

**PROPUESTA DE UN MANUAL DE GUIA BÁSICO PARA LAS EMPRESAS
MANUFACTURERAS, SOBRE LA NECESIDAD DE APLICACIÓN DEL
TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS CUENTAS AMBIENTALES Y DEMAS
TEMAS RELACIONADOS CON EL MISMO EN LA INTERACCIÓN
EMPRESA - MEDIO AMBIENTE**

AIDA LILIANA CUARÁN CUARÁN

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
PALMIRA
2012**

**PROPUESTA DE UN MANUAL DE GUIA BÁSICO PARA LAS EMPRESAS
MANUFACTURERAS SOBRE LA NECESIDAD DE APLICACIÓN DEL
TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS CUENTAS AMBIENTALES Y DEMAS
TEMAS RELACIONADOS CON EL MISMO EN LA INTERACCIÓN
EMPRESA - MEDIO AMBIENTE**

AIDA LILIANA CUARÁN CUARÁN

**Trabajo de Grado presentado como requisito para optar al título de:
CONTADOR PÚBLICO**

**ASESOR:
QUELINA BELALCAZAR MONTAÑO
Contadora Pública**

**UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
CONTADURÍA PÚBLICA
PALMIRA
2012**

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	3
1. ANTEPROYECTO	5
1.1 ANTECEDENTES	5
1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	8
1.2.1 Formulación del Problema	10
1.2.2 Sistematización del Problema	10
1.3 OBJETIVOS	11
1.3.1 Objetivo General	11
1.3.2 Objetivos Específicos	11
1.4 JUSTIFICACION	12
1.5 MARCO DE REFERENCIA	14
1.5.1 Marco teórico	14
1.5.2 Marco Conceptual	18
1.5.3 Marco Legal	24
1.6 ASPECTOS METODOLOGICOS	26
1.6.1 Tipo de investigación	26
1.6.2 Método de Investigación	27
1.6.3 Fuentes y Técnicas	28
2. CONTABILIDAD AMBIENTAL Y LA EMPRESA MANUFACTURERA	30
2.1 GENERALIDADES DE LA EMPRESA MANUFACTURERA	30

2.2	CARACTERISTICAS DEL MEDIO AMBIENTE	34
2.2.1	Elementos del Medio Ambiente	34
2.2.2	Factores	34
2.2.3	Medidas	34
2.2.4	Amenazas Ambientales Globales	35
2.3	CONTABILIDAD AMBIENTAL	35
2.3.1	Contabilidad ambiental en las empresas manufactureras	36
2.4	LA IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL	37
2.5	OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL	38
2.6	CLASES DE CONTABILIDAD AMBIENTAL	41
2.7	TENDENCIA EN CONTABILIDAD AMBIENTAL	42
3.	ASPECTOS SIGNIFICATIVOS EN NORMATIVIDAD AMBIENTAL	45
3.1	LEYES QUE REGLAMENTAN EL CUIDADO AMBIENTAL EN COLOMBIA	45
3.1.1	Código de los Recursos Naturales de la Nación	45
3.1.2	Constitución de Colombia en Materia Ambiental	46
3.1.2.1	Normatividad General	46
3.2	LEGISLACIÓN AMBIENTAL	51
3.2.1	LEY 99 DE 1993	51
3.2.1.1	Potestad Sancionatoria	55
3.2.1.2	Obligaciones ambientales	56
3.2.1.3	Sanciones	57
3.3	ENTIDADES RELACIONADAS CON EL MEDIO AMBIENTE	58
3.3.1	Comité Interinstitucional de Cuentas Ambientales	58
3.3.2	Sistema Nacional Ambiental	59
3.4	CONFERENCIAS AMBIENTALES	61
3.4.1	Conferencia de Estocolmo de 1972	61

3.4.2	Cumbre de la Tierra 1992	62
3.4.3	Conferencia de Johannesburgo	63
4.	LA CONTABILIDAD EN EL SUMINISTRO DE LA INFORMACIÓN MEDIOAMBIENTAL	64
4.1	GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD	64
4.1.1	La Contabilidad como Disciplina Social	64
4.1.1.1	La Responsabilidad Social Empresarial	64
4.1.2	La Contabilidad para la Toma de Decisiones	66
4.2	MARCO JURÍDICO	66
4.3	NORMA DE LA PROFESIÓN	67
4.4	CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE	67
4.5	CONTABILIDAD Y MEDIO AMBIENTE	70
4.5.1	Contabilidad Ambiental	71
4.5.2	Medio Ambiente y Estados Financieros en las Empresas Manufactureras	72
4.5.3	Razones de no Manejar Contabilidad Ambiental	73
4.6	DIFERENCIA ENTRE CONTABILIDAD TRADICIONAL Y CONTABILIDAD AMBIENTAL	73
4.7	RELACIÓN ENTRE CONTABILIDAD AMBIENTAL Y CONTABILIDAD TRADICIONAL	74
4.8	PAPEL DE LA CONTABILIDAD EN EL MEDIO AMBIENTE	75
4.8.1	Aspectos Contables Aplicables al Tema Ambiental	76
4.8.2	Conceptos Contables a Tener en Cuenta	78
4.9	PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO	81
4.9.1	Auditoria del Medio Ambiente	83
5.	ELABORACION DE UN MANUAL GUIA BASICO DE LAS CUENTAS CONTABLES AMBIENTALES PARA LA EMPRESA MANUFACTURERA	86

5.1	CARACTERISTICAS DE LAS CUENTAS CONTABLES AMBIENTALES PROPUESTAS	86
5.2	MANUAL GUIA PARA LA APLICACIÓN CONTABLE DE LAS CUENTAS AMBIENTALES	87
5.3	PLAN ÚNICO DE CUENTAS AMBIENTALES CON LA VARIABLE AMBIENTAL	100
5.4	BALANCE	105
5.4.1	Balance General	105
5.4.2	Estado de resultados	108
6.	CONCLUSIONES	109
7.	BIBLIOGRAFÍA	112
8.	ANEXOS	114

LISTA DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1 Sectores Manufactureros	33
Cuadro 2 Sectorización de la Industria Manufacturera	33
Cuadro 3 Finalidad	39
Cuadro 4 Tipos de Contabilidad Ambiental	40
Cuadro 5 Normas y Principios Ambientales de la Constitución de 1991	50
Cuadro 6 LEY 99 DE 1993	54
Cuadro 7 Conferencias Internacionales en Materia Ambiental	60
Cuadro 8 Conceptos Contables	77

Nota de Aceptación:

Aprobado por el Comité de Grado en cumplimiento de los requisitos exigidos por la Universidad del Valle para optar al título de Contador Público.

QUELINA BELALCAZAR MONTAÑO
Firma del Director de Trabajo de Grado

AURA ELISA CORDOBA
Firma del Jurado

JUAN CARLOS URDINOLA
Firma del Jurado

Palmira, 7 de marzo del 2012

RESUMEN

Cada vez los procesos industriales traen consecuencias negativas al medio ambiente generando deterioro y contaminación afectando de una u otra manera al entorno, que es el sitio en que se desarrolla la empresa, su gestión debe ser eficiente tanto para el beneficio de la empresa como para la sociedad.

El presente trabajo de grado tiene el propósito de ofrecer un manual guía básico de las cuentas contables ambientales para la empresa manufacturera, mediante la incorporación de cuentas o rublos adicionales al Plan Único de Cuentas que ya se conoce o que se puedan tener en una empresa.

El manual guía básico de cuentas contables ambientales permitirá conocer de manera clara y sencilla cuales han sido las inversiones, los ingresos, costos y gastos en un periodo dado. Así mismo se podrá conocer las cuentas comprometidas con el medio ambiente y reflejadas en los activos, pasivos y patrimonio que la empresa tiene y presentada en el Balance General y Estado de Resultados.

En el desarrollo del trabajo, se establece la importancia de una de las ramas de la contabilidad, como es la contabilidad ambiental, entre otros temas da a conocer la normatividad legal vigente relativa al medio ambiente, además se centra en el papel de la contabilidad en las actividades relacionadas con la difusión de la información de carácter medioambiental y finalmente la elaboración del manual propuesto que establece los rublos de cuentas ambientales a seguir; para el registro de las operaciones medio ambientales de la empresa manufacturera.

Palabras claves:

Medio ambiente, manual, cuentas ambientales, elaborar, empresa, recursos naturales, contabilidad ambiental.

INTRODUCCIÓN

En la elaboración del manual guía básico, de las cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras; contiene como tema central el medio ambiente, el cual es el entorno del sitio en el cual opera un ente, haciendo parte el aire, el agua, el suelo, los recursos naturales, la flora, la fauna, los seres humanos y su interrelación.

Por su parte las empresas manufactureras al transformar la materia prima en productos terminados, traen consecuencias negativas al medio ambiente, generando el deterioro, contaminación y agotamiento del mismo, dichos efectos negativos se deben tener en cuenta y hacer que se minimicen y no afecten la calidad de vida de las personas.

A partir del objetivo principal, elaborar un manual guía básico de las cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras, en la interacción empresa medio ambiente; en esta dirección se describe la importancia de la contabilidad ambiental en la solución de problemas, generados por el manejo inadecuado de los recursos naturales a raíz de objeto social del ente.

Igualmente, permitirá referirse al papel de la contabilidad dentro de las empresas, considerando que los contadores tengan las capacidades y bases teóricas relacionadas con el manejo del medio ambiental, utilización de recursos y comprender el papel de dicho tema en la economía nacional; por este motivo surge la contabilidad ambiental.

En el desarrollo del presente trabajo, se establece en la primera parte la importancia de una de las ramas de la contabilidad, como es la contabilidad ambiental, la cual es el sistema orientado a proporcionar información acerca de la inversión en gestión ambiental, para facilitar el control y la toma de decisiones

sobre dicha gestión, además se definen aspectos importantes sobre la misma, entre otros temas. En la segunda, describe los aspectos relevantes sobre las normas que establece la constitución de 1991, de igual forma la normatividad legal vigente relativa al medio ambiente y que tienen de una u otra manera incidencia en la gestión de la empresa. La tercera parte se centra en el papel de la contabilidad en las actividades relacionadas con la difusión de la información de carácter medioambiental y la cuarta parte la elaboración del manual propuesto, establece los rubros de cuentas ambientales a seguir; para el registro de las operaciones medio ambientales de la empresa manufacturera.

Es así, como a partir de dicho manual se llega a un plan de cuentas, las cuales están relacionadas con aspectos medio ambientales, y dentro de este plan, incluir no solamente rubros para recursos naturales no renovables, sino que, además, es necesario tener en cuenta las inversiones, activos vinculados a la protección del medio ambiente, pasivos, ingresos, costos y gastos, generando así información medio ambiental que posteriormente se reflejará en los estados financieros.

La necesidad de tener información medio ambiental con lleva a que los contadores públicos pensar en contribuir a la protección del medio ambiente considerando implementar técnicas de contabilidad ambiental, en este sentido es preciso que se capaciten, actualicen y profundicen en esta especialidad profesional.

1. ANTEPROYECTO

1.1 ANTECEDENTES

A raíz de la Conferencia de Estocolmo, llevada a cabo del 5 al 16 de junio de 1972, en la ciudad de Estocolmo Suecia, donde se reunieron 113 naciones, cuyo objetivo común fue la preocupación por el medio ambiente y desarrollo, cuando el tema del medio ambiente surgió como preocupación internacional a finales de la década de 1960, los países industrializados tomaron la iniciativa de convocar a dicha conferencia en Estocolmo.

Es así, como en la década de los años setenta, donde surgen las primeras reflexiones sobre el papel que la contabilidad puede aportar en la problemática ambiental, a través de la valorar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente y las acciones preventivas o correctivas necesarias para evitarlas, lo cual no ha sido posible debido a la falta de cuantificación adecuada de los recursos naturales, por ausencia de reglamentación estricta para evitar el deterioro ambiental.

Posteriormente, en la cumbre de Río en el año de 1992, la comunidad internacional expone nuevamente su preocupación; por la relación entre el desarrollo económico y la calidad del medio ambiente.

Uno de los temas aprobados por dicha cumbre, se refiere a la necesidad de promover la creación de Cuentas Ambientales en los países miembros de las Naciones Unidas, para que de este modo, apoyar los esfuerzos que vienen realizando algunos países en esta dirección.

En Colombia, el estudio de las cuentas del medio ambiente se inició en abril del 1992 con la creación del Comité Interinstitucional de Cuentas Ambientales (CICA),

conformado por el Departamento Nacional de Planeación (DNP), la Contraloría General de La República (CGR), el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), La Universidad Nacional y el INDERENA, desarrollando el Programa Ambiental para Colombia, elaboración de indicadores sobre el estado de los recursos y el ambiente. Posteriormente, la creación del Ministerio del Medio Ambiente, la ley 99 de 1993 de normatividad ambiental y el Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales IDEAM.

“Los objetivos de trabajo que plantearon los miembros del CICA fueron los siguientes:

- Definir y validar metodologías para la elaboración de las cuentas ambientales, tanto a nivel nacional como regional.
- Propender por su integración al Sistema de Cuentas Nacionales.
- Contribuir al desarrollo de indicadores de seguimiento del estado de los recursos naturales y el medio ambiente”.¹

Más tarde en el año de 1995, el CICA con la colaboración de la División de Estadística de la Naciones Unidas definió el proyecto de investigación sobre contabilidad económico ambiental integrada para Colombia COLSCEA; cuyo objetivo general es diseñar e implementar un sistema de contabilidad ambiental integrado al Sistema de Cuentas Nacionales, de modo de establecer las relaciones entre la actividad económica nacional y sus impactos sobre los recursos naturales y el medio ambiente.

¹ ISA Farid, ORTUGAL Marcelo. Cuentas Ambientales: Conceptos, metodologías y avances en los países de América Latina y el Caribe. 2005. P 22.

Por otro lado, en el 2002 la comunidad internacional convoca a otra conferencia sobre Desarrollo y Medio Ambiente de Johannesburgo Suráfrica, por los efectos contaminantes sobre el ambiente; en la búsqueda de contrarrestar la problemática ambiental a causa de que las empresas tienen la mentalidad de acumulación de riqueza y poca conservación de los recursos naturales, exige a las empresas el conocimiento del problema, esto implica describir el impacto de hoy sobre el futuro.

Para el desarrollo de este trabajo, se ha tomado como base trabajos elaborados por estudiantes egresados de la Universidad del Valle, Facultad de la Ciencias de la Administración, Contaduría Pública, los cuales han sido de gran ayuda para tomar un modelo a seguir y así lograr mejores resultados. Entre los trabajos consultados se destacan:

“ESTUDIO DEL NIVEL DE CONOCIMIENTO DE LOS EMPRESARIOS DE PALMIRA SOBRE LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS POR INVERSIÓN Y CONTROL EN EL MEDIO AMBIENTE”, por Dania Andrea Torres Murillo y Sandra Giselle Marín.

De igual manera “LA PROPUESTA DE CONCEPTOS QUE MUESTREN LA NECESIDAD DE DISEÑAR CUENTAS CONTABLES ADICIONALES AL PUC RELACIONADAS CON EL DESGASTE DEL MEDIO AMBIENTE”, elaborado por Marly Castañeda Suarez y Dora Lilia Mariño López.

1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Generalmente el tema del medio ambiente ha sido considerado como algo ajeno a la realidad económica, debido a que el objetivo de toda empresa, está en la búsqueda de la mayor utilidad posible, sin tener en cuenta los daños y perjuicios que pueden ocasionar a su entorno, ya que toda actividad económica ejerce presión sobre el medio ambiente.

Hace algún tiempo ha cambiado esta percepción y se ha empezado a tener en cuenta en los países desarrollados y en algunos países latinoamericanos el concepto ambiental, cada día toma más fuerza la necesidad de comprender el papel del medio ambiente y los recursos naturales en la economía nacional; debido a esto surge la contabilidad ambiental.

La contabilidad ambiental, se encuentra en construcción y desarrollo por lo tanto en las empresas es un tema nuevo, su concepto y normatividad ambiental se desconocen, dicha contabilidad ambiental busca a través de técnicas y procedimientos introducir o crear sistemas, donde se refleje el uso o agotamiento de los bienes y los servicios ambientales dentro del sistema de cuentas nacionales.

Con base a lo anterior, se ha vuelto una necesidad para la contabilidad reflejar el daño y las reparaciones que las empresas generen en el medio ambiente, debido a que las organizaciones; están en la búsqueda de crecimiento tanto cuantitativos como cualitativos que garanticen un mejor nivel de vida, y día a día se hace necesario el manejo de la contabilidad ambiental.

Por otro lado, la ausencia de una metodología en la clasificación y registro contable de las actividades medio ambientales en las empresas, se considera necesario que se defina un planteamiento conceptual, sobre cuáles son los pasos

requeridos para la elaboración en un futuro de una metodología adecuada que permita contabilizar el componente ambiental.

Por su parte la contabilidad debe aportar y contribuir con su conocimiento en el tratamiento contable, metodologías y aplicación de cuentas ambientales adicionales, de acuerdo a la actividad de la empresa; y pasar a ser un asunto y un área importante de estudiar.

Por lo tanto se considera la elaboración de un manual de guía básico, sobre el conocimiento, manejo y aplicación de la contabilidad ambiental, en particular en las cuentas contables ambientales, este manual comprende, un plan de cuentas, de modo que permita el registro de las actividades ambientales según las necesidades para empresa manufacturera, permitiendo obtener información con respecto al medio ambiente; y en un futuro no muy alejado manejar sistemas para verificar su exactitud y confiabilidad de los datos contables.

Además, se hace necesario la implementación de sistemas y controles que disminuyan el impacto de la contaminación ambiental, es por eso, que si no se lleva a cabo un proceso adecuado de contabilidad ambiental; manejado a través de rublos ambientales por un departamento, el cual sea puente entre la relación empresa medio ambiente, contribuyendo a visualizar el bienestar de una sociedad.

Así mismo, es importante que los futuros contadores empiecen a especializarse en este campo, como también incluir rubros medio ambientales y considerar que es urgente que se implementen técnicas de contabilidad ambiental con el fin de contribuir a la protección del medio ambiente.

1.2.1 Formulación del Problema

¿Cómo elaborar un manual guía básico de las cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras, y demás temas relacionados en la interacción empresa-medio ambiente?

1.2.2 Sistematización del Problema

- ¿Cuál es la importancia de la contabilidad ambiental, y los temas relacionados con la empresa manufacturera?
- ¿Qué aspectos significativos en materia ambiental, establece la constitución de 1991 y cuáles son las normas legales para el control ambiental de las empresas manufactureras?
- ¿Cuál es el papel de la contabilidad en el suministro de información de carácter medioambiental?
- ¿Cuál es el procedimiento para elaborar las cuentas contables ambientales de la empresa manufacturera?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo General

Elaborar un manual guía básico de las cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras, y demás temas relacionados en la interacción empresa-medio ambiente.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Reconocer la importancia de la contabilidad ambiental y los temas relacionados con la empresa manufacturera.
- Describir los aspectos significativos en materia de legislación ambiental que existe en Colombia.
- Definir el papel de la contabilidad en el suministro de información de carácter medioambiental.
- Elaborar las cuentas contables ambientales para el registro de las operaciones medioambientales de la empresa manufacturera.

1.4 JUSTIFICACION

Partiendo de que la contabilidad es el arte de captar, registrar, clasificar, resumir, reportar e informar en forma significativa y en términos cuantitativos, las operaciones, gestiones y hechos ocurridos durante un determinado periodo de tiempo.

Además que la contabilidad está en función de la sociedad según el decreto 2649 de 1993, artículo 3 numeral 9 dice sobre los objetivos básicos de la contabilidad, lo siguiente: “Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de la empresa represente para la comunidad”, lo cual no es otra cosa que la necesidad de que las empresas presenten informes relativos a su gestión social y ambiental.

Por su parte las empresas cuentan con muchos procedimientos y técnicas de administración, varias de las cuales están directamente relacionadas con las funciones de la contabilidad, las cuales pueden hacer frente a los problemas de conservación del medio ambiente.

Cabe denotar que uno de los propósitos de la contabilidad es reflejar en los estados financieros los hechos económicos de las empresas, para que la información que se presenta sea oportuna, comprensible, confiable, objetiva e íntegra; por lo tanto, las organizaciones no pueden ser indiferentes a la problemática ambiental.

En esta dirección la introducción de la contabilidad al tema medioambiental viene a satisfacer una necesidad en cuanto a la forma de cuantificar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente y las acciones preventivas o de mejoramiento necesarias para evitar o mitigar el daño.

En este sentido una de las áreas de la contabilidad es la contabilidad ambiental, la cual es importante a la solución de problemas, generados por el manejo inadecuado de los recursos naturales en las empresas manufactureras, debido a que el medio ambiente en las últimas décadas ha cobrado relevancia en los países desarrollados.

Es así, que la propuesta de elaboración de un manual de guía básico de las cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras, se busca conseguir que la disciplina contable se involucre, de una forma más activa, en la preservación del entorno, en este sentido que permita contribuir a partir de las técnicas y conocimientos con el manejo de rublos medio ambientales; en el desarrollo de la actividad productiva de las empresas, dichas rublos permitirá conocer de manera clara y sencilla cuales han sido las inversiones, los ingresos, costos y gastos de las empresas manufactureras donde se reflejaran los activos, pasivos y patrimonio que la empresa tiene comprometidos con el medio ambiente.

Igualmente, está orientado a ser utilizado por cualquier empresa manufacturera brindando una herramienta útil, que le permita conocer conceptos, normas, procesos y la aplicación que puedan existir en el manejo de registro de las cuentas ambientales y que esto se convierta en un tratamiento contable fácil.

De otro lado el compromiso que demanda nuestra actividad profesional para responder al desarrollo y crecimiento de las organizaciones, surge la necesidad de contribuir con estrategias participativas para mantener el dinamismo que se requiere, por tal razón y con el fin de alcanzar los objetivos propuestos.

Por último, profesionalmente pondrá en manifiesto los conocimientos adquiridos durante la carrera, y permitirá sentar las bases para otros estudios que surjan partiendo de la problemática aquí especificada.

1.5 MARCO DE REFERENCIA

1.5.1 Marco Teórico

Uno de los propósitos de la profesión de Contaduría Pública es satisfacer las necesidades de una sociedad mediante el análisis e interpretación de la información financiera de las empresas, por lo cual cuenta con diferentes áreas de estudio en el desarrollo de su formación.

Entre sus áreas de estudio están las de operaciones y de análisis, en la actualidad surgen temas que parecen estar lejos de la profesión, pero en la realidad merecen atención especial el medio ambiente, por lo tanto la necesidad de reflejar la información medio ambiental en los estados financieros.

Por su parte, hoy en día aparece los problemas ambientales son enormes y parece que se amplían cada vez más; a raíz de esto “El hombre y la sociedad en general, se está sensibilizando respecto al cuidado que se debe mantener al entorno natural del planeta, es decir el medio ambiente. Esta sensibilidad se originó por el descuido de algunas empresas, de manera especial las industriales, que no manejaron los desechos industriales con responsabilidad lo que repercutió en la pérdida de recursos naturales importantes afectando todo el ecosistema como la capa de ozono, o los nacimientos de agua por la tala de bosques con propósitos comerciales, entre otros”.²

A nivel mundial algunos países tomaron conciencia de la contaminación y agotamiento de los recursos a causa de las industrias por lo cual normalizaron

² BRAVO. José M. La Contabilidad y el problema medioambiental. 1997. p. 10.

leyes ambientales, la adecuada utilización de los recursos para disminuir el deterioro del entorno natural.

En este sentido algunas empresas en el desarrollo de su actividad cumplen las normas ambientales, lo cual tienen incidencia en sus costos, de modo que aparecen entonces los costos ambientales, siendo así tratados desde el punto de vista contable por lo que afecta parte de sus utilidades reflejado en los estados financieros. Es así como analizar dichos costos ambientales dan lugar a la implementación de la contabilidad ambiental.

A continuación se darán puntos de vista del tema de contabilidad ambiental bajo la mirada de algunos autores, y con ello el desarrollo de los diferentes procesos que cada uno propone, así como el soporte de un manual económica integrada, que pueden servir como base para complementar el desarrollo de la propuesta de un manual para las empresas manufactureras sobre la necesidad de aplicación del tratamiento contable de las cuentas ambientales.

Somer Garrido Díaz “La problemática ambiental implica desafíos importantes para la profesión contable, como la necesidad de proponer soluciones de orden informativo, como de medición, reconocimiento y valoración, lo cual supone transformaciones que resuelvan los problemas concretos, con un tratamiento especial que permita que esta disciplina social se involucre en la conjugación del bien común con el equilibrio natural”.

Rob Gray, el cual señala: “la preocupación por la contabilidad social y ambiental automáticamente nos fuerza a proponer preguntas básicas acerca de lo que convencionalmente se entiende por contabilidad y finanzas, sus fundamentos, sus propósitos, sus supuestos...”. Reconoce que la Contabilidad social ambiental ha sido la principal área de interés desde que se convirtió en académico”.

Según Carmen Fernández Cuesta en el desarrollo de la investigación en contabilidad dice: “hacer referencia a el aumento de la preocupación de los organismos y entidades (económicos y técnicos) de normalización y la ampliación de la actividad profesional contable frente al ámbito ambiental, demandan acordar el lenguaje común e interdisciplinario.

La normalización de la contabilidad ambiental contribuye a lograr este acuerdo, siempre y cuando los contadores almacenen un consenso suficientemente amplio acerca del fundamento metodológico y el marco conceptual de esta nueva disciplina de la ciencia contable.

Este objetivo se puede lograr:

a) Definiendo la contabilidad ambiental como categoría de la contabilidad aplicada, cuyo objeto son las relaciones entre una entidad y su medio ambiente.

b) Estableciendo en el ámbito micro contable un marco conceptual para la contabilidad ambiental flexible y adaptable a la información contable a elaborar, basado en:

- Un concepto de entidad que abarque tanto los criterios jurídicos tradicionales como el ciclo de vida de los productos y actividades de la entidad.
- Un concepto de medio ambiente que tome en consideración el entorno vital de la entidad a lo largo de un determinado período de tiempo.”

De los anteriores autores se considera que la contabilidad social y ambiental puede influir y permitir un acercamiento con la contabilidad financiera haciendo que ella brinde una información productiva, debido a la relación existente entre empresa y medio ambiente por el desarrollo del objeto social de la misma. Estos

autores brindan una investigación que se considera un aporte a un mecanismo teórico primordial para el desarrollo de este trabajo, porque proporciona información sobre aspectos relacionados sobre el tema como: Auditorías ambientales y normativa ambiental que son indispensable para la comprensión del mismo.

Por último, la Organización de Naciones Unidas publicó en 1993 el manual de contabilidad integrada ambiental y económica que se caracteriza por la “recolección en un marco consistente de la información cuantitativa y cualitativa de los stocks y flujos de los recursos naturales, expresado en unidades físicas. Teniendo como objetivo inmediato suministrar una base conceptual para implantar un sistema de cuentas ambientales nacionales para una contabilidad ambiental y económica integrada que describiera las interrelaciones entre el medio ambiente natural y la economía”.

“Colombia es uno de los países, junto a México, que más han avanzado en el desarrollo de sus cuentas ambientales. El Sistema de Contabilidad Económico-Ambiental Integrado de Colombia - COLSCEA, responde a la modalidad de Cuentas Satélites integradas al Sistema de Cuentas Nacionales de 1993 – SCN93, el cual incluye el marco central y las cuentas satélites. Estas últimas permiten ampliar la descripción de un tema específico como salud, educación, turismo y medio ambiente a través de los cuadros e indicadores correspondientes a cada caso”.³

Las cuentas del medio ambiente en Colombia consideran:

- “Los gastos destinados a la gestión del medio ambiente.

³ ISA. Farid. Publicación: Cuentas Ambientales en los Países de América Latina y el Caribe: Estado de Situación. p. 19.

- Las operaciones económicas relacionadas: producción, estructura de costos y financiación.
- La corrección del PIB para considerar costos ambientales tales como la degradación del medio ambiente y el agotamiento de los recursos naturales”.⁴

1.5.2 Marco Conceptual

Para el siguiente trabajo se han definido los siguientes términos, los cuales son extraídos los más significativos del glosario ambiental para este trabajo. A continuación se deben considerar algunas definiciones como las siguientes:

Ambiente: Para efectos de la contabilidad de costos ambientales, el medio ambiente se define como el natural (Externo a la Empresa). Otras empresas consideran como parte del medio ambiente (para definir cuanto se gasta en su protección) las instalaciones y el decorado de las oficinas e incluso la maquinaria con la que se opera.

Activos Naturales No Producidos que son económicos: Aquellos cuyo crecimiento no es resultado del proceso de producción dirigido por el hombre, pero que son objeto de utilización económica, con derechos de propiedad o de explotación definidos por parte de los particulares o de las unidades institucionales públicas. Comprenden:

- La tierra y el suelo bajo el dominio de los particulares, en forma de ocupación o mediante el título de propiedad.

⁴ Ibid., p. 22

- Los recursos del subsuelo, tales como los yacimientos comprobados de los minerales y cuya explotación es económica. En el caso colombiano, puesto que el estado es propietario de los recursos de subsuelo, estos corresponden a bienes de la unión de uso público. Los particulares adquieren el uso de estos bienes mediante los contratos de concesión.
- Los bosques naturales destinados a la producción de madera u otros bienes y servicios.
- Los recursos hídricos destinados al uso productivo (irrigación de las tierras cultivada, producción de energía eléctrica, servicios turísticos etc.)

Activos Naturales No Producidos que no son Económicos: Aquellos cuya propiedad no puede atribuirse a ningún agente particular. Son bienes de la unión, tanto de uso público como bienes fiscales. Son activos no explotados económicamente, o que se encuentran en lugares inaccesibles. Incluyen las reservas hipotéticas de minerales de subsuelo, la selva virgen, los animales silvestres, los peces en los mares y los océanos, los recursos hídricos que con el nivel dado de tecnología no pueden ser objeto de explotación económica, y el aire.

Aspecto ambiental: Es un elemento que resulta de las actividades, productos o servicios de una empresa, y que puede generar un impacto positivo o negativo sobre el medio ambiente.

Se usa:

Consumo de agua, consumo de energía, consumo de recursos naturales
Renovables y no Renovables, uso de papel y de combustible.

Se Genera:

- **Emisiones.** Generación de emisiones en chimeneas industriales, de gases de combustión de vehículos, generación emisiones de polvo y material particulado etc.
- **Vertimientos.** Generación de descargas de aguas industriales con químicos y desechos industriales, descargas de aguas con aceite y residuos orgánicos e inorgánicos.
- **Residuos.** Generación de residuos sólidos como plásticos, papeles, cartón, envases, empaques, pilas, baterías etc.

Se Produce:

Movimiento de tierra, remoción de capa vegetal, transformaciones y modificaciones al paisaje.

Contabilidad ambiental: Es un conjunto de datos nacionales agregados que vinculan el ambiente con la economía, lo cual tendrá un impacto a largo plazo tanto en el desarrollo de políticas económicas como ambientales.

Otra definición es: también se le llama contabilidad de recursos o contabilidad económica y ambiental integrada, se refiere a los esfuerzos para modificar las cuentas de Ingresos Nacionales sobre los cuales se calcula el PIB Y PNB, para incorporar el uso y agotamiento de los recursos naturales. Alrededor de 25 países han trabajado con contabilidad ambiental durante los últimos 20 años, usando una variedad de métodos, y con una variedad de resultados.

Es una herramienta para entender el papel que juega el ambiente natural en la economía nacional.

Conjunto de datos nacionales agregados que vinculan el ambiente con la economía lo cual tendría un impacto a largo plazo tanto desarrollo de políticas ambientales como económicas.

Cuentas ambientales: Permiten describir las interrelaciones existentes entre la economía y el medio ambiente, con el fin de apoyar la formulación de políticas públicas. Para ello, cuantifica los fenómenos de deterioro y mejoramiento del medio ambiente y a su vez, determina la variación en el estado de los recursos naturales.

Para la elaboración de este trabajo constituyen todas las actividades encaminadas a la protección y prevención del medio ambiente que la empresa manufacturera realice, con el fin de mitigar el impacto ambiental o según la normatividad le exija para un desarrollo sostenible.

Cuentas Físicas: Incluyen información sobre las características naturales del medio ambiente y su uso.

Cuentas monetarias: Asignan un valor económico a estas características o a su uso, para entender la función que esta tienen en la economía.

Ecología: Es la ciencia que estudia las interacciones que establecen entre los organismos vivos y su morada, o lugar físico en que viven.

El estudio de la ecología adquirió un impulso muy importante en las últimas décadas, cuando el hombre tomo conciencia de que el futuro de la humanidad corre peligro si continúa con una explotación irracional de los recursos naturales de la tierra.

El medio ambiente y la ecología constituyen un nuevo campo de actuación para el contador público, que deberán adquirir los conocimientos necesarios para integrar equipos pluridisciplinarios, para iniciar trabajos sobre estas materias.

Gastos Ambientales: Erogaciones para proteger el ambiente del maltrato o para mitigar esos daños, costo para prevenir el daño ambiental, costos para remediar daños, reemplazos de la propiedad destruida causados por la reforestación.

Gestión ambiental: Es la integración armónica de los elementos requeridos para desarrollar una gestión enfocada en prevenir la contaminación, cumplir los requisitos y la legislación ambiental y mejorar continuamente el desempeño ambiental de la empresa.

Impacto ambiental: Es cualquier alteración al medio ambiente que resulta de forma parcial o total de las actividades, productos o servicios de una empresa. Dicha alteración puede ser positiva o negativa y por ende puede beneficiar o perjudicar al medio ambiente.

Manual: Uno de los conceptos de que trata específicamente el presente trabajo, es el concepto sobre manual, el cual es conocido comúnmente como documento guía de referencia, que describe la manera como se hace o se desarrolla una tarea, un proceso o una actividad, controles, políticas y normatividad aplicables en cada caso particular, en esta dirección se puede decir que es el conocimiento básico en asuntos específicos, cuyo objetivo es proporcionar instrucciones, procedimientos, criterios de aplicación y glosarios. Para el caso de las empresas manufactureras, el desarrollo de un manual en el tratamiento contable de cuentas medio ambientales y normatividad ambiental, entre otros, implica que este abarque los conceptos de contabilidad ambiental, con la finalidad de lograr el conocimiento de dichos conceptos y del debido cumplimiento de las disposiciones

legales. Los manuales pueden variar en cuanto a las necesidades requeridas por diferentes usuarios.

Medio ambiente: Es el espacio físico donde se desarrolla la vida de los humanos y de otros seres, constituyendo el ecosistema (conjunto de animales y plantas).

Procedimiento: Forma o manera de hacer o desarrollar las fases sucesivas de un proceso. Comprende el conjunto metódico de actividades y tareas necesarias para el logro de los objetivos o metas propuestas.

Proceso: Conjunto de actividades que recibe uno o más insumos o pasos y crea un producto de valor para otro usuario, formando una cadena orientada a obtener un resultado final. De su diseño y documentación depende el éxito de la gestión.

Sistema de Cuentas Nacionales: Es el conjunto que los gobiernos de cada país recopilan en forma periódica para registrar la actividad de sus economías sus datos se usan para calcular los principales indicadores económicos pib pnb tasas de ahorro balanza comercial análisis de política monitores de la economía.

Sistema de Cuentas Ambientales: Surgen como una herramienta que busca ajustar el sistema de cuentas nacionales, el medio ambiente y su relación con la actividad económica mediante un seguimiento al uso, manejo y conservación de los recursos naturales. De esta manera se pretende que, con su desarrollo, se pueda observar cómo evoluciona el medio natural, para de esta manera diseñar políticas, hacer recomendaciones y realizar acciones tendientes a su manejo.

Sistema de gestión ambiental: Es la parte del sistema general de gestión que incluye la estructura organizativa, la planificación de las actividades, las practicas, las responsabilidades, los procedimientos, los procesos y los recursos para

desarrollar, implantar, llevar a efecto, revisar y mantener al día la política medioambiental (ISO 14001).

Ejercicio de la Gestión y Administración de diversas clases de recursos, encaminada a la conservación y mejoramiento del medio ambiente, protegiéndolo de daños futuros y buscando corregir los generadores hasta el momento.

1.5.3 Marco Legal

Desde comienzos de la década de 1990, ha aumentado en el país el interés por los problemas relacionados con el deterioro del medio ambiente y el agotamiento de los recursos naturales.

A continuación daré a conocer las principales normas:

Ley 23 de 1973

Otorgo facultades al entonces presidente Misael Pastrano para expedir la legislación ambiental, con base en esa ley se expidió el decreto 2811 de 1974 Código de los Recursos Naturales de la Nación, constituyéndose en la primera gran experiencia legislativa en materia ambiental, tratando puntos importantes como la contaminación, política ambiental y las normas para conservar el medio ambiente.

Decreto Ley 2811 de 1974

Código de Recursos Naturales Renovables y Recursos Naturales No Renovables y de protección al medio ambiente.

Constitución Política de Colombia de 1991

Denominada también la Constitución Ecológica y en la que además se enuncian la consideración, manejo y conservación de los recursos naturales y el medio ambiente, a través de los siguientes principios fundamentales:

Art. 79. Consagra que: “Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La Ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectarlo. Es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines”.

Art. 80. Dice que: “El Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación o sustitución. Además, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados. Así mismo, cooperará con otras naciones en la protección de los ecosistemas situados en zonas fronterizas”.

Ley 99 de 1993

Es el Marco actual de la Legislación Ambiental Colombiana teniendo en cuenta en algunas normas del Código Nacional de Recursos Naturales Renovables y del ambiente que no han sido derogados en su totalidad. Esta ley es la que reúne y condesa todos los decretos y normas que rigen la parte ambiental.

Por esta ley se crea el Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo, se ordena el sector público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales, se organiza el Sistema Nacional SINA y se dictan otras disposiciones.

DECRETO 1600 DE 1994

Por el cual se reglamenta parcialmente el Sistema Nacional SINA en relación con los sistemas nacionales de investigación ambiental y de información ambiental.

1.6 ASPECTOS METODOLOGICOS

1.6.1 Tipo de investigación

Investigación Descriptiva: Es aquella en donde se reseñan las características o rasgos de la situación objeto de estudio.

Según Omar Aktouk dice que “Ciertas investigaciones solo pueden tener por objetivo proveer un cierto conocimiento más o menos preciso sobre un fenómeno dado, de este modo ofrecer, respecto a él, una descripción que no por ello, este desprovista de todas las garantías de valor científico”⁵.

La investigación descriptiva busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analiza.

Hernández Sampiere afirma que “Los estudios descriptivos pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren”⁶.

Para el desarrollo de este trabajo, se utilizará el tipo de investigación de carácter Descriptivo, con la cual se tiene la capacidad para describir y seleccionar las características más importantes en la elaboración de manual guía básico de las

⁵ AKTOUK, Omar. La Metodología de las Ciencias Sociales y el Enfoque Cualitativo en las Organizaciones, Editorial Artes Gráficas del Valle. 2001. p. 40.

⁶ HERNANDEZ, Roberto Sampiere. Metodología de la Investigación, tercera edición. Mc Graw Hill. P. 119.

cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras; del mismo modo reconocer la importancia de elaborar dicho manual que pretende dar a conocer aspectos relevantes sobre las diferentes actividades o acciones encaminadas a la protección del medio ambiente y que son necesarias considerar en el registro contable ambiental de la empresa.

1.6.2 Método de Investigación

Es el procedimiento que formula de una manera lógica, que el investigador debe seguir en la adquisición del conocimiento.

Teniendo en cuenta que el trabajo de investigación que se realizará tiene como objetivo general elaborar un manual guía básico de las cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras y en esta dirección se pretende desarrollar una herramienta que sirva de apoyo y orientación al departamento contable y gestión ambiental, de modo que permita un mejor desempeño de la información ambiental que ocurre al realizar actividades encaminadas a la protección de los recursos, lo cual repercute en inversiones, costos y gastos por parte de la empresa.

Por su parte, el método de investigación que más se adecua al trabajo que se va a realizar es el método denominado deductivo; lo cual significa que desde la perspectiva global, desagregando la totalidad de sus elementos, para observarlos, analizarlos y formarse una opinión lo más completa posible. Esto permite que a partir de conceptos, principios contables y normas o leyes que establece la legislación ambiental en general, se puedan analizar y extraer aquellos aspectos que conciernen a este objeto de investigación en particular.

Finalmente llegar a determinar la elaboración de dicho manual básico para las empresas manufactureras, teniendo como base el Plan Único de Cuentas para

comerciantes, y en esta dirección crear o adicionar rublos medio ambientales por las actividades encaminadas a la protección, prevención desarrolladas por la empresa con fines de mitigar el daño ambiental.

Por lo tanto se realizara una lectura de los textos relacionados con el tema, con el fin de poder generar una conclusión detallada de los puntos pertenecientes al presente trabajo de investigación, de modo que de lo general poder llegar a lo específico.

1.6.3 Fuentes y Técnicas

Las fuentes significan de donde se tomará la información, pueden ser hechos o documentos a los que se acude el investigador y que le permiten obtener dicha información. Por su parte las técnicas son los medios empleados para recolectar la información.

En el desarrollo del trabajo de investigación, se utilizará fuentes de informaciones tanto primarias como secundarias:

Fuentes Primarias. Son todas aquellas de las cuales se obtiene información directa, es decir de donde se origina la información, dentro de las fuentes y como parte del trabajo, se aplicaran la técnica de recolección de datos consistente en una entrevista a la persona encargada del área contable que labora en la empresa manufacturera, donde se utilizaran como instrumento un cuestionario previamente elaborado, el cual incluye preguntas respecto a cómo se efectúa en la empresa manufacturera el procedimiento para identificar o registrar el manejo de los aspectos medio ambientales y quien tiene a su cargo las funciones.

Se considera importante mencionar que además se recurrirá a la observación como técnica para la obtención de datos, la cual será de tipo no participante, esta

permite adquirir información desde afuera de la empresa manufacturera, cuyo objetivo primordial es observar que procedimientos se siguen en la contabilidad con relación al medio ambiente, de modo que sirvan de apoyo para la elaboración de un manual.

Igualmente, la observación, porque en el desarrollo de la contabilidad ambiental es importante tener en cuenta principalmente observaciones hechas a normas y procesos específicos existentes, para determinar mejor el uso del registro contable ambiental y los pasos a seguir.

Fuentes Secundarias. Son todas aquellas que ofrecen información sobre el tema por investigar. Se iniciará el trabajo haciendo una revisión bibliográfica de los diferentes autores que tienen una definición clara de contabilidad ambiental, y además toda la información que se ha recolectado de los libros, en internet y periódicos permitirán el desarrollar del trabajo, los cuales sirvan de apoyo para el mismo.

2. CONTABILIDAD AMBIENTAL Y LA EMPRESA MANUFACTURERA

2.1 GENERALIDADES DE LA EMPRESA MANUFACTURERA

DEFINICION. Las empresas manufactureras transforman la materia prima en productos terminados, los cuales pueden ser bienes de consumo final, o bienes de producción.

En este sentido la empresa recibe los insumos que necesita para operar, los transforma a través de sus procesos productivos y los devuelve a la sociedad en forma de bienes o servicios. Del impacto y aceptación que tengan esos productos en el mercado, dependerá que la empresa pueda o no conseguir los recursos que necesita para continuar su ciclo de actividades y cumplir con los objetivos fijados.

En el desarrollo de este trabajo, se pudo observar las actividades realizadas por dos empresas del sector manufacturero, por tener en su proceso productivo incidencia en contaminación sobre el medio ambiente.

Está el sector de las curtiembres, donde se lleva un proceso que implica el tratamiento y curtición de las pieles animales para transformarlas en cuero.

Se define la curtición, como la transformación de la piel con cuero, es decir, combinar un curtiente (cromo vegetal), con la piel para formar un complejo cuero, resistente al ataque bacterial y al agua caliente.

Es así, como dicho proceso genera el impacto ambiental por parte de las curtiembres se presenta la curtición al cromo, el agua residual contiene elevadas concentraciones salinas, sales de cromo y restos de fibra de cuero.

Otro proceso es el de recurtición, en el cual su impacto ambiental es de gran magnitud, esto se debe a que se emplean bastantes cantidades de agua, sus vertidos se caracterizan por presentar también muchos componentes químicos, restos de grasas, residuos o trozos de cueros.

Por otra parte en el sector azucarero, el proceso de fabricación del azúcar se realizan actividades que generan impactos ambientales como son la contaminación de las aguas, emisiones a la atmosfera y la producción de diferentes residuos sólidos que deber ser dispuestos de manera que no generen un impacto negativo sobre el medio ambiente.

La presencia de emisiones contaminantes y vertimientos a los cuerpos de agua, que dependen de muchos factores, entre ellos el sistema de combustión, tipo de combustible y nivel de producción entre otros, afectando el medio ambiente por el desarrollo de su actividad económica.

Sin duda alguna todos estos procesos productivos afectan negativamente el medio ambiente, por lo tanto las empresas deben estar en la búsqueda de medidas necesarias que ayuden a mitigar el impacto ambiental en dichos procesos, con esto se procura una mejor calidad de vida y se hace necesario el desarrollo de una gestión ambiental que garantice un desarrollo sostenible.

Ante esta situación, el gobierno se vio en la necesidad de crear el Ministerio del Medio Ambiente, mediante la ley 99 de 1.993, también existen entidades que se preocupan por la conservación del medio ambiente como son: la autoridad departamental del ambiente y el Sistema Nacional Ambiental, que son las encargadas del control y vigilancia ambiental, igualmente de exigir la licencia ambiental para cualquier actividad.

Igualmente, se hace necesario introducir un proceso adecuado de contabilidad ambiental, sin embargo dicha contabilidad es algo nuevo, y por lo tanto conlleva a que algunas empresas a pesar de que existen normas legales vigentes en materia ambiental, no saben qué hacer con sus desperdicios. Todo lo anterior se debe a lo siguiente:

- Falta de conocimiento del tema de contabilidad ambiental, su concepto y aplicación.
- Falta de control y vigilancia sobre la utilización del medio ambiental.
- Falta de responsabilidad social.
- Falta de inversión en nuevas tecnologías limpias como plantas o equipos, para mitigar la contaminación ambiental.
- Falta de capacitación al personal en temas del medio ambiente y procesos de descontaminación.
- Aprovechamiento de los recursos naturales, sin tener en cuenta la preservación o conservación de los mismos, buscando solo la utilidad económica.

Cuadro 1: Sectores Manufactureros

Resumen de las divisiones sectoriales de la industria manufacturera.

Sectores
1. Confecciones
2. Muebles de madera
3. Fabricación de papel
4. Otros productos químicos
5. Productos de plástico
6. Minerales no metálicos
7. Refinerías de petróleo
8. Básicas de hierro
9. Metales no ferrosos
10. Fabricación maquinaria
11. Equipo de transporte

Fuente: Información tomada de la FRA, CVC, 2005

Cuadro 2: Sectorización de la Industria Manufacturera

Elaboración de productos alimenticios y de bebidas
Fabricación de productos textiles
Fabricación de prendas de vestir; preparado y teñido de pieles
Fabricación de artículos de viaje, maletas, bolsos de mano y similares; artículos de talabartería y guarnicería
Transformación de la madera y fabricación de productos de madera y de corcho, excepto muebles; fabricación de artículos de cestería y espartería
Actividades de edición e impresión y reproducción de grabaciones
Fabricación de sustancias y productos químicos
Fabricación de otros productos minerales no metálicos
Fabricación de productos metalúrgicos básicos
Fabricación de productos elaborados con metal, excepto maquinaria y equipo
Fabricación de maquinaria y equipo
Fabricación de instrumentos médicos, ópticos y de precisión

Fabricación de vehículos automotores, remolques y semirremolques
Fabricación de otros tipos de equipos de transporte
Fabricación de muebles; industrias manufactureras
Reciclaje

Fuente: Información tomada de la FRA, CVC, 2005

2.2 CARACTERISTICAS DEL MEDIO AMBIENTE

2.2.1 Elementos del Medio Ambiente

- El aire y la atmósfera
- El agua.
- El suelo.
- La tierra.
- Los paisajes y espacios naturales, incluidos los humedales y las zonas marinas y costeras.
- La diversidad biológica y sus componentes, Incluidos los organismos modificados genéticamente, y la interacción entre estos elementos

2.2.2 Factores. Corresponden a sustancias, energía, ruido, radiaciones o residuos, incluidos los residuos radiactivos, emisiones, vertidos y otras liberaciones en el medio ambiente, que afecten o puedan afectar a los elementos del medio ambiente.

2.2.3 Medidas. Como políticas, normas, planes, programas, medidas administrativas, acuerdos en materia de medio ambiente y actividades que afecten o puedan afectar a los elementos y factores, así como también las actividades o las medidas destinadas a proteger estos elementos.

2.2.4 Amenazas Ambientales Globales

- Deforestación
- Declive biodiversidad

- Pérdida y degradación suelos
- Escasez y contaminación agua dulce
- Contaminación de los mares
- Declive capa de ozono
- Calentamiento global
- Contaminantes orgánicos persistentes

Las descargas industriales traen problemas de contaminación en el ambiente, por ejemplo, en el aire los gases ocasionan efectos como el invernadero, la lluvia ácida y la erosión de la capa de ozono. En el agua se presenta la contaminación de fuentes superficiales y subterráneas por el vertimiento de flujos residuales generados en los procesos industriales y de limpieza, el almacenamiento inadecuado de materias primas, sustancias y residuos, generan lixiviados que contaminan suelos y aguas subterráneas. En muchos casos estos eventos no son tangibles, y están causando aumento del deterioro del patrimonio natural.

2.3 CONTABILIDAD AMBIENTAL

El concepto de Contabilidad Ambiental tiene diversos usos y significados, puede referirse a Cuentas Nacionales, Contabilidad Financiera o contabilidad Administrativa. En el desarrollo de este trabajo se definirá desde el punto de vista contable.

“Se puede definir como la generación, análisis y utilización de información financiera y no financiera destinada a integrar las políticas económicas y ambientales de la empresa y construir una empresa sostenible. Es el proceso que facilita las decisiones directivas relativas a la actuación ambiental de la empresa a partir de la selección de indicadores, la recogida y análisis de datos, la evaluación de esta información con relación a los criterios de actuación ambiental, la comunicación, la revisión y mejoramiento periódicos de tales procedimientos. La

contabilidad ambiental debe servir a la dirección de la empresa para contar con información confiable, verificable y periódica, para determinar si la actuación ambiental de la compañía se desarrolla de acuerdo con los criterios establecidos por la dirección”⁷.

La contabilidad ambiental es la forma de cuantificar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente por parte de las actividades de las empresas industriales y la manera de realizar acciones preventivas o correctivas necesarias para evitarlas y preservar el medio ambiente.

2.3.1 Contabilidad ambiental en las empresas manufactureras

La contabilidad ambiental es algo nuevo para las empresas manufactureras y algunas de ellas no conocen su manejo, de igual manera desconocen que existen normas legales en materia ambiental.

Sin embargo, existen algunas empresas que realizan actividades encaminadas a la protección de los recursos naturales y del medio ambiente, en busca de un proceso de mejoramiento continuo y competitivo. Aunque existen otras, que concientes del daño que hacen al agua, aire, suelo, bosques (plantas y animales) prefieren no hacer gastos que puedan perjudicar parte de sus ingresos y seguir causando impactos ambientales que en un futuro no muy lejano los perjudicaran. Se hace necesario introducir un proceso adecuado de contabilidad ambiental y se espera realizar acciones encaminadas a la prevención y protección de los recursos naturales y el medio ambiente y que no sea demasiado tarde para mitigar los daños causados por el desarrollo de la actividad económica y de su responsabilidad.

⁷ Contabilidad ambiental: medida, evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa, Fundación Fórum ambiental, Barcelona, España. 1999. p. 7.

2.4 LA IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL

La contabilidad ambiental, permite planificar a los encargados la forma como serán utilizados los recursos necesarios para cumplir con las normas del medio ambiente, a las cuales se deben acoger las industrias, que por su actividad económica, se pueden presentar hechos como: arrojar desechos a los ríos, contaminar el aire mediante los humos que salen de sus chimeneas además la falta de responsabilidad en asumir un control. Todo esto tiene como consecuencia contaminación ambiental, afectando a la gente que hoy la empieza a ver y que en un futuro se verán los resultados.

Es necesario destinar un área para el desarrollo de las actividades ambientales tales como la administración y gestión ambiental, las auditorías internas y por supuesto la contabilidad ambiental.

- La contabilidad ambiental es una herramienta que facilita datos a través de los cuales establecen la contribución de todos los recursos naturales y los costos impuestos por la contaminación o el agotamiento de estos, como por ejemplo, los costos de todos los impuestos por contaminación que debe pagar una empresa o bien, por el agotamiento de los mismos. Así como la contabilidad tradicional proporciona información útil para la toma de decisiones, porque evalúa fenómenos económicos para tener utilidad; la contabilidad ambiental puede determinar el nivel de impacto que se presentará en la aplicación de diferentes políticas junto con los instrumentos para su regulación y control del medio.
- Otro de los motivos es incluir las auditorías medio ambientales en los programas de auditorías internas, de este modo se tiene la información de la contabilidad ambiental correcta, referente a documentos pertenecientes a la misma.

Por otro lado, en la actualidad existe poco conocimiento sobre el manejo de la contabilidad ambiental porque es un tema nuevo no solo para Colombia, donde el estudio de las cuentas del medio ambiente se inició en abril del 1992 con la creación del Comité Interinstitucional de Cuentas Ambientales- CICA. A nivel mundial algunos países han avanzado más con respecto a otros, porque se direccionan a la mentalidad de costos y gastos, lo cual impide un sistema de control, y ha pasado de lado sin tener en cuenta su importancia.

2.5 OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL

Es importante conocer cuáles son los objetivos. Se considera desde la óptica contable el siguiente:

- “Estudiar y analizar los procesos de valoración, medición y control de los procesos ambientales.

Otros que hacen parte son:

- Mejorar las normas de registro y gerenciamiento contable.
- Conocer si la empresa cumple o no con la legislación ambiental vigente.
- Descontaminar los balances que hoy omiten activos consumidos ambientalmente y que precisan ser registrados.
- Mejorar la contribución contable a las prácticas de administración del asunto ambiental en las empresas.
- Ayudar a los directivos en la toma de decisiones y en la fijación de una política y unos objetivos de gestión ambiental.
- Encontrar las áreas de la empresa que necesitan atención ambiental significativa.

- Conocer si se han cumplido los objetivos ambientales fijados por la empresa, en el caso de compañía tenga, una política ambiental ya establecida.
- Identificar ventajas competitivas gracias a las mejoras en la gestión ambiental, que da valor a la empresa.
- Brindar información específica a las solicitudes de los partícipes"⁸.

Cuadro 3: Finalidad

PORQUE	Pueden existir tres tipos de motivación principal para la dirección de una empresa: 1. Por gestión interna. Direccionada a la puesta en marcha de una gestión ambiental, su control y seguimiento periódico. 2. Normas legales. La exigencia legal y normativa, puede obligar a las empresas a controlar sus riesgos ambientales, ante la amenaza de multa, sanción o proceso administrativo penal. 3. Demandas de los usuarios. Existen presiones internas o externas, de modo que las demandas pueden provenir de trabajadores, accionistas, vecinos, Administraciones Públicas, clientes, inversores, bancos, u organizaciones ecologistas.
PARA QUE SIRVE	La empresa debe analizar con qué fin, o si le conviene que la dirección de dicha empresa conozca para qué quiere contar con un sistema de contabilidad ambiental, como también qué resultados espera obtener con ello.
A QUIEN	Los partícipes pueden ser muy diversos: son todas las personas o entidades que, de un modo u otro, afectan la vida de la empresa. Es importante saber quiénes son y qué tipo de interés específico

⁸ Ibid., p. 9.

	tienen respecto a la actuación ambiental de la empresa.
PARTICIPES	1. Directivos. 2. Trabajadores. 3. Accionistas. 4. Vecinos y comunidad local. 5. Administraciones Públicas. 6. Clientes. 7. Proveedores. 8. Accionistas. 9. Inversores. 10. Bancos y entidades financieras. 11. Organizaciones ecologistas

Fuente: Tomado del Fórum Ambiental

Cuadro 4: Tipos de Contabilidad Ambiental

Existen tres clases de contabilidad ambiental:

TIPOS DE CONTABILIDAD AMBIENTAL	ENFOQUE	DIRIGIDO A USUARIO:
a) Contabilidad Nacional	Macroeconómico, Economía nacional	Externo
b) Contabilidad Financiera	La Empresa	Externo
c) Contabilidad Gerencial o de costos	La Empresa Departamentos, líneas de producción, etc.	Interno

Fuente: Enviromental Protection Agency – Estados Unidos.

2.6 CLASES DE CONTABILIDAD AMBIENTAL

A. Contabilidad Nacional

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

B. Contabilidad Financiera

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

C. Contabilidad Gerencial

Es el proceso de identificación, recolección y análisis de información, principalmente para propósitos internos. Está dirigido a la administración de los costos, en especial para tener en cuenta en las decisiones administrativas en el ámbito de la producción y otros.

2.7 TENDENCIA EN CONTABILIDAD AMBIENTAL

Esta tendencia trata de "el reconocimiento y la búsqueda de mitigar efectos ambientales negativos de las prácticas contables, cuya finalidad radica en

complementar la contabilidad financiera tratando de incorporar el uso o agotamiento de los recursos naturales e identifica los costos y los ingresos relacionados con el ambiente dentro de los sistemas convencionales, experimentando formas de valorar la sostenibilidad.

Así mismo esta tendencia aparece cuando surge la necesidad de crear una conciencia ecológica, debido a tres aspectos como:

- La creciente explotación de los recursos naturales.
- El deterioro del medio ambiente.
- El uso del medio ambiente como receptor de residuos sólidos, líquidos y gaseosos.

Se cree que este proceso de desarrollo sostenible es ideal para asegurar el futuro de las empresas, integrando principios del desarrollo sostenible dentro de sus operaciones, pues no podrá darse crecimiento económico a largo plazo a menos que sea sostenible ambientalmente.

La gestión ambiental genera un valor para la empresa, ya sea por mejoramiento de productividad al prevenir la escasez de un recurso básico como el agua o adelantarse a las tendencias del mercado.

Cada día es más evidente que el mercado está dando señales hacia el manejo adecuado de los recursos naturales, el objetivo es entonces, producir mejores bienes y servicios a menor costo, empleando menos recursos naturales y energía y generando menos contaminación.

La búsqueda de oportunidades eco-eficientes implica mirar todo el ciclo de vida de un proceso o de un producto para encontrar opciones de mejoramiento ambiental y generación de valor.

El grupo de trabajo de eco-eficiencia del consejo empresarial mundial para el desarrollo sostenible propone siete dimensiones para identificar posibles costos ambientales y oportunidades de mejoramiento.

- Reducción o sustitución del consumo de materias primas e insumos.
- Reducción en el consumo de energía.
- Eliminación de riesgos e impactos ambientales y para la salud.
- Reutilización y reciclaje.
- Uso sostenible de recursos naturales renovables.
- Mejoramiento de la calidad, durabilidad y funcionalidad del producto.
- Aumento de la funcionalidad de los bienes y servicios.

El principal objetivo es ampliar los sistemas actuales de contabilidad, para dar cabida a ellos a la dimensión ambiental, incluyendo por lo menos sistemas de cuentas subsidiarias para los recursos naturales.

Debido a esto la contabilidad dará un giro para suplir las necesidades de información y conservación, que se centran principalmente en construir, almacenar y sistematizar los indicadores físicos y financieros que pretenden estimar la racionalidad económica y ambiental de las actividades de la empresa, a través de un seguimiento y control, como parte estratégica de la organización, por tanto la

información contable ambiental debe obtener la capacidad de reflejar a la comunidad, lo que las empresas están haciendo frente al manejo de la naturaleza.

Las modalidades de contabilidad ambiental que se van a desarrollar apuntan a la conservación de la naturaleza, buscando equilibrio entre el crecimiento económico y manejo adecuado de los recursos naturales dentro de un proceso de mejoramiento continuo, que garantice una mejor calidad de vida para las generaciones presentes y futuras”⁹.

⁹ CFR DELGADO RUEDA, Gabriel. Desarrollo alternativo y contabilidad, una aproximación. En: Revista Legis del contador No 9 de 2002. p. 91.

3. ASPECTOS SIGNIFICATIVOS EN NORMATIVIDAD AMBIENTAL

3.1 LEYES QUE REGLAMENTAN EL CUIDADO AMBIENTAL EN COLOMBIA

A causa de la contaminación que es la ocasionada por las industrias, dejando desechos en el proceso productivo, debido a esto surge la preocupación por el medio ambiente, el cual afecta la calidad de vida de las generaciones presentes y futuras, esto ha llevado a los gobernantes de cada país crear normas para que las empresas busquen ser no contaminantes y concientizarse sobre el medio ambiente.

Colombia, en materia de legislación ambiental se reglamentan en: La expedición del Código Nacional de los Recursos Naturales Renovables y Protección del Medio Ambiente o decreto ley 2811 de 1974, la Constitución en 1991, la aprobación de la Ley 99 en 1993.

3.1.1 Código de los Recursos Naturales de la Nación

La ley 23 de 1973 otorgo facultades al entonces presidente Misael Pastrana para expedir la legislación Ambiental, y crear el Código de Recursos Naturales Renovables de Protección al Medio Ambiente. Con base en esa ley se expidió el decreto 2811 de 1974, Código de los Recursos Naturales de la Nación, constituyéndose en la primera gran experiencia legislativa en materia ambiental.

Los puntos tratados más importantes son:

El objetivo de prevenir, controlar la contaminación, el mejoramiento, normas para la conservación del medio ambiente, protección y restauración de los recursos naturales renovables para así defender la salud y el bienestar de todos los habitantes del territorio nacional.

En esta dirección en Colombia, el medio ambiente es un bien de patrimonio común y su mejoramiento y conservación son actividades de utilidad pública, donde participa el Estado y los particulares. A partir de esta norma se consideran bienes susceptibles de contaminación: el aire, el agua y el suelo. Tratando puntos importantes como la política ambiental, la contaminación y las normas para conservar el medio ambiente.

3.1.2 Constitución Política de Colombia en Materia Ambiental

En la década de los años noventa hubo un notable progreso en materia de legislación ambiental, es en este momento, cuando con la promulgación de la Constitución de 1991, el tema ambiental logra su máximo orden de jerarquía jurídica. En ésta se introdujeron aproximadamente cerca de 40 disposiciones que tienen que ver directa o indirectamente con el medio ambiente.

- La constitución de 1991 consagra al tema ambiental, los principios rectores, y como primer lugar los deberes ambientales del Estado y los particulares, donde se definen que el Estado debe proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para lograr estos fines. Además es deber de las autoridades garantizar la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectar al ambiente sano.

3.1.2.1 Normatividad General. Las disposiciones sobresalientes de la Constitución de 1991 referente a la parte ecológica fueron:

- Establecer la función ecológica de la propiedad.
- Señalar los deberes ambientales del Estado.

- Señalar los derechos ambientales de los ciudadanos.
- Ordenar la formulación de políticas ambientales como parte del Plan Nacional de Desarrollo.
- Introducir el concepto de desarrollo sostenible como meta para la sociedad, entre otros aspectos.

Se encuentran en las siguientes disposiciones:

Derecho a un Ambiente Sano

ARTICULO 79. La Constitución Nacional dice: Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La norma le dio participación a la comunidad en las decisiones que puedan afectar al medio ambiente, “es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente”.

Y como obligaciones del estado las siguientes:

“Es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines”.

El Medio Ambiente como Patrimonio Común

Artículo 58 “La propiedad es una función social que implica obligaciones y como tal, le es inherente una función ecológica”. Así mismo son deberes de la persona y el ciudadano proteger los recursos naturales y culturales del país y velar por la conservación del ambiente sano según el Artículo 95.

Desarrollo Sostenible

ARTICULO 80. El Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución.

Además, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados.

La anterior disposición implica asegurar que la satisfacción de las necesidades actuales se realice de una manera tal, que no comprometa la capacidad y el derecho de las futuras generaciones para satisfacer las propias.

Sobresale la actuación del Estado, el cual debe prevenir y controlar el deterioro ambiental, imponer las sanciones y la reparación de los daños. Con esta obligación aparece el concepto de desarrollo sostenible como parte para el desarrollo del país.

Planes de Desarrollo

La Constitución de 1991 extendió el tema ambiental a los planes y políticas de desarrollo al mismo nivel que la política económica y social, señalando objetivos, metas y estrategias en los temas económicos, sociales y ambientales a través del artículo 339 y 340.

Del Ministerio Público

ARTICULO 277. El Procurador General de la Nación, por sí o por medio de sus delegados y agentes, tendrá las siguientes funciones:

4. Defender los intereses colectivos, en especial el ambiente.

Actividad Económica

ARTICULO 333. La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común. Para su ejercicio, nadie podrá exigir permisos previos ni requisitos, sin autorización de la ley.

La libre competencia económica es un derecho de todos que supone responsabilidades.

La empresa, como base del desarrollo, tiene una función social que implica obligaciones. El Estado fortalecerá las organizaciones solidarias y estimulará el desarrollo empresarial.

El Estado, por mandato de la ley, impedirá que se obstruya o se restrinja la libertad económica y evitará o controlará cualquier abuso que personas o empresas hagan de su posición dominante en el mercado nacional. La ley delimitará el alcance de la libertad económica cuando así lo exijan el interés social, el ambiente y el patrimonio cultural de la Nación.

- Según lo anterior, la Constitución Política de Colombia manifiesta la protección del medio ambiente desde tres puntos de vista: como derecho, como deber del Estado y como principio, de este modo contiene varias disposiciones relacionadas de manera directa e indirecta con la protección ambiental y el deber del Estado y los ciudadanos, igualmente posee varios artículos encaminados hacia el desarrollo sostenible y que conllevan a una buena relación del hombre con su entorno natural.

A continuación se condensan las principales normas de la Constitución relacionadas con el manejo y conservación de los recursos naturales y el medio

ambiente, de acuerdo con los distintos temas involucrados en el desarrollo de las actividades de la empresa manufacturera.

Cuadro 5: Normas y Principios Ambientales de la Constitución de 1991

Art.	TEMA	CONTENIDO
8	Riquezas culturales y naturales de la Nación	Establece la obligación del Estado y de las personas para con la conservación de las riquezas naturales y culturales de la Nación.
49	Atención de la salud y saneamiento ambiental	Consagra como servicio público la atención de la salud y el saneamiento ambiental y ordena al Estado la organización, dirección y reglamentación de los mismos.
58	Función ecológica de la propiedad privada	Establece que la propiedad es una función social que implica obligaciones y que, como tal, le es inherente una función ecológica.
79	Ambiente sano	Consagra el derecho de todas las personas residentes en el país de gozar de un ambiente sano
80	Planificación del manejo y aprovechamiento de los recursos naturales	Establece como deber del Estado la planificación del manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución.
95	Protección de los recursos culturales y naturales del país	Establece como deber de las personas, la protección de los recursos culturales y naturales del país, y de velar por la conservación de un ambiente sano.

Fuente: Se basa en la Constitución Política de Colombia, 1991

De lo anterior podemos determinar que la Constitución Política de Colombia, existen bases firmes que puedan llegar a posibilitar la elaboración de un manual guía básico de las cuentas contables ambientales para las empresas

manufactureras, que logren reflejar en los estados financieros en un futuro el componente ambiental, donde muestren el impacto producido al medio ambiente, ocasionado por los entes económicos en el desarrollo de su objeto social.

3.2 LEGISLACIÓN AMBIENTAL

3.2.1 Ley 99 de 1993.

El Marco actual de la Legislación Ambiental de Colombia está principalmente en la Ley 99 de 1993, por medio de la cual se inicia el proceso de Gestión Ambiental a Nivel Nacional.

Principios Generales Ambientales

Artículo 1. El proceso de desarrollo económico y social del país se orientará según los principios universales y del desarrollo sostenible contenidos en la Declaración de Río de Janeiro de junio de 1992 sobre Medio Ambiente y Desarrollo.

Las políticas tendrán en cuenta el derecho de los seres humanos a una vida saludable y productiva en armonía con la naturaleza.

Concepto de Desarrollo Sostenible

Artículo 3. Se entiende por desarrollo sostenible el que conduzca al crecimiento económico, a la elevación de la calidad de vida y al bienestar social, sin agotar a la base de recursos naturales renovables en que se sustenta, ni deteriorar el medio ambiente o el derecho de las generaciones futuras a utilizarlos para la satisfacción de sus propias sus necesidades.

De la Obligatoriedad de la Licencia Ambiental

Artículo 49. La ejecución de obras, el establecimiento de industrias o el desarrollo de cualquier actividad, que de acuerdo con la ley y los reglamentos, pueda producir deterioro grave a los R.N.R y al medio ambiente o introducir modificaciones considerables al paisaje requerirán de una licencia ambiental.

De la Licencia Ambiental

Artículo 50. Se entiende por licencia ambiental la autorización que otorga la autoridad ambiental competente para la ejecución de una obra.

Es decir que la licencia ambiental es la autorización para la ejecución de un proyecto, obra o actividad que pueda producir deterioro grave a los recursos naturales renovables o al medio ambiente, o introducir modificaciones al paisaje.

- Las Autoridades Ambientales definidas por la Ley 99 de 1993 como encargadas del otorgamiento de Licencias Ambientales fueron:
- Ministerio de Ambiente, hoy de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial.
- Corporaciones Autónomas Regionales y las de Desarrollo Sostenible.
- Municipios, distritos y áreas metropolitanas (con más de 1 millón de habitantes en su perímetro urbano).

Del Estudio de Impacto Ambiental

Artículo 57. Se entiende por Estudio de Impacto Ambiental el conjunto de la información que deberá presentar ante la autoridad ambiental competente el que solicita una licencia ambiental.

Del Estudio de Impacto Ambiental

Artículo 57. Que contiene el E.I.A

- Información sobre la localización del proyecto.
- Información de los elementos abióticos, bióticos y socioeconómicos del medio que puedan sufrir deterioro por la respectiva actividad.
- La evaluación de los impactos que puedan producirse.

Del Estudio de Impacto Ambiental

Artículo 57. El diseño de los planes de prevención, mitigación, corrección y compensación de impactos.

El plan de manejo ambiental de la obra.

La autoridad ambiental fijará los términos de referencia de los estudios de impactos ambiental.

A continuación se dan a conocer los principales elementos que se destacan en la Ley 99 de 1.993:

Cuadro 6 LEY 99 DE 1993

ART	TEMA	CONTENIDO
1	Principios Generales	Adopta los principios generales ambientales contenidos en la Declaración de Río de Janeiro de junio de 1992 sobre Medio Ambiente y Desarrollo.
2	Ministerio del Medio Ambiente	Crea el Ministerio del Medio Ambiente, hoy de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial.
3	Concepto de Desarrollo Sostenible	Se entiende por desarrollo sostenible el que conduzca al crecimiento económico, a mejorar la calidad de vida y al bienestar social, sin agotar los recursos naturales renovables, ni deteriorar el medio ambiente de las generaciones futuras a utilizarlos para la satisfacción de sus propias necesidades.
4	SINO	Organiza el Sistema Nacional Ambiental SINA.
11	Consejo Técnico Asesor de Política Ambiental	Organiza los institutos de apoyo científico y técnico del ministerio para la elaboración de proyectos ambientales.
23	Corporaciones Autónomas Regionales	Define la naturaleza jurídica de las corporaciones autónomas regionales

42	Tasas Ambientales	Establece tres tipos de tasas ambientales: las tasas retributivas que se cobran por contaminación, las tasas compensatorias que se cobran para compensar los gastos de renovabilidad de los recursos naturales y las tasas por utilización de aguas.
50	Licencias Ambientales	Expedición de la licencia ambiental que establece la autorización para la ejecución de un proyecto, obra o actividad que pueda producir deterioro grave a los recursos naturales renovables o al medio ambiente
57	Estudio del Impacto Ambiental	Presentar información ante la autoridad ambiental competente el que solicita una licencia ambiental.
77	Acción de Cumplimiento	Mecanismos de participación Ciudadana a nivel ambiental
83	Atribuciones de Policía	Función policiva en materia ambiental.
84	Sanciones	Imponer sanciones por infracción de las normas ambientales.

Fuente: Se basa en ley 99 de 1993, adaptado por el autor

3.2.1.1 Potestad Sancionatoria. El objetivo de la potestad sancionatoria, es el de mantener el orden público ambiental, potestad que es ejercida a través de las funciones de inspección y vigilancia.

Medidas administrativas

Son las actuaciones a través de las cuales las autoridades adoptan decisiones para ejercer sus deberes de protección del medio ambiente, dentro de las cuales encontramos las:

- **Medidas preventivas.** El objetivo primordial es el de prevenir, impedir o evitar la ocurrencia de un hecho la existencia de una situación que atente contra el medio ambiente.
- **La sanción administrativa.** Tiene como objetivo prevenir, corregir o compensar, mediante una declaratoria de responsabilidad, además garantizar la efectividad de los principios y fines previstos en la Constitución.

3.2.1.2 Obligaciones Ambientales. Toda actividad industrial, comercial o de servicios está obligada a cumplir con los requisitos ambientales establecidos según el tipo de proceso que desarrolla.

Los requisitos ambientales dependen de la actividad específica que desarrolle la empresa, en términos generales, los impactos ambientales pueden generarse al aire, al agua, al suelo, al espacio público, a la flora y/o a la fauna. Cada empresa deberá realizar una evaluación de cuáles son los impactos que realmente produce y buscar la normatividad vigente que le sea aplicable de acuerdo con ellos.

3.2.1.3 Sanciones

- Establecidas en la Ley 99 de 1993, en los artículos 85 y 86.
- Impuestas por el Ministerio del Medio Ambiente y las Corporaciones

Autónomas Regionales al infractor de las normas sobre protección ambiental o sobre manejo y aprovechamiento de recursos naturales renovables.

- Multas diarias hasta por una suma equivalente a 300 salarios mínimos mensuales, liquidados al momento de dictarse la respectiva resolución.
- Suspensión del registro o de la licencia, la concesión, permiso o autorización.
- Cierre temporal o definitivo del establecimiento, edificación o servicio respectivo y revocatoria o caducidad del permiso o concesión.
- Decomiso de especímenes de fauna o flora o de productos o implementos utilizados para cometer la infracción.
- El pago de las multas no exime al infractor de la ejecución de las obras o medidas que hayan sido ordenadas por la entidad responsable del control, ni de la obligación de restaurar el medio ambiente y los recursos naturales renovables afectados.

3.3 ENTIDADES RELACIONADAS CON EL MEDIO AMBIENTE

Dentro de las entidades que participan en la temática del medio ambiente y ejercen funciones en la conformación de las cuentas medio ambientales o en la formulación de la política ambiental, se encuentran las que integran el CICA y las que conforman el Sistema Nacional Ambiental SINA.

Las principales son:

3.3.1 Comité Interinstitucional de Cuentas Ambientales (CICA)

Participa en la temática del medio ambiente mediante la construcción de cuentas ambientales cuyo propósito del CICA es tener la información básica sobre los recursos naturales de los que dispone Colombia, dónde se encuentran, cuál es su evolución, cuánto se invierte en su mantenimiento, recuperación y conservación, y cuál es el beneficio real del país con su explotación.

Por lo anterior, Colombia realiza trabajos en cuestión de cuentas ambientales, dichas cuentas lo que buscan, es ponerle un precio a través de una unidad de medida a los recursos naturales; intentando cuantificar, darle un costo a los manglares, el agua, de modo que se pueda valorar su uso físico y económicamente.

Conformación del CICA:

El Departamento Nacional de Planeación DNP.

La Contraloría General de La República CGR.

El Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE.

El Ministerio del Medio Ambiente MMA en virtud de la ley 99 de 93 y

El Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales IDEAM.

Las entidades que hacen parte del CICA intervienen directamente en el proceso de elaboración de las cuentas del medio ambiente o en definición de las partes que la conforman.

3.3.2 Sistema Nacional Ambiental (SINA)

Es el conjunto de orientaciones, normas, actividades, recursos, programas e instituciones que permiten la ejecución de los principios generales ambientales

contenidos en la ley y además resalta como uno de los aspectos más importantes es que convoca a que el SINA sea descentralizado, democrático y participativo, estas son condiciones necesarias para adelantar una gestión ambiental pública y privada.

Conformación del Sina:

El Ministerio del Medio Ambiente.

Los Institutos de apoyo científico y técnico.

Las Corporaciones Autónomas Regionales

Las Unidades Ambientales Urbanas.

Las entidades territoriales.

Las organizaciones no gubernamentales ambientales.

El Consejo Nacional Ambiental.

El Consejo Técnico Asesor para la Política y Normatividad Ambiental.

El Fondo Nacional de la Amazonía y el Fondo de Compensación Ambiental.

Las instituciones que integran el SINA son importantes las que intervienen en la formulación, manejo de la política ambiental y por lo tanto en la generación de la información básica.

- **El Ministerio del Medio Ambiente.** Es el encargado de formular, junto con el Presidente de la República la política nacional ambiental y de recursos naturales renovables. Le corresponde coordinar el Sistema Nacional Ambiental SINA, destinado a asegurar la adopción y ejecución de las políticas y de los planes, programas y proyectos respectivos, en orden a garantizar el cumplimiento de los deberes y derechos del Estado y de los particulares en relación con el medio ambiente y con el patrimonio natural de la Nación.
- **Corporaciones Autónomas Regionales.** Son las entidades encargadas de administrar dentro de su área de jurisdicción el medio ambiente y los recursos

naturales renovables y propender por su desarrollo sostenible, de conformidad con las disposiciones legales y las políticas del Ministerio del Medio Ambiente.

Las CAR's están dotadas de autonomía administrativa y financiera, patrimonio propio y personería jurídica.

Cuadro 7 Conferencias Internacionales en Materia Ambiental

1949: Conferencia de las Naciones Unidas sobre los Recursos Naturales.
1972: Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente Humano (Estocolmo).
1992: Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo (Río de Janeiro).
2002: Conferencia de las Naciones Unidas sobre Desarrollo Sostenible (Johannesburgo).

Fuente: Resumen conferencias internacionales

3.4 CONFERENCIAS AMBIENTALES

Las conferencias que marcaron avances significativos:

3.4.1 Conferencia de Estocolmo de 1972

La declaración de Estocolmo es el documento redactado durante la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el medio ambiente llevada a cabo del 5 al 16 de junio de 1972 en la ciudad de Estocolmo Suecia. Fue la primera conferencia internacional sobre el medio ambiente que logró reunir a 113 naciones.

En este sentido, el objetivo fue el de debatir cuestiones de preocupación común, sobre medio ambiente y desarrollo, cuando el tema del medio ambiente surgió

como preocupación internacional a finales de la década de 1960, los países industrializados tomaron la iniciativa de convocar la dicha conferencia en Estocolmo.

De esta manera se manifiesta como a nuestro alrededor se reflejan las pruebas del daño causado por el hombre como son: altos niveles peligrosos de contaminación del agua, el aire, la tierra y los seres vivos; grandes trastornos del equilibrio ecológico de la biosfera; destrucción y agotamiento de recursos naturales, teniendo consecuencias nocivas para la salud física, mental y social del hombre.

Los puntos destacados en la declaración son los siguientes:

- Los problemas ambientales están generalmente relacionados con los países industrializados y el desarrollo tecnológico. La Conferencia busca que los gobiernos y a los pueblos que unan sus esfuerzos para preservar y mejorar el medio ambiente en beneficio del hombre y de su futuro.
- En esta Conferencia se hizo énfasis en los aspectos técnicos de la contaminación provocada por la industrialización acelerada, por la explosión demográfica y por la intensificación del proceso de crecimiento urbano.
- Se considera que el mayor logro de la conferencia fue crear una conciencia mundial sobre el deterioro del medio ambiente y abrir un debate sobre sus causas y consecuencias. En dicha conferencia se promulgo la Declaración Internacional sobre el medio ambiente.

3.4.2 Cumbre de la Tierra de 1992

En el año de 1992 en Rio, Brasil, se celebró la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el medio ambiente y el desarrollo o Cumbre de la Tierra. A esta reunión asistieron representantes de 178 países, entre ellos 120 jefes de Estado, funcionarios de organismos de las Naciones Unidas, representantes de gobiernos municipales, organizaciones no gubernamentales (ONGs) y otros grupos.

En la conferencia de Rio se reconoció mundialmente la relación entre medio ambiente y desarrollo, y se explicaron las razones del concepto de desarrollo sostenible, el cual es un objetivo deseable, se intentó definir el rumbo ambiental de la Tierra para el final del siglo pasado y el inicio del presente y elaborar una carta magna que preserve el sistema ecológico y asegure un desarrollo sostenible sin irrespetar los intereses de los distintos pueblos.

Se estableció acuerdos sobre temas ambientales globales, cuyo objetivo fue el incorporar la dimensión ambiental al desarrollo sostenible como meta principal, se emitió los siguientes:

- La Declaración de Rio.
- La Agenda 21.
- La Convención sobre cambio climático.
- La Convención sobre biodiversidad.
- La Declaración sobre bosques.

Se evidenció que en algunos países la sociedad civil participa cada vez más en los procesos decisorios del ambiente y que los problemas del medio ambiente no pueden ser disociados de los problemas del desarrollo.

3.4.3 Conferencia de Johannesburgo

Aprobó un Plan de acción con más de 30 objetivos (en general para el 2015), Incluye el concepto de Desarrollo Social Sostenible, Definir temas prioritarios (WEHAB), Menos compromisos pero más recursos.

4. LA CONTABILIDAD EN EL SUMINISTRO DE LA INFORMACION MEDIOAMBIENTAL

4.1 GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD

La contabilidad de acuerdo con el artículo 1 del Decreto 2649 de 1993, la define: “es un proceso que permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna”.

La contabilidad proporciona información a la empresa, por ello la contabilidad debe desempeñar un importante papel dentro de la empresa, y fuera de ella con la sociedad.

Se conoce que dicha información es financiera, sin embargo también hay cabida la información sobre la responsabilidad social de la empresa en un marco de sostenibilidad ambiental, la cual se puede considerar relevante para la toma de decisiones, por lo tanto la contabilidad también se puede definir como una ciencia de carácter social.

4.1.1 La Contabilidad como Disciplina Social

La contabilidad como sistema de información muestra la dimensión social de la relación empresa y sociedad en la que se desenvuelve y a la que se dirige la organización manifestándose en datos de la inversión en mejora de la calidad de vida de sus trabajadores o protección del medio ambiente, direccionándose así el término de responsabilidad social empresarial.

4.1.1.1 La Responsabilidad Social Empresarial (RSE). También llamada Responsabilidad Social Corporativa (RSC), se refiere al hecho de que las

empresas deben de informar y responder en los aspectos social y ambiental ante la sociedad y por ende son socialmente responsables cuando las actividades que realizan se orientan a la satisfacción de las necesidades y expectativas de sus miembros, de la sociedad y de quienes se benefician de su actividad comercial, así como también, al cuidado y preservación del entorno, si por el contrario contamina el aire y el agua, no está cumpliendo su Responsabilidad Social Empresarial y se expone a sanciones y a que corrija sus faltas.

Hoy en día se observa el incremento del concepto de la responsabilidad social corporativa (RSC), ante la notable evidencia de los efectos económicos, sociales y medioambientales que genera la actuación empresarial, por lo cual se presenta el papel que puede ejercer la disciplina contable ante este nuevo hecho, que empieza a dejar de ser un hecho de determinadas empresas o foros de discusión, y que comienza a desarrollarse como una práctica en muchas de las empresas.

Igualmente la relación empresa sociedad va haciendo que cada vez se incrementen más los datos relativos al concepto social de empresa, por lo cual la contabilidad va aumentando su objetivo informativo, introduciendo datos relativos al ámbito social de la empresa como información relativa a los trabajadores, información de contenido medioambiental, y una información relativa a la responsabilidad social empresarial.

Si bien es cierto, considerar que la información que los documentos contables incluyen sobre el aspecto medioambiental o laboral no responde a la información que verdaderamente muestra la implicación empresarial en estos factores, este aspecto, es el que debe la contabilidad direccionar los aspectos necesarios para que mencione la implicación social de la empresa e informar a los diferentes usuarios sobre las actividades empresariales con impacto ambiental presente o futuro.

4.1.2 La Contabilidad para la Toma de Decisiones

La contabilidad deja de lado la opinión de que la esencia de la contabilidad empieza y termina en el registro y rendición de cuentas, en su proceso de evolución y desarrollo asume razón de utilidad y se orienta hacia el usuario; es decir que asume el paradigma de utilidad (Tua Pereda, 1995: 148-149), dirigiéndose fundamentalmente a “satisfacer las necesidades de los distintos usuarios de la información contable, quienes al disponer de información adecuada, reducen parte de la incertidumbre que conlleva la toma de decisiones.”¹⁰

La contabilidad como instrumento en la toma de decisiones en el campo empresarial por parte de los dueños accionistas que de una manera u otra ejercerán un juicio en base a la información que dispongan de la misma.

4.2 MARCO JURIDICO

DECRETO 2649 DE 1993

Decreto por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia. Define los principios en el artículo 1, como “el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas.

DECRETO 2650 DE 1993

Decreto mediante el cual se expide el plan único de cuentas, inicialmente esta disposición fue expedido por el Decreto 2195 de 1992, y modificada por el Decreto

¹⁰ DE LARA, Bueno Isabel. El papel de la contabilidad ante la RSC. Profesora de Ec. Financiera y Contabilidad. Universidad Rey Juan Carlos. Madrid. 2003. p. 4.

2650 de 1993, con novedades señaladas en el Decreto 2894 de 1994, y en el Decreto 95 de 1997.

Es de obligatoria aplicación a partir del 1 de enero de 1995 para todas las personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad, de acuerdo con lo dispuesto en el Código de comercio.

4.3 NORMA DE LA PROFESIÓN

LEY 43 DE 1990

Reglamenta la profesión del Contador Público, en su capítulo primero, artículo 1 por medio del cual se reconoce a la persona natural como Contador Público, facultado para dar fe pública de hechos propios de su ámbito profesional. Y entre otras disposiciones se toma como referencia también el artículo 2; donde se conciben las actividades relacionadas con la ciencia contable en general todas aquellas que implican organización, revisión, y control de las actividades relacionadas con la naturaleza de la función profesional del Contador Público.

4.4 CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE

Utilidad de la información

La utilidad como característica de la información contable, es la cualidad de adecuarse al propósito del usuario. Estos propósitos son diferentes en detalle para cada usuario, pero al final prevalece el interés económico, entre los interesados se encuentran: los administradores de la Empresa, inversionistas, accionistas, trabajadores, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc. Dada la imposibilidad de conocer al usuario específico y sus necesidades particulares,

se presenta información general por medio de los estados financieros: el balance general, el estado de resultados y el estado de cambios en la situación financiera.

Objetivos de la Información Contable

En el medio empresarial se conoce de una exigencia legal contemplada en el decreto 2649 de 1993, artículos 3 numeral 1 y 9 que dice:

Art. 3o. Sobre los Objetivos básicos. “La información contable debe servir fundamentalmente para Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período”.

Por su parte el numeral 9 habla de: “Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de la empresa represente para la comunidad”, lo cual se refiere a la necesidad de que las empresas presenten informes relativos a su gestión social y ambiental.

Las empresas además de crecimiento cuantitativos, están en la búsqueda de resultados cualitativos que se reflejan en competitividad, todo esto se direcciona a un mejor calidad de vida y con el transcurso del tiempo se hace necesario el desarrollo de la Gestión Ambiental.

En el caso de las empresas industriales, en algunas se está llevando a cabo por medio de programas y tecnologías, es así como se invierte en adecuación de maquinarias y procesos para lograr en las industrias el ideal de la producción limpia, campañas de reciclaje y de preservación de los bosques y todo tipo de esfuerzos en beneficio del medio ambiente y en la búsqueda de un desarrollo sostenible que procura “Satisfacer las necesidades de las generaciones presentes

sin comprometer las posibilidades de las del futuro para atender sus propias necesidades”¹¹

Cualidades de la información contable

Son atributos que proporciona a la información contenida en los estados financieros, la utilidad para los usuarios, dicha información contable es una cualidad importante que la contabilidad ofrece, la cual se plasma en los estados financieros, los cuales son esenciales para una adecuada toma de decisiones, destinada para usuarios determinados. La información contable debe ser:

- **Compresible.** La norma define que se cumple cuando la información es clara y fácil de entender por todos los usuarios de la información.
- **Pertinente.** Cuando posee valor de reglamentación, valor de predicción y cuando es oportuna la información se considera que es útil.
- **Confiable.** Cuando la información es neutral, verificable y represente fielmente los hechos económicos de la empresa se cumple con esta característica.
- **Comparable.** Esta característica se cumple cuando está preparada la información sobre bases uniformes.

Ante la preocupación por el medio ambiente aparece el concepto de la contabilidad ambiental o contabilidad verde, la cual incluye conceptos como los costos ambientales no tenidos en cuenta.

¹¹ Comisión Brundtland. Informe de la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo: Nuestro Futuro Común ONU.

4.5 CONTABILIDAD Y MEDIO AMBIENTE

Uno de los fines de la contabilidad es reflejar la realidad económica de las organizaciones en los estados financieros, partiendo de una información oportuna, comprensible, objetiva e integra, desde hace algún tiempo el medio ambiente ha tomado relevancia en algunas empresas y es por ello que la contabilidad no puede estar ajena a la problemática ambiental, por lo tanto se hace necesario que se involucre con esta temática y contribuya a través de sus conocimientos y técnicas a mostrar las acciones encaminadas a la prevención y protección del medio ambiente por parte de las empresas.

Cuando surge la problemática ambiental a nivel mundial, países como Alemania, España, Inglaterra, Argentina y Estados Unidos se han identificado plenamente con el problema ambiental y han tenido en cuenta en la información financiera el registro como costos, del gobierno y de las organizaciones, los daños ambientales que se causen, lo que dio lugar a utilizar términos que se identifican con la contabilidad ambiental, Contabilidad de gestión ambiental, Contabilidad Ecológica y Contabilidad Medioambiental, entre otros.

Por otro lado para solucionar o ayudar de alguna manera el problema medioambiental las empresas deben tener conocimiento del problema, conocerlo implica explicar el impacto de hoy sobre el futuro, y explicar que es un concepto que se debe conocer, identificar, denominar, mensurar, divulgar, reportar y comunicar. Es entonces aquí donde empezamos a relacionar el medio ambiente con la contabilidad, ya que la contabilidad capta, registra, reporta e informa para la toma de decisiones.

En este sentido las empresas, deben destinar parte de las inversiones a la protección del medio ambiente, soportando una serie de costos que serán fáciles

de identificar y registrar contablemente en forma separada del resto de costos empresariales.

4.5.1 Contabilidad Ambiental

DEFINICION. La contabilidad ambiental es el sistema orientado a proporcionar información acerca de la inversión en gestión ambiental; para facilitar el control y la toma de decisiones sobre dicha gestión.

La gestión ambiental es llevada a cabo por medio de un departamento especializado en el área, que se encarga de brindar información sobre la manera adecuada de utilización del medio ambiente y prevenir el agotamiento de los recursos naturales, proporcionando unas normas de mantenimiento y cuidado del medio ambiente, que permiten un control, donde toda empresa bien sea industrial, comercial o de servicio de acuerdo a su objeto social debe ajustarse a la normas.

En la actualidad, la contabilidad ambiental se encuentra en un proceso de construcción y desarrollo, y esta hace parte de un marco de preservación, debido a que se ha vuelto una necesidad para la contabilidad general, reflejar el daño o las reparaciones que las empresas generen en el medio ambiente aunque el hecho de empezar a implementarla en cualquier empresa; conlleva a una serie de implicaciones como generación de costos y gastos, afectando y disminuyendo la utilidad de los accionistas, por tal motivo algunos han dejado de lado sin prestar mucha atención.

Así mismo es el momento para empezar a valorar los recursos naturales, lo cual no basta con implementar estos mecanismos, si no es importante que el hombre conozca la importancia del medio ambiente y la implicación económica que puede llegar a tener su agotamiento.

4.5.2 Medio Ambiente y Estados Financieros en las Empresas Manufactureras

Hoy en día, no vemos reflejados en los Estados Financieros el componente ambiental, con características adecuadas que permitan evaluar el impacto producido por las empresas manufactureras sobre el medio ambiente con motivo del desarrollo de su objeto social.

Además la ausencia de una metodología en la clasificación, organización y registro contable del efecto positivo o negativo generado por las empresas manufactureras, hacen que no se puedan determinar políticas adecuadas, de modo que se hace necesario que se definan un planteamiento conceptual sobre cuáles son los pasos requeridos para la elaboración de una metodología que permita contabilizar el componente ambiental.

En este sentido, se manifiesta la necesidad de manejar Contabilidad Ambiental, que permita generar estados financieros que contengan la variable ambiente. Las exigencias de medios de regulación y administración de las consecuencias ambientales, que tienen efectos en la utilización de los recursos naturales y riesgos para la salud humana, encuentran soporte en la contabilidad y auditoría ambiental.

Por su parte, en la realización de este trabajo se pretende la elaboración de un manual guía básico que permita incluir cuentas contables ambientales al Plan único de cuentas; para que de esta forma el tema ambiental haga parte del mismo plan.

4.5.3 Razones de no Manejar Contabilidad Ambiental

Los contadores no poseen las suficientes bases teóricas relacionadas con el trato y manejo del medio ambiental, utilización de recursos y métodos para minimizar el impacto de las diferentes actividades económicas.

- Falta de inversión en nuevas tecnologías, equipos, insumos, sustancias.
- Ausencia de capacitación del personal para los procesos descontaminantes.
- Falta de comunicación entre las áreas de las empresas (contabilidad financiera, de costos administrativos y la ambiental).
- Inadecuado manejo de las normas de registro y gerenciamiento contable.
- Omisión en los balances de los activos consumidos ambientalmente y que precisan ser medidos y registrados.

Por lo anterior, se ofrece un manual guía básico de las cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras y de fácil comprensión y utilización, que permitan orientar y entender mejor lo que es la contabilidad ambiental y lo que significa para la relación empresa-sociedad.

4.6 DIFERENCIA ENTRE CONTABILIDAD TRADICIONAL Y CONTABILIDAD AMBIENTAL

La contabilidad tradicional no manifiesta los efectos medioambientales derivados del desarrollo del objeto de las empresas.

La contabilidad tradicional tiene por objeto brindar la información que se presenta en resultados financieros y partir de la misma tomar decisiones económicas en la empresa.

Mientras que la contabilidad ambiental está orientada a las medidas de protección al medio ambiente, pretende medir todos los recursos naturales comprometidos en el proceso productivo.

4.7 RELACIÓN ENTRE CONTABILIDAD AMBIENTAL Y CONTABILIDAD TRADICIONAL

A partir de estos cuatro ítems se pueden decir lo siguiente:

- Según las disposiciones ambientales los recursos naturales tienen un valor económico, esto es para la contabilidad tradicional un valor contabilizable.
- Los recursos naturales son parte del activo ambiental, al igual que en la contabilidad tradicional el activo representa todos los bienes y derechos apreciables en dinero, de propiedad de la empresa.
- Todas aquellas amenazas que conlleven a la disminución del activo natural y que por lo tanto generan obligaciones harán parte del pasivo ambiental, al igual para la contabilidad tradicional el pasivo representa todas las obligaciones contraídas por la empresa y que se pagaran en un tiempo determinado.
- La contabilidad ambiental está orientada a la conservación de los recursos naturales a través de la gestión ambiental y por su parte la contabilidad tradicional como herramienta de registro y control mediante las auditorías ambientales para la conservación de la misma.

4.8 PAPEL DE LA CONTABILIDAD EN EL MEDIO AMBIENTE

- Se considera que el papel de la contabilidad en la cuestión medioambiental esta fundamentalmente en el concepto de responsabilidad social basada en la relación de la empresa y el medio ambiente, de modo que en este capítulo se definirán conceptos que impliquen el medio ambiente en la contabilidad.
- La contabilidad tiene por objeto el registro e información de los activos, pasivos y patrimonio, así mismo puede comunicar los efectos medioambientales significativos ocasionados por la actividad económica de la empresa manufacturera.
- La contabilidad como respuesta a la necesidad de llevar un control financiero de la empresa, pues esta es una fuente de información sobre su desenvolvimiento económico y financiero, lo que permite tomar decisiones que llevan a un manejo optimo de la empresa.
- Así mismo, que la contabilidad se involucre en los temas relacionados con el medio ambiente, y con ello hacer un aporte al capital natural y proporcionar información a todas las partes internas o externas interesadas por la actuación ambiental de la empresa como los accionistas, directivos, trabajadores, clientes, proveedores, otras organizaciones, el estado y la comunidad.
- De igual manera, la contabilidad en la contribución de la información medioambiental es el de incorporar una serie de conceptos como pasivos, activos costos y gastos ambientales que sean considerados por los accionistas, contadores y administradores de la empresa para tomar las decisiones.
- Finalmente, se pretende que la información medioambiental sea un complemento de la contabilidad tradicional, que se enriquece incorporando nuevos

rublos ambientales informativos que no eran considerados en por la disciplina contable.

De este modo la contabilidad además de la parte financiera se ocupa también en gestión medioambiental, porque existe la relación empresa-medio ambiente, esto significa que toda actividad económica ejerce presión sobre el medio ambiente.

En esta dirección la contabilidad no podía estar al margen del concepto del medio ambiente, porque no solo aporta información financiera sino que debe encontrar una manera que implique o participe en temas como el medio ambiente, de modo que hay que resaltar algunos conceptos más importantes.

4.8.1 Aspectos Contables Aplicables al Tema Ambiental

Una de las normas en que la contabilidad puede considerar es a través del decreto 2649 y a partir de allí, adicionar cuentas relacionadas con el concepto de medio ambiente.

Así mismo, el concepto de Paradigma de la utilidad “orienta el contenido de los estados financieros a las necesidades del usuario, asumiendo que su principal requerimiento es el apoyo informativo adecuado a la toma de decisiones: No se trata de medir en abstracto unos hechos pasados, en búsqueda de un concepto único y autosuficiente de veracidad económica, sino de medir e informar una finalidad concreta: la toma de decisiones, con lo que el criterio de utilidad para el usuario constituye el punto de partida para la determinación de las reglas contables y, en consecuencia, del contenido de los estados financieros”.

Con lo anterior, se puede hacer referencia a que la información contable debería suplir todas las necesidades de los usuarios, entre ellas la que trata este trabajo sobre el medio ambiente.

A continuación los conceptos que considero más sobresalientes son:

Cuadro 8 Conceptos Contables

ART.	TEMA	CONTENIDO
6	LEY 43 DE 1990	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia son el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales y jurídicas.
37 No 7 y 8	LEY 43 DE 1990	De los principios básicos de la ética profesional: Competencia y actualización profesional, el contador público debe mantener actualizando los conocimientos requeridos para lo social y económico en el ejercicio de su profesión. Igualmente Difusión y Colaboración. La obligación de contribuir de acuerdo con sus posibilidades personales, al desarrollo, superación y dignificación de la profesión tanto a nivel institucional como en cualquier otro campo. Lo anterior hace pensar que como contadores debemos ser partícipes e involucrarnos en la contabilidad ambiental y aportar los conocimientos necesarios para un crecimiento de la profesión.
1	DECRETO 2649 DE 1993	Se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los Principios o normas Generalmente Aceptadas en Colombia como el “Conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente

		sobre los asuntos y actividades de las personas naturales y jurídicas. Apoyándose en ellos, la contabilidad permite identificar, medir clasificar, registrar, interpretar, analizar evaluar e informar las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna”.
--	--	---

Fuente: Decreto 2649 de 1993.

4.8.2 Conceptos Contables a Tener en Cuenta

En la elaboración de un manual guía básico, el cual es una herramienta contable que permite introducir el concepto de las actividades o acciones encaminadas a la preservación del medio ambiente mediante las cuentas contables ambientales para la empresa manufacturera. Para llevar a cabo esto, es necesario tener en cuenta las normas de contabilidad y analizar si existe la posibilidad de introducir dichas cuentas al Plan Único de Cuentas.

Una vez analizado el Plan Único de Cuentas, es importante ubicar el concepto del medio ambiente en las cuentas del Activo, Pasivo, Ingresos Costos y Gastos. A continuación se propone los siguientes conceptos contables necesarios para la elaboración de un manual guía básico de cuentas contables ambientales para la empresa manufacturera.

1. Activos

Las cuentas del activo que comprenderían la compra de maquinaria con el fin de disminuir la contaminación ambiental, también las instalaciones de plantas de tratamiento de aguas residuales y otros como seguros pagados por anticipado en pro de la mejora ambiental.

2. Pasivos

Comprenden las obligaciones ambientales por contaminación que debe reparar la empresa manufacturera por el desarrollo de sus operaciones, como también las actividades de prevención pendientes de pago en un tiempo determinado.

3. Costos ambientales

Se debe tener en cuenta si es un costo ambiental o no, por tanto los costos ambientales de una empresa manufacturera comprenden los costos que son causados por el cumplimiento con las normas ambientales más los costos de producción.

Por su parte los costos de producción están relacionados con el manejo de los residuos, además todos los costos que estén dirigidos a la preservación del medio ambiente se pueden considerar directos e indirectos según las operaciones de la empresa.

Los costos directos se pueden ser:

- Inversiones en implementos técnicos, para la eliminación de residuos (aguas residuales, residuos sólidos, emisiones atmosféricas).
- Costos por la eliminación de los residuos.
- Costos para mantenimiento o reparación de los implementos.
- Costos por consumo de energía por manejar estos implementos.
- Costos por el personal del mantenimiento de los implementos técnicos.

Los costos indirectos son:

- Costos de materias primas no usadas en el producto.

- Costos de impuestos ambientales.
- Costos para seguros de manejo, cumplimiento y responsabilidad civil.
- Costos por servicios de aseo, acueducto o alcantarillado y asistencia técnica medio ambiental.
- Costos diversos como la propaganda ambiental.

4. Gastos

Son desembolsos que corresponde al pago de bienes, servicios y sanciones por incumplimiento de las normas ambientales, programas de mejoramiento continuo en busca de una producción limpia. Entre estos gastos pueden ser sueldos, capacitación, certificados, mantenimiento de maquinaria, dichos servicios necesarios para la puesta en marcha y reparación de las inversiones ambientales en pro del medio ambiente.

5. Ingresos

Corresponde a incentivos por disminuir la contaminación con el fin de optimizar el desempeño ambiental, el cual se verá reflejado en un menor valor cobrado en impuestos de renta.

En este sentido, la contabilidad cuya función principal es informar, se puede decir que existen las bases para llevar un registro del uso, contaminación o mejoramiento de los recursos naturales, de modo tal, que sean tomadas en cuenta en un manual guía básico de cuentas contables ambientales para las empresas manufactureras y de este modo puedan presentar informes ambientales y la realidad económica en los estados financieros. De esta manera el concepto ambiental tiene relevancia tanto en los informes como el bien que genera en la sociedad actual y en un futuro.

Además, considerar que el medio ambiente es un recurso importante tanto para las empresas como para la sociedad, es por esto que hoy en día, aparece el concepto de la valoración de los recursos naturales; y se están realizando medidas de protección y prevención en las actividades empresariales, con el fin de que se adopten las disposiciones oportunas tendientes a evitar un mayor deterioro del medio ambiente, y es aquí donde surge la necesidad desde el punto de vista de la profesión de Contaduría encontrar una forma que le permita ser partícipe de todas las funciones en general desde el punto de vista contable.

4.9 PAPEL DEL CONTADOR PÚBLICO

- En la elaboración del presente trabajo se propone considerar el concepto del medio ambiente en la contabilidad, de modo que la profesión del contador público pueda involucrarse en este campo, para tener en cuenta dicho concepto, debe existir primero la creación de una conciencia ambiental en la sociedad y por lo tanto la aparición de diversas iniciativas pro ambientales.
- La profesión del contador público debe involucrarse en este campo, es así como las características de los informes según GRAY se define al Corporate social reporting (información social de las organizaciones) como “el proceso de comunicar los efectos sociales y ambientales de las acciones económicas de las organizaciones a los grupos de interés y a la sociedad en general”¹².
- Por otro lado, se resalta la ley 43 de 1990 en su capítulo IV, título I, artículo 37, numeral 8, de los principios básicos de la ética profesional dice “Difusión y colaboración” En la explicación de este punto según la Legis “El Contador Público tiene la obligación de contribuir, de acuerdo con sus posibilidades personales, al desarrollo, superación y dignificación de la profesión, tanto a nivel institucional

¹² GRAY. Rob, Contabilidad y Auditoría Ambiental. Ecoe Ediciones. 2006. p. 25.

como en cualquier otro campo que, como los de la difusión o de la docencia le sean asequibles”.

- En este sentido, de acuerdo a lo anterior, se considera que como futuros contadores tenemos la responsabilidad de investigar, de modo que permita contribuir con el medio ambiente, como también conocer temas como la contabilidad ambiental, la cual se encuentra en estudio y proceso de construcción en la actualidad. Así mismo ser parte de los contadores preocupados por el crecimiento de la profesión.
 - Así mismo, proporcionar datos cuantitativos sobre las actuaciones ambientales de las empresas manufactureras y por consiguiente necesita de técnicas que los contadores conocen y de esta manera vincularse en otras áreas que puedan aplicar sus conocimientos y por lo tanto aparecen nuevas oportunidades laborales.
 - Igualmente, es fundamental tener en cuenta que como futuros contadores se comience a especializarse en este campo, tener una mayor actuación de la contabilidad hacia un desarrollo sostenible, el cual debe ser objetivo de la empresa.
 - Tal como lo establece el Estado en la constitución, con el fin de aportar a un desarrollo real según el art 80 “El Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución. Además, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados”.
- Así mismo, el contador debe ser partícipe de la gestión y control ambiental en las empresas, no solo en la parte financiera si no en la auditoría de gestión ambiental.

4.9.1 Auditoria del Medio Ambiente

Definición. “Es el proceso de investigación realizado por un auditor independiente, dirigido a determinar el grado de eficiencia empresarial, con relación al grado de satisfacción experimentado por la comunidad y su hábitat, señalando en su informe de auditoría a los agentes degradantes del medio ambiente y la magnitud de la degradancia producida”.¹³

Es decir, realizar revisiones sistemáticas de los efectos ambientales producto de las actividades de las empresas industriales, como son: emisiones al aire, agua, suelo, efectos en la comunidad, y ecología.

“Es una herramienta de administración documentada, periódica, independiente y objetiva de cómo la organización, la gestión y el equipamiento están funcionando, a fin de proteger el ambiente a través de:

- Facilitar la gestión y el control de las prácticas ambientales.
- Establecer el cumplimiento de las políticas de la empresa que incluirían la observancia de las leyes ambientales”.¹⁴

Objetivos de la Auditoria del Medio Ambiente

Las funciones principales de la auditoria del medio ambiente son las siguientes:

- “Evaluar el comportamiento de la empresa en relación con el medio ambiente.
- Establecer mecanismos para el cumplimiento de las normas legales.

¹³ FRONTI De García, Luisa. WAINSTEIN, Mario. Contabilidad y Auditoría Ambiental.2000. p. 186.

¹⁴ Ibid., p.187.

- Investigar si las practicas de gestión utilizadas son las aceptadas.
- Brindar un servicio técnico de orientación para la empresa.

En esta dirección se puede decir que la auditoria del medio ambiente tiene la función principal de presentar información objetiva, cuantificada, oportuna y en general de la relación de la empresa con el medio ambiente.

Según Fronti, existen razones legales, económicas y éticas que impulsan no solo a las empresas manufactureras si no a todas a adoptar un sistema de gestión ambiental y de auditoría del medio ambiente, como las siguientes:

Ecológicas y ambientales

- “Prevención de desperdicios y emisores.
- Control y reducción de los efectos adversos sobre el medio ambiente.

Financieras

- Reducción de los costos de disposición de residuos.
- Uso más rentable de las materias primas.
- Mejora de la posición competitiva.

Legislación y regulaciones

- Habilidad para operar conforme a las legislaciones internacionales y regionales.

Responsabilidades

- Salud y seguridad a los trabajadores.
- Daño ambiental relacionado con las implicancias de los procesos y productos.
- Responsabilidad de la empresa con implicancias de penalidades o clausuras.
- Responsabilidad personal de los administradores, dueños.

Imagen pública

- Opinión de los consumidores.
- Opinión de los trabajadores.
- Competitividad.
- Comercio internacional”¹⁵.

Adicionalmente para llevar a cabo o realizar una auditoría del medio ambiente, hay que tener claro el concepto del medio ambiente, el cual ha evolucionado en los últimos años, dicho concepto se espera que el contador público brinde una información tanto a las empresas como a la comunidad sobre el tema.

¹⁵ Ibid., p. 188.

5. ELABORACION DE LAS CUENTAS CONTABLES AMBIENTALES PARA LAS EMPRESAS MANUFACTURERAS

5.1 CARACTERISTICAS DE LAS CUENTAS CONTABLES AMBIENTALES PROPUESTAS

Para la elaboración del manual básico sobre las cuentas contables ambientales, se tuvo en cuenta la estructura del Plan Único de Cuentas para comerciantes, establecido mediante el decreto 2650 de 1993; este catalogo de cuentas y su estructura, es de aplicación necesaria en las empresas, obligadas a llevar contabilidad.

Con base en dichas cuentas, se puede decir que permitirá conocer de forma clara y sencilla cuales han sido las inversiones, propiedad planta y equipo, diferidos, los ingresos, costos y gastos en actividades ambientales desarrolladas por la empresa manufacturera en un periodo determinado.

Estos rublos ambientales van en dirección a la prevención y conservación del medio ambiente, de modo que se pretende aproximarse a lo que debiera ser, tomar en cuenta la temática ambiental, que permita capturar información de forma ordenada, basada en el decreto 2649 de 1993.

Cabe anotar la importancia de este trabajo para una adecuada elaboración de cuentas ambientales adicionales al PUC, que permitirán reflejar la inversión en actividades ambientales para prevenir y mitigar el desgaste y contaminación del medio ambiente, esto debido al objeto social de las empresas manufactureras.

Adicionalmente, se plantea el Balance General y el Estado de Resultado, los cuales incluye cada una de las posibles cuentas que se necesitaran para registra los rublos medio ambientales que pueda utilizar una empresa manufacturera de

modo que la información presentada en ellos busca dar a conocer en forma clara cuales han sido los rublos y cuanto es el valor de las propiedades e inversiones, obligaciones, costos y gastos, los cuales interesa a las empresas para la toma de decisiones.

Teniendo en cuenta dicho PUC y utilizando para ellos cuentas auxiliares ambientales, las cuales son disposición para las empresas crearlas. A continuación se presenta el manual guía básico, para la aplicación del tratamiento contable de las cuentas contables ambientales, seguidamente el Balance General y el Estado de Resultados. De acuerdo con este trabajo, son las siguientes:

5.2 MANUAL GUIA PARA LA APLICACIÓN CONTABLE DE LAS CUENTAS AMBIENTALES

A. CARGO: DEPARTAMENTO CONTABLE Y ADMINISTRATIVO

B. DEPENDENCIA JERARQUICA: Depende Jerárquicamente del Contador

C. OBJETIVO: Contar con una herramienta de apoyo contable y administrativo que permita inducir al personal en la aplicación de las cuentas ambientales por las actividades u operaciones medio ambientales que se desarrollen.

D. PROCEDIMIENTOS:

a. PARA EL MANEJO DE CUENTAS AUXILIARES: Este manejo tiene que ver Únicamente con la temática ambiental. Por su parte se tiene en cuenta los grupos de: Inversiones, inventarios, propiedad planta y equipo, diferidos, cuentas por pagar, impuestos tasas y gravámenes, pasivos estimados, para contingencias, patrimonio, ingresos, gastos y costos de carácter medio ambientales.

b. DENOMINACION

I. ACTIVOS AMBIENTALES

GRUPO: 12

Nombre: INVERSIONES

Auxiliares: 12254510 Certificados de inversión ambientales
12355510 Títulos Finan. Industriales ambientales
12993510 Prov. Títulos Industriales ambientales

Descripción: Corresponde a la inversión realizada por la empresa manufacturera en certificados de inversión ambiental, títulos financieros industriales y provisiones de títulos, los cuales serán necesarios para llevar un manejo ambiental.

Se debita por:

- Por el valor de los certificados de inversión ambiental.
- Por el valor de los títulos financieros industriales.

Se acredita por:

vencidos.

- Por el valor de los certificados ambientales
- Por el valor de los títulos vendidos.
- Por el valor que se haga de la provisión por cancelación de la inversión bien sea parcial o total.

Saldo: Deudor.

GRUPO: 14

Nombre: INVENTARIOS

Auxiliares: 14050510 Materias Primas ambientales

14100510 Inventario en proceso ambiental

14300510 Productos manufacturados ambientales

14600510 Empaques ambientales

Descripción:	Comprende todos aquellos valores de los productos, materiales, recursos renovables y no renovables para ser utilizados en el proceso de la transformación o consumo según la actividad de la empresa. Hacen parte de esta las materias primas, productos en proceso, productos terminados y envases y empaques utilizados en el desarrollo de su actividad.
Se debita por:	.Registra el valor total de los subproductos que de una u otra manera generan impacto ambiental y que son utilizado en materias primas adquiridas en el uso de fabricación o producción de los productos, costo de los productos con cierto grado de terminación, los cuales poseen costo de materiales, mano de obra y procesos adicionales para llegar a un producto terminado, como también el valor de la producción terminada. • Por el valor de las devoluciones de los productos para ser reprocesados y por el valor de los productos devueltos por el cliente.
Se acredita por:	• Por las notas debito a proveedores por devolución de materias primas, por el valor de los traslados a producto terminado y por el valor de la pérdida del producto.
Saldo:	Deudor.

GRUPO:	15
Nombre:	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO
Auxiliares:	15162010 Fábricas y Plantas Industriales 15200510 Maquinaria de Tecnología Limpia 15321510 Lab. Estudios y análisis ambientales 15566010 Redes de Recolección Aguas Negras 15566510 Planta de Tratam. de Aguas Residuales 15566520 Planta Tratam Emisiones Atmosféricas 15566530 Planta de Tratam. Residuos Sólidos 15920510 Construcciones 15921010 Maquinaria de Tecnología Limpia 15922510 Laboratorio medio ambiental 15925510 Plantas y Redes de Aguas Residuales 15925520 Planta de Tratam. Emisiones Atmosf. 15925530 Planta de Tratam. Residuos Sólidos
Descripción:	Comprende las cuentas auxiliares ambientales, que de una u otra manera estén relacionadas con el medio ambiente, pues permite informar los aspectos relacionados con las inversiones en producción limpia y para ello es necesario adquirir nueva tecnología en maquinaria, equipo, plantas de tratamiento o redes que se requieran para protección o mitigación del medio ambiente.
Se debita por:	• Por el costo histórico. • Por el costo de instalación de montaje.
Se acredita por:	• Por el valor en libros de la maquinaria y equipo retirados o dados de baja por deterioro.

- Por el valor de la maquinaria equipos, plantas de tratamiento que sean vendidos.

Saldo: Deudor.

GRUPO: 17

Nombre: DIFERIDOS

Auxiliares:

- 17052010 seguros / Certificar el Manejo Ambiental
- 17053510 Manten. Maq. y Equipos ambientales
- 17101210 Estudios de Impacto Ambientales
- 17102410 Mejoras y Recuper. del medio ambiente
- 17104010 Licencias y permisos ambientales
- 17109210 Elem. para preservar el medio ambiente

Descripción: Comprende las cuentas auxiliares ambientales que representan gastos pagados por anticipado como son seguros para certificar el manejo ambiental, estudios, mejoras, elementos, licencias o permisos medio ambientales.

Se debita por:

- Por el valor pagado anticipadamente y cargos diferidos, registrados a la cuenta respectiva.

Se acredita por:

- Por el valor amortizado durante el periodo de causación del gasto ambiental.
- Por el valor de la parte proporcional a los cargos diferidos ambientales.

Saldo: Deudor.

II. PASIVOS AMBIENTALES

GRUPO: 23

Nombre: CUENTAS POR PAGAR

Auxiliares:

- 23351010 Gastos Legales Ambientales**
- 23352510 Honorarios Ambientales**
- 23353010 Servicios Técnicos Ambientales**
- 23353510 Servicio de Mantenimiento ambientales**
- 23355010 Servicios Públicos**
- 23355510 Seguros ambientales**

Descripción: Comprende las cuentas auxiliares que correspondan a las obligaciones de la empresa manufacturera contraídas con terceros en relación con los gastos legales, honorarios, seguros y servicios medio ambientales.

Se acredita por:

- Por el valor de los servicios recibidos, de acuerdo a las facturas y cuentas de cobro.

Se debita por:

- Por el valor de los pagos total o parcial de los servicios.

GRUPO: 24

Nombre: IMPTOS GRAVAMENES Y TASAS

Auxiliares:

- 24041510 Impto. Desgaste o Contami. Ambiental**
- 24760510 Gravámenes por utilización del suelo**

Descripción: Comprende el registro del valor de los tributos originados en la producción en el desarrollo del

objeto social de la empresa manufacturera, que genere desgaste o contaminación ambiental y que dicha empresa debe pagar a entidades del gobierno bien sea nacional, departamental o municipal.

Se acredita por: • Por el valor del impuesto liquidado.

Se debita por: • Por el pago del impuesto.

Saldo: Acreedor.

GRUPO: 26

Nombre: PASIVOS ESTIMADOS Y PROVISIONES

Auxiliares: 26051510 Para honorarios
26250510 Acued. y alcant conservación ambiental
26252010 Para recupera. de recursos naturales
26252510 Para recupera. del medio ambiente
26253010 Para recuperación de arroyos, ríos
26350510 Para multas y sanciones de autoridades
26351510 Reclamos por contamina al medio Am.
26353010 Demandas penales por daños ambienta
26952510 Prov./ protección bienes agotables N.
26954010 Para planes y programas reforestación

Descripción: Comprende el registro de las deudas estimadas de la empresa manufacturera tales como honorarios, recuperaciones del medio ambiente, igualmente para contingencias para multas, reclamos, demandas medio ambientales, como también para planes y

programas de reforestación y protección de los bienes agotables en la actividad del desarrollo de su objeto social.

Se acredita por:

- Por el valor mensualmente estimado para cubrir obligaciones por conceptos de costos y gastos.

Se debita por:

- Por el valor de los pagos totales o parciales y el valor del traslado a cuentas por pagar, al finalizar el ejercicio.

Saldo: Acreedor.

GRUPO: 38
Nombre: SUPERAVID POR VALORIZACION
Auxiliares: 38101210 Maquinaria y equipo ambientales

Descripción: Comprende el registro de la cuenta auxiliar ambiental de la valorización de maquinaria y equipo medio ambientales.

Se acredita por:

- Por el valor de la valorización efectuada con cargo a la cuenta 1910 de propiedad planta y equipo.
- Por la venta de la maquinaria y equipo, o por haber sido dado de baja.
- Por disminuir la valorización.

Saldo: Acreedor.

III. INGRESOS

GRUPO: 41

Nombre: OPERACIONALES

Auxiliares: 41209510 Medio ambientales

Descripción: Comprende el registro de la cuenta auxiliar en la que se registran los ingresos de carácter ambiental, generado por la venta del producto orgánico en el desarrollo de la actividad de la empresa manufacturera.

Se acredita por:

- Por el valor de los ingresos obtenidos por los productos o bienes vendidos.

Se debita por:

- Por la cancelación de saldos al cierre del ejercicio.

Saldo: Acreedor.

GRUPO: 42

Nombre: NO OPERACIONALES

Auxiliares: 42051010 Ventas material de desecho

42051510 Materiales varios

42053010 Envases y empaques

42455610 Util. vtas acued. plantas y redes Amb.

42456210 Envases y empaques ambientales

42950510 Aprov. Elementos Ambientales

Descripción: Comprende los ingresos diferentes a los del objeto social como son otras ventas de material de desecho, envases y empaques, igualmente la

diferencia a favor de la empresa manufacturera por concepto de envases y empaques, acueductos, plantas y redes medio ambientales, de igual forma el aprovechamiento de los elementos ambientales.

Se acredita por:	• Por el valor de los ingresos obtenidos por las ventas a crédito o de contado. • Por la utilidad en la venta de acueductos, plantas y redes como también los envases y empaques.
Se debita por:	• Por la cancelación de saldos al cierre del ejercicio.
Saldo:	Acreedor.

IV. COSTOS Y GASTOS AMBIENTALES

GRUPO:	51
Nombre:	OPERACIONALES DE ADMINISTRACION
Descripción:	Comprende el registro de las cuentas auxiliares correspondientes al registro de todos los gastos de carácter ambiental, que no están directamente relacionados con el proceso productivo, en este sentido constituyen la utilización de los ítems de acuerdo a la medida que se necesiten como son los honorarios, servicios, seguros mantenimiento, adecuación entre otros ambientales.

Descripción: Comprende los impuestos por concepto de desgaste o contaminación ambiental conforme con las normas legales vigentes.

Se debita por: • Por el valor de los impuestos causados o la provisión constituida.

Se acredita por: • Por la cancelación de saldos al cierre del ejercicio.

Saldo: Deudor.

GRUPO: 61
Nombre COSTO DE VENTA Y PRESTACION DE SERVICIO
Auxiliares: 61209510 Medio Ambientales

Descripción: Comprende el registro de la cuenta auxiliar de todos los costos ambientales originados en la gestión ambiental de la empresa manufacturera.

Se debita por: • Por el costo de la gestión ambiental.

Se acredita por: • Por la cancelación de saldos al cierre del ejercicio.

Saldo: Deudor.

GRUPO: 7
Nombre: COSTOS DE PRODUCCION O DE OPERACIÓN
Auxiliares: 7195 Materia prima Ambiental
7295 M.O.D Ambiental
7395 C.I.F Ambientales

7495 Contratos de Servicios Ambientales

Descripción:	Comprende incluir los grupos 95 para cada una de 71. M.P.A, 72. M.O.A, 73. C.IA, 74 CONTRATOS DE SERVICIOS, en las cuales se registraran los costos generados en la producción de carácter ambiental como productos orgánicos, reemplazar materias primas no contaminantes y otras prácticas no contaminantes, igualmente para el grupo 7395 correspondiente a costos indirectos ambientales, se incluirán rublos de tecnologías limpias que hacen que proceso productivo sea más amable con el medio ambiente.
Se debita por:	• Por el costo de sustitución de materias primas, valor de los sueldos, valor de los materiales indirectos y el valor del costo de servicios recibidos en el desarrollo de contratos para la conservación del medio ambiente.
Se acredita por:	• Por el valor del traslado a producción o productos en proceso, a productos terminados y al valor del traslado al costo de prestación de servicios de carácter medio ambiental.
Saldo:	Deudor.

5.3 PLAN ÚNICO DE CUENTAS CON LA VARIABLE AMBIENTAL

Plan de cuentas

Es un medio auxiliar del sistema de información contable de la empresa, que indica las cuentas que serán utilizadas: en el proceso de registro de las operaciones que producen los hechos económicos del ente.

Debe ser ordenado, completo, claro y flexible, esta última debe prever la posible incorporación de cuentas en todo momento, en función de las necesidades que se sucedan desde su inicio o en el transcurso de las operaciones de la empresa.

- Para la elaboración del manual de cuentas contables ambientales se incluirán la cuenta auxiliar 10 de carácter ambiental, para los grupos existentes que tengan relación de una u otra manera con la preservación del medio ambiente, se tuvo en cuenta la estructura del Plan Único de Cuentas para comerciantes, establecido mediante el decreto 2650 de 1.993.

A continuación se presenta el Plan Único de Cuentas Ambientales, partiendo de dicho PUC y utilizando para ellos cuentas auxiliares, las cuales son facultad de las empresas crearlas, las cuentas que se sugieren son las siguientes:

CODIGO	DENOMINACION	NATURALEZA
1	ACTIVOS	
12	INVERSIONES	
1225	CERTIFICADOS	
12254510	CERTIFICADOS DE INVERSIÓN MEDIO AMBIENTAL	DB
1235	TITULOS	
12355510	TÍTULOS FINANCIEROS INDUSTRIALES	DB
1299	PROVISIONES	

12993510	PROVISIÓN TÍTULOS INDUSTRIALES	CR
14	INVENTARIOS	
1405	MATERIAS PRIMAS	
14050510	MATERIAS PRIMAS	DB
1410	PRODUCTOS EN PROCESO	
14100510	INVENTARIO EN PROCESO	DB
1430	PRODUCTOS TERMINADOS	
14300510	PRODUCTOS MANUFACTURADOS	DB
1460	ENVASES Y EMPAQUES	
14600510	EMPAQUES AMBIENTALES	DB
15	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	
1504	TERRENOS	
15040510	TERRENOS URBANOS	DB
1516	CONSTRUCCIONES Y EDIFICACIONES	
15162010	FABRICAS Y PLANTAS INDUSTRIALES	DB
1520	MAQUINARIA Y EQUIPO	
15200510	MAQUINARIA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	DB
1532	EQUIPO MEDICO – CIENTIFICO	
15321510	LABORATORIO ESTUDIOS Y ANALISIS MEDIO AMBIENTALES	DB
1556	ACUEDUCTOS PLANTAS Y REDES	
15566010	REDES DE RECOLECCIÓN AGUAS NEGRAS	DB
15566510	PLANTA DE TRATAMIENTO DE AGUAS RESIDUALES	DB
15566520	PLANTA DE TRATAMIENTO EMISIONES ATMOSFERICAS	DB
15566530	PLANTA DE TRATAMIENTO RESIDUOS SOLIDOS	DB
1592	DEPRECIACION ACUMULADA	
15920510	CONSTRUCCIONES	CR
15921010	MAQUINARIA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	CR
15922510	LABORATORIO MEDIO AMBIENTAL	CR
15925510	PLANTAS Y REDES DE AGUAS RESIDUALES	CR
15925520	PLANTA DE TRATAMIENTO EMISIONES ATMOSFERICAS	CR
15925530	PLANTA DE TRATAMIENTO RESIDUOS SOLIDOS	CR
1599	PROVISIONES	
15990410	TERRENOS	CR
15992010	MAQUINARIA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	CR
15993210	EQUIPO DE LABORATORIO MEDIO AMBIENTAL	CR

15995610	PLANTAS Y REDES DE TRATAMIENTO AGUAS	CR
15995620	PLANTA DE TRATAMIENTO EMISIONES ATMOSFERICAS	CR
15995630	LANTA DE TRATAMIENTO RESIDUOS SOLIDOS	CR
17	DIFERIDOS	
1705	GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	
17052010	SEGUROS PARA CERTIFICAR EL MANEJO AMBIENTAL	DB
17053510	MANTENIMIENTO MAQ. Y EQUIPOS MEDIO AMBIENTALES	DB
1710	CARGOS DIFERIDOS	
17101210	ESTUDIOS DE IMPACTO MEDIO AMBIENTALES	DB
17102410	MEJORAS Y RECUPERACION DEL MEDIO AMBIENTE	DB
17104010	LICENCIAS Y PERMISOS AMBIENTALES	DB
17109210	ELEMENTOS PARA PRESERVAR EL MEDIO AMBIENTE	DB
2	PASIVOS	
23	CUENTAS POR PAGAR	
2335	COSTOS Y GASTOS POR PAGAR	
23351010	GASTOS LEGALES AMBIENTALES	CR
23352510	HONORARIOS AMBIENTALES	CR
23353010	SERVICIOS TÉCNICOS AMBIENTALES	CR
23353510	SERVICIO DE MANTENIMIENTO AMBIENTALES	CR
23355010	SERVICIOS PÚBLICOS	CR
23355510	SEGUROS AMBIENTALES	CR
24	IMPUESTOS TASAS Y GRAVÁMENES	
2404	DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS	
24041510	IMPUESTO POR DESGASTE O CONTAMINACION AMBIENTAL	CR
2476	GRAVAMENES Y REGALIAS POR UTILIZACION DEL SUELO	
24760510	POR UTILIZACION DEL SUELO	CR
26	PASIVOS ESTIMADOS Y PROVISIONES	
2605	PARA COSTOS Y GASTOS	
26051510	PARA HONORARIOS	CR
2625	PARA OBRAS DE URBANISMO	
26250510	ACUEDUCTO Y ALCANT. PARA CONSERVACION AMBIENTAL	CR
26252010	PARA RECUPERACIÓN DE RECURSOS NATURALES	CR
26252510	PARA RECUPERACIÓN DEL MEDIO AMBIENTE	CR
26253010	PARA RECUPERACIÓN DE ARROYOS, RIOS	CR
2635	PARA CONTINGENCIAS	

26350510	PARA MULTAS Y SANCIONES DE AUT. ADMINISTRATIVAS	CR
26351510	RECLAMOS POR CONTAMINACION AL MEDIO AMBIENTE	CR
26353010	DEMANDAS PENALES POR DAÑOS MEDIO AMBIENTALES	CR
2695	PROVISIONES DIVERSAS	
26952510	PARA PROTECCIÓN DE BIENES AGOTABLES NATURALES	CR
26954010	PARA PLANES Y PROGRAMAS DE REFORESTACIÓN	CR
3	PATRIMONIO	
38	SUPERAVIT POR VALORIZACIONES	
3810	DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	
38101210	MAQUINARIA Y EQUIPO MEDIO AMBIENTALES	CR
4	INGRESOS	
41	OPERACIONES	
4120	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS	CR
41209510	MEDIO AMBIENTALES	CR
42	NO OPERACIONALES	
4205	OTRAS VENTAS	
42051010	MATERIAL DE DESECHO	CR
42051510	MATERIALES VARIOS	CR
42053010	ENVASES Y EMPAQUES	CR
4245	UTILIDAD EN VENTA DE PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO	
42455610	ACUEDUCTOS, PLANTAS Y REDES AMBIENTALES	CR
42456210	ENVASES Y EMPAQUES MEDIO AMBIENTALES	CR
4295	DIVERSOS	
42950510	APROVECHAMIENTO ELEMENTOS AMBIENTALES	CR
5	GASTOS	
51	OPERACIONALES DE ADMINISTRACIÓN	
5105	GASTOS DE PERSONAL	
51055110	DOTACIÓN A TRABAJADORES MEDIO AMBIENTALES	DB
51056310	CAPACITACIÓN AL PERSONAL MEDIO AMBIENTAL	DB
5110	HONORARIOS	
51101510	AUDITORIA EXTERNA MEDIO AMBIENTAL	DB
51103510	ASESORÍA TÉCNICA EN TEMAS MEDIO AMBIENTALES	DB
5120	ARRENDAMIENTOS	
51200510	TERRENOS	DB
51201510	MAQUINARIA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	DB

51203010	EQUIPO DE LABORATORIO MEDIO AMBIENTAL	DB
51206010	ACUEDUCTOS, PLANTAS Y REDES MEDIO AMBIENTALES	DB
5130	SEGUROS	
51300510	SEGURO DE MANEJO	DB
51301010	SEGURO DE CUMPLIMIENTO	DB
51303010	SEGURO CONTRA TERREMOTO	DB
51306010	SEGURO DE RESPONSABILIDAD CIVIL	DB
5135	SERVICIOS	
51350510	ASEO	
51351510	SERVICIO DE ASISTENCIA TÉCNICA MEDIOAMBIENTAL	DB
51352510	ACUEDUCTO Y ALCANTARILLADO	DB
5140	GASTOS LEGALES	
51401510	GASTOS POR TRÁMITES Y LICENCIAS AMBIENTALES	DB
5145	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	
51451510	MAQUINARÍA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	DB
51453010	EQUIPO CIENTÍFICO MEDIO AMBIENTAL	DB
51456010	ACUEDUCTOS, PLANTAS Y REDES MEDIO AMBIENTALES	DB
5150	ADECUACION E INSTALACION	
51501010	ADECUACIONES ORNAMENTALES	DB
51501510	REPARACIONES LOCATIVAS	DB
5160	DEPRECIACIONES	
51601010	MAQUINARIA DE TECNOLOGIA LIMPIA	DB
51602510	EQUIPO CIENTIFICO MEDIO AMBIENTAL	DB
51605510	ACUEDUCTOS, PLANTAS Y REDES MEDIO AMBIENTALES	DB
5165	GASTOS POR AMORTIZACIONES	
51651510	CARGOS DIFERIDOS	DB
5195	DIVERSOS	
51951510	MÚSICA AMBIENTAL	DB
5199	PROVISIONES	
51991510	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO MEDIO AMBIENTALES	DB
53	NO OPERACIONES	
5310	PÉRDIDA EN VENTA Y RETIRO DE BIENES	
53101510	VENTA DE PLANTA Y EQUIPO MEDIO AMBIENTALES	DB
54	IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS	
5405	IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS	

54051010	IMPUESTO POR CONTAMINACION MEDIO AMBIENTAL	DB
6	COSTOS	
61	COSTO DE VENTAS	
6120	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS	
61209510	MEDIO AMBIENTALES	DB
7	COSTOS DE PRODUCCION O DE OPERACIÓN	
71	MATERIA PRIMA	
7195	MEDIO AMBIENTALES	DB
72	MANO DE OBRA DIRECTA	
7295	MEDIO AMBIENTALES	DB
73	COSTOS INDIRECTOS	
7395	MEDIO AMBIENTALES	DB
74	CONTRATOS DE SERVICIOS	
7495	MEDIO AMBIENTALES	DB

5.4 BALANCE

5.4.1 Balance General

CIA ALC S.A
BALANCE GENERAL
De XXX a XX del Año 20XX

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

INVERSIONES

12254510	CERTIFICADOS DE INVERSIÓN MEDIO AMBIENTAL	XXX	
12355510	TÍTULOS FINANCIEROS INDUSTRIALES	XXX	
12993510	(-)PROVISIÓN TÍTULOS INDUSTRIALES	XXX	XXX

INVENTARIOS

14050510	MATERIAS PRIMAS	XXX	
14100510	INVENTARIO EN PROCESO	XXX	
14300510	PRODUCTOS MANUFACTURADOS	XXX	
14600510	EMPAQUES AMBIENTALES	XXX	XXX

ACTIVO NO CORRIENTE

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO			
15040510	TERRENOS URBANOS	XXX	
15162010	FABRICAS Y PLANTAS INDUSTRIALES	XXX	
15200510	MAQUINARÍA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	XXX	
15321510	LABORATORIO ESTUDIOS Y ANALISIS AMBIENTALES	XXX	
15566010	REDES DE RECOLECCIÓN AGUAS NEGRAS	XXX	
15566510	PLANTA DE TRATAMIENTO DE AGUAS RESIDUALES	XXX	
15566520	PLANTA DE TRATAMIENTO EMISIONES ATMOSFERICAS	XXX	
15566530	PLANTA DE TRATAMIENTO RESIDUOS SOLIDOS	XXX	
15920510	(-)DEPRECIACION ACUM CONSTRUCCIONES	XXX	
15921010	(-)DEP. ACUM. MAQUINARIA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	XXX	
15922510	(-)DEP. ACUM. LABORATORIO MEDIO AMBIENTAL	XXX	
15925510	(-)DEP. ACUM. PLANTAS Y REDES DE AGUAS RESIDUALES	XXX	
15925520	(-)DEP. ACUM. PLANTA DE TRATAMIENTO EMISIONES ATMOSF.	XXX	
15925530	(-)DEP. ACUM. PLANTA DE TRATAMIENTO RESIDUOS SOLIDOS	XXX	
15990410	(-)PROVISION TERRENOS	XXX	
15992010	(-)PROVISION MAQUINARÍA DE TECNOLOGÍA LIMPIA	XXX	
15993210	(-)PROVISION EQUIPO DE LABORATORIO MEDIO AMBIENTAL	XXX	
15995610	(-)PROVISION PLANTAS Y REDES DE TRATAMIENTO AGUAS	XXX	
15995620	(-)PROV PLANTA DE TRATAMIENTO EMISIONES ATMOSF.	XXX	
15995630	(-)PROV PLANTA DE TRATAMIENTO RESIDUOS SOLIDOS	XXX	XXX
DIFERIDOS			
1705	GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO		
17052010	SEGUROS PARA CERTIFICAR EL MANEJO AMBIENTAL	XXX	
17053510	MANTENIMIENTO MAQ. Y EQUIPOS MEDIO AMBIENTALES	XXX	
17101210	ESTUDIOS DE IMPACTO MEDIO AMBIENTALES	XXX	
17102410	MEJORAS Y RECUPERACION DEL MEDIO AMBIENTE	XXX	
17104010	LICENCIAS Y PERMISOS AMBIENTALES	XXX	
17109210	ELEMENTOS PARA PRESERVAR EL MEDIO AMBIENTE	XXX	XXX
Total Activo			XXX

PASIVO

PASIVO CORRIENTE

CUENTAS POR PAGAR

23351010	GASTOS LEGALES AMBIENTALES	XXX	
23352510	IMPTO POR DESGASTE O CONTAMINACION AMBIENTAL	XXX	
23353010	SERVICIOS TÉCNICOS AMBIENTALES	XXX	
23353510	SERVICIO DE MANTENIMIENTO AMBIENTALES	XXX	
23355010	SERVICIOS PÚBLICOS	XXX	
23355510	SEGUROS AMBIENTALES	XXX	XXX

IMPUESTOS, GRAVAMENES Y TASAS

24041510	IMPTO POR DESGASTE O CONTAMINACION AMBIENTAL	XXX	
24760510	GRAVAMENES Y REGALIAS POR UTILIZACION DEL SUELO	XXX	XXX

PASIVOS ESTIMADOS Y PROVISIONES

26051510	PARA HONORARIOS	XXX	
26250510	PARA ACUEDUCTO Y ALCANT./ CONSERVACION AMBIENTAL	XXX	
26252010	PARA RECUPERACIÓN DE RECURSOS NATURALES	XXX	
26252510	PARA RECUPERACIÓN DEL MEDIO AMBIENTE	XXX	
26253010	PARA RECUPERACIÓN DE ARROYOS, RIOS	XXX	
26350510	CONTINGENCIAS MULTAS Y SANCIONES DE AUT. ADM TVAS	XXX	
26351510	RECLAMOS POR CONTAMINACION AL MEDIO AMBIENTE	XXX	
26353010	DEMANDAS PENALES POR DAÑOS MEDIO AMBIENTALES	XXX	
26952510	PROV PARA PROTECCIÓN DE BIENES AGOTABLES NATUR.	XXX	
26954010	PROV PARA PLANES Y PROGRAMAS DE REFORESTACIÓN	XXX	XXX

Total Pasivo

XXX

PATRIMONIO

CAPITAL SOCIAL

311510	APORTES SOCIALES		XXX
--------	------------------	--	-----

SUPERAVIT POR VALORIZACIONES

38101210	DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO MEDIO AMBIENTALES		XXX
----------	--	--	-----

Total Pasivo y Patrimonio

XXX

DEIDKDDID

CONTADOR

JOSEFA CARDENAS

REVISOR

SANDRA MENDOZA

GERENTE

5.4.2 Estado de Resultados

CIA ALC S.A			
ESTADOS DE RESULTADOS			
De XXX a XX del Año 20XX			
4120	INGRESOS OPERACIONALES	XXX	
6120	(-)COSTO DE VENTA	XXX	
	UTILIDAD BRUTA OPERACIONAL		XXX
	(-)GASTOS:		
51	OPERACIONALES DE ADMINISTRACION		
5105	GASTOS DE PERSONAL MEDIO AMBIENTALES	XXX	
5110	HONORARIOS MEDIO AMBIENTALES	XXX	
5120	ARRENDAMIENTOS	XXX	
5130	SEGUROS POR MANEJO MEDIO AMBIENTALES	XXX	
5135	SERVICIOS	XXX	
5140	GASTOS LEGALES	XXX	
5145	MANTENIMIENTO Y REPARACIONES	XXX	
5150	ADECUACION E INSTALACION	XXX	
5160	DEPRECIACIONES	XXX	
5165	AMORTIZACIONES	XXX	
5195	DIVERSOS	XXX	
5199	PROVISIONES	XXX	XXX
	UTILIDAD OPERACIONAL		XXX
42	INGRESOS NO OPERACIONALES:		
42051010	OTRAS VENTAS MATERJAL DE DESECHO	XXX	
42051510	OTRAS VENTAS MATERIALES VARIOS	XXX	
42053010	OTRAS VENTAS ENVASES Y EMPAQUES	XXX	
42455610	UTIL EN VENTA ACUED, PLANTAS Y REDES AMBIENTALES	XXX	
42456210	UTIL EN VENTA ENVASES Y EMPAQUES MEDIO AMBIENTALES	XXX	
42950510	APROVECHAMIENTO ELEMENTOS AMBIENTALES	XXX	XXX
53	(-)GASTOS NO OPERACIONALES		
53101510	VENTA DE PLANTA Y EQUIPO MEDIO AMBIENTALES	XXX	XXX
	UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS		XXX
540505	(-)IMPUESTO SOBRE LA RENTA		XXX
54051010	(-)IMPUESTO POR CONTAMINACION MEDIO AMBIENTAL		XXX
	UTILIDAD DEL EJERCICIO		XXX

DEIDKDI
CONTADOR

JOSEFA CARDENAS
REVISOR FISCAL

SANDRA MENDOZA
GERENTE

6. CONCLUSIONES

- Hoy podemos decir que una de las principales preocupaciones del mundo, es el medio ambiente, cada día que transcurre se deteriora y agota, debemos tomar medidas necesarias de conservación, mejoramiento y control y es aquí donde surge el interés por involucrarse con la contabilidad ambiental, de este modo llega el momento que los contadores sean partícipes en su gestión y en el registro de las actividades que realicen las empresas manufactureras y que de una forma estén relacionadas con el medio ambiente. La contabilidad nos puede brindar información para presentar la realidad económica de una empresa y dentro de dicha información se encuentre la que hace parte sobre el medio ambiente.
- En la normativa ambiental se evidencia la necesidad de que las empresas tengan en cuenta el tema del medio ambiente en sus decisiones económicas y que lo reflejen en su contabilidad, obliga a las empresas a invertir en procesos productivos con bajos niveles de contaminación, lo cual conlleva a la adquisición de tecnología limpia y entrenamiento de personal, es así como existen las bases para considerar la elaboración de un manual guía básico para la aplicación contable de las cuentas ambientales en las empresas manufactureras, de modo que dichas cuentas reflejen la variable ambiental que posteriormente se incluyan en los estados financieros.
- El papel de la contabilidad en el proceso de la información medioambiental está fundamentalmente en el concepto de responsabilidad social basada en la relación de la empresa y el medio ambiente; en esta dirección la contabilidad no puede estar al margen del concepto del medio ambiente, porque no solo aporta información financiera sino que debe encontrar una manera que implique o participe en temas como el medio ambiente, de modo que hay que resaltar algunos aspectos más importantes.

- En la elaboración de un manual guía básico primero he tratado sobre el tema de contabilidad ambiental para llegar a sugerir cuentas contables ambientales. No existe una metodología de cómo hacerlo y yo planteo que la metodología es la misma, si ubicamos cuentas ambientales en los planes de las empresas manufactureras que guarden relación con el ambiente.
- La base para la elaboración de este trabajo está fundamentada en el Decreto 2649 de 1993, Ley 43 de 1990 y Ley 2650, la idea es hacer un manual guía básico para las empresas manufactureras sobre la necesidad de aplicación del tratamiento contable de cuentas ambientales, dichas cuentas agregárselas al Plan Único de Cuentas que ya conocemos o que podemos tener en un momento determinado en alguna contabilidad.
- No hay hasta el presente una forma de cómo llevar una contabilidad ambiental y mi propuesta es a través de un manual guía básico para las empresas manufactureras que lo especifica por medio de cuentas contables ambientales presentes en un plan de cuentas.
- El sistema contable actual no posee o no tiene en cuenta la variable ambiental, por lo tanto se realiza el manual guía básico para el tratamiento contable de las cuentas ambientales en las empresas manufactureras, es así, como se considera incluir dichas cuentas que permitan registrar contablemente las cifras generadas en los procesos y actividades de los rubros ambientales y para que estas puedan ser identificadas claramente en Balance General y Estado de resultados, siendo así la contabilidad la herramienta más importante en el proceso de recolección, procesamiento y revelación de la información económica de la empresa.
- Con la realización de este manual propuesto se podrían registrar los rubros ambientales, originados por la inversión y los costos de mejoramiento

ambiental, llevando a cabo para ello la apertura de nuevas clasificaciones de inversiones, activos fijos, nuevos códigos en el plan de costos y nuevas cuentas contables y conocer de esta manera el valor y sean contabilizados razonablemente las actividades ambientales empresa medio ambiente.

- Los contadores públicos debemos ser partícipes teniendo una visión crítica sobre la necesidad de preservar y proteger el medio ambiente, llevando a cabo controles desde gestión en actividades medio ambientales, como también el de conocer las disposiciones o normas vigentes y así mismo a través del registro de las posibles cuentas contables ambientales, de este modo hace parte para mejorar las condiciones ambientales.

7. BIBLIOGRAFÍA

CFR DELGADO RUEDA, Gabriel. Desarrollo alternativo y contabilidad, una aproximación. En: Revista Legis del contador No 9 de 2002 p 91.

Comisión Brundtland. Informe de la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo: Nuestro Futuro Común ONU.

CONSTITUCION POLITICA DE COLOMBIA 1991. Ed. Esquilo Ltda.130 p.

Contabilidad ambiental: medida, evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa, Fundación Fórum ambiental, Barcelona, España. 1999. 32p.

DANE, Marco Conceptual para la Clasificación de información Ambiental, Enero de 1.994.

DE LARA BUENO, Isabel. El papel de la contabilidad ante la RSC. Profesora de Ec. Financiera y Contabilidad. Universidad Rey Juan Carlos. Madrid. 2003. 12 p.

DELGADO RUEDA, Gabriel. Desarrollo Alternativo y contabilidad, una aproximación en: Revista Legis del contador No 9. 2002 p 91.

FRONTI DE GARCÍA, Luisa. WAINSTEIN, Mario. Contabilidad y Auditoría Ambiental. Ediciones Machi. 2000. 200 P.

INSTITUTO COLOMBIANO DE NORMAS TÉCNICAS Y CERTIFICACION. Trabajos escritos: presentación y referencias bibliográficas. Sexta actualización. Bogotá: ICONTEC. 2008. 110p.

ISA. Farid. Publicación: Cuentas Ambientales en los Países de América Latina y el Caribe: Estado de situación. P. 9. 19

MENDEZ, Carlos. Metodología, Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación. Tercera Edición. Mc Graw Hill. Colombia. 1995.

NORMAS CONTABLES PLAN UNICO DE CUENTAS (PUC). Ed. MONO EDICIONES. 607 p.

ROD, Gray. Contabilidad y Auditoría Ambiental. Ed. Ecoe Ediciones. 2006.

TORRES, Diana Andrea y Marín, Sandra Gisselle. Estudio del nivel de conocimiento de los empresarios de Palmira sobre los beneficios tributarios por inversión y el control en el medio ambiente. Trabajo de grado. Palmira: Universidad del Valle. Contaduría Pública. 2007. 290 p.

PAGINAS WED

BRAVO, Manuel; CORONADO, Mario. "el problema medioambiental, dilema u oportunidad para la profesión", Seminario de la carrera de Auditoría, Universidad de Concepción, 1997. Disponible: <http://orbita.starmedia.com/mjbravo>

Declaración de Estocolmo sobre el Medio Ambiente. [Fecha de la consulta: 10 de abril del 2011]. Disponible en: <http://www.prodiversitasbioetica.org/doc89.htm>

GARRIDO DIAZ, Sommer. Contabilidad Ambiental. [Fecha de la consulta: 7 de febrero 2011]. Disponible en: <http://www.sonmergarridodiaz.blogspot.com>

8. ANEXOS

CONTADURIA PÚBLICA UNIVERSIDAD DEL VALLE PALMIRA

DATOS GENERALES

INFORMACION GENERAL DE LA EMPRESA

*Nombre de la empresa _____

*Actividad económica _____

1. ¿Existe el manejo de contabilidad ambiental en la empresa?

Si ____

No ____

2. ¿Realizan actividades destinadas a la conservación del medio ambiente?

Si ____

No ____

3. ¿Conocen la normatividad ambiental?

Si ____

No ____

Porque _____

4. ¿Existe algún procedimiento o metodología para identificar aspectos medio ambientales en las actividades encaminadas a la conservación, protección y prevención de los recursos naturales?

Si ____ Cuales _____ No ____

5. ¿En la contabilidad de la empresa, se manejan cuentas que guarden relación específicamente con el medio ambiente por las actividades direccionadas a la conservación ambiental?

Si ____ Cuales _____ No ____

6. ¿Considera importante la necesidad de un manual para las empresas manufactureras, el cual contenga el tratamiento contable de las cuentas ambientales en la relación empresa medio ambiente?

Si ____ No ____

Porque _____