



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

**ROL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA GESTIÓN DE COSTOS
AMBIENTALES DE LAS EMPRESAS CAFETALERAS DEL ESTADO
TRUJILLO**

TRABAJO ESPECIAL DE GRADO PARA OPTAR AL TÍTULO DE
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Autor: Cabrera P. Héctor B.

C.I. 8.721.083

Tutor: Edgar Morales

Trujillo; septiembre 2012



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

bdiqital.ula.ve

**ROL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA GESTIÓN DE COSTOS
AMBIENTALES DE LAS EMPRESAS CAFETALERAS DEL ESTADO
TRUJILLO**

Autor: Cabrera P. Héctor B.

Trujillo; septiembre 2012



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS
ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del trabajo de Grado Titulado **ROL DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA GESTIÓN DE COSTOS AMBIENTALES DE LAS EMPRESAS CAFETALERAS DEL ESTADO TRUJILLO**, presentado por el **Bachiller** Cabrera P. Héctor Benito, titular de la cédula de identidad 8.721.083, para optar al Título de Licenciado en Contaduría Pública, considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometidos a la presentación y evaluación por parte del jurado examinador que la Universidad tenga a bien desiar.

En Trujillo, a los doce días del mes de septiembre de dos mil doce.

Prof. Edgar Alirio Morales
C.I. 5.501.334

DEDICATORIA

Con todo respeto y consideración dedico este logro en el camino hacia mi meta a:

Dios y La Virgen.

A mi madre.

A mi padre.

A mi hijo.

A las memorias de mi abuelo(a).

A mis hermanos(as)

A mis tíos(as)

A todos los que han confiado en mí.

Héctor Benito

AGRADECIMIENTO

Por la confianza y apoyo que me han brindado a lo largo de la preparación para alcanzar buenos logros en la vida, agradezco a:

Dios Todopoderoso y a la Virgen Santísima.

María Auxiliadora, quien me dio la vida.

José Benito, mi padre, ejemplo y orientador de mi comportamiento.

Héctor José, mi tío y ejemplo de superación.

Olegario de la Cruz, por su invaluable apoyo.

Carlos Mejía por la confianza puesta en mí.

Edgar Morales, mi tutor y guía.

A la Ilustre Universidad de Los Andes, por cobijarme en su seno y brindarme los conocimientos y apoyo para salir adelante.

A todos, mil gracias por su ayuda

Héctor Benito

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Aprobación del Jurado.....	li
Aprobación del tutor.....	lii
Dedicatoria	lv
Agradecimiento	v
Índice General.....	vi
Índice de cuadros y tablas.....	viii
Índice de gráficos.....	ix
Índice de anexos.....	x
Resumen.....	xi
Introducción.....	1
CAPÍTULO I. EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	3
Formulación del Problema.....	7
Sistematización del Problema	7
Objetivo General.....	8
Objetivos específicos.....	8
Justificación de la investigación.....	8
Importancia de la Investigación.....	9
Delimitación de la Investigación	10
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la investigación	11
Bases teóricas	15
Costos ambientales	15
Tipos de Costos Ambientales	17
Contexto Micro económico de los Costos ambientales	17
Sistemas contables y reconocimiento de costos ambientales ...	18
Contabilidad de gestión ambiental (CGA)	18
Justificación de la Contabilidad de Gestión Ambiental	19
Beneficios de usar la Contabilidad de Gestión ambiental	19
Normas contables para el tratamiento ambiental	20
Ejercicio de la contaduría pública	21
Aspectos Contables Presentes en la Normativa Ambiental	22
Recursos naturales como parte del activo empresarial	23
MARCO LEGAL Normativa Ambiental	24
Constitución Nacional	25
Tratados Internacionales	27

Leyes Estadales	27
Leyes y Códigos	27
Decretos	27
Leyes Orgánicas	28
Ley Orgánica del Ambiente	28
Ley Orgánica Para La Ordenación Del Territorio	29
Ley Penal Del Ambiente	29
Decretos/ Reglas Técnicas	30
Decreto 638	30
<i>Definición de Términos Básicos</i>	32
CAPÍTULO III MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de investigación	33
Diseño de la Investigación	34
Población o universo de la investigación	34
Técnica e Instrumento de recolección de información	35
<i>Validez del Instrumento</i>	35
Tratamiento de la Información	36
CAPÍTULO IV PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS	
Estadísticos de fiabilidad.	37
Presentación de las Respuestas Obtenidas	38
CAPÍTULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones	55
Recomendaciones	58
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	59
ANEXOS	62

ÍNDICE DE CUADROS Y TABLAS

	Pág.
Cuadro N° 1 Mapa de variables	31
Tabla 1. Incidencias	38
Tabla 02.. Calificación de gastos ambientales	39
Tabla 03. Uso de la Contabilidad ambiental.	41
Tabla 04. Reflejos contables	42
Tabla 05. Cuenta Costos Medioambientales	44
Tabla 06. Presión por Desempeño Ambiental	45
Tabla 07. Asignación y Administración Costos Medioambientales	47
Tabla 08. Incidencia sobre Partidas Ambientales	48
Tabla 09. Deber Profesional	50
Tabla 10. Pasivos Ambientales	51
Tabla 11. Contabilidad como Herramienta	53

ÍNDICE DE GRÁFICOS

	Pág.
Gráfico 01. Incidencias.....	38
Gráfico 02.. Calificación de gastos ambientales.....	40
Gráfico 03. Uso de la Contabilidad ambiental.....	41
Gráfico 04. Reflejos contables.....	43
Gráfico 05. Cuenta Costos Medioambientales.....	44
Gráfico 06. Presión por Desempeño Ambiental.....	46
Gráfico 07. Asignación y Administración C.Medio ambientales.....	47
Gráfico 08. Incidencia sobre Partidas Ambientales.....	49
Gráfico 09. Deber Profesional.....	50
Gráfico 10. Pasivos Ambientales.....	52
Gráfico 11. Contabilidad como Herramienta.....	53

bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE ANEXOS

	Pág.
Anexo A Instrumento.....	62
Anexo B.. Constancias de validación.....	64

bdigital.ula.ve



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO RAFAEL RANGEL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES.
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO.

Autor: **Cabrera P., Héctor B.**
Tutor: **Prof. Edgar Morales**
Septiembre; 2012

RESUMEN

Este proyecto de investigación, tuvo como propósito Determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo, en las dimensiones conceptuales, normativas, temporales y espaciales. Además, en función del logro se procedió a Describir los motivos por los cuales las empresas cafetaleras del Estado Trujillo incurren en costos ambientales; adicionalmente, se identificaron los tipos de actividades generadoras de costos ambientales en las empresas cafetaleras del Estado Trujillo; para finalmente, Señalar la importancia que los Contadores Públicos de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo dan al uso de la contabilidad de Gestión Ambiental. Para ello, se obtuvo la información mediante una fase de investigación en fuentes Bibliográficas, Hemerográficas, Digitales, Leyes, Reglamentos, Decretos y Providencias. La investigación fue de tipo descriptivo, con diseño de campo, aplicada a una población de doce (12) empresas cafetaleras registradas en el SENIAT. La técnica para obtener la información fue la entrevista y el instrumento un cuestionario validado por tres expertos. Se estimó el Coeficiente Alfa de Cronbach para la confiabilidad del instrumento y se definieron las técnicas para el procesamiento de datos. Los datos obtenidos se tabularon y graficaron permitiendo establecer conclusiones en su mayoría favorables al ejercicio profesional del Contador Público, por ello las recomendaciones a Profesionales y empresas se enmarcan en los indicadores del objetivo específico de Describir los motivos por los cuales las empresas cafetaleras del Estado Trujillo incurren en costos ambientales

Palabras claves: Costos, Gestión Ambiental, Contabilidad, Contador Público, Empresas cafetaleras.

INTRODUCCIÓN

Una de las mayores preocupaciones del hombre es la de garantizar un hábitat adecuado para la vida, con el fin de preservar la especie humana; ello implica, por parte de los grupos sociales la formulación e implementen políticas y normativas orientadas a la conservación medio ambiental. Tales directrices, ameritan de la inversión de recursos de orden financiero, tecnológico y humano para minimizar las huellas por impacto ambiental ocasionadas por la explotación, transformación de materia prima, consumo energético, entre otras actividades realizadas tanto para la producción de bienes como para la prestación de servicios.

En tal sentido, resalta el valor de fomentar una conciencia ambientalista en los diferentes actores participantes en las organizaciones que por su función generan afecciones al entorno y consecuentemente requieren de inversiones asociadas con los principios de conservación. En ese orden de ideas se deben tomar en cuenta los planteamientos hechos por Moreno (2010) al afirmar sobre la importancia de visualizar y asociar la actuación del Contador Público respecto al medio ambiente, así como de las herramientas con que cuenta para esta importante función. Pues junto al manejo y construcción de la información que el Contador público realiza en el proceso de contabilización y análisis de los datos pertenecientes a las Empresas también debe quedar claro su participación en la Contabilidad Ambiental

Vale acotar que los Costos Ambientales son valorados por medio de la afectación causada en el medio ambiente, perjudicando a la sociedad y consecuentemente a la economía con el paso del tiempo. La expresión Costos ambientales, es de aplicación reciente en la economía y específicamente en el sistema Contable de una empresa, estando enfocado a la eficiencia que tiene la empresa con respecto a su entorno externo e interno, y que conlleva al ahorro económico, mediante la minimización de costos y mejoramiento del desempeño ambiental. Consecuentemente, esto

se logra con el adecuado tratamiento a los factores básicos, muchas veces olvidados por quienes manejan las empresas; factores entre los cuales se incluyen la identificación, evaluación, asignación o imputación de los costos ambientales.

En el proyecto de investigación se consideraron los planteamientos señalados, con el fin de determinar rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo. El presente informe del proyecto, se estructurará en tres capítulos: el problema, el marco teórico y el marco metodológico. Por tanto, en esta ocasión se presenta el capítulo I, donde se plantea y formula el problema objeto de investigación; los objetivos tanto general como específicos para determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo; la justificación, importancia y delimitación de la investigación.

De manera análoga, en el capítulo II se incluyen los antecedentes de la investigación, las bases teóricas donde se relacionan los diferentes conceptos, definiciones, postulados y criterios de diferentes autores, que por su validez científica sirven como sustento teórico del trabajo de investigación a realizar; se incluyen además las bases legales y la definición de términos básicos. Consecuentemente, en el capítulo III, se describe el tipo y diseño de investigación, la población objeto de estudio, las técnicas e instrumentos utilizados para la recolección de datos, la validación del instrumento y el tratamiento de la información.

En forma similar, en el Capítulo IV se presentan los resultados obtenidos y en el Capítulo V se incluyen las Conclusiones y Recomendaciones sobre el trabajo realizado. Al final, se detallan las fuentes de información Bibliográficas, Hemerográficas y digitalizadas en la Web. También se incorporan los Anexos pertinentes.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

Históricamente la humanidad ha evolucionado hacia el logro de mejores condiciones de vida, ello implica tanto transformaciones de materia prima, como inversión de esfuerzos para la prestación de servicios. En cualquier caso, esas actividades demandan transformación de energía asociada con el incremento de entropía del medio, por emanaciones de calor, humos, radiaciones, desechos sólidos, efluentes contaminantes, desproporcionado uso de agroquímicos, agresiones al relieve, impacto ambiental, consumo de energía, entre otras; todo ello deriva en la problemática ambiental, convertida desde antaño en tema de discusión de gobiernos, universidades, e instituciones no gubernamentales abocadas al tema.

Bajo esa óptica de análisis, es válido acotar los comentarios de Troconis (2005) para quien

... las sociedades que en los últimos tiempos han consumido en el planeta mayor número de riquezas naturales y con mayor demanda de bienes y servicios, apoyados en un sistema de vida con soporte institucional garantista y tutelar de esa tendencia materialista de exceso, no habrían reflexionado sobre los riesgos de este comportamiento y desmanes, y hoy aparecen pidiendo aire y agua limpia, calidad ambiental y alimentos más naturales.(p. 454)

Consecuentemente, la inquietud por el ambiente ha impregnado todos los niveles de la sociedad dando lugar a iniciativas gubernamentales y de organismos del sector privado para abocarse a la preservación del hábitat de los seres vivos; por ello, en relación a la tutela y regulaciones ambientales, la

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) en el Capítulo IX denominado “De los Derechos Ambientales”, establece la obligación del Estado venezolano en cuanto a proteger al ambiente, con la participación de la sociedad para garantizar un ecosistema libre de contaminación.

Por tanto, ante la problemática ambiental y las regulaciones existentes sobre la materia, es oportuno dilucidar sobre la necesidad de una ética ambientalista, más humana, la cual induzca a individuos y empresas a adoptar un comportamiento sensibilizado hacia la protección de los recursos naturales.

Además se debe considerar, como en Venezuela, la contaminación ha causado daños ecológicos irreparables, como el originado por las actividades de las empresas dedicadas al procesamiento, selección, limpieza, trillado, despulpado, secado, tostado, molienda y empaçado del café, como es expendido al consumidor para la preparación de la infusión aromática popularizada en Venezuela. Estas empresas torre-factoras del fruto del cafeto, a pesar de poseer e implementar políticas para minimizar el impacto ambiental, son incluidas en el grupo de las causantes del mayor daño al ecosistema, por lo tanto se infiere el requerimiento de empresarios altamente comprometidos con la conservación y capaces de permitir el logro de desarrollos sustentables.

Vistas las cosas de esa manera, conviene citar lo expuesto por Crespo (1996) cuando señala que las organizaciones mayoritariamente utilizan recursos naturales en los procesos y productos, en muchas ocasiones, generan grandes cantidades y variados tipos de residuos, contribuyendo la contaminación del aire, el agua y el suelo. Agrega como en la actualidad, sólo en algunos casos, los costes de estos recursos y de la contaminación se han incluido, a largo plazo, en los costes de explotación de una instalación o en el precio del producto o servicio final.

Lo anterior deriva en que la empresa, deberá destinar parte de las inversiones a la mejora y protección del medio ambiente, soportando una

serie de costes, los cuales, serán fáciles de identificar y registrar contablemente de forma separada del resto de costes empresariales, sin embargo, otras veces estarán interrelacionados con el resto y complicarán el análisis coste-beneficio medioambiental. En este sentido la incorporación de la contabilidad a las materias ambientales viene a llenar una necesidad referida a la forma de cuantificar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente y las acciones preventivas.

Consecuente con esta nueva orientación, se realiza la importancia de determinar los costos ambientales dentro de las nuevas estrategias empresariales. Las regulaciones en la materia impuestas hasta el momento, tanto a nivel nacional como internacional demandan una atención prioritaria por parte de los diferentes actores, involucrados tanto en producción de bienes como en prestación de servicios, incluyendo empresarios, gerentes, organismos públicos, administradores, contadores públicos, investigadores, docentes, colegios profesionales, y otros, más hoy día, cuando se aceleran los procesos de integración de las economías nacionales dentro de la dinámica de globalización económica.

En concordancia con lo expuesto, además de la conciencia ambientalista a ser adoptada por la gerencia empresarial, las organizaciones pudieran contar con un sistema de información contable con el cual se puedan medir los efectos sobre el entorno natural, a través de reportes periódicos coadyuvantes en la toma de decisiones. En ese sentido, la contabilidad representa un sistema que procesa todas las transacciones que afectan el patrimonio de la empresa; incluyendo entre ellas, los costos por regulaciones ambientales, los cuales se deben mostrar periódicamente en los estados financieros como integrantes del resumen sobre la situación del negocio.

Aún más, los problemas ambientales ocasionados por las empresas, deberían ser tratados por la contabilidad de gestión ambiental, la cual forma parte de la contabilidad financiera para valorar, registrar y presentar en los

estados financieros, la información concerniente a los eventos realizados por la empresa producto de la actividad económica con la cual se afecta el ecosistema, entre otras razones, al considerar la situación donde una empresa pueda mostrar indicadores muy positivos de éxito y crecimiento económico, mientras en forma simultánea, ella contamina aire y mar, destruye hábitat, o transformar comunidades, entre otros.

Por otra parte, las regulaciones ambientales nacionales e internacionales y normas contables con respecto al ambiente, obligan a la empresa desde el punto de vista moral, social y jurídico para hacer uso de la contabilidad ambiental, razón por la cual, vale acotar el requerimiento de la función del contador público como profesional académicamente formado para un ejercicio exitoso de la contabilidad ambiental, pues como persona y profesional, es producto de un proceso histórico que le proporciona directamente un sentido de responsabilidad con la sociedad y con el medio donde se desenvuelve.

De tal manera, desde el punto de vista humano, ético y profesional, el contador está comprometido con el interés público y con el mejoramiento de los problemas ecológicos; tal situación delinea su perfil como un profesional orientado a involucrarse con el ejercicio de la contabilidad ambiental en las organizaciones donde presta sus servicios. Dicho de otra manera, al contador público le corresponde basarse en conocimientos científicos, normas contables y regulaciones ambientales existentes, para darle cumplimiento a la Contabilidad de Gestión Ambiental.

En ese orden de ideas, Gray; Bebbington y Walters (2006) manifiestan:

... nosotros (los contadores) primero podemos fomentar que las compañías desarrollen políticas ambientales innovadoras, las revelen en los estados financieros y las actualicen de manera regular... Nosotros podemos medir el desafío ambiental si cumplimos plenamente nuestra obligación como profesión para promover el interés público. Nuestro peligro es olvidar que no somos los propietarios de nuestros activos naturales, sino que solamente los tenemos en fideicomiso para las generaciones futuras. (p. 196)

Sin embargo, aún cuando las regulaciones ambientales venezolanas dictaminan la obligación de todos los actores sociales a preservar el ecosistema, estableciendo sanciones y penalizaciones ante el incumplimiento de las leyes en materia ambiental, existen empresas pertenecientes a la industria, procesadora de alimentos las cuales no valoran eficientemente los costos asociados con el impacto ambiental ocasionado por sus procesos productivos; entre otras posibles causas por ineficiencia en el uso del sistema de contabilidad de gestión ambiental, asociado con la capacidad del recurso humano disponible.

En ese sentido, las evidencias sobre el déficit en la contemplación de los costos ambientales por parte de la administración de ciertas organizaciones comprometidas con causar sensibles huellas de impacto ambiental, permiten considerar la existencia de algunos profesionales de la contaduría pública quienes no están cumpliendo con las normativas contables para el tratamiento ambiental en el ejercicio de sus funciones, lo cual atenta contra su responsabilidad y ética ante los problemas ambientales.

La situación problemática previamente planteada, se presenta en la República Bolivariana de Venezuela, por tanto el Estado Trujillo, no escapa de su existencia y en particular las empresas torrefactoras dedicadas al procesamiento de café a ser ofertado bajo la presentación de granos tostados y pulverizados para preparar infusiones para el consumo humano.

Formulación del Problema

El problema planteado se formula mediante la siguiente interrogante:

¿Cómo interviene el Contador Público en la gestión de los costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo?

Sistematización del Problema

La interrogante con la cual se formula el problema planteado se complementa con las siguientes preguntas que sistematizan la situación:

¿Por cuáles motivos las empresas cafetaleras del Estado Trujillo incurren en costos ambientales?

¿Cuáles tipos de actividades generan costos ambientales en las empresas cafetaleras del Estado Trujillo?

¿Cuál es la importancia dada por los Contadores Públicos al uso de la contabilidad de Gestión Ambiental en empresas cafetaleras del Edo. Trujillo?

Objetivo General

Determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo.

Objetivos específicos

- Describir los motivos por los cuales las empresas cafetaleras del Estado Trujillo incurren en costos ambientales
- Identificar los tipos de actividades generadoras de costos ambientales en las empresas cafetaleras del Estado Trujillo.
- Señalar la importancia que los Contadores Públicos de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo dan al uso de la contabilidad de Gestión Ambiental.

Justificación de la investigación

Teóricamente, el presente trabajo de investigación está enmarcado, y se justifica, como una acepción de los criterios de costos ambientales, sus tipos, su contexto microeconómico, los sistemas contables, la contabilidad de gestión ambiental, la justificación y beneficios de su utilización, las Normas contables para el tratamiento ambiental y el ejercicio de la contaduría pública

En el sentido práctico, la investigación se orienta hacia la mejora en el cumplimiento del rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo y la consecuente aplicación correcta de las normas internacionales de Contabilidad (NIC's), en

beneficio directo de los habitantes de las comunidades donde se sitúan cada una de las doce empresas consideradas en la población objeto de estudio..

En lo metodológico, este trabajo representa una guía para posteriores investigaciones en el campo de los costos y contabilidad ambiental, las cuales deban adaptarse a la metodología de la investigación en Ciencias Económicas y Administrativas. Por tales razones, el estudio servirá de fuente de información en la toma de decisiones relacionadas con la gestión de costos ambientales en las empresas cafetaleras del Estado Trujillo

Desde el punto de vista social, mediante el uso de la contabilidad de costos ambientales, se logran identificar y apartar los factores de riesgo por contaminación a la comunidad, las causas y efectos sociales del impacto ambiental ocasionado por las empresas cafetaleras del estado Trujillo, en la búsqueda de cambios de conducta, por parte de los Contadores Públicos, ante la problemática ambiental y así lograr una interrelación empresa-naturaleza, caracterizada por la conservación y cuidado medioambiental.

Importancia de la Investigación

En lo institucional el proyecto brinda la oportunidad integradora al compartir los conocimientos que poseen los profesionales en Contaduría Pública, en ejercicio, dentro de los campos académico y empresarial, fomentando cambios individuales y colectivos para transformar a las empresas cafetaleras en entidades con metas comunes, en torno al rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo

De manera significativa, el proyecto tiene relevancia científica debido a su aporte para la actualización de conocimientos y nuevas estrategias que coadyuvan a la solución de problemas tanto medioambientales como comunitarios mediante la participación solidaria del Contador Público en la toma de decisiones acertadas dentro de la gestión empresarial en general y

de los costos ambientales en particular. En cuanto a lo académico profesional, el trabajo representa una vía para objetivar los criterios de planificación, ejecución, dirección, control y evaluación de procesos contables relacionados con el ambiente lo cual permita mejorar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo

Delimitación de la Investigación

La investigación se basa en el estudio del rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo, en las cuales se verificará si los profesionales de la Contaduría que prestan sus servicios para las torrefactoras hacen uso de la contabilidad de costos ambientales en cumplimiento de las NIC's y de la normativa medioambiental venezolana. En cuanto a la delimitación espacial, el ámbito de estudio de la investigación se circunscribe a la geografía del Estado Trujillo y en lo temporal, el proceso investigativo se llevará a cabo durante los años 2011 y 2012.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la investigación

A continuación se relacionan diferentes estudios realizados, los cuales por sus objetivos, variables de estudio o enfoque metodológico se consideran como antecedentes de esta investigación, al determinar significativo su aporte como guía para la definición conceptual, procedimental y operacional para la elaboración del presente trabajo.

En ese sentido, Quevedo (2002) presentó ante la Universidad Nacional Abierta (UNA) Extensión Trujillo, una investigación titulada "Incorporación de la Variable Ambiental en los Costos de Producción del Central Cafetalero Flor de Patria", con el propósito de estudiar el problema del deterioro del medio ambiente, por el impacto ocasionado por las empresas durante la fabricación de sus productos; así como también relacionarse con el nuevo paradigma ambiental que busca fortalecer la armonía existente entre la Contabilidad Tradicional y la Ambiental, reflejando los costos ambientales generados por la prevención de la contaminación del ambiente y el resguardo de los recursos naturales, de tal manera que permita incluirlos en la información financiera de las empresas, al igual que mejorar la calidad de vida de generaciones existentes y futuras.

El trabajo de Quevedo tuvo como propósito subyacente servir como punto de partida para adecuar los procesos en resguardo del medioambiente y así obtener las certificaciones de calidad NORVEN, ISO 9000 e ISO 14000, así como también presentar Estados Financieros reales.

Para obtener los datos, además de la revisión biblio-hemerográfica, se realizaron entrevistas y visitas de campo, y una vez analizados estos datos se construyeron una matriz interactiva donde se ubicaron los diferentes

impactos ocasionados durante las etapas de producción del café molido, emitiendo como resultados, que la empresa si presenta contaminación del ambiente y de los trabajadores, pero en niveles mínimos, pero tienen disposición de invertir en proyectos que incluyan la prevención de la contaminación, al igual que implementar un sistema de cuentas referidas a los costos ambientales en su estructura financiera; de esta forma la empresa pretende cumplir con los estándares nacionales e internacionales para las certificaciones sobre calidad del producto y resguardo al medio ambiente.

El trabajo de Quevedo se valora como un antecedente de la presente investigación por permitir el desarrollo de una metodología para determinar el impacto de los costos ambientales en el proceso productivo de las empresas, lo cual está estrechamente relacionado con el rol del Contador Público en gestión de costos ambientales de empresas cafetaleras del Estado Trujillo.

En otro momento, Gil (2003) publicó un artículo titulado "la Contabilidad de gestión en los paradigmas de administración medioambiental" el autor expone que la Contabilidad de Gestión abarca un campo de contenido multidimensional: las operaciones artificiales (de decisión) sobre la realidad económica, financiera y patrimonial se encuentran ampliadas al medio ambiente, a la sociedad, a la tecnología y a las concentraciones económicas, entre otras. En este trabajo se impulsa la concepción que el medio ambiente es parte nuclear de esa multi-dimensión y que la gestión empresarial se desarrolla en un marco ecológico que determina el estilo decisorio.

Consecuentemente, esta circunstancia, potencia la instalación de modelos de Contabilidad de Gestión que posibiliten captar, cuantificar y revelar específicamente el amplio contenido de las implicancias medioambientales de la gestión empresarial, para que su adecuada información permita mejorar la calidad de los procesos decisorios y ampliar las bases de la interpretación de la realidad. Se efectúa una breve introducción a la aproximación del rol de la Contabilidad de Gestión en cada

uno de esos modelos, a fin de poder aportar una expectativa de consideración futura del tema.

En ese orden de ideas, se desprende como consecuencia que, el paradigma condiciona la necesidad operativa de implementar sistemas de gestión ambiental (SGA) en las organizaciones (los que adoptan sólo contenido formal). No obstante, la incorporación al SGA de la contabilidad ambiental, se plantea como estadio imprescindible para mejorar las cualidades de la información útil para los procesos decisorios, tanto como para permitir un efectivo desarrollo del conocimiento en Contabilidad.

Lo presentado por Gil, se considera como un antecedente de la investigación por tratar sobre modelos de contabilidad de gestión, lo cual ha servido de guía al conceptualizar el rol creativo y operativo del Contador Público en la gestión de los costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo.

Por otra parte, Castellanos (2007) presentó ante la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel, una investigación denominada “Instrumentos de la Contabilidad Ambiental utilizados por las empresas cafetaleras del Estado Trujillo”, el cual tuvo como propósito la determinación de los instrumentos proporcionados por la Contabilidad Ambiental que miden, evalúan y comunican la actuación ambiental llevada a cabo por las empresas cafetaleras (torrefactoras) del Estado Trujillo.

En tal sentido, para el cumplimiento del Objetivo general se procedió a identificar los instrumentos de medición, evaluación y comunicación de la contabilidad tradicional, relacionadas con la actuación medioambiental de las empresas cafetaleras; considerar los instrumentos de medición, evaluación y comunicación de la Contabilidad Ambiental de las empresas cafetaleras del estado Trujillo; y definir las cuentas relacionadas con la gestión medioambiental de las torrefactoras en el estado Trujillo.

Vale acotar que dicha investigación de tipo descriptivo de campo, utilizó la entrevista como técnica de recolección de información y como instrumento

un cuestionario estructurado aplicado a la población o Universo de estudio y representado por los doce (12) Contadores Públicos y/o representantes del área administrativa que prestan servicios en las empresas cafetaleras registradas en el Ministerio de Agricultura y Tierra en el estado Trujillo.

Además, de la investigación se concluyó que en las Torrefactoras del estado Trujillo, los costos ambientales generados por las actividades productivas, incluyen otros costos distintos a las inversiones de incorporación de procesos productivos, a residuos y desechos. Los costos de inversión para adaptarse a los cambios de las empresas, se conforman principalmente de los costos generados por la tecnología de producción. La información medio ambiental considerada para la toma de decisiones en las empresas, consiste en indicadores sociales de desempeño empresarial y de gastos sociales destinados a la reducción de la degradación del medio.

También agrega Castellanos (2007), que particularmente, en estas empresas no se toma en cuenta la información medio ambiental al momento de elaborar los estados financieros, por lo que tampoco son considerados los indicadores ambientales para reflejar dicha información más aún, no se utilizan recursos invertidos en gestión ambiental, no se revisan los procesos productivos, ni el costo de capital y de explotación, así como los retornos sobre inversión de proyectos de mejora. Al no tomar en cuenta la información medio ambiental en la elaboración de los estados financieros, no se consideran aspectos como la incorporación de costos ambientales en las bases contables ni la concentración de contaminantes en el aire, agua y suelo.

En razón a lo expuesto, el trabajo presentado por Castellanos se considera como antecedente de la investigación por estar relacionado con los instrumentos proporcionados por la contabilidad ambiental para medir, evaluar y comunicar la actuación ambiental de las empresas cafetaleras, lo cual está estrechamente relacionado con el rol del Contador Público en gestión de costos ambientales de empresas cafetaleras del Estado Trujillo.

Bases teóricas

A continuación se relacionan los diferentes conceptos, definiciones, postulados y criterios de diferentes autores, que por su validez científica sirven como basamento teórico con el cual se sustenta el trabajo de investigación a realizar.

Costos ambientales

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

En ese sentido, la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (1996), considera los costos ambientales como la medida y la valoración del esfuerzo por la aplicación racional de los factores medio ambientales de cara a la obtención de un producto, un trabajo o un servicio Mientras que García y otros (1998), consideran a los costos ambientales como los generados por actividades llevadas a cabo voluntariamente, como así también las requeridas por contrato o por leyes y regulaciones ambientales; para prevenir, disminuir o remediar el daño causado al medio ambiente, relacionado tanto con la conservación de recursos renovables como no renovables.

De tales consideraciones se puede decir que el costo medioambiental representa la medida y valoración del consumo o sacrificio realizado o previsto por la aplicación racional de los factores medioambientales productivos de cara a la obtención de un producto, trabajo o servicio. En consecuencia, es viable considerar en relación con los costos medioambientales la necesidad de establecer unos criterios de medida y

valoración, que serán específicos en cada caso. En los cuales se debe cumplir: Que se haya realizado un sacrificio económico vinculado directamente con los recursos naturales o con las actividades económicas de prevención de la contaminación, descontaminación y/o restauración del entorno natural. Que dicho sacrificio sirva para algo, es decir, que genere un valor añadido y/o evite despilfarros, o mayores consumos.

Como se puede observar, el impacto medioambiental en la Contabilidad de Gestión implicará el reflejo de los costos medioambientales, en todas y cada una de las operaciones empresariales, siendo de gran trascendencia en la adopción de decisiones, tanto estratégicas como tácticas y operativas. Una apreciación conclusiva, permite establecer que los Costos Ambientales son un parámetro para hacer posible la medición del daño medioambiental causado por un producto, actividad o proceso es la estimación del costo global que supone la mitigación de todos los daños ambientales que éste haya podido ocasionar.

Es válido acotar, según la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (1996), que las empresas incurren en costos ambientales por tres motivos distintos: legales, sociales y de mercado. Los legales derivan de las normas ambientales emitidas por los entes de control. Los sociales y culturales derivan de las expectativas de la sociedad y la cultura en la que opera la empresa. Los de mercado derivan de la presión que ejercen los consumidores al preferir productos que cumplen con normas ambientales, por ejemplo el etiquetado.

Además, los costos sociales de una actividad incluyen el valor de todos los recursos utilizados en ella. A algunos de estos recursos ceda un precio determinado, y a otros no. Los recursos para los que no se fija precio se llaman externalidades. Los costos sociales son la suma de los costos de estas externalidades y los recursos a los que se ha asignado un precio. Los costos totales a la sociedad se componen de costos externos y de costos privados, que juntos se denominan costos sociales.

Tipos de Costos Ambientales

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

Al respecto, los costos de prevención, son aquellos destinados a eliminar potenciales causas de impactos ambientales negativos. Mientras que los *costos de evaluación*, son los dirigidos a medir y monitorear las fuentes potenciales de daños ambientales. *Además, los costos de control*, son aquellos encaminados a contener sustancias peligrosas que son utilizadas o producidas. Por último, los *costos de fracasos*, son los destinados a remediar los daños ambientales que son ocasionados.

Contexto Micro económico de los Costos ambientales

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

Mientras la Contabilidad Financiera, se basa en Normas contables vigentes, las prácticas de la Contabilidad de Gestión, así como sus sistemas, van variando según las necesidades del negocio al cual sirven. Algunos negocios tienen sistemas sencillos, mientras que otros, tienen sistemas más elaborados. Así como la Contabilidad de Gestión al tratar las decisiones del

negocio, se refiere al uso, por parte de los administradores de la empresa, de un conjunto de costos externos, y al rendimiento de la información; el aporte que realiza la Contabilidad Ambiental, se refiere al uso de información sobre costos ambientales, y sobre el rendimiento de las operaciones y decisiones.

Sistemas contables y reconocimiento de costos ambientales

Scavone (2002) considera que las empresas deben diseñar sistemas de información, que les permita recopilar, elaborar y distribuir información relacionada con situaciones que se presentan regularmente, y desarrollar también un sistema que les brinde soporte para decisiones relacionadas con accidentes o hechos extraordinarios.

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

Contabilidad de gestión ambiental (CGA)

Gray y Bebbington (2006) caracterizan la contabilidad de gestión ambiental, como aquella que busca reconocer y mitigar los efectos ambientales de la práctica contable, identificando por separado los costos relacionados con el medio ambiente dentro de los sistemas contables convencionales, desarrollando nuevas formas de medición del desempeño, presentación y reportes de valoración para propósitos internos y externos.

Mientras Scavone (2002), define la contabilidad de Gestión Ambiental, como la herramienta principal para suministrar los datos completos y exactos que se necesitan para tomar decisiones además pone en práctica iniciativas

ambientales maximizando ganancias a través de la eficiencia productiva. Y ella se caracteriza por: Se enfoca hacia los costos internos de la empresa (no incluye costos hacia la comunidad o hacia el ambiente); pone énfasis especial en los costos relacionados con el ambiente (el valor de las pérdidas originadas en insumos desechados y los costos de administración de desechos); considera no sólo la información sobre costos, sino también información sobre cantidad, flujos y disposición de materiales y energía.

Agrega además la autora mencionada en el párrafo precedente que la información brindada por la contabilidad de Gestión Ambiental es valorada por diferentes tipos de actividades de administración y decisión, y es particularmente útil para la administración ambiental; finalmente indica que el principal uso de la información provista por la contabilidad de Gestión ambiental es la administración interna y la toma de decisiones, pero se ha incrementado su uso en informes de uso externo y reportes ambientales..

Justificación de la Contabilidad de Gestión Ambiental

Según Scavone (2002), entre las razones justificativas de la aplicación de contabilidad de gestión ambiental se encuentran; a) La necesidad de mejorar la eficiencia en operaciones y materiales, dirigida por un mercado global competitivo. b) Monitorear los incrementos en los costos de materias primas, administración de desechos, cumplimiento con la regulación y pasivos potenciales. c) Enfrentar la presión creciente sobre las empresas para mejorar el desempeño ambiental. d) Superar la limitación de los enfoques convencionales de la contabilidad en relación a la administración de la eficiencia y de los costos relacionados con el ambiente

Beneficios de usar la Contabilidad de Gestión ambiental

En opinión de Scavone (2002), entre las bondades potenciales de la aplicación de la Contabilidad de Gestión ambiental se incluyen a) la identificación, seguimiento y administración más exacta de insumos, energía

y desechos; b) una mejor identificación y estimación de los beneficios financieros y para el negocio de las actividades de administración ambiental c) una mejor medición e informe ambiental y de desempeño financiero, resultante en mejora de la imagen corporativa en relación con los clientes, los inversores, las instituciones financieras, los empleados, las comunidades, las organizaciones ambientales, y el gobierno d) un enfoque dirigido tanto a mejorar las decisiones de administración ambiental, como a la mejor toma de decisiones en general.

Bajo esa visión analítica, es posible considerar entre las actividades de administración que se benefician con la Contabilidad de gestión ambiental las diez siguientes operaciones relacionadas sin orden jerárquico: 1. Asignación de costos; 2. Administración de costos; 3. Planificación de producción e inventarios; 4. Estimaciones de inversión; 5. Evaluación del desempeño y comparación con otras empresas del sector; 6. Diseño de productos y servicios; 7. Combinación de productos y de servicios; 8. Determinación de precios de productos y servicios; 9. Administración de la cadena de suministros; 10. Compras.

Normas contables para el tratamiento ambiental

La contabilidad no escapa del contexto ambiental, existen Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) relacionadas con el registro, valuación y presentación de información contable pertinentes al medio ambientalismo. En ese sentido las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) 1 y 37 regulan la valoración y presentación de partidas ambientales en los estados financieros de cada empresa.

En cuanto a la NIC's 1 titulada "presentación de los estados financieros" Amat y Perramon (2005), sostienen que es de aplicación para la presentación de todo tipo de estados financieros con propósito general; pues en ella se expresa que los estados financieros deben presentar fielmente la situación y gestión financiera de la empresa. Su aplicación correcta debe ser

acompañada de informaciones adicionales cuando sea preciso para presentar estados financieros razonables.

En ese sentido, en el balance general debe incluirse como mínimo las partidas propiedad planta y equipo, activos intangibles, inversiones financieras, existencias, deudores comerciales, efectivo, acreedores comerciales, pasivos y activos de naturaleza fiscal, provisiones y contingencias, pasivos fijos y capital. En el estado de resultados se ha de incluir como mínimo los ingresos, resultado de explotación, gastos financieros, impuesto sobre beneficios, resultados de las actividades ordinarias, resultados después de impuestos y resultado neto del período.

En las notas a los estados financieros se debe informar sobre las bases para la elaboración de los estados financieros, políticas contables seleccionadas así como informaciones de carácter adicional, tales como las relativas a obligaciones contingentes o a los compromisos.

Igualmente Amat y Perramon (2005) comentan que la NIC's 37 debe ser aplicada para la contabilización de provisiones e informar sobre la existencia de activos y pasivos contingentes. En cuanto a las actuaciones de la empresa vinculadas con el medio ambiente se usan en esta norma como fundamentos la Provisión (tipo de pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento. No debe confundirse con las provisiones de activos); y el Pasivo contingente (obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la empresa).

Ejercicio de la contaduría pública

En Venezuela la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973) en su Artículo 6 establece que “El ejercicio de la contaduría pública se define como todas aquellas actuaciones que requieran la utilización de los conocimientos de los profesionales a que se refiere esta Ley.” Ello implica que la contaduría

debe realizarla un profesional de carrera, con la valoración prevista por parte de alguna de las instituciones formativas debidamente autorizadas tanto en lo Académico como en lo legal.

Adicionalmente, el artículo 7 de esta misma ley dispone que los servicios profesionales son auditar y examinar libros, registros contables y estados financieros; certificar balances y estados de cuenta, correspondiente a empresas legalmente constituidas en el país.

Con respecto a la práctica de la contabilidad ambiental, el contador público, como persona y profesional, es producto de un proceso histórico que le proporciona directamente un sentido de responsabilidad con la sociedad y con el medio donde se desenvuelve. En este sentido desde el punto de vista humano, ético y profesional, el contador está comprometido con el interés público y con el mejoramiento de los problemas ecológicos; situación ésta que lo califica como profesional con el deber de involucrarse con el ejercicio de la contabilidad ambiental en las empresas donde presta sus servicios.

Aspectos Contables Presentes en la Normativa Ambiental

Para Torres (2002), la normativa ambiental desarrollada en los últimos tiempos evidencia la inminente necesidad de que las empresas consideren el tema del ambiente en sus decisiones económicas y que lo reflejen directamente en su contabilidad. La entrada en vigencia y aplicación de las leyes ambientales obliga a las empresas a invertir en procesos productivos con bajos niveles de contaminación, estas decisiones repercuten directamente en el sistema contable de la empresa, en aspectos tales como: provisiones para la adquisición de tecnología limpia y entrenamiento de personal, reservas para cubrir los pasivos ambientales y en algunos casos distribución de utilidades y pagos tributarios por el manejo de los recursos naturales.

Esta situación afecta a todas las empresas por igual, los autores destacan que estos cuerpos regulatorios tienen entre sus principales técnicas

de control, la exigencia de la elaboración de informes por parte de la empresa y la consolidación de visitas por parte de experto, formando así las auditorías ambientales. Estas auditorías constituyen revisiones sistemáticas de los efectos ambientales producto de las actividades de las operaciones de las entidades económicas, incluyendo emisiones al aire, agua, suelo, efectos en la comunidad, y ecología.

El cumplimiento o no de la normativa ambiental que rige a empresas del sector público y privado involucra aspectos contables que deben ser considerados en sus contabilidades, los cuales se resumen en las siguientes categorías: Las disposiciones ambientales reconocen que los recursos naturales, tienen un valor económico, es decir un valor contabilizable.

El derecho que tienen los Estados sobre sus recursos biológicos obliga a que los mismos sean incluidos en el patrimonio natural de cada nación, considerando que el derecho de explotar sus recursos debe realizarse de acuerdo con la normativa, por lo que deben manejar una contabilidad ambiental, que permita identificar el recurso, lo utilizado y lo que hay que reponer.

Recursos naturales como parte del activo empresarial

En opinión de Torres (2002), se debe identificar y hacer frente a las amenazas de reducción del patrimonio natural por lo que se requiere el registro de los daños ambientales como obligación ineludible de las empresas que afecten con sus procesos productivos el ambiente. Surge así la figura del Pasivo Ambiental.

Las disposiciones para la conservación de la diversidad biológica y los recursos naturales requieren de inversión en tecnología que permita dar continuidad al desarrollo, minimizando los daños a dichos recursos y mejorando su utilización. Se espera que el resultado de la inversión se traduzca en un beneficio económico que es necesario contabilizar, al igual

que la inversión realizada, como por ejemplo equipos tecnológicos de producción limpia.

La firma de convenios y tratados propician la ayuda financiera de organismos internacionales por lo que se requiere de disposiciones contables para el registro y adecuado manejo de dichos recursos financieros. Para dar cumplimiento al objetivo de conservación de los recursos, la utilización sostenible de sus componentes y la participación justa y equitativa de los beneficios que se derivan del patrimonio natural y de su utilización, debe intervenir la contabilidad como herramienta de cuantificación, registro y control, tanto de la biodiversidad como de los recursos y acciones asumidas para conservar la misma.

Las empresas deben crear fondos de reservas destinados a la conservación de los recursos. Los entes sujetos a las disposiciones elaborarán estrategias, planes y programas nacionales que permitan la conservación y utilización sostenible de la diversidad biológica, por lo que se requiere sentar las bases de la contabilidad para la sostenibilidad de la biodiversidad y de esta forma, poder planificar mediante una contabilidad ambiental.

Se pone de manifiesto la necesidad de manejar Contabilidad Ambiental, que permita generar estados financieros que incluyan la variable ambiente. Las exigencias de medios de regulación y administración de las repercusiones ambientales adversas, que influyen en la utilización sostenible de la diversidad biológica y en riesgos para la salud humana, encuentran soporte en la contabilidad y auditoría ambiental.

MARCO LEGAL

Normativa Ambiental

Las leyes venezolanas tienen diferentes niveles, todas las actividades comerciales relacionadas con el ambiente, directa o indirectamente, están

bajo la obligación de cumplir con la legislación de protección ambiental. Toda regulación constitucional, estatutaria y regulatoria, concerniente al ambiente es aplicable a esta área, al igual que otros textos legales, como son Tratados Internacionales y cualquier cláusula contractual sobre ambiente.

Constitución Nacional

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

Artículo 127

Establece textualmente lo siguiente: "Es un derecho y un deber de cada generación proteger y mantener el ambiente en beneficio de sí mismo y del mundo futuro. Toda persona tiene el derecho individual y colectivamente a disfrutar de una vida y un ambiente seguro, sano y ecológicamente equilibrado. El Estado protegerá el ambiente, la diversidad biológica, genética, los procesos ecológicos, los parques nacionales, y monumentos naturales y demás áreas de especial importancia ecológica. El genoma de los seres vivos no podrá ser patentado, y la ley que se refiera a los principios bioéticos regulará la materia."

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

tipo constitucional por parte del Estado y de los ciudadanos de proteger el ambiente y la diversidad biológica.

Artículo 128

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

Se pone de manifiesto la obligación del Estado de trabajar en pro de un desarrollo sustentable, es decir, promover un desarrollo que permita satisfacer las necesidades de las generaciones presentes, sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades, partiendo de la información recibida por la ciudadanía y de la consulta hecha a ésta.

Artículo 129

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

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

Tratados Internacionales

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

Leyes Estadales

Los estados pueden ejercer su derecho a legislar, aunque su competencia sea muy limitada. No obstante, las leyes estadales, dentro de su rango de competencia, prevalecen sobre la ley nacional o resoluciones, siempre y cuando la Constitución Nacional no diga lo contrario.

Leyes y Códigos

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

Decretos

Son actos del Poder Ejecutivo, estableciendo normas que regulan temas contenidos en leyes formales. En otras palabras, son decisiones con fuerza de ley, adoptadas por el Ejecutivo Nacional.

Leyes Orgánicas

Según Antakly (1998) estas leyes dan la idea general y regulaciones sobre algún tema en específico. Establecen el marco básico sobre un tema en particular, pero son usualmente complementadas por regulaciones específicas. Cuando no existan regulaciones específicas referentes a alguna materia, las normas establecidas en las leyes orgánicas rigen. Una ley es "orgánica" cuando la Constitución así la define, o cuando la mayoría absoluta de las cámaras legislativas deciden que éstas pertenecen a ésta categoría.

Ley Orgánica del Ambiente

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

En ese sentido, la ley ha sido desarrollada en tres grandes áreas: Planificación ambiental como instrumento para alcanzar las metas de la ley (establece lineamientos para la administración y manejo de las actividades capaces de dañar el ambiente), Crea Agencias Nacionales de Protección Ambiental; Define violaciones y penalidades (define también año ambiental permitido); la ley provee para casos de responsabilidad estricta, bajo la cual, la persona que ha cometido un daño a tierras públicas (o privadas) estará obligado a indemnizar al gobierno (o al propietario). La parte responsable puede solamente oponer como defensa la existencia de fuerza mayor o que

el daño fue causado por terceras personas. Si son varias las personas que han contribuido al daño, éstas serán responsables en conjunto.

Principios Rectores: La ley sigue varios principios para lograr sus objetivos, algunos de los cuales son: Desarrollo sustentable como medio de obtener un balance entre el derecho al desarrollo y la preservación del ambiente para generaciones futuras; Conservación, Protección y mejoramiento del ambiente considerado de interés público

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 los permisos necesarios por parte de los entes encargados; la ley contiene una lista de las actividades que requieren autorizaciones de uso de las tierras; y planes de ordenación del territorio son un requisito constante a nivel nacional, estatal, local y en áreas bajo régimen de administración especial (ABRAE).

Ley Penal Del Ambiente

Esta ley, creada en enero de 1992, complementa a la Ley Orgánica del

Ambiente y su objetivo principal es determinar que se debe considerar como delitos ambientales; generalmente definidos como acciones que violan las reglas establecidas para la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, y establece penalidades criminales para esos delitos.

Bajo esta ley, es posible sancionar crímenes ocasionados por unas conductas de negligencia o imprudencia. Aunque las penalidades estipuladas para estas circunstancias serán reducidas a un tercio o la mitad de las penas normales aplicables a los crímenes cometidos con intención. La ley también crea un sistema de medidas precautelativas para la restitución y reparación, con la finalidad de minimizar el daño ambiental.

Decretos/ Reglas Técnicas

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

Decreto 883 " Normas para la clasificación y el control de la calidad de los cuerpos de agua y vertidos o efluentes líquidos (11/octubre/1995)"

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

Decreto 638

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

Cuadro N° 1

Mapa de variables

Objetivo General: Determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo.				
Objetivos específicos	Var	Dim	Indicador	Ítem
Describir los motivos por los cuales las empresas cafetaleras del Estado Trujillo incurren en costos ambientales	Gestión de Costos Ambientales	Conceptual	Gastos ambientales	1
			Tipos de Gastos Ambientales	2
			Contexto Microeconómico de CA	3
			Sistemas contables	4
			Contabilidad ambiental	5
			Justificación de la CGA	6
			Beneficios de la CGA	7
Identificar los tipos de actividades generadoras de costos ambientales en las empresas cafetaleras del Estado Trujillo.		Diagnóstica	Normas contables para el ambiente	8
			Contaduría pública	9
Señalar la importancia que los Contadores Públicos de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo dan al uso de la contabilidad de Gestión Ambiental.		Operativa	Normativa Ambiental	10
			Recursos naturales como activo empresarial	11

Fuente: Cabrera (2011) Diseño propio

DEFINICIÓN DE TÉRMINOS BÁSICOS

AMBIENTALES

Calificativo de lo perteneciente o relativo al ambiente, entendido como las condiciones o circunstancias físicas, sociales, económicas, etc., de un lugar, de una reunión, de una colectividad o de una época.

CONTADURÍA

Oficio de contador, mediante el cual lleva la cuenta y razón de los caudales o gastos de una institución, administración, etc.

COSTOS

Cantidad que se da o se paga por algo.

EMPRESA

Unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos.

GESTIÓN

Del latín *gestiō*, *-ōnis* Acción y efecto de gestionar o de administrar; Hacer diligencias conducentes al logro de un negocio o de un deseo cualquiera

ROL

Del inglés. *Role*, papel de un actor, y este del fr. *Rôle*, este término es utilizado para denotar la función a cumplir por alguien o por algo.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

El presente capítulo describe el tipo de investigación, población y muestra, método utilizado en la selección, sistema de variables, instrumento aplicado en la recolección de los datos y la metodología seleccionada para su puesta en práctica. Al respecto, Tamayo y Tamayo (2005 P.56) define el marco metodológico como “el fundamento para desarrollar el trabajo de investigación propiamente dicho”, respondiendo así al ¿cómo se lleva a cabo el estudio para lograr los objetivos? y ¿cuanto se trabaja en función de ellos?

Tipo de investigación

La investigación, es definida según Hernández Collado y Baptista (2000:68) relacionada con “la búsqueda de la verdad a través de sus causas y mediante la utilización del método científico”. Al respecto, se considera esta investigación como un estudio descriptivo, pues ella detalla elementos y atributos importantes de la variable los cuales son referidos sin la manipulación intencional de los mismos, detallándolos tal como ocurren en la realidad.

En ese orden de ideas, Hernández Collado y Baptista (2000:68) (1998) considera al estudio descriptivo como “aquel que identifica características del universo de investigación, señala forma de conducta y actitudes del universo investigado, establece comportamientos concretos, descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación” (p. 89). En el caso de la presente investigación, ella se considera descriptiva por permitir recolectar datos que permitan determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo.

Diseño de la Investigación

Según Méndez (2001), el diseño de la investigación representa el plan o estrategia concebida por el investigador para alcanzar las metas y objetivos del estudio, aplicando en éste caso un diseño no experimental, por cuanto no contempla la manipulación deliberada de las variables. En la investigación no experimental se observa el fenómeno tal y como se da en su contexto natural para después analizarlo.

Complementariamente, este estudio dirigido a Determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo, se corresponde con las características de una investigación con diseño de campo, definida por Tamayo y Tamayo (2005) como “aquella llevada a cabo con la presencia del investigador en el lugar donde ocurre el fenómeno al cual se pretende estudiar, pues la finalidad es recoger la información directamente en la realidad donde se presenta.” (p. 59), es decir, se orientó el trabajo investigativo de acuerdo con las características particulares del entorno y las condiciones en que se realizó.

Población o universo de la investigación

Según, Tamayo y Tamayo (2005) la población es definida como “el conjunto total de individuos a estudiar, poseedores de una o más características en común, representan una población en estudio y hasta ésta se generalizan los resultados de la investigación” (p. 72)

Por otra parte, Hurtado (2000) define la población del estudio como “el conjunto de elementos, seres o eventos, concordantes entre sí en cuanto a una serie de características, de las cuales se puede obtener alguna información” (p. 152). Por su parte Balestrini, M. (1999), la define como “cualquier conjunto de elementos de los cuales se pretende indagar y conocer sus características, o una de ellas, y para el cual serán válidas las conclusiones obtenidas en la investigación”. (p. 126)

En cuanto a la dimensión del conjunto de elementos a ser consultados en la presente investigación, dado que la población está integrada por los Contadores Públicos y/o representantes del área administrativa de las doce (12) empresas cafetaleras registradas en el Ministerio de Agricultura y Tierra en el estado Trujillo, que por su cantidad no amerita la aplicación del criterio muestral y en consecuencia se consideran en el municipio Pampán: Café Flor de Patria, Vila, Santa Ana, La India, La Paz y Venezuela; en el municipio Boconó: Café Los Andes y Boconó; en el municipio Escuque; Café Escuque; en el municipio Rafael Rangel: Café San Benito; en el municipio Carache: Café Carache y en el municipio Valera: Café Serra.

Técnica e Instrumento de recolección de información

En cuanto a las técnicas de recolección de datos, ellas comprenden procedimientos y actividades las cuales permiten al investigador obtener la información necesaria para dar respuesta a su pregunta de investigación. Consecuentemente, en el presente estudio se utiliza como técnica la entrevista, que según Méndez, C (2001) es aquella mediante la cual “el investigador plantea preguntas en forma oral a un sujeto y anota la información obtenida. Se aplica un tipo de entrevista estructurada, que según el autor antes mencionado, es “cuando previamente se ha determinado de manera sistemática y organizada el orden de las preguntas...” (p. : 198))

Además, como instrumento de la investigación se usa un cuestionario guía de entrevista, en un formato con once (11) preguntas de selección simple del tipo Escala de Licker, relacionadas con el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo

Validez del Instrumento

Según Hurtado (2000) la validez, “se refiere al grado en que un instrumento mide lo que pretende medir, mide todo lo que el investigador

quiere medir y mide sólo lo que quiere medir”(p. 43) Para validar el instrumento se utilizará la modalidad de contenido referido al grado en que el instrumento abarcará todos o una gran parte de los contenidos y los contextos donde se manifiesta el evento que se pretende medir, en lugar de explorar sólo una parte de éstos.

Consecuentemente, para que un instrumento tenga validez de contenido es preciso: a- Definir los indicadores pertenecientes a la variable y dimensión; b- Elaborar un conjunto de ítems lo más exhaustivo posible; c- Solicitar la opinión de expertos en el área de la temática a evaluar, para que sobre la base de los criterios de suficiencia, pertinencia y claridad emitan su apreciación de manera cualitativa sobre la viabilidad o no del instrumento. d- Elaborar la versión definitiva del instrumento, considerando las sugerencias de los expertos.

En ese sentido, el instrumento y la técnica de recolección de datos necesarios para desarrollar la investigación, fueron previamente revisados de forma crítica y sistemática para obtener resultados confiables. La validez fue determinada a través del juicio de expertos en contenido, metodología y diseño, que revisaron cada uno de los ítems de la guía de entrevista.

Tratamiento de la Información

Para el análisis de los datos obtenidos en la aplicación del instrumento, se utiliza la estadística descriptiva cuya ilustración se realiza en tablas de variables, frecuencias, porcentajes donde se calcula el valor de la media, la desviación típica y la asimetría para la realización de la interpretación de la información y elaboración del gráfico respectivo, efectuándose el análisis desde la estadística descriptiva e inferencial.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS

A continuación se presentan en forma sistemática los datos obtenidos de la consulta a las doce empresas cafetaleras existentes en el estado Trujillo; se incluye el valor del Coeficiente Alfa de Cronbach como estadístico de fiabilidad de los ítems del instrumento aplicado, además la tabulación de las respuestas a cada interrogante agrupados por alternativa según el tipo escala de Licker, a saber: Nunca, Casi Nunca, Algunas Veces, Casi Siempre y Siempre. También, se muestran en cada matriz los valores de la media de cada uno de los Ítems, así como la Desviación Típica y la Asimetría referente a los datos agrupados, bajo la premisa que valores negativos de asimetría indican sesgo hacia la derecha bajo la curva normal. Finalmente se incluye para cada Ítem, un análisis descriptivo del mismo.

Estadísticos de fiabilidad.

Mediante el uso del Software SPSS- 15 (2006) para cálculos estadísticos, se determinó el Coeficiente Alfa de Cronbach, en función de las respuestas obtenidas para las once (11) interrogantes o reactivos del instrumento validado y aplicado. Obteniéndose un valor de 0,733 para el mismo, lo cual indica que el instrumento es de buena fiabilidad para el propósito del trabajo realizado, en correspondencia con Murray y Spiegel para quienes:

Los valores de alfa, están comprendidos entre cero y uno; valores inferiores a 0,33 se consideran propios de un instrumento poco o nada fiable; superiores a este valor y menores de 0,66 corresponden a una fiabilidad moderada, mientras que entre 0,66 y 0,9 la confiabilidad es buena. Sin embargo fiabilidades mayores a 0,96 deben ser revisadas para verificar su aceptación como óptima. (2003: 68),

Presentación de las Respuestas Obtenidas

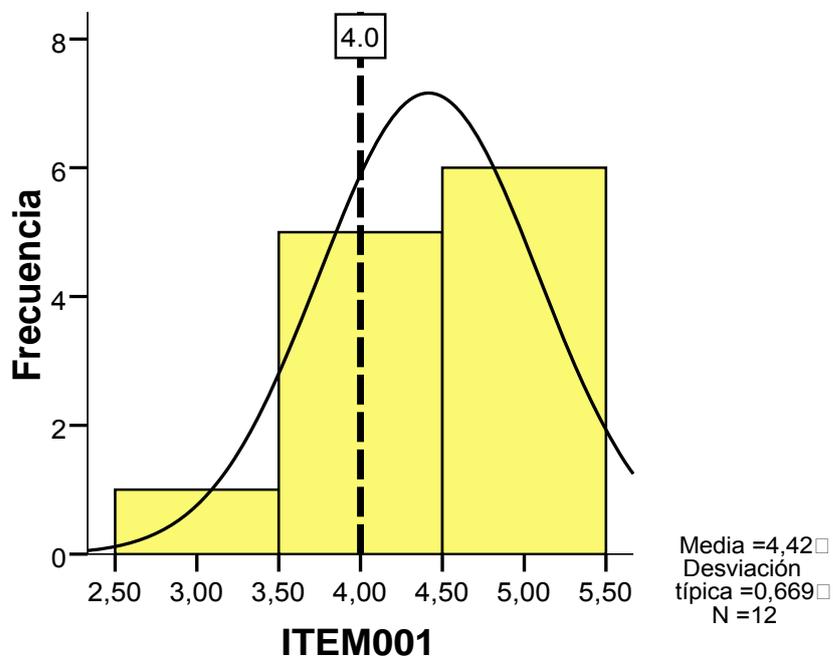
ÍTEM 001 ¿La variable ambiental incide significativamente en la toma de decisiones en la empresa cafetalera?

Tabla 1. Respuestas al Ítem 001. Incidencias

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	0	0
Algunas Veces	1	8
Casi Siempre	5	42
Siempre	6	50
Total	12	100
Media		4,42
Desviación típica		0,67
Asimetría		-0,74

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada.

Gráfico 01. Incidencias



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Se observa en los resultados como la mitad (50%) de los entrevistados considera que Siempre la variable ambiental tiene repercusión en la toma de decisiones de las empresas cafetaleras, mientras un 41.7% estima que casi siempre y para el restante 8,3% lo hace algunas veces; además evaluar la media de las respuestas según el baremo correspondiente; y, utilizando el software SPSS-15 (2006) en ambiente Windows se obtuvo un valor de 4,42 el cual por defecto se aproxima a 4 ello es indicativo que para la muestra casi siempre las decisiones administrativas de las empresas cafetaleras del estado Trujillo, se ven afectadas significativamente por la variable ambiental.

Además, para autores como Piao (2002) el valor de 0,669 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye más del 60% de la totalidad de las respuestas obtenidas y un coeficiente de asimetría negativo de 0,73 expresa la existencia de un marcado sesgo hacia la derecha de los valores agrupados, esto último es representativo de la tendencia a mejores resultados en la evaluación del Ítem.

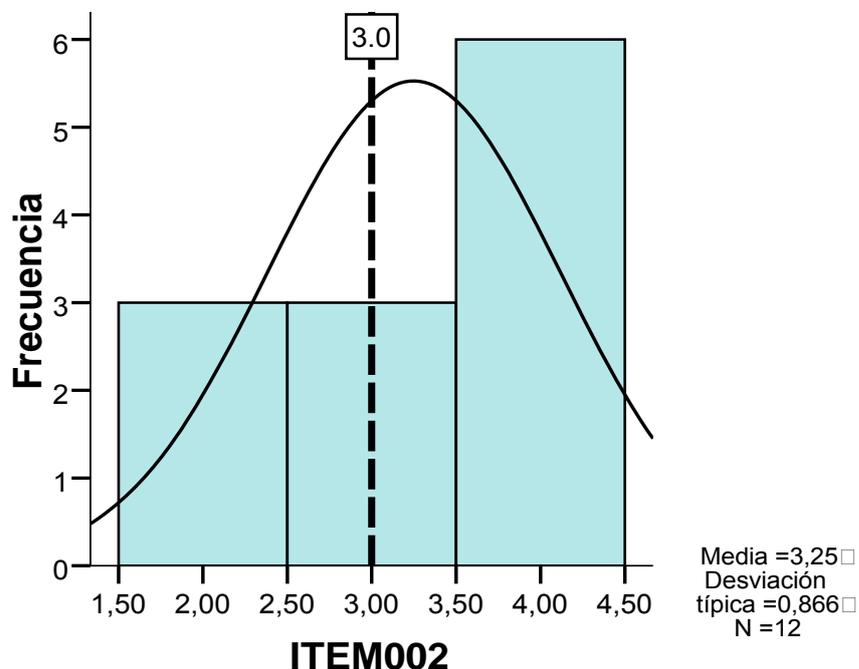
ÍTEM 002 ¿Los gastos originados al remediar daños ambientales ocasionados por la empresa cafetalera se califican como costos?

Tabla 02. Respuestas al Ítem 002. Calificación de gastos ambientales

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	3	25
Algunas Veces	3	25
Casi Siempre	6	50
Siempre	0	0
Total	12	100
Media		3,25
Desviación típica		0,87
Asimetría		-0,57

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 02. Calificación de gastos ambientales



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Los resultados agrupados permiten observar como la mitad (50%) de los entrevistados considera que Casi siempre los gastos originados al remediar daños ambientales ocasionados por la empresa cafetalera se califican como costos; mientras un 25% considera que algunas veces ello se hace y para el restante 25% esto casi nunca sucede; por otra parte como media de las respuestas se obtuvo un valor de 3,25 que es indicativo que para la muestra algunas veces los gastos por daños ambientales se consideran como costos en las empresas cafetaleras del estado Trujillo.

Además, el valor de 0,87 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye más del 66% de las respuestas obtenidas y un coeficiente de asimetría negativo de 0,57 expresa la existencia de un sesgo hacia la derecha de los valores agrupados.

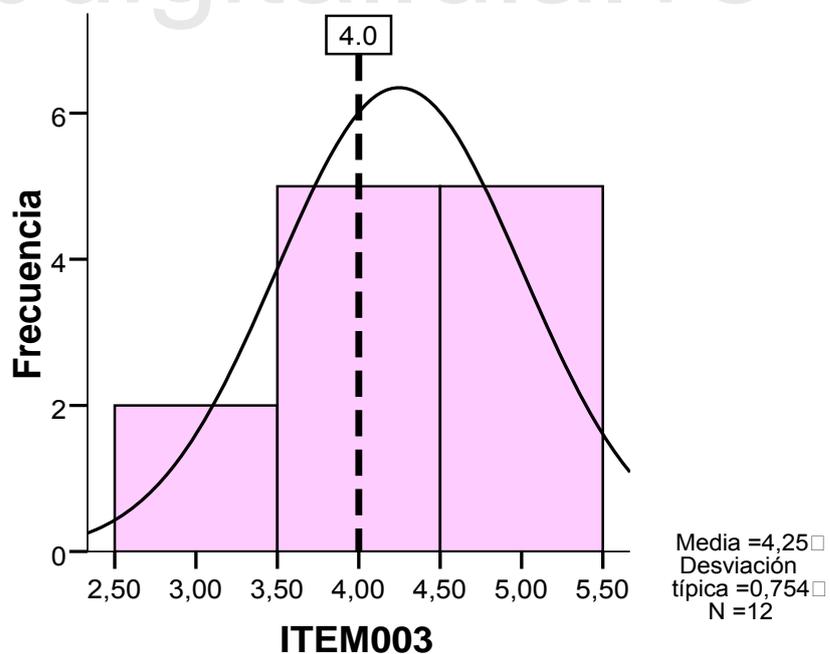
ÍTEM 003 ¿La Contabilidad ambiental permite el uso de la información sobre costos ambientales, rendimiento de las operaciones y decisiones del negocio?

Tabla 03. Respuestas al Ítem 003. Uso de la Contabilidad ambiental.

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	0	0
Algunas Veces	2	16
Casi Siempre	5	42
Siempre	5	42
Total	12	100
Media		4,25
Desviación típica		0,75
Asimetría		-0,48

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 03. Uso de la Contabilidad ambiental



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Es posible percatarse al observar los datos agrupados, como el 42% de los entrevistados considera que siempre la Contabilidad ambiental permite el uso de la información sobre costos ambientales, rendimiento de las operaciones y decisiones del negocio; mientras otro 42% considera que casi siempre ella lo permite y para el restante 16% esto sucede algunas veces.

Por otra parte como media de las respuestas se obtuvo un valor de 4,25 que es indicativo que para la muestra casi siempre la contabilidad ambiental permite el uso de la información sobre costos ambientales, rendimiento de las operaciones y decisiones del negocio.

Además, el valor de 0,754 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye más del 63% de las respuestas obtenidas en la consulta y un coeficiente de asimetría negativo de 0,48 expresa la existencia de un sesgo hacia la derecha de los valores agrupados.

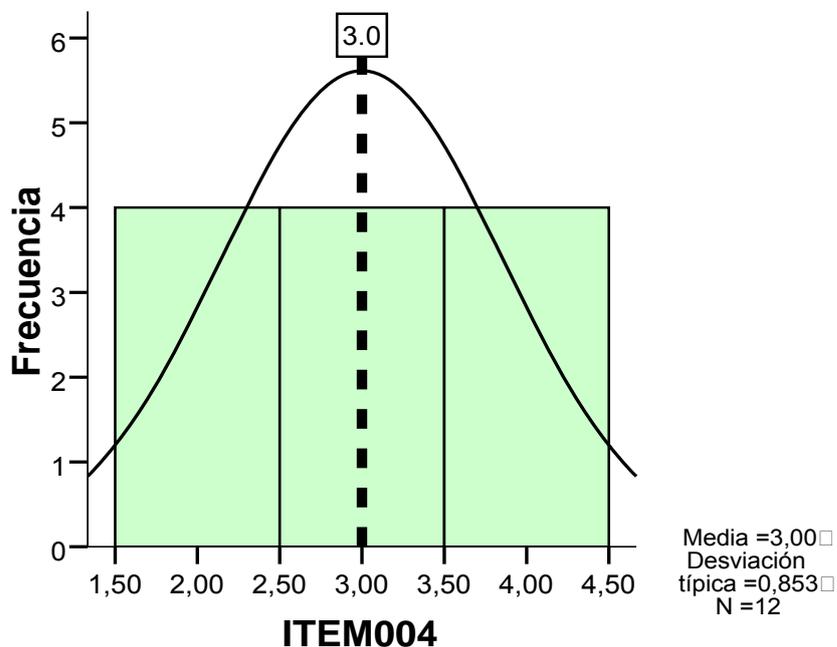
ÍTEM 004 ¿Refleja en los Estados Contables información sobre protección y gestión medioambiental?

Tabla 04. Respuestas al Ítem 004. Reflejos contables

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	4	33
Algunas Veces	4	33
Casi Siempre	4	33
Siempre	0	0
Total	12	100
Media		3
Desviación típica		0,85
Asimetría		0

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 04. Reflejos Contables



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Se evidencia en los datos agrupados, como las opciones de respuesta algunas veces, casi siempre y casi nunca fueron seleccionadas cada una por el 33,33% de los entrevistados quienes consideran que con esas periodicidades los contadores reflejan en los Estados Contables la información sobre protección y gestión medioambiental, ninguno seleccionó las opciones Nunca ni Siempre.

Por otra parte como media de las respuestas se obtuvo un valor de 3 que es indicativo que para la muestra Algunas veces eso se hace. Además, el valor de 0,86 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye más del 63% de las respuestas obtenidas en la consulta y un coeficiente de asimetría de cero expresa la inexistencia de algún sesgo de los valores agrupados.

ÍTEM 005 ¿En los sistemas contables de las empresas cafetaleras se tiene cuenta aparte para los costos medio ambientales?

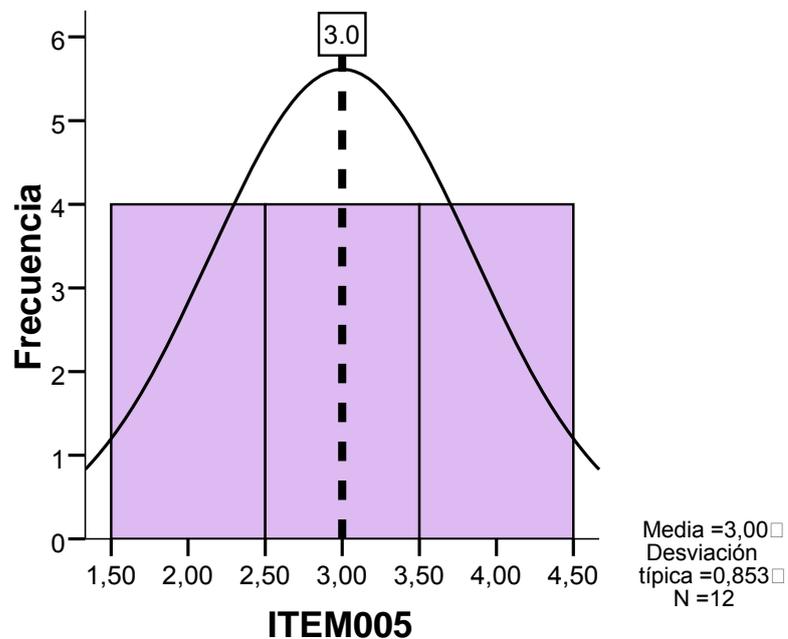
Tabla 05. Respuestas al Ítem 005. Cuenta Costos Medioambientales

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	4	33,33
Algunas Veces	4	33,33
Casi Siempre	4	33,33
Siempre	0	0
Total	12	100
Media		3
Desviación típica		0,85
Asimetría		0

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 05. Cuenta Costos Medioambientales

bdigital.ula.ve



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Se puede observar en los datos agrupados, que las opciones de respuesta algunas veces, casi siempre y casi nunca fueron seleccionadas cada una por el 33,33% de los entrevistados quienes consideran que con esas periodicidades en los sistemas contables de las empresas cafetaleras se tiene cuenta aparte para los costos medio ambientales, ninguno seleccionó las opciones Nunca ni Siempre.

Complementariamente, como media de las respuestas se obtuvo un valor de 3 que es indicativo que para la muestra Algunas veces eso se hace. Mientras, el valor de 0,86 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye más del 63% de las respuestas obtenidas en la consulta y un coeficiente de asimetría de cero expresa la inexistencia de algún sesgo de los valores agrupados.

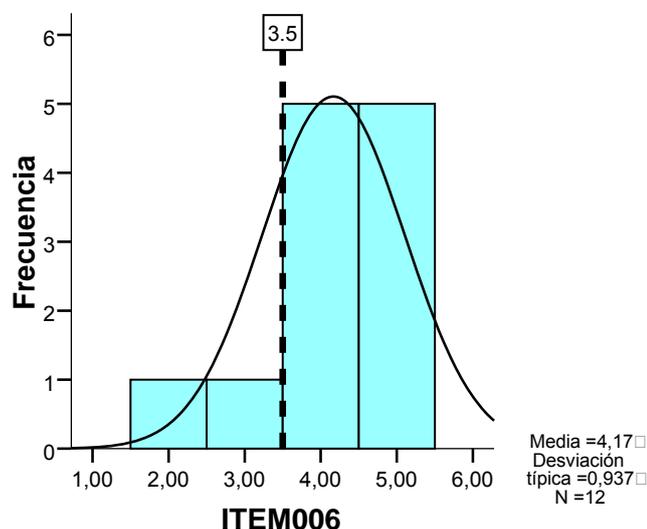
ÍTEM 006 ¿Con qué periodicidad, en el ejercicio de sus funciones, el contador requiere enfrentar la presión sobre las empresas para mejorar el desempeño ambiental?

Tabla 06. Respuestas al Ítem 006. Presión por Desempeño Ambiental

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	1	8
Algunas Veces	1	8
Casi Siempre	5	42
Siempre	5	42
Total	12	100
Media		4,17
Desviación típica		0,94
Asimetría		-1,18

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 06. Presión por Desempeño Ambiental



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Luego de agrupados y graficados los datos obtenidos, se pone en evidencia como el 42% de los entrevistados considera que siempre en el ejercicio de sus funciones, el contador requiere enfrentar la presión sobre las empresas para mejorar el desempeño ambiental; mientras otro 42% estima que casi siempre ella ocurre; además para el 8% esto sucede algunas veces y el restante 8% dijo que no pasa casi nunca. Ninguno indicó que nunca ocurriera

Mientras para la media de las respuestas se obtuvo un valor de 4,17 que es indicativo que para la muestra casi siempre el contador debe enfrentar presión sobre la empresa para mejorar el desempeño ambiental.

Además, el valor de 0,94 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye dispersa casi la totalidad de las respuestas obtenidas en la consulta y un coeficiente de asimetría negativo de 1,18 expresa la existencia de un marcado y acentuado sesgo hacia la derecha de los valores agrupados.

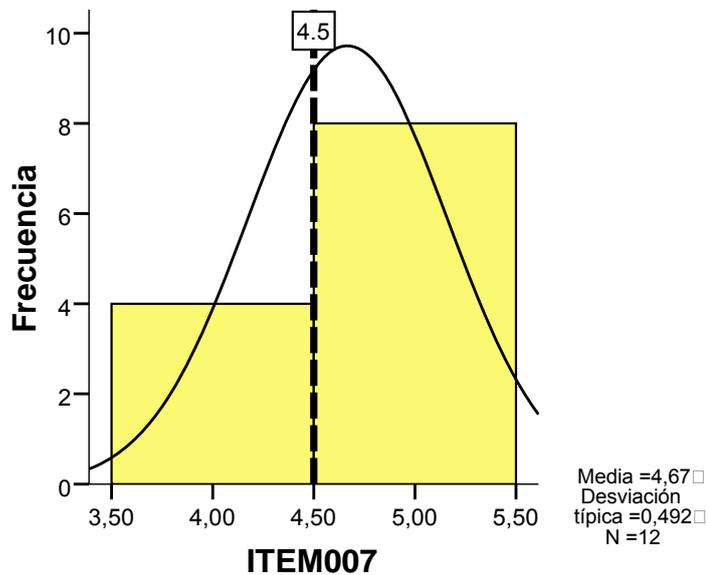
ÍTEM 007 ¿La Contabilidad de gestión ambiental es decisiva par la asignación y administración de costos en la empresa cafetalera?

Tabla 07. Respuestas al Ítem 007. Asignación y Administración Costos Medioambientales

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Siempre	4	33
Siempre	8	67
Total	12	100
Media		4,67
Desviación típica		0,49
Asimetría		-0,81

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 07. Asignación y Administración de Costos Medioambientales.



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Se observa en los datos agrupados, como el 67% de los entrevistados considera que siempre la Contabilidad de gestión ambiental es decisiva por la asignación y administración de costos en la empresa cafetalera; el 33% restante considera que casi siempre ella es decisiva. Ninguno seleccionó las alternativas restantes. Por otra parte como media de las respuestas se obtuvo un valor de 4,67 que es indicativo por defecto que para la muestra Siempre La Contabilidad de gestión ambiental es decisiva por la asignación y administración de costos en la empresa cafetalera. Además, el valor de 0,49 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye la totalidad de las respuestas obtenidas en la consulta agrupadas en torno a la media y un coeficiente de asimetría negativo de 0,81 expresa la existencia de un acentuado sesgo hacia la derecha de los valores obtenidos.

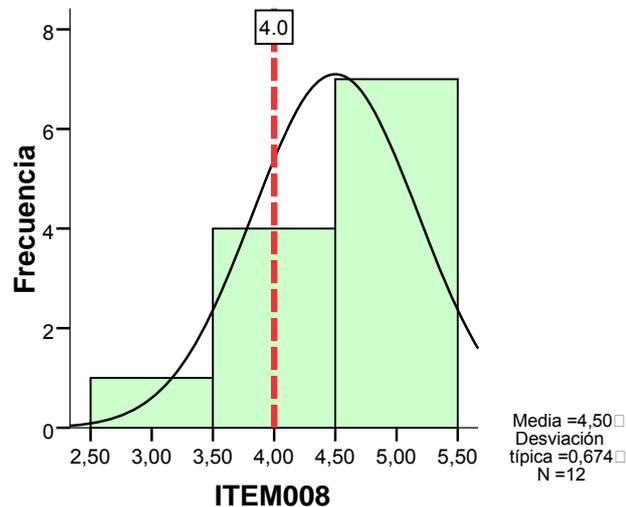
ÍTEM 008 ¿Inciden las Normas Internacionales de Contabilidad en la valoración y presentación de partidas ambientales en los estados financieros?

Tabla 08. Respuestas al Ítem 008. Incidencia sobre Partidas Ambientales

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	0	0
Algunas Veces	1	8
Casi Siempre	4	33
Siempre	7	58
Total	12	100
Media		4,5
Desviación típica		0,67
Asimetría		-1,07

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 08. Incidencia sobre Partidas Ambientales



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Conforme a los datos agrupados, se evidencia que el 58% de los Contadores Públicos entrevistados considera que siempre las Normas Internacionales de Contabilidad inciden en la valoración y presentación de partidas ambientales en los estados financieros; un 33% de ellos manifestó que inciden Casi Siempre; mientras, el restante 8% señaló que sólo Algunas veces esto ocurría. Ninguno señaló que nunca o casi nunca pasara. Adicionalmente, como media de las respuestas se obtuvo un valor de 4,5 que es indicativo por defecto que para la muestra siempre Inciden las Normas Internacionales de Contabilidad en la valoración y presentación de partidas ambientales en los estados financieros.

Mientras, el valor de 0,77 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye más del 66% de las respuestas obtenidas en la consulta y un coeficiente de asimetría negativo de 1,07 expresa la existencia de un muy acentuado sesgo hacia la derecha de los valores agrupados.

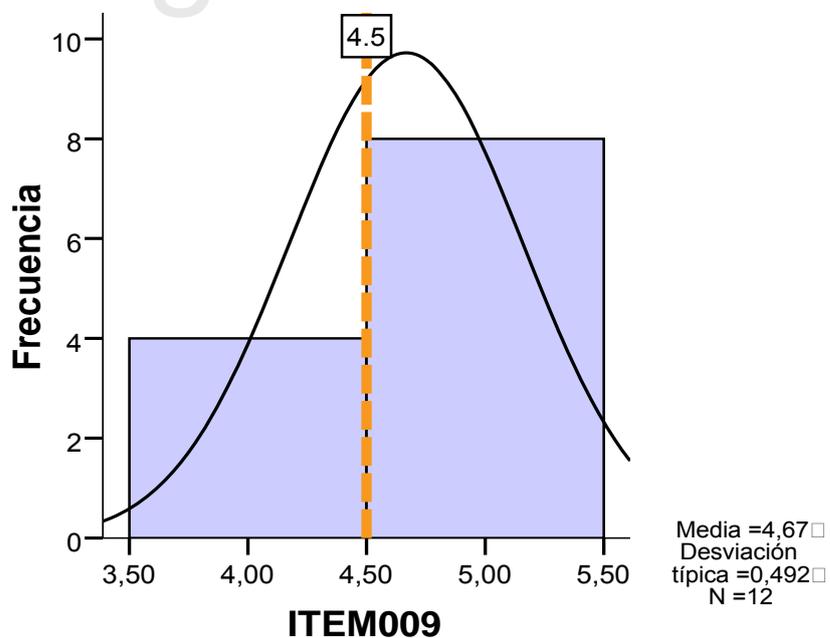
ÍTEM 009 ¿Con que periodicidad considera un deber profesional fomentar el uso de la contabilidad ambiental?

Tabla 09. Respuestas al Ítem 009. Deber Profesional

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Siempre	4	33
Siempre	8	67
Total	12	100
Media		4,67
Desviación típica		0,49
Asimetría		-0,81

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 09. Deber Profesional



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Los datos agrupados y tabulados muestran, como el 67% de los entrevistados manifestó que ellos siempre considera un deber profesional fomentar el uso de la contabilidad ambiental; mientras el restante 33% dijo que casi siempre lo hacen. Ninguno indicó las restantes opciones de respuesta.

Mientras la valoración estadística de las respuestas dio un valor de 4,77 para la media, indicativo por defecto, que para la muestra siempre sus integrantes consideran un deber profesional fomentar el uso de la contabilidad ambiental. Junto a esos valores, se obtuvo 0,49 para la desviación típica indicativo que bajo la curva normal se incluye la totalidad de las respuestas agrupadas en torno a la media. Por otra parte, un coeficiente de asimetría negativo de 0,81 expresa la existencia de un acentuado sesgo hacia la derecha de los valores obtenidos.

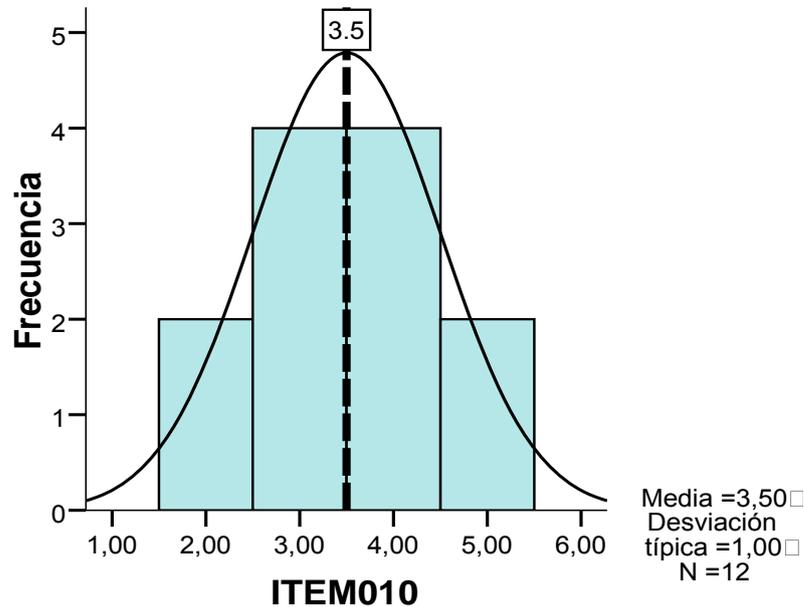
ÍTEM 010 ¿El sistema contable de la empresa cafetalera, tiene asignación para pasivos ambientales?

Tabla 10. Respuestas al Ítem 010. Pasivos Ambientales

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	2	17
Algunas Veces	4	33
Casi Siempre	4	33
Siempre	2	17
Total	12	100
Media		3,5
Desviación típica		1
Asimetría		0

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 10. Pasivos Ambientales



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Las respuestas agrupadas, evidencian como el 33% de los entrevistados considera que casi siempre el sistema contable de su empresa cafetalera, tiene asignación para pasivos ambientales; mientras otro 33% considera que algunas veces ellas lo tienen y para un 17% su empresa siempre tiene asignación a los efectos; el restante 17% señaló que en su empresa casi nunca lo dispone.

También para este ítem se obtuvo como media de las respuestas un valor de 3,5 el cual indica por defecto, que para los contadores de las torrefactoras de café existentes en el estado Trujillo, casi siempre el sistema contable de la empresa cafetalera, tiene asignación para pasivos ambientales. Mientras, el valor de 1,0 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se incluye dispersa casi la totalidad de las respuestas obtenidas en la consulta; adicionalmente, un coeficiente de asimetría de cero expresa la inexistencia de cualquier sesgo de los valores agrupados.

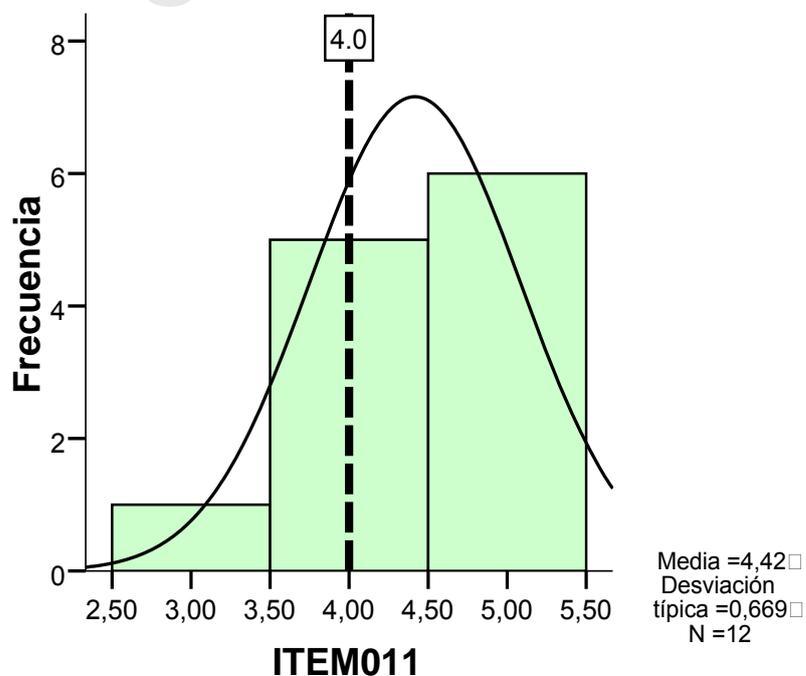
ÍTEM 011 ¿En qué oportunidad la contabilidad es una herramienta de cuantificación, registro y control, de la conservación de la biodiversidad y los recursos usados por la empresa?

Tabla 11. Respuestas al Ítem 011. Contabilidad como Herramienta

	Frecuencia	Porcentaje
Nunca	0	0
Casi Nunca	0	0
Algunas Veces	1	8
Casi Siempre	5	42
Siempre	6	50
Total	12	100
Media		4,42
Desviación típica		0,67
Asimetría		-0,74

Fuente: Investigador (2012) Entrevista aplicada

Gráfico 11. Contabilidad como Herramienta



Fuente: Investigador (2012)

Análisis

Las respuestas obtenidas, una vez agrupadas y graficadas, muestran como el 50% de los Contadores Públicos consultados considera que siempre la contabilidad es una herramienta de cuantificación, registro y control, de la conservación de la biodiversidad y los recursos usados por la empresa; mientras otro 42% considera que casi siempre lo es y para el restante 8% algunas veces ella es tal herramienta. A lo anterior se agrega, que al calcular la media de este Ítem se obtuvo un valor de 4,42 indicativo que para los contadores de las empresas cafetaleras, siempre la contabilidad es una herramienta de cuantificación, registro y control, de la conservación de la biodiversidad y los recursos usados por la empresa. También, el valor de 0,67 para la desviación típica indica que bajo la curva normal se agrupa más del 63% de las respuestas obtenidas en la consulta y un coeficiente de asimetría de -0,64 expresa la existencia de un marcado sesgo hacia la derecha de los valores agrupados.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Seguidamente se incluyen a manera de conclusiones algunas reflexiones sobre el comportamiento de los datos obtenidos y su interpretación semántica en relación al logro de las expectativas expresadas en cada uno de los objetivos específicos; aunándole la incidencia de su alcance en relación al propósito de determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo. También se agregan a título de recomendaciones, algunas sugerencias a los actores involucrados en la contabilidad ambiental de las empresas torrefactoras de café en el Estado Trujillo.

Conclusiones

En cuanto al objetivo específico de Describir los motivos por los cuales las empresas cafetaleras del Estado Trujillo incurren en costos ambientales, relacionado con la variable Gestión de Costos Ambientales, en su dimensión Conceptual, determinada por los indicadores: Gastos ambientales. Tipos de Gastos Ambientales, Contexto Micro económico de Contabilidad Ambiental, Sistemas contables, Contabilidad Ambiental, Justificación de la Contabilidad de Gestión Ambiental y Beneficios de la Contabilidad de Gestión Ambiental se obtuvieron los motivos por los cuales las empresas procesadoras del fruto del cafeto incurren en dichos costos.

En ese sentido, los resultados obtenidos mediante el cuestionario de la entrevista con los contadores de tales empresas reflejan para el ítem 1, relacionado con los gastos ambientales, el valor de la media del reactivo de 4,42 indica que para los consultados casi siempre las decisiones administrativas de las empresas, se ven afectadas significativamente por la

variable ambiental; esto se puede interpretar como un buen resultado acerca del ejercicio de los profesionales de la Contaduría Pública entrevistados.

En forma similar, en cuanto al ítem 2, sobre el indicador Tipos de Gastos Ambientales una media de 3,25 significa que los contadores entrevistados, algunas veces consideran los gastos por daños ambientales como costos en las empresas cafetaleras del estado Trujillo; ello se evalúa como una debilidad en el ejercicio profesional de los responsables.

Mientras para el ítem 3, relacionado con el Contexto Micro económico de la Contabilidad Ambiental una media de 4,25 expresa que para la muestra casi siempre la contabilidad ambiental permite el uso de la información sobre costos ambientales, rendimiento de las operaciones y decisiones del negocio; esto se puede interpretar como bueno aún cuando se incurre en limitaciones relacionadas con la definición de políticas de conservación ambiental por parte de la empresa.

Por otra parte, la valoración de una media de 3 para los ítems 4 y 5, relacionados con los indicadores Sistemas Contables y Contabilidad ambiental, reflejan como los contadores entrevistados consideran que algunas veces ellos reflejan en los Estados Contables la información sobre protección y gestión medioambiental, y con esa periodicidad en los sistemas contables de las empresas cafetaleras tienen cuenta aparte para los costos medio ambientales; esto se puede interpretar como una sensible deficiencia en relación al ajuste del Código de ética profesional.

En relación al indicador Justificación de la Contabilidad de Gestión Ambiental, se tiene conforme a la medición según el ítem 6, que al obtener un valor de 4,17 para la media, significa que casi siempre el contador debe enfrentar presión sobre la empresa para mejorar el desempeño ambiental; ello se valora como satisfactorio por ser una función propia a ser cumplida por un profesional responsable.

De forma análoga, sobre el indicador Beneficios de la Contabilidad de Gestión Ambiental, se tiene conforme a la medición según el ítem 7, que al

obtener un valor de 4,67 para la media, significa que casi siempre para los entrevistados, la Contabilidad de Gestión Ambiental es decisiva par la asignación y administración de costos en la empresas cafetaleras del Estado Trujillo; concepto ajustado plenamente a los planteamientos normativos y a la opinión manifestada en las diferentes fuentes con las cuales se soporta el basamento teórico presentado en el Capítulo II de esta investigación.

En ese orden de ideas, con relación al objetivo específico de Identificar los tipos de actividades generadoras de costos ambientales en las empresas cafetaleras del Estado Trujillo; también relacionado con la variable Gestión de Costos Ambientales, en su dimensión Diagnóstica, determinada por los indicadores Normas contables para el ambiente y Contaduría pública; se identificaron los tipos de actividades generadoras de dichos costos.

De forma que, los resultados obtenidos en las entrevistas con los contadores de tales empresas reflejan para el ítem 8, una media con valor de 4,5 que es indicativo como los contadores entrevistados consideran que siempre las Normas Internacionales de Contabilidad inciden en la valoración y presentación de partidas ambientales en los estados financieros; ello demuestra la actualización conceptual de estos profesionales.

Similarmente, para el ítem 9, una media con valor de 4,77 indica que para estos profesionales es un deber fomentar el uso de la contabilidad ambiental; ello conforme a lo establecido en el Código de Ética del Contador Público, por tanto es una fortaleza en el desempeño de sus funciones.

Bajo esta óptica de análisis, con relación al objetivo específico de Señalar la importancia que los Contadores Públicos de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo dan al uso de la contabilidad de Gestión Ambiental, también relacionado con la variable Gestión de Costos Ambientales, en su dimensión Operativa, determinada por los indicadores: Normativa Ambiental y Recursos naturales como activo empresarial, los resultados obtenidos en las entrevistas a los contadores de tales empresas reflejan para el ítem 10, una media con valor de 3,5 indicativo que para los

contadores de las torrefactoras de café existentes en el estado Trujillo, casi siempre el sistema contable de la empresa, tiene asignación para pasivos ambientales; situación favorable que requiere ser generalizada a la condición de siempre en cumplimiento de la normativa ambiental.

De igual manera, para el ítem 11, una media con valor de 4,42 significa que para los contadores de las empresas cafetaleras, siempre la contabilidad es una herramienta de cuantificación, registro y control, de la conservación de la biodiversidad y los recursos usados por la empresa; concepción bastante loable desde la perspectiva conservacionista, medioambiental.

Vistas las apreciaciones expuestas en los párrafos precedentes, es propicio dar por alcanzado el propósito general de la investigación en cuanto a Determinar el rol del Contador Público en la gestión de costos ambientales de las empresas cafetaleras del Estado Trujillo

Recomendaciones

En función de los resultados obtenidos se sugiere a los diferentes actores involucrados en la Contabilidad Ambiental de las empresas torrefactoras del fruto de cafeto, existentes en el Estado Trujillo lo que a continuación se especifica:

A los contadores públicos que laboran en las empresas torrefactoras se les recomienda considerar como costos de sus empresas los gastos por daños ambientales; también a estos profesionales se les recomienda reflejar siempre en los Estados Contables la información sobre protección y gestión medioambiental.

A los directivos de las empresas torrefactoras de café, existentes en el estado Trujillo, se les plantea analizar lo propicio para la implementación de una política presupuestaria que permita tener, en los sistemas contables de la empresa, una cuenta aparte para los costos medio ambientales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

- Amat y Perramon (2005), **Normas Internacionales de Contabilidad. Comentadas**. Edit Cualquier tratado. GESTION. Méjico. DF.
- Antakly, Z. (1998) **Tratados internacional sobre ambiente ratificado por Venezuela**. Edit. COLLAJ. Bibl. Universidad de Carabobo. Venezuela.
- Asamblea Constituyente (1999) **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela** Edit. DOBOSAN. Caracas. Venezuela.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (1996), **Diccionario de Contabilidad**. Edit. TORORROJO. Provincia Vasca.
- Balestrini, M. (1999), **Metodología de la Investigación**. Edit. UCV. Caracas. Venezuela
- C.P.C.E.C.A.B.A (2002) **Los costos ambientales**. Edit C.P.C.E.C.A.B.A . Bnos. Aires.
- Castellanos, M. (2007) **“Instrumentos de la Contabilidad Ambiental utilizados por las empresas cafetaleras del Estado Trujillo”**, Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel, TEG no publicado
- Congreso de la República de Venezuela (1973) **Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública**. Edit. DISCOLAR. Caracas. Venezuela.
- Crespo, J. (1996) **Contabilidad y Ambiente**. Édit. Oveja Negra. Colombia.
- García, Meliá y Soto (1998), **Contabilidad y Costos**. Edit. TEA. Argentina.

- Gil, C. (2003) "**La Contabilidad de gestión en los paradigmas de administración medioambiental**" Revista del Colegio de Contadores # 97. Caracas. Venezuela
- Gray; Bebbington y Walters (2006) **Contabilidad y Auditoría Ambiental**, Edit. ECOE. Bogotá. Colombia.
- Hernández Collado y Baptista (2000) **Metodología de la Investigación**. Edit. McGraw Hill . México..
- Hurtado, J. (2000) **La investigación Holística**. Edit. UCV. Caracas.
- Méndez, C (2001), **Metodología de la Investigación Científica**. Edit. McGraw Hill Latinoamericana. Bogotá. Colombia.
- Méndez, C. (1998) **La Investigación Científica**. Edit. McGraw Hill B. Aires.
- Moreno, J.(2010) **El Contador Público Venezolano**. Revista Colegio de Contadores # 185. Caracas. Venezuela.
- Murray P- y Spiegel J. (2003), **Estadística Aplicada**. Editores Compendios Schaum. Bogotá Colombia.
- Piao L. (2002) **Métodos estadísticos en Investigación**. Edit. Mc.Graw Hill. México, D.F.
- Priego, F. (2000), **Gestión y Desarrollo del Medio Ambiente de Madrid**. Edit. Sociedad Anonima Gedesma CEO, CFO and other executives. España

Quevedo, V. (2002) **"Incorporación de la Variable Ambiental en los Costos de Producción del Central Cafetalero Flor de Patria"**, Universidad Nacional Abierta (UNA) Extensión Trujillo, TEG no publicado

Scavone, G (2002) **La Contabilidad Ambiental** Edit. SOPENA. Madrid. España.

Tamayo y Tamayo (2005) **Metodología**. Edit. UCV. Caracas. Venezuela

Torres, C. (2002), **Costos medioambientales**. Edit. Conservar. Maracay. Venezuela.

Troconis, N. (2005) **Conservación ambiental**. Edit. UCV. Caracas.

bdigital.ula.ve

ANEXO “A”

INSTRUMENTO de RECOLECCIÓN de INFORMACIÓN

Trujillo: ___/___/___

Ciudadano

CONTADOR DE LA EMPRESA:_____

Su despacho.

Al saludarle, hago de su conocimiento que con fines netamente académicos se está efectuando una investigación denominada **“Rol del Contador Publico en la Gestión de Costos Ambientales en las Empresas Cafetaleras del Estado Trujillo”**, en tal sentido, al considerar de gran importancia la información que pueda Ud. aportar, se solicita su colaboración al dar respuesta a las interrogantes planteadas en el siguiente cuestionario.

Agradeciendo la colaboración que tenga a bien prestar al logro del presente trabajo de investigación, quedo de Ud.

Atentamente:

Br. Héctor Cabrera.

INSTRUCCIONES

Lea detenidamente cada una de las interrogantes planteadas y marque con una X su respuesta entre las alternativas: **S**= Siempre; **CS**= Casi Siempre; **AV**= Algunas veces; **CN**= Casi Nunca; **N**= Nunca. Se le agradece sinceridad en la respuesta y contestar a todas las interrogantes.

	S	CS	AV	CN	N
1. ¿La variable ambiental incide significativamente en la toma de decisiones en la empresa cafetalera?					
2.- ¿Los gastos originados al remediar daños ambientales ocasionados por la empresa cafetalera se califican como costos?					
3.- ¿La Contabilidad ambiental permite el uso de la información sobre costos ambientales, rendimiento de las operaciones y decisiones del negocio?.					
4.- ¿Refleja en los Estados Contables información sobre protección y gestión medioambiental?					
5.- ¿En los sistemas contables de las empresas cafetaleras se tiene cuenta aparte para los costos medio ambientales?					
6.- ¿En el desempeño de sus funciones requiere enfrentar la presión sobre las empresas para mejorar el desempeño ambiental?					
7.- ¿La Contabilidad de gestión ambiental es decisiva par la asignación y administración de costos en la empresa cafetalera?					
8.- ¿Inciden las Normas Internacionales de Contabilidad en la valoración y presentación de partidas ambientales en los estados financieros?					
9.- ¿Es un deber profesional fomentar el uso de la contabilidad ambiental?					
10.- ¿El sistema contable de la empresa cafetalera, tiene asignación para pasivos ambientales?					
11.- ¿La contabilidad es una herramienta de cuantificación, registro y control, de la conservación de la biodiversidad y los recursos usados por la empresa?					

GRACIAS POR SU COLABORACIÓN

ANEXO “B”

CARTAS de VALIDACIÓN del CUESTIONARIO APLICADO

bdigital.ula.ve