostienen que la utilización de herramientas de gestión ambiental en las empresas se fundamenta en la existencia de mayor conciencia crítica y presión política para articular la dimensión ambiental con la economía. Además, se constituye en un elemento esencial de las modernas estrategias empresariales, que permiten mejorar el desempeño ambiental de una empresa sin afectar su rentabilidad, incluso incrementándola. Su adopción lleva implícitos conceptos de calidad y eficiencia técnica.

Por su parte, Rueda, Aragón y Martín (2006) señalan que una gestión medioambiental avanzada consiste en prevenir voluntariamente sus impactos, más aun, exponen la necesidad de que este tipo de gestión sea proactiva, basada en el diseño, alteración de productos y procesos para prevenir conscientemente los impactos al ambiente, además contrasta con la gestión medioambiental reactiva que se basa en la reparación (habitualmente forzada por la ley) de daños o impactos ya causados (2006, p. 573).

Al respecto, para Barraza y Gómez (2005) la gestión ambiental es la combinación de esfuerzos interdisciplinarios, configurada como un todo que contiene lineamientos y procedimientos. A través de la contabilidad ambiental esta gestión obtiene controles o restricciones que permiten identificar posibles deficiencias o desviaciones en aspectos como materialidad o rompimiento de la cadena del sistema, provocado por las probabilidades de riesgo al implementar controles operativos ambientales adecuados que afectan negativamente el entorno (2005, pp. 15-18).

La Comisión Nacional del Medio Ambiente (Conama, 1998, p. 3) define la gestión ambiental como una función eminentemente pública, de responsabilidad individual y colectiva, que requiere del compromiso y la participación de toda la sociedad civil, incluyendo al sector productivo privado, de tal forma que el conjunto de la sociedad esté dispuesto a asumir los costos que implica su implementación. Bajo estos parámetros, significa que debe existir un proceso continuo de mejoramiento de la capacidad de gestión, no sólo del país sino de las organizaciones de manera integral.



En atención a estas consideraciones, en Venezuela se promulgó la Ley Orgánica del Ambiente (LOA, 2006), que reconoce a la gestión ambiental como el conjunto de actividades administrativas que determinan, desarrollan e implementan políticas, objetivos y responsabilidades ambientales a través de la planificación, el control y la conservación, además de mejorar el ambiente. Por esta razón, el gobierno venezolano la declaró de utilidad pública e interés general, aplicándola a todos los componentes de los ecosistemas, las actividades capaces de degradar el ambiente y la evaluación de sus efectos (p. 32).

Esta ley considera como herramientas de la gestión ambiental la ordenación del territorio, la planificación, la evaluación y el control. Adicionalmente, el legislador indica que la corresponsabilidad de la gestión del ambiente se cumplirá mediante: a) supervisores ambientales acreditados ante la Autoridad Nacional Ambiental; b) auditorías ambientales acreditadas ante la Autoridad Nacional Ambiental; c) equipos adecuados; d) sistemas de monitoreo ambiental; e) personal capacitado; f) mecanismos de prevención como de contingencias, y g) cualesquiera otras, por iniciativa propia o de acuerdo con la normativa ambiental (LOA, 2006, p. 32).

En efecto, la gestión ambiental es un proceso orientado a resolver, mitigar y prevenir los problemas de carácter ambiental, con el propósito de lograr un desarrollo sostenible, entendido como aquel que le permite al hombre el desenvolvimiento de sus potencialidades, su patrimonio biofísico y cultural, garantizando su permanencia en el tiempo y en el espacio. Por tanto, los aspectos de la gestión global de una organización incluyen la planificación, además se debe desarrollar, implantar, alcanzar y mantener una política de seguimiento a los objetivos ambientales.

Análisis de las partidas contables vinculadas a la gestión ambiental

Para responder a la necesidad planteada en la investigación referente al análisis de las partidas contables vinculadas a la gestión ambiental: una aproximación según estándares internacionales de información financiera, los investigadores tomaron como referencia tres aspectos relevantes: el examen de los activos ambientales, el de los pasivos y el de las provisiones, lo cual se vinculó con los elementos que caracterizan la gestión ambiental (cuadro 1).

Activos ambientales	Estas partidas se dan cuando se requiera contabilizar bienes, inversiones y propiedades realizada por la empresa o de su pertenencia. Que se generaron con el fin de preservar y proteger el medioambiente y minimizar los daños que se le pudieran ocasionar. Un factor importante que se debe considerar para clasificar los activos ambientales es el de los bienes que sirven para la preservación, protección y recuperación ambiental.	Inventario: se usa en el proceso productivo para minimizar el impacto ambiental producto de las operaciones de la empresa.
		Inversiones: erogaciones que constituyen un componente físico en el desarrollo de la política ambiental. Se prevén como consecuencia de las adquisiciones en la materia medioambiental.
		Propiedad, planta y equipos: se emplean en la reducción del impacto ambiental producido por las empresas, en el que el tratamiento contable debería ser el mismo que se sigue para cualquier otro tipo de inmovilizado de características similares.

Cuadro 1. Examen de los activos ambientales.
Fuente: elaboración propia.

Pasivos ambientales	Están constituidos por aquellas deudas en las que probablemente incurrirán las empresas como consecuencia del impacto sobre el entorno físico, aunque no llegue a conocer el importe o el momento en que sucederán. Por lo cual, si el pasivo ambiental existe, se debe cuantificar, al menos aproximadamente, o si el nivel de incertidumbre es alto, se debe referenciar al menos en notas a los estados financieros.	Pasivo cierto: se registra si se tiene la seguridad de que en el futuro se debe responder a una determinada responsabilidad de naturaleza medioambiental. Su vencimiento e importe son incuestionables.
		Pasivo contingente: deuda solamente posible según ocurran acontecimientos futuros que están fuera de control de la empresa, en el que su importe no pueda ser determinado de una manera fiable. Se recomienda que esté en las notas a los estados financieros.

Cuadro 2. Examen de los pasivos ambientales.
Fuente: elaboración propia.



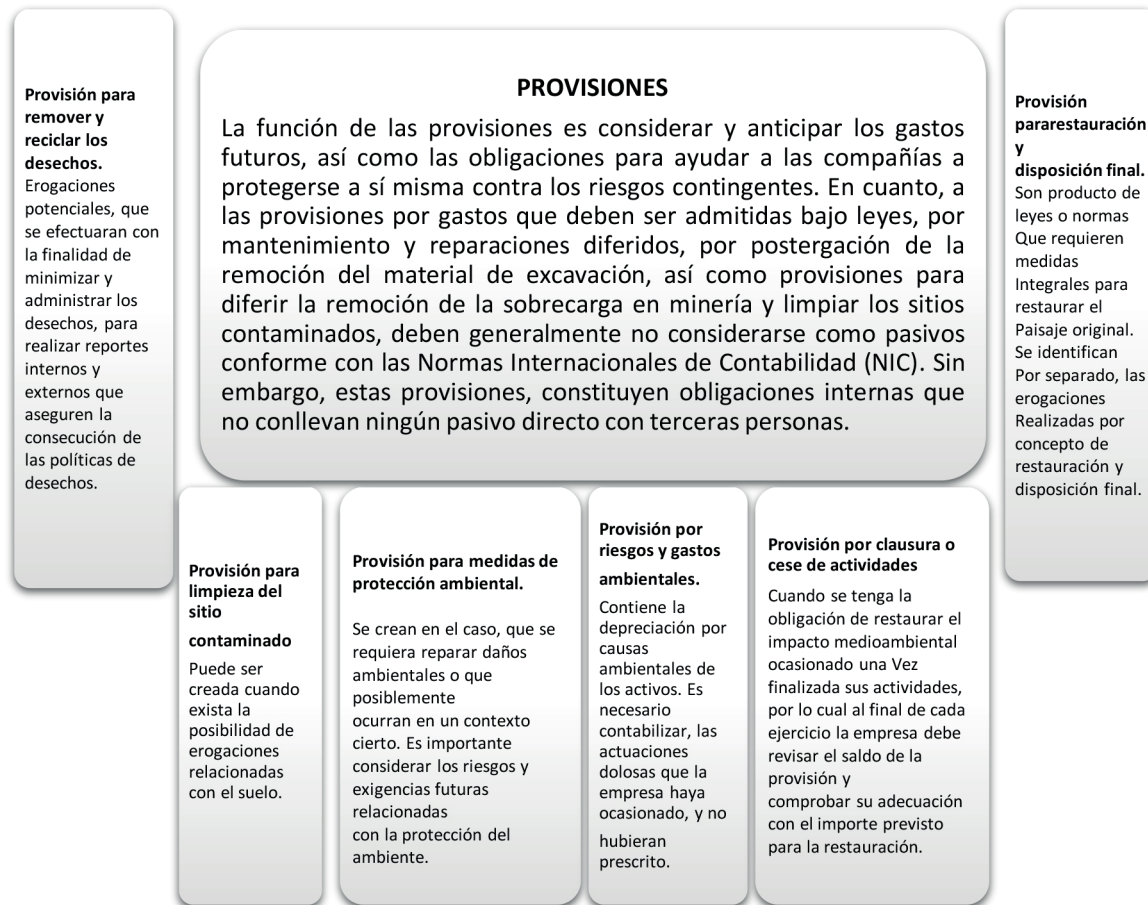


Figura 7. Examen de provisiones.
Fuente: elaboración propia.

De acuerdo con lo planteado, es necesario orientar el uso de estrategias de gestión ambiental, para lo cual es conveniente responder a estos interrogantes: ¿cómo hacerlo? y ¿para qué?, con el fin de diseñar la forma como la organización debe alcanzar la sustentabilidad. Se presume que este es el camino que deben recorrer los directivos para alcanzar los objetivos, que deben ser coherentes con la visión y misión delineados en la gestión ambiental. Todo esto apunta a la mejora de la competitividad y la productividad de la empresa y fortalece su capacidad en el manejo ambiental.

Conclusiones

Se hace necesaria la participación activa de todos los actores sociales, entes gubernamentales,

ciudadanos, sector empresarial, trabajadores, socios de las organizaciones que laboran en el sector, responsables de la gestión ambiental y toda la comunidad en general.

Las empresas extractivas deben considerar, dentro de la información contable, partidas que reflejen el impacto ambiental en este aspecto. Entre las partidas contables deben contemplar los activos ambientales utilizados para clasificar todo lo que represente bienes, inversiones o propiedades, que sirven para la preservación, protección y recuperación ambiental.

Otros aspectos que deben tener en cuenta son los pasivos ambientales, con el propósito de registrar las deudas u obligaciones de la empresa, como consecuencia del impacto sobre el entorno físico; las provisiones cuando estén obligada por ley o contrato

a prevenir, reducir o reparar daños al ambiente, o cuando su política, objetivo, práctica del sector, así como las expectativas públicas lo dejan a criterio de la empresa, finalmente, los costos ambientales derivados del consumo de los recursos naturales, de la prevención, reducción y restauración de los impactos ambientales negativos producidos por la actividad productiva.

Referencias bibliográficas

- Ablan, N., & Méndez, E. (2004). Contabilidad y ambiente. Una disciplina y un campo para el conocimiento y la acción. *Actualidad Contable FACES*, 7(8), 7-22. Obtenido de <http://www.redalyc.org/html/257/25700802/>.
- AECA (1999). Memoria. Asociación Española de Contabilidad y Administración. Obtenido de <https://aeca.es/old/noticias/1999.pdf>.
- Amat, J. (2000). Control de gestión, una perspectiva de dirección (5ª. ed.). Madrid: Gestión 2000 S.A.
- Ariza, Y., & Villasmil, M. (2014). Teoría contable: fundamento de análisis en el ejercicio profesional y la práctica pedagógica. *Desarrollo Gerencial*, 6(2), pp. 41-71. Obtenido de <http://portal.unisimonbolivar.edu.co:82/rdigital/desarrollogerencial/index.php/desarrollogerencial/issue/archive>.
- Barraza, F., & Gómez, M. (2005). Aproximaciones a un concepto de Contabilidad Ambiental. Bogotá: Universidad Cooperativa de Colombia (EDUCC).
- Bischoffshausen, W. (1996). Una visión general de la contabilidad ambiental. *Contaduría* (29), pp. 139-170. Obtenido de <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/25519/21078>.
- Blanco, E. (2006). Influencia de la nueva legislación en la información medioambiental suministrada por las empresas. Un estudio regional. Madrid: Universidad Rey Juan Carlos de España. Obtenido de <http://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=2285>.
- Conama (1998). Una política ambiental para el desarrollo sustentable. Consejo de Ministros como política de gobierno. Santiago: Comisión Nacional de Medio Ambiente. Obtenido de http://www.conama.cl/portal/1301/articles-26000_pdf_politica.pdf.
- Cosano, S., & Acosta, T. (2009). La gestión ambiental, herramienta para el replanteamiento estratégico de la empresa. *Contribuciones a la Economía*. Obtenido de <http://www.eumed.net/ce/2009a/>.
- FCCPV (2009). Comunicado a la opinión pública sobre las Normas Internacionales de Información Financiera en Venezuela (NIIF). Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Obtenido de http://www.fccpv.org/cont/data/files/COMUNICADO_FCCPV.pdf.
- Fronti, L., & Fernández, C. (2007). El protocolo de Kyoto y los costos ambientales. *Instituto Internacional de Costos* (1), pp. 9-31.
- García, M., García, J., & Cabello, J. (2017). Eficiencia en los recursos y producción más limpia (RECP) para la competitividad del sector hotelero. *Gestão Social e Ambiental*, 11(2), pp. 1-18. Obtenido de <https://search.proquest.com/openview/c34a02fb178ac36f05ff7448cd8023af/1?pq-origsite=gscholar&cbl=2031968>.
- Gómez, M. (2004). Avances de la contabilidad medioambiental empresarial: evaluación y posturas críticas. *Legis*(18), pp. 1-8.
- Gray, R., & Bebbington, J. (2006). Contabilidad y auditoría ambiental (2ª. ed.). Bogotá: ECOE.
- IASB (2001). Constitución de la Fundación IASC. Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. IASC. Obtenido de https://www.nicniif.org/files/u1/nstituci_n_de_la_fundaci_n_IASC__revisada_.pdf.
- Llull, A. (2001). Contabilidad medioambiental y desarrollo sostenible en el sector turístico (tesis doctoral ed.). España: Universitat de les Illes Balears. Obtenido de <http://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=7890>.

- LOA (2006). Ley Orgánica del Ambiente. Asamblea Nacional de la República. Caracas: Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. Obtenido de http://www.sagua.org/sites/default/files/documentos/legislacion/ley_ambiente_venezuela.pdf.
- ONU (1998). Protocolo Kyoto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el cambio climático. Dependencia de Economía y Comercio. División de Tecnología Industrial y Economía 2002. Organización de las Naciones Unidas. Obtenido de <http://unfccc.int/resource/docs/convkp/kpspan.pdf>.
- ONU (2002). Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA). Dependencia de Economía y Comercio. División de Tecnología, Industria y Economía. Organización de las Naciones Unidas. Obtenido de http://unstats.un.org/unsd/publication/SeriesF/SeriesF_78S.pdf.
- Palma, G., & Cañizares, R. (2018). La contabilidad ambiental como herramienta de gestión para el turismo sostenible. *Confin(12)*, pp. 124-146. Obtenido de <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v12n1/cofin09118.pdf>.
- Pellegrino, F. (2001). Introducción a la contabilidad general (1ª. ed.). Caracas: Texto C.A. Publicaciones UCAB.
- Quintero, L., & Anido, J. (2004). Estimación de pasivos ambientales mediante la técnica Obligaciones Económicas de los usuarios. Caso: Aguas de Mérida C.A. *Actualidad Contable (FACES)*, 7(9), pp. 61-77. Obtenido de <http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/actualidadcontable/article/view/9315/9270>.
- Rueda, A., Aragón, J., & Martín, I. (2006). La medición de las capacidades organizacionales de la empresa: validación de un instrumento de medida de la gestión medioambiental proactiva. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 35(130), pp. 536-582. Obtenido de <http://www.aeca.es/pub/refc/articulos.php?id=0234>.
- Scavone, G. (2002). Contabilidad de gestión ambiental. La producción limpia como oportunidad de negocio. Facultad de Ciencias Económicas (pp. 1-12). Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires.
- Scavone, G., Schapira, A., & Ferrucc, M. (2001). Paradigma del usuario en relación con la contabilidad de gestión medioambiental. VII Congreso del Instituto Internacional de Costos y II Congreso de la Asociación Española de Contabilidad Directiva. Universidad de León.
- Tejada, P. (1999). La gestión y el control socio-económico de las interacciones empresa-medioambiente. Contribuciones de la contabilidad a la gestión sostenible de la empresa. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC.
- Tua, J. (2001). Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría sobre la incidencia del medioambiente en la información financiera. *Legis de Contabilidad y Auditoría(7)*, pp. 1-10.
- Villasmil, M. (2017). La planificación tributaria: herramienta legítima del contribuyente en la gestión empresarial. *Dictamen Libre(20)*, pp. 121-128.
- Villasmil, M., Leal, O., Sierra, G., & Márceles, V. (2017). Enfoques de gestión estratégica para promover el arbitraje tributario en gobiernos locales del Estado Zulia, Venezuela. *Espacios*, 38(41), p. 14. Obtenido de <https://www.revistaespacios.com/a17v38n41/a17v38n41p14.pdf>.
- Villegas, L., Galván, A., & Reyes, R. (2005). Gestión ambiental bajo ISO 14001 en Venezuela. *Universidad, Ciencia y Tecnología*, 63-69. Obtenido de http://www.scielo.org.ve/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1316-48212005000200002.
- Zaá, J. (2000). Hacia la calidad del conocimiento contable por la vía de la auditoría epistemológica. I Congreso de Investigadores Contables. Universidad de los Andes.

