

LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN AMBIENTAL COMO HERRAMIENTA PARA GENERAR SOSTENIBILIDAD EMPRESARIAL

ENVIRONMENTAL MANAGEMENT ACCOUNTING AS A TOOL TO GENERATE BUSINESS SUSTAINABILITY

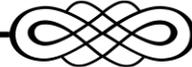
MSc. Ana Alexandra López Jara

Docente en la Universidad Católica de Cuenca, Sede Macas

alopezj@ucacue.edu.ec

Recibido, enero 2019

Aceptado, abril 2019



Resumen

La problemática ambiental en las últimas décadas se ha convertido en un tema de gran envergadura para la contabilidad, que ha demostrado a través de sus estudios un interés particular en la búsqueda de soluciones ante la responsabilidad que se tiene con el entorno. El objetivo del presente estudio intenta conocer la eficiencia de la gestión contable y ambiental que emplea una comercializadora de combustible en la presentación de los informes financieros, considerando el fuerte impacto ambiental que genera en su medio. La investigación se enmarca en un enfoque cualitativo, diseño documental, de tipo descriptivo, utilizando como técnica fundamental la revisión bibliográfica de fuentes primarias y el análisis financiero de las partidas contables empleadas durante el periodo 2015-2016. Entre los principales resultados, se evidencia la carencia de cuentas ambientales para la presentación de los estados financieros y una gestión ambiental limitada, generando una brecha entre la gestión ambiental y contable de la entidad.

Palabras Clave: Gestión ambiental, contabilidad, sostenibilidad

Abstract

Environmental problems in recent decades have become a major issue for accounting, which has shown through their studies a particular interest in finding solutions to the responsibility that is with the environment. The objective of this study is to know the efficiency of the accounting and environmental management used by a fuel marketing company in the presentation of financial reports, considering the strong environmental impact it generates in its environment. The research is framed in a qualitative approach, documentary design, of a descriptive type, using as a fundamental technique the bibliographic review of primary sources and the financial analysis of the accounting items used during the period 2015-2016. Among the main results, the lack of environmental accounts for the presentation of financial statements and limited environmental management, generating a gap between the environmental and accounting management of the entity.

Keywords: Environmental management, accounting, sustainability

Introducción

La contabilidad desde tiempos remotos es conocida como una ciencia social práctica, encaminada a registrar las operaciones comerciales y presentar información financiera para la toma de decisiones, en el transcurso de los años se ha caracterizado por ser un insumo para generar sostenibilidad en las empresas. El presente estudio expone los fundamentos teóricos que conducen el desarrollo de una contabilidad de gestión ambiental a través de principios, teorías y elementos que vinculan las ciencias contables con la valoración de los impactos ambientales y como insumo para la toma de decisiones. Se inicia con el análisis de la evolución de las ciencias contables hasta llegar a la incorporación del ambiente como elemento dentro de una contabilidad de gestión.

En el mismo orden de ideas, previo al estudio sobre la contabilidad de gestión ambiental, se analizan algunas teorías para el reconocimiento, análisis y registro de los costos ambientales, que constituye el elemento de estudio dentro de la contabilidad de gestión ambiental. Identificados los costos ambientales, se expone la clasificación de los mismos, de acuerdo: al área donde se generan, los resultados que provocan y los medios como repararlos. Para concluir el estudio, se analiza la gestión ambiental y contable de una estación de servicios, que comercializa combustibles, cuyos impactos ambientales son permanentes; valorando la respuesta que la entidad ofrece para mitigarlos.

Parte de fundamentaciones teóricas, conceptos y acepciones relacionadas con la evolución de la contabilidad y sus orígenes, para luego entrar en el estudio y la descripción de la evaluación de los estados financieros de la organización objeto de estudio. Se plantea la metodología que enmarca la investigación y finalmente se discurre en los resultados, la discusión, conclusiones y referencias bibliográficas.

Desarrollo del estudio

La contabilidad de gestión ambiental; antecedente y desarrollo

A través de la historia de la contabilidad se reconocen dos etapas, las mismas que se encontraban diferenciadas en virtud de las funciones que realizaban; la primera se centró en la rendición de cuentas, considerada como contabilidad financiera, más adelante, a partir de la década de los sesenta ese rol se amplió con el objetivo de proporcionar información útil para la toma de decisiones económicas de los usuarios, surgiendo la contabilidad de gestión, calificada como un instrumento gerencial vinculado al desarrollo económico de la organización. En reconocimiento a esa equivalencia entre la contabilidad tradicional y la de gestión, Scavone (2002), clasifica a la contabilidad de la siguiente manera; contabilidad financiera; teneduría de libros, balances, consolidación, auditoría de estados contables e información, contabilidad de costos; también llamada contabilidad de gestión, estadísticas e indicadores de las empresas; orientados

hacia el pasado, estimaciones de inversión; orientadas hacia el futuro.

En la clasificación presentada por el autor, se evidencia la orientación de la contabilidad tradicional hacia un enfoque de gestión empresarial, mediante el empleo de estadísticas e instrumentos de uso gerencial, con la introducción de la contabilidad de costos asume un nuevo rol la contabilidad como fundamento para la toma de decisiones gerenciales, se modifican los límites de reportar únicamente ingresos y gastos hasta caracterizarse por un enfoque de sostenibilidad, los reportes financieros empezaron a comunicar los hechos económicos en términos financieros y de gestión.

Para profundizar en los aportes de la contabilidad financiera y la de costos, Scavone (2002) argumenta que "la aplicación empresarial de la Contabilidad financiera comprende principalmente herramientas de cálculo interno, pero también se usa para información externa a autoridades de control, accionistas, organismos oficiales, pero esta aplicación nacional está por detrás del alcance de la contabilidad financiera". (p. 9). Mientras, que, la contabilidad de costos emplea cuentas de costos e ingresos, sin equivalente en el estado de situación financiera pero importante para la valoración del costo objetivo en la producción de un bien o servicio. (Ver *tabla N° 1*). Como señala Túa, citado en (Cuesta, 2004)

Es posible analizar la evolución conceptual de la contabilidad mediante el estudio de sus definiciones: vinculación con la matemática, el derecho o la economía (estudio de los fenómenos económicos, utilidad en la toma de decisiones); consideración del usuario; enfoque formalizado y el enfoque de responsabilidad social, argumenta que la contabilidad ha pasado de ser un instrumento de carácter casi exclusivamente jurídico en defensa del propietario y con finalidad de registro, a convertirse en una disciplina científica con aplicación preferente a la actividad económica (en la medida en que otras aplicaciones ajenas todavía son meros esbozos) y con evidentes rasgos de carácter social, por su naturaleza como disciplina científica. La contabilidad, por el tipo de información que suministra y por su capacidad de servicio en cuanto a la satisfacción de las necesidades de sus usuarios, facilita la toma de decisiones. La contabilidad es reconocida como una ciencia empírica de carácter social y económico, cuyo objeto de estudio es la realidad socio-económica, analizada de manera pasada, presente y futura de toda unidad económica, además destaca que la finalidad es comunicar información, previamente elaborada, a fin de que sus usuarios puedan tomar decisiones. De ahí que la elaboración de un tipo de información contable determinada dependa de su utilidad para sus potenciales usuarios. (p. 32)

Contabilidad Financiera	Contabilidad de Costos
Hoja de Balance	
Activos	No hay equivalente
Pasivos	No hay equivalente
Cuentas de Resultados	Informe de costos
Gastos	Costo
Categorías de Gastos	Categorías de costo
Ingresos	Ganancias
	Cálculo de costo
No hay equivalente	Centros de Costos
Cálculo de gastos de producción	Receptores/objetos de costos

Tabla 1

Diferenciación de la contabilidad financiera y contabilidad de costos

Fuente: Scavone (2002)

Partiendo de la concepción de que la información contable debe retroalimentar los procesos efectuados por la entidad con el afán de incrementar su producción y/o comercialización, surge el interés de valorar al medio ambiente dentro de las operaciones económicas, motivo por cual, se relaciona la contabilidad y el medio ambiente, reconociendo la interacción de estos en la prestación de servicios o comercialización de productos, lo que demanda un diagnóstico y evaluación de los costos internos, tal como se demuestra en los siguientes periodos.

Primer período: 1971-1980; La contabilidad ambiental surge en la década de los setenta cuando en el año 1972 el informe Meadows a las Naciones Unidas planteó el problema de los límites de crecimiento. Esto dio inicio a toda una serie de medidas de carácter político y económico, en niveles macro y micro, tendientes al reconocimiento y la superación de esos límites. Esta época, de acuerdo con Quinche (2008), se caracterizaba por la presencia de trabajos empíricos dedicados a valorar la calidad y cantidad de información social publicada por las empresas, fundamentalmente descriptivo, en este sentido, la contabilidad social y medioambiental aparece mucho menos delimitada de lo que se encuentra hoy día, con primacía de los aspectos sociales sobre los ambientales.

Segundo Período 1981-1990; De acuerdo con la investigación de Larrinaga (1997), a partir de 1980 aproximadamente, el interés se centra en la medición del

impacto ambiental en la gestión y el costeo ambiental, se inicia este conjunto de perspectivas bajo un enfoque ya conocido en la teoría contable tradicional; La búsqueda del beneficio verdadero o contabilidad del impacto total, fundamentado en una progresiva especialización dentro de la contabilidad social y medioambiental, debido a la generación abundante literatura en torno a los aspectos sociales, estados de valor añadido y los informes sobre los empleados.

Tercer período: 1991-2000; En este momento de desarrollo para la contabilidad medioambiental, García (2006) destaca el predominio de los elementos de la contabilidad medioambiental sobre la de contenido social, en correspondencia a la fuerte concienciación internacional sobre los problemas medioambientales.

Cuarto período: 2000 – (hasta la actualidad); En este periodo, se produce un acercamiento a la normativa contable medioambiental, expresado a través de las normas internacionales de información financiera, Larrinaga (2002), apareciendo las siguientes:

NIIF 1: Presentación de Estados Financieros: se aconseja a las empresas que presenten informes medioambientales, siempre que la gerencia crea que pueden ayudar a los usuarios a tomar decisiones económicas.

NIIF 16: Propiedades, planta y equipos: algunos elementos que componen las propiedades, plantas y equipos, pueden ser adquiridos por razones de seguridad o medioambientales.

NIIF 36: Deterioro del valor de los activos: importe recuperable de los activos.

NIIF 37: Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes: reconocimiento de provisiones. Se reconocerán como provisiones solo aquellas obligaciones surgidas de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras; ejemplo de tales obligaciones son las multas medioambientales o costos asociados a la reparación de daños medioambientales causados en contra de la ley.

En la gestión de costos, se identifican los costos ambientales mediante un enfoque combinado el cual provee una transición de datos de la contabilidad financiera y de la contabilidad de costos para incrementar la eficiencia de materiales y la reducción del impacto ambiental, bajo este enfoque surge la contabilidad de gestión ambiental, que pretende integrar las unidades monetarias y físicas, mediante una evaluación sistémica de los efectos que provocan las empresas en el entorno, la misma utiliza herramientas de gestión ambiental que permitan reportar los resultados financieros y de gestión ambiental de la empresa, por lo tanto, los datos de la contabilidad ambiental, soportan el modelo de gestión ambiental y de organización orientados hacia la toma de decisiones en cumplimiento a los objetivos de mejora, opciones de inversión e indicadores de desempeño, (Ver

figura N° 1)

En diferentes fuentes bibliográficas se evidencian autores con posturas ante la contabilidad ambiental; (Cañizares, 2015; Cuesta, 2012; Jiménez, 2011; Quinche, 2008; Torres, 2014; Uribe y Bejarano, 2013; Valderrama, 2012 y Von Bischoffshausen, 2016). Estos criterios han evolucionado y han permitido conocer las principales características que fortalecen el desempeño actual de la contabilidad ambiental. Por ejemplo Von Bischoffshausen (2016), considera que la expresión de contabilidad ambiental tiene diversos usos y significados, que se evalúan desde el desempeño organizacional respecto al ambiente hasta la integración de cuentas ambientales en una contabilidad nacional, contabilidad financiera o contabilidad administrativa. La contabilidad ambiental a través de las cuentas nacionales, puede utilizar unidades monetarias o físicas para cuantificar el consumo de recursos naturales de la nación, representada en términos macroeconómicos con fundamento en el Producto Interno Bruto. Mientras que la contabilidad financiera se refiere a la evaluación e información pública acerca de pasivos ambientales y de costos ambientales significativos. Se destaca, la responsabilidad legal de las empresas por daños ambientales, reconocidos como pasivos ambientales.

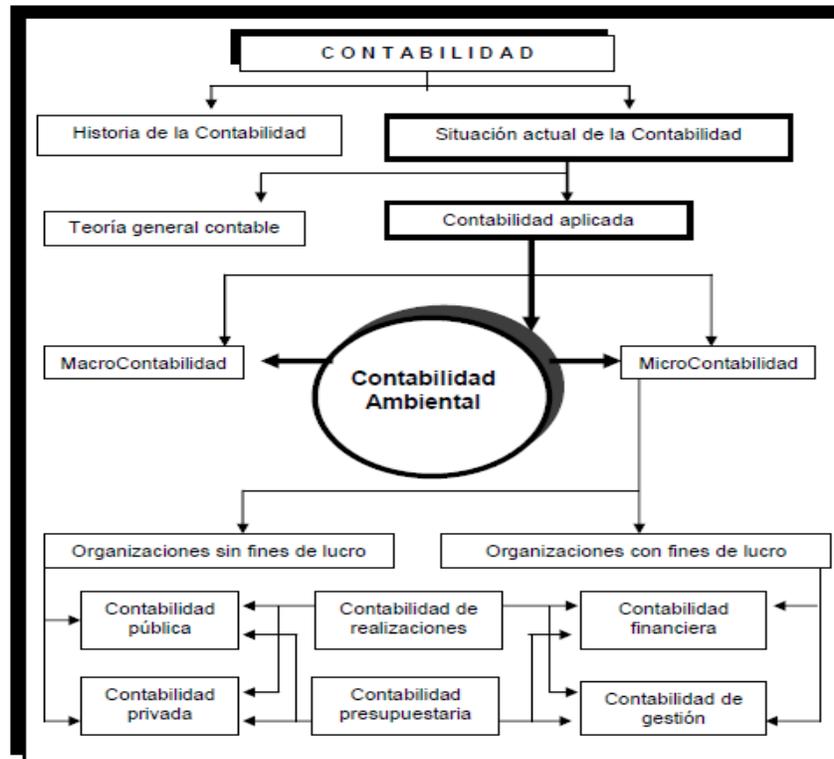


Figura 1

División de la contabilidad

Fuente: Cuesta (2012)

Dentro de la clasificación la contabilidad ambiental administrativa o de gestión ambiental, se sistematiza como el proceso de identificar, recopilar y analizar información destinada a usuarios internos con el propósito de apoyar la toma de decisiones a nivel gerencial. “Puede incluir datos de costos, niveles de inversión, productividad y otros aspectos vitales, se refiere a la utilización de información acerca de costos y desempeño ambientales en las decisiones estratégicas y operativas” (Von Bischoffshausen, 2016, p. 146). La contabilidad social y ambiental, no puede analizarse únicamente a nivel macro, es necesario que las empresas demuestren la responsabilidad social y ambiental mediante reportes financieros y de sostenibilidad que avalen su desempeño, en el criterio de (Araujo, 1995)

La contabilidad ambiental es social, no solo porque se preocupa del ambiente y de los recursos naturales como tales, sino por su relación con el hombre (...), por lo tanto, la contabilidad ambiental debe tener un sistema informativo, que permita medir el impacto de la actividad económica de la empresa en la sociedad, mostrando los esfuerzos que la empresa hace por su reposición, mantenimiento, conservación o deterioro de las condiciones socio-ambientales y de los recursos naturales. (p.145-146)

Los costos ambientales como medida de evaluación en la contabilidad ambiental

Es de importancia y utilidad para las organizaciones adoptar procesos para la medición, el registro y la comunicación de los impactos ambientales, además de las acciones que se efectúan para la preservación del medio ambiente, sin embargo, la práctica de estas actividades no es común en las empresas, siendo la responsabilidad ambiental un tema de poco interés, Burrit (2004) la contabilidad de la gestión ambiental fortalece la responsabilidad ambiental en las empresas, a través del desarrollo e implementación de sistemas y prácticas apropiadas para el control del costo ambiental; para ello, es necesario el análisis del costo del ciclo de vida a partir de los costos totales y la evaluación de los beneficios en la gestión ambiental. El elemento de estudio de la contabilidad ambiental, es el costo ambiental; siendo este término vertiginosamente analizado, desde un reconocimiento observable hasta una concepción teórica de acuerdo a la naturaleza de su origen. La autora considera, que un costo ambiental, está representado por todas las inversiones que realiza la empresa, en función al reconocimiento del impacto ambiental provocado como consecuencia de las actividades productivas y/o administrativas, cuyos resultados deben estar representados en los informes financieros.

La contabilidad ambiental ha logrado darle un matiz económico y financiero al uso, cuidado y conservación del medio ambiente, convirtiéndose esta, en una valiosa herramienta para la toma de decisiones, generando beneficios tanto para las organizaciones como para el medio natural, por tanto, la información financiera debe presentar las inversiones ambientales durante el periodo contable. Hernández (2016). La gestión ambiental se describe como una nueva manera usada para tomar decisiones en base a herramientas e instrumentos en búsqueda de la conservación del medio ambiente, responsabilizando al hombre de cuidar su entorno para mantener un equilibrio,

En ese sentido, Bengochea (2010) señala que el sistema de gestión ambiental (SGA) es un "Conjunto de medios que permiten conocer el estado de organización y elaborar programas de mejora ambiental" (p. 95), la gestión es comprendida como la toma de decisiones, pero para la toma de decisiones primero se debe tener conocimiento sobre las actividades que realiza el ser humano y que están afectando a los recursos naturales del entorno Díaz y Escarcega (2009). Así mismo, "La documentación mínima requerida para acreditar la existencia de un sistema de gestión ambiental en una organización ha de contener la identificación de los aspectos ambientales relevantes y la descripción de los procedimientos para el despliegue de las actividades ambientales" (Bengochea, 2010, p.104).

Exponiendo los elementos teóricos sobre la contabilidad de gestión ambiental: origen, evolución y aplicaciones relativas a la preservación ambiental en las empresas,

es necesario conocer la vinculación de las ciencias contables con la gestión ambiental que la entidad realiza como parte de su responsabilidad. A pesar de que estos campos han estado marcados por sus objetos de estudio diferentes, hoy convergen en búsqueda de un desarrollo empresarial sostenible. El presente estudio se enfoca en la valoración de un caso, en donde se consideró por un lado la funcionalidad del sistema de gestión ambiental y por otro la práctica de una contabilidad ambiental en un mismo contexto.

Metodología

La investigación se enfoca en la contabilidad de gestión ambiental como herramienta para generar sostenibilidad empresarial, el estudio es de enfoque cualitativo, de diseño documental, tipo descriptivo, las técnicas e instrumentos de recolección de la información parten del análisis financiero de los periodos del 2015-2016 de una empresa de servicio y distribución de combustibles ubicada en el cantón Sucúa, en la provincia de Morona Santiago, Ecuador; esta empresa se denomina; Estación de servicio del "Sindicato de Choferes Profesionales del Cantón Sucúa"

Y finalmente para proceder a examinar la contabilidad de gestión ambiental en la estación de servicio, se definió un procedimiento fundamento en el marco teórico antes descrito, y presentado ahora de la siguiente manera: 1) Revisión ambiental inicial, 2) Definición de política ambiental, 3) Revisión de la información financiera medioambiental.

Resultados y discusión

Evaluación de la Contabilidad de Gestión Ambiental, en la Estación de Servicios "Sindicato de Choferes Profesionales del Cantón Sucúa"

El cantón Sucúa, en la provincia de Morona Santiago, Ecuador en base al Instituto Nacional de Estadística y Censos, posee una población de 20.378 habitantes, de los que el 51% de la población son adultos, entre 30 y 64 años. La mayor parte de la población se dedica a la agricultura, otros al comercio, construcción, destacando que para todas estas actividades económicas es necesario el uso permanente de combustible ya sea para la maquinaria o para transportarse de un lugar a otro mediante algún medio de transporte motorizado.

La estación de servicio del "Sindicato de Choferes Profesionales del Cantón Sucúa" entidad objeto de estudio, fue constituida el 1 de agosto de 1997; cuya actividad económica es la venta de productos derivados del petróleo. Para el desarrollo de sus operaciones la estación de servicio tiene requisitos imprescindibles, entre ellos se menciona el estudio de impacto ambiental y plan de manejo ambiental que fue aprobado mediante resolución Nro. 001, el 5 de septiembre del 2012., otro recurso para operar es la licencia ambiental que fue otorgada en la misma fecha. Es así que, el 4 de septiembre del 2014 inicia su acentuación para la

recepción, almacenamiento y venta al por menor de combustible líquidos derivados del petróleo de uso automotriz mediante dos islas con dispensadores de diésel, gasolina extra y súper. Es necesario señalar que la empresa, está asociada con la comercializadora Petroecuador, siendo la encargada de abastecedor de combustible a la estación de servicio, desde sus orígenes, con una atención al público de las 24 horas del día, coordinando con los empleados en horarios y responsabilidades para brindar un servicio de calidad y atención personalizada.

1. Revisión ambiental inicial

El proceso de la previsión inicia con a) la identificación de requisitos legales y regulatorios para la operatividad de la empresa, posterior al conocimiento legal se realiza, b) una evaluación del desempeño ambiental en orden al cumplimiento de los criterios internos pertinentes, como pueden ser normas, códigos de práctica, principios y directrices ambientales. Como tercer paso, c) se realiza una validación de los procedimientos y prácticas de gestión ambiental existentes, para conducirse hacia, b) una discusión de los puntos de vista de las partes interesadas. Es así que se puede evaluar de forma integral el desempeño medioambiental de la institución.

En orden al procedimiento, se realiza la identificación de los requisitos legales como los respectivos permisos, informes, planos de ubicación, escritura de constitución, Registro único de contribuyentes, seguido la evaluación de desempeño interno de la estación que se hayan considerado en torno a los aspectos ambientales y las distintas actividades que faciliten o dificulten la evaluación ambiental. Dentro de la evaluación de desempeño, se evalúa el mantenimiento preventivo y correctivo de equipos, permitiendo identificar los equipos dentro de sus instalaciones y el tipo de mantenimiento que requiere para operar. La estación de servicio entrega un servicio de expendio de combustibles líquidos y por esta razón genera emisiones, residuos líquidos, residuos sólidos, olores y ruidos, en tal razón es necesario identificar los impactos ambientales y los métodos para el control de los mismos (*Ver tabla N° 2*)

	Aspectos ambientales	Impactos ambientales	Métodos de control
VENTAS	Trasvase de Combustible	Perdida de la biodiversidad	Prevención y protección contra derrames. Protección contra sobrellenos. Protección contra la corrosión de los estanques.
	Emisiones atmosféricas al aire	Daños al medio ambiente por derrames de combustible	Uso moderado del generador de emergencias
	Emisión de Ruidos y vibración	Efectos adversos en los animales	Apagar el motor, el celular
	Olores	Efectos negativos para la salud	Apagar el motor
SERVICIOS	Aguas servidas domesticas	Agua contaminada a la que tienen acceso los consumidores.	Evacuación al alcantarillado público.
	Residuos Líquidos	Contaminación del agua, y de la atmosfera.	Manejo adecuado de los residuos líquidos. Almacenamiento en tanques mecánicos
	Residuos Sólidos	Contaminación del agua, y de la atmosfera.	Manejo adecuado de los residuos Sólidos. Segregación de los residuos. Los residuos deben permanecer en áreas cubiertas. Entregar a Gestor Calificado por el MAE.
LAVADEROS	Residuos líquidos	Contaminación del ambiente por botar desechos.	Manejo adecuado de los residuos líquidos
	Agua	Contaminación del agua por la mezcla de detergentes y líquidos para la limpieza de los automóviles.	Evacuación al alcantarillado público.

Tabla 2

Aspectos ambientales generados por la estación de servicio

Fuente: Rivera (2017)

Cumpliendo con las disposiciones vigentes, el plan de monitoreo ambiental que emplean las estaciones de servicio, evalúa la calidad del agua, de manera semestral, mediante muestras de agua tomadas de las trampas de grasa de acuerdo a los parámetros que establece la ley. Adicional, se considera la calidad del aire, que se ve afectada por el uso emergente del generador de emergencia, en caso de que supere las 300 horas/año se realizan monitoreos semestrales de las emisiones. Otro elemento de revisión comprende los niveles de ruido; por lo que solo en caso de molestias, reclamos, o denuncias por parte de la población del área de influencia se realizan los monitoreos de ruido. Una herramienta de planificación de observación permanente, representa, el plan de manejo de desechos, este se realiza con el objetivo de cumplir con la normativa ambiental y da un tratamiento especial a los desechos basados en principios que son: la reducción de la fuente, el reciclaje y el tratamiento que se realice a los materiales.

2. Definición de política ambiental

En la estación de servicio al implementar una política ambiental se está expresando formalmente el deseo de tres principios fundamentales desempeño económico, balance medioambiental y responsabilidad social, impulsando la eficiencia y eficacia del sistema de gestión ambiental siempre y cuando exista un equilibrio entre estos tres principios. Con la implementación de la política ambiental se busca alternativas para realizar las actividades de la estación de servicio de manera más limpia, promoviendo el reciclaje, el uso de residuos, de la protección de recursos naturales no renovables; cumpliendo con los requisitos legales. Al precisar los daños medioambientales provocados por la entidad en el cumplimiento de sus funciones, permite a la estación de servicio crear estrategias preventivas para evitar estos desfases en contra del entorno ambiental, y servirá para la reflexión y análisis de las problemáticas medioambientales que genera la entidad.

Para implementar una política medioambiental se deberá considerar aspectos de la política ambiental y el medio de verificación que compruebe el cumplimiento, es así que se inicia con la revisión de la misión, la visión y los valores esenciales de la organización, como elemento de verificación válido es la declaración de estos fundamentos en el acta de constitución de la compañía. Por otro lado, la garantía para la prevención de la contaminación ambiental y el compromiso de mejora continua, se ve reflejado en el plan de manejo ambiental, el mismo que se debe encontrar actualizado. Al ser los elementos de comercialización derivados del petróleo, los combustibles, se exigen condiciones específicas para la infraestructura, para ello como medio de verificación se emplean los planos de la estación. En tal razón, la política ambiental necesariamente debe ser comunicada a todos los directivos, empleados internos-externos, proveedores de la estación de servicio, así todos están inmiscuidos para el cumplimiento de las pautas ambientales; la política

debe ser revisada y actualizada según se requiera.

3. Diagnóstico del sistema de contabilidad y análisis de la información de costos ambientales en la Estación de Servicios, periodo 2015 y 2016

Para efectos del estudio, se inició con una valoración sobre el sistema de gestión ambiental llevados en la estación de servicio en los dos periodos. La estación de servicio con la finalidad de dar continuidad a las medidas ya establecidas y mejorar la gestión ambiental de la entidad, cuenta con un plan de manejo ambiental actualizado en el año 2016, suceso que no se verifica en el periodo 2015 ya que las actividades se basan en la experiencia, exigencias y obligaciones emanadas por las autoridades, y que son necesarias para su normal funcionamiento.

De acuerdo a la contabilidad de gestión ambiental se realizó un modelo de estados financieros diferenciando las cuentas ambientales que son manejadas en la estación de servicio y son de importancia para la contabilidad ambiental en los periodos 2015 y 2016. Consiguiendo luego de un análisis e investigación de la entidad, los rubros de póliza de responsabilidad civil y licencias ambientales, como parte de los activos diferidos, en virtud de que estos rubros son pagados anticipadamente y tiene plazos de duración a futuro. El mismo comportamiento contable, presentan: los permisos de funcionamiento, el permiso del cuerpo de bomberos, el pago de control anual, todos considerados dentro de las licencias ambientales.

Los resultados obtenidos en los estados financieros del 2015-2016, contiene rubros generalizados en donde se suma todas las transacciones de todas las actividades que la entidad matriz realiza, incluyendo los servicios que brinda la estación de servicio, en cambio en la contabilidad de gestión ambiental de la estación en los mismos periodos, se desglosa las cuentas ambientales, permitiendo conocer a detalle los montos emitidos para estos rubros. Complementando el diagnóstico comparativo de la estación de servicio, se procede a realizar un análisis vertical con el fin de diagnosticar que tan representativo son las cuentas ambientales dentro del activo y el estado de resultados, expresado en porcentajes; esto facilitara la apreciación de la composición relativa.

Otro aspecto importante resultado del análisis de los resultados financieros, representan los valores económicos invertidos en las medidas empleadas en el sistema de gestión ambiental, para efectos se ha realizado un análisis horizontal, que permitirá comparar los resultados entre los periodos.

Analizando por áreas la estación de servicio, opera bajo los reglamentos indicados por las leyes para evitar generar impacto contra el ambiente; el área administrativa en el 2015 y 2016 las pólizas de responsabilidad civil, son cotizadas por \$3.639,20 \$2.602,73 respectivamente; lo que indica que en los dos periodos la entidad estaba asegurada por cualquier daño que se pudiera haber ocasionado a terceros en cuestión de daños ambientales,

acotando que en el 2016 el monto es inferior. En la sección de licencias ambientales en el periodo 2016 el rubro es mayor, debido a que incluye las cuotas pendientes del año 2015, las mismas que fueron canceladas en su totalidad en el siguiente año.

Por otra parte, de la evaluación sobre la gestión ambiental de la entidad se conoce que, la entidad se encuentra en la obligación de remitir el Programa Anual de Actividades Ambientales, al ministerio de Energía y Minas, dentro de los primeros días del mes de diciembre de cada año, quien evaluará y aprobará el mismo; por ello existe evidencia física del informe de programa y presupuestos ambiental anual de los dos periodos; al igual que los informes ambientales anuales a presentarse cada primero de enero. Considerando, que la ley exige que las auditorías ambientales deben ser realizadas dentro de las estaciones de servicio cada dos años, la estación cumple al tener evidencia documentada de la auditoría ambiental aplicada en junio del 2016. En los dos periodos analizados, no se evidencia los monitoreos ambientales internos, por parte de los sujetos de control de las emisiones a la atmósfera, descargas líquidas y sólidas en los dos periodos de estudio, de acuerdo con el informe de auditoría junio del 2016. En cuanto al manejo de productos químicos en el 2015-2016 se realizó la adquisición de productos biodegradables (detergentes, desengrasante, limpiadores, desodorizantes domésticos o industriales) para realizar todas las actividades hidrocarburífera de la estación de servicio.

Con lo antes expuesto, se demuestra que el sistema de gestión ambiental de la entidad incluye acciones que son analizadas como las inversiones ambientales, dentro de la contabilidad de gestión ambiental, entre ellos la posesión de póliza de responsabilidad como garantía de subsanar perjuicios ambientales, la misma que se demuestra constante en los años 2015 y 2016. De destaca, la práctica de auditoría ambientales que avalen el cumplimiento del plan de manejo ambiental, incluyendo la inspección y limpieza de tanques.

Una vez analizado el escenario del sistema de gestión ambiental de la estación de servicio "Sindicato de Choferes Profesionales del Cantón Sucúa", se reconoce que las políticas implementadas se han ido fortaleciendo en orden al tiempo y las necesidades ambientales. Sin embargo, la problemática ambiental no ha sido tratada totalmente por la contabilidad de gestión de la empresa, lo que manifiesta que los resultados financieros no representan partidas ambientales, necesarias para el control de sus costos y gastos ambientales, productos de las actividades empresariales. Es importante resaltar que la contabilidad de gestión ambiental provee de información para que la administración tome decisiones respecto a la gestión de la empresa en el medio ambiente y a las inversiones ambientales para reparar daños ambientales.

Conclusiones

La atmósfera con el paso de los años se ha visto afectada

con las distintas actividades a las que se dedican las gasolineras, por tales motivos, se ve la necesidad de insertar la información financiera tradicional con la información financiera ambiental para medir el desarrollo y desempeño real de la entidad y poder tomar decisiones que se basen en generar ganancias para la entidad, pero siempre tomando en cuenta el medio ambiente. La contabilidad de gestión ambiental dentro de las empresas, es un pilar importante para fundamentar la toma de decisiones con información oportuna, basando sus resultados en obtener beneficios tanto para la empresa como el ambiente, es por ello que las entidades buscan que la contabilidad vaya acorde a la valoración de las operaciones del ecosistema; sin embargo si no existen registros contables, produce ganancias incorrectas para los socios, aparte refleja una posición económica que no es igual a la situación real de la empresa.

La Estación de Servicio objeto de estudio; "Sindicato de Choferes Profesionales del Cantón Sucúa", tiene como actividad principal la venta al por mayor y menor de combustible para automotores y motocicletas, actividad de transporte de combustible por carretera; la entidad cuenta con los permisos, trámites legales exigidos por los organismos encargados de controlar las gasolineras, así como también cumple con las leyes, reglamentos normas vigentes en el país, que le permiten su normal funcionamiento. La carece de un sistema de gestión ambiental que garantice la realización de las actividades de la organización en torno al medio ambiente; en el manejo contable de la estación de servicio no se diferencian las cuentas ambientales, que son necesarias dentro de la entidad.

Entre los principales rubros contables reconocidos por la contabilidad de gestión ambiental se encuentran: la póliza de responsabilidad civil, Licencias Ambientales, Auditoría Ambiental, monitoreo-análisis de agua-ruido, Inspección y limpieza de tanques, Trámites y Licencias, Gastos Ecológicos y Reciclaje, que no son tratados en partidas contables ambientales, y que representan aproximadamente un total de 1,66% en el año 2015 y 3,45% en el periodo 2016. Partiendo de los activos que forman parte la póliza de responsabilidad civil y licencias ambientales, con un total de 1,34% en los dos periodos del total de activos; En los resultados operativos se reconoce que los gastos por Auditoría Ambiental, monitoreo-análisis de agua-ruido, Inspección y limpieza de tanques, Trámites y Licencias, Gastos Ecológicos y Reciclaje, representan el total de gastos de la entidad, lo que equivale al 3,77% del total.

Se recomienda que el programa ambiental lo desarrolle la organización indicando los objetivos y metas que quieren alcanzar en el periodo que se considera, generalmente de frecuencia anual. Para que el sistema de gestión ambiental sea afectivo y de resultados eficientes, debe ser tomado en cuenta en todas las áreas de la empresa, solo así tendrá éxito. Para la implementación de un sistema de gestión medioambiental según la ISO

14001 fija ciertos requisitos a los cuales se deben registrar las entidades que busquen su implementación; Equipo Vértice (2008) "Estos requisitos marcarán las pautas de la implementación del sistema existen una serie de pasos o etapas que permiten un desarrollo gradual de la norma y la implantación progresiva del sistema en la organización"

1. Compromiso y Política Ambiental: Declaración del compromiso ambiental de la empresa forestal, definiendo su propia política ambiental.
2. Revisión ambiental Preliminar: manera de conocer el estado inicial del desempeño ambiental de la empresa.
3. Planificación de la política Ambiental: Identificación de las fuentes de impacto ambiental, contexto normativo, objetivos y metas ambientales de la empresa, planificación de cómo llevar a cabo la política ambiental a través de un programa
4. Implementación de la Política Ambiental: Conjunto de actividades que permiten de manera concreta la materialización del sistema de gestión ambiental en la empresa.
5. Comunicación Ambiental Externa: Hacer que la comunidad conozca el esfuerzo realizado por mejorar las actividades y disminución del impacto de los procesos y actividades productivas.
6. Medición y Evaluación: Marco de registro, monitoreo y evaluación de los logros en el desempeño ambiental de la empresa.
7. Auditoría y Revisión: Verificación periódica de la operación del SGA y revisión de ella, enfocada a obtener un mejoramiento continuo.
8. Elementos de ayuda: Conjunto de ejemplos de procedimientos y muestras de otros documentos que facilitan la aplicación de los módulos anteriores" Gayosa y Alarcon (1999)

A manera de conclusión Bengochea (2010) afirma "es necesario conocer el estado ambiental de la organización que requiere la capacidad de identificación y actualización de los aspectos ambientales y aspectos ambientales significativos, todo en base a las directrices de la política ambiental" (p.105). Por lo tanto, es importante la identificación, control y mitigación de los impactos ambientales, esto es posible con la aplicación de programas ambientales derivados de las políticas institucionales que promueven metas y objetivos de las entidades a través de un control permanente.

Referencias bibliográficas

- Araujo, J. (1995). Contabilidad social. Medellín. Colombia: Centro Colombiano de Investigaciones Contables C-CINCO.
- Bengochea, A. (2010). Dimensión medioambiental de la Responsabilidad Social Corporativa. España.
- Burritt, R. (2004). Environmental Management Accounting: Roadblocks on the way to the green and

pleasant land. Business Strategy and the Environment, 13., 13-32.

- Cañizares, M. (2015). Procedimiento para cuantificar los costos de las actividades ambientales en la gestión de sostenibilidad del recurso agua potable. Tesis de Doctorado. Universidad de La Habana
- Cuesta, C. (2004). El marco conceptual de la contabilidad ambiental. Una propuesta para el debate. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires. Publicación Contabilidad y Auditoría. N°19 – año 10. Recuperado de: <http://ojs.econ.uba.ar/ojs/index.php/Contyaudit/article/view/141/231>
- Diaz, R., & Escarcega, S. (2009). Desarrollo sustentable oportunidad para la vida. México: McGraw-Hill. Interamericana Editores S.A de CV.
- Equipo Vértice. (2008). Gestión de Calidad ISO (ISO 9001/2008). Malaga: Editorial Vértice
- García, I. (2006). Responsabilidad Social Empresaria. Informes sobre su cumplimiento. España.: V Reunión sobre Investigación en Contabilidad Social y Medioambiental.
- Gayosa, J. y Alarcon, D. (. (1999). Manual de implementación de un sistema de gestión ambiental en la empresa forestal.. Valdivia.
- Hernández, M. (2016). Contabilidad de costos ambientales en la industria cárnica, recomendaciones para su Desarrollo. Ciencias Holguín, 22(3).
- Jiménez, D. F. (2011). Formulación de una estructura teórica para la contabilidad ambiental. . Libre Empresa, 8(2), 101-120.
- Larrinaga, C. (1997). Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol. XXVI. N° 93, 957-991: España. Recuperado de: http://aeca.es/old/refc_1972-2013/1997/93-4.pdf
- Larrinaga, C. (2002.). Normativa Española Internacional. España.
- Quinche, F. (2008). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión. Vol. XVI, Núm. 197-216. Universidad Militar Nueva Granada. Recuperado de: <http://www.redalyc.org/pdf/909/90916114.pdf>
- Scavone, G. (2002). Contabilidad de gestión ambiental principios y procedimientos. Argentina: Ediciones Naciones Unidas
- Torres, K. (2014). Análisis de los impactos generados por el tratamiento y disposición final de los residuos aceitosos(borras), generados en los distritos de producción de hidrocarburos. Colombia: Universidad Nacional de Colombia.
- Uribe, R., & Bejarano, A. (2013). Sistema de gestión

ambiental: Serie ISO 14000. Revista EAN, (62), 89-106.

- Valderrama, Y. &. (2012). Contabilidad de Gestión Ambiental en Empresas Constructora. Impacto y Efectos de su uso. Centro de Investigación de Ciencias Administrativas Gerenciales. Vol.14 Núm.2.
- Von Bischoffshausen, W. (2016). Una visión general de la contabilidad ambiental. . Contaduría Universidad de Antioquia, (29), 139-170.