



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS  
POTS-GRADO DE DERECHO MERCANTIL  
TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**CONSECUENCIAS SOCIO-ECONÓMICAS Y JURÍDICAS DE LOS  
COSTOS AMBIENTALES**

[www.bdigital.uia.ve](http://www.bdigital.uia.ve)

**Autor:** Freddy Luque  
**Tutor:** José Francisco Conte

Trujillo, Enero 2018

c.c Reconocimiento



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS  
POTS-GRADO DE DERECHO MERCANTIL  
TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**CONSECUENCIAS SOCIO-ECONÓMICAS Y JURÍDICAS DE LOS  
COSTOS AMBIENTALES.**

**Tesis para optar al grado de especialista en Derecho Mercantil Mención:  
Tributos Empresariales.**

**Autor:** Freddy Luque  
**Tutor:** José Francisco Conte

Trujillo, Enero 2018

c.c Reconocimiento

## DEDICATORIA

**A Dios**, Todopoderoso por darme el don de la existencia y por haberme dado la oportunidad de alcanzar otro de mis más anhelados sueños.

**A mis Padres**, que sin ellos no sería nada, gracias, por brindarme su amor, comprensión, dedicación, sacrificio, y apoyo incondicional sin pedir nada a cambio, por confiar en mí y llevarme con sus sabios consejos por el camino del bien, los quiero mucho, por darme el don de la existencia y por haberme dado la oportunidad de alcanzar otro de mis más anhelados sueños.

**A mis Hermanos**, por ayudarme en los momentos que más los necesite, por manifestarme los mejores sentimientos de solidaridad y cariño, el entusiasmo que hoy espero de ustedes.

**A mi Compadre**, Amigo y Hermano **David José Mendoza Perdomo**, el mejor del mundo, quien des el cielo me ha dado la fortaleza de seguir luchando, este triunfo también es de él.

**A mi Compañeros de clases**, **YANITNA, FRANCISCO, SARA, MORAVIA, ARGENIS, MAGALY, VICKY, GLENYS, NATHALY, ANA, FRANKLIN**, que durante este camino pudimos llegar a la meta que nos trazamos y logramos este gran triunfo.

## AGRADECIMIENTO

A Dios Todopoderoso y María Santísima, por darme el don de la sabiduría en entendimiento, la salud y el bienestar necesario para alcanzar esta gran meta de graduarme de Especialista en Derecho Mercantil.

A mis Madre María Pilar, a mis hermanos y todos los integrantes de mi familia, quienes son pilares fundamentales de mi crecimiento profesional.

A la ilustre Universidad de los Andes, y a todo su talento humano en especial a los profesores, quienes no solo me impartieron sus conocimientos en alguna cátedra sino que también me brindaron su colaboración y valioso apoyo para lograr este triunfo.

Al Dr. José Francisco Conte, por su excelente apoyo metodológico y dedicación constante en el transcurso y desarrollo de la investigación. Dios le pague.

A todos mis Amigos y Compañeros de estudio, que con quienes he compartido momentos agradable en este inolvidable recorrido.

A la Dra. Serafina Trimarchi, por brindarme su apoyo incondicional y su confianza en el transcurso por creer siempre en mí, Gracias y Dios le pague.

## ÍNDICE GENERAL

	Pp.
ACTA VEREDICTO	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	v
ÍNDICE GENERAL	vi
LISTA DE TABLAS	viii
RESUMEN	ix
INTRODUCCIÓN	1
<b>CAPÍTULOS</b>	
<b>I EL PROBLEMA</b>	
Planteamiento del Problema	4
Formulación del Problema	7
Sistematización del Problema	7
Objetivos de la Investigación	8
Objetivo General	8
Objetivos Específicos	8
Justificación de la Investigación	8
Delimitación	9
<b>II MARCO TEÓRICO</b>	
Antecedentes de la investigación	10
Bases Teóricas	13
Contabilidad y el Medio Ambiente	13
Contabilidad Ambiental	15
Tipos de Contabilidad Ambiental	15
Desafíos de la Contabilidad Ambiental	17
Necesidad de la Contabilidad Ambiental	17
Sistemas contables y reconocimiento de costos ambientales	18
Naturaleza de los costos ambientales	20
Tipos de costos ambientales	21
Niveles de costos medioambientales	22
Contexto Microeconómico de los Costos ambientales	22
La Contabilidad de Gestión Ambiental	24
Principales aspectos de la contabilidad de gestión ambiental	25
Razones que justifican la aplicación de contabilidad de gestión ambiental	25
Actividades de administración que se benefician con la Contabilidad de gestión ambiental	26
Diferentes enfoques de la Contabilidad de Gestión ambiental	26

Sistema de Gestión Ambiental	27
Implantación de los sistemas de información medioambiental y su utilización como control de los sistemas de gestión medio ambiental	28
Componentes de los Sistemas de Gestión Ambiental	30
Sistema de Información de los Sistemas de Gestión Ambiental	31
Consecuencias socio-económicas y jurídicas	36
Consecuencias sociales de los Costos Ambientales	36
Mejorar la calidad de vida	36
Bienestar de los individuos, las familias y los grupos sociales	36
Igualdad socio-económica	36
Equidad e integración social	37
Consecuencias económicas de los costos ambientales	37
Económicas Administración de desechos	37
Costos u obligaciones de remediación	37
Honorarios permitidos	37
Entrenamiento ambiental	38
Bonos de aseguramiento ambiental	38
Consecuencias legales de los costos ambientales	38
Daños en los recursos naturales	38
Invasión de Áreas de especial importancia ecológica	38
Experimentación legal en especies animales o vegetales	39
Bases Legales	39
Matriz de Análisis	56
<b>III MARCO METODOLÓGICO</b>	
Tipo y Diseño de la Investigación	57
Diseño de la investigación	58
Método de investigación	58
Fuente de recolección de información	59
Técnicas de Análisis de Datos	59
<b>IV ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS</b>	60
<b>V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	
<b>CONCLUSIONES</b>	63
<b>RECOMENDACIONES</b>	66
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	67

## LISTA DE TABLAS

<b>Cuadro</b>		<b>Pp.</b>
1	Consecuencias sociales de los costos ambientales	60
2	Consecuencias económicas de los costos ambientales	61
3	Consecuencias legales de los costos ambientales	62

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES  
FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS  
POTS-GRADO DE DERECHO MERCANTIL  
TRIBUTOS EMPRESARIALES**

**CONSECUENCIAS SOCIO-ECONÓMICAS Y JURÍDICAS DE LOS  
COSTOS AMBIENTALES**

**Autor:** Freddy Luque

**Tutor:** José F. Conte

**Fecha:** Enero 2018

**RESUMEN**

A nadie escapa que hoy el deterioro del Medio Ambiente es uno de los problemas más importantes y difíciles de resolver. Desde hace algunas décadas se comenzó a hablar de la necesidad de lograr un desarrollo sostenible, es decir, que el desarrollo actual no se haga en detrimento del de las generaciones futuras. Una de las premisas fundamentales para llegar a este desarrollo es que el uso que se realice de los recursos naturales no supere la tasa de renovación de los mismos, con esto se lograría no solo preservar el medio ambiente, sino que además permitiría que estos recursos estén disponibles para las generaciones futuras. Como consecuencia de la importancia que ha adquirido la preservación del medio ambiente muchas empresas se enfrentan a un nuevo y creciente tipo de costos como son los denominados “Costos Ambientales”. Este hecho hace que se deba considerar a la protección del medio ambiente como un factor más de competitividad, y como consecuencia será fundamental que las organizaciones incorporen en su planeamiento estratégico y operacional un adecuado programa de Gestión Ambiental, donde se compatibilicen los objetivos ambientales con los propios de la organización. El presente trabajo intenta debatir, la naturaleza de los costos ambientales, su relación con el uso de recursos naturales y las razones de las dificultades que enfrenta la Teoría General del Costo para reflejar el consumo de los mismos.

**Palabras clave:** Recursos Naturales, Impacto Ambiental, Teoría General del Costo, Costos Ambientales.

## INTRODUCCIÓN

La actuación negativa sobre el medio ambiente que ha caracterizado a los sistemas productivos modernos ha venido presentando atención especial respecto del tema del cuidado del medio ambiente, todo esto debido a los problemas surgidos por los desechos producidos por las industrias en su proceso productivo, particularmente durante todo este siglo, lo que ha causado grandes pérdidas naturales y graves riesgos a la población. Por esta razón en el ámbito mundial se han creado normas ambientales que intentan resguardar el medioambiente, tratando de disminuir al máximo la contaminación ambiental, y al mismo tiempo exigiendo una reestructuración de la posición de la empresa ante este nuevo desafío.

Desde este contexto surge la necesidad de implantar un Sistema de Gestión Ambiental como núcleo principal para sobrevivir frente a un mundo altamente competitivo, optimizando los sistemas administrativos y productivos con la finalidad de lograr la calidad y la confiabilidad del desarrollo ambiental en sus gestiones. Es así, donde surge la presente investigación sobre la Definición de los Costos Ambientales del Sistema de Contabilidad de Gestión Ambiental en la Alcaldía del Municipio Valera, Estado Trujillo.

El desarrollo medioambiental se está transformando en una de las medidas importantes para evaluar el éxito comercial, considerando la relevancia que la situación medioambiental ha ido adquiriendo para las empresas es necesario reflejar los costos ambientales, ya que la información contenida en la contabilidad es algo que no solo interesa a los accionistas sino a todos aquellos que se muevan en el entorno de la empresa, esta información medioambiental se debe incluir en la contabilidad no a consecuencia de una mejora de esta, sino porque en la actualidad el medio ambiente es un factor de riesgo y de competitividad de primer orden. La falta de inclusión de los costos y obligaciones medioambientales, distorsionara

tanto la situación patrimonial (ya que la empresa deberá hacer frente a posibles obligaciones de montos significativos), como la situación financiera y los resultados de la empresa (al no incluir los costos ambientales), con lo que la imagen fiel sé vera seriamente afectada.

En este sentido implantar un sistema de gestión Ambiental involucra una series de costos ambientales que permite medir el daño medioambiental causado por un producto, actividad o proceso, y para la empresa es necesario identificar y conocer dichos costos, dando origen a una forma de contabilidad ambiental que surge como una forma de adaptarse a las limitaciones que tienen los usuarios de la información contable, con el objetivo de captar, valorar, registrar, racionalizar y controlar los costos ambientales en relación a la información medioambiental por esta razona para la realización de este trabajo, se analizan las distintas fuentes de información sobre el tema.

Tomando en consideración lo anterior, se diseñó una investigación para Determinar Los Costos Ambientales del Sistema de Contabilidad de Gestión Ambiental en la Alcaldía del Municipio Valera, Estado Trujillo, mediante la identificación de costos ambientales de inversión, costos ambientales legales, costos ambientales de procesos y costos ambientales sociales. De este modo, la investigación se presenta estructurada en cinco capítulos tal y como se especifica a continuación.

Capítulo I El problema, contenido del planteamiento y formulación del problema, objetivos de la investigación (general y específica), justificación e importancia, así como la delimitación.

Capítulo II Marco Teórico, conformado por las distintas teorías que sustentan las variables, así como también los antecedentes o estudios previos que miden variables similares.

Capítulo III Marco metodológico se expone la metodología utilizada durante el desarrollo de la investigación, describiendo el tipo y diseño de investigación.

Capítulo IV, se presenta el análisis e interpretación de los datos obtenidos de la investigación, el cual establecerá las conclusiones y recomendaciones que constituyen.

Capítulo V, presenta las conclusiones y recomendaciones. Por último se presenta la bibliografía utilizada en el desarrollo del trabajo

Es trascendental enfatizar, que el tema central de estudio es un trabajo novedoso en nuestro panorama como investigador contable, por lo que es interesante la continúa investigación sobre el mismo; esto se evidencia en la erudición y análisis que servirá de base y punto de partida para futuras investigaciones, siendo una aportación muy valiosa para los estudiosos de varias especialidades.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del problema**

En la actualidad se ha venido presentando una sensibilidad especial respecto al tema del cuidado natural, su conservación y las vías para detener su deterioro y garantizar un desarrollo sustentable, ocupando el tema lugares destacados en las agendas de organizaciones internacionales, gobiernos, organizaciones no gubernamentales y de instituciones científicas.

En condiciones de una economía fuertemente globalizada no es posible estar al margen de esta preocupación, la creciente conciencia colectiva, el cambio cultural y la consiguiente evolución de las preferencias de los consumidores en todo el mundo, se tornan más exigentes en términos de la conservación de los recursos naturales, la fauna, la flora, en general de la protección del medio ambiente, unidos a los cambios en las políticas públicas e institucionales, aunada a las tradicionales relativas a la calidad de los productos y servicios que reciben, en la actualidad las empresas se enfrentan a un nuevo reto, producir con la calidad que demandan los clientes y además satisfacer las expectativas de estos y de otras partes interesadas en lo que a medio ambiente se refiere situando los parámetros calidad/medio ambiente en una de las primeras líneas de inquietudes de los empresarios

La empresa no puede concebirse como un ente aislado en sí mismo, ya que se encuentra inmersa en un entorno económico, social y político con el que establece una serie de interrelaciones biunívocas indispensables para su buen funcionamiento, se abastecen de las materias primas que la naturaleza

les proporciona y a su vez emiten residuos, estableciendo unos flujos de entrada y salida que las conectan con el medio ambiente de forma ineludible.

A partir de este precepto surgió el concepto del Sistema de Gestión Ambiental o EMS (Environmental Management Systems) creado a partir de la declaración de Estocolmo (1972), donde se habló sobre el control de la contaminación ambiental en aire y agua, influyendo de esta forma en los países, para que empezaran a organizar institucionalmente el sector ambiental.

En lenguaje llano esto significa "que hace la empresa para minimizar los efectos perjudiciales de sus actividades sobre medio ambiente", creando fuentes incentivos para que ellas, desarrollen sus capacidades proporcionando información relacionada con situaciones que se presenta regularmente. Luego en 1994, la Comunidad Europea aprobó el Plan de Ecogestión y Auditoria Ambiental, EMAS; finalmente, en 1996, la Organización Internacional para la Estandarización creó la ISO 14001, quien define el sistema de gestión ambiental como "aquella parte del sistema de gestión que incluye la estructura organizacional, la planificación, las responsabilidades, las prácticas, los procedimientos, los procesos y los recursos para desarrollar, implementar, revisar y mantener la política ambiental".

Complementario a lo anterior, según Crespo, (1996) señala: "Las organizaciones mayoritariamente utilizan recursos naturales en los procesos y productos, en muchas ocasiones, generan grandes cantidades y variados tipos de residuos, contribuyendo la contaminación del aire, el agua y el suelo." Por ahora, "sólo en algunos casos contados los costes a largo plazo de estos recursos y de la contaminación se han incluido en los costes de explotación de una instalación o en el precio del producto o servicio final"{...}"La empresa, deberá destinar parte de las inversiones a la mejora y protección del medio ambiente, soportando una serie de costes, los cuales, serán fáciles de identificar y registrar contablemente de forma separada del

resto de costes empresariales, sin embargo, otras veces estarán interrelacionados con el resto y complicarán el análisis coste-beneficio medioambiental".

Las empresas tienen un rol preponderante en esta misión previniendo y reduciendo al mínimo la contaminación y al mismo tiempo generar utilidades. La clave para lograr este objetivo es establecer normas que permitan identificar las debilidades y las fortalezas de la empresa frente al problema ambiental, para ello cuentan con muchos procedimientos y técnicas de administración, varios de los cuales están directamente relacionados con las funciones de la contabilidad (en lo que respecta especialmente a la divulgación de técnicas contables de las medidas de protección ambiental y de los daños potenciales ocurridos). En este sentido la incorporación de la contabilidad a las materias ambientales viene a llenar una necesidad referida a la forma de cuantificar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente y las acciones preventivas.

Mediante esta nueva orientación realza la importancia de determinar los costos ambientales dentro de las nuevas estrategias empresariales. Las regulaciones que en la materia se vienen imponiendo tanto a nivel nacional como internacional demandan una atención prioritaria de estos problemas por parte de los diferentes actores involucrados (empresarios, organismos de política, centros de investigación y de formación), mucho más hoy, cuando se aceleran los procesos de integración de las economías nacionales dentro de la dinámica de globalización económica.

Esta argumentación se sustenta en que si bien incorporar la gestión ambiental, significará desembolsos sustanciales para las empresas, que afectarán en forma importante su ya menguada posición competitiva en el corto plazo, puede inducir mudanzas importantes en su dinámica tecno-productiva, lo cual podrá reportarles aumentos significativos en productividad y, en consecuencia, compensar estas inversiones, abriéndose la posibilidad de revertir la tendencia a tal punto de convertirla en oportunidad. Por otra

parte, independientemente de que la mayoría de las empresas estén orientadas hacia el mercado interno, es necesario diseñar e instrumentar mecanismos que les permitan involucrarse dentro de las nuevas trayectorias tecnológicas y de gestión. Aminorar el despilfarro de energía e insumos, lo cual constituye un problema particularmente grave en el país, puede significar ahorros significativos para toda la estructura productiva y, de esta forma, propiciar un incremento significativo su capacidad competitiva.

El problema de impacto ambiental de las actividades industriales es de carácter general. Sin embargo, tiene manifestaciones sectoriales que demandan soluciones específicas. Así por ejemplo, la protección ambiental basada en desarrollos tecnológicos "integrados a la producción" se está desplegando con mayor intensidad en aquellas ramas constituidas por grandes plantas de procesos continuos. Esto en virtud de que las mismas trabajan con tecnologías intensivas en capital poco flexibles. Así, es factible que los problemas de impacto ambiental sean abordados a través del tratamiento de un tipo limitado de residuos e intentar disminuir en forma apreciable sus efectos.

### **Formulación del Problema**

¿Cuáles son las consecuencias socio-económicos-jurídicas de los Costos Ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo?

### **Sistematización del Problema**

¿Cómo serán los Implícitos de las Consecuencias sociales de los Costos Ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo?

¿Quiénes serán los Implícitos de las Consecuencias Económicas de los Costos Ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo?

¿Cuántos serán los Implícitos de las Consecuencias Jurídicas de los Costos Ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo?

## **Objetivo de la Investigación**

### **Objetivo General**

Determinar las consecuencias socio-económicas y jurídicas de los costos ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.

### **Objetivos Específicos**

Conocer las consecuencias sociales de los costos ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.

Precisar las consecuencias económicas de los costos ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.

Establecer las consecuencias jurídicas de los costos ambientales en la alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.

### **Justificación de la Investigación**

En la actualidad se considera que el medio ambiente cumple tres funciones trascendentales; fuente fundamental de recursos necesarios para el proceso productivo; ofrece servicios relacionados con el disfrute del medio ambiente como la belleza natural, aire limpio, y actúa como depósito de desechos y residuos generados en las actividades de producción y consumo. Desde un punto de vista económico existe la necesidad de impulsar un desarrollo sostenible que considere la satisfacción de las necesidades de generaciones futuras, Este trabajo se centra en los costos ambientales del sistema de contabilidad de gestión ambiental, haciendo énfasis en la identificación de los costos ambientales que las organizaciones debieran considerar al incurrir en los mismos. Es importante destacar también el rol del contador y de la profesión contable en el análisis y evaluación de esta problemática , donde el contador público da importancia de dedicar tiempo y esfuerzo al análisis y reflexión acerca de las cuestiones ambientales, proponiendo soluciones al mismo, en el ambiente nacional como contabilidad

ambiental o contabilidad verde, y a nivel del ámbito Microeconómico (empresas verdes), como una rama derivada de la contabilidad ambiental, proporcionando información detallada, clara, precisa y razonable de los costos ambientales los cuales deben conocerse a la hora de la toma de decisiones por los empresarios considerándose un tema que resulta impostergable ante el avance del nuevo milenio.

Cabe considerar que el propósito de esta investigación fue definir los costos ambientales del sistema de contabilidad de gestión ambiental a través de información bibliográfica, que permitieron conocer las consecuencias socio-económica-jurídica.

El resultado de esta investigación logro cumplir con el objetivo general de la investigación y apporto a la empresa información valiosa sobre los costos ambientales del sistema de contabilidad de gestión ambiental, puestos que los mismos fueron claramente identificados y definidos, así mismo, el trabajo de Investigación que se desarrolló proporciona información provechosa en el ámbito académico para los estudiantes del Núcleo Universitario “Rafael Rangel”, porque ahora disponen de una herramienta de estudio relacionada con la Contabilidad ambiental y sirve de punto de referencia para futuras investigaciones, desde los resultados que arroje la misma.

### **Delimitación**

La investigación se realizó en la Alcaldía del Municipio Valera, ubicada en la Avenida 11, Palacio Municipal, Valera, Trujillo - Venezuela. Debido a problemas surgidos por escasas fuentes bibliográficas las cuales se encuentran disperso en diferentes sitios, La investigación tiene como lapso de ejecución el año 2016.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### **Antecedentes de la Investigación**

Toda investigación debe estar soportada por estudios teóricos relacionados con el problema planteado “Determinar Las consecuencias socio-económico-jurídica de los Costos Ambientales”, esto es conveniente, porque existe un campo del conocimiento inexplorado para el investigador y mediante el descubrimiento de los elementos del pasado ayudan a efectuar un trabajo metodológicamente sano.

Según Brito, (2002) autor del tema de investigación presentado ante la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, titulado “Presentación Contable de los Costos Ambientales en los Estados Financieros en la Industria Petrolera, para optar al título en Postgrado de Contaduría Pública. Caso de Estudio Refinería Las Piedras. Estado Carabobo” expone el trabajo que estudia la contabilización de los costos ambientales en los que incurre una industria petrolera (Refinería las Piedras, Estado Carabobo), más en específico, se refiere a la presentación contable de las partidas que deben incluir dichos costos. Para ello ha sido preciso revisar los fundamentos teóricos y jurídicos que rigen la gestión ambiental en la empresa mencionada. Seguidamente, se han observado estudios financieros de empresas afines a modo de enriquecer la consecución de la investigación.

La investigación desarrollada por este autor proporcionará un análisis de los fundamentos teóricos y jurídicos que rigen la gestión ambiental empresarial, así como un estudio de la contabilización de los costos

ambientales y la presentación contable de las partidas que deben incurrir dichos costos.

Quevedo, (2002) presentó una tesis de grado ante la Universidad Nacional Abierta (UNA) Extensión Trujillo, titulada "Incorporación de la Variable Ambiental en los Costos de Producción del Central Cafetalero Flor de Patria", para optar al título en Postgrado de Contaduría Pública, estudiando el problema que vive la humanidad por el deterioro del medio ambiente, donde se hace necesario contar con investigaciones acerca del impacto ocasionado en el ambiente por las empresas durante la fabricación de sus productos; así como también relacionarse con el nuevo paradigma ambiental que busca fortalecer la armonía existente entre la Contabilidad Tradicional y la Ambiental, reflejando los costos ambientales generados por la prevención de la contaminación del ambiente y el resguardo de los recursos naturales, de tal manera que permita incluirlos en la información financiera de las empresas, al igual que mejorar la calidad de vida de generaciones existentes y futuras. Esta investigación sirve como punto de partida para adecuar los procesos en resguardo del medioambiente y así obtener las certificaciones de calidad NORVEN, ISO 9000 e ISO 14000, así como también presentar Estados Financieros reales.

Para obtener los datos, además de la revisión bibliohemerográfica, se realizaron entrevistas y visitas de campo, y una vez analizados estos datos se construyeron una matriz interactiva donde se ubicaron los diferentes impactos ocasionados durante las etapas de producción del café molido, emitiendo como resultados, que la empresa si presenta contaminación del ambiente y de los trabajadores, pero en niveles mínimos, pero tienen disposición de invertir en proyectos que incluyan la prevención de la contaminación, al igual que implementar un sistema de cuentas referidas a los costos ambientales en su estructura financiera; de esta forma la empresa pretende cumplir con los estándares nacionales e internacionales para las certificaciones sobre calidad del producto y resguardo al medio ambiente.

La presente investigación permite desarrollar una metodología para determinar el impacto de los costos ambientales en el proceso productivo de las empresas.

Pinto María, y Ortega Juletxa (2014) presentaron una tesis de grado ante la Universidad de Carabobo, titulada Estrategias creativas que mejoren la calidad de vida del planeta usando El Reciclaje con los Niños Y Niñas del Tercer Nivel del Centro de Educación Inicial “Germina Barragan” Naguanagua Edo. Carabobo, para optar al título en Postgrado de Contaduría Pública. La presente investigación se realizó con el fin de fomentar el desarrollo de una conciencia ecológica sobre la conservación del medio ambiente utilizando como instrumento el reciclaje en el Centro De Educación Inicial “Germina Barragán”, específicamente en el aula de tercer nivel, en donde se encontró una problemática con respecto al tema del reciclaje ya que, la mayoría de las veces, las actividades no incluían esos temas ni el cuidado del medio ambiente. Para este estudio, se contó con el apoyo de teóricos como Bronfenbrenner (año), Gualdron Martínez (año), entre otros. Con el fin de transformar la situación, esta investigación se basó en un enfoque cualitativo de tipo descriptivo y de campo, bajo el diseño de la Investigación-Acción, ya que busca cuestiones de mejora y cambio social, y tiene como propósito de implementar estrategias creativas que mejoren la calidad de vida del planeta usando el reciclaje con los niños y niñas de esta institución educativa. Para ello se realizó un plan de acción en el cual los actores escolares colaboraron en la elaboración de recursos didácticos que pudieron ser utilizados en el aula siguiendo las orientaciones del Currículo de Educación Inicial (año). Luego de registrar el proceso investigativo se obtuvo cinco (05) categorías procedentes de los instrumentos de diarios de campo y entrevistas, de las que se generaron 120 sub-categorías las cuales fueron la base de esta investigación. Entre las conclusiones de la investigación se destacan un mayor interés en los niños y niñas en la realización de las actividades, conocimiento del uso de los materiales reciclables y la

conservación del medio ambiente. Además se logró despertar el interés de los docentes por mejorar su desempeño profesional.

### **Bases Teóricas**

Después de planteado el problema y la pregunta de investigación, así como, definido los objetivos y evaluada la relevancia y factibilidad del estudio, se procede a sustentar teóricamente el estudio. EL marco teórico comprende la revisión de literatura y la adopción de una teoría o desarrollo de una perspectiva teórica. Ello implica, analizar y exponer los enfoques teóricos que se consideren válidos para sustentar la investigación.

### **Contabilidad y el Medio Ambiente**

Scavone y otros, (2005) expresan las empresas publican muy pocos datos medioambientales ya que no existe ninguna guía a seguir en estos temas. Las causas que suelen dar para limitar la información medioambiental (fundamentalmente datos sobre contingencias), son que el empleo de los datos se puede utilizar en contra de la empresa, sobre todo en un pleito, la mala imagen que puede dar ante los consumidores que puedan rechazar la actitud de la empresa, la presión de los grupos ecologistas que a través de estos datos ataquen y realicen campañas contra la empresa, la posibilidad de que parte de esta información pueda afectar el valor de activos ante una posible venta.

Considerando la relevancia que la situación medioambiental ha ido adquiriendo para las empresas, y tras haber planteado la problemática y las posibles soluciones vinculadas a esta, las empresas deben reflejar estos efectos en sus estados contables, aunque argumenten distintas causas para no hacerlo, ya que la información contenida en la contabilidad, es algo que no solo interesa a los accionistas, sino también a todos aquellos que se mueven en el entorno de la empresa.

Producción efectiva significa maximizar las “salidas para un nivel dado de “entradas”, o minimizar las “entradas” para un nivel dado de “salidas”. Las empresas que producen consistentemente en forma eficiente, crean una ventaja competitiva sobre las otras empresas. Un elemento crítico de producción eficiente es la profunda y permanente medición de las entradas y de las salidas.

Al respecto Bravo, (1997) considera el frecuente y repetido axioma “lo que se mide se administra ” nunca ha sido tan verdadero. Sin información profunda de los costos, son difíciles de valorar adecuadamente los beneficios o utilidad derivados. Los sistemas de Contabilidad de Gestión son los indicados para proveer información requerida para la toma de decisiones. La problemática medioambiental es la consecuencia de una crisis ecológica que no se ha podido detener, ni controlar.

La degradación ambiental, ahora más que nunca, ha puesto en peligro el futuro de la especie humana. Incluso algunos científicos han llegado a hacer pronósticos apocalípticos si no se hace nada para revertir esta situación. Esto ha llevado al hombre a reaccionar fuertemente en vista de poder enfrentar el que ahora es su mayor desafío "la sobrevivencia".

La preservación y conservación de la biosfera, la ampliación de la percepción de la idea de calidad de vida con todas sus implicancias y el nuevo concepto de desarrollo sustentable, son la cara visible de la actual posición que se ha constituido como respuesta a la problemática medioambiental.

Lo que se puede esperar de esto y de la consecuente revisión de conceptos e ideas, es el surgimiento de un nuevo modelo para los sistemas de información, ya que éstos deberán permitir reflejar adecuadamente la situación o contexto informativo para el análisis y evaluación desde la nueva perspectiva concebida, en función de los ahora diferentes requerimientos de información relevantes para el usuario.

Una buena demostración de esta nueva perspectiva, se da en la franca decadencia del pensamiento que tiene la sociedad referente a que el lucro genera empleo, renta, prosperidad y bienestar, pues el lucro, como la ecología lo está probando, no genera necesariamente calidad de vida.

### **Contabilidad Ambiental**

El reconocimiento y revelación de los efectos medioambientales negativos en la práctica contable convencional.

La identificación separada de los costos e ingresos afines al medio ambiente dentro de los sistemas contables convencionales.

La toma de acciones para crear iniciativas en orden de considerar los efectos medioambientales existentes en la práctica contable convencional

El desarrollo de nuevas formas de medir, informar y valorar; para cumplir con propósitos internos y externos.

El desarrollo de nuevos sistemas contables financieros y no financieros, sistemas de información y de control para aprovechar beneficios medioambientales de las decisiones administrativas

### **Tipos de Contabilidad Ambiental**

Bravo, (1997) considerar los tipos de Contabilidad Medioambiental, que corresponde a una clasificación que aparece en un documento de la "Environmental Protection Agency" de Estados Unidos:

### **Contabilidad Nacional**

Es una medida macroeconómica. El término Contabilidad Medioambiental está referido a la Economía Nacional. Por ejemplo: El término Contabilidad Medioambiental puede ser usado en unidades físicas o monetarias de acuerdo al consumo de Recursos Naturales de la nación sean renovables o no renovables. En este contexto la Contabilidad Medioambiental ha sido denominada "Contabilidad de Recursos Naturales".

## **Contabilidad Financiera**

Relacionado con la preparación de los estados financieros que están basados de acuerdo a los Financial Accounting Standards Board (FASB) y a los Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) relacional la Contabilidad Medioambiental en este contexto está referida a la estimación e información de las responsabilidades ambientales y los costos desde un punto de vista financiero.

## **Contabilidad Gerencial**

Es el proceso de identificación, recolección y análisis de información, principalmente para propósitos internos. Está dirigido a la administración de los costos, en especial para tener en cuenta en las decisiones administrativas en el ámbito de la producción y otros. Así podemos determinar que existen tres posibles contextos donde se aplica el término de Contabilidad Medioambiental, uno aplicado a la Contabilidad Nacional, abarcando aspectos macroeconómicos y los otros dos relacionados más con la realidad microeconómica, con la unidad empresarial, que es la que nos interesa.

## **Contabilidad Financiera Tradicional Vs Contabilidad Ambiental**

Bravo, (1997) expone La contabilidad financiera tradicional mide resultados financieros a partir del consumo humano de recursos de capital. La contabilidad ambiental orientada a las medidas de protección al medio ambiente, pretende medir todos los recursos de capital natural comprometidos en el proceso productivo. En el caso de la gestión de la empresa, es conveniente que el inicio de la aplicación de criterios de contabilidad ambiental se siga los siguientes pasos:

- La empresa debe establecer políticas en cuanto a la protección del medio ambiente.
- Confeccionar planes y diseñar estructuras para tales políticas en acciones.
- Establecer criterios de cuantificación y medición, cuando corresponda.

- Crear una acción gerencial, con gestión y supervisión de los resultados alcanzados.
- Mantener permanentemente informados a los propietarios, al gobierno y la comunidad, de los logros alcanzados.

### **Necesidad de la Contabilidad Ambiental**

Anteriormente, las empresas no contemplaban en su contabilidad los costos ambientales que generaban. Las nuevas leyes ambientales y la presión de las Organizaciones No Gubernamentales y de los organismos de crédito internacionales han modificado esta actitud, y han llevado a las empresas a prestar atención a esos costos.

Muchos costos ambientales se encuentran ocultos en cuentas de gastos generales. En la medida en que las empresas identifiquen estos costos por separado, tendrán la posibilidad de analizar las ventajas financieras de aplicar prácticas que prevengan la polución. Estas prácticas se denominan "P2" e incluyen cambios en el diseño de los productos, sustitución de materias primas, rediseño de procesos y mejoras en las prácticas operativas. Asimismo, al quitar los costos ambientales de gastos generales y asignarlos a cuentas específicas, la empresa puede motivar a sus gerentes y empleados a encontrar alternativas de producción que prevengan la polución. El lema es "uno administrar aquello que ve".

### **Desafíos de la Contabilidad Ambiental**

Bravo, (1997) "Los desafíos que la contabilidad ambiental tiene por adelante son: Mejorar el nivel de comunicación; Mejorar las normas de registro y gerenciamiento contable; Mejorar la contribución contable a las prácticas de administración del asunto ambiental en la empresa y por último; descontaminar los balances que hoy omiten activos consumidos, y que precisan ser mensurados y registrados.

## **Sistemas contables y reconocimiento de costos ambientales**

Scavone y otros, (2002) consideran las empresas deben diseñar sistemas de información, que les permita recopilar, elaborar y distribuir información relacionada con situaciones que se presentan regularmente, tales como, emisiones de residuos, emisiones de gases, vertido de líquidos, etc.; y desarrollar también un sistema que les brinde soporte para decisiones relacionadas con accidentes o hechos extraordinarios.

De esta forma la contabilidad patrimonial o financiera, reflejará a través de los Estados Contables Básicos información vinculada con los bienes, derechos y obligaciones relacionadas con la protección medioambiental, así como los gastos e ingresos derivados de la gestión ambiental. Por otro lado, la contabilidad de gestión, brindará información para la toma de decisiones tanto tácticas como operativas, reflejando información sobre los costos relativos a la protección del medio ambiente, los resultados relacionados con la gestión, aquellos vinculados con los impactos ambientales, entre otros.

www.bdigital.ula.ve

### **Costos ambientales**

Las siguientes son algunas de las definiciones de estos costos:

En la actualidad las empresas comienzan a considerar la variable ambiental en su proceso de toma de decisiones, implantando medidas que prevengan el impacto ambiental de sus actividades o que corrijan los daños generados. De este modo, la empresa está soportando un costo derivado de su interacción con el medioambiente, lo que se denomina costo medio-ambiental (Priego, 2000).

La medida y la valoración del esfuerzo por la aplicación racional de los factores medio ambientales de cara a la obtención de un producto, un trabajo o un servicio (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 1996).

Actividades llevadas a cabo voluntariamente, como así también las requeridas por contrato o por leyes y regulaciones ambientales; para

prevenir, disminuir o remediar el daño causado al medio ambiente, relacionado tanto con la conservación de recursos renovables como no renovables (García y otros, 1998).

El costo medioambiental representa la medida y valoración del consumo o sacrificio realizado o previsto por la aplicación racional de los factores medioambientales productivos de cara a la obtención de un producto, trabajo o servicio. De lo anterior, pues, se deriva en relación con los costos medioambientales:

- La necesidad de establecer unos criterios de medida y valoración, que serán específicos en cada caso.
- Que se haya realizado un sacrificio económico vinculado directamente con los recursos naturales o con las actividades económicas de prevención de la contaminación, descontaminación y/o restauración del entorno natural.
- Que dicho sacrificio sirva para algo, es decir, que genere un valor añadido y/o evite despilfarros, o mayores consumos.
- Como se puede observar, el impacto medioambiental en la Contabilidad de Gestión implicará el reflejo de los costos medioambientales, en todas y cada una de las operaciones empresariales, siendo de gran trascendencia en la adopción de decisiones, tanto estratégicas como tácticas y operativas.
- Costos Ambientales son un parámetro que permite medir el daño medioambiental causado por un producto, actividad o proceso es la estimación del costo global que supone la mitigación de todos los daños ambientales que éste haya podido ocasionar.
- El modo más adecuado de llevar a cabo este tipo de evaluaciones es mediante la estimación del costo externo siguiendo una metodología conocida como: Impact Pathway Analysis (IPA), la cual ha sido desarrollada dentro de un proyecto de investigación financiado por la Unión Europea, conocido como: Extern E.

Dentro del proyecto europeo Extern E se ha llevado a cabo el desarrollo de una aplicación informática la cual facilita la estimación de estos costos ambientales externos y además permite establecer comparaciones entre éstos y los costos ambientales internos, es decir, aquellos gastos de inversión y de operación necesarios para reducir las emisiones que causan los daños. Este tipo de comparaciones se conocen como análisis de costo-beneficio.

El Impact Pathway Analysis (IPA) hasta la fecha ha sido sólo desarrollado para emisiones al aire. Actualmente el grupo trabaja en la adaptación de la metodología del Impact Pathway Analysis (IPA) al transporte multimedia de metales y dioxinas y en su aplicación a emisiones subterráneas.

### **Naturaleza de los Costos Ambientales**

Las empresas incurren en costos ambientales por tres motivos distintos: legales, sociales y de mercado. Los legales derivan de las normas ambientales emitidas por los entes de control. Los sociales y culturales derivan de las expectativas de la sociedad y la cultura en la que opera la empresa. Los de mercado derivan de la presión que ejercen los consumidores al preferir productos que cumplen con normas ambientales, por ejemplo el etiquetado, (C.P.C.E.C.A.B.A, 2002)

Los costos sociales de una actividad incluyen el valor de todos los recursos utilizados en ella. A algunos de estos recursos se da un precio determinado, y a otros no. Los recursos para los que no se fija precio se llaman externalidades. Los costos sociales son la suma de los costos de estas externalidades y los recursos a los que se ha asignado un precio.

Todos los costos en conjunto. Los costos totales a la sociedad se componen de costos externos y de costos privados, que juntos se denominan costos sociales.

## **Tipos de Costos Ambientales**

Los costos legales son los obligatorios. Los costos culturales y los de mercado son voluntarios. Tanto los costos obligatorios como los voluntarios generan actividades relacionadas con el medio ambiente. Dichas actividades se clasifican en cuatro tipos: prevención, evaluación, control y fracasos. (C.P.C.E.C.A.B.A, 2002).

- Los costos de prevención, son aquellos destinados a eliminar potenciales causas de impactos ambientales negativos. Por ejemplo el rediseño de procesos o la sustitución de materiales.
- Los costos de evaluación, son los dirigidos a medir y monitorear las fuentes potenciales de daños ambientales. Por ejemplo: auditorios ambientales, información por suministrar a los entes de control, monitoreo de emisiones.
- Los costos de control, son aquellos encaminados a contener sustancias peligrosas que son utilizadas o producidas. Por ejemplo, plantas de tratamiento o tanques reforzados para almacenar productos químicos.
- Los costos de fracasos, son los destinados a remediar los daños ambientales que son ocasionados.

## **Escala y Alcance de los Costos Ambientales**

La contabilidad ambiental se puede aplicar a diferentes niveles de escala y alcance. La escala puede ser un proceso, sistema, producto, planta, región geográfica o la empresa toda. En cuanto al alcance, puede considerar sólo los costos internos o también puede incluir los costos sociales. Los costos internos solo impactan en el resultado contable de la empresa. Los costos sociales afectan a los individuos y a la sociedad, y al medio ambiente externos a la empresa. Los costos sociales son también denominados externalidades. Su valuación es difícil y controvertida, y existen dos enfoques básicos. (C.P.C.E.C.A.B.A, 2002)

- El enfoque del costo del control emplea el costo de la gestión ambiental, abatimiento y pasivo como aproximaciones del valor monetario del daño real.

- El enfoque del costo del daño utiliza el valor de la pérdida de uso para estimar el valor del daño. El segundo enfoque utiliza técnicas que buscan inferir el precio que la sociedad estaría dispuesta a pagar para preservar el medio

## **Niveles de costos medioambientales**

### **Costos Normales o de Explotación**

Se encuentran asociados directamente con los productos y se usan como base de asignación de la mano de obra directa en los costos de producción. (C.P.C.E.C.A.B.A, 2002)

**Costos Ocultos:** Son costos que normalmente no aparecen incluidos en la contabilidad financiera de la empresa, y pueden ser costos de información, preparación, notificación.

**Costos Intangibles:** Están asociados directamente con la demanda de productos que poseen una calidad desde el punto de vista ambiental.

**Costos de Responsabilidad:** Comprenden todas las multas y sanciones aplicadas al no cumplir con la normativa ambiental existente.

## **Contexto Microeconómico de los Costos ambientales**

Scavone, (2002) señala en este contexto la Contabilidad Financiera permite que las empresas preparen reportes financieros para ser utilizados por los inversores, prestamistas y otros usuarios. A través de reportes trimestrales y anuales, se puede dar publicidad sobre la situación financiera y el rendimiento de las compañías, de acuerdo a las normas Contables vigentes.

- La Contabilidad Ambiental en este contexto, se refiere a la estimación y el reporte público de los pasivos ambientales y los costos ambientales financieramente materiales.

- La Contabilidad de Gestión permite la identificación, recolección y análisis de información, principalmente con propósitos internos. Una de los objetivos claves de la Contabilidad de Gestión, es respaldar las decisiones gerenciales con vistas al futuro.

- La Contabilidad de Gestión, puede incluir información de costos, niveles de producción, inventarios y rezagos, y otros aspectos vitales del negocio.

La información recolectada bajo un Sistema contable de administración gerencial, se utiliza para planear, evaluar, y controlar en formas diversas:

Planear y dirigir la atención de la administración.

Informar decisiones tales como compra (por ej. hacer vs comprar), inversiones de capital, costear y valorar productos, administración del riesgo, diseño de productos/procesos, estrategias conformadas, etc.

Controlar y motivar los comportamientos en orden de mejorar los resultados del negocio.

Mientras que la Contabilidad Financiera, se basa en Normas contables vigentes, las prácticas de la Contabilidad de Gestión, así como sus sistemas, van variando según las necesidades del negocio al cual sirven. Algunos negocios tienen sistemas sencillos, mientras que otros, tienen sistemas más elaborados. Así como la Contabilidad de Gestión al tratar las decisiones del negocio, se refiere al uso, por parte de los administradores de la empresa, de un conjunto de costos externos, y al rendimiento de la información; el aporte que realiza la Contabilidad Ambiental, se refiere al uso de información sobre costos ambientales, y sobre el rendimiento de las operaciones y decisiones del negocio.

### **El Valor Económico Total y la Toma de Decisiones**

Si se quiere medir el daño al medio ambiente, por ejemplo en un proyecto de desarrollo, se debe calcular el valor económico total (VET) perdido por causa del desarrollo. La comparación relevante que hay que

hacer al analizar una decisión sobre un proyecto de desarrollo es el costo del proyecto, su beneficio y el valor económico total.

### **Valoración Directa e Indirecta**

La primera considera las ganancias ambientales: un paisaje mejorado, mejores niveles de calidad de agua o del aire, etc.; y trata de medir directamente su valor monetario; esto se puede hacer buscando un mercado sustitutivo o por medio de técnicas experimentales. Los procedimientos indirectos calculan una relación de dosis-respuesta entre la contaminación y algún efecto; sólo entonces hay alguna medida de la preferencia para el efecto aplicado, ejemplo, el efecto de la contaminación sobre los sistemas acuáticos.

En síntesis, la valoración directa usa un mercado sustitutivo e intenta explicar el hecho de cómo ciertos beneficios o costos ambientales son atribuidos a factores de producción. La segunda, busca obtener la valoración a partir de la realidad expresada por las personas, mediante la aplicación de encuestas. Son variados los aspectos a considerar al momento de valorar económicamente el agua, existe un método basado en determinar el valor económico del agua de la sumatoria entre el valor de uso y el valor de no uso. Donde el valor de uso está compuesto por la sumatoria del valor de uso directo, valor de uso indirecto y valor de uso potencial. Así mismo, este autor sostiene que los recursos naturales tienen un valor o proporcionan beneficios siempre y cuando los usuarios paguen por él.

### **La Contabilidad de Gestión Ambiental**

Scavone (2002) es la herramienta principal para suministrar los datos completos y exactos que se necesitan para tomar decisiones además pone en práctica iniciativas ambientales maximizando ganancias a través de la eficiencia productiva.

## **Principales aspectos de la Contabilidad de Gestión Ambiental**

Se enfoca hacia los costos internos de la empresa (no incluye costos hacia la comunidad o hacia el ambiente).Pone énfasis especial en los costos relacionados con el ambiente (el valor de las pérdidas originadas en insumos desechados y los costos de administración de desechos)

Considera no sólo la información sobre costos, sino también información sobre cantidad, flujos y disposición de materiales y energía.

La información que brinda es valorada por diferentes tipos de actividades de administración y decisión, y es particularmente útil para la administración ambiental.

El principal uso de la información provista por la contabilidad de Gestión ambiental es la administración interna y la toma de decisiones, pero se está incrementando su uso en los informes contables de uso externo y en los reportes ambientales anuales.

## **Razones que justifican la aplicación de contabilidad de gestión ambiental**

- La necesidad de mejora de eficiencia en operaciones y materiales, dirigida por un mercado global competitivo.
- Incrementos en los costos de materias primas, administración de desechos, cumplimiento con la regulación y pasivos potenciales.
- Presión creciente sobre las empresas para mejorar el desempeño ambiental.
- La limitación de los enfoques convencionales de la contabilidad en relación a la administración de la eficiencia y de los costos relacionados con el ambiente
- Beneficios potenciales de la Contabilidad de Gestión ambiental  
Identificación, Seguimiento y administración más exacta de insumos, energía y desechos.

- Mejor identificación y estimación de los beneficios financieros y para el negocio de las actividades de administración ambiental.
- Mejor medición e informe ambiental y de desempeño financiero, resultante en mejora de la imagen corporativa en relación con los clientes, los inversores, las instituciones financieras, los empleados, las comunidades, las organizaciones ambientales, y el gobierno.

El enfoque de la contabilidad de gestión ambiental está dirigido no solamente a mejorar las decisiones de administración ambiental, sino a la mejor toma de decisiones en general.

### **Actividades de administración que se benefician con la Contabilidad de gestión ambiental**

- Asignación de costos.
- Administración de costos.
- Planificación de producción e inventarios.
- Estimaciones de inversión.
- Evaluación del desempeño y comparación con otras empresas del sector.
- Diseño de productos y servicios.
- Combinación de productos y servicios.
- Determinación de precios de productos y servicios.
- Compras.
- Administración de la cadena de suministros

### **Diferentes enfoques de la Contabilidad de Gestión ambiental**

Puede beneficiar tanto a organizaciones pequeñas como grandes, de varios sectores, incluyendo extractivos, industriales y de servicios. La contabilidad de gestión ambiental está siendo implementada en muchos países del mundo incluyendo Argentina, Australia, Austria, Canadá, Colombia, República Checa, Dinamarca, Egipto, Finlandia, Alemania, Italia, Japón, República de Corea, Holanda, Filipinas, Portugal, Reino Unido,

Estados Unidos de América, Suecia, Tanzania, Zimbabwe, y muchos otros. Las empresas que desean enfocarse en la mejora en eficiencia de los procesos necesita preparar mapas de flujo de materiales y energía y recolectar datos de costos de una variedad de recursos incluyendo, Las empresas que deseen primero realizar una evaluación amplia de los costos ambientales, antes de proceder a un análisis de mayor detalle de los costos ambientales, pueden extraer datos relevantes de las cuentas de ganancias y pérdidas.

Existen empresas que eligen su enfoque en función de los recursos disponibles y de la experiencia que tenga con la contabilidad de gestión ambiental. (Por ejemplo una empresa que nunca haya implementado o que tenga recursos limitados tendría que elegir un caso de aplicación de menor escala, y luego de que los beneficios de la aplicación de la CGA queden demostrado, puede avanzar con un proyecto más complejo) La elección del enfoque dependerá parcialmente del sistema de contabilidad existente en la organización, del sistema administrativo, y de la información con que se cuenta, lo que puede ser mejorado por la CGA.

### **Sistema de Gestión Ambiental**

Martínez, (2003) define al Sistema de Gestión Ambiental como un proceso cíclico de planificación, implantación, revisión y mejora de los procedimientos y acciones que lleva a cabo una organización para realizar su actividad garantizando el cumplimiento de sus objetivos ambientales.

Según la FIMCP, (2003) el sistema de gestión ambiental es la parte del sistema global de la organización la cual incluye la estructura organizacional, las actividades de planificación, las responsabilidades, las prácticas, los procedimientos, los procesos y los recursos para desarrollar, implantar, alcanzar, analizar críticamente y mantener su política ambiental.

Los Sistemas de Gestión Ambiental (SGA) permiten incorporar el medio ambiente a la gestión general de la empresa, dándole un valor estratégico y

de ventaja competitiva. Un Sistema de Gestión Ambiental dota a la empresa de una herramienta de trabajo para sistematizar las buenas prácticas realizadas hasta el momento y asegurar su mejora paulatina. Se trata de un plan estratégico que, de acuerdo con la política ambiental de la empresa, determina los objetivos y metas a corto, medio y largo plazo y coordina los recursos humanos, técnicos y económicos necesarios para su consecución.

### **Implantación de los sistemas de información medioambiental y su utilización como control de los sistemas de gestión medio ambiental**

Scavone, (1999) explica el concepto de Sistemas de Gestión Ambiental aparece en los años setenta, pero recién en 1986 cuando la Cámara Internacional de Comercio, publica la versión definitiva de un documento denominado "Environmental Guidelines for World Industry", se hace una llamada para la creación de un comité encargado de establecer requerimientos medioambientales para las empresas industriales contaminantes, y se definen las bases y protocolos necesarios para la creación de sistemas de gestión que considera el entorno natural y el medio ambiente.

A partir de este documento, la misma organización publica en 1991 un documento titulado "Guide to Effective Environmental Auditing", donde se desarrolla la necesidad de sistemas de control y comprobación de los sistemas de gestión anteriores.

Un Sistema de Gestión Ambiental se debe implementar en el momento en el que la empresa sienta la necesidad de su implantación, por cuánto la dirección debe estar completamente comprometida con dicha necesidad, transmitiéndole entonces al resto de la organización.

En una fase inicial la creación de un Sistema de Gestión Ambiental aumentará los costos de la empresa y por tanto de los productos "ecológicos", pero en etapas posteriores, estos costos se verán superados

por unos mayores ingresos y un incremento de la competitividad de la empresa.

Los mayores costos en los que se incurrirá será a través de los costos de implantación y control, amortización de las nuevas tecnologías, mayores gastos del personal involucrado, etc. Estos costos deberán compensarse con los ingresos que se puedan obtener por subvenciones y ayudas de tipo público, venta de los residuos o subproductos, mejora de la imagen de la empresa y de los productos o servicios, aparición de nuevas líneas de producto que puedan satisfacer las necesidades de los consumidores, ahorros en los consumos, menores gastos por sanciones, seguros e indemnizaciones, etc.

Para la implementación de un Sistema de Gestión Ambiental, se deben identificar las áreas en las que deberán centrarse la aplicación del sistema, nombrar a un responsable de la implantación del mismo, quien deberá recibir todo el apoyo de la dirección, siendo esta última la encargada de garantizarle la participación de todos los niveles, entre otros.

El responsable de la implantación del sistema tiene ante sí un trabajo arduo y duro para el que necesita, como requisito imprescindible, el conocimiento absoluto de la estructura de la empresa tanto a niveles técnicos como administrativos, ya que los cambios que producirá serán muy importantes para la producción y también para los centros administrativos de la empresa.

Scavone, (1999) expone la gestión del medio ambiente tiene dos áreas de aplicación básicas:

- Un área preventiva: las Evaluaciones de Impacto Ambiental constituyen una herramienta eficaz.
- Un área correctiva las Auditorías Ambientales conforma la metodología de análisis y acción para subsanar los problemas existentes.
- Un sistema de gestión ambiental se debe efectuar en el momento en el que la empresa sienta la necesidad de su implantación, por cuánto la dirección

debe estar plenamente comprometida con dicha necesidad, traspasándole en tal caso al resto de la organización.

En una fase inicial la creación de un sistema de gestión ambiental aumentará los costos de la empresa y por tanto de los productos "ecológicos", pero en etapas posteriores, estos costos se verán superados por unos mayores ingresos y un incremento de la competitividad de la empresa. Los mayores costos en los que se incurrirá será a través de los costos de implantación y control, amortización de las nuevas tecnologías, mayores gastos del personal involucrado.

Estos costos deberán compensarse con los ingresos que se puedan obtener por subvenciones y ayudas de tipo público, venta de los residuos o subproductos, mejora de la imagen de la empresa y de los productos o servicios, aparición de nuevas líneas de producto que puedan satisfacer las necesidades de los consumidores, ahorros en los consumos, menores gastos por sanciones, seguros e indemnizaciones.

Para la implementación de un Sistema de Gestión Ambiental, se deben identificar las áreas en las que deberán centrarse la aplicación del sistema, nombrar a un responsable de la implantación del mismo, quien deberá recibir todo el apoyo de la dirección, siendo esta última la encargada de garantizarle la participación de todos los niveles.

El responsable de la implantación del sistema tiene ante sí un trabajo arduo y duro para el que necesita, como requisito imprescindible, el conocimiento absoluto de la estructura de la empresa tanto a niveles técnicos como administrativos, ya que los cambios que producirá serán muy importantes para la producción y también para los centros administrativos de la empresa.

### **Componentes de los Sistemas de Gestión Ambiental**

Scavone (1999) afirma cualquier Sistema de Gestión Ambiental se deberá sustentar en los siguientes pilares básicos:

- **Evaluación:** Consiste en el conocimiento completo y continuado de la situación medioambiental, identificando los factores externos tales como la normativa, los clientes, los competidores y los factores internos, tales como los activos, pasivos, entre otros.
- **Estrategia:** Incluye la definición y publicación de la política ambiental de la empresa, la identificación de las ventajas competitivas y operativas, la determinación de objetivos ambientales claros, el uso de sistemas de medición de gestión, la implementación de tecnologías de avanzada, mantener el compromiso de mejora continua.
- **Organización y Operaciones:** Comprende el empleo de los mejores sistemas de gestión, la identificación del responsable ambiental, la participación de todo el personal de la empresa, el cumplimiento de la normativa vigente, la gestión de recursos, de riesgos.
- **Comunicación:** Este pilar considera la comunicación proactiva e integrada, los informes anuales específicos, el uso de índices e indicadores de desarrollo sostenible, el cumplimiento de las obligaciones de información del sistema comunitario.

En relación con el orden a seguir con estos cuatro pilares básicos, se deberá comenzar por la evaluación, para tomar conocimiento de las situaciones de partida; posteriormente, establecer la estrategia, para continuar con las operaciones y el control de la organización, y finalmente se deberá comunicar la información resultante.

El sistema de gestión ambiental, deberá diseñarse, aplicarse y mantenerse de forma que se garantice su continuidad y funcionamiento. Esto último se logrará a través de la definición de las medidas organizativas y de los procedimientos adecuados.

### **Sistema de Información de los Sistemas de Gestión Ambiental**

Scavone, (1999) manifiesta las empresas deben diseñar sistemas de información, que les permita recopilar, elaborar y distribuir información

relacionada con situaciones que se presentan regularmente, tales como, emisiones de residuos, emisiones de gases, vertido de líquidos, etc.; y desarrollar también un sistema que les brinde soporte para decisiones relacionadas con accidentes o hechos extraordinarios.

Para diseñar estos sistemas, y considerando que en la empresa existen distintos niveles dentro de una estructura piramidal, se puede identificar en la base, al nivel operativo; a continuación de este, el nivel intermedio, y en el ápice el nivel estratégico.

El nivel operativo, es el encargado de llevar el control diario y la recepción de información. A su vez, en el nivel intermedio, llamado administrativo o de gestión, se toman las decisiones a mediano plazo relacionadas con la gestión y control de los volúmenes físicos o económicos y los factores externos, y por último en el extremo superior de la pirámide, el nivel estratégico integrado por la dirección de la empresa, se encarga de la planificación estratégica o a largo plazo, marcando las pautas y la política medioambiental a seguir. Para cumplir con las tareas de control diario y recepción de la información, el nivel operativo cubre las siguientes etapas operativas:

### **Control ambiental técnico**

Este control nos indica en unidades físicas (toneladas de residuos, metros cúbicos de aguas vertidas), cual es la emisión de la empresa al entorno exterior. Esta información se suele brindar en los informes medioambientales, los cuales explican las actuaciones de la empresa en materia ambiental, incluyendo generalmente datos sobre seguridad y calidad.

Estos informes medioambientales deberán incluir siempre datos sobre las previsiones de futuro, las políticas que han sido adoptadas y las que se aplicarán próximamente, los objetivos y las desviaciones que sobre éstos se hayan producido, proyectos en curso y fines que con ellos se piensa conseguir, etc.

### **Control ambiental económico**

A través de la información que se obtiene con este control, se pueden identificar las inversiones que ha realizado la empresa en materia ambiental (activos), y la valoración de las emisiones al exterior (pasivos medioambientales). En esta etapa, también se pueden calcular los costos e ingresos ambientales obtenidos. En relación con los ingresos ambientales, si bien suelen ser los más difíciles de identificar, son todos aquellos que se originan por ejemplo, por la venta de subproductos, por las transferencias de tecnologías limpias a otros fabricantes, por la mejora de la imagen pública del producto y de la empresa.

En cuanto a los costos ambientales, es de gran importancia que una vez identificados, se los analice y clasifique, para saber que tratamiento contable corresponde aplicar. Por ejemplo si la clasificación se basa en el impacto ambiental, serán costos de prevención (a priori), o costos de reparación (a posteriori). El problema principal se genera con la valoración de la contaminación y el consumo de los recursos naturales, donde no existen mercados para medir la utilización del agua, del aire, o la valoración de hechos tales como la extinción de una especie.

### **Beneficio ambiental técnico y económico**

En esta etapa, y tras la obtención de los datos mencionados en el apartado anterior, se debe proceder a la clasificación entre aquellos gastos que han sido realizados para prevenir daños, es decir costos a priori, y los que han sido realizados para reducir y reparar los daños medioambientales que causó la empresa a posteriori.

Con esta clasificación se verá si la empresa tiene una política ambiental correcta, ya que un elevado volumen de costos a posteriori señala gran cantidad de errores y descuidos y muy poca prevención. Hay que tener en cuenta, que los costos de prevención suelen ser menores que los de reparación.

Si a la clasificación mencionada más arriba, le incorporamos una clasificación basada en la naturaleza de los costos, tales como costos corrientes, amortizaciones, indemnizaciones, provisiones por contingencias, obtendremos cualitativamente mayor y mejor información.

### **Resultados medioambientales y externalidades**

En esta fase se comparan los controles medioambientales, ya sean técnicos o económicos de dos períodos consecutivos, o de una serie de períodos, hallando entonces los resultados de la aplicación de las políticas medioambientales. El resultado medioambiental técnico, se calcula en unidades físicas y se expone en cada uno de los informes medioambientales, el cálculo de este margen técnico será el que garantice que las políticas y decisiones medioambientales han sido correctas o le que impulse al cambio de objetivos y medios.

El resultado medioambiental económico, se mide en unidades monetarias, y surge como diferencia entre los ingresos medioambientales conseguidos, y los costos medioambientales realizados. En cuanto a las externalidades, las mismas se determinan analizando el efecto de la empresa en su entorno, tanto en la cuestión medioambiental, como en la económica.

### **Entorno**

Esta etapa considera el efecto que tiene el entorno en la empresa, tales como las leyes y normativas relacionadas con el medio ambiente, el comportamiento de los agentes sociales, tales como los consumidores, las asociaciones ecologistas, entidades financieras, seguros. Teniendo en cuenta la evolución de cada uno de estos factores la empresa no solo puede cumplir con el mínimo sino que incluso puede situarse en una posición más ventajosa con respecto a la competencia, adelantándose en el lanzamiento de productos y en la utilización de procesos que puedan resultar más atractivos por su menor impacto ambiental.

Podemos determinar entonces, que a través de las etapas del nivel operativo mencionadas en estos cinco puntos, se obtienen tres tipos de información: los controles técnicos y económicos medioambientales, los beneficios técnicos y económicos obtenidos por la comparación de ambas y los efectos exteriores que produce en el entorno de la empresa las emisiones de productos.

Una vez obtenida esta información debe establecerse una comunicación adecuada y sostenida con el nivel intermedio o de gestión, para que pueda llevar a cabo las siguientes funciones:

- . La recepción y análisis de la información obtenida en el nivel anterior.
- . La toma de decisiones de tipo operativo tales como la reducción de algunos procesos de contaminación o vertidos acudiendo a la realización de mayores procesos de depuración, menores consumos de materias primas, de recursos naturales.

Es decir que se actuará en base a los objetivos marcados por el nivel superior pudiendo adoptar algunas decisiones en cuanto a los medios a utilizar. Por último, el nivel estratégico además de su labor supervisora, tiene una función primordial, que es la de establecer cuáles van a ser las estrategias más apropiadas para la consecución de una correcta gestión medioambiental. Se puede decir, que el nivel estratégico, es aquel del cual parten las órdenes que los demás niveles se encargarán de controlar y ejecutar.

La elaboración de sistemas de información medioambientales deberá repercutir de forma directa sobre la contabilidad, obligándola a crear herramientas y técnicas, o a ampliar y mejorar las herramientas existentes, de forma que se pueda brindar la información requerida por las empresas.

De esta forma la contabilidad patrimonial o financiera, reflejará a través de los Estados Contables Básicos información vinculada con los bienes, derechos y obligaciones relacionadas con la protección medioambiental, así como los gastos e ingresos derivados de la gestión ambiental. Por otro lado,

la contabilidad de gestión, brindará información para la toma de decisiones tanto tácticas como operativas, reflejando información sobre los costos relativos a la protección del medio ambiente, los resultados relacionados con la gestión, aquellos vinculados con los impactos ambientales, entre otros.

### **Consecuencias socio-económico-jurídicas**

#### **Consecuencias sociales de los Costos Ambientales**

- **Mejorar la calidad de vida.** Tomar en cuenta al momento de implementar la toma de decisiones con respecto a los costos ambientales los costos de prevención (a priori), o costos de reparación (a posteriori), todos los aspectos que influyen en la calidad de vida de las personas aledañas en donde se van a realizar obras que tengan impacto ambiental.

- **Bienestar de los individuos, las familias y los grupos sociales:** Al momento de valorar los factores medioambientales para obtener beneficios, tener en cuenta al ser humano como un ser integral partiendo de cinco aéreas: bienestar físico, materia, social, desarrollo y emocional ya que son ellos los que directamente se ven afectados por la explotación dl medio ambiente.

- **Igualdad socio-económica:** La identificación y estimación de los beneficios financieros para el negocio de las actividades de administración ambiental debería permitir que existiera una igualdad entre la sociedad y la economía, aunque la aplicación errónea de las políticas acarrea consecuencias exageradas con respecto a lo socio-económico al no tomar en cuenta los costos de prevención (a priori), o costos de reparación (a posteriori).

- **Equidad e integración social:** En cuanto a los costos ambientales, es de gran importancia que una vez identificados, se los analice y clasifique, para saber que tratamiento contable corresponde aplicar para así obtener una equidad e integridad con la sociedad que es afectada directamente por las acciones tomadas.

### **Consecuencias económicas de los costos ambientales**

- **Administración de desechos:** Es un esfuerzo conjunto de los municipios, que tiene como objetivo, mejorar la gestión actual de los desechos, propiciando un manejo integral de los mismos, por medio de un proceso que permite el aprovechamiento del contenido de los residuos sólidos o líquidos que desechamos en la vida diaria, a nivel doméstico, industrial entre otros.

Para así preservar y conservar la biosfera, la ampliación de la percepción de la idea de calidad de vida con todas sus implicancias. Llevando una identificación, seguimiento y administración más exacta de insumos, energía y desechos.

- **Costos u obligaciones de remediación:** Cuando en el medioambiente se han realizado un sacrificio económico vinculado directamente con los recursos naturales o con las actividades económicas de prevención de la contaminación, descontaminación y/o restauración del entorno natural. Se debe tener obligaciones que permitan remediar a los factores afectados directa e indirectamente.

- **Honorarios permitidos. Costos Normales o de Explotación:** se encuentran asociados directamente con los productos y se usan como base de asignación de la mano de obra directa en los costos de producción.

**Costos Ocultos:** son costos que normalmente no aparecen incluidos en la contabilidad financiera de la empresa, y pueden ser costos de información, preparación, notificación.

**Costos Intangibles:** Están asociados directamente con la demanda de productos que poseen una calidad desde el punto de vista ambiental.

**Costos de Responsabilidad:** comprenden todas las multas y sanciones aplicadas al no cumplir con la normativa ambiental existente.

- **Entrenamiento ambiental** La falta de capacitación al personal de la Alcaldía sobre el ambiente, permite que se generen fallas al ejecutar proyectos en el medioambiente en donde se ve afectada la economía de la empresa.

- **Bonos de aseguramiento ambiental** Los bonos de aseguramiento se obtienen con proyectos que disminuyen la destrucción del medio ambiente, contribuyendo a reducir el efecto invernadero que causa el calentamiento global. Este sistema ofrece incentivos económicos para que empresas privadas contribuyan a la mejora del sistema operativo de la calidad ambiental y se consiga regular la emisión generada por sus procesos productivos.

### **Consecuencias legales de los costos ambientales**

- **Daños en los recursos naturales** Los daños en los recursos naturales son tomados a la ligera y no visualizan el daño a largo plazo debido, a que en ocasiones los daños son irreversibles y perjudican a los colectivos.

- **Invasión de áreas de especial importancia ecológica** Cuando las alcaldías realizan los costos ambientales para desarrollar proyectos deben medir cual es la invasión de las aéreas que son de vital importancia ecológica

para la ciudadanía ya que, en ocasiones no toman en cuenta la importancia de estos espacios que son imprescindibles para el mantenimiento del planeta y de la vida en él.

- **Experimentación legal en especies animales o vegetales:** El gobierno formula leyes que sancionan las actividades que deterioran el ambiente, en las cuales los costos ambientales legales son los obligatorios. A su vez, se permite la experimentación en especies animales y vegetales solo si estas son en pro del beneficio colectivo y no de un grupo inescrupuloso de beneficiados.

## **Bases legales**

### **La Normativa Ambiental**

Las leyes venezolanas tienen diferentes niveles, todas las actividades comerciales relacionadas con el ambiente, directa o indirectamente, están bajo la obligación de cumplir con la legislación de protección ambiental. Toda regulación constitucional, estatutaria y regulatoria, concerniente al ambiente es aplicable a esta área, al igual que otros textos legales, como son Tratados Internacionales y cualquier cláusula contractual sobre ambiente.

### **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**

Torres, (2002) expone lo siguiente, en el caso particular de Venezuela las disposiciones de tipo conservacionista están presentes en su legislación ambiental y en un conjunto de reglamentos que buscan proteger la calidad del ambiente y que tienen su origen en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la cual consagra en los artículos que van del 127 al 129 la figura de patrimonio natural y los principios para su conservación, protección, desarrollo, valoración y contabilización para el disfrute de las futuras generaciones.

En el Título III, Capítulo IX de la Constitución Nacional hace referencia a los Derechos Ambientales.

Artículo 127 establece textualmente lo siguiente:

Es un derecho y un deber de cada generación proteger y mantener el ambiente en beneficio de sí mismo y del mundo futuro. Toda persona tiene el derecho individual y colectivamente a disfrutar de una vida y 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.

Este artículo hace especial referencia a que todos los ciudadanos tienen el derecho de disfrutar tanto en el presente como en el futuro de un ambiente sano y ecológicamente equilibrado, situación que hasta ahora no se ha cumplido cabalmente. Por otra parte, evidencia que existe una obligación de tipo constitucional por parte del Estado y de los ciudadanos de proteger el ambiente y la diversidad biológica.

Artículo 128 hace referente a:

El Estado desarrollará una política de ordenación del territorio atendiendo a las realidades ecológicas, geográficas, poblacionales, sociales, culturales, económicas, políticas, de acuerdo con las premisas del desarrollo sustentable, que incluya la información, consulta y participación ciudadana. Una ley orgánica desarrollará los principios y criterios para este ordenamiento.

Se evidencia la obligación del Estado de trabajar en pro de un desarrollo sustentable, es decir, promover un desarrollo que permita satisfacer las necesidades de las generaciones presentes, sin comprometer

la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades, partiendo de la información recibida por la ciudadanía y de la consulta hecha a ésta.

Artículo 129 expone:

Todas las actividades susceptibles a crear daños a los ecosistemas deben ser previamente acompañadas de estudios de impacto ambiental y socio cultural. El estado impedirá la entrada al país de desechos tóxicos y peligrosos, así como la fabricación y uso de armas nucleares, químicas y biológicas... En los contratos que la República celebre con personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, o en los permisos que se otorguen, que involucren los recursos naturales, se considerará incluida, aún cuando no estuviera expresa, la obligación de conservar el equilibrio ecológico, de permitir el acceso a la tecnología y la transferencia de la misma en condiciones mutuamente convenidas y de restablecer el ambiente a su estado natural si éste resulta alterado, en los términos que fije la Ley.

Se considera una obligación el realizar estudios de impacto ambiental en los proyectos que involucren recursos naturales. Ningún convenio, negociación ni tratado que realice el Estado puede atentar contra el equilibrio ecológico y la calidad del ambiente.

### **Tratados Internacionales**

Antakly, (1998) Cualquier tratado internacional ratificado por Venezuela se considera ley nacional. Esto significa que cuando no exista ninguna ley nacional que establezca regulaciones sobre algún caso ambiental en particular, y algún tratado internacional si lo haga, en cuanto el tratado no vaya en contra de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, esas reglas son las que hay que seguir.

### **Leyes Estadales (Gobernador de Estado y Legisladores)**

Los estados pueden ejercer su derecho a legislar, aunque su competencia sea muy limitada. No obstante, las leyes estadales, dentro de

su rango de competencia, prevalecen sobre la ley nacional o resoluciones, siempre y cuando la Constitución Nacional no diga lo contrario.

### **Leyes y Códigos (Asamblea Nacional) Definición Tradicional**

Ley es una norma abstracta, de aplicación general y no establece casos particulares. Las actuaciones de las cámaras legislativas son definidas como leyes. Las leyes que reúnen normas regulando los mismos temas, en una manera sistemática son llamados códigos.

### **Resoluciones Ministeriales (uno o más ministros)**

Estas son decisiones escritas y unilaterales emanadas de las autoridades administrativas, las cuales crean normas de aplicación general pero de nivel inferior a las leyes

### **Decretos (Actos del Ejecutivo Nacional**

El Presidente de la República en Consejo de Ministros). Los decretos son actos del Poder Ejecutivo, estableciendo normas que regulan temas contenidos en leyes formales. En otras palabras, son decisiones con fuerza de ley, adoptadas por el Ejecutivo Nacional.

### **Leyes Orgánicas (Asamblea Nacional)**

Antakly, (1998) Estas leyes dan la idea general y regulaciones sobre algún tema en específico. Establecen el marco básico sobre un tema en particular, pero son usualmente complementadas por regulaciones específicas. Cuando no existan regulaciones específicas referentes a alguna materia, las normas establecidas en las leyes orgánicas rigen.

Una ley es "orgánica" cuando la Constitución así la define, o cuando la mayoría absoluta de las cámaras legislativas deciden que éstas pertenecen a ésta categoría.

Lo siguiente son algunas de las leyes ambientales más importantes que existen en Venezuela.

### **Ley Orgánica del Ambiente**

Esta fue la primera ley creada en Venezuela, en junio de 1976, con el propósito de proteger al ambiente. Cualquier actividad que pueda causar algún daño al ambiente, está sujeta a control gubernamental, a través del Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales Renovables. En el caso de actividades de energía, minería y producción de hidrocarburos, este control es ejercido también, por el Ministerio de Energía y Minas. La ley establece los principios generales para la conservación, defensa y mejoramiento del medio ambiente para el beneficio de la calidad de vida (OBJETIVO). Para alcanzar este propósito, esta ley contiene una lista de actividades que pueden causar daños al ambiente.

La ley ha sido desarrollada en tres grandes áreas:

- Planificación ambiental como instrumento para alcanzar las metas de la ley (establece lineamientos para la administración y manejo de las actividades capaces de dañar el ambiente),
- Crea Agencias Nacionales de Protección Ambiental
- Define violaciones y penalidades (define también año ambiental permitido).
- La ley provee para casos de responsabilidad estricta, bajo la cual, la persona que ha cometido un daño a tierras públicas (o privadas) estará obligado a indemnizar al gobierno (o al propietario). La parte responsable puede solamente oponer como defensa la existencia de fuerza mayor o que el daño fue causado por terceras personas. Si son varias las personas que han contribuido al daño, éstas serán responsables en conjunto.

### **Principios Rectores**

La ley sigue varios principios para lograr sus objetivos, algunos de los cuales son:

- Desarrollo sustentable como medio de obtener un balance entre el derecho al desarrollo y la preservación del ambiente para generaciones futuras
- Conservación, Protección y mejoramiento del ambiente considerado de interés público
- Principios contenidos en algunos tratados internacionales, como por ejemplo la Declaración de Estocolmo.

### **Ley Orgánica Para La Ordenación Del Territorio**

Esta ley fue creada en agosto de 1983, y su objetivo principal es establecer las normas que regirán el proceso de división territorial, tomando en consideración la estrategia, económica y social, de desarrollo de la Nación a largo plazo.

La ley define ordenación territorial, como la regulación y promoción de establecimientos humanos, las actividades económicas y sociales de las personas, así como también el desarrollo espacial, con el fin de obtener un nivel de vida armonioso de la población, optimización de la explotación y uso de los recursos naturales y la protección y valorización del ambiente, como un desarrollo integral.

### **Puntos Principales**

Antes de que cualquier actividad pueda comenzar, se requiere tener la permisología necesaria de los entes encargados; la ley contiene una lista de las actividades que requieren autorizaciones de uso de las tierras; y planes de ordenación del territorio son un requisito constante a nivel nacional, estatal, local y en áreas bajo régimen de administración especial (ABRAE).

### **Ley Penal del Ambiente**

Esta ley, creada en enero de 1992, complementa a la Ley Orgánica del Ambiente y su objetivo principal es determinar que se debe considerar como delitos ambientales; generalmente definidos como acciones que violan las

reglas establecidas para la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, y establece penalidades criminales para esos delitos. Bajo esta ley, es posible sancionar crímenes ocasionados por unas conductas de negligencia o imprudencia. Aunque las penalidades estipuladas para estas circunstancias serán reducidas a un tercio o la mitad de las penas normales aplicables a los crímenes cometidos con intención. La ley también crea un sistema de medidas precautelarias para la restitución y reparación, con la finalidad de minimizar el daño ambiental.

### **Principales Delitos**

- Daño al suelo, vegetación y topografía del paisaje.
- Descarga ilegal de aguas contaminadas.
- Descargas de hidrocarburos en ambientes acuáticos.
- Práctica de actividades prohibidas en áreas protegidas.
- Disposición o abandonamiento de desechos violando estándares.
- Extracción ilegal de minerales no-metálicos.
- Deforestación de cuencas hidrográficas utilizadas para suplir aguas.

### **Penalidades**

- Prisión
- Arresto
- Multas
- Trabajos Comunitarios.

También establece penalidades accesorias para personas naturales y para personas jurídicas. Una compañía es culpable de un delito ambiental cuando la acción es cometida por decisión de su órgano ejecutivo. Acciones legales en relación a ese tipo de delitos son escuchadas por los tribunales penales.

## **Prescripción**

Cuando los delitos requieren de prisión por un término mayor a tres años, prescribe al acción después de cinco años. Delitos que conlleven un pena de prisión menor a tres años y arresto mayor que seis meses, la acción prescribe a los tres años. Cuando la penalidad es de arresto menor a seis meses, el tiempo de prescripción es de un año. Las acciones civiles prescriben a los diez años.

## **Ley de Diversidad Biológica**

El 24 de mayo de 2000 salió publicada, en Gaceta Oficial Extraordinaria Nº 5.468, la Ley de Diversidad Biológica., del día 24 de Mayo de 2000, constituye el texto legal que recoge y desarrolla de manera más amplia los principios establecidos en la Ley Aprobatoria en el Convenio sobre Diversidad Biológica, y que permiten dar operatividad a las disposiciones establecidas en dicho convenio, por lo tanto esta ley al igual que el convenio, incluye en mucho de sus artículos aspectos contable que deben ser considerados, no solo por los instituciones oficiales, sino que afectan también a instituciones particulares, para el establecimiento de sus cuentas ambientales.

Esta Ley tiene por objeto establecer los principios rectores para la conservación de la diversidad biológica. Se declara de utilidad pública la conservación y el uso sustentable de la diversidad biológica. A pesar de que todas las personas, naturales o jurídicas, públicas o privadas, están en la obligación de conservar la diversidad biológica existente en el país, es el Estado el que tiene prácticamente toda la carga y la obligación de conservar y velar la diversidad biológica nacional. Así como también velar por que las actividades desarrolladas por otros países no afecten negativamente a la diversidad biológica ni el equilibrio ecológico dentro de la jurisdicción nacional.

Esta Ley dispone expresamente el principio de "el que contamina, paga" ("polluter, pays" principle). Para conservar la diversidad biológica se incorporarán la prevención y la mitigación del daño ambiental, así como la reparación del daño existente, entre otros métodos.

En la Ley se reconoce la importancia de la diversidad cultural y de los conocimientos asociados que sobre la diversidad biológica tienen las comunidades locales e indígenas, de allí que se le reconozcan los derechos que de ella deriven.

Para cumplir con los objetivos de conservación expuestos en la Ley, se elaborará y actualizará la estrategia nacional de la diversidad biológica. Incorporando en las políticas, planes, programas y proyectos nacionales de desarrollo la utilización de desarrollo sustentable. Se crea la Oficina Nacional de la Diversidad Biológica, organismo que estará adscrito al Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales, cuyo objetivo será dar cumplimiento a las provisiones de conservación de la Ley.

La Ley dispone la promoción de la educación ambiental, a través de métodos como la investigación y la capacitación, haciendo énfasis en el uso y conservación de la diversidad biológica, a fin de alcanzar el desarrollo sustentable para el logro de una mejor calidad de vida de las generaciones actuales y futuras.

El acceso a los recursos genéticos, las patentes y la distribución de beneficios generados por la diversidad biológica están regulados en Ley. La Oficina Nacional de la Diversidad Biológica será el ente encargado de aprobar las solicitudes de acceso a los recursos genéticos y de la suscripción de contratos.

Por otra parte, Venezuela a firmado Convenios Internacionales de índole ambiental, un ejemplo de ello lo constituye la **Ley Aprobatoria del Convenio sobre Diversidad Biológica** promulgada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela, número 4780, extraordinaria de fecha 12 de septiembre de 1994, que tiene como finalidad regir y orientar la conservación

de los ecosistemas y hábitat naturales y el mantenimiento y recuperación de poblaciones viables de especies en sus entornos naturales, así como la conservación de la diversidad biológica fuera de sus hábitat naturales. Además, busca fomentar el acceso adecuado a los recursos biológicos y genéticos, y su utilización y manipulación sostenible, así mismo, persigue armonizar las relaciones entre el campo económico y el ambiente, y regular el uso de transferencia de biotecnología y su financiamiento.

Venezuela al suscribir este convenio se obliga como Nación a cumplir con las disposiciones contenidas en el mismo, tal como lo señala el artículo 153 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, donde establece que: La República podrá suscribir tratados internacionales que conjuguen y coordinen esfuerzos para el desarrollo común de las naciones, las normas que se adopten en el marco de los acuerdos de integración serán considerada parte integrante del ordenamiento legal vigente y de aplicación directa y preferente a la legislación interna.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

### **Proyecto de Código Orgánico Ambiental**

Existe en el país un proyecto de Código Orgánico Ambiental, el cual reúne toda la legislación ambiental existente en el país hasta el momento. No ha sido aprobado, pero una vez sancionado por el Ejecutivo Nacional, derogaría todas las leyes vigentes. Las personas encargadas de la redacción de dicho Código, pretendían que entrara en vigencia el día 5 de junio de 2000, día mundial del ambiente, incumpliendo con la norma constitucional de participación pública. Todavía es incierto el tratamiento que se le dará y cuando será aprobado.

El Código consta de 10 libros, donde en más de 1.000 artículos trata los temas de calidad ambiental, calidad del aire, de los cuerpos de agua, desechos y materiales peligrosos, materiales radioactivos, radiación electromagnética, ruidos y otras molestias ambientales (environmentalnuisances). Se encarga también de temas como la creación

de la policía ambiental, de la permisología para el uso de los recursos naturales, los estudios de impacto ambiental, planes de inspección, auditorías ambientales y procedimientos. Los dos últimos libros del Código, disponen las normas de las sanciones administrativas y penales, especificando cuales son los crímenes en contra del ambiente

### **Decretos/ Reglas Técnicas**

El objetivo de cualquier decreto relacionado con el medio ambiente es de controlar las actividades que afecten los recursos naturales renovables y de proveer lineamientos para definir los límites de contaminación aceptable.

### **Decretos Principales**

#### **Decreto 2635**

“Normas para el control de la recuperación de materiales peligrosos y el manejo de los desechos peligrosos (modificado febrero 12, 1998)”

El objetivo de este decreto es regular la recuperación de materiales peligrosos y el manejo de desechos, cuando ambos presenten características, composición o condiciones que puedan poner en peligro y representen un riesgo para la salud y el ambiente. El Decreto está modificado para dar orientación en cómo manejar la generación, el transporte y la disposición o tratamiento de desechos peligrosos. Estos estándares tienen la finalidad de reducir la generación de desechos, desarrollar el reciclaje, reutilización y mejor uso de los materiales peligrosos en la forma de materiales peligrosos recuperables, y de gobernar el tratamiento y disposición final, cumpliendo con los estándares de seguridad para evitar el poner en peligro a la salud humana o al ambiente.

Este Decreto contiene normas específicas que gobiernan los Desechos Peligrosos que Resultan de las Operaciones de Exploración y Producción de Petróleo. El objetivo de estas normas es establecer los estándares para el

manejo de dichos desechos y las condiciones para su disposición. La solución ideal es que se dispongan estos desechos en el área donde son generados o en áreas cercanas, dada la gran cantidad de desecho que se maneja.

### **Decreto 883**

“Normas para la clasificación y el control de la calidad de los cuerpos de agua y vertidos o efluentes líquidos (11/octubre/1995)”

El objetivo principal de estas reglas es controlar la calidad de los cuerpos de agua, tomando en consideración sus usos actuales y potenciales. Para lograr este objetivo, el Decreto establece límites de efluentes y obliga a la creación de planes de calidad para cada uno de los cuerpos de agua, estableciendo prioridades dependiendo de los problemas de cada uno.

### **Decreto 638**

“Normas sobre la calidad del aire y control de la contaminación atmosférica (26/abril/1995)”. Estas reglas establecen como su principal objetivo el control de la calidad del aire; para lograrlo establece estándares de calidad de aire, límites de emisiones y clasifica el aire por zonas.

### **Decreto 1257**

“Normas sobre evaluación ambiental de actividades susceptibles de degradar el ambiente (13/marzo/1996) ”.

Este Decreto establece los procedimientos para los casos cuando una evaluación ambiental previa es necesaria, de las actividades industriales o comerciales susceptibles de degradar el ambiente. Determina los métodos técnicos de evaluación, para verificar el daño ambiental permisible de los programas y proyectos de desarrollo. EL cumplimiento de estos procedimientos y métodos le dan al inversionista una mayor seguridad legal, cuando las autorizaciones para las actividades propuestas están sometidas a

un criterio técnico estricto, determinado por la aplicación de tecnologías transferidas, estudios de impactos ambientales y estudios ambientales específicos, empleados en procedimientos racionales y expeditos.

Todas las partes (personas naturales o entidades jurídicas públicas o privadas) interesadas en llevar a cabo programas o proyectos que requieran ocupación de tierras, deben otorgar previa notificación al Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales Renovables, presentando un Documento de Intención, donde se especifiquen las acciones susceptibles de producir un impacto ambiental.

Las compañías involucradas en la exploración y producción de hidrocarburos están obligadas a presentar un Estudio de Impacto Ambiental para las siguientes operaciones:

- Programas de perforación exploratoria de hidrocarburos.
- Programas de producción de hidrocarburos.
- Refinerías de petróleo y plantas de mejoramiento de crudos.
- Desarrollos de complejos petroquímicos.
- Complejos criogénicos, y cualquiera otra actividad que requiera estudios acorde a las evaluaciones técnicas en el documento de intención (aunque no estén especificados en la ley).

Las compañías deben obtener aprobación para la ocupación de las tierras por parte del Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales Renovables antes de entrar en cualquier concesión o acuerdo. Deben completar un cuestionario ambiental, el cual dará las bases para determinar las medidas necesarias para reducir el impacto ambiental.

### **Aspectos Contables Presentes en la Normativa Ambiental**

Torres, Guadalupe (2002) presenta, la normativa ambiental desarrollada en los últimos tiempos evidencia la inminente necesidad de que las empresas consideren el tema del ambiente en sus decisiones económicas y que lo reflejen directamente en su contabilidad.

La entrada en vigencia y aplicación de las leyes ambientales obliga a las empresas a invertir en procesos productivos con bajos niveles de contaminación, estas decisiones repercuten directamente en el sistema contable de la empresa, en aspectos tales como: provisiones para la adquisición de tecnología limpia y entrenamiento de personal, reservas para cubrir los pasivos ambientales y en algunos casos distribución de utilidades y pagos tributarios por el manejo de los recursos naturales.

Esta situación afecta a todas las empresas por igual, los autores destacan que estos cuerpos regulatorios tienen entre sus principales técnicas de control, la exigencia de la elaboración de informes por parte de la empresa y la consolidación de visitas por parte de experto, formando así las auditorías ambientales.

Estas auditorías constituyen revisiones sistemáticas de los efectos ambientales producto de las actividades de las operaciones de las entidades económicas, incluyendo emisiones al aire, agua, suelo, efectos en la comunidad, y ecología.

El cumplimiento o no de la normativa ambiental que rige a empresas del sector público y privado involucra aspectos contables que deben ser considerados en sus contabilidades, los cuales se resumen en las siguientes categorías:

- Las disposiciones ambientales reconocen que los recursos naturales, tienen un valor económico, es decir un valor contabilizable.
- El derecho que tienen los Estados sobre sus recursos biológicos obliga a que los mismos sean incluidos en el patrimonio natural de cada nación, considerando que el derecho de explotar sus recursos debe realizarse de acuerdo con la normativa, por lo que deben manejar una contabilidad ambiental, que permita identificar el recurso, lo utilizado y lo que hay que reponer.

- Los recursos naturales forman parte del activo.
- Se debe identificar y hacer frente a las amenazas de reducción *del* patrimonio natural por lo que se requiere el registro de los daños ambientales como obligación ineludible de las empresas que afecten con sus procesos productivos el ambiente. Surge así la figura del Pasivo Ambiental.
- Las disposiciones para la conservación de la diversidad biológica y los recursos naturales requieren de inversión en tecnología que permita dar continuidad al desarrollo, minimizando los daños a dichos recursos y mejorando su utilización.
- Se espera que el resultado de la inversión se traduzca en un beneficio económico que es necesario contabilizar, al igual que la inversión realizada, como por ejemplo equipos tecnológicos de producción limpia.
- La firma de convenios y tratados propician la ayuda financiera de organismos internacionales por lo que se requiere de disposiciones contables para el registro y adecuado manejo de dichos recursos financieros.
- Para dar cumplimiento al objetivo de conservación de los recursos, la utilización sostenible de sus componentes y la participación justa y equitativa de los beneficios que se derivan del patrimonio natural y de su utilización, debe intervenir la contabilidad como herramienta de cuantificación, registro y control, tanto de la biodiversidad como de los recursos y acciones asumidas para conservar la misma.
- Las empresas deben crear fondos de reservas destinados a la conservación de los recursos.
- Los entes sujetos a las disposiciones elaborarán estrategias, planes y programas nacionales que permitan la conservación y utilización sostenible de la diversidad biológica, por lo que se requiere sentar las bases de la contabilidad para la sostenibilidad de la biodiversidad y de esta forma, poder planificar mediante una contabilidad ambiental.
- Se pone de manifiesto la necesidad de manejar Contabilidad Ambiental, que permita generar estados financieros que incluyan la variable ambiente.

La exigencias de medios de regulación y administración de las repercusiones ambientales adversas, que influyen en la utilización sostenible de la diversidad biológica y en riesgos para la salud humana, encuentran soporte en la contabilidad y auditoria ambiental.

### **Reseña Histórica**

A mediados del año 1820 se funda la ciudad de Valera. Luego en 1830 cuando Venezuela se separa de la Gran Colombia organiza su propia Legislación se da la independencia del Poder Político, la autonomía y 55 años después se instala el Consejo Municipal, específicamente el día 1 de Abril de 1875 se crea la Cámara Edilicia del Distrito Valera, esta comienza a funcionar en la Casa de los Ediles para 1877 los Concejales Froilán Salinas y Ricardo Enriquez participaron en la Cámara Municipal.

En enero de 1955, se licito para la Construcción del Edificio del Consejo Municipal, iniciaron los Trabajos el 09 de abril de 1955 y fueron concluidos el 02 de diciembre de 1957, siendo financiada esta obra por la Municipalidad de Valera.

El Edificio consta de Tres (3) plantas y en el funcionan el concejo Municipal, con todas sus dependencias Administrativas, Prefectura, Policía, Fundaval, Rentas, Ingeniería, Comandancia Policial, Biblioteca Municipal, y otros. Para el año 1989, se crea la Alcaldía de Valera, por la elección popular y por el producto del proceso descentralizado que puso en marcha el gobierno Nacional, regido por la Ley Orgánica de Descentralización.

La Alcaldía de Valera está ubicada en el Municipio Valera, Parroquia Mercedes Díaz, bajo los parámetros y disposiciones de la Ley Orgánica del Régimen Municipal (LORM) , Gaceta Oficial 4109 del 15 de Junio de 1989, por lo cual es un ente gubernamental y de carácter autónomo, producto del proceso de descentralización aprobado el Congreso de la Republica y puesto en marcha por el Gobierno tal su lución podría considerarse desde tres grandes puntos de Vistas.

Constitucionalmente a partir de 1989 el Consejo Municipal se transformó en Alcaldía, de a que aparecen los nuevos Municipios Autónomos, Parroquias, y Juntas Parroquiales.

Estructuralmente se considera como una entidad renovable cada vez que se realizan elecciones articulando como estructura política.

Funcionalmente ha revolucionado y está en mejores condiciones para actuar que otros tiempos, debido a que existe una Legislación Moderna.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)

## MATRIZ DE ANALISIS

<b>Objetivo General:</b> Determinar las consecuencias socio-económicas y jurídicas de los costos ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.			
<b>Objetivos Específicos</b>	<b>Variable</b>	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>
Conocer las consecuencias sociales de los costos ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.	<b>Consecuencias socio-económicas y jurídicas</b>	Consecuencias sociales	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mejorar la calidad de vida.</li> <li>- Bienestar de los individuos, las familias y los grupos sociales.</li> <li>- Igualdad socio-económica.</li> <li>- Equidad e integración social.</li> </ul>
Precisar las consecuencias económicas de los costos ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.		Consecuencias Económicas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Administración de desechos.</li> <li>- Costos u obligaciones de remediación.</li> <li>- Honorarios permitidos.</li> <li>- Entrenamiento ambiental.</li> <li>- Bonos de aseguramiento ambiental.</li> </ul>
Establecer las consecuencias jurídicas de los costos ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo.		Consecuencias Jurídicas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Daños en los recursos naturales.</li> <li>- Invasión de Áreas de Especial Importancia Ecológica.</li> <li>- Experimentación ilegal en Especies Animales o Vegetales.</li> </ul>

**Fuente:** Luque (2018).

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

En este capítulo se detallan los aspectos relacionados con la metodología que se utilizó en el desarrollo de la investigación, conformada por tipo y diseño de la investigación, así como el procedimiento seguido durante su desarrollo.

#### **Tipo y Diseño de la Investigación**

La presente investigación fue de tipo documental, por cuanto se basa en una revisión crítica del estado del conocimiento referido a las estrategias aplicadas por el director para la integración escuela-comunidad, sustentándose en lo expresado por la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2011) quien señala:

Se entiende por Investigación Documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos. (p.20).

Para ello se sustentó en un diseño bibliográfico el cual se fundamenta en una revisión profunda del material documental para llegar a un análisis del fenómeno referido a las consideraciones generales sobre las consecuencias socio-económica-jurídica de los costos ambientales. Al respecto, Balestrini (2006) expresa: “en los diseños bibliográficos, los datos se obtienen a partir de la aplicación de las técnicas documentales, en los informes de otras investigaciones donde se recolectaron esos datos, y/o a través de las diversas fuentes documentales”.

## **Diseño de la investigación**

Según Hurtado (2007:147), el diseño de la investigación hace explícitos los aspectos operativos de la misma, definido de acuerdo al tipo de procedimiento seleccionado para la búsqueda de la información, en tanto:

Alude a las decisiones que se toman en cuanto al proceso de recolección de los datos (y de experimentación en el caso de las investigaciones confirmatorias y las evaluativos), que permitan al investigador lograr la validez interna de la investigación, es decir, tener un alto grado de confianza de que sus conclusiones no son erradas”

Por lo tanto, debido a las características presentadas en el presente estudio, el diseño que se ajusta a la investigación fue el bibliográfico, que de acuerdo con Chávez (2001) tiene como finalidad recolectar información a partir de documentos escritos. En este sentido los datos han sido recolectados de acuerdo a la opinión de autores especialistas en la materia, diferenciando sus enfoque, así como búsqueda de semejanza de criterios, siendo procesados y estableciendo análisis de los objetivos planteados en la investigación. La estrategia metodológica empleada en esta investigación fue la revisión de fuentes bibliográficas.

## **Método de investigación**

La investigación de cote documental, requiere de una estructura procedimental que permita enfocar el problema que se va a investigar, siendo el objeto de estudio el que determina que método es el adecuado para que el investigador prosiga el camino que le dará respuesta a la interrogante planteada.

Asimismo, es importante destacar que este tipo de investigaciones requiere de análisis y síntesis interpretativa, con el propósito de profundizar y contrastar lo expuesto por los autores, con respecto a la anterior Méndez (2002) expresa que el análisis inicia su proceso de conocimiento por la identificación de cada una de las partes que caracterizan la realidad. Visto de

esta manera, se analizara lo concerniente a consideraciones generales sobre las consecuencias socio-económica-jurídica de los costos ambientales en la Alcaldía de Valera.

### **Fuente de recolección de información**

Dentro de la investigación documental, la información representa el sustento primordial para interpretar un problema donde la fuente de estudio es la secundaria, contenida en las bibliotecas, libros, periódicos y otros materiales documentales (trabajos de investigación, revistas, enciclopedias, entre otros).

De acuerdo a la investigación propuesta, se realizo un análisis y síntesis de materiales recopilados, en referencia a las consideraciones generales sobre las consecuencias socio-económica-jurídica de los costos ambientales en la Alcaldía de Valera, lo cual se pudo estudiar los diferentes puntos de vista de autores. Entre los documentos citados se tienen:

- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.
- Documentos publicados en línea.
- Tesis

### **Técnicas de Análisis de Datos**

Según Tamayo y Tamayo (2007), refieren es un procedimiento que permite ordenar los datos, clasificarlos y posterior almacenarlos en un archivo para analizarlos dándole las interpretaciones que el investigador encuentre sobre los resultados implementando técnicas lógicas. Dada la naturaleza del estudio y en función de la información teórica, la investigación implemento instrumento de investigación documental para darle cumplimiento a los objetivos específicos, dicho instrumento es de apoyo para el análisis de las fuentes documentales, se aplico la técnica resumida de un texto, así como las ideas que se presentan en obras consultadas, siendo de gran importancia en la construcción del marco teórico y para el análisis de la información.

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

**Tabla 1. Consecuencias sociales de los os ambientales**

<b>Mejorar la calidad de vida</b>	Tomar en cuenta al momento de implementar la toma de decisiones con respecto a los costos ambientales los costos de prevención (a priori), o costos de reparación (a posteriori), todos los aspectos que influyen en la calidad de vida de las personas aledañas en donde se van a realizar obras que tengan impacto ambiental.
<b>Bienestar de los individuos, las familias y los grupos sociales.</b>	Al momento de valorar los factores medioambientales para obtener beneficios, tener en cuenta al ser humano como un ser integral partiendo de cinco aéreas: bienestar físico, materia, social, desarrollo y emocional ya que son ellos los que directamente se ven afectados por la explotación dl medio ambiente.
<b>Igualdad socio-económica.</b>	La identificación y estimación de los beneficios financieros para el negocio de las actividades de administración ambiental debería permitir que existiera una igualdad entre la sociedad y la economía, aunque la aplicación errónea de las políticas acarrea consecuencias exageradas con respecto a lo socio-económico al no tomar en cuenta los costos de prevención (a priori), o costos de reparación (a posteriori).
<b>Equidad e integración social.</b>	En cuanto a los costos ambientales, es de gran importancia que una vez identificados, se los analice y clasifique, para saber que tratamiento contable corresponde aplicar para así obtener una equidad e integridad con la sociedad que es afectada directamente por las acciones tomadas.

Fuente: Luque (2018).

**Tabla 2. Consecuencias económicas de los costos ambientales**

<p><b>Administración de desechos</b></p>	<p>Es un esfuerzo conjunto de los municipios, que tiene como objetivo, mejorar la gestión actual de los desechos, propiciando un manejo integral de los mismos, por medio de un proceso que permite el aprovechamiento del contenido de los residuos sólidos o líquidos que desechamos en la vida diaria, a nivel domestico, industrial entre otros. Para así preservar y conservar la biosfera, la ampliación de la percepción de la idea de calidad de vida con todas sus implicancias. Llevando una identificación, seguimiento y administración más exacta de insumos, energía y desechos</p>
<p><b>Costos u obligaciones de remediación</b></p>	<p>Cuando en el medioambiente se han realizado un sacrificio económico vinculado directamente con los recursos naturales o con las actividades económicas de prevención de la contaminación, descontaminación y/o restauración del entorno natural. Se debe tener obligaciones que permitan remediar a los factores afectados directa e indirectamente.</p>
<p><b>Honorarios permitidos.</b></p>	<p><b>Costos Normales o de Explotación:</b> se encuentran asociados directamente con los productos y se usan como base de asignación de la mano de obra directa en los costos de producción. <b>Costos Ocultos:</b> son costos que normalmente no aparecen incluidos en la contabilidad financiera de la empresa, y pueden ser costos de información, preparación, notificación. <b>Costos Intangibles:</b> Están asociados directamente con la demanda de productos que poseen una calidad desde el punto de vista ambiental. <b>Costos de Responsabilidad:</b> comprenden todas las multas y sanciones aplicadas al no cumplir con la normativa ambiental existente.</p>
<p><b>Entrenamiento ambiental.</b></p>	<p>La falta de capacitación al personal de la Alcaldía sobre el ambiente, permite que se generen fallas al ejecutar proyectos en el medioambiente en donde se ve afectada la economía de la empresa.</p>
<p><b>Bonos de aseguramiento ambiental.</b></p>	<p>Los bonos de aseguramiento se obtienen con proyectos que disminuyen la destrucción del medio ambiente, contribuyendo a reducir el efecto invernadero que causa el calentamiento global. Este sistema ofrece incentivos económicos para que empresas privadas contribuyan a la mejora del sistema operativo de la calidad ambiental y se consiga regular la emisión generada por sus procesos productivos.</p>

Fuente: Luque (2018).

**Tabla 3. Consecuencias legales de los costos ambientales**

<b>Daños En Los Recursos Naturales.</b>	Los daños en los recursos naturales son tomados a la ligera y no visualizan el daño a largo plazo debido, a que en ocasiones los daños son irreversibles y perjudican a los colectivos
<b>Invasión de Áreas de Especial Importancia Ecológica</b>	Cuando las alcaldías realizan los costos ambientales para desarrollar proyectos deben medir cual es la invasión de las aéreas que son de vital importancia ecológica para la ciudadanía ya que, en ocasiones no toman en cuenta la importancia de estos espacios que son imprescindibles para el mantenimiento del planeta y de la vida en él.
<b>Experimentación legal en Especies Animales o Vegetales</b>	El gobierno formula leyes que sancionan las actividades que deterioran el ambiente, en las cuales los costos ambientales legales son los obligatorios. A su vez, se permite la experimentación en especies animales y vegetales solo si estas son en pro del beneficio colectivo y no de un grupo inescrupuloso de beneficiados.

Fuente: Luque (2018).

## CAPÍTULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En este capítulo se exhiben las conclusiones derivadas de los resultados obtenidos con el desarrollo de la investigación, los cuales serán presentados dando respuesta a cada objetivo planteado en el capítulo I. De igual manera, se presentaran las recomendaciones generadas por esta investigación.

#### Conclusiones

Los mercados han tomado conciencia de la magnitud del problema del deterioro ambiental, y de la necesidad que el progreso económico no se realice en detrimento de las generaciones futuras. Sin embargo, creemos que el avance en la solución del problema no ha sido significativo. Esta inacción se debe, entre otras causas, a la necesidad a la que se ven sometidas tanto las empresas como los gobiernos de obtener resultados a corto y mediano plazo, lo que lleva a postergar decisiones que puedan disminuir los beneficios inmediatos.

Entre las decisiones que se postergan por parte de las empresas se encuentran, en general, las que tienen que ver con la introducción de tecnologías limpias, la sustitución de materias primas y materiales por otras menos contaminantes, la utilización de energías renovables, entre otros. Los gobiernos por su parte postergan generalmente el endurecimiento de la legislación ambiental o la aplicación rigurosa de controles a la industria.

La adecuada valoración de los recursos consumidos, se torna un factor importante para el logro de los objetivos de información tanto internos como externos. Si consideramos este análisis, podemos afirmar que existen bienes sacrificados en el proceso de producción, denominados recursos naturales, los cuales por carecer de un componente monetario, o en el sentido estricto poseen un componente monetario nulo, no quedan reflejados en el costo de producción de la empresa.

Diversos autores, en el intento de cuantificar el consumo de estos recursos, los relacionan con las ya definidas “externalidades”. Estas representan erogaciones que la empresa ha incurrido o puede verse obligada a incurrir, y suelen ser denominados “costos ambientales”. Al vincular estos costos con las externalidades se estaría desvirtuando la realidad económica, y por ende, la percepción del costo como un vínculo fundamentalmente físico entre factores consumidos y productos obtenidos. Queda cuestionarse entonces, los principios de la Teoría General del Costo y su “aparente” imposibilidad de cuantificar determinados recursos.

Con respecto a las Consecuencias sociales de los Costos Ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo, Los costos sociales de una actividad incluyen el valor de todos los recursos utilizados en ella. A algunos de estos recursos se da un precio determinado, y a otros no. Los recursos para los que no se fija precio se llaman externalidades. Los costos sociales son la suma de los costos de estas externalidades y los recursos a los que se ha asignado un precio. Todos los costos en conjunto. Los costos totales a la sociedad se componen de costos externos y de costos privados, que juntos se denominan costos sociales. Por otro lado se puede decir, que las consecuencias sociales son muchas y diversas que de una u otra manera afectan la calidad de vida de los habitantes del municipio Valera y zonas aledañas a él como lo es el problema de la basura que es lo más evidente en este municipio.

Por su parte las Consecuencias Económicas en la mayoría de los casos son debastantes para la comunidad y beneficioso para un minúsculo grupo de personas y cuando se toman decisiones irreversibles contra el medioambiente la economía no funciona para repararlos, a su vez las Consecuencias Jurídicas de los Costos Ambientales en la Alcaldía del Municipio Valera Estado Trujillo, existen muchas leyes que dictaminan penalizaciones contra aquellos que hacen uso indebido del ambiente para conseguir beneficios económicos, que a su vez no pagan el daño causado al medioambiente.

Dificultades en la valoración del consumo de recursos naturales, no provienen de una inconsistencia en la Teoría General del Costo, sino que por lo contrario, ésta es el marco natural, para posibilitar una cabal comprensión de la naturaleza económica del costo. El gran reto al que se enfrentan los agentes económicos es el de encontrar un componente monetario para estos recursos. Seguramente en la medida que la doctrina defina un concepto de “valor”, para bienes que solían ser clasificados, desde el punto de vista económico, como bienes “libres”, se lograría una utilización más eficiente de los mismos, lo que redundaría en beneficios para la sociedad en su conjunto.

## Recomendaciones

Al momento de llevar a cabo actividades para costos ambiente tener en cuenta las leyes y regulaciones ambientales; para prevenir el daño causado al medio ambiente, relacionado tanto con la conservación de recursos renovables como no renovables.

Si en algún momento las medidas tomadas para la obtención de bienes y servicios afectaron el ambiente, contribuyendo a su destrucción plantear los costos ambientales que remedien esta condición.

Ser consientes durante la planeación de los costos ambientales y tratar de no traer consecuencias a la sociedad en general debido a que deben respetar la calidad de vida del ser humano.

Sancionar a todas aquellas personas que incumplan las leyes y que obtengan ganancias financieras para si mismas.

Mantener registros físicos u electrónicos de todos los costos ambientales que se generan en la Alcaldía.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Antakly, A. (1998). Presentación en el seminario sobre "Desarrollo Armónico Ambiental y Oportunidades de Infraestructura en el Este de Venezuela", organizado por la VENEZUELAN AMERICAN PARTNERSHIP, el 25 de junio de 1998.
- Balestrini, M. (2006). Cómo se elabora el proyecto de investigación. Quinta edición. Editorial consultores asociados. Caracas- Venezuela.
- Bravo, M. (1997). La Contabilidad y el Problema Medioambiental. [Documento en línea]. Disponible: <http://orbita.starmedia.com/~-mjbravo/congreso.htm>. [Consulta: 2003, julio 20] Comité de Normas Internacionales
- Brito, Williams. (2002). Presentación Contable de los Costos Ambientales en los Estados Financieros de la Industria Petrolera. Caso refinería Las Piedras estado Carabobo. Tesis de grado publicada. Universidad Centro occidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.
- Chávez, N. (2001). Introducción a la investigación educativa. Editorial La columna: Venezuela.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial N°5.908. Extraordinaria del 19 de febrero del 2009. Caracas.
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).
- Crespo, Cristina. etall. La Racionalización de los Costes Medioambientales. Revista de Contabilidad Auditoria e Impuesto, N° 47. Santiago (Chile). Jurídica Consultada. Febrero 1996.
- Decreto No. 638. Normas Sobre La Calidad Del Aire Y Control De La Contaminación Atmosférica. Gaceta Oficial No. 4.899 Extraordinaria. Del 19 de mayo de 1995.
- Decreto No. 1.257. Normas Sobre La Evaluación Ambiental De Actividades Susceptibles de Degradar El Ambiente. Gaceta Oficial No. 35.946 Extraordinaria. Del 25 de abril de 1996.
- Decreto No. 2.635. Mediante el cual se dicta la Reforma Parcial del decreto N° 2.289, contentivo de las Normas para el Control de la Recuperación de Materiales Peligrosos. Gaceta Oficial N° 5.212 Extraordinaria, de fecha 12 de febrero de 1998.

- FIMCP, 2003. Paredes Verduga Cecilia Alexandra.
- Hurtado, J. (2007). El proyecto de Investigación. 5<sup>ta</sup> edición. Caracas. Editorial Quirón-Sypal.
- Ley Aprobatoria sobre Convenio de Diversidad Biológica (1994). Gaceta Oficial N° 4780 (extraordinario). Caracas.
- Ley Orgánica Del Ambiente. (2006). Gaceta oficial No. 5.833 Extraordinario, del viernes 22 de diciembre de 2006. Caracas.
- Ley Orgánica Para la Ordenanza del Territorio. (1983). Gaceta oficial No. 3.238 Extraordinario, del jueves 11 de agosto de 1983. Caracas.
- Ley Penal Del Ambiente. (2012). Gaceta oficial No. 39.913 Extraordinario, del 02 de mayo del 2012. Caracas.
- Martínez, E. (2003). Qué es un Sistema de Gestión Ambiental. Revista en línea. Disponible en: [http://www.revistafuturos.info/futuros\\_3/gestion\\_amb.htm](http://www.revistafuturos.info/futuros_3/gestion_amb.htm)
- Méndez, C. (2002). Metodología: Guía para Elaborar Diseños de Investigación. México DF: McGraw Hill Interamericana
- Proyecto de Ley Orgánica para la Conservación del Ambiente. LOCA. (2006). Segunda discusión por la Asamblea Nacional Bolivariana.
- Tamayo y Tamayo, M. (2007). El proceso de la investigación científica: incluye evaluación y administración de proyectos de investigación. Limusa: México.
- SCAVONE, Graciela (2005) Mecanismos para la mitigación del impacto ambiental y su reconocimiento contable". Trabajo aprobado como informe 56 por el ITCP. Buenos Aires, Argentina.
- ICAC (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas – España) en: Universidad Pedagógica Experimental Libertador – UPEL - (2011) Manual de Trabajos de grado de especialización y Maestrías y Tesis Doctorales. 6<sup>o</sup> Edición. Editorial FEDUPEL. Caracas Venezuela.
- Torres, F. (2002). Aproximación a los métodos de costeo ambiental. Universidad Javeriana. Colombia.

Quevedo. (2002). Incorporación de la Variable Ambiental en los Costos de Producción del Central Cafetalero Flor de Patria. Tesis de grado publicada. Universidad Nacional Abierta. Extensión Trujillo.

Pinto, María y Otro (2014). Estrategias Creativas que Mejoren la Calidad de Vida del Planeta usando el Reciclaje con los Niños y Niñas del Tercer Nivel del Centro de Educación Inicial “Germina Barragan” Naguanagua Edo. Carabobo. Tesis de grado. Universidad de Carabobo. Estado Carabobo.

[www.bdigital.ula.ve](http://www.bdigital.ula.ve)