



La Contabilidad de la Gestión Ambiental Empresarial y sus Paradigmas hacia la Construcción de las **Bases Teóricas**

CHACÓN PARRA, GALIA BEATRIZ(*); PAREDES DE MOLINA, OLGA(**);
QUINTERO DE CONTRERAS, MARÍA ESTELA(***);
ROSALES SÁNCHEZ, MARÍA ZULEYMA(****)

Recibido: 13-02-2018 Revisado: 17-05-2018 Aceptado: 08-06-2018

RESUMEN

La gestión ambiental está presente en la información financiera de las empresas, dando origen a la contabilidad de la gestión ambiental, considerada como aquella contabilidad que elabora, analiza e interpreta información objetiva y oportuna para la toma de decisiones a corto y largo plazo, en un conjunto de estrategias que permitan a la empresa alcanzar sus objetivos y metas. Por tanto, es una contabilidad para el control de las empresas que deberán centrar su atención en realizar registros contables que permitan la medición y valoración de operaciones concernientes al ambiente, obteniendo una contabilidad apegada a las normas y reglamentos establecidos para tal fin, tanto legales como contables. El objetivo del artículo, es construir las bases teóricas y legales de la contabilidad de la gestión ambiental empresarial. La metodología utilizada es de una investigación documental y para el análisis de la información se utilizó el análisis de contenido, cuyo objetivo es la representación condensada de la información para su almacenamiento y consulta, estableciendo inferencias o explicaciones en las empresas. Los principales hallazgos consistieron en determinar que la Constitución (1999) y la LOA (2006), son los pilares legales venezolanos fundamentales de la gestión ambiental, concluyendo con la necesidad que tienen las empresas de asumir un comportamiento socialmente responsable y rendir cuentas incorporando la variable ambiental en su contabilidad, entre otros aspectos sociales.

Palabras clave: Gestión ambiental, Contabilidad de la gestión ambiental, Tomas de decisiones.

ABSTRACT

The Accounting of Business Environmental Management and its Paradigms towards the Construction of Theoretical Bases

The environmental management is present in the financial information of companies, giving rise to the accounting of the environmental management, which is considered as the accounting that elaborates, analyzes and interprets objective and timely information for the short and long-term decision making, in a set of strategies that allow the company to achieve its objectives and goals. Therefore, it is an accounting for the control of companies that should focus their attention on making accounting records that allow the measurement and valuation of operations concerning the environment, obtaining an accounting in accordance with the norms and regulations established for that purpose, both legal and countable. The objective of the article is to build the theoretical and legal foundations of corporate environmental management accounting. The methodology used is of a documentary research and content analysis was used for the analysis of the information, whose objective is the condensed representation of the information for its storage and consultation, establishing inferences or explanations in the companies. The main findings were to determine that the Constitution (1999) and the LOA (2006) are the fundamental Venezuelan legal pillars of environmental management, concluding with the need for companies to assume socially responsible behavior and account by incorporating the environmental accounting variable among other social aspects.

Keywords: environmental management, accounting of environmental management, decision making.

- (*) Profesora Titular a Dedicación Exclusiva de la Cátedra de Contabilidad de Costos de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FACES) de la Universidad de los Andes. Jefe de la Cátedra de Contabilidad de Costos (Mayo 2005 a Febrero 2017). Licenciada en Administración (ULA); Magister en Ciencias Contables (ULA); Miembro de la Comisión Curricular de la Licenciatura en Contaduría Pública (Desde 2007). Miembro del Comité de Acreditación y de la Comisión Curricular del Técnico Superior Universitario en Gestión de la Gastronomía (Desde 2016). Consejera de Escuela Suplente (Desde 2013). Miembro Activo del Grupo de Investigación en Finanzas, Auditoría, Ambiente, Contabilidad, Epistemología y Ética (GIFACE) del Postgrado en Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la ULA. Email: gchacon3110@gmail.com
- (**) Profesora Titular adscrita al Departamento de Contabilidad y Finanzas, en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales-ULA, Mérida. Doctora en Formación, Empleo y Desarrollo Regional de la Universidad de La Laguna (ULL), Tenerife-España. Investigadora del Programa Estimulo al Investigador (PEI-ULA) y Programa de Estimulo a la Innovación e Investigación (PEII-OCNTI). Miembro activo del Grupo de Investigación sobre Agricultura, Gerencia y Ambiente (GISAGA). Email: molina@ula.ve
- (***) Profesora titular a dedicación exclusiva de la Cátedra de Contabilidad de Costos, Departamento de Contabilidad y Finanzas, FACES-ULA. Doctora en Educación mención Currículo, UNIEPA-Panamá. Doctora en el programa doctoral "Formación, empleo y desarrollo regional" de la Universidad de La Laguna. Tenerife-España. Magister Sc. en Administración CIDE- FACES-ULA-Venezuela. Licenciada en Administración mención gerencia. FACES-ULA-Venezuela. Ex directora de Escuela de Administración y Contaduría Pública. FACES-ULA-VENEZUELA. Investigadora activa del GISAGA. FACES-ULA-VENEZUELA. Miembro de la comisión de ambiente FACES-ULA-VENEZUELA. Email: estella395@gmail.com
- (****) Profesora a Dedicación Exclusiva de la Cátedra de Contabilidad de Costos, Departamento de Contabilidad y Finanzas, Escuela de Administración y Contaduría. FACES-ULA Licenciada en Contaduría Pública. Universidad de los Andes. Licenciada en Administración. Universidad de los Andes, Magister en Ciencias Contables. Universidad de los Andes. Investigadora PEI (CDCHT) y PEI (Ministerio de Ciencia y Tecnología). Miembro del Grupo de Investigación sobre Agricultura, Gerencia y Ambiente (GISAGA) Email: zuleyma.rosales@gmail.com

Esta investigación es financiada por el CDCHTA de la Universidad de los Andes con el código E-381-17-09-A

INTRODUCCIÓN

La contabilidad de la gestión ambiental tiene su origen en la contabilidad gerencial o contabilidad administrativa, ésta es entendida como aquella contabilidad que elabora, analiza e interpreta información que sirve de soporte a la toma de decisiones a corto y largo plazo, donde los directivos o el comité de altos ejecutivos o la gerencia, deciden sobre el conjunto de estrategias que permitan a la empresa alcanzar sus objetivos y metas. Por tanto, la contabilidad gerencial, es una contabilidad para el control. Sin embargo, quienes toman las decisiones en las empresas, les resulta difícil determinar y reconocer el valor económico que poseen las diferentes partidas contables financieras relacionadas con el ambiente, llámese éstas activos, pasivos o capital.

Este artículo, es el primero de varios que se van a realizar, producto del proyecto de investigación que se encuentra en ejecución titulado “Manual de Contabilidad para la Gestión Ambiental en las Empresas”, aprobado por el CDCHTA con el código E-381-17-09-A. El objetivo del presente, consiste en construir las bases teóricas y legales de la contabilidad de la gestión ambiental empresarial, haciendo la salvedad, que estas son bases iniciales fundamentales, ya que a medida que se desarrolla el proyecto irán surgiendo otras.

La metodología utilizada en ésta parte de la investigación, es netamente documental, toda investigación científica se inicia con una indagación documental, constituyendo una estrategia donde se observa, analiza y reflexiona metódicamente sobre diversos contextos. Tal como lo señala (Morales, 2008:2) “La investigación documental tiene la particularidad de utilizar como una fuente primaria de insumos, mas no la única y exclusiva, el documento escrito



en sus diferentes formas: documentos impresos, electrónicos y audiovisuales”, para la interpretación de los datos se utilizó el análisis de contenido, según (Andréu, 2011:2)..... “se fundamenta en lecturas como instrumento de recogida de información, lectura que a diferencia de la lectura común debe realizarse siguiendo el método científico, es decir, debe ser, sistemática, objetiva, replicable, y válida” , además especifica que el análisis de contenido se encuentra entre la disyuntiva de diversas técnicas tales como el análisis lingüístico, el análisis documental, textual, de discurso y semiótico, convirtiéndose en las diferentes formas para el análisis de la información, por tanto, se escoge la técnica documental dentro del análisis de contenido, cuyo objetivo es la representación condensada de la información para su almacenamiento y consulta, estableciendo inferencias o explicaciones en las empresas, los principales hallazgos consistieron en determinar que la gestión ambiental tal como la concibe la LOA (2006), consiste en una serie de actividades del proceso administrativo para determinar y elaborar las políticas, objetivos y responsabilidades ambientales y su implementación, a través de la planificación, el control, la conservación y el mejoramiento del ambiente.

Se concluye especificando la importancia de incorporar la variable ambiental, en la contabilidad de la gestión ambiental en las empresas, permitiendo a los tomadores de decisiones contar con información veraz y oportuna.

EL AMBIENTE, LA CONTABILIDAD Y SU GESTIÓN

Hoy en día es una realidad la degradación progresiva que sufre nuestro entorno. Existe una gran incertidumbre sobre la importancia y las consecuencias a largo plazo del deterioro



del suelo, de los problemas ambientales, de la contaminación del aire y el agua, de la diversidad biológica, de los cambios climáticos, del manejo de desechos tóxicos, de los daños a la capa de ozono, entre otros. Explican Jiménez y Lamo (1998) que los efectos negativos que afectan al ambiente no se aprecian inmediatamente, se agravan sólo a lo largo de los años. No se le presta atención a los problemas, hasta que se crea una situación irreversible o cuando el costo es demasiado elevado.

El ambiente se puede definir como un sistema integrado por un conjunto dinámico de todos los elementos, objetos y seres vivos presentes en un lugar. “Todos los organismos viven en medio de otros organismos vivos, objetos inanimados y elementos, sometidos a diversas influencias y acontecimientos. Este conjunto constituye su medio ambiente” (FAO, 2017). Por tanto, hay dos aspectos básicos, que están relacionados y no podemos separarlos, únicamente se hacen para definirlos mejor:

- Los aspectos físicos y biológicos (naturaleza), divisibles en factores abióticos y bióticos.
- Los aspectos sociales (creados por el ser humano): economía, política, tecnología, cultura, historia, moral, estética.

Los problemas ambientales constituyen la base del análisis económico, y por ende se constituyen en el fundamento de la contabilidad para la gestión ambiental en las empresas, tema del manual que se encuentra en desarrollo. Según Sandia, Cabeza, Arandia y Bianchi (s/f), plantean que el ambiente es un bien de capital natural, cuyo periodo de duración es normalmente superior al de una generación humana actual, y que por tal razón, no debe pensarse sólo



en explotarlo, sino obtener de él, el máximo valor agregado sin afectar el stock en existencia. Igualmente, manifiestan los autores anteriores, que la situación del deterioro ambiental comienza a alertarse en los países en desarrollo, a principios de los años setenta, hasta hoy, las manifestaciones más importantes se han tenido en los países en desarrollo. Poca atención se le ha prestado a los cambios substanciales que tales procesos implican en la degradación de los componentes ecológicos del ambiente y en los aspectos de orden social y cultural, cuyas consecuencias palpables se manifiestan en la pérdida del patrimonio ambiental y en la marginalidad, la violencia, la inequidad y la pobreza.

Ante este escenario, los investigadores del área económica y contable han considerado (...) “valorar la necesidad de incluir en su ámbito la relación simbiótica del ser humano con su medio ambiente” (Palacios, s/f: 25). Sin embargo, señala Fernández (2004) que las manifestaciones en el área contable se inician en 1987. En este sentido, García (2014) le dio especial relevancia a los costos ecológicos o costos ambientales, los cuales se refieren, que éstos son costos por eliminar los efectos contaminantes debido a los gases, humo, ruido, descargas residuales, desechos sólidos o líquidos, etcétera, que se desprenden de un proceso de producción de la planta fabril, así como también de convertir los productos terminados que no dañen el medio ambiente.

Actualmente, la práctica empresarial es diferente y se ve influenciada por acciones políticas, sociales, religiosas, culturales, geográficas, ambientales, entre otras, “tan dispares son que pueden invalidar cualquier razonamiento lógico perfecto” (Mallo, Kaplan, Meljem y Giménez, 2000: 8). En el caso ambiental, las empresas se resisten a responder a las exigencias sociales por una mejor calidad ambiental, es decir,



las empresas reaccionan de distinta manera ante la creciente importancia que la sociedad dispensa a las consecuencias que sobre el medio ambiente tiene su actividad, y ante las iniciativas de minimizar sus aspectos más negativos.

Por ello, Blanco (2006) considera que existen múltiples razones que avalan la necesidad de esta gestión y la responsabilidad social de las empresas en la protección del medio ambiente, esta responsabilidad puede ser básica (cumplimiento de las normas que exija la sociedad), organizacional (relaciones con todos los afectados por la actividad económica) y social (relaciones con otras fuerzas sociales), logrando desempeñar en esta materia un papel activo, que implique un compromiso de mejora continua y razonable de su actuación ambiental, reflejando sus costos en la información financiera.

Por tanto, se podría decir que la relación de la contabilidad con la gestión ambiental, tiene sus raíces en el concepto de contabilidad, tal como lo establece Fernández (2004), al determinar que el objeto de estudio de la contabilidad es la realidad socio-económica, en su situación pasada, presente y futura, de cualquier organización o unidad económica: empresas, organismos del sector público, entidades sin ánimo de lucro, nación, entre otros, lo que implica que se apoya en metodologías propias que permitan captar, medir, valorar, representar e interpretar esa realidad. Permitiendo obtener información tanto cualitativa como cuantitativa, proporcionando a los usuarios tomar las decisiones más acertadas en sus organizaciones

Como lo expresa Fernández (2004) y Quintero (2016), la contabilidad de la gestión ambiental nace por la necesidad de evaluar, cuantificar, registrar e informar los daños cau-



sados al medio ambiente por la actividad económica, así como las acciones preventivas y correctivas necesarias para evitarlas, el objetivo final de esta contabilidad es proporcionar una base para la definición de políticas públicas, destinadas a orientar a los países del mundo hacia patrones deseados de crecimiento y desarrollo sostenible.

Este objetivo de incluir la variable ambiental en los registros contables, presentan algunas dificultades, tales como: asignar costos ambientales en los procesos productivos; actualizar los valores futuros ambientales, la estimación de las responsabilidades ambientales; el suministrar datos que pueden ser usados por la competencia, etc. Para subsanar estas dificultades, dentro de la economía ambiental y de los recursos naturales, existen métodos de valoración y evaluación económica del ambiente, aun cuando cada metodología tendrá que adaptarse y modificarse de acuerdo al impacto ambiental, al menos es una aproximación monetaria y representa un aporte importante para los registros contables.

ASPECTOS LEGALES DE LA CONTABILIDAD DE LA GESTIÓN AMBIENTAL

La contabilidad de la gestión ambiental está vinculada con las políticas ambientales suscritas en cada país, su fin es aportar información que permita visualizar las obligaciones y los compromisos que adquieren las empresas con el ambiente, permitiendo disminuir o eliminar los efectos negativos que causan a los recursos naturales producto de sus operaciones.

En este sentido, las entidades deben apegarse a la legislación ambiental vigente, la cual tiene por objeto la



protección del ambiente y la conservación de los recursos naturales.

En Venezuela el marco jurídico ambiental es amplio, y contempla un conglomerado de acuerdos internacionales, leyes y normas que regulan la gestión de los recursos naturales, y tienen como objetivo lograr la sostenibilidad del ambiente para las futuras generaciones.

Entre los tratados internacionales más relevantes se encuentran los siguientes:

- La Declaración de Estocolmo. (CNUMAD, 1972).
- La Declaración de Río sobre Medio Ambiente y Desarrollo. (CNUMAD, 1992).
 - El informe de la relatora especial en derechos humanos y ambiente de la Subcomisión de Derechos Humanos de Naciones Unidas conocido como Informe Ksentini. (CNUMAD, 1994).
 - Protocolo de kyoto de la convención marco de las naciones unidas sobre el cambio climático. (CMNUCC, 1998).
 - La Declaración de La Haya. (CNUMAD, 1999).
- Convenio de Estocolmo sobre los contaminantes orgánicos persistentes del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente. (PNUMA, 2004)
 - Conferencia de las Naciones Unida sobre el Desarrollo Sostenible. El futuro que queremos. Nuestra Visión común. Rio de Janeiro / Brasil. (CNUMAD, 2012).
 - Acuerdo de París. Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático. (CMNUCC, 2015).



Estos tratados se crearon con el fin de que todos los países participantes sean responsables de la gestión ambiental, de forma tal que las generaciones futuras puedan disfrutar de los beneficios que genera la naturaleza en el planeta, y a su vez garantizar las condiciones necesarias para el desarrollo de la vida humana en el mundo. En la declaración de Estocolmo se ratifica que es una necesidad para los ciudadanos y un deber para los gobiernos coadyuvar a la protección del ambiente. (CNUMAD, 1972). Por su parte, en la conferencia de Río de Janeiro de 2012, los Estados participantes reafirman el compromiso de asumir el desarrollo sostenible y la promoción de un futuro económico, social y ambientalmente sostenible. (CNUMAD, 2012).

En Venezuela los derechos y los deberes ambientales están consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela publicada en Gaceta Oficial N° 5.453 de fecha 24 de marzo de 1999. La Constitución expone en los artículos 127, 128 y 129 las bases prioritarias que fomentan el desarrollo de las políticas ambientales tendientes a mantener el equilibrio entre la naturaleza y las actividades sociales, culturales, económicas y políticas del país, con el objeto de propiciar un desarrollo integral que tenga como fundamento la sustentabilidad de la naturaleza. Al respecto, De Lisio (2011), señala que con la Constitución el país asume un nuevo proyecto, donde el equilibrio ecológico y los bienes ambientales jurídicos forman parte de un patrimonio común e irrenunciable de la humanidad, asimismo, se asume el desarrollo sustentable como una guía de acción para el Estado Venezolano.

En este sentido, quedan delimitadas las políticas en el marco del desarrollo sustentable, las cuales están contempladas en el plan de la patria 2013-2019. Ahora



bien, en el contexto institucional el órgano rector de la gestión ambiental es el Ministerio del Poder Popular para Ecosocialismo y Aguas, el cual tiene como misión: construir e impulsar el modelo económico productivo eco socialista, basado en una relación armónica entre el hombre y la naturaleza, que garantice el uso y aprovechamiento racional, óptimo y sostenible de los recursos naturales, respetando los procesos y ciclos de la naturaleza.

En otro orden de ideas, las entidades económicas están regidas por una serie de leyes, reglamentos y normas tanto de carácter legal como de carácter profesional para el registro de las operaciones financieras. Por consiguiente, tomando en consideración que la contabilidad de la gestión ambiental forma parte de la contabilidad financiera de las empresas, estas leyes y normas están directamente vinculadas a la contabilidad ambiental. En este sentido, las normas profesionales para el ejercicio de la contaduría pública son emitidas por la Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), el cual a través de los Boletines de aplicación establece los lineamientos contables para el registro y la presentación de la información financiera.

Por otra parte la FCCPV (2017), en el Boletín de Aplicación (BA VEN-NIIF N° 8) Versión 0, establece los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, y expone la normativa contable vigente, especificando que para las pequeñas entidades se aplicará la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para la PYME) versión 2015, mientras que para las grandes entidades se aplicarán las NIIF completas. De estos principios contables los que se relacionan con el registro de la contabilidad ambiental son la sección N° 21 de las NIIF PYME versión 2015, y la NIC 37



Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, versión 2016 (FCCPV, 2017).

La Norma Internacional de Contabilidad 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes (IASB, 2016), comprende los lineamientos contables para el registro, el reconocimiento y la medición de las provisiones, los activos contingentes y los pasivos contingentes que se generen en el transcurso de las operaciones de una entidad económica. En el párrafo 10 la norma define la provisión como “un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento”. Es decir, es una obligación contraída por la entidad sobre la cual no existe certeza ni de su representación económica, así como tampoco del período en el cual debe cancelarse dicha obligación. Cabe resaltar que una provisión es un pasivo, y la norma define el pasivo como “una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos”. En este sentido, todo pasivo lleva implícito la cancelación de una obligación contraída por la entidad.

En consonancia con lo anterior, la norma señala que “El suceso que da origen a la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente”. (FCCPV, 2017: Párrafo 10). Entendiéndose por una obligación legal aquella que se deriva de un contrato, de la misma legislación o de alguna otra causa de tipo legal, por su parte, la obligación implícita es la que se genera debido a las actuaciones propias de la entidad, donde asume obligaciones con terceros, por ejemplo, las políticas empresariales que sean de dominio público y a través de las



cuales la empresa se responsabiliza ante terceros.

Por otra parte, la norma menciona en el párrafo 10 que un pasivo contingente es “una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no uno o más hechos futuros sucesos inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad”, o “una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque: (a) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o (b) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.”

En este caso, los pasivos contingentes no son reconocidos en los estados financieros, precisamente por su condición de “contingencia”, es decir, porque su existencia quedará confirmada solamente tras la ocurrencia, o en su caso la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad. Por consiguiente, los pasivos contingentes se refieren a los pasivos que no cumplen con los criterios contables para ser reconocidos en la contabilidad.

Por otro lado, con respecto a las provisiones, la norma aclara en el párrafo 14 que se reconocerán en la contabilidad de la empresa cuando cumplan con las siguientes condiciones:

1) Que la entidad tenga una obligación presente como resultado de un suceso pasado; 2) Que es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación, por último 3) Que puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.



Con relación a los pasivos contingentes la entidad no debe reconocerlos en el cuerpo de los estados financieros, solo se informará la existencia de dicho pasivo a través de notas explicativas, a excepción de que la posibilidad de tener que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos se considere remota, caso en el cual no se revelará la existencia de pasivos contingentes. (Párrafos 27 y 28). Los pasivos contingentes deben monitorearse de forma recurrente ya que pueden cambiar su condición inicial, es decir, se debe verificar si la salida de recursos que incorporen beneficios económicos se ha convertido en probable. En este caso, se procederá a reconocer la provisión en el periodo en el cual ocurra el cambio en la probabilidad de ocurrencia, a excepción de que no se pueda hacer una estimación fiable del importe de la provisión. (Párrafo 30).

En cuanto a los activos contingentes, la norma en el párrafo 31 señala que la entidad tampoco deberá proceder a registrarlos, ya que son activos que surgen por sucesos inesperados, a través de los cuales surge la posibilidad de que exista una entrada de beneficios económicos para la entidad. La razón de que no se reconozcan en los estados financieros es porque el ingreso que representa el activo contingente quizás nunca se realice, por tanto, solo se revelará en notas a los estados financieros.

Del mismo modo que los pasivos contingentes, los activos con estas características deben ser revisados periódicamente, a fin de evaluar si el ingreso sigue siendo probable o si por el contrario el ingreso se convierte en un hecho cierto para la entidad, en esta circunstancia se procederá a reconocer el respectivo ingreso y el activo en los estados financieros para el periodo en que haya ocurrido el cambio. (Párrafo 35). Asimismo, para cada tipo de pasivo



contingente la entidad debe informar al final del periodo una descripción sobre la naturaleza del mismo, una estimación de sus efectos financieros, información relacionada con las incertidumbres, el importe y las fechas que se espera la salida de recursos, y finalmente la posibilidad de tener posibles reembolsos. (Párrafo 86).

Por otra parte, el ISAB (2009), en la sección 21 de las NIIF PYME especifica que todas las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes se registrarán por esta norma, a excepción de las provisiones que se traten en otras secciones de las NIIF PYME, tales como arrendamientos, contratos de construcción, obligaciones por beneficios a los empleados e impuesto a la ganancia. (Párrafo 21.1).

Al igual que la NIC 37, en el párrafo 21.4 la norma establece que una entidad reconocerá una provisión cuando se den los siguientes supuestos:

- a) La entidad tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado.
- b) Sea probable (es decir, exista mayor posibilidad de que ocurra que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación.
- c) El importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable.

Siempre que se cumplan los criterios anteriores, la entidad reconocerá la provisión como un pasivo, el cual estará reflejado en el estado de situación financiera y por su parte, el importe de la provisión se reconocerá como un gasto en el estado de resultado, a excepción que otra sección de las NIIF establezca que el costo se reconozca como parte de un



activo, como es el caso de los inventarios o de la propiedad, planta y equipo. (Párrafo 21.5).

Con respecto a los pasivos contingentes, la norma expone que es una obligación posible pero incierta, o es una obligación presente que no cumple con los requerimientos contables de las provisiones. En este sentido, los pasivos contingentes no se reconocen en los estados financieros. El párrafo 21.15, señala que la entidad debe revelar la siguiente información:

- Una estimación de sus efectos financieros, medidos de acuerdo con lo establecido en la norma.
- Una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos.
- La posibilidad de cualquier reembolso.

Finalmente, la norma establece que los activos contingentes tampoco se reconocerán como un activo, sólo se revelará la una descripción de la naturaleza de los activos contingentes al final del periodo sobre el que se informa, siempre que sea probable la entrada de beneficios económicos para la entidad. (Párrafos 21.13 y 21.16).

LOS NUEVOS PARADIGMAS DE LA CONTABILIDAD DE LA GESTIÓN AMBIENTAL

La contabilidad de la gestión ambiental presenta diversos desafíos para convencer a la sociedad que la profesión contable es esencial para tener en armonía y en constante comunicación lo financiero, lo económico y lo ambiental, de manera tal de proyectarse en el avance social, siendo éste el aspecto más importante. Los paradigmas se generan para



dar soluciones a una problemática, bajo una postura que vislumbran una solución, estos se originan de acuerdo a los usos, costumbres, creencias, saberes preestablecidos por la sociedad que se convierten en leyes, por tanto, se pueden establecer como paradigmas de la gestión ambiental, las que se relacionan con el hombre y la naturaleza

Por otra parte, al considerar que las ciencias contables se basa en el pragmatismo como enfoque filosófico, en el cual se debe establecer un significado a las cosas a través de las consecuencias, se fundamenta en juicios a posterioridad y evita todo prejuicio. Lo que se considere práctico o no, depende del considerar la relación entre utilidad y practicidad.

Sin embargo, las ciencias contables pueden considerarse como una contabilidad para la sociedad, por tanto, se deben relacionar con la contabilidad social y ambiental. Tal como lo señala Gil (2003), la evolución de la contabilidad social, responden a las características propias de una tecnología (entendida como técnica contable más estructura social), sin embargo, un cambio de paradigma es un cambio de mentalidad y es precisamente, lo que la sociedad necesita un cambio de mentalidad de la relación hombre y naturaleza.

Por otra parte, afirma Gil (2003) que la relación con la naturaleza (el contenido ambiental de la tecnología social) es determinante del estilo decisional de los modos de producción de los sistema económicos (extractivos, restauradores, compensadores, preventivos, sustentables). Por tanto, los sistemas de información contables financieros, tanto legales como gerenciales deben considerar la variable ambiental de manera explícita e integrarla a sus usuarios, tanto externos como internos de la empresa, de manera tal



que los conceptos de patrimonio o capital, pasivos, activos, valor, costos, necesariamente se tienen que reconocer los aspectos ambientales (Gil, 2003).

Según, Carmona, Muñeton, Gallego y Mesa (2013), establecen que el gran desafío del siglo XXI de las ciencias contables, es convencer a la sociedad que la carrera de contaduría, es una ciencia social, que está en constante armonía, entre lo financiero, lo económico y lo ambiental, de manera tal de proyectarse hacia avance social y al desarrollo sostenible.

El nuevo pensamiento empresarial conlleva a un nuevo paradigma “la gestión ambiental” que se debe incluir en la estructura organizacional, en la planeación, en la práctica y procedimientos, que debe contener una política ambiental, con el fin de minimizar o eliminar los efectos negativos provocados por el medio ambiente en las actividades de fabricación o prestación de servicios (Quintero, 2016).

LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL (RSE)

Un aspecto que no puede dejarse de lado en la actualidad, es el compromiso que tienen las empresas con la sociedad. Este compromiso, denominado Responsabilidad Social Empresarial (RSE) es entendido por la mayoría como la integración activa y voluntaria de la preocupación social y ambiental en las operaciones comerciales de las empresas y las relaciones con sus copartícipes, más allá del cumplimiento de las exigencias legales que les competen (Comunidad Europea, 2001), con lo cual las empresas no sólo revisten importancia para el desarrollo económico sino que además asumen un rol protagónico en el desarrollo social, la protección



del medio ambiente y el respeto de los derechos humanos fundamentales. Por tanto, deben estar comprometidas con el desarrollo sostenible local y mundial. El desarrollo sostenible es el paradigma global de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y la RSE su Pacto Mundial, la iniciativa que promueve en las empresas prácticas responsables.

Definir la RSE no es una tarea fácil, pues hay tantas acepciones del término como organismos y autores que la han conceptualizado. No obstante, Dahlsrud (2008) analizando 37 definiciones de RSE presentadas por 27 autores entre 1980 y 2003, concluye que las muchas definiciones disponibles se refieren de modo sistemático a cinco dimensiones – partes interesadas o stakeholders, social, económica, voluntariedad y ambiental – y aunque se aplican frases diferentes, son bastante congruentes, haciendo que la falta de una definición universalmente aceptada sea menos problemática de lo que aparenta, ya que, las definiciones de RSE lo que describen es un fenómeno pero no presentan ninguna orientación sobre cómo manejarlo, siendo el desafío para las empresas más que definirla comprender cómo se construye socialmente en un contexto específico y cómo tenerla presente cuando se desarrollan las estrategias empresariales.

Esto se debe a que la puesta en práctica de la RSE no es algo uniforme, antes bien, obedece a la naturaleza de la empresa y su entorno. La RSE implica prácticas responsables, continuas, atemporales y no coyunturales, basadas en criterios sustentables y éticos, sin ser suficiente con lo ambiental, pues también requiere de acciones sociales, laborales, culturales, contractuales y legales, por cuanto es una obligación de la empresa con la sociedad – y no con ella misma – promover mayor bienestar social y mejorar la calidad de vida, sin embargo, no es el quehacer individual



de cada miembro de la empresa sino la realización de actividades planificadas de forma conjunta donde se resalten valores sociales, que tampoco deben confundirse con meras prácticas benéficas y cuya materialización dependerá en gran medida de las características y condiciones de la empresa y del entorno en que opera la sociedad (Sarmiento, 2011).

Por otra parte, Navarro (2012) clarifica lo que es y no es la RSE, donde diferencia la RSE de otras actuaciones tales como la filantropía y el marketing, que asocia diversas causas sociales a una marca o producto para publicitar la imagen de empresa², y a este respecto señala que el factor diferencial se halla en el equilibrio de intereses, esto es, en la respuesta que comporta una cierta ecuanimidad entre las preocupaciones empresariales y las de sus partes interesadas, ya que una persona o empresa posee claros sus valores éticos.

Los componentes de la RSE son modelados por Carroll (1991) sobre la metáfora de una pirámide, que sin pretender yuxtaponer las responsabilidades económicas a los otros compromisos de la empresa, retrata que la RSE comprende cuatro componentes que no son mutuamente excluyentes y en conjunto completan el todo, como se muestra en la Figura 1.

La pirámide representa una metáfora que ayuda a ver que los distintos tipos de responsabilidades están en tensión constante pero dinámica, siendo las tensiones más críticas entre las económicas y legales, económicas y éticas, y

² Pese a que las acciones del marketing con causa son una vía por la cual las empresas pueden acercarse a problemas puntuales de la sociedad, estas campañas publicitarias serán más exitosas cuando sean coherentes con los planes estratégicos de RSE, por ello las empresas deben adoptar una visión global u holística, tratando de alcanzar un posicionamiento sólido como organizaciones socialmente responsables para que el consumidor no perciba que sus motivaciones son oportunistas o egoístas (Buil et al., 2012).

económicas y filantrópicas, aunque los tradicionalistas podrían ver esto como un conflicto entre el interés por las ganancias y el interés por la sociedad, la perspectiva de la RSE o partes interesadas reconocería estas tensiones como realidades organizacionales, enfocándose en la pirámide como un todo unificado y cómo la empresa podría participar en acciones, decisiones y programas que cubran al mismo tiempo todos sus componentes.

The Pyramid of Corporate Social Responsibility



FUENTE: **CARROLL, 1991**

Carroll (1991) sitúa en la base de la pirámide la responsabilidad económica que se fundamenta en la noción de beneficios máximos, ya que, sin ella los demás componentes se vuelven irrelevantes. Después y coexistiendo con ésta, ubica la responsabilidad legal porque se espera que las empresas continúen sus misiones económicas en el marco de la ley, es decir, cumplan con las regulaciones nacionales y locales como las codificaciones de la sociedad del comportamiento

▼

aceptable e inaceptable. Sigue con la responsabilidad ética, que en interacción dinámica con la responsabilidad legal, refleja la obligación de hacer lo que la sociedad tácitamente cree que es correcto, justo y equitativo, y evitar o minimizar el daño a las partes interesadas: empleados, consumidores, ambiente, entre otras. Y en la cúspide, pone la guinda del pastel, la responsabilidad filantrópica, que abarca las acciones discrecionales³ que responden a las expectativas de la sociedad de que las empresas sean buenas ciudadanas corporativas, aportando recursos financieros y humanos a la comunidad y promoviendo el bienestar de todos.

En este sentido, las empresas se crean inicialmente con el fin de proveer bienes o servicios a cambio de un beneficio, por lo que la responsabilidad económica es evidente, si bien existen otros tipos de responsabilidades como la ética, la legal y la filantrópica, que suponen una actuación responsable dentro de la sociedad en la que se localizan, de modo que comprometan parte de sus recursos para mejorar las condiciones de vida de la ciudadanía (López, 2002).

Por tanto, la RSE entraña el cumplimiento simultáneo de las responsabilidades económicas, legales, éticas y filantrópicas, o en términos más pragmáticos y gerenciales, que la empresa debe esforzarse por obtener ganancias, obedecer la ley, ser ética y ser una buena ciudadana corporativa (Carroll, 1991). Lo cual, además, le permite asumir nuevas

3 Se hace necesario distinguir entre responsabilidades filantrópicas y éticas porque algunas empresas sienten que son socialmente responsables sólo si son buenas ciudadanas en la comunidad, pero esto no es así dado que la RSE no se limita a las contribuciones filantrópicas e, incluso, se podría argumentar que la filantropía es altamente deseada y apreciada pero en realidad es la menos importante de las categorías de responsabilidad social (Carroll, 1991).



funciones ante la sociedad, que le garantizarán mejorar su imagen, sobrevivencia y posición competitiva a largo plazo (Romero, 2010).

De ahí que, en la actualidad, la RSE sea considerada un lineamiento estratégico por muchas empresas, que actúa como un filtro dejando pasar solo aquellas actividades de negocios que se ajusten a los principios éticos y los valores de las propias empresas (Fontalvo y Bolívar, 2010). Como consecuencia, su gestión debe generar ventajas competitivas, iniciando un proceso de integración de prácticas responsables en la misión y visión de las empresas, lo que un entorno globalizado, convulsionado y competitivo como el de hoy posibilitará la diferenciación como estrategia prioritaria de las empresas, convirtiéndose la RSE en una alternativa eficiente y eficaz para hacerlas cada vez más competitivas y, en este contexto, para ser participativas necesitan respetar el medio ambiente y el sistema ecológico (Sarmiento, 2011). Razón por la cual el medio ambiente es una de las dimensiones de la RSE que más atención y cuidado ha recibido.

“La mayoría de las empresas han comprendido que, invariablemente, ya no pueden alinearse a otro lado que no sea el de la defensa del medio ambiente, aunque esto las obligue a superar unas aparentes barreras económicas y organizativas” (López, 2002, p. 5). El Pacto Mundial, que insta a las empresas firmantes a que se comprometan con la sostenibilidad e incorporen este concepto en su estrategia corporativa a través de la aplicación de diez principios básicos, en las esferas de los derechos humanos, las relaciones laborales, el medio ambiente y la lucha contra la corrupción, recoge en tres de estos principios el compromiso de protección ambiental, a saber: principio 7, las empresas deberán mantener un enfoque preventivo que favorezca el medio ambiente; principio 8, las empresas deberán fomentar



las iniciativas que promuevan una mayor responsabilidad ambiental; y principio 9, las empresas deberán favorecer el desarrollo y la difusión de tecnologías respetuosas con el medio ambiente (ONU, 2009).

En última instancia, cabe matizar que la adopción de la RSE conlleva a cambios en la manera de gestionar las empresas y de generar la información que se les exige, tanto interna como externamente. El Libro Verde de la Comunidad Europea (2001) apunta que si bien la forma en que las empresas encaran sus responsabilidades y las relaciones con sus partes interesadas difiere según sean las regiones y las culturas, por lo general esto las obliga a introducir una dimensión social o ecológica en sus planes y presupuestos, evaluar los resultados en estos ámbitos, formar comités consultivos locales, realizar auditorías sociales o medioambientales y establecer programas de formación continua.

Fontalvo y Bolívar (2010), por ejemplo, concluyen que el diseño e implementación de un sistema de gestión de RSE, basado en la metodología Planificar-Hacer-Verificar-Actuar (PHVA), es una estrategia que le ayuda a las empresas a prevenir accidentes e impactos ambientales y contribuye a mejorar la productividad y los resultados económicos de éstas, logrando así incrementar el valor de sus negocios, y en la que se destacan seis elementos: revisión inicial, direccionamiento estratégico, planificación operativa, operación del sistema, verificación del sistema, y proyección del sistema para la innovación y mejora continua. Sin embargo, la gestión eficaz de la RSE requiere de información atinada que soporte los procesos gerenciales de planificación, control, toma de decisiones y evaluación del rendimiento de las prácticas responsables.



Por otra parte, la RSE también incide en la necesidad de conseguir que las empresas socialmente responsables establezcan mecanismos de rendición de cuentas que aseguren la veracidad, transparencia y credibilidad de su gestión. De acuerdo con Sanz (1994), parece indudable que la empresa en su concepción como sistema dependiente del entorno social se verá cada vez más obligada a rendir información sobre la gestión de sus recursos y a que esta información sea destinada a estratos sociales progresivamente más amplios, resultando notorio que los aspectos sobre los que versará la información irán acrecentándose, no limitándose al carácter económico-financiero que siempre ha tenido y penetrando aún más en las áreas que están constituyéndose en motivo de especial preocupación social (ecología, factor humano, contribución a la investigación, interés creciente y específicos de los diversos grupos de stakeholders, entre otros).

Demandas informativas que le corresponde satisfacer a la Contabilidad, como el sistema de información por excelencia de las empresas, pero que le plantean serios desafíos. En efecto, la contabilidad cuyo objeto es el patrimonio debe tender a buscar el instrumento de representación y medición de todos los elementos patrimoniales, pero además debe reflejar los aspectos relativos a la RSE, puesto que forma parte de los activos intangibles empresariales (De Lara, 2004). No obstante, aunque se ha mencionado el Global Reporting Initiative (De Lara, 2004; Álvarez, 2006; Carrizo, 2010) como oportunidad para trasladar a la contabilidad la información sobre la sostenibilidad de la empresa, la disciplina contable todavía está en deuda con la sociedad en términos de la propuesta de la contabilidad para la gestión social y ambiental, situación que se agrava con la normalización internacional de la información financiera y la consecuente



automatización de los principios en las empresas (Jiménez, 2012).

Siendo éste el objetivo último de esta investigación el de proporcionar a las empresas un manual de la contabilidad de la gestión ambiental, donde se refleje los costos y pasivos ambientales de las empresas hacia la sociedad.

CONSIDERACIONES FINALES

Si bien es cierto que el medio ambiente es una de las dimensiones de la RSE que más atención y cuidado ha recibido, no ha sido una preocupación central para la contabilidad. La contabilidad financiera ha estado más preocupada por la normalización internacional de la información contable para presentar estados financieros a usuarios externos que por reflejar el compromiso de la empresa con la sostenibilidad.

Le corresponde entonces a la contabilidad de gestión incluir la variable ambiental de modo que permita a los tomadores de decisiones contar con información, veraz y oportuna, sobre el manejo de los activos intangibles relacionados con la dimensión de la RSE. Por tanto, la información financiera y no financiera para la gestión ambiental ha de considerarse en la contabilidad de gestión como parte de un sistema abierto, que internaliza los costos ambientales, de forma que la información que suministra la Contabilidad de la Gestión Ambiental satisfaga el análisis del ciclo de vida de sus productos, desde que se adquiera la materia prima hasta que el producto sea vendido, y conlleve a tomar las medidas correctas para minimizar el deterioro ambiental desde el comienzo, evitando así fuertes gastos de descontaminación más adelante y la incorporación a posteriori de sistemas de prevención de la contaminación. En otras palabras, la



contabilidad de gestión ha de identificar y valorar los costos ambientales, aquellos necesarios para prevenir, reducir o reparar el daño sobre el medio ambiente, producto de la actividad económica de la empresa.

La legislación ambiental establece el conjunto de normas que rigen la gestión de los recursos naturales, por consiguiente, es fundamental que las entidades económicas lleven a la práctica políticas ambientales tanto en el contexto interno como externo de la organización, a fin de lograr un equilibrio sostenible entre las actividades operativas y el ambiente. Por otra parte, en términos de la contabilidad es preciso que las empresas se apeguen a los principios y normas contables generalmente aceptados, en aras de presentar la información financiera que incluya la variable ambiental como un componente fundamental de la información financiera. Sin embargo, al considerar el ambiente como una variable estratégica requiere de un Sistema de Gestión Ambiental, cuyo éxito dependerá del sistema de información que lo sustente y, en este sentido, la contabilidad de gestión dispone de la metodología e instrumentos adecuados para proporcionarla, lo que falta son esfuerzos de investigación y desarrollo de procedimientos para la medición del impacto ambiental en términos económicos y físicos de las acciones empresariales. De ahí que la disciplina contable aún le adeude a la sociedad una propuesta consensuada y normalizada de contabilidad para la gestión social y ambiental.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDREU ABELA, Jaime (2011). Las técnicas de Análisis de Contenido: Una revisión actualizada. Documento en línea, disponible en: <https://metodologiaecs.wordpress.com/2017/02/19/andreu-abela-jaime-2011-las-tecnicas-de-analisis-de-contenido-una-revision-actualizada/> (consulta: 28/08/2017), Fundación



Centro Estudios Andaluces. Departamento Sociología Universidad de Granada España.

ÁLVAREZ, Igor. (2006). La GRI: una respuesta contable a la responsabilidad social corporativa. En: Revista de Dirección y Administración de Empresas, (13), 79-97.

BLANCO RICHART, Enrique Rafael (2006). Influencia de la legislación en la información medioambiental suministrada por las empresas. Un estudio regional. Tesis doctoral accesible a texto completo en <http://www.eumed.net/tesis/2006/erbr/>. Consulta agosto 2015.

BUIL, Isabel; MELERO, Iguácel y MONTANER, Teresa (2012). “La estrategia de marketing con causa: factores determinantes de su éxito”. En: *Universia Business Review*, (36), 90-107.

CARRIZO, Gabriela Cristina (2010). “Informes contables de responsabilidad social empresaria”. *Gestión Joven Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas [Revista en línea]* (5), 55-72. Consultado el 24 de octubre de 2017 en: http://www.elcriterio.com/revista/ajoica/contenidos_5/numero_completo_5.pdf.pdf#page=56

CARMONA OLIER, Mayra A.; MUÑETON TAMAYO, Noel F.; GALLEGO ARANGO, Damaris y MESA PALACIO, María (2013). “Rompiendo Paradigmas de la Contabilidad como Ciencia Social”. En: *Revista virtual de estudiantes de contaduría pública*. Disponible en: <http://aprendeonline.udea.edu.co/revista/index.php>. Facultad de ciencias económicas. Departamento de ciencias contables. Universidad de Antioquia. Colombia.

CARROLL, Andy. (1991). “The pyramid of corporate social responsibility: toward the moral management of organizational stakeholders”. En: *Business Horizons*, 34 (4), 39-48.

Comunidad Europea (2001). Libro verde: fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas [Libro en línea]. En: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:52001DC0366&from=ES>. [Consulta: 2017, octubre].

CNUMAD. (1972). Conferencia de las Naciones



Unidas sobre el Medio Ambiente y Desarrollo. Declaración de Estocolmo Sobre el Medio Ambiente Humano. [Documento en Línea]. Disponible en: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/TratInt/Derechos%20Humanos/INST%2005.pdf>. [Consulta: 2017, Abril].

(1992). Declaración de Río Sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo. [Documento en Línea]. Disponible en: http://www.unesco.org/education/pdf/RIO_S.PDF. [Consulta: 2017, Abril].

(1994). El informe de la relatora especial en derechos humanos y ambiente de la Subcomisión de Derechos Humanos de Naciones Unidas conocido como Informe Ksentini. [Documento en Línea]. Disponible en: <https://search.un.org/>. [Consulta: 2017, Abril].

(1999). Declaración de la Haya. [Documento en Línea]. Disponible en: http://portal.unesco.org/es/ev.phpURL_ID=15207&URL_DO=DO_TOPIC&URL_SECTION=201.html. [Consulta: 2017, Abril].

(2012). El futuro que queremos. Nuestra Visión común. Rio de Janeiro / Brasil. [Documento en Línea]. Disponible en: https://rio20.un.org/sites/rio20.un.org/files/a-conf.216-l-1_spanish.pdf.pdf. [Consulta: 2017, Abril].

Convención Marco de las Naciones Unidas Sobre el Cambio Climático (CMNUCC, 1998). Protocolo de Kyoto. [Documento en Línea]. Disponible en: <https://unfccc.int/resource/docs/convkp/kpspan.pdf>. [Consulta: 2017, Abril].

(2015). Acuerdo de París. [Documento en Línea]. Disponible en: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32016D1841&from=ES>. [Consulta: 2017, Abril].

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (2000, Marzo 24). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5453 (Extraordinario). [Documento en Línea] Disponible en: http://www.cieml.org.ve/pdf/constitucion_venezuela.pdf. [Consulta: 2017, Abril].

DAHLSTRUD, Alexander. (2008). "How corporate social responsibility is defined: an analysis of 37 definitions". En: Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 15 (1), 1-13.



DE LARA BUENO, María Isabel. (2004). El papel de la contabilidad ante la responsabilidad social corporativa. Ponencia presentada en la XII Conferencia anual de ética, economía y dirección - ética y finanzas. Universidad de Jaén, España.

DE LISIO, Antonio. (2011). La sostenibilidad ambiental de la política de desarrollo en Venezuela. Instituto Latinoamericano de Investigaciones Sociales. Documento en línea]. Disponible en: <https://file.ejatlases.org/docs/DocSostenibilidadAmbientaLADeLisio.pdf> [Consulta: 2017, Abril]

Federación del Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV, 2017). Boletín de Aplicación de Los VEN-NIF Número Ocho, Versión Cero (BA VEN-NIF 8). Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela. Directorio Nacional Ampliado. 17 y 18 de marzo de 2017. Trujillo/Venezuela. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.fccpv.org/cont3/data/files/BO-00010.pdf> [Consulta: 2017, Abril].

FERNANDEZ CUESTA, Carmen (2004). “El marco conceptual de la contabilidad ambiental una propuesta para el debate”. Argentina, Facultad de Ciencias Económicas, Instituto de Investigaciones contables “Profesor Juan Alberto Arévalo”. En: Revista Contabilidad y Auditoría. Número 19 - año 10 - junio 2004, 29-38.

FONTALVO HERRERA, Tomas José y BOLIVAR CORDOBA, Miguel Angel (2010). “El sistema de gestión de la responsabilidad social empresarial como una estrategia para la prevención de la contaminación y de los riesgos profesionales”. En: Escenarios, 8 (2), 13-20.

GARCIA COLIN, Juan. (2014). Contabilidad de Costos. Cuarta edición. Editorial McGraw-Hill. México.

GIL, José Manuel (2003). “Contabilidad de Gestión en los Paradigmas de Administración Medioambiental”. (Revista en línea). Disponible en www.observatorio-iberoamericano.org/RICG/Nº_1/Jorge_Manuel_Gil.pdf. Revista iberoamericana de contabilidad de gestión, ISSN 1696-294X, Nº. 1, 2003, págs. 137-153

JIMENEZ AGUIRRE. Rubiela (2012). “Contabilidad: entre la responsabilidad social y el interés público”. En: Criterio Libre, 10 (17), 219-234.

JIMENES DIAZ, Rafael y LAMO DE ESPINOZA, Jaime (1998). Agricultura Sostenible. España: Coedición AGROFUTURO - Ediciones Mundi-Prensa. Universidad de Córdoba y Universidad Politécnica de Madrid.

Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. (IASB, 2009). Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes. [Documento en Línea]. Disponible en: <http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIIF-PYMES-2009.pdf> [Consulta: 2017, Febrero].

(2016). Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes. [Documento en Línea]. Disponible en: <http://www.fccpv.org/cont3/data/files/NIC-37-2010.pdf> [Consulta: 2017, Marzo].

Ley Orgánica del Ambiente (LOA, 2006). Gaceta Oficial de La República de Venezuela, 5.833 (Extraordinario). [Documento en Línea]. Disponible en: <http://www.minamb.gob.ve/files/Ley%20Organica%20del%20Ambiente/Ley-Organica-del-Ambiente-2007.pdf> [Consulta: 2017, Abril].

LOPEZ DE MEDINA, Luis. (2002). “La empresa, el medio ambiente y la responsabilidad social”. En: Revista Galega de Economía, 11 (2), 1-5.

MALLO, Carlos; KAPLAN, Robert; MELJEM, Silvia y GIMENEZ, Carlos (2000). Contabilidad de costes y estratégica de gestión. España: Prentice-Hall.

MORALES, Oscar Alberto (2008). “Fundamentos de la investigación documental y la monografía”. (Artículo en línea) disponible en: <http://www.saber.ula>. Artículo Presentado en: Manual para la Elaboración y Presentación de la Monografía, (Norelkys Espinoza y Ángel Rincón, Editores). Grupo de Investigación Multidisciplinaria en Odontología (G-MIO), Facultad de Odontología, Universidad de Los Andes Mérida, Venezuela.: Consulta 28 de agosto 2017.

NAVARRO GARCIA, Fernando. (2012). Responsabilidad social corporativa: teoría y práctica (2da. ed.). Madrid, España: Esic.

Organización de las Naciones Unidas (ONU, 2009). El pacto mundial de las Naciones Unidas [Documento en línea].



Consultado el 18 de octubre de 2017 en: https://www.unido.org/fileadmin/media/documents/pdf/Procurement/Global_Compact/GC_Brochure_Spanish.PDF

Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (FAO, 2017). Ecología y enseñanza rural. Tema 7. El Medio Ambiente. Departamento de Montes. FAO Forestal.

PALACIO COPETE, Marino José (s/f). “Modelo de sistema de información contable para la gestión ambiental”. Universidad de Panamá. (Artículo en Línea) disponible en: <http://www.elcriterio.com>, paginas 22-37, consulta 24/11/2017.

Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA, 2004). Convenio de Estocolmo sobre los contaminantes orgánicos persistentes. [Documento en Línea]. Disponible en: <http://chm.pops.int/TheConvention/Overview/History/Overview/tabid/3549/Default.aspx>. [Consulta: 2017, Abril].

QUINTERO DE CONTRERAS, María (2016). La teoría y práctica del sistema de costos predeterminados, costeo absorbente, costeo variable y contabilidad de la gestión ambiental. (En vía de publicación). Facultad de ciencias económica y sociales, Codepre, Vicerrectorado académico. Universidad de Los Andes, Mérida-Venezuela.

ROMERO, Néstor. (2010). “La responsabilidad social corporativa: ¿una estrategia de cambio hacia un modelo ético de desarrollo?” En: Revista de Ciencias Sociales, XVI (3), 456-467.

SANDIA RONDON, Luis Alfonso; CABEZA, Miguel; ARANDIA, Johnny y BINACHI, Guillermo. (s/f). Agricultura, salud y ambiente. Mérida: CIDIAT, Fundación Polar.

SANZ SANTOLARIA, Carlos Javier. (1994). “La información contable y la responsabilidad social de la empresa”. En: Proyecto Social: Revista de Relaciones Laborales, (2), 167-176.

SARMIENTO DEL VALLE, Santiago. (2011). “La responsabilidad social empresarial: gestión estratégica para la supervivencia de las empresas”. En: Dimensión Empresarial, 9 (2), 6-15.