

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES**

**EFFECTOS DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN MEDIOAMBIENTAL EN
RELACIÓN A LA PRESENTACIÓN DE INFORMES FINANCIEROS**

**Caso: Inversiones Chimo, C.A., ubicada en la Parroquia San Francisco
Municipio Tovar Edo. Mérida**

**Proyecto del Trabajo de Grado para optar al grado de Magister en Ciencias
Contables**

**Autor: Lizeth C. Durán M.
Tutor: Msc. Yuley Y. García V.**

Mérida, Noviembre de 2013

C.C. Reconocimiento

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA.....	pp. iii
AGRADECIMIENTO.....	iv
INDICE GENERAL.....	v
LISTA DE CUADROS.....	vii
LISTA DE GRÁFICOS.....	viii
RESUMEN.....	ix
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULOS	
I EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	4
Objetivos de la Investigación.....	11
Justificación de la Investigación.....	12
Alcances	16
II MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación.....	17
Bases Teóricas.....	22
Bases Legales.....	44
Definición de términos.....	56
Unidad de Análisis.....	63
III MARCO METODOLÓGICO	
Diseño de la Investigación.....	64
Tipo de Investigación.....	66
Informantes Claves.....	67
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	68
Validez y Fiabilidad.....	69

Técnicas de Análisis.....	70
IV ANÁLISIS DE RESULTADOS	
Análisis de Resultados.....	71
V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones.....	87
Recomendaciones.....	89
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	94
ANEXOS	
I INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.....	100
II VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS.....	112

www.bdigital.ula.ve

LISTA DE CUADROS

Cuadro		pp.
1	Unidad de Análisis	63

www.bdigital.ula.ve

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico		pp.
1	Esquema Pilares del desarrollo sostenible	56
2	Diseño de la Investigación	65
3	Esquema para una investigación analítica	67

www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

**EFFECTOS DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN MEDIOAMBIENTAL EN
RELACIÓN A LA PRESENTACIÓN DE INFORMES FINANCIEROS**
**Caso: Inversiones Chimó, C.A. ubicada en la Parroquia San Francisco del
Municipio Tovar del Edo. Mérida**

Autor: Lizeth C. Durán M.
Tutor: Yuley Y. García V.
Fecha: Noviembre 2013

RESUMEN

La contabilidad es una herramienta que se destaca por su importancia, cuando se trata de evaluar algún fenómeno económico y también la utilidad con la cual se toman las decisiones correspondientes en una empresa. Y teniendo todo esto en cuenta se puede decir que la contabilidad ambiental es relevante para determinar el nivel de impacto que se presenta en la aplicación de diferentes políticas junto con los instrumentos para su regulación y control del medio ambiente. En este sentido la presente investigación tiene como objetivo general analizar los efectos de la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros. Por tal motivo se utilizó un enfoque cualitativo, con el método analítico documental, tomando como informantes claves dos directivos y dos contadores de la empresa Inversiones Chimó, C.A., ubicada en la Parroquia San Francisco del Municipio Tovar del Estado Mérida. La técnica utilizada para la recolección de datos fue la observación y la entrevista y los instrumentos dos guías de entrevista, una con diez y la otra con trece ítems. La validez fue realizada por triangulación de la fuente entre las respuestas aportadas entre los informantes y el sustento teórico, indicando buena validez y la fiabilidad sincrónica. Se concluye sobre la importancia de la inclusión de información medioambiental en los estados financieros producto del control de la contabilidad ecológica y sus efectos en la presentación de estados financieros, se recomienda que en la presentación de los estados financieros es necesario mostrar notas para describir información relacionada con las distintas cuentas que los componen, especialmente los aspectos pertenecientes a la actuación ambiental de la empresa.

Palabras claves: Gestión medioambiental, contabilidad medioambiental, informes financieros.

INTRODUCCIÓN

Los compromisos en materia medioambiental han marcado la actuación de las organizaciones transformando las prácticas de gestión y la generación de información. La contabilidad representa tan solo una porción de la solución empresarial a los problemas de deterioro del medio ambiente. La investigación pretende exponer los planteamientos teóricos fundamentales para comprender el origen y la importancia de la contabilidad medioambiental. Abordando el tema no solo desde la perspectiva teórica sino acercándose a la realidad social y prácticas empresariales, incluyendo la gestión y emisión de información medioambiental aplicada a la empresa Inversiones Chimó, C.A., la cual tiene como objeto la elaboración, proceso, comercialización, distribución y mercadeo del producto conocido como chimo en general.

Desde esta perspectiva, en la actualidad a los usuarios de los Estados Financieros, tanto externos como internos, les interesa conocer los efectos de las actividades de las empresas en el medio ambiente, las cuales dependiendo de su impacto pueden impedir una inversión aparentemente rentable o pueden estimular a una menos eficiente financieramente, pero más responsable por sus acciones en la mejora del medio ambiente. También es obvio que los nuevos usuarios de la información busquen datos e informes relativos a la responsabilidad de las empresas de conservar y enriquecer el ambiente y no deteriorarlo.

En consecuencia en los Estados Financieros debe reflejarse las inversiones que realizan las organizaciones relacionadas con el medio ambiente, reveladas a través de los activos y sus obligaciones en los pasivos del Balance General; así como los costos operativos del Estado de Ganancias y Pérdidas relacionados con los costos y gastos que se encuentre relacionados con el medio ambiente; y

algunas partidas, así como también los ingresos de materiales usados y desechos que provienen de los procesos operativos, con evidente relación medioambiental; por los períodos contables presentados, incluyendo información adicional que determine porcentualmente las responsabilidades que tiene una empresa frente al deterioro del medio ambiente y si estas responsabilidades se están incrementando de un período contable a otro; así como mostrar las acciones tomadas para mejorar los efectos contaminantes que se originan en las operaciones de tales períodos contables, ya sean como iniciativas de la propia empresa o como cumplimiento de las disposiciones dictadas por las autoridades.

En este sentido la presente investigación tiene como propósito realizar un análisis de los efectos de la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros, utilizando como caso de estudio la empresa Inversiones Chimó C.A., pues es necesario conocer la aplicabilidad que está teniendo la contabilidad medioambiental y de qué manera se está beneficiando el medio ambiente con la presentación de informes financieros. Esta investigación es muy importante por cuanto a través de la metodología analítico documental se detallan aspectos de interés para las empresas, investigadores y profesionales en el libre ejercicio, sobre la gestión y contabilidad medioambiental y la emisión de estados financieros productos de esa planificación aplicada por las empresas en referencia a la conservación y preservación del medio ambiente.

La investigación se encuentra estructurada en cinco capítulos de la forma siguiente:

El capítulo I, corresponde al problema donde se exponen: el planteamiento del problema, la justificación e importancia, los objetivos, los alcances y limitaciones de la investigación.

El capítulo II, se presenta el marco teórico, compuesto por los antecedentes de la investigación, bases teóricas, bases legales y definición de términos respecto a la gestión y contabilidad medioambiental.

El capítulo III, describe el marco metodológico, con la presentación del diseño de la investigación, tipo de investigación, la fiabilidad y validez y la técnica de análisis.

El capítulo IV, muestra el análisis de los resultados donde se exponen los efectos que tienen la inclusión de información medioambiental en los estados financieros.

Por último el capítulo V, presenta las conclusiones y recomendaciones.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

El deterioro del medio ambiente se ha constituido en uno de los problemas de mayor discusión a nivel mundial debido a la aceptación general del impacto voluntario e involuntario de la empresa al ambiente. Los grandes desastres a nivel mundial y el proceso de difusión de los diversos problemas medioambientales que afectan el futuro del planeta como la deforestación, contaminación, extinción de especies, destrucción de la capa de ozono, ha ocasionado una sensibilización de la sociedad por el medio ambiente y los factores que intervienen en ese proceso de deterioro.

En este orden de ideas, la concienciación de esta relación ha evolucionado hacia una revalorización más profunda del mundo empresarial hacia el medio ambiente, se ha transitado del desinterés hacia la aceptación y reconocimiento de la necesidad de un adecuado desempeño ambiental a través de la comprobación de normas establecidas, tanto en las grandes, medianas como pequeñas empresas han determinado practicas ambientales de acuerdo a sus actividad y a su relación con el entorno.

Este cambio ha permitido reconocer conceptos trascendentales en la gestión medioambiental como es de de "crecimiento económico", "protección del medio ambiente" originando lo que llamamos "desarrollo sostenible" el cual es definido como "un desarrollo que satisfaga las necesidades del presente sin poner en peligro la capacidad de las generaciones futuras para atender sus propias necesidades". Esta definición fue empleada por primera vez en 1987 en la Comisión Mundial del Medio Ambiente de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), creada en 1983.

De igual manera, para la ONU la cuestión del medio ambiente es parte integrante del desarrollo económico y social, los cuales no se podrán alcanzar sin la preservación del medio ambiente. Este es uno de los retos planteados para desarrollar una nueva relación entre los intereses económicos de las empresas y las necesidades sociales, ambientales y culturales; para ello es importante la construcción de nuevos canales de comunicación, planificación y control entre los sectores industriales.

Según Quiroga (2001:52) “ofrece la posibilidad de reducir los impactos ambientales a lo largo de toda cadena proveedora y legitimar las operaciones a través de la relación con los “stakeholders” (personas afectadas por la empresa) lo que aumenta la reputación de la firma provocando un instrumento de valor para la organización”.

En este punto comprendemos la necesidad de ampliar la mirada y superar la perspectiva únicamente monetaria; el medio ambiente y la sociedad constituyen un espacio y tiempo muy complejo y frágil, no podemos separar de la naturaleza la interacción de la cultura, la sociedad y el intercambio de energías entre ellos, considerando el medio ambiente y su deterioro como una problemática no solo de los gobiernos y el sector público, sino del sector productivo y privado, buscando el establecimiento de políticas de cumplimiento para ambos sectores en pro de la conservación del medio ambiente.

En este orden de ideas, los daños ecológicos (ó daños al medio ambiente), de los sistemas productivos han sido significativos no solo a nivel local, regional e internacional, sino su afectación es a nivel global por el proceso inmenso de intercambio mundial, haciéndose cada día más visible y preocupante. Una nueva perspectiva económica surge de esta preocupación, encaminándose hacia una economía que intente trazar los derechos del medio ambiente y los recursos naturales, denominándose economía ambiental y contabilidad medioambiental, como define Ariza (2007:17): “he aquí la fuente de la privatización, mercantilización o capitalización de la naturaleza.”

Dentro de esta perspectiva ecológica la problemática del medio ambiente y su destrucción implica no solo la interacción de los mecanismos económicos sino de diferentes perspectivas y disciplinas, sociales y naturales. Los efectos derivados del paradigma ambientalista sobre la relación de la empresa y naturaleza conducen a una

toma de posición por parte de las organizaciones ante su entorno ambiental. Larrinaga (2002: 25) señala que: “la capacidad de la contabilidad para promover o frenar los cambios se pone en manifiesto en la influencia que tiene en la toma de posiciones de la empresa ante su entorno ambiental.” Y este elemento ha determinado el nacimiento de un paradigma emergente denominado ecológico o ambientalista, según la terminología utilizada en 1975 por Kuha (citado por el autor antes mencionado), que nace en contraposición del paradigma mecanicista que ha predominado en la sociedad desde el siglo XVII.

Tomando en cuenta estas reflexiones, las empresas en la actualidad han reconocido los cambios de las necesidades empresariales, ya el éxito no solo se cuantifica por la obtención de beneficios económicos sino que examinan la responsabilidad social y el reconocimientos de otros aspectos como los ambientales, derechos humanos, ética de negocios entre otros que día a día toman mayor relevancia, de esta forma la empresa se enfrenta al reto de planificar, gestionar y rendir cuentas a los accionistas, terceros y a la sociedad en general no solo del rendimiento económico sino de la inclusión en los informes de gestión y financieros de sus impactos sociales y ambientales.

En los últimos años las organizaciones han sido obligadas a proporcionar información de su gestión medioambiental en los informes financieros. Las grandes y medianas empresas de los diferentes sectores sociales que generan grandes impactos ambientales cada vez están revelando más información, pero de forma voluntaria, por la presión de los interesados en su actuación y medidas de corrección empleadas.

Actualmente la falta de estándares generalmente aceptados en el ámbito ambiental limita las posibilidades de comparación de la información ambiental suministrada por las organizaciones, por lo tanto su fiabilidad y relevancia ha sido cuestionada, se ha hecho visible la necesidad de proporcionar datos necesarios para valorar y comparar el esfuerzo de las empresas en materia medioambiental.

En este sentido, han surgido diferentes esquemas de información ambiental dirigiendo a las empresas hacia la revelación de sus actuaciones en el ámbito social y ético, incluyendo en sus informes financieros no solo los aspectos económicos sino el

social y ambiental. Sin embargo cambiar y transformar patrones de actuación requiere implementar sistemas de gestión que permitan transformar riesgos en oportunidades y para lograrlo es necesaria la inclusión de variables ambientales en sus sistemas de gestión, promoviendo la cultura del cambio no solo a nivel organizacional sino de su entorno. Al incorporar la variable ambiental en los procesos de gestión medioambiental para la toma de decisiones le otorga a la contabilidad un rol más relevante, contribuyendo a desarrollar actividades más ecológicas, a poner más énfasis en la sostenibilidad, a profundizar y planificar los costos medioambientales y a suministrar información pertinente a todos los interesados.

De igual manera, al suministrar medidas tanto económicas como no económicas, los nuevos sistemas en el ámbito de la contabilidad de gestión medioambiental facilitan el proceso de la toma de decisiones en los diferentes niveles de los objetivos de las organizaciones. Así mismo, la contabilidad juega un papel decisivo en la valoración del estado del medio ambiental, Molina (2002:26) define como: “desde un punto de vista económico la valoración del medio ambiente es el conjunto de métodos, técnicas y sistemas que permiten conocer las expectativas de inversión, costes y beneficios derivados del uso de los activos medioambientales, de la realización de mejoras ambientales o de la generación de daños en el medio ambiente.”

Por otra parte, es conveniente que las empresas tengan como prioridad el desarrollo sostenible donde combinen los objetivos de protección ambiental con los de crecimiento económico, donde se tome en cuenta la satisfacción de las necesidades de hoy, sin afectar el bienestar del mañana, lo cual indica mejorar la productividad sin destruir el entorno. Por ello, es necesario incorporar el efecto de la variable medioambiental a la contabilidad y ofrecer información adecuada para la toma de decisiones en la gestión medioambiental.

En este sentido, Chirinos y Otros (2012) expresan:

“Los estados financieros producidos por la contabilidad financiera tradicional, y los reportes de la contabilidad de gestión son la base fundamental para la toma de decisiones, por lo tanto, si estos no incluyen factores ambientales, los directivos no cuentan con la información completa y sus decisiones pudieran orientar a la empresa por caminos equivocados”(p.41).

De esta reflexión, se desprende la importancia de conocer el tratamiento contable que debe darse a los aspectos medioambientales, que pueden afectar la situación financiera de la empresa y en este sentido, es conveniente que exista un nivel de conocimiento sobre los principales aspectos medioambientales que deben ser tomados en cuenta al momento de realizar la contabilidad financiera o de gestión, en especial la que involucra el medio ambiente.

De igual manera es necesario tener presente lo expresado por los autores antes mencionados, cuando establecen que “En Venezuela no existen normas contables en materia medioambiental, sino, que se acoge a lo establecido en las normas internacionales de información financiera (NIIF), en las cuales sólo se incluye de manera indirecta el reconocimiento de los activos y provisiones medioambientales” (p. 41-68). Por ello, las empresas venezolanas deben conocer las guías internacionales existentes sobre el tema, para unificar criterios sobre el tratamiento contable de los aspectos medioambientales y adaptarlas a la realidad de cada una de ellas.

También es relevante la emisión de informes medioambientales, los cuales según chirinos y otros (2012),

“Debería ser considerada como un elemento fundamental de la contabilidad de gestión, ya que, debe incluir información importante sobre el desempeño medioambiental de la empresa, sus costos y beneficios, que debe ser analizada por las partes interesadas tanto externas (Estado, comunidad, acreedores, inversionistas) como internas (Accionistas, directivos y empleados) y tomada en cuenta para la toma de decisiones, con el propósito de lograr la ecoeficiencia, producir bienes y servicios útiles, a la vez que se reducen los impactos ambientales negativos, y el consumo de recursos naturales, apoyando así el desarrollo sostenible”(p.42).

Para poder realizar dichos informes financieros, es importante que en las empresas se realice una contabilidad de gestión donde se recolecte, cuantifique, registre y analice la información financiera y no financiera de los aspectos medioambientales que afecten a la misma, siendo necesario el conocimiento de las normas internacionales que son de adhesión voluntaria donde se determinan los costos medioambientales, la cuantificación de pasivos medioambientales, los

indicadores de ecoeficiencia (creando más bienes y servicios utilizando recursos creando menos basura) y la emisión de informes medioambientales.

Sin embargo, en Venezuela, no se han divulgado de manera masiva y continua dichas normativas, observándose en la mayoría de las empresas falta de interés por conocerlas y aplicarlas, tal es el caso de la empresa Inversiones Chimó, C.A., ubicada en la parroquia San Francisco, del municipio Tovar del Estado Mérida, la cual tiene por objeto la elaboración, proceso, comercialización, distribución y mercadeo del producto conocido como chimo, es preciso resaltar que la materia prima utilizada para la elaboración de este producto es un preparado de Jalea de tabaco, que originalmente era elaborada por los indígenas de los andes venezolanos, el cual producto de la fabricación del mismo genera gases capaces de afectar el sistema respiratorio de las personas que habitan los sectores adyacentes al lugar donde se encuentra ubicada la fabrica con la consecuente degradación del aire, afectando recursos ambientales por la disposición de escombros y quema de basura.

Además, los hechos descritos configura el delito de Actividades y objetos degradantes, tipificado y sancionado en el artículo 42 de la Ley Penal del Ambiente, cuando establece en su Artículo 42:

“El que vierta, arroje, abandone, deposite o infiltre en los suelos o subsuelos, sustancias, productos o materiales no-biodegradables, agentes biológicos o bioquímicos. Agroquímicos, objetos o desechos sólidos o de cualquier naturaleza, en contravención de las normas técnicas que rigen la materia, que sean capaces de degradarlos o alterarlos nocivamente será sancionado con arresto de tres (3) meses a un (1) año y multa de trescientos (300) a mil (1.000) días se salario mínimo”.

De allí la importancia de que empresas con estas características conozcan y apliquen en su gestión la contabilidad medioambiental, que se traduzca en beneficios para las mismas y el desarrollo sostenible del medio ambiente.

Con respecto a la problemática planteada, la investigación tiene la finalidad de responder las siguientes interrogantes:

¿Qué conocimiento tienen los directivos de la empresa y contador sobre la gestión y contabilidad medioambiental en la presentación de informes financieros?

¿Cuáles son las variables y herramientas básicas para la planificación medioambiental?

¿De qué manera se puede comparar el proceso de contabilidad medioambiental con la contabilidad financiera identificando los parámetros o indicadores relevantes en el marco de la gestión medioambiental?

¿Qué efectos produce la inclusión de la información medioambiental en la emisión de informes financieros en la empresa Inversiones Chimó C.A.?

De tal manera, que la presente investigación se propone realizar un análisis cualitativo de los efectos de la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros tomando como base el nivel de conocimiento que tienen los directivos y actores involucrados en la empresa Inversiones Chimó, C.A., que permitan tener una visión de la manera en que se están llevando a cabo los procesos contables en las empresas de acuerdo a su actividad y su relación con el entorno ambiental.

www.bdigital.ula.ve

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo General

Analizar los efectos de la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros en la empresa Inversiones Chimó, C.A., ubicada en la parroquia San Francisco del Municipio Tovar del Estado Mérida.

Objetivos Específicos

Especificar el nivel de conocimiento en gestión y contabilidad medioambiental sobre la presentación de informes financieros que tiene los directivos y contador de la empresa Inversiones Chimó C.A.

Indicar las variables y herramientas básicas para la planificación y gestión medioambiental en la presentación de informes financieros.

Comparar el proceso de contabilidad medioambiental con la contabilidad financiera identificando los parámetros o indicadores relevantes en el marco de la gestión medioambiental.

Determinar los efectos de la inclusión de la información medioambiental en la emisión de informes financieros en la empresa Inversiones Chimó C.A.

Justificación e Importancia de la Investigación

Para comprender la relevancia del tema es trascendental ahondar en el papel de la contabilidad dentro de las soluciones para una gestión medioambiental más eficiente y eficaz. Por tal razón uno de los principales objetivos de la contabilidad financiera es el de presentar a través de cifras el activo, pasivo, capital, ingresos, egresos y utilidades en los estados financieros, y es este proceso de cuantificación y verificación uno de los de los problemas de la gestión medioambiental.

En este orden de ideas, uno de los fundamentos de porque la contabilidad se vincula de forma directa con la crisis ambiental radica en que una empresa puede mostrar indicadores positivos y reflejar crecimientos económicos estables mientras que de forma paralela contamina y destruye el ambiente. Otro aspecto es el de las regulaciones ambientales nacionales e internacionales y normas contables que han ido en auge con respecto a la protección del medio ambiente, las cuales obligan a las empresas a planificar su gestión y hacer uso de la contabilidad medioambiental.

Uno de los usos primordiales de la información suministrada por la contabilidad de gestión ambiental es la administración interna y la toma de decisiones, pero ha tomado relevancia la emisión de informes contables de uso externo y en los reportes ambientales anuales. El contador público en relación a la práctica de la contabilidad ambiental desempeña un papel fundamental como profesional éticamente responsable en un proceso de transformación de los paradigmas únicamente utilitarios hacia paradigmas mas humanos con mayor responsabilidades sociales, proporcionando a través de su ejercicio profesional una imagen fiel y exacta de las actividades de la empresa y su interrelación con el medio ambiente.

Desde el punto de vista ético y profesional el contador está comprometido con el mejoramiento de los problemas sociales incluyendo los ecológicos. Este aspecto estimula al profesional a involucrarse con el ejercicio de la contabilidad

ambiental en las empresas donde laboran y a tomar un papel activo en su actuación profesional.

Por consiguiente, la destrucción, deterioro y contaminación del medio ambiente es uno de los problemas de mayor relevancia en la sociedad actual, no solo se constituye una problemática para los países desarrollados sino que se convierte en un problema a nivel mundial para todo tipo de sociedades. Se hace evidente que las consecuencias que dañan al medio ambiente es producto de determinadas actividades empresariales y para limitarlas y controlarlas es necesario una jornada de concienciación no solo a nivel empresarial, sino social y político.

Es importante tener en consideración que la contabilidad puede aportar soluciones más teóricas que practicas a la problemática medioambiental pero aun así no deja de ser trascendental para el cambio y mejoramiento de la valoración y cuantificación de los daños ambientales y usos más eficientes de los recursos y tecnologías empleados por las organizaciones.

En el mismo contexto, la contabilidad de gestión como emisora de la realidad económica, financiera y patrimonial se encuentra influenciada por las demás ramas disciplinarias que intervienen en el medio ambiente, a la sociedad, a la tecnología y a las concentraciones económicas, entre otras.

Por estas razones en esta investigación se analizara el nivel de conocimiento que tienen los directivos y contadores de la empresa Inversiones Chimó, C.A., sobre contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros, como una herramienta valiosa para controlar los impactos ambientales. El profesional de la contaduría pública a través de los cumplimientos de los sistemas de gestión ambiental emite estados financieros donde informa las partidas de costos, activos y pasivos medioambientales y de forma directa hace cumplir las obligaciones financieras producto de su actividad económica y la responsabilidad social y económica en la preservación del medio ambiente.

En este orden de ideas, la preocupación por la preservación del medio ambiente, ha tomado tópicos no solo ecológicos sino de todas las variables que

intervienen en el deterioro medioambiental, y al reconocer los efectos económicos y sociales es inevitable que se trate dicho problema desde el tópico contable acopiando los gastos e inversiones realizadas para corregir las incidencias negativas sobre el medio ambiente que previamente no habían sido abordados por la información contable.

Estos incidentes obligan a las empresas hacia la integración del medio ambiente en sus estructuras organizativas, y por ende, en sus estados financiero-contables, reconociendo los costos y beneficios sociales para reflejar la situación económica real de la organización. Los objetivos y políticas ecológicas impuestas por los sistemas de gestión ambiental exigen una revisión constante y más detallada de los informes contables tanto en términos cualitativos como cuantitativos, que permitan un análisis económico y financieros de su planificación medioambiental.

Tomando en consideración la magnitud que las situaciones medioambiental ha adquirido para las empresas y una vez analizada las posibles soluciones para estos efectos que van en crecimiento, las organizaciones están en la obligación de reflejar estos efectos en sus informes financieros, recordando que la información suministrada por la contabilidad no es solo de interés interno sino que afecta a terceros y público en general, y genera cultura de valor agregado a la organización.

Según Scavonne (2002):

“Las empresas publican muy pocos datos medioambientales ya que no existe ninguna guía a seguir en estos temas. Las causas que se 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 pleitos. 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” (p.28).

De allí que la asociación del medio ambiente con la contabilidad ha surgido a consecuencia de la problemática ambiental que se ha vivido en los últimos tiempos en las organizaciones, donde uno de los principales objetivos es el de valorar y cuantificar los hechos económicos que afecten su funcionamiento, y para realizar este proceso la entidad se apoya del proceso contable que capta, registra, reporta información relevante, fidedigna, confiable, objetiva y oportuna.

En consecuencia, uno de los objetivos de la contabilidad financiera es emitir información medioambiental a través de sus estados informativos como es el balance, estado de ganancias y pérdidas, y esta información la maneja de las siguientes formas: información financiera, información cuantitativa e información cualitativa, que es presentada tanto a usuarios externos como internos para la toma de decisiones, y de esta manera analizar el patrimonio y los resultados de la empresa, contemplando las variables medioambientales, para emitir medidas correctivas a los mismos. Además, cuando se trate de información cuantitativa o cualitativa será objeto de incorporación en la memoria, al informe de gestión, y en su caso, los auditores externos la podrán incorporar en el informe de auditoría.

A partir de las anteriores aseveraciones se acentúa la relevancia del estudio de las incidencias medioambientales que son suministradas en los estados financiero-contables, como un medio para analizar el efecto del factor medioambiental en las cuentas anuales de las empresas.

Alcances

La investigación es relevante para las ciencias contables, pues pretende beneficiar a las empresas venezolanas, con relación a los efectos y el nivel de conocimiento que tienen sobre la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros, que contribuyan en la toma de decisiones de manera eficaz en concordancia con la protección del medio ambiente.

Con respecto a la metodología aplicada en la investigación, comprende las siguientes etapas: exploratoria, descriptiva, comparativa y analítica. En cuanto a la unidad de estudio comprende a la empresa Inversiones Chimó C.A., ubicada en la comunidad de San Francisco, del municipio Tovar del Estado Mérida, a quienes les corresponde la emisión de informes financieros pero que están afectadas directamente por daños voluntarios e involuntarios al medio ambiente.

En cuanto al alcance legal, este se delimita a la aplicación de normas y leyes establecidas en Venezuela, pero con mención de la influencia de la normativa aplicada en países con mayor innovación en políticas establecidas para el cumplimiento, control y emisión de informes financieros donde reflejen su actuación para la interacción sana del medio ambiente y empresa.

Una de las limitaciones en la investigación es el de considerar la contabilidad como un paso para el cambio, cuando ella constituye uno de los aspectos a cambiar para edificar un modelo de responsabilidad sólido y que emita resultados que puedan permitir tomar decisiones ecológicas a futuro comparativas entre los diferentes organismos y empresas que emiten informes de su gestión medioambiental por los momentos de manera voluntaria, es importante señalar que la contabilidad juega un papel trascendental en la consecución de la sostenibilidad pero considerando sus fallas y limitaciones y reparando esas debilidades afianzando la contabilidad medioambiental dentro del paradigma de utilidad de la información.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

En este capítulo se enfocan los aspectos teóricos de la investigación científica, el mismo le permite al lector conocer las teorías y generalidades en cuanto a los antecedentes de la investigación, los antecedentes de investigaciones afines al tema, las bases teóricas, bases legales, la definición de términos y bases contables.

A continuación se presentan algunos estudios previos relacionados con la investigación lo cual contribuirá a la interpretación de los resultados obtenidos más adelante.

www.bdigital.ula.ve

Antecedentes de la Investigación

En el ámbito económico y empresarial de las últimas décadas se han desarrollado numerosas conferencias sobre temas medioambientales insistiendo en su importancia, entre ellas podemos mencionar:

- Conferencia Mundial sobre el Manejo del Medio Ambiente, Paris, 1984, 1989.
- Declaración Ministerial de la Comisión Económica para Europa de las Naciones Unidas (Bergen 1990).

Entre las conferencias más importantes se puede enfatizar, en 1972, la primera conferencia de las Naciones Unidas (ONU) sobre el medio ambiente Humano celebrada en Estocolmo, Suecia; donde se tomó la iniciativa para promover el control ambiental global, a su vez se establecieron una serie de principios guía para inspirar y guiar a los pueblos del mundo en la conservación y fortalecimiento del entorno.

La Comisión Mundial para el medio ambiente y del Desarrollo, en el año 1987, destacó la importancia de la protección del medio ambiente para el logro del "desarrollo sostenible".

Finalmente, la conferencia con mayor número de países participantes de Las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, es la realizada en 1992, en Río de Janeiro, Brasil ("Cumbre para la Tierra").

Molina, M. (2002) en su trabajo titulado "Inversiones y Gastos medioambientales de las empresas. La situación actual del mercado medioambiental en el entorno socioeconómico de la provincia de Castellón" nos señala: "Desde un punto de vista económico, la valoración del medio ambiente es el conjunto de métodos, técnicas y sistemas que permiten conocer las expectativas de inversión, costes y beneficios derivados del uso de los activos medioambientales, de la realización de mejoras ambientales o de la generación de daños al medio ambiente".

También el autor expone el papel de la contabilidad dentro del entorno ecológico donde a nivel estratégico se requiere información contable para generar y mantener ventaja competitiva, a su vez la información contable contribuye a la formulación y evaluación de estrategias, detallando en las influencias económicas y generando la implementación de controles para el alcance de los objetivos planteados por la gestión medioambiental.

Larrinaga, (2002), en su trabajo denominado "Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente" señala que la actual crisis medioambiental ha puesto en manifiesto la inadecuada estructuración de la contabilidad y la necesidad de adaptarse a estos cambios con un modelo de mayor responsabilidad orientado a la solución de problemas ecológicos. El autor basa su trabajo en una reflexión sobre los conceptos tradicionales de la contabilidad medioambiental, extrayendo conclusiones sobre lo adecuado o inadecuado de basar la contabilidad a través de postulados, para ello el autor analiza diversos paradigmas contables, concluyendo sobre el fracaso de los paradigmas basado en el beneficio verdadero y el de utilidad, también nos expone

que los diferentes enfoques conducen la planificación medioambiental limitándola en ciertos aspectos esenciales para la preservación y conservación del ambiente.

En el mismo tópico Sanz, (2002) en su obra titulada “El medio ambiente y la contabilidad” señala que el deterioro del medio ambiente preocupa profundamente a la sociedad, donde resulta cada vez más evidente la importancia de la implementación de sistemas de gestión medioambiental que suministren información sobre los controles y resultados en este ámbito. A su vez expone el término contabilidad medioambiental también denominada contabilidad verde como un enlace fundamental para la presentación de información financiera a los interesados de las actividades económicas y operativas realizadas por la empresa por reducir y reparar los daños al medio ambiente. La incorporación de información financiera producto de la gestión medioambiental en los estados contables como señala Sanz (2002) debido a la falta de normativas que regulen y controlen su emisión pueden hacerse por las recomendaciones emitidas por la ISAR donde emite que esta información se incluye a través de dos apartados: el informe de gestión y la memoria.

Además, en el informe de gestión se incluyen los cuestionarios y formularios del eco-diagnóstico, las políticas y programas del plan medioambiental, el grado de aplicación de la legislación medioambiental, las practicas y medidas establecidas así como también en la memoria se exponen las implicaciones financieras, y desglose de gastos, costos y contingencias, todas estas recomendaciones según el autor antes mencionado: “pretenden que los estados económicos-financieros ofrezcan a los usuarios una imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa”.

Quinche, F. (2008) en su artículo de investigación denominado “Una evaluación critica de la contabilidad ambiental empresarial” debate la relación entre la contabilidad y medio ambiente implica las diferentes disciplinas contables, del mismo modo señala que la: “contabilidad puede ser vista como una práctica social e institucional con lenguajes y practicas propias cuya función principal seria el control orgánico del flujo de los recursos sociales, ambientales y naturales, en el relacionamiento de las organizaciones al hombre y la naturaleza, lo que implica el

reconocimiento de la contabilidad con dimensiones políticas, sociales, culturales y naturales además de las económicas”.

Asimismo Maside, (2002), en su obra “Recientes desarrollos en el campo de la información y la contabilidad ambiental” concluye: “en los últimos años diferentes esquemas de información que van más allá de la información ambiental y suscitan retos importantes para las empresas, ya que la revelación de información sobre sus actuaciones en el plano social y ético aun esta en sus inicios”. También señala que las necesidades de información de los diferentes problemas ambientales son solo cubiertas parcialmente por los informes medioambientales, haciendo evidente la necesidad que algunas empresas de aceptar mayor responsabilidad social y asumir desafíos en el plano del desarrollo sostenible, aportando información más relativa sobre el rendimiento no solo social y económico de la empresa sino sobre su quehacer en la conservación del medio ambiente.

De igual forma el autor expone sobre la dificultad de integrar la información ambiental en la contabilidad ambiental y en los informes financieros, también la falta de normalización del proceso y a su carácter principalmente voluntario ha originado grandes diferencias entre el informe ambiental y el financiero.

Uno de los conceptos abordados por Maside, (2002). es el de ecoeficiencia y propone la elaboración de un informe denominado “perfil de coeficiencia”. Esta y otras iniciativas de las empresas han incorporado diversos elementos económicos, sociales y ambientales pero aun así no han sido agregados aspectos fundamentales que deberían formar parte de sus informes ambientales.

El grupo de investigación científica de la Facultad de Ciencias económicas y sociales de la Universidad Nacional de la Plata sobre la especialidad denominada contabilidad social según Geba, N. y otros (2010) en su artículo “Marco conceptual para la especialidad contable socio-ambiental” señala la importancia de distinguir un marco teórico conceptual del proceso contable para captar la realidad a través de diversos enfoques en los que destaca el económico financiero y el socio-ambiental en la elaboración de informes contables productos de la realidad entre las organizaciones y el entorno, es trascendental el origen de especialidades o

ramas contables dirigidas hacia la indagación e innovación no solo de la contabilidad financiera sino de la socio-ambiental.

Álvarez, Urbina y otros (2009), en su obra titulada “Contabilidad de gestión ambiental en el ejercicio de la profesión del contador público en el estado Zulia” al respecto de la práctica de la contabilidad ambiental considera al contador público como: “producto de un proceso histórico que le proporciona directamente un sentido de responsabilidad con la sociedad y con el medio ambiente donde se desenvuelve”.

Desde esta óptica el contador público tiene la responsabilidad ética y profesional de velar por el interés público y comprometerse con la solución de los problemas ecológicos, involucrándose como profesional responsable en el ejercicio de la contabilidad medioambiental. En esta investigación los autores concluyeron a través de las encuestas realizadas que los contadores públicos del Municipio Maracaibo del estado Zulia no están cumpliendo con las normativas contables para el tratamiento ambiental, atentando con su responsabilidad ética y profesional ante los problemas ambientales.

Por su parte, Fernández, C. (2010) en su obra titulada “Planificación y presupuesto de la gestión medioambiental en la empresa” expone la importancia de implementar un Management accounting para controlar el proceso de diseño, puesta en marcha y mejoramiento continuo de un sistema de gestión ambiental dentro de la organización.

La obra también considera el papel decisivo que tiene la contabilidad en el ámbito de presentación de información financiera, también asume la planificación ambiental como el punto de partida de un sistema de gestión medioambiental, donde se delimitan los objetivos, se diseñan las políticas y se diseña la planificación estratégica, táctica y operativa, todo esto iniciando con el eco-diagnóstico de la organización donde se conoce la situación actual respecto a las variables ambientales y su repercusión en el entorno y en la empresa. La autora expresa que para cuantificarse la planificación es necesario incorporar los presupuestos ambientales, el cual abarca diferentes modelos de presupuesto

como es el presupuesto de inversiones ambientales, de materiales y el presupuesto del medio ambiente interno: factor humano.

Fernández, C. (2010) también define un término importante de la emisión de información medioambiental, el balance socio ambiental como nos señala es un informe contable “cuya finalidad es brindar información metódica y sistemática, esencialmente cuantificada, referida a la responsabilidad socio-ambiental asumida y ejercida por una entidad, en concordancia con su propia identidad”. El cual es un sistema flexible que permite la incorporación de diversas variables que consideren necesarias.

Bases Teóricas

Un aspecto fundamental para reflexionar es la evolución de la presentación de la información, ya no solo dirigida a los dueños de la empresa sino dirigida a terceros, personas y organizaciones interesadas o afectadas por las actividades de la empresa. Es precisamente estos nuevos requerimientos de información los que han limitado a la contabilidad basada en modelos de información enfocados en el plano financiero.

En este momento la contabilidad ha de enfocarse bajo un concepto de sostenibilidad, este concepto trasciende el enfoque tradicional que se refiere a la permanencia en el tiempo incluyendo el concepto de satisfacción de necesidades lo cual lo vincula íntimamente con el concepto de Responsabilidad Social. Desde un punto de vista organizacional está vinculado al proceso de toma de decisiones, para ello conviene examinar el problema desde adentro y por tal motivo, se toma como unidad de estudio la empresa Inversiones Chimó, C.A., sobre la cual es necesario conocer acerca de los principales aspectos que la describen, los cuales son desarrollados a continuación.

Empresa Inversiones Chimó, C.A.

La empresa Inversiones Chimó, C.A., tiene su domicilio en la Parroquia San Francisco del municipio Tovar del Estado Mérida, su objeto principal lo constituye la compra, venta, importación, exportación y producción de todo tipo de tabaco, sus derivados y materia prima para la elaboración, proceso, comercialización y distribución y mercadeo del producto conocido como chimo en general. La dirección y administración de la compañía está integrada por un presidente y un vicepresidente, quienes representan activamente a la empresa, siendo los encargados de celebrar todo tipo de negociaciones con plenas facultades para la toma de decisiones. También cuentan con dos contadores públicos, quienes se encargan de elaborar los informes financieros, balance general, inventario y estado de ganancias y pérdidas al finalizar cada ejercicio económico y citar al comisario a las asambleas de accionistas.

Origen del chimó

El chimó es un preparado de Jalea de Tabaco elaborada por los indígenas de los andes Venezolanos, Edo. Mérida, (950 Km de Caracas D.C. Venezuela). Cuando los españoles comenzaron su travesía por las montañas Andinas, encontraron una laguna de agua salada y varias tribus a sus alrededores, a esta le colocaron el nombre de La Lagunillas de Urao, debido al nombre que recibe la sal que produce esta laguna. Estos indígenas preparaban el Mó, el cual se obtiene a partir del cocimiento de la hoja del tabaco, llevándolo a un estado pastoso, luego colocaban Sal de Urao y otros aliños dando el gusto esperado, obteniendo así el CHIMÓ, el cuál es una de los más antiguos Tabacos de Mascar que existen en el Mundo. Recordemos que el tabaco es oriundo de América, y pocas lagunas en el mundo producen esta sal, que científicamente es el Carbonato de Sodio.

Es importante destacar que el Chimó representa cientos de años de evolución de los indígenas americanos, ya para la llegada de los españoles, en el 1492 existía este producto expandido por la comunidad indígena de los andes Venezolanos. Hay Muchos Mitos, opiniones y realidades sobre el chimó, pero al

indagar sobre su origen es realmente fascinante cuando archivos históricos narran que los indios se zambullían hasta el fondo de la Laguna y desde allí trataban de desprender una Roca Blanca (Urao), luego la pulverizaban para su posterior comercialización. Al mezclar el urao con el extracto del Tabaco se produce un efecto leudante, lo que proporcionaba forma a dicha mezcla obteniendo así una pasta consistente. Además el urao por ser alcalino, contribuye a que la nicotina entre con mayor facilidad al sistema nervioso, agudizando los efectos de este alcaloide.

En este orden de ideas, según investigaciones sobre los orígenes del chimó es necesario ahondar en los antecedentes fundacionales de la etapa colonial en América, donde aparecen documentos históricos que describen los primeros hallazgos del chimó por parte de los colonizadores Españoles:

A finales del año 1558, Juan Rodríguez Xuárez, alcalde ordinario de Pamplona, Colombia; obedeciendo un edicto real, el cual lo nombraba jefe de una expedición para aplacar unos indígenas que impedían el acercamiento a una mina de oro en sectores de la sierra Nevada La Arboleda y Chicagua, así como poblar y labrar dichas tierras, se encaminó por el norte de Santander lo que le permite descubrir y fundar gran parte del estado Táchira y Mérida, también en esta trascendente expedición descubre una Laguna salada en los andes Venezolanos, llamada luego Laguna de URAO, y cuyo nombre indígena era Yohama, a sus alrededores tenía varias tribus, donde este conquistador bautizó este asentamiento como la población de Lagunillas, justo antes de fundar a la Ciudad de Mérida. Estos indígenas utilizaban la sal que producía la laguna como remedio, condimento en la dieta diaria y como moneda para comercializar productos. Las razones del porqué esta laguna es de agua salada fue estudiada por químicos de la Universidad de los Andes dando como resultado que esta es rica en Sesquicarbonato de Sodio ó URAO. Esta laguna es el epicentro de leyendas y creencias ancestrales prehispánicas, transmitidas de generación en generación. Una de las mas resaltantes e intrigantes es la de el Moján, cuya formación era a partir de niño cuando desaparecía en los alrededores de la laguna, siendo educado por espíritus que albergaba esta, y luego en la edad adulta salían a las tribus como verdaderos

sabios, pues eran Médicos y Sacerdotes al lado de los líderes tribales, cuál Druidas en los Celtas.

A la llegada de Juan Rodríguez Xuárez a dicha Laguna, se encontraron con unos indios amigables y gentiles, al punto que por iniciativa propia ayudaron a los Españoles a construir sus cabañas, es tan cierto el gentilicio de estos indígenas(Cacés, Mucuínomos, Aricaguas, Tibicuayes, Maculares y Mucusumpús) que fueron motivo de abusos por parte de los Españoles, al extremo que los propios líderes conquistadores penaban a sus compañeros y trataron de dar protección a los sumisos pobladores del indígena asentamiento Jamuén (Nombre indígena del asentamiento cercano a la Laguna de Urao), en contra los Españoles y a favor de los indios.

Es así como gracias a la amabilidad de estos indígenas pronto el Español Conquistador conoció al chimó, pues se le permitió apreciar como a partir del extracto de la hoja del Tabaco y el aliño, principalmente compuesto por Carbonato de Sodio (Urao), se formaba el chimó. En lengua indígena al aliño se le llamaba CHI y Mó significa extracto de tabaco, así se forma la palabra indígena CHI-MÓ. Muchos exploradores y visitantes del antiguo continente pudieron apreciar este producto indígena, algunos manifestaron su asombro, estupor y gusto. Luego de comenzar el proceso de colonización y facilitar la comunicación con las regiones aledañas, se propagó el gusto por el Chimó entre los nuevos pobladores.

Comenzó entonces una interesante expansión gracias al encantamiento del Tabaco al mundo Europeo, y nace una época floreciente y muy rica de comercio del Tabaco, Urao y Chimó. Doscientos años luego del descubrimiento del Chimó cuando todo lo relacionado con el tabaco era un sólido negocio que llevaba prosperidad a todos los pobladores, la Corona emitió el 24 de junio de 1777, la real Cédula: "Sobre el establecimiento del Estanco del Tabaco en las provincias de Venezuela" , con esta medida se pretendía aumentar las rentas reales mediante la actividad agrícola y manufacturera de este rubro para solventar el creciente gasto hecho por la corona en el aspecto Militar , ya que las monarquías enemigas como Inglaterra buscaban poseer colonias en el continente americano, esta cédula monopolizaba el comercio de todas las ramas y derivados del tabaco, entre los

cuales se encontraba la pasta viscosa el chimó y el mineral Urao, ya extendido en Venezuela desde los tiempos prehispánicos. Esta Ley causó revueltas y fue detonante de movimientos Pre-independentistas que convergieron en las revoluciones comuneras.

Propiedades verdaderas y míticas del chimó

A este producto se le han atribuido numerosas creencias curativas, que se han tejido a lo largo de los siglos y que por sus raíces indígenas se han ido incorporando a nuestra identidad cultural. Es por esta razón que se hace necesaria su comprobación científica para saber exactamente cuáles son las propiedades del mismo.

De esta manera se puede decir que entre los más mencionados usos dados al chimó se encuentran los siguientes:

1. Para el estreñimiento
2. Repelente de insectos
3. Anoréxico: calma el apetito
4. Analgésico: calma los dolores de muela
5. Vomitivo: se aplica para provocar el vómito
6. Hipotensor: se usa para regular la tensión baja en la sangre
7. Neutraliza la acidez en el estomago
8. Conserva la dentadura por su acción antiséptica debido a su alto grado de alcalinidad.

Para curar la tos se aplica una porción de chimó en el pecho. Otro de los usos más mencionados es que evita el cansancio, por lo cual los indígenas lo usaban en largas jornadas de trabajo. Además se dice que sirve para curar la tos, orzuelos, picadas de insectos, cortadas o heridas y dolores en los huesos. Uno de los aspectos que han sido comprobados es que la solución del chimó con agua en agua, mata los parásitos llamados coloquialmente piojos, gusanos, garrapatas y otros parásitos presentes en animales y plantas.

Producción del ingrediente principal

Actualmente son escasos los cultivos existentes en el Táchira. “Algunos se localizan en Cordero, Palmira y San Antonio, pero son de poca magnitud y por tal razón, las fábricas de chimó deben adquirir el producto en otros estados del país como Carabobo, Guárico, Portuguesa y Barinas. (Durán, 2003: 24). En la localidad los Llanitos, ubicada en Lagunillas estado Mérida, lugar donde se comenzó a fabricar el chimó, hay tres chimocerías, todas usan el proceso artesanal y traen la materia prima de Colombia. El tabaco, ingrediente principal del chimó, también requiere de un proceso antes de ser convertido en el producto antes mencionado. Se siembra principalmente en zonas calientes donde se da mejor su producción, pues es una planta que necesita de climas cálidos para su desarrollo. Cuando las hojas de tabaco están secas, las recogen una por una, y con una aguja de metal que mide un metro y con su cordel en el extremo superior, ensartan las hojas y forman una hilera que tienen al ras del techo, dejándolas secar con el aire. Según el tamaño, las humedecen, alisan y hacen paquetes que guardan en un cajón de madera, comprimiéndolas con maderos para emparejar. Luego el tabaco se vende a las empresas tabacaleras y a las chimocerías o fábricas de chimó.

De la hoja a la paila

Seguidamente este amasijo llega a la “aliñadora”, que es la paila donde se cocina el tabaco hasta llegar a su punto final, usando para ello otras tuberías artesanales. Se revuelve constantemente para lograr una consistencia pastosa y antes de apagarse se le agrega la ceniza que sería el aliño principal del chimó, pues con ella se consigue el sabor picante de este producto, aunque se le puede aliñar con otras sustancias. La mayoría de chimocerías del estado Táchira compran la hoja seca del tabaco a las compañías tabacaleras, aunque otras prefieren cultivar la planta. En caso de haberla cultivado, cuando obtienen su madurez las unen por los tallos y las cuelgan al sol para que se vayan secando. Una vez que se deshidrata la hoja se almacenan en pailas para luego cocinarlas.

El proceso de preparación del chimó comienza con la cocción del tabaco seco en un caldero denominado “cocedora”. Dura allí cuatro horas seguidas y se le saca el agua sobrante de la cocción, en este punto se le agrega el “palito” y la

“arenilla” que son materiales arcillosos usados para rendir la mezcla. Luego se saca en grandes recipientes para ser vaciada en la siguiente paila. El agua sobrante se coloca en un depósito que es otro caldero, el cual está conectado a la “mermadora” por medio de tuberías y con una motobomba se transporta a esta paila.

En la “mermadora”, se cocina la mezcla anterior para que se vaya secando poco a poco y pierda su forma líquida; es por medio de otra tubería que se transporta a la última paila.

Envolviendo un caramelo adictivo

Teniendo cocido el tabaco, se preparan para la envoltura del mismo. Para ello se contratan entre 8 a 10 personas dependiendo del tamaño de la empresa; estas se encargan de envolver una pequeña porción del chimó dentro de un pedazo de papel, quedando como un caramelo.

Primero se sacan pedazos grandes, se pican y se van amasando hasta formar tiras largas y finas. De allí se sacan varias “rullas” que luego los trabajadores haciéndole fricción con sus manos sobre una mesa, le hacen tomar forma alargada y luego la enrollan en el papel.

Ya envuelto, hay fábricas que lo venden al detal o por caja, las cuales tienen 100 pacas o paquetes. Cada paca trae 10 “bojotes” de chimó. Hay otros tipos de paquetes llamados “cuentas”.

En cuanto a los costos varían dependiendo de la fábrica, pues hay varias que lo venden por unidad mientras que otras lo venden por paquetes u otras que prefieren venderlo por kilos. Para el año 2001 cada unidad de chimó costaba entre 80 y 100 bolívares, actualmente se consigue en 1000 bolívares, es decir, el precio aumentó diez veces más.

Proceso merideño

En el proceso de elaboración del chimó usado en Mérida se pueden presenciar dos fases: el moó y el chimó. El moó se prepara en el sector Los Llanitos, en la parroquia San Juan de Lagunillas, donde existen actualmente unas diez o doce familias que poseen sus trenes para cocinar el moó, para el que se emplean

tabaco, melaza y agua, después de hervir durante varias horas se obtiene el producto final.

El moó ya listo es vendido a los fabricantes del chimó que vienen de lugares como Lagunillas, Ejido, Tovar, La Panamericana, etc. El fabricante del chimó una vez que ha obtenido el moó debe extenderlo en una pila de madera de un metro de ancho por dos metros y medio de largo. Seguidamente se le liga harina de trigo, urao pulverizado y probablemente otro aderezo que el fabricante quiera añadir. Después de haber batido esa mezcla durante un rato ésta dará su punto original, obteniendo finalmente esa jalea espesa, de sabor acre y de color negro. Finalmente es llevado al mercado y expuesto en varias presentaciones, en bolsas plásticas de kilo, medio kilo, y un cuarto de kilo o en pequeños envoltorios en gancho de fibra natural o en plástico.

Jesús Alberto Vielma Guillén, oriundo de Lagunillas, estado Mérida, tiene una pequeña chimusería y explica el proceso que realiza en ella para extraer el chimó: “al moó le agregé 20 kilos de harina de trigo, cinco kilos de urao y cinco litros de agua, luego lo cocino durante una hora y lo dejé macerar por un día”. Ya habiendo macerado la mezcla, se empaca un gancho de chimó en la fibra de vástago del cambur o se puede envolver en un cobertorio artificial como bolsas plásticas. Vielma realiza este trabajo desde hace unos 27 años y su producto se distribuye en diferentes partes del estado Mérida.

Industria sencilla y rentable

El procesamiento industrial se diferencia del artesanal por la presentación final del producto, es decir, en el primer tipo el chimó se vende envuelto en hojas de plástico como si fuera un caramelo, mientras que a la manera industrial, esta pasta tabáquica se comercializa en pequeñas cajetillas redondas, unas de plástico y otras de aluminio.

Usan entre cinco o más pailas para realizar el proceso de cocción del chimó.

El caldo sobrante de la cocción se va pasando de una a otra paila hasta que haya mermado lo suficiente y quede espeso. A cada cocha le echan alrededor de 50 kilos de tabaco.

Los directivos de la empresa chimocera Inversiones Chimó, C.A., explican que los empleados suelen lavar las pailas cada semana debido a las medidas sanitarias que les exigen cumplir, como colocar extintores en caso de incendio. Agrega que a pesar de ser un negocio rentable, se han visto afectados por las campañas de no fumar y en contra del consumo de chimó.

Entre las empresa conocidas en los estados Andinos se encuentran la fábrica de chimó El Tigrito, la cual es la más grande a nivel nacional, también se encuentra la empresa el Andinito, la cual en algunas oportunidades compra el chimó en bruto y se encarga de aliñarlo y distribuirlo, principalmente en la zona Panamericana de Mérida y en Barquisimeto, estado Lara. La fábrica de chimó El Tigrito ubicada en Barquisimeto, es la industria de chimó más reconocida a nivel nacional; ésta se encarga de comprar el chimó en bruto y luego aliñarlo con un ingrediente que la empresa nunca ha revelado, además lo empaqueta en sus respectivas cajetillas y luego lo comercializa. Obreros de las chimocerías de mayor volumen en producción, explican que al día cocinan 870 kilos de tabaco, empleando en cada cocción entre 70 y 80 kilos mezclados con agua. Lo cocinan por un intervalo de tiempo de entre tres y cuatro horas. Posteriormente, luego de terminado el proceso de cocción, el chimó es trasladado en camiones de carga para Barquisimeto, donde se encargan de realizar los procesos de aliño y boleado del producto.

Composición Química

Según información recopilada en documento en línea http://servidor-opsu.tach.ula.ve/alum/pd_5/masc_t/gen1.html, el chimo es un producto con múltiples compuestos: La glucosa es una de las sustancias aromatizantes que componen el chimó. El chimó contiene altos grados de nicotina que se conservan en la sangre durante largo tiempo. El chimó tiene más de 3000 componentes entre ellos 28 Carcinógenos. Además numerosos compuestos nitrogenados. En cuanto a su análisis químico se puede mencionar lo siguiente:

- Contenido de nicotina: oscila entre el 2,7 y 3,7 miligramos por ciento según las diferentes regiones.

-Sales de Hierro (Fe), Silicio (Si), Calcio (Ca), Magnesio (Mg), Potasio (K) y Sodio (Na).

- Sacarosa, Glucosa y otras sustancias aromatizantes.

La composición del chimó, es similar a la del tabaco, pero contiene además de la nicotina otros elementos como: benzopirenos, alcoholes, naftalina, pequeñas porciones de arsénico, polonio 210, algunos saborizantes, entre otros.

Consecuencias del consumo

El profesor Patricio Jarpa, coordinador del Grupo de Investigaciones Biopatólogicas de la Facultad de Odontología de la Universidad de Los Andes y experto en Ciencias Orales, ha estudiado los efectos que puede producir el consumo del chimó a corto, mediano y largo plazo. Las lesiones a corto plazo se miden entre 0 y 2 años de consumo. Una de las primeras reacciones del organismo es el aumento de la presión arterial.

Carcinoma epidermoide en labio inferior por consumo de chimó

Consumo de chimó causa lesiones bucales

Otro efecto es la recesión gingival, que sucede cuando la encía se separa del cuello del diente, baja o se desplaza de su punto de adherencia por presión mecánica de la bola de dientes. Las manchas en los dientes es uno más de los efectos que se presentan a corto plazo, donde los dientes toman una coloración marrón.

En cuanto a los daños a mediano plazo, que se miden entre los 2 y 8 años de consumo, se observa lesiones de color blanco en la zona de la encía. La gingivitis se transforma en leucoplasia o hiperqueratosis que son lesiones precancerígenas, producto de un mecanismo de defensa del organismo.

Además, al tener una cantidad de materia retenida en la boca en contacto con la mucosa bucal, hay elementos irritantes que causan la inflamación en la encía, esa es la gingivitis, localizada sobre todo donde la persona se pone el chimó.

Finalmente, los efectos a largo plazo se manifiestan si la persona siguió consumiendo después de manifestar la leucoplasia y tiene otros factores

predisponentes, en ese caso se podría generar una lesión maligna originando cáncer bucal.

En ese caso ya no hay reversibilidad a menos que se haya dado una detección temprana, pudiéndose asignar un tratamiento, sin embargo se debe extirpar toda la zona dañada.

Granero, R. y otros (2004) en su estudio denominado el problema del tabaquismo en odontología, concluyeron que las manifestaciones bucales encontradas por el consumo de chimó fueron las siguientes:

Mascar chimó produce múltiples daños

- Manchas de color marrón en dientes y mucosa
- Mucositis (inflamación de la mucosa) marcada en la zona de colocación del chimó.
- Sialorrea: secreción exagerada de saliva
- Depapilación de la lengua: las papilas filiformes desaparecen en áreas completamente localizadas y como consecuencia, aparecen zonas rojizas rodeadas por una zona blanquecina.
- Halitosis nicotínica: mal aliento.
- Enfermedad periodontal en mayor o menor grado.
- Abrasión dentaria en la zona de colocación.

Estomatitis comisural: Inflamación e infección de la boca caracterizada por muchas y pequeñas llagas; provoca ardor y sialorrea.

- Leucoplasia: lesión precancerosa que se presenta en la lengua o en la parte interna de la mejilla como respuesta a una irritación crónica.

Caso clínico: Leucoplasia

Peligrosa pasta tabáquica

- Carcinoma epidermoide: Tumor maligno en las mucosas.

El doctor Augusto González, coordinador regional del proyecto cardiovascular, renal, endocrino metabólico y enfermedades asociadas al consumo del tabaco de la Corporación de Salud del Táchira, asegura que además de estos daños puede causar cáncer de laringe, labios, lengua, vejiga y estómago.

Advertencia contra el chimó

Si bien es una droga lícita como el cigarrillo o el alcohol, no hay mayores campañas informativas respecto a los efectos negativos del chimó. A diferencia del tabaco son pocas las advertencias contra el uso del chimó. De los más de 3 mil componentes del chimó, 28 son carcinógenos y especialistas señalaron que el incremento de cáncer de laringe, labios y lengua en ciertas zonas del país podría estar asociado a su consumo, el cual es tradicional en Táchira, Mérida, Trujillo, Portuguesa y Lara.

Otro de los efectos dañinos que se pueden mencionar es la contaminación del aire debido a que en su producción se generan grandes cantidades de humos y residuos sólidos que causan mucha contaminación en el ambiente y estas en su mayoría utilizan chimeneas por medio de las cuales se arrojan a la atmósfera los gases residuales; convirtiéndose en un problema de salud pública.

Sistemas de gestión ambiental

Para ahondar en el tema de la contabilidad medioambiental es necesario hablar de la gestión ambiental, donde se delimitan los objetivos, se diseñan las políticas a través de la planificación estratégica, táctica y operativa. La política ambiental determina la proyección a futuro de la gestión ambiental, a través del plan de gestión ambiental, comenzando por el eco-diagnóstico, el cual según Elorriaga, A. (1993): "permite conocer la situación actual de la empresa respecto a sus variables ambientales y sus repercusiones sobre la competitividad y el riesgo del negocio". En este punto la empresa establece sus objetivos ambientales, diseña las políticas y procedimientos de su gestión ambiental, y determina los responsables en los diferentes niveles del cumplimiento de su planificación.

Algunas de las herramientas básicas para la planificación ambiental son: la planificación de productos de la cuna a la tumba, de la tecnología productiva, de los nuevos emplazamientos industriales, el ecobalance y de los materiales y de los efectos ambientales no deseados.

La planificación de productos de la cuna a la tumba

La planificación de productos de la cuna a la tumba envuelve el ciclo de vida de cada producto, comenzando con su diseño y finalizando con su tratamiento una vez terminada su vida útil. Esta estrategia de planificación ambiental se basa en el concepto de ciclo de vida que observamos en la naturaleza donde se nace, se desarrolla permaneciendo en el tiempo, se estabiliza o evoluciona y por ultimo nos lleva a la etapa de declive y luego la muerte. Este proceso implica considerar las aspiraciones y retrocesos que el futuro producto puede provocar al medio ambiente, también debe planificar aspectos como la cantidad de energía y materiales naturales que requiere dicho producto, el nivel de contaminantes que puede generar al concluir su vida útil y las actividades para eliminar o reducir y tratar dichos contaminantes.

Planificación de la tecnología productiva

En este tipo de planificación es importante diferenciar las innovaciones parciales de la tecnología en uso y la introducción de una tecnología completamente nueva para la empresa. Según Elorriaga (1993): “en ambos casos han de considerarse las mejores técnicas disponibles (Best Available Technic BAT Denominada selección de la mejor tecnología disponible) y las responsabilidades que pueden derivarse ante los futuros cambios en el entorno competitivo”(p.23). Debe incluirse dentro de la planificación ambiental los cambios tecnológicos totales o parciales y evaluar la compatibilidad con las tecnologías ya en uso.

Planificación de nuevos emplazamientos

Los elementos a evaluar en la planificación de nuevos emplazamientos para las plantas industriales según Elorriaga (1993) “son las características de la población, clima de negocios de la zona, la tecnología disponible y aplicable, considerándose factores como: las condiciones naturales (suelo, subsuelo, aguas, flora y fauna) y culturales de la zona, la legislación ambiental municipal, nacional e internacional de aplicación o las posibilidades de la nueva arquitectura industrial,

en cuanto a la minimización del consumo energético, a la preservación y la conservación ambiental”(p.23).

Dentro de este ámbito deberá elegirse aquel emplazamiento en el que, teniendo en cuenta el actual uso de las superficies, el uso de terrenos vecinos y el grado de contaminación previa de éstos, así como las condiciones naturales (subsuelo geológico, recursos hídricos, clima, condiciones de los vientos, suelo, flora y fauna), pueda contarse con la menor contaminación ambiental posible.

La planificación de materiales

La planificación de materiales es para algunos autores un *sistema de planificación de la producción y de gestión de stocks* (o inventarios) que responde a las preguntas: ¿qué? ¿Cuánto? y ¿cuándo?, se debe fabricar y/o aprovisionar. El objetivo del MRP (Material requirements planning, en inglés) es brindar un enfoque más efectivo, sensible y disciplinado para determinar los requerimientos de materiales de la empresa”.

Es un sistema que persigue alcanzar los siguientes objetivos:

- Asegurar materiales y productos que estén disponibles para la producción y entrega a los clientes.
- Mantener los niveles de inventario adecuados para la Operación.
- Planear las actividades de manufactura, horarios de entrega y actividades de compra

También en la planificación de materiales deben incorporarse las variables ambientales, dicha planificación viene condicionada por el riesgo de agotamiento de los recursos naturales no renovables, la posibilidad de emplear materiales reciclados, los efectos contaminantes que los materiales pueden generar y el consumo energético que requieren.

Según la Comisión de las Comunidades Europeas en su Libro Verde, Medi Ambiet (2007) “El ecobalance es un método estructurado para reportar los flujos hacia el interior y el exterior, de recursos, materia prima, energía, productos, subproductos y residuos que ocurren en una organización en particular y durante un cierto período de tiempo”.

La información necesaria para llevar a cabo este método es la siguiente:

Materias primas

- Cuales se transforman en el producto final del proceso.
- Calcular las cantidades de materia prima.
- Distinguir cuales materias primas tienen su destino en el producto final, y cuales se utilizan para procesos de transformación.

Energía

- Información detallada de las cantidades de los diferentes tipos de energía y sus fuentes.
- Distinguir entre fuentes renovables (energía hidroeléctrica) y no-renovables (combustibles fósiles).

Aditivos

- Determinar los materiales necesarios para el proceso de transformación pero no forma parte del producto final.

Residuos Sólidos

- Información detallada sobre cantidades y diferentes tipos de residuos sólidos. Los cuáles pueden ser:
 - Residuos del proceso (materia prima sobrante, productos fuera de especificación, materiales que son necesarios para que el proceso funcione, como filtros, aceite),
 - Residuos de productos (productos en el fin de su vida útil), residuos de empaques (De materias primas o de componentes, y para empacar el producto),
 - Residuos diversos como el polvo que se encuentra en los filtros.

Residuos líquidos

- Información sobre cantidades, concentraciones y diferentes tipos de vertimientos.
- Distinguir entre soluciones y suspensiones

Residuos de gases

- Información detallada de las cantidades y tipos de emisiones.

Producto terminado

- Determinar el producto principal del proceso de transformación, el cual puede ser producto terminado, un subproducto, un compuesto o un material refinado.

Planificación de efectos no deseados

Según Fundavac.org (citado por Mora 2009), la Evaluación de Impacto Ambiental (EIA):" es una herramienta para la planificación ambiental definido como un procedimiento administrativo de predicción y prevención de efectos ambientales no deseados de toda propuesta de acto administrativo provincial que envuelva la aprobación de un proyecto, plan o programa con posible impacto significativo en el ambiente".

Presupuestación de la Gestión ambiental

Luego del proceso de planificación ambiental donde se definen las estrategias, se seleccionan y evalúan los objetivos, se programan las diversas etapas y actividades, es preciso valorar cuantitativamente el proceso a través de la presupuestación.

El presupuesto según la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA),1992 (citado por Mora 2009): "es un plan, integrado y coordinado que se expresa en términos financieros, respecto de las operaciones y recursos que forman parte de una empresa, para un periodo determinado con el fin de lograr los objetivos fijados por la alta gerencia".

La incorporación de variables medioambientales dentro de la planificación tiene efectos trascendentales pues esta abarca todos los aspectos y áreas de la organización. La inclusión de estas variables en la elaboración del presupuesto depende de la posición de la empresa y si desea monitorear sus puntos débiles y de optimización a través del establecimiento de variables e indicadores.

Presupuestos de inversión, financiación y costos financieros

El proceso de inversión como señala Suarez, A. (1996):" la empresa solicita en el mercado financiero los fondos que necesita para realizar el proyecto, comprometiéndose a devolverlos, junto con sus correspondientes intereses, en los plazos pactados. Con los recursos obtenidos, en el mercado financiero, la empresa realiza la adquisición que precisa en el mercado de inversión. Durante sus años de vida útil, la inversión proporciona una serie de flujos de caja".

Al anexar a la planificación ambiental los medios y su cuantificación surgen los presupuestos ambientales, cuyos conceptos básicos han de ser revisados, destacando además por sus peculiaridades, los presupuestos relativos al inmovilizado material, la eco-innovación, los materiales, los recursos humanos y actividades específicas como la gestión del medio ambiente interno a las instalaciones, los efectos no deseados, la gestión de residuos y las actividades de descontaminación y restauración.

Uno de los criterios usados para la valoración de inversiones es el de costo histórico o precio de adquisición, el cual es activado desde la puesta en funcionamiento y si es posterior siempre que implique un aumento de la capacidad, vida útil o valor residual de dicho inmovilizado.

En la práctica la aplicación de estos costos es un poco complicada, ya que algunos formaran parte del presupuesto de inversiones, mientras que otros incidirán sobre los presupuestos operativos por no reunir los requisitos de capacidad, vida útil y valor residual anteriores. La repercusión sobre los resultados de los primeros es a través de la amortización del inmovilizado cuyo valor incrementan. Para los segundos, su cálculo como gasto de un periodo dado depende de la aplicación de los principios de devengo y correlación de ingresos y gastos, considerando los principios de prudencia e importancia relativa.

Definición de Contabilidad Verde

El término, contabilidad verde, ha existido desde la década de 1980, y es conocido como un instrumento de gestión utilizado para una variedad de propósitos, como mejorar el desempeño ambiental, control de costos, la inversión en "más limpio" Las tecnologías, en desarrollo "más verde" procesos y productos, y las decisiones relacionadas con la formación de sus actividades empresariales.

Contabilidad de Gestión Verde

Según la United States Environmental Protection Agency (EPA) (1995), la contabilidad de gestión medioambiental es "la identificación, priorización, cuantificación o la calificación, y la incorporación de los costos medioambientales en las decisiones empresariales". También llamada contabilidad de Gestión Verde utiliza "datos acerca de los costos ambientales y el desempeño de las decisiones empresariales. Recoge los costos, la producción, el inventario y el costo de desechos y el rendimiento de las decisiones empresariales. Recoge los costos, producción, inventario, y los residuos de costes y el rendimiento en el sistema contable para planificar, evaluar y controlar".

La contabilidad de gestión medioambiental representa un nuevo enfoque que transita de la generación de información de la contabilidad financiera a la contabilidad de costos para aumentar la eficiencia de los materiales, reducir el impacto ambiental y riesgo, y reducir los costos de la protección del medio ambiente.

Contadores Verdes o ambientales

Son denominados contadores verdes a los profesionales responsables de identificar y rastrear los costos medioambientales, a investigar y desarrollar la planificación de presupuestos en materia medioambiental. Los nuevos modelos permiten el ahorro de los costos y beneficios no solo para el producto, sino para la imagen de la organización más responsable y activa en iniciativas ecológicas.

Otra de las funciones de los contadores verdes es el de reconocer los beneficios fiscales, bonificaciones y costos más bajos en el proceso de conservar el medio ambiente.

La Asociación de Contadores Públicos (citados por Sanz, 2002) en su informe "Ambientales, Sociales y Presentación de Informes de Sostenibilidad en la World Wide Web" afirma que los contadores verdes contribuyen a suministrar al "Público ambiental y social la presentación de informes de sostenibilidad como la ruta principal a través del cual la responsabilidad corporativa y la integridad se puede demostrar".

a) Contabilidad Nacional: La contabilidad nacional describe lo que sucede en un sistema económico, a través de un conjunto de cuentas, que ofrecen una representación numérica sistemática de la actividad económica del sistema económico, durante un periodo determinado.

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".

b) Contabilidad Financiera: es referida a 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). En este contenido la contabilidad medioambiental se centra en la estimación e información de las responsabilidades ambientales y los costos desde un contexto financiero y económico.

c) Contabilidad Gerencial: es la encargada de identificar, recolectar y analizar la información. Está dirigido a la administración de los costos, en especial para tener en cuenta en las decisiones administrativa en el ámbito de la producción y otros.

De esta forma se pueden establecer la existencia de tres ámbitos de aplicación del término Contabilidad Medioambiental, uno aplicado a la Contabilidad Nacional, abarcando aspectos macroeconómicos y los otros dos relacionados más con la realidad microeconómica, es decir con la unidad empresarial.

La contabilidad implica para el autor antes mencionado una relación estrecha con la conservación medioambiental a nivel mundial donde existen Normas Internacionales de Contabilidad (NIC'S) que determinan el registro, valuación y presentación de la información financiera presentada en el contexto de protección del medio ambiente.

La contabilidad medioambiental, se refiere según Chirinos y otros (2012) al conjunto de instrumentos y sistemas que permiten a la empresa medir, evaluar y comunicar su actuación ambiental a lo largo del tiempo. Es el proceso que facilita las decisiones directivas, relativas a la actuación ambiental de la empresa a partir de la selección de indicadores, la recogida y análisis de datos, la evaluación de esta información en relación con los criterios de actuación ambiental, la comunicación, y la revisión y mejora periódica de tales procedimientos (Fundación Forum Ambiental, 1999).

La contabilidad ambiental, es definida por los autores antes mencionados, como la generación, análisis y utilización de información financiera y no financiera, destinada a integrar las políticas económica y ambiental de la empresa, para la construcción de una empresa sostenible. La contabilidad ambiental, debe servir a la dirección de la empresa, para contar con información fiable, verificable y periódica para determinar, si la actuación ambiental de la compañía se desarrolla de acuerdo con los criterios establecidos por la citada dirección (Fundación Forum Ambiental, 1999).

Para Gray en 1999, (citado por Chirinos y otros, 2012) la contabilidad ambiental es:

- Reconocimiento y búsqueda para mitigar los efectos ambientales negativos de la práctica contable tradicional;

- Identificación separada de los costos e ingresos relacionados con el ambiente, dentro de los sistemas contables tradicionales;
- Dar pasos activos para establecer iniciativas en orden a aminorar los efectos ambientales existentes en la práctica contable tradicional;
- Idear nuevas formas de sistemas contables, sistemas de información y sistemas de control, financieros y no financieros, para fomentar decisiones administrativas ambientalmente más benignas;
- Desarrollar nuevas formas de medición de desempeño, información y valoración para propósitos tanto internos como externos;
- Identificar, examinar y buscar para rectificar áreas en las cuales estén en conflicto los criterios convencionales (financieros) y los criterios ambientales;
- Experimentar maneras mediante las cuales la sostenibilidad pueda valorarse e incorporarse en la ortodoxia organizacional.

Calvo (2006), justifica la necesidad de una contabilidad medioambiental, mediante dos argumentos: (a) el hecho de que la información contable sea la base para el proceso de toma de decisiones y (b) la responsabilidad corporativa que se debe manifestar.

El primer argumento, se sustenta según Chirinos y otros (2012) en que la toma de decisiones es un proceso que busca alcanzar las metas propuestas, por lo tanto, si las decisiones se basan en la información contable, la contabilidad debe ser capaz de medir, valorar, cuantificar y registrar todos los datos que guarden relación con dichas metas. Por el contrario, las decisiones que se toman sin contar con una base informativa adecuada, se consideran arriesgadas y carentes de fundamento.

En cuanto al segundo argumento, la información contable permite a la alta gerencia de las empresas (a través de la contabilidad privada), y a las instituciones gubernamentales (mediante la contabilidad pública), comunicar los resultados de su gestión, para que los diferentes grupos de interés, tanto internos como externos a la organización, tengan la oportunidad de evaluar si han actuado de manera responsable.

En este orden de ideas el término contabilidad medioambiental puede tener varios significados, según el autor antes mencionado, dependiendo al campo contable que se relacione. Se puede asociar el referido término a tres contextos contables:

1. Contabilidad medioambiental en el ámbito de la contabilidad nacional, representada por la contabilidad de los recursos naturales, donde se exponen indicadores, estadísticas e informes sobre consumos, calidades, emisiones, generación de residuos, referidos a áreas geográficas nacionales o regionales.

A su vez implica la valoración sobre recursos naturales renovables y no renovables, información importante para la toma de decisiones políticas referidas a la economía nacional

La contabilidad nacional debe introducir información medioambiental con respecto a: recursos naturales medido en términos físicos a través del uso de cuentas físicas y estableciendo parámetros de calidad para su uso y beneficio; también ha de incluir las denominadas cuentas satélites indicando una relación entre la actividad económica y el uso de los recursos naturales, siguiendo para ello los principios y reglas establecidos en el Sistema de Cuentas Nacionales de la ONU, obteniendo información económica sobre el medio ambiente y calculando, en unidades monetarias, el gasto interno dedicado a la protección del ambiente.

La contabilidad nacional en el ámbito de información medioambiental no solo asignara valores monetarios a los impactos ambientales sino reconocerá sus efectos dentro del patrimonio ambiental.

2. Contabilidad medioambiental como un aspecto de la contabilidad de gestión, beneficiando a la gestión de las empresas al momento de establecer costos medioambientales, evaluar proyectos sobre inversiones de capital con carácter medioambiental, y orientar en la toma de decisiones en la misma.

3. Contabilidad medioambiental en el contexto de la contabilidad financiera, estando ésta referida a la preparación de los estados financieros para los usuarios externos, usando los principios contables generalmente aceptados. La contabilidad financiera en este contexto, tendrá el papel de estimar y publicar información referida a costos medioambientales, pasivos medioambientales, contingencias medioambientales.

El principal objeto de los estados financieros es el de comunicar información económica y financiera relativa al patrimonio de la empresa y al estado de resultados del ejercicio. Este objetivo puede ampliarse incorporando información medioambiental de las actividades y medidas que han afectado o podrían afectar la situación financiera de la empresa, y aun cuando mediante esta interacción empresa medio ambiente no se afecte el patrimonio es necesario enriquecer el contenido de los informes financieros incluyendo información relevante de la gestión medioambiental.

En la actualidad la tendencia es a describir esta información en los estados financieros (pasivos, contingencias, gastos) complementando a través de notas a los estados financieros políticas, restricciones, normativas que la empresa ha asumido con respecto a dichos temas. Estas diversas realidades han concebido un cambio de enfoque en el tema de información contable, aún cuando los diferentes modelos (modelo basado en la valorización económica, principio de bienes económicos y moneda común denominador, principio de partida doble) han sido fuertemente criticados aun siguen vigentes en las prácticas contables.

www.bdigital.ula.ve
Bases Legales

Aspectos Ambientales Legales y Regulatorios en Venezuela

El Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales Renovables (MARNR), el ente oficial encargado de manejar las normas sobre este tema, fue creado en 1977. Fue el primero en Latino América.

En este sentido, las regulaciones ambientales son aplicadas equitativamente a todos, sin ninguna excepción. Dependiendo del grado de daño causado y lo que mande la ley, normas y sanciones serán aplicadas al que causó la contaminación o daño ambiental.

De igual manera, 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.

Con respecto a la materia ambiental el Estado Venezolano posee un cuerpo normativo de leyes que regulan los impactos ambientales producto de las actividades industriales y económicas, entre las cuales figuran las siguientes:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela:

Tiene por objeto establecer las disposiciones y desarrollar los principios rectores para la gestión del ambiente en el marco del desarrollo sustentable como derecho y deber fundamental del Estado y de la sociedad, para contribuir a la seguridad del Estado y al logro del máximo bienestar de la población y al sostenimiento del planeta en interés de la humanidad. De igual forma establece las normas que desarrollan las garantías y derechos constitucionales a un ambiente seguro, sano y ecológicamente equilibrado.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999 constituye una nueva plataforma política para lo relacionado con el medio ambiente y desarrollo, por cuanto a lo largo de su articulado se otorga especial importancia a la protección del ambiente, al promover una activa participación de todos los actores de la sociedad para el logro de estos objetivos.

En el prólogo de esta carta magna, se enuncia lo referente a los planes supremos, en el cual promueve que “....el equilibrio ecológico y los bienes jurídicos ambientales como patrimonio común e irrenunciable de la humanidad”.

Su artículo 127 enuncia el derecho y deber de cada generación de proteger el ambiente para disfrutar de un ecosistema sano, seguro y ecológicamente equilibrado. Por lo que el Estado protegerá el ambiente, la diversidad biológica, los recursos genéticos, los procesos ecológicos, los parques nacionales y monumentos naturales y demás áreas de especial importancia ecológica.

Ley Orgánica del Ambiente:

Según las disposiciones generales que establece la Ley Orgánica del Ambiente, L.O.A. (2006) con respecto al desarrollo integral del país, toma en

consideración los principios rectores para la preservación, tutela y mejoramiento del ecosistema en beneficio de la calidad de vida.

El artículo 2 de esta ley hace mención a que “se declara de utilidad pública la conservación, la defensa y el mejoramiento del ambiente”. Lo que significa que el Estado tendrá la competencia suprema para establecer las políticas y normas para corresponder al cumplimiento de este objetivo.

En relación a la defensa y mejoramiento del ambiente, su artículo 3 estipula una serie de aspectos en función de los valores ambientales, entre los cuales se encuentran:

- Aprovechamiento racional de los recursos naturales.
 - La prohibición o corrección de actividades degradantes del ambiente.
 - Control o eliminación de procesos que ocasionen daños ambientales.
 - La orientación de los procesos educativos y culturales.
 - El fomento de iniciativas públicas y privadas en pro del ambiente.
 - Crea Agencias Nacionales de Protección Ambiental; y
 - Define violaciones y penalidades (define también daño 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;
- Principios contenidos en algunos tratados internacionales, como por ejemplo la Declaración de Estocolmo.

Ley Penal del Ambiente:

La Ley Penal del Ambiente, L.P.A. (1992) tiene como objeto caracterizar todos los tipos de delitos dispuestos para aquellos hechos que violen las normas

relacionadas con la defensa, conservación y mejoramiento del medio ambiente, así como establecer las sanciones pertinentes del caso tanto para personas naturales como jurídicas.

En cuanto a las personas naturales el artículo 5 de la L.P.A. determina como sanciones la prisión, arresto, multas y trabajos comunitarios. Para las personas jurídicas el artículo 6 establece la multa, prohibición de la actividad origen por un lapso de tres (3) meses a tres (3) años, pero si los daños causados fueran de mayor gravedad, además de la multa, la sanción sería la clausura de la fábrica o establecimiento y hasta la prohibición definitiva de la actividad origen de la contaminación.

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 a la acción después de cinco años.

Delitos que conlleven una 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.

Tratados Internacionales

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 Nacional, esas reglas son las que hay que seguir.

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).

Decretos y 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.

Principales decretos:

Decreto 2289: 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 cuerpos de aguay 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 a 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 Poder Popular para el 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 empresas deben obtener aprobación para la ocupación de las tierras por parte del Ministerio del Poder Popular para el 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.

En este aspecto las Normas Internacionales de Contabilidad en sus artículos 1 y 37 regulan la presentación de partidas productos de la gestión medioambiental en los estados financieros. Aun cuando no existen criterios relacionadas con la cuestión medioambiental dentro de las Normas Internacionales de Contabilidad, se reconoce el aporte realizado por la *International Accounting Standards Boards IASBen* en la búsqueda de puntualizar asuntos de materia ecológica, al publicar la NIC 36 que afecta a la medición de las responsabilidades medioambientales y a la depreciación de los activos medioambientales, la NIC 37 que afecta el reconocimiento de las responsabilidades medioambientales y la NIC 38 que aborda los aspectos generales sobre el inmovilizado material.

Según Alvarez y otros (2009):

El *International Accounting Standards* (IAS), ha publicado varias normas internacionales de contabilidad en las que se establecen las disposiciones y los principios contables pertinentes a la hora de abordar las cuestiones ambientales. No obstante no abundan las directrices relacionadas directamente con estas cuestiones y no existe ninguna norma internacional de contabilidad que se centre exclusivamente en las cuestiones ambientales.

En el año 1998 el IAS, publica la Norma Internacional de Contabilidad, N.I.C. 37, "Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes", en la cual se manifiesta un intento por vincular normas contables a cuestiones medioambientales como las provisiones en cuanto a patrimonio y resultados. Esta norma se convierte en una herramienta que soporta teóricamente los pronunciamientos del IASC, a su vez sirve de sustento para las NIC'S existentes y las posteriores.

En las valoraciones que se han realizado en las organizaciones con el fin de determinar los efectos del daño medioambiental y sus efectos en la información financiera Polar (2002) considera que la misma se puede dividir en varias etapas:

- Contempla intentos de aplicación no relacionados específicamente en normas de medio ambiente, provisión, o política ambiental.
- El IASC en su NIC 37 emite pronunciamientos en reparación del medio ambiente.
- La responsabilidad ambiental del estado y por ende de las empresas es cada vez con mayor fuerza un compromiso jurídico ético y empresarial.

- No se ha expedido ningún estándar específico que aborde el tema ambiental.
- La gran riqueza de las naciones es por su producción intelectual.
- El fortalecimiento de sistemas contable se inscribe en un lineamiento general que pregona una mayor transparencia de la información financiera.
- Los procesos de regulación contable no son ajenas a las instituciones que son objeto de los mismos.

Es justamente a partir de estas aseveraciones que determinamos la importancia de la Norma Internacional de Contabilidad N° 37, para las consideraciones medioambientales, ya que la norma se constituye como una referencia obligatoria para aquellos que consideren incluir aspectos medioambientales dentro de su información financiera.

Aspectos importantes destacados en la NIC 37

En el marco conceptual la norma define la aplicación de la teoría general de la contabilidad sobre la cual estructura la información financiera y define sus objetivos a través de la exposición de postulados básicos, donde enfatiza sobre la situación, actividad y flujos de fondos; así como el devengo y la empresa en marcha; incluyendo todas las características cualitativas para que la información cumpla sus objetivos, como la comprensibilidad, relevancia, fiabilidad, comparabilidad y la presentación razonable; también define los elementos de los estados financieros; expone los principales criterios de reconocimientos de los mismos, como la probidad de los beneficios económicos futuros, fiabilidad de la medida, reconocimiento de activos, obligaciones, gastos e ingresos; los criterios de Valoración de dichos elementos y los criterios básicos del mantenimiento de capital.

Por consiguiente al exponer los aspectos más significativos de la Norma Internacional de Contabilidad, NIC 37, se debe reconocer la vinculación de esta Norma con la Declaración Complementaria de Auditoría 1010 de la Información

Financiera Ambiental,1998 (citado por Polar, 2002) que trata sobre las cuestiones medioambientales definiéndolas como:

- “Iniciativas para prevenir, disminuir o remediar el deterioro del medioambiente, o para procurar la conservación de los recursos renovables y no renovables (tales iniciativas pueden ser requeridas por leyes o regulación relativas al medioambiente, por las cláusulas de un contrato, o ser acometidas de manera voluntaria);
- Consecuencias de la transgresión de las leyes y de la regulación relativas al medioambiente.
- Consecuencias del deterioro del medioambiente debido a terceros o a causas naturales.
- Consecuencias de obligaciones de impuestos por la ley (por ejemplo, por daños causados por los anteriores propietarios)”.

En el marco conceptual de la NIC 37 al definir los objetivos, le permite a los usuarios según Túa, J. (2001): “evaluar la posibilidad de obtener rendimientos y de generar liquidez, a través del conocimiento de la situación financiera de la entidad, que a su vez depende de los recursos económicos que controla”.

La NIC 37 en el ámbito de conservación medioambiental establece la obligación de sanear y limpiar los terrenos ya contaminados; plantea reconocer la oportuna provisión por importe de la mejor estimación de los costos de saneamiento y limpieza; plantea el tratamiento cuando la legislación se refiere a terrenos contaminados y la aprobación es prácticamente segura; cuando exista la explotación de yacimientos petrolíferos marinos; trata sobre la obligación legal para colocar filtros para el humo, el qué hacer al ocurrir el desmantelamiento de una planta que ha sido objeto de comunicación antes de la fecha de cierre, igual para el desmantelamiento de una planta que no ha sido objeto de actuaciones antes de la fecha de cierre.

Según Túa, J. (2001) las organizaciones al reconocer las provisiones medioambientales están obligadas:

“por la ley o por un contrato, a prevenir, reducir o reparar daños al medioambiente; o se encuentre frente a una obligación asumida, es decir, tenga el compromiso de prevenir, reducir o reparar un daño medioambiental, por ejemplo cuando su política o sus objetivos, la práctica del sector, o las

expectativas públicas, dejan a la dirección poco margen de maniobra para no intervenir, o cuando ésta ha comunicado que prevendrá, reducirá o reparará un daño al medio ambiente, bien internamente a otro órgano de la empresa, o bien externamente.”

La importancia de la NIC 37 es reveladora ya que permite reconocer las responsabilidades medioambientales tomadas por las compañías; obteniendo su origen en el marco de la normativa jurídica o contable o por una actitud voluntaria de las diversas organizaciones hacia la conservación del medio ambiente.

Por otra parte una de las ideas básicas planteadas por las NIC'S en materia medioambiental es la relevancia de la información sobre todo para el interés de los usuarios financieros. Otro punto es el de la relevancia para el tratamiento de los Intangibles, las cuestiones medioambientales tienen que estar revestidas de relevancia, cuando surge la necesidad de soportar tratamientos a ser reflejados en los estados financieros. Según Garrido, 2001 (citado por Polar, 2002), “Las cuestiones relacionadas con el medioambiente son relevantes en un número creciente de entidades y, en determinadas circunstancias pueden tener impacto significativo en sus estados financieros. Estas cuestiones son cada vez de mayor interés para los usuarios de los estados financieros.”

Los elementos de los estados financieros tienen que tener características de confiabilidad; ésta confiabilidad se sustenta en la relevancia y en la fiabilidad. Ello dará origen a la razonabilidad, por las evidencias suficientes y adecuadas que confirman o niegan esos aspectos significativos de los estados financieros .La información medioambiental de tipo financiero es cada día más relevante.

En este aspecto Gray Otros en1999 (citado por Polar, 2002) señalan que:

El ámbito de la contabilidad financiera medioambiental se amplía cada día más con la aparición constante de instituciones financieras (bancos), para quienes es indispensable que sus posibles prestatarios estén cubiertos de riesgos de tipo medioambiental, no solo mediante la constitución de fondos a manera de contingencias contables, sino con la constitución de pólizas de riesgo ambiental a través de compañías aseguradoras...

En este punto se hace evidente la necesidad de informar a los inversionistas sobre todas las partidas contenidas en los estados financieros que sean afectadas por regulaciones de tipo medioambiental, es ahí donde entra en vigencia la NIC 1

de aplicación para la presentación de todo tipo de estados financieros, donde exige la presentación fiel de la situación y gestión financiera en la que se encuentra la empresa, así como la revelación adicional cuando sea preciso.

En este contexto Bravo, M. (1997) expresa:

“Lo que se puede esperar de esto y la consecuente revisión de conceptos e ideas, es el surgimiento de un nuevo modelo para los sistemas de información, ya que estos deberían 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 relevante para el usuario.”

La Norma Internacional de Contabilidad, NIC 1, Presentación de Estados Financieros, establece dentro de sus postulados la condición de que la relevancia es uno de los soportes suficientes para la comparabilidad de la información financiera.

En tal sentido, el párrafo 15, expresa:

“En la práctica en la totalidad de los casos, se consigue la presentación de la imagen fiel mediante el cumplimiento, en todos sus extremos significativos, de las Normas Internacionales de Contabilidad que sean aplicables. La presentación de la imagen fiel exige:

1. Seleccionar y aplicar las políticas contables de acuerdo con el párrafo 20;
2. Presentar la información, incluida la referente a las políticas contables, de manera que sea relevante, fiable, comparable y comprensible; y
3. Suministrar información adicional siempre que los requisitos exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad resulten insuficientes para permitir a los usuarios entender el impacto de transacciones o sucesos particulares sobre la situación y rendimiento financieros de la empresa”.

En un concepto extraído de la contabilidad social, aparece la relevancia como uno de los posibles objetivos dentro de la perspectiva de la contabilidad según Túa, J. (2001): “Poner a disposición de todos los integrantes de la colectividad, de manera óptima información relevante sobre objetivos, políticas, programas, comportamiento y contribuciones de la empresa a los fines sociales”.

Ley del Impuesto Sobre la Renta:

En lo referente al ambiente, el artículo 57 de esta ley establece que “....se concederá una rebaja de impuesto del diez por ciento (10%), adicional a la prevista en este artículo del monto de las inversiones en activos, programas y

actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, la recuperación de las áreas objeto de exploración y explotación de hidrocarburos y gas realizadas en las áreas de influencia de la unidad de producción”

Este artículo es de suma importancia en vista de que promueve e incentiva a las empresas relacionadas a contribuir con la preservación del ambiente a cambio de las rebajas de impuesto establecidas.

Definición de Términos

Desarrollo sostenible: Dicha definición se asumiría en el Principio 3.º de la Declaración de Río (1992): “Satisfacer las necesidades de las generaciones presentes sin comprometer las posibilidades de las del futuro para atender sus propias necesidades”. Al respecto se presenta el siguiente gráfico que muestra los pilares del desarrollo sostenible según Quiroga (2001):

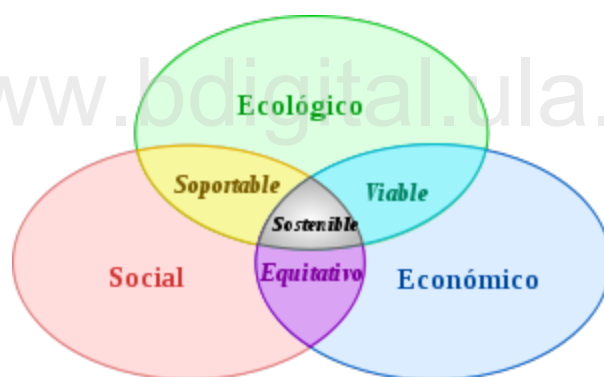


Gráfico 1. Esquema de *los tres pilares del desarrollo sostenible*.

Concepto legal de desarrollo sustentable.

La Ley General Del [Equilibrio](#) Ecológico y La Protección Al Ambiente, en su artículo 3º fracción XI define al Desarrollo Sustentable como :
" El proceso evaluable mediante criterios e indicadores del [carácter](#) ambiental, económico y social que tiende a mejorar la calidad de vida y la [productividad](#) de las personas, que se funda en medidas apropiadas de preservación del equilibrio ecológico, protección del ambiente y aprovechamiento de recursos naturales, de

manera que no se comprometa la satisfacción de las necesidades de las generaciones futuras ”.

Desempeño ambiental

Se conoce como los resultados medibles del sistema de gestión ambiental, relacionados con el control de impactos de las actividades, los productos y servicios de una organización, basados en su política, objetivos y metas ambientales.

Ecogestión.

Según Medi Ambient,(1997) cuando hablamos de ecogestión nos referimos a: “La promoción de las nuevas tecnologías, el empleo moderado de materias primas, la creación de productos limpios, la mejora de la dimensión ecológica, la actualización de las normas técnicas, y la ampliación de los sistemas de etiquetas ecológicas, o los sistemas de auditorías son los desafíos que la industria debe adoptar como política y objetivo, de manera que sea posible consolidar un desarrollo sostenible que permita la satisfacción de las necesidades de la generación presente, sin comprometer las de las generaciones futuras”.

Sistema de gestión medioambiental (SGMA)

Según Garcia y otros (2002), “Se conoce con este nombre al sistema de gestión que sigue una empresa para conseguir unos objetivos medioambientales”(p.56). La empresa que implanta un SGMA se compromete a fijarse objetivos que mejoran el medioambiente, a poner en marcha procedimientos para conseguir esos objetivos y a controlar que el plan está siendo cumplido.

Diseño para el medio ambiente

Según Padin (1991), El (DFE - DESIGN FOR ENVIRONMENTAL) Es un Programa cuyo objetivo es el de animar negocios para incorporar consideraciones medioambientales en el plan y rediseño de productos, procesos y técnicas para la dirección de sistemas. Representa una consideración sistemática de la función del

diseño con respecto a objetivos medioambientales de salud y seguridad a lo largo del ciclo de vida del producto y del proceso.

Delito Ambiental

Para Padín (1991), Es la conducta descrita en una norma de carácter penal cuya consecuencia es la degradación de la salud de la población, de la calidad de vida de la misma o del medio ambiente, y que se encuentra sancionada con una pena expresamente determinada.

Declaración del impacto ambiental

Según Quinche (2008), es un informe público desarrollado a partir de estudios socioambientales que indica todas las posibles consecuencias ambientales que puede acarrear la ejecución de un determinado Proyecto sobre el ambiente. Tiene como finalidad poner en evidencia los riesgos y costos ambientales y alertar a los tomadores de decisiones, a la población y al gobierno.

Análisis Ambiental

Para Polar (1999), es un proceso que conduce al conocimiento de impactos ambientales y ecológicos y evalúan sus consecuencias, antes de la implementación de las actividades.

Auditoría de gestión ambiental

Es la evaluación sistemática para determinar si el sistema de gestión ambiental y el desempeño ambiental (comportamiento frente al ambiente) cumplen con las disposiciones planificadas, si tal sistema está siendo implantado efectivamente, y si es adecuado para satisfacer la política y los objetivos ambientales de la organización.

También podemos definirla como el proceso de verificación sistemática y documentada para obtener y evaluar objetivamente evidencias para determinar si el sistema de gestión ambiental de una organización conforma los criterios de auditoría del Sistema de Gestión Ambiental (SGA).

Auditoria medio-ambiental

Es la ordenación sistemática, documentada, periódica y objetiva de la eficacia de la organización del Sistema de Gestión y de procedimientos destinados a la protección del Medio Ambiente.

De acuerdo con el Reglamento de Unión Europea (1993) se refiere a la “actividad profesional de investigación, evaluación, dictamen y recomendaciones, centrada en el Impacto Medioambiental de todo proceso empresarial con el fin de enjuiciar, si procede y ayudar a que la organización y su funcionamiento sean conformes con lo dispuesto por quien tiene el poder legítimo para disponerlo (Administraciones Públicas, Consejos de Administración, Director General, etc.)”.

Según Pelao, M. (1991): “Es un proceso de evaluación sistemática, objetiva, independiente y periódica del sistema de protección ambiental de la empresa, en una determinada instalación o actividad, que permite mejorar las actuaciones en materia de medio ambiente, de las actividades industriales, agrícolas y ganaderas, de la construcción y los servicios y que facilita el suministro de información relevante”.

Legislación ambiental

Es el conjunto de normas jurídicas que se refieren a la protección, conservación y mejoramiento del medio natural, contenidas en constituciones, leyes, códigos, reglamentos, acuerdos internacionales, tratados bilaterales o multilaterales.

Mejora continua

Mejoramiento año tras año del desempeño ambiental global, necesariamente en todas las áreas de actividad, como resultado de esfuerzos continuos para hacer progresos de acuerdo con la política ambiental. Cuando sea apropiado, este mejoramiento se alcanzará por: (a) desarrollos en productos, servicios, procesos e instalaciones. (b) el aumento de la calidad del producto, de la eficiencia operativa y de la utilización de recursos. (c) la aplicación de medidas que apunten a reducir

impactos ambientales adversos a niveles que no excedan aquellos correspondientes al empleo económicamente viable de la mejor tecnología disponible.

Mejoramiento continuo

Según Polar (1999), es un proceso de mejoría del sistema de gestión ambiental, con el objeto de lograr progresos en el desempeño ambiental global, no necesariamente en todas las áreas de actividad en forma simultánea, como resultado de esfuerzos continuos para mejorar de acuerdo con la política ambiental de la organización.

Metas ambientales

Según Quiroga (2001), son requerimientos detallados de desempeño ambiental, es decir, el comportamiento frente al ambiente, cuantificados cada vez que ello sea factible, aplicables a la organización o algunas de sus partes, que surgen de los objetivos ambientales y que es necesario establecer y cumplir para lograr tales objetivos.

Mercado Ecológico

Según Quinche (2008), es el escenario donde los productos comercializados están certificados como orgánicos o de prudente impacto ambiental, y los mismos han sido producidos conforme a leyes, normas y procesos amigables con el ambiente.

Planificación Ambiental

Para Padin (1991), es la recopilación, organización y procesamiento de la información para facilitar la toma de decisiones que dan solución total o parcial a problemas definidos por funciones o necesidades ambientales específicas, asegurando que las componentes ambientales que se estudien sean las relacionadas con el problema analizado y que los vínculos de la función analizada

con otras funciones, sean conocidos por el ente a la persona responsable de la toma de decisiones.

Política Ambiental

Según Quiroga (2001), son las metas y principios de acción generales de una compañía con relación al medio ambiente, de los cuales se pueden derivar los objetivos ambientales. También se define como el conjunto de medidas que posee un mínimo de coherencia entre sí, tendiente a lograr el ordenamiento ambiental.

Es en sí, una declaración de la organización de sus intenciones y principios en relación con su desempeño ambiental global, que provee un sistema para la acción y para enunciar sus objetivos y metas ambientales.

Política Ambiental Internacional

Según Padin (1991), son actividades intergubernamentales que mediante acuerdos, tratados, conferencias, declaraciones y proyectos conjuntos, tendientes a la preservación, conservación, explotación racional de los recursos naturales de la biosfera y la lucha contra la contaminación, se establecen entre dos o más países.

Principios de la sustentabilidad

Se encuentran desarrollados en el documento "Cuidar la Tierra" de UICN/PNUMA/WWF Unión Mundial para la Naturaleza. PNUMA - Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente y. WWF - Fondo Mundial para la Naturaleza y son los siguientes: Limitar el impacto humano sobre la biosfera. Mantener el patrimonio biológico. Utilizar racionalmente los recursos no renovables. Distribuir equitativamente los costos y beneficios del uso de los recursos. Promover tecnologías adecuadas. Formular políticas económicas que mantengan las riquezas naturales. Tomar decisiones sobre la base de la previsión y la transetorialidad.

Principios para vivir de manera sustentable

Se encuentran desarrollados en el documento "Cuidar la Tierra" de UICN - Unión Mundial para la Naturaleza. PNUMA - Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente y. WWF - Fondo Mundial para la Naturaleza, son los siguientes: Respetar y cuidar la comunidad de seres vivos. Conservar la vitalidad y diversidad de la Tierra. Mantenerse dentro de la capacidad de carga de la Tierra. Modificar las actitudes y prácticas personales. Facultar a las comunidades para cuidar el medio ambiente. Establecer un marco nacional para la integración del desarrollo y la conservación. Establecer una alianza universal.

Pedagogía ambiental

Según Polar, E. (1999), la pedagogía ambiental es la ciencia que tiene como objeto de estudio a la educación como fenómeno psicosocial, natural-ecológico, cultural y específicamente humano, brindándole un conjunto de bases y parámetros para analizar y estructurar la formación y los procesos de enseñanza-aprendizaje que intervienen en ella, desde la reflexión y el juicio crítico. Para que el educando adquiera la percepción global y pormenorizada de todos los componentes del ambiente, tanto natural como social, de la interdependencia y el funcionamiento de los ecosistemas, de la necesidad de su preservación y de su compatibilidad con el desarrollo.

Pasivo Ambiental

Para Quinche (2008), se refiere a la obligación de remediación de un activo ambiental.

Tecnologías limpias o ambientalmente sanas

Según Quiroga (2001), son los procesos y productos que protegen el ambiente, son menos contaminantes, usan todos los recursos en forma más sustentable, reciclan más de sus residuos y productos y manejan los desechos residuales de una manera más aceptable.

Cuadro de Unidad de Análisis

Objetivo General: Analizar los efectos de la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros en la empresa Inversiones Chimó, C.A., ubicada en la parroquia San Francisco del Municipio Tovar del Estado Mérida.

Objetivos Específicos	Unidad de Análisis	Categorías	Subcategorías	Ítems	Ítems
				Entrevista 1	Entrevista 2
Especificar el nivel de conocimiento en gestión y contabilidad medioambiental sobre la presentación de informes financieros que tiene los directivos y contador de la empresa Inversiones Chimó, C.A.	Efectos de la Gestión Medioambiental	Nivel de conocimiento	-Contaminación -Previsiones	1 2	
		Planificación medioambiental	-Costos ambientales -Ecodiagnóstico -Informes financieros -Planificación	3 4 5 y 6 7 y 8	
		Gestión medioambiental	-Información contable -Contabilidad de gestión	9 10	
Indicar las variables y herramientas básicas para la planificación y gestión medioambiental en la presentación de informes financieros	Informes Financieros	Contabilidad financiera	-Costos sociales -Daños ambientales -Crecimiento económico y sostenible		1 2 3 4 5 6 7
		Contabilidad Medioambiental	-Cuentas especiales -Normativa ambiental -Evolución -Compensaciones		
		Estados Financieros	-Activos -Pasivos -Gastos y costos medioambientales -Ingresos -Auditoría		8 9 10 y 11 12 13
Comparar el proceso de contabilidad medioambiental con la contabilidad financiera identificando los parámetros o indicadores relevantes en el marco de la gestión medioambiental.					
Determinar los efectos de la inclusión de la información medioambiental en la emisión de informes financieros en la empresa Inversiones Chimó, C.A					

Elaboración propia, 2013

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la Investigación

El marco metodológico nos señala Álvarez y otros (2009), “representa el plan a seguir, tanto en el procedimiento como en los pasos para obtener, clasificar, comprender, organizar los datos relevantes y las posibles soluciones”. En este sentido los aspectos a abordar en este capítulo se refieren al tipo de estudio, diseño de las fases metodológicas, sujetos clave, diseño de instrumento para obtener información, validez y confiabilidad de los instrumentos.

Según Sampieri (2003), “el término “diseño” se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea.” Por lo tanto en el diseño de la investigación y de las diferentes estrategias a utilizarse para desarrollar el estudio se aplicaran los pasos del método científico, los cuales se presentan a continuación:

1.- Elección y delimitación del tema o problema: En esta etapa se determina estudiar la contabilidad de gestión a través de un abordaje desde el punto de vista de presentación de informes financieros, por considerarlo un tema trascendental en la época moderna.

2.- Acopio de la información: Una vez cumplido el primer paso se procedió a recabar toda la información bibliográfica sobre el tema.

3.- Recolección y procesamiento de la información recogida.

4.- Análisis e interpretación de datos: los datos fueron interpretados desde el punto de vista cualitativo a través de los datos recolectados en la observación documental.

5.- Elaboración de conclusiones y recomendaciones.

A continuación se esboza el grafico 2, representando el diseño de la investigación, donde se exponen en orden cronológico los pasos antes expuestos:

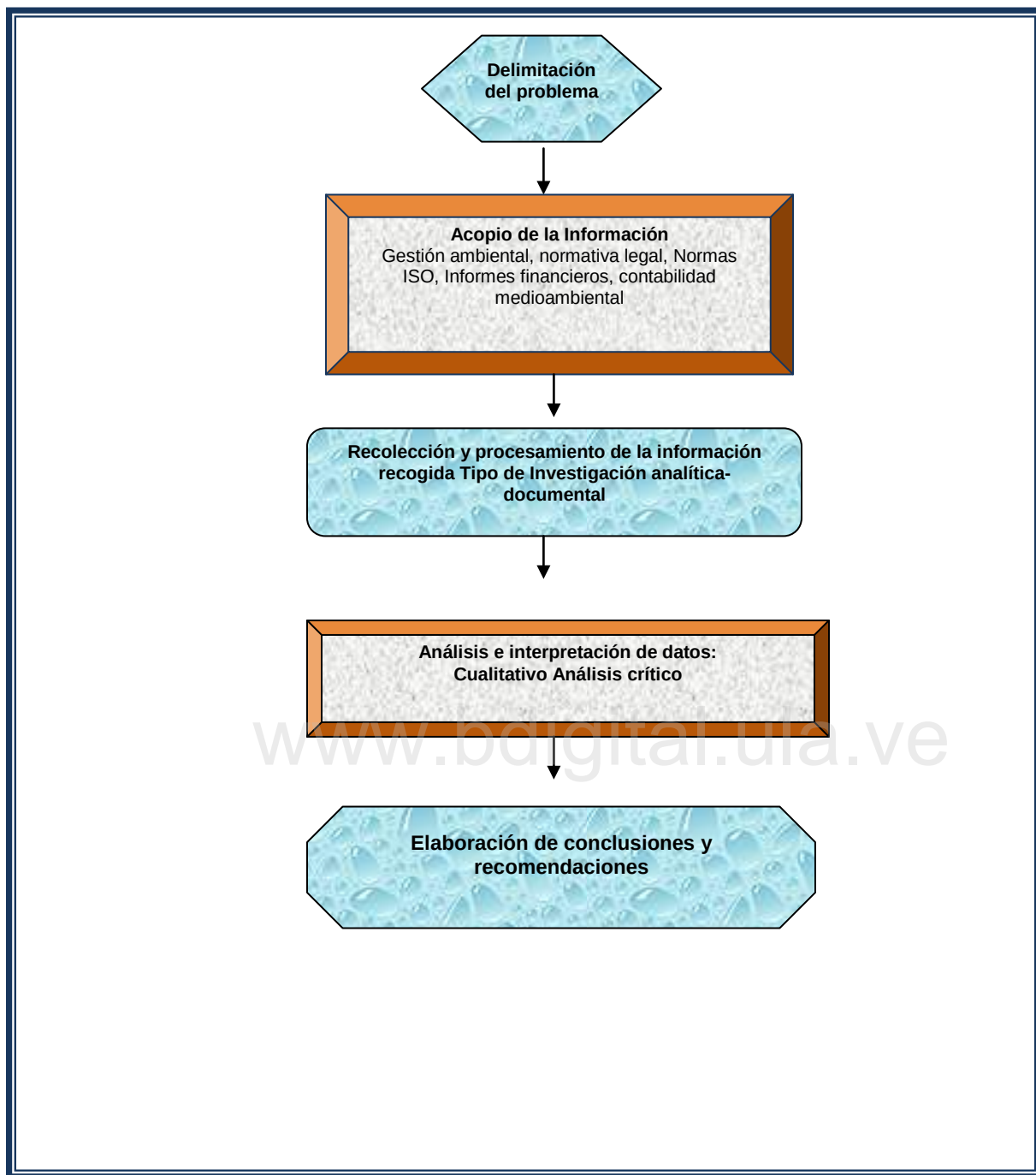


Gráfico 2: Diseño de la Investigación. Elaboración propia
Fuente: Elaboración propia.

Tipo de Investigación

La investigación se desarrolla a través del enfoque cualitativo que según Sampieri (2003) “utiliza la recolección de datos sin medición mínima para describir y afinar preguntas de investigación”. También agrega “a menudo se llama “holístico” porque se aprecia de considerar el todo, sin reducirlo al estudio de sus partes”.

A su vez el enfoque cualitativo determina el método de investigación denominado analítico-documental con apoyo en un estudio de campo. Se dice que es analítico porque según Hurtado, I. y Toro, J. (2000) “pretende encontrar pautas de relación internas en un evento a fin de llegar a un conocimiento más profundo de dicho evento”.

En las investigaciones con un enfoque de la teoría holística, la investigación analítica involucra analizar e reinterpretar cada evento, identificando aun sinergias poco evidentes entre los objetivos de análisis.

Según Hurtado (2006) la investigación analítica “es aquella que trata de entender las situaciones en términos de sus componentes. Intenta descubrir los elementos que componen cada totalidad y las interconexiones que explican su integración”.

Es además documental porque se describen los aspectos fundamentales de la gestión ambiental, la contabilidad medioambiental y la emisión de informes derivadas de esta planificación en el marco de referencia de conservación del medio ambiente.

A continuación se presenta un esquema tomado de Hurtado (2006), orientado hacia la investigación analítica, definiendo y reinterpretando los diversos eventos que constituyen el problema para llegar a conclusiones:

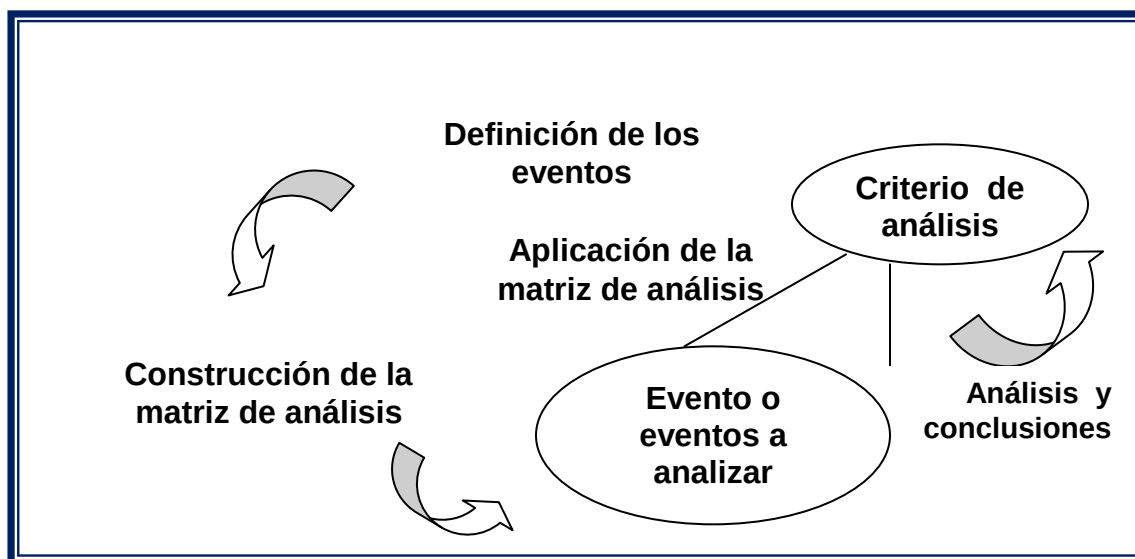


Gráfico 3. Esquema para una investigación analítica.

Fuente: Elaboración propia

Además, la investigación se realiza a través de un estudio de campo, que en opinión de Silva (2007:20): “Son investigaciones que se realizan en el medio donde se desarrolla el problema, o en el lugar donde se encuentra el sujeto de estudio”, en este caso el estudio de campo se realizó en la empresa Inversiones Chimó, C.A.

Informantes Claves

La unidad de estudio seleccionada para presente investigación, está representada por sujetos claves, cuya objetivo es dar a conocer información relevante sobre la realidad existente en la empresa en estudio. En este sentido, Goetz y Lecompte (1998) define, los informantes claves: “son individuos en posesión de conocimientos, status o destrezas comunicativas especiales y que están dispuestos a cooperar con el investigador”. A su vez señala que son “las personas de donde proviene la información”.

En el presente estudio serán sujetos claves los directivos de la empresa Inversiones Chimó, C.A., los cuales son el presidente y el vicepresidente, además el contador y el comisario quienes prestan sus servicios profesionales a dicha empresa, por tanto son las personas claves con las que se puede conseguir

información de primera mano sobre la manera en que han venido realizando la contabilidad medioambiental y la presentación de informes financieros.

Técnicas e Instrumentos de recolección de datos

La técnica en que se basa es la recolección de datos siguiendo la metodología cualitativa, la cual se basa en la obtención de información de los libros, revistas, biografías, informes, etc. Una de las técnicas usadas para conseguir buenos resultados de este tipo de observación es el uso de las fichas bibliográficas, las cuales sirven para citar y tener presentes las diversas fuentes que se han utilizado durante la observación. Además se tomaron datos directamente del sitio de los acontecimientos, tomando en cuenta lo expresado por Silva (2007:24) “la recolección de datos pueden ser de cualquier tipo, con tal que los mismos sean accesibles; es decir, pueden ser datos recogidos del mismo ambiente o elaborados por el investigador”, lo que permitió obtener datos de primera mano que contribuyeron a lograr los objetivos propuestos.

En cuanto al procedimiento utilizado se puede mencionar que inicialmente se revisó la bibliografía, después se integró en el fichero en donde se organizó dicha bibliografía. Después de hacer esto se inició una lectura selectiva de cada una de las fuentes organizando una ficha de trabajo en la cual se anotaron los puntos más importantes de cada fuente. La observación documental se utilizó para realizar el marco teórico del proceso de investigación y para plantear el problema de investigación.

A su vez se usaron las entrevistas para complementar la recolección de datos, se aplicaron las entrevistas a profundidad, según la Universidad Nacional Abierta (1996) “no es otra que una técnica de obtener información mediante una conversación profesional con una o varias personas para un estudio analítico de investigación...” también agrega “es, en definitiva; una técnica para obtener que un individuo transmita al investigador su definición personal de la situación”. De esta manera la entrevista permitió plantear el tema desde el enfoque holístico,

contribuyendo en la obtención de información confiable en la empresa seleccionada.

Validez y Fiabilidad

Un elemento importante para determinar si el instrumento diseñado cumple con los objetivos establecidos, es el procedimiento de validez y para ello, se realizó en primera instancia la validez externa que según Goetz y Leconpte (1998:11), “se logra por la comparabilidad y traducibilidad en el sentido de que los resultados sean comparables con otros estudios finalizados sobre el trabajo de la acción comunitaria” y para ello se comparó con los trabajos similares sobre el tema, mostrando la información recopilada como antecedentes de la investigación. También se realizó la validez interna que según Rusque (2000), “tiene relación con una interacción personal de cierta duración entre el investigador y el sujeto estudiado, mientras más tiempo aparezca el investigador en el medio, más efectivo será el procedimiento”. Para ello se utilizó la triangulación que según Pérez (2000:80), es “un examen cruzado de la información donde se pueda obtener datos de gran interés que permitan no sólo el contraste de los mismos, sino que también puede ser un medio de obtener otros datos”.

Dicha triangulación fue realizada tomando en cuenta tres puntos de vista diferentes, representado por dos (02) directivos de la empresa Inversiones Chimó, C.A. y dos (02) contadores públicos, y la base teórica, estableciéndose coincidencia en la necesidad de promover la contabilidad medioambiental, como una herramienta importante para la efectividad de la empresa y su relación con el entorno.

Por su parte la Fiabilidad según Martínez (2003:27), “se refiere a las técnicas e instrumentos de medida y observación; es decir, al grado en que las respuestas son independientes de las circunstancias accidentales de la situación”. En este sentido este procedimiento se llevó a cabo a lo largo de la investigación, con él proceso sistemático y organizado que siguió la misma.

Técnicas de Análisis e interpretación de datos

En el análisis de la investigación se utilizó la técnica de análisis de contenido, y análisis crítico que según Kerlinger (1981), “significa establecer categorías, ordenar, resumir e interpretar los datos”. A su vez Andréu, J. (2001) nos señala “el análisis de contenido se basa en la lectura (textual o visual) como instrumento de recogida de información, lectura que a diferencia de la lectura común debe realizarse siguiendo el método científico, es decir, debe ser, sistemática, objetiva, replicable, y válida”.

De esta forma se describe el proceso de la gestión medioambiental, de presupuesto y contabilidad verde, cumpliendo con la normativa vigente en dicha materia. En una segunda etapa se contrastó el análisis documental con las opiniones de los directivos de la empresa y el contador público de la misma de manera descriptiva, interpretativa y teórica, lo cual se esbozó en los resultados de la investigación.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO IV

ANALISIS DE RESULTADOS

El presente capitulo está orientado a ofrecer los resultados obtenidos a través de los instrumentos suministrados a los sujetos clave de la investigación.

Se presenta a continuación los análisis correspondientes de la información recolectada por medio de guías de entrevistas dirigidas a los directivos de la empresa Inversiones Chimó, C.A., y el contador y comisario de la misma para contrastarlo con la información documental y determinar por medio de la triangulación los efectos de la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de informes financieros.

Triangulación de Datos de los Directivos, Contador, Comisario y el sustento teórico

Guía de entrevista dirigida a los directivos de la empresa

Con la finalidad de sustentar metodológicamente la investigación y profundizar en la realidad detectada, se elaboro una guía de entrevista contentiva de diez ítems dirigida a los directivos de la empresa seleccionada con la finalidad de que expresaran sus opiniones sobre la contabilidad medioambiental y la emisión de informes financieros, tal como lo manifiesta Hurtado y Toro (2000): “la entrevista es un intercambio de opiniones sobre un tópico común donde se pide información y otro suministra el conocimiento solicitado”. En esa dirección, la entrevista se realizó de manera amena, asertiva y afectiva con los expertos. La muestra de los sujetos claves fue intencional y dirigida.

Unidad de Análisis: Efectos de la Gestión Medioambiental
Categoría: Nivel de conocimiento

En el ítem 1, cuya pregunta es: ¿Cree Ud., que en los procesos de elaboración del chimó se contamina el ambiente por la emisión de gases que afectan y son perjudiciales para el ambiente y la salud de los que habitan el sector?, los informantes respondieron que si pueden ser contaminantes, porque estos gases se esparcen por el aire y permanecen por un tiempo hasta que se disuelven. Se observa que los entrevistados están conscientes del daño ambiental que ocasionan en la elaboración de su producto económico. En este sentido Chirinos, y otros (2012), manifiestan lo siguiente:

“El desarrollo sostenible, propone combinar los objetivos de protección ambiental con los de crecimiento económico, satisfacer las necesidades de hoy, sin afectar el bienestar de mañana y alcanzar las metas de crecimiento y productividad sin destrucción de los ecosistemas; induce a las empresas, a considerar seriamente una estrategia de desarrollo centrada en las personas, favoreciendo la productividad y el crecimiento sin destruir el entorno”. (p.42)

En atención a lo expresado por los autores citados se puede decir que es conveniente que los directivos de la empresa busquen estrategias para que la contaminación generada por la elaboración del producto denominado “chimo”, sea minimizada y para ello deben plantearse objetivos de protección ambiental.

En el ítem 2, cuya pregunta es: ¿En la empresa que Ud., representa se toman las previsiones para contra restar los efectos negativos que puedan producirse en el ambiente en el proceso de elaboración del chimó?, los informantes coincidieron en responder que no lo ha hecho hasta el momento, pues no están orientados sobre la manera en que puedan minimizar los efectos contaminantes producidos por los gases que emanan de la elaboración del producto. Se puede apreciar desconocimiento por parte de los directivos sobre la manera de contribuir a la preservación del ambiente, aún cuando están conscientes que la elaboración de su producto representa un riesgo ambiental por lo que es conveniente que tomen decisiones que conlleven a prevenir los daños y resarcir a los afectados. Con relación a estas consideraciones Mora (2009), expresa:

“Se hace necesario implantar medidas que permitan un manejo eficiente y adecuado de los aspectos medioambientales. Entre ellas se podrían mencionar la responsabilidad social empresarial, en los aspectos ambientales, la gestión ambiental y el análisis contable de las operaciones derivadas de la interacción de la empresa con el medio ambiente”. (p.19)

En atención a esta aseveración se puede decir que los dueños de la empresa deben estudiar el entorno natural en el que se desenvuelven y adoptar estrategias medioambientales que inicialmente tengan propósitos correctores que posteriormente se conviertan en planes de acción los cuales sean implementados en los sistemas formales de gestión de la empresa.

Categoría: Planificación Medioambiental

El ítem 3, cuya pregunta es: ¿En la empresa que Ud., representa se realiza una planificación estratégica en la que se tomen en cuenta los costos ambientales como objetivos y metas de la empresa?, los directivos respondieron que ellos delegan esta responsabilidad a los contadores de la empresa, pues no conocen la manera en que se puedan realizar estos objetivos y metas. Se evidencia nuevamente desconocimiento por parte de los directivos con relación a los costos ambientales que están generando con su producto. Al respecto Mora (2009), expresa:

“El tema ha tomado gran importancia hasta el punto que personajes de renombre mundial se han referido al mismo. Por ejemplo, según Mchung (2007), el príncipe Carlos de Inglaterra, exhortó a los contadores a jugar un papel fundamental en la ayuda a la sostenibilidad, a través de la inclusión de los costos ambientales en las cuentas y en los reportes anuales e igualmente considerar los mismos en los precios de comercialización de los productos”. (p.20)

Conforme a lo planteado en 1996, Parra (citado por Polar, 1999) señala con respecto a la planificación ambiental:

“ Es la recopilación, organización y procesamiento de la información para facilitar la toma de decisiones que dan solución total o parcial a problemas definidos por funciones o necesidades ambientales específicas, asegurando que las componentes ambientales que se estudien sean las relacionadas con el problema analizado y que los

vínculos de la función analizada con otras funciones, sean conocidos por el ente a la persona responsable de la toma de decisiones". (p.30)

El autor también señala la importancia de la Planificación como un punto trascendental para el reconocimiento del ambiente como un sistema físico y biológico a considerar en la consecución de objetivos dentro de un sistema de gestión medioambiental. Como señala también Polar (1999): "La planificación tiene una importancia decisiva en relación con la ejecución de la política ambiental, en particular por el peso que aquí tiene en la prevención".

En concordancia con lo anterior puede decirse que si en la planificación medioambiental se ponen en marcha acciones para interactuar con el medio ambiente se originarían flujos económicos que podrían afectar las operaciones de la empresa y agregar dichos flujos a la información interna lo que permitiría incorporar la variable ambiental a la gestión empresarial.

En el ítem 4 cuya pregunta es: ¿En su empresa realizan un ecodiagnóstico para conocer la situación actual de la misma respecto a las variables ambientales y las repercusiones sobre su competitividad y riesgo del negocio? Los directivos respondieron que no se realiza, que sólo se encargan de que exista el mayor grado de salubridad en el ambiente de trabajo y de no dejar escombros en los alrededores de la empresa.

Se aprecia que al no realizar el ecodiagnóstico, los directivos desconocen la situación actual de la empresa respecto a sus variables ambientales sobre la competitividad y el riesgo del negocio lo que hace evidente la falta de objetivos ambientales y el diseño de políticas y procedimientos de su gestión ambiental. En este sentido Mora (2009), expresa:

"El desarrollo sostenible y el ecodesarrollo proponen un proceso de cambio, para que el aprovechamiento de los recursos naturales, las inversiones, la tecnología, las estructuras institucionales y políticas, deban ser consecuentes tanto con las necesidades de la sociedad actual, como con las del futuro". (p.65)

De allí que es muy importante que las empresas realicen ecodiagnóstico, que les permita adoptar políticas ambientales para contribuir al desempeño respetuoso del entorno natural y de la comunidad en la que se encuentra inmersa.

En el ítem 5, cuya pregunta es: ¿En los informes financieros que emite durante el proceso de gestión ambiental se presenta el patrimonio de la empresa y el estado de resultados del ejercicio tomando en cuenta las variables ambientales en cuanto a inversión, ingresos, pérdidas, costos y gastos ambientales, contingencias, activos y pasivos ambientales?, los directivos respondieron que si se realizan los informes financieros en cada ejercicio económico, pero no se presentan las variables ambientales. En estas respuestas se aprecia la falta de aplicación de la contabilidad medioambiental en la presentación de estados financieros en la empresa objeto de estudio. En este sentido Mora (2009), menciona:

“La dificultad de incluir la variable ambiental a la contabilidad se debe a que no existe un mercado para ello y el modelo económico vigente no los valora, los costos de los servicios ambientales no se incorporan contablemente pero los daños ambientales que producen se reparten entre toda la sociedad ya que todos sufren las consecuencias de la contaminación producida por las empresas”. (p.132)

Estas expresiones permiten inferir que las empresas tienen grandes dificultades para valorar los daños medioambientales ocasionados por su actuación, además, existen dificultades para determinar la parte que le corresponde a la empresa en la contaminación cuando hay varias que han contribuido a ello.

En el ítem 6, cuya pregunta es: ¿Entre los aspectos que están presentes en los informes financieros producto de la contabilidad medioambiental se incluye la descripción de notas a los estados financieros sobre restricciones y normas?, los directivos respondieron que no tenían conocimiento de estas notas en los estados financieros, ni existían normas sobre los daños ambientales en la empresa. Estas respuestas muestran que en la empresa no se toma en cuenta la normativa ambiental debido al desconocimiento de las mismas. En relación con este tema Mora (2009), menciona:

“La protección del medio ambiente es una exigencia que cada vez adquiere mayor importancia. En los planes de funcionamiento de cada entidad es indispensable tomar en consideración el cumplimiento de toda la normativa medioambiental y, por ende, se hace indispensable diseñar un sistema de gestión medioambiental que contemple todas las responsabilidades, prácticas, procedimientos, controles, mecanismos de corrección y recursos para llevarlo a cabo”.(p.68)

Como se aprecia en esta aseveración es importante que los directivos conozcan acerca de la normativa que existe para preservar el medio ambiente y que además se aplique el tratamiento que debe darse a los aspectos medioambientales, que pueden afectar la situación financiera de la empresa.

En el ítem 7, cuya pregunta es: ¿En su empresa se realiza una planificación de la gestión ambiental tomando en cuenta la cantidad de energía que utilizan para la elaboración del producto, nivel de contaminantes al concluir la vida útil entre otros?, los directivos respondieron que no se planifica la gestión ambiental, pues no tienen conocimiento de ello. Se aprecia que los directivos no están interesados en incluir variables medioambientales en su gestión. Es conveniente mencionar que estos aspectos corresponden a la evaluación del ciclo de vida y la planificación de productos de cuna a la tumba, los cuales tratan de incrementar la eficacia.

Según un artículo publicado por Innova minería (citado por Quiroga, 2001):

“la metodología del Análisis de Ciclo de Vida (Life Cycle Assessment, LCA) se convierte en una herramienta de gran relevancia para la industria, por el ahorro en costos que genera al permitir identificar las ineficiencias que pudieran presentar sus procesos y promover la vinculación de los criterios ambientales con las estrategia y mecanismos de planificación que poseen las empresas”.

De lo anterior se desprende que el uso de estas herramientas para la planificación medioambiental permite el proceso de diseño, puesta en marcha y control de la gestión medioambiental, apoyando a la organización en el logro de los objetivos y resultados económicos y sociales esperados, por ello es muy

importante que sean tomadas en cuenta en la planificación de la gestión ambiental.

En el ítem 8, cuya pregunta es: ¿En su empresa planifican actividades para eliminar y reducir los contaminantes que genera la elaboración del producto?, los directivos respondieron que sí, porque ellos cumplen con normas de salubridad y sus trabajadores las aplican. Se aprecia que los directivos están conscientes de la necesidad de reducir los agentes contaminantes del ambiente, pues forma parte de la responsabilidad social que les corresponde como miembros de una comunidad. Al respecto Mora (2009), expresa:

“Es necesario implantar medidas que permitan un manejo eficiente y adecuado de los aspectos medioambientales, entre ellas se podría mencionar la responsabilidad social empresarial, en los aspectos ambientales, la gestión ambiental y el análisis contable de las operaciones derivadas de la interacción de la empresa con el medio ambiente”. (p.19)

Este aspecto es muy beneficioso para la consecución de soluciones que contribuyan a mejorar la gestión medioambiental, porque en la medida en que haya un estudio de la interacción de la empresa con el entorno natural en el que se desenvuelve, se encontraran soluciones que van en función de la preservación del mismo.

Categoría: Gestión Medioambiental

En el ítem 9, cuya pregunta es: ¿Creé que la presentación de la información contable, muestra variables ambientales que ayudan a los directivos en el proceso de toma de decisiones y en la fijación de políticas y objetivos de gestión medioambiental?, los directivos respondieron que la información contable de su empresa no muestra variables ambientales. Se aprecia que no se está aplicando la contabilidad medioambiental en la presentación de estados financieros de la empresa. Es importante resaltar que uno de los objetivos de la contabilidad es el de cuantificar y valorar las relaciones de la organización con su entorno a través de la presentaciones de informes económicos y financieros, en tal sentido se amplía el número de usuarios interesados en evaluar la responsabilidad social de la organización, la cual debe impulsar actividades de protección de su medio

ambiente, que se verá reflejada en sus informes de gestión medioambiental. El principal objetivo de anexar las partidas medioambientales en los informes derivados de su planificación es el de aportar información fidedigna a sus usuarios para la toma de decisiones.

Al respecto señala Sanz (2002):

“La preocupación por reflejar adecuadamente los efectos de la empresa sobre el entorno, es una realidad que está tomando más interés día a día, aunque hasta la fecha existen pocas iniciativas para requerir de manera obligatoria este tipo de información. Por otra parte, la no consideración de los costes y los beneficios en los estados financieros conduce a una representación no del todo exacta de la realidad económica de las empresas”. (p.34)

En este sentido se puede destacar la influencia del impacto y la presión sobre cuestiones medioambientales en materia económica y financiera que realza la importancia de incluir partidas adaptadas a estas regulaciones y sistemas de gestión medioambiental aplicados por las organizaciones como factor de desarrollo estratégico y de competitividad.

www.bdigital.ula.ve

En el ítem 10, cuya pregunta es. ¿En su empresa realizan la contabilidad de gestión de manera que la beneficie al momento de establecer los costos medioambientales, evaluar proyectos de inversión y toma de decisiones?, los directivos respondieron que no se toman en cuenta los costos medioambientales al momento de evaluar proyectos de inversión y tomar decisiones. Como se puede evidenciar con las respuestas aportadas, se puede decir que en la empresa objeto de estudio en opinión de sus directivos no se están realizando operaciones contables en las que se tomen en cuenta las variables medioambientales, lo cual repercute en el deterioro del ambiente que rodea la empresa, por lo que se hace necesario establecer correctivos para que adopten estrategias medioambientales que beneficien tanto a la empresa como a su entorno natural. En este orden de ideas, Rodríguez y otros (2008), expresa:

“Los costos medioambientales son considerados como una estrategia para establecer el impacto al medio ambiente que afecta a la organización, mediante la identificación de los conceptos de asignación

del costo, su posible valor, el flujo de acumulación de los mismos y su reflejo en la información contable”.(p.4)

De allí la importancia de que en la empresa se realice la contabilidad de gestión medioambiental que contribuya a la toma de decisiones efectivas para establecer los costos y gastos medioambientales en la misma. En relación con esta postura Blanco, R. (2006) define Gastos medioambientales como:

“Los importes devengados, de las actividades medioambientales realizadas o que deban realizarse, para la gestión de los efectos medioambientales de la Entidad, así como los derivados de los compromisos medioambientales del sujeto contable. Entre otros están el tratamiento de residuos y vertidos, descontaminación, restauración del entorno, auditorias medioambientales, etc”.(p.34)

Por tal razón, se hace necesaria la actualización en materia de contabilidad medioambiental en la empresa objeto de estudio.

Guía de entrevista dirigida al contador y comisario de la empresa

Inversiones Chimó C.A.

En función de dar inicio al análisis de la guía de entrevista de trece ítems dirigida al contador y comisario de la empresa en estudio, se muestra la categorización de la unidad de análisis con sus respectivos ítems y la recolección de información por parte de la investigadora:

Unidad de Análisis: Informes Financieros

Categoría: Contabilidad Financiera

En el ítem 1, cuya pregunta es: ¿En la contabilidad financiera de la empresa Inversiones Chimo C.A., la cual Ud., representa, incorpora los costos sociales de los recursos naturales, en la elaboración del producto denominado chimó?, Los dos informantes respondieron que no lo hacen, lo que implica la falta de aplicación de aspectos importantes de la contabilidad medioambiental en la contabilidad financiera de la empresa. En este orden de ideas, Rodríguez y otros (2008), expresan:

“El efecto medioambiental en la organización no sólo es un cumplimiento reglamentario, pues se convierte en un costo oculto del valor del impacto negativo al medio ambiente y la disminución de la vida productiva de la empresa debido a la baja de recursos naturales por su explotación, el daño a la salud comunitaria. Situaciones que a su vez, afectan negativamente la imagen social de la organización y denotan bajos valores medioambientales en la cultura interna”. (p.3)

Lo que se traduce en que los costos medioambientales han permanecido en la empresa como costos ocultos al no contabilizarse las implicaciones medioambientales, y sólo realizar la contabilidad financiera tradicional.

En el ítem 2, cuya pregunta es: ¿Cuándo realiza la contabilidad de la empresa los daños ambientales son reflejados en las cuentas en el ejercicio en que suceden? Los informantes respondieron que no se reflejaban los daños ambientales en el ejercicio económico. Esta respuesta hace evidente la falta de inclusión de aspectos medioambientales en la contabilidad de la empresa, al respecto Rodríguez y otros (2008), manifiesta:

“El sistema contable es una parte importante de los sistemas de información interna que distorsiona la percepción de la situación económica real de la organización por la falta de información medioambiental limitando la posibilidad de percibir y decidir sobre las implicaciones medioambientales que le afectan”. (p.3)

De tal manera que al no incluir dentro de la contabilidad financiera la información medioambiental se está distorsionando la situación económica de la empresa, lo que repercute en la toma de decisiones con relación a la protección del medio ambiente que la rodea.

En relación con el ítem 3, cuya pregunta es: ¿En la contabilidad de la empresa se muestra cuantitativamente el crecimiento económico y sostenible generado por la empresa?, los informantes respondieron que si lo hacen a través de reflejar las utilidades no distribuidas y el superávit, estas respuestas indican que efectivamente la empresa lleva la contabilidad financiera tradicional mostrando el crecimiento económico de la misma. Como referente, se toma lo expresado por Rodríguez y otros (2008) para definir lo que es la contabilidad medioambiental: “La contabilidad medioambiental de la empresa se entiende como el conjunto de

sistemas e instrumentos útiles para medir, evaluar y comunicar el desempeño ambiental de la empresa, tanto la información financiera como los datos ambientales”(p.3). Se aprecia que se toman en cuenta los aspectos financieros, sin embargo, no se toman datos ambientales para determinar el desarrollo sostenible generado por dicha empresa.

En el ítem 4, cuya pregunta es: ¿En la contabilidad de la empresa utiliza cuentas especiales que muestren los costos, gastos e ingresos ocasionados por la variable medioambiental?, los informantes respondieron que no se utilizan estas cuentas especiales para reflejar las variables ambientales. Esta aseveración permite evidenciar la ausencia de contabilidad medioambiental en la empresa. Al respecto Rodríguez y otros (2008), exponen:

“Los costos ambientales son los costos que se originan como consecuencia de la realización de actividades que tienen relación con el medio ambiente, por ejemplo los costos originados por los planes de regadío que modifican el régimen hídrico, de una zona, llegando incluso al agotamiento de los acuíferos, los costos por la utilización de maquinaria que provoca contaminación del aire, polvo, olores, ruidos, vertido de aceites, etc”. (p.3)

Además, es importante que la empresa utilice cuentas especiales para el tratamiento de los residuos y desechos sólidos, de modo que la empresa contabilice los costos que se originan antes del efecto de la actividad para proteger el ambiente que puede ser a través de investigación y desarrollo de nuevas técnicas y tecnología más limpias, así como los costos que se ponen de manifiesto con posterioridad a su finalización poniendo en marcha medidas preventivas y costos de reparación de los daños causados por los contaminantes del aire, agua y suelo.

Categoría: Contabilidad Medioambiental

En el ítem 5 cuya pregunta es: ¿En la empresa que Ud., representa como contador se maneja información normativa referida con aspectos ambientales y que deben ser asumidos por la empresa?, los informantes respondieron que no manejan información normativa referida a los aspectos ambientales, apreciándose que la empresa no está asumiendo su responsabilidad ambiental, lo cual puede

deberse al desconocimiento de dicha normativa por parte de los encargados de la gestión de la misma, y es que en Venezuela no existe una normativa que oriente a las empresas en la regulación de la materia contable ambiental por ello es necesario que se adhieran a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), al respecto Chirinos y Rodríguez (2012), expresan:

“En el ámbito de la contabilidad financiera, en Venezuela se debe cumplir con las NIIF, emitidas por el IASB, sin embargo, este organismo no ha emitido ninguna norma que considere especialmente el tratamiento contable de los aspectos ambientales... Las NIIF, que de algún modo abarcan la contabilidad medioambiental son: NIC 1 (Presentación de estados financieros), NIC 2 (Inventarios), NIC 16 (Propiedad, planta y equipo), NIC 36 (Deterioro del valor de los activos) y NIC 37 (Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes)”. (p. 20).

En estas apreciaciones queda claramente definida la acción que deben tomar los contadores y comisarios de las empresas, con relación a la inclusión de aspectos ambientales en los estados financieros que emitan, pues pueden tomar como referencia para la aplicación de la normativa contable las NIC, que se mencionaron anteriormente.

En el ítem 6, cuya pregunta es: ¿Con la presentación de la contabilidad medioambiental se ha podido comprobar la evolución de la actuación de la empresa a través del tiempo e identificar las tendencias que se observan?, los informantes respondieron que no se realiza esta operación, lo que indica que la empresa objeto de estudio no está contribuyendo a la preservación del medio ambiente, como lo expone Mora (2009): “Las empresas (entes que se involucran en el desarrollo de la actividad económica) se deben preocupar por ser productivas, pero también considerar que su proceso industrial, no afecte ni dañe el entorno físico de la comunidad de la cual forma parte” (p.81). Esta aseveración, muestra la responsabilidad social que tienen las empresas con relación a la preservación del ambiente, lo cual no se está tomando en cuenta en la empresa seleccionada como se evidenció en las respuestas aportadas por los informantes.

En el ítem 7, cuya pregunta es: ¿En la empresa que Ud., representa como contador se compensan costos con ingresos ambientales a través de reciclaje y

venta de desechos?, los informantes respondieron que no se realizan estas actividades por tanto no aparecen en la contabilidad, lo que quiere decir que en la gestión de la empresa no se realizan estrategias que permitan compensar costos ambientales que vayan en beneficio de la misma. Al respecto Mora (2009:81), expresa: “Los accionista, administradores y personal en general, deben tomar conciencia de que cuidar el entorno natural, es un objetivo común, implementando planes de acción que tiendan a desarrollar medidas que causen el menor daño posible”, lo que significa que es necesario que en la empresa se realicen planes de acción en los cuales pueden involucrar el reciclaje y venta de desechos como medidas que los beneficien y a la vez contribuyen en el mantenimiento y preservación del ambiente.

Categoría: Información Medioambiental

En el ítem 8, cuya pregunta es: ¿En la presentación de activos corrientes presenta cuentas relacionadas con el hecho ambiental?, los informantes respondieron que no solo presentan los activos de la contabilidad financiera, lo que indica que no se han incluido los activos relacionados con el ambiente, los cuales se deben manejar en los mismo aspectos de activos tradicionales, la diferencia se presenta en el uso que se le dará al mismo, que según la norma del ICAC Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 2002, (citada por Mora 2009:139) define los activos ambientales como:

“Los elementos incorporados al patrimonio de la entidad con el objeto de ser utilizados de forma duradera en su actividad, cuya actividad principal sea la minimización del impacto medioambiental y la protección y mejora del medio ambiente, incluyendo la reducción y eliminación de la contaminación futura de las operaciones de la entidad”.

Entre algunos de los activos medioambientales podrían incluirse, las inversiones en bienes inmuebles, terrenos y construcciones, acondicionamiento de vertederos, aislamiento de edificios, inversiones en nuevas adquisiciones de equipos, mobiliario, equipos informáticos, aire acondicionado y otros productos de recomendaciones provenientes de una auditoría ambiental que corresponda a una normativa ambiental.

En el ítem 9, cuya pregunta es: ¿En la presentación de pasivos corrientes presenta cuentas relacionadas con el hecho ambiental?, los informantes respondieron que no se presentan cuentas donde se especifiquen aspectos ambientales, lo cual hace evidente la necesidad de incorporarlos en las notas de los estados financieros aún cuando no se hayan establecido correctivos. En relación con los pasivos Mora (2009), expresa: “Se podrían considerar como pasivos medioambientales todos aquellos compromisos de pago que provengan de una actividad considerada de este tipo”(141). Entre algunos pasivos medioambientales se pueden mencionar los compromisos de pago por los servicios de carácter ambiental recibidos, como las auditorías ecológicas o los que proceden de sistemas de gestión ambiental, las deudas ocasionadas por la adquisición de productos ecológicos o inversiones de este tipo que hayan sido incluidas como activos en esta misma categoría, las deudas originadas por impuestos, multas o sanciones de tipo ambiental, entre otras.

En el ítem 10, cuya pregunta es: ¿En la contabilidad de la empresa toma en cuenta los costos medioambientales destinados a la producción del chimó y los clasifica para su evaluación?, los informantes manifestaron que si se contabilizan los costos tradicionales de producir y vender el chimó, pero no hablaron sobre costos medioambientales y la manera en la que los clasifican. Se aprecia que los aspectos medioambientales no son considerados cuando se trata de costos en que incurre la empresa para elaborar su producto. En este sentido es conveniente precisar de lo que se trata un costo medioambiental y en opinión de Malca 2004, (citado por Mora 2009:147), “el costo ambiental es aquel que ocurre en la prevención o en la preparación del medio ambiente”. En este caso, los costos medioambientales provienen de operaciones normales de la empresa como adaptación de procesos, adquisición de equipos de tecnología limpia, permisos ambientales e implantación de sistemas de gestión ambiental entre otros.

En cuanto a la clasificación de dichos costos, estos pueden ser según Malca 2004, (citado por Mora 2009): “Costos convencionales que se corresponden con la utilización de materia prima, bienes de capital, instalaciones y suministros y costos potencialmente ocultos en los que incluye: costos iniciales, costos normativos,

costos terminales, costos contingentes y costos de imagen y relaciones públicas” (p.148). Esta clasificación puede ser incluida en la contabilidad de la empresa, pues permite calcular el costo ambiental del producto desde la adquisición de materia prima hasta la venta del producto.

En el ítem 11, cuya pregunta es: ¿En la contabilidad de la empresa toma en cuenta los gastos medioambientales ocasionados por las funciones operativas de la misma y se incorporan al estado de ganancias y pérdidas? Los informantes respondieron que se toman los gastos operacionales, de venta y administración, pero no se toman los aspectos medioambientales. Lo que indica una vez más que no se están realizando operaciones que muestren la utilización de contabilidad medioambiental en la gestión de la empresa. Y en lo que respecta a los gastos medioambientales definidos por Mora (2009) como: “Los importes devengados de las actividades medioambientales realizadas, para la gestión de los efectos medioambientales de las operaciones de la entidad, así como los derivados de los compromisos medioambientales del sujeto contable” (p.145), se pueden tomar los gastos ocasionados por la prevención de la contaminación relacionada con las actividades operativas actuales, el tratamiento de residuos y vertidos, la descontaminación, la restauración, la gestión medioambiental o la auditoría medioambiental.

En el ítem 12, cuya pregunta es: ¿En la contabilidad de la empresa se presentan los ingresos provenientes de la gestión medioambiental?, los informantes respondieron que no se presentan dichos ingresos sólo los provenientes de la venta del producto. Se aprecia nuevamente la falta de conocimiento sobre los aspectos medioambientales que pueden ser incorporados a la contabilidad tradicional para que se pueda ver como contabilidad medioambiental, y en relación con los ingresos Mora (2009), expone: “El beneficio por la actuación medioambiental, que se puede incorporar en el estado de resultados, proviene normalmente en la reducción de costos, gastos y la obtención de algunos subsidios por parte de organismos del Estado” (p.150), También pudieran obtener ingresos por la comercialización de sus estudios en materia

ambiental, la venta de residuos y la venta de derechos de uso de estudios y tecnologías desarrolladas en la empresa.

En el ítem 13, cuya pregunta es: ¿En la empresa que Ud., representa como contador se han realizado auditorías que revisen aspectos ambientales?, los informantes respondieron que no se han realizado este tipo de auditorías, lo que indica que no existe presión por parte de los órganos competentes para que las empresas cumplan con normativas legales que beneficien el medio ambiente, pues no hay supervisión y seguimiento que obligue a las empresas a incorporar las variables ambientales en sus informes financieros.

En este sentido Mora (2009), explica: “Los contadores en su mayoría no están mostrando información financiera y no financiera destinada a integrar las políticas económicas y ambiental de la empresa y no manejan la información recomendada por los órganos competentes” (p.21), lo que quiere decir que no se sienten obligados a mostrar dicha información por tanto la obvian, no permitiendo que se realice de manera eficiente la contabilidad de gestión medioambiental en la presentación de estados financieros.

www.bdigital.ula.ve

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Como resultado del presente estudio, se hizo evidente que los directivos y contadores encargados de la administración de la empresa Inversiones Chimó C.A., desconocen los aspectos que se deben considerar en la contabilidad de gestión medioambiental lo que indica que en dicha empresa existe la necesidad de incluir dentro de los Estados Financieros tradicionales, la información medioambiental que contienen algunos activos y pasivos del Balance General; y los costos de producción y gastos diversos con evidente incidencia medioambiental, que se han usado o gastado en un determinado período contable e inclusive ciertas ventas de desechos, desperdicios y otros objetos contaminantes, incluidos en los diferentes rubros que conforman el Estado de Ganancias y Pérdidas.

En relación con las variables y herramientas básicas para la planificación y gestión medioambiental en la presentación de estados financieros, la revisión documental realizada en la investigación determinó la necesidad de incluir partidas con incidencias medioambientales en los registros contables tradicionales. Desde el punto de vista empresarial y del profesional contable se hacen evidentes las problemáticas ambientales en el desarrollo de sus operaciones, es importante señalar que en el momento en que la empresa se haga consciente de su actuación en la defensa del medio ambiente e identifique las prácticas contables idóneas para reducir las incidencias medioambientales e informar oportunamente para la toma de decisiones se habrá cumplido con los objetivos principales del sistema de gestión medioambiental de la organización.

También es oportuno mencionar que algunas empresas tienen la tendencia a lograr un enfoque más integrado de la contabilidad ambiental planteando la utilización de métodos analíticos y los sistemas de datos que se utilizan para el proceso de

control de la contabilidad ambiental, los cuales son primordiales para generar cambios hacia una mayor eficiencia y eficacia.

Otro punto indispensable para el cumplimiento de las normas medioambientales que imponen las leyes y normas es la actuación vigilante de los gobiernos y organismos dedicados a la protección del medio ambiente, esta participación ha de ser más activa usando sistemas de control , monitoreo así como el de auditoría ambiental de las actividades relacionadas.

Por ello, se considera necesario establecer parámetros para ofrecer información relevante dentro de la contabilidad financiera que incluyan la contabilidad ambiental, y de esta manera la empresa desarrollará una gestión medioambiental encargándose de la manera en la cual serán utilizados todos aquellos recursos necesarios para poder cumplir con las normas mundiales del cuidado del medio ambiente.

Además, es importante recordar que la contaminación ambiental por parte de industrias es un delito penal, que aun cuando los organismos que velan por su cumplimiento no han valorado la importancia de su misión, puede llevar a los responsables por la misma a cumplir largas condenas carcelarias, por ello es fundamental que las empresas industriales destinen un área para el desarrollo de las actividades ambientales tales como la administración y gestión ambiental, las auditorías internas y consultorías ambientales, y por supuesto la contabilidad ambiental.

Otro de los motivos por el cual es importante el uso de la contabilidad es precisamente la emisión de informes financieros donde se incluyan de forma comprensible, comparable, relevante y fiable todas las partidas involucradas en la gestión medioambiental en los estados financieros que puedan ser valorada y cuantificada por todos los interesados incluyendo administración interna, público en general, entes controladores y auditorías externas.

Aun cuando en la actualidad muchas empresas parecen ignorar la importancia de la contabilidad ambiental en los países desarrollados es una práctica obligatoria de las actividades empresariales, como medio para reparar los daños que afectan al medio ambiente.

En relación con los efectos de la inclusión de la información medioambiental en la emisión de informes financieros en la empresa Inversiones Chimó C.A., es evidente que el cuidado y la preservación del medio ambiente es un problema de todos, pero en especial de las industrias que contaminan y deterioran el entorno, y es solo un pequeño porcentaje de las organizaciones las que deciden tomar medidas para, por lo menos, disminuir el daño ecológico que están causando, y el hecho de incluir las variables ambientales en los informes financieros se constituye en un factor determinante para lograr el objetivo de preservar y proteger el medio ambiente. Otro factor que no se puede dejar de lado es que independientemente de la aplicación de la contabilidad ambiental en las empresas, la corrupción y falta de control por los entes encargados de velar el cumplimiento de las normas ambientales es el causante del deterioro ambiental que se ve en la sociedad en general.

Recomendaciones

En la empresa se deben incluir estrategias, que estén soportadas por información del impacto que ocasionan en el medioambiente, las operaciones que realizan, su proceso productivo y los efectos sobre la situación financiera.

Además es importante resaltar que los estados financieros producidos por la contabilidad financiera tradicional, y los reportes de la contabilidad de gestión, son la base fundamental para la toma de decisiones, lo que quiere decir que se deben incluir factores importantes como los costos, activos, pasivos y riesgos medioambientales, para la toma de decisiones acertadas para la productividad de la empresa sin causar daño al ambiente.

De igual manera es necesario implementar sistemas formales de gestión medioambiental en la empresa que les permita identificar los impactos ambientales negativos proponiendo soluciones que ayuden a mitigar los efectos nocivos al ambiente.

También es necesario el uso de herramientas que controlen y reflejen el comportamiento que han tenido los aspectos medioambientales, especialmente la contabilidad, la cual se ocupa del proceso de captar, registrar, analizar e informar.

En este sentido se debe tomar en cuenta las herramientas básicas para la planificación ambiental las cuales son: la planificación de productos de la cuna a la tumba, de la tecnología productiva, de los nuevos emplazamientos industriales, el ecobalance y de los materiales y de los efectos ambientales no deseados.

Así mismo, en la empresa se debe realizar el ecodiagnóstico, para que conozcan la situación actual de la empresa respecto a sus variables ambientales sobre la competitividad y el riesgo del negocio.

Se recomienda a los entes gubernamentales aprobar, leyes, reglamentos y normas que limiten el deterioro ambiental, pues el cumplimiento de la normativa ambiental incentiva el adecuado comportamiento de las empresas hacia la preservación del medio ambiente.

Otro, aspecto a considerar es que en los reportes de la empresa se debe reflejar la información cualitativa de carácter ambiental, pero el criterio de inclusión de dicha información en los informes contables y empresariales, no debe estar sujeta a los impactos económico-financieros que generan. El factor determinante para la inclusión de una partida ambiental, debe ser el impacto social y ambiental que ciertas acciones de la organización generan y no sus implicaciones financieras.

En cuanto a la contabilidad de gestión medioambiental se debe incluir en la contabilidad financiera de la empresa los costos medioambientales, los cuales han permanecido como costos ocultos al no contabilizarse las implicaciones medioambientales, y sólo realizar la contabilidad financiera tradicional y de esta manera contribuir en la toma de decisiones relacionadas con la protección del medio ambiente.

Se recomienda que en la contabilidad financiera de la empresa se utilicen cuentas especiales para el tratamiento de los costos por la utilización de maquinaria que provoca contaminación del aire, polvo, olores, ruidos, vertido de aceites, residuos y desechos sólidos, de modo que la empresa contabilice los costos que se originan antes del efecto de la actividad para proteger el ambiente que puede ser a través de investigación y desarrollo de nuevas técnicas y tecnología más limpias, así como los costos que se ponen de manifiesto con

posterioridad a su finalización poniendo en marcha medidas preventivas y costos de reparación de los daños causados por los contaminantes del aire, agua y suelo.

Del mismo modo, en la elaboración de la contabilidad medioambiental los contadores pueden regirse por la normativa establecida en las NIIF, que abarcan la contabilidad medioambiental: NIC 1 (Presentación de estados financieros), NIC 2 (Inventarios), NIC 16 (Propiedad, planta y equipo), NIC 36 (Deterioro del valor de los activos) y NIC 37 (Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes).

Otro aspecto a considerar es que en la gestión medioambiental de la empresa se deben implementar como medidas preventivas planes de acción en los cuales se involucre el reciclaje y venta de desechos que contribuyan en el mantenimiento y preservación del ambiente, los cuales deben reflejarse en la contabilidad para compensar costos ambientales.

De igual manera, en la contabilidad medioambiental de la empresa incluir como activos medioambientales: Las inversiones en bienes inmuebles, terrenos y construcciones, acondicionamiento de vertederos, aislamiento de edificios, inversiones en nuevas adquisiciones de equipos, mobiliario, equipos informáticos, aire acondicionado y otros productos de recomendaciones provenientes de una auditoría ambiental que corresponda a una normativa ambiental. En la parte inmaterial incluir los gastos de investigación y desarrollo de procesos de nuevas tecnologías que contribuyan con la preservación del medio ambiente. De igual manera, incluir las patentes, licencias y marcas que se encuentren registradas y se pueden utilizar en el área medioambiental.

Así mismo; en la contabilidad de la empresa se deben incluir como pasivos medioambientales: Los compromisos de pago por los servicios de carácter ambiental recibidos, como las auditorías ecológicas o los que proceden de sistemas de gestión ambiental, las deudas ocasionadas por la adquisición de productos ecológicos o inversiones de este tipo que hayan sido incluidas como activos en esta misma categoría, las deudas originadas por impuestos, multas o sanciones de tipo ambiental, entre otras. Además, pasivos a largo plazo que serían las deudas provenientes de las actividades medioambientales que tengan

vencimientos superiores a un ejercicio económico como son: los gastos relativos a las actividades de descontaminación, eliminación de residuos acumulados y restauración de lugares contaminados, pérdidas de valor de terreno por contaminación, entre otros.

También, es conveniente que en la contabilidad de la empresa se reflejen los costos medioambientales entre los que se pueden mencionar la adaptación de procesos, adquisición de equipos de tecnología limpia, permisos ambientales y la implantación de sistemas de gestión ambiental. Los mismos pueden ser clasificados en costos convencionales que se corresponden con la utilización de materia prima, bienes de capital, instalaciones y suministros y costos potencialmente ocultos en los que incluye: costos iniciales, costos normativos, costos terminales, costos contingentes y costos de imagen y relaciones públicas.

En lo que respecta a los gastos medioambientales se deben incluir los ocasionados por la prevención de la contaminación relacionada con las actividades operativas actuales, el tratamiento de residuos y vertidos, la descontaminación, la restauración, la gestión medioambiental o la auditoría medioambiental.

Con relación a los ingresos medioambientales, se pueden incluir en la contabilidad de la empresa los subsidios, los cuales tienen como objetivo contribuir al desarrollo y apoyar la implantación de tecnologías limpias y el control de la contaminación, además las deducciones fiscales por inversiones ambientales, las ventas de productos ecológicos, los beneficios extraordinarios relacionados con la venta de activos ambientales y la venta de residuos y materia para reciclar.

También es importante para que los directivos accedan a información que pueda medir la gestión ambiental, que los gastos, costos, pérdidas e ingresos medioambientales sean tratados en forma independiente, de manera que se observen los beneficios que se generen de la misma. Estos datos se pueden presentar en cuentas separadas en la contabilidad financiera como parte de la contabilidad de gestión.

Por último en la presentación de los estados financieros es necesario mostrar notas para describir información relacionada con las distintas cuentas que los

componen, especialmente los aspectos pertenecientes a la actuación ambiental de la empresa.

www.bdigital.ula.ve

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) (1992). *El marco de la contabilidad de gestión. Principios de contabilidad de gestión*. Documento N° 1. Madrid: AECA.
- Álvarez, R.; Urbina, L.; Guerrero, F.; Castro, J. (2009). *Contabilidad de gestión ambiental en el ejercicio de la profesión del contador público en el estado Zulia*. Revista de Ciencias Sociales (Ve), vol. XV, núm. 3, septiembre-diciembre.
- Andréu, J. (2001). *Las técnicas de análisis de contenido: una revisión actualizada*. Universidad de Granada
- Arias O, Fidias G. (1999). *El Proyecto de Investigación: Guía para su Elaboración*, EPISTEME. Caracas Venezuela.
- Ariza, D. (2007) *Luces y Sombras en el poder constitutivo de la contabilidad ambiental*. Revista Facultad de Ciencias Económicas Universidad Nacional de Colombia. Vol. XV - No. 2, Diciembre 2007, 45-60
- Blanco, R. (2006) *Influencia de la legislación en la información medioambiental suministrada por las empresas. Un estudio regional*. Tesis doctoral
- Bravo, M. (1997) *La contabilidad y el problema medioambiental*. Ciudad Universitaria.
- Calvo, J. (2006). *Responsabilidad social y medioambiental*. En Gallizo, José. Responsabilidad social e información medioambiental de la empresa. Madrid: AECA.
- Chacón, Y. (2009) *Los costos medioambientales en la gestión de las organizaciones*. Revista OIDLES, Vol. 3, N° 6 (junio 2009)
- Chirinos, A.; Rodríguez, G.; Urdaneta, M. (2012) *Normativas contables internacionales*. Actualidad Contable FACES Año 15 N° 24, Enero - Junio 2012. Mérida. Venezuela (41-68)
- Comisión de las Comunidades Europeas. (2007) *Libro Verde. El espacio europeo de investigación: nuevas perspectivas*. Bruselas
- Elorriaga, A. (1993) *Implantación del plan de gestión medioambiental en la empresa*. Boletín de estudios Económicos. Vol. XLVIII. N° 150. Dic. P. 433

- EPA, United States Environmental Protection Agency. (1995). *An introduction to environmental accounting as a business management tool: key concepts and terms*. Washington, D.C.
- Fernández, C. (2010). *Planificación y presupuestación de la gestión medioambiental de la empresa*. Universidad de León. 1993
- Fundación Forum Ambiental (1999). *Contabilidad ambiental: Medida, evaluación y comunicación de la actuación medioambiental de la empresa*. Barcelona.
- García. Y Rodríguez, P. (2002) *Actividad empresarial y medio ambiente: la Unión Europea concreta los conceptos contables medioambientales*. Revista Ecosistemas. Año XI, N° 3, 2002.
- Geba, N., Fernandez, L. y Bifaretti, M. (2010). *Marco Conceptual para la especialidad contable socioambiental*. Revista Actualidad Contable. FACES. Año 13 No. 20 Enero –Junio 2010. Mérida Venezuela.
- Goetz y Lecompte. (1998). *Estrategias y Diseño Cualitativo Etnográfico en Educación*. Barcelona, España. Trillas.
- Granero, R. y Escalona, N. (2006) *El problema del tabaquismo en odontología, creencias, conocimientos, actitudes y práctica clínica de profesionales de la odontología en relación al tabaco de uso oral*. Revista Acta Odontológica Venezolana. Volumen 44 No. 1 Caracas. Venezuela.
- Hernández y Otros (1998) *Metodología de la Investigación*. México. Ediciones Mac Graw Hill, S.A.
- Hurtado de Barrera, J. (2006). *Metodología de la investigación holística*. (4ta. Edición) Bogotá, 2006
- Hurtado, I. y Toro, J. (2000) *El proceso de la investigación holística*. Caracas. Ediciones Sypal.
- Kerlinger, F. (1981). *Investigación del comportamiento. Técnicas y metodología*. México: Nueva Editorial Interamericana.
- Larrinaga, C. (1997) *Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente*. Revista Española de Financiación y Contabilidad, XXVI: 93, 957-991
- Larrinaga, C. (2002). Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. Trabajo de investigación

Larrinaga, C.; Moneva, J.; Llena, F.; Carrasco, F. y Correa, C. (2002). *Regulación Contable de la Información Medioambiental*. Madrid: AECA.

Ley Orgánica del Ambiente, Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Año CXXXIV Mes III. Caracas, Viernes 22 de diciembre de 2006 No. 5.833 Extraordinario.

Maside, J. (2002). *Recientes desarrollos en el campo de la información y la contabilidad ambiental*. Revista Galega de Economía. Universidad de Santiago de Compostela. España.

Medi Ambient (1997): *El Sistema de Ecogestión y Ecoauditoria de la Unión Europea en Cataluña*. España.

Molina, M. (2002) "Inversiones y Gastos medioambientales de las empresas. Trabajo de investigación. Castellón España

Mora, P. (2009). La gestión ambiental de la empresa y la incorporación de la variable medioambiental en la contabilidad. Trabajo de grado no publicado de la Universidad Nacional Abierta. Caracas- Venezuela

Milne, M. (1996) *On sustainability; the environment and management accounting*. En Management Accounting Research , 7. Academic Press Limited

Martínez (2003). "Cómo hacer un buen proyecto de tesis con metodología cualitativa" Manual teórico práctico. México. Editorial Trillas.

Padin, M. (1991) *La auditoría ambiental y las normas ISO 14000*. Argentina, Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas – UBA

Pelao, M. (1991) *La auditoría ambiental*. Material Mimeografiado de la Facultad de Ciencias Económicas. Buenos Aires Argentina.

Pérez, G. (2000). *Investigación cualitativa, retos e interrogantes*. La Muralla S.A., Madrid, España.

Polar, E. (2002). *Los estados financieros: portadores de información medioambiental en el marco de defensa ecológica nacional*. 2002

Polar, E. (1999). *La contabilidad medioambiental. Una fuente inagotable para la investigación universitaria en el Perú*. 1999

- Quinche, F. (2008). *Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial*. Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y reflexión. Volumen XVI N° 1 pp. 197-216
- Quiroga Rayén (2001). *Indicadores de sostenibilidad ambiental y desarrollo sostenible: Estado del arte y perspectivas*. CEPAL, Chile
- Reglamento de la Comunidad Europea (1993) (CEE) No. 2454/93 Comisión del 2 de julio de 1993
- Rusque, A. (2000). *De la Diversidad a la Unidad en la Investigación Cualitativa*. Ediciones Fases / Universidad Central de Venezuela
- Rodríguez, M.; Ortega, A.; Palomera, A.; Arias, M.; (2008). La contabilidad medioambiental como instrumento para medir el desempeño ambiental de las empresas agrícolas del valle Autlan El Grullo Jalisco- México. Universidad de Guadalajara Centro Universitario de la Costa Sur. México.
- Sampieri, R. y Otros. (2003) *Metodología de la investigación*. McGraw-Hill Interamericana. D.F. México. Tercera edición.
- Sanz, C. (2002). *El medio ambiente y la contabilidad*. Universidad de Zaragoza
- Scavonne, G. (2002). *Contabilidad de costes de gestión. Paradigma del usuario en relación con la contabilidad de gestión medioambiental*. Facultad de Ciencias Económicas Universidad de Buenos Aires. Argentina
- Sastre (1997). *Contaminación e Ingeniería ambiental*. FICYT. Oviedo. V. 1. P.123-161.
- Silva, J. (2007). Metodología de la Investigación, Elementos Básicos. Ediciones CO-BO. Litho-Tip, C.A. Caracas-Venezuela.
- Suarez, A. (1996). *Decisiones óptimas de inversión y financiación en la empresa*. Pirámide. Madrid. (17ª ed.).
- Túa, J. (2001). *Análisis contable y Normas Internacionales de contabilidad en la Jornada de trabajo de análisis de los estados financieros de la Asociación Española de Profesores universitarios de contabilidad*. Universidad de Madrid. El Escorial.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006). *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. Fondo editorial de la UPEL, reimpresión Caracas Venezuela.

Universidad Nacional Abierta (1996). *Técnicas de Investigación II*. Registro de publicaciones UNA. Quinta reimpresión. Caracas Venezuela.

Referencias electrónicas

<http://www.ecoportal.net>

http://www.ascolfa.edu.co/memorias/MemoriasCladea2009/upac01_attachment_89.pdf

http://supercontable.com/pag/documentos/comentarios/comentarios_contabilidad_contabilidadambiental.htm

<http://www.iese.edu/research/pdfs/DI-0355.pdf>

<http://www.revistasice.com/cmsrevistasICE/pdfs/>

<http://www.fundavac.org/glosariotecn>

<http://www.innovamineriaantofagasta.cl/4>

http://www.ideared.org/doc/balance_social.pdf

<http://www.eumed.net/tesis/>.

<http://www.chimo.com.ve/HISTORIA.html>

<http://diariodelosandes.com/content/view/147985/105433/>

http://servidor-opsu.tach.ula.ve/alum/pd_5/masc_t/gen1.html