

# *Inserción de la variable ambiental en el pensum de estudios del programa de contaduría pública de la Universidad Nacional Experimental Sur del Lago*

Reinosa P., Doris C.

Recibido: 17-04-2013 - Revisado: 24-05-2013 - Aceptado: 20-09-2013

Reinosa P., Doris C.

Lic. Contaduría Pública, Esp. Derecho

Tributario, MSc. Ciencias Contables.

Universidad Nacional Experimental Sur del

Lago UNESUR

reinosad@gmail.com

La contabilidad afronta el reto de formar profesionales capacitados, que generen informes financieros y de gestión, que incorporen la variable ambiental. Se estableció como objetivo, analizar la opinión de los contadores públicos, sobre la inserción de la variable ambiental en el pensum de estudios del programa de contaduría pública de la Universidad Nacional Experimental Sur del Lago (UNESUR). Con este fin se realizó una investigación descriptiva, con un diseño de campo. La población la constituyó los docentes y estudiantes del programa. Los principales resultados fueron: (a) La contabilidad ambiental tiene un alto impacto en la formación del contador público y debe iniciarse en pregrado; (b) Existe interés en investigar en el área; (c) Se impone el consenso de conservar la contabilidad ambiental en el pensum de estudios.

**Palabras clave:** Contabilidad ambiental, formación académica, pensum de estudios.

**RESUMEN**

Accounting is facing the challenge to train professionals who makes financial and management reports, incorporating environmental variable. The objective of this paper is to analyze the opinion of public accountants, about the incorporation of the environmental variable in the pensum of studies of public accounting of the National Experimental University Sur del Lago (UNESUR). For this purpose, the research was descriptive and made in a field design. The population constituted teachers and students of the academic program. The main results were: (a) Environmental accounting has a high impact on the formation of public accountant and must be started in undergraduate; (b) There is interest in research in the area; (c) the consensus of environmental accounting retain the curriculum of studies is imposed.

**Keywords:** Environmental accounting, academic training curriculum of studies.

**ABSTRACT**

## **1. Introducción**

La crisis ambiental es el innegable resultado de la forma como el hombre ha interactuado con la naturaleza, ya que en la medida que ha aumentado su control e intervención, ha ocasionado un deterioro cada vez más acentuado. El problema ambiental se agravó a partir de la revolución industrial, debido a la introducción de procesos de producción mecanizados a gran escala, que han provocado un creciente aumento de gases en la atmosfera, ocasionando el calentamiento global y el cambio climático.

Desde este enfoque, la problemática ambiental requiere una respuesta empresarial, que se ha venido gestando debido a presión de diversos países, y su creciente intervención a través de legislación ambiental cada vez más exigente. Hasta ahora, el problema se ha enfocado desde el punto de vista de los sistemas de producción, sin embargo, Díaz y otros (2004), sostienen que la incorporación de los aspectos ambientales en la gestión empresarial, influyen en todas las áreas funcionales de la empresa. Por tanto, la respuesta empresarial, ante el problema ambiental requiere involucrar toda la organización; ya que ningún área particular, puede por sí misma sortear los profundos cambios que se requieren.

Enmarcada en estas reflexiones, la contabilidad como disciplina académica, también debe estar inmersa en el mismo intento por reflejar en los informes financieros, la influencia de la variable ambiental en el desarrollo de las actividades económicas. En ese sentido Fernández (2008), explica que la contabilidad, debe dar respuesta a esta situación, a fin de que las entidades suministren información relevante, para encausar correctamente sus actuaciones, riesgos y repercusiones económicas y financieras.

Por tanto, los contadores públicos como profesionales responsables de generar información útil para la empresa, y para un amplio espectro de estrato social, su actuación, constituye una contribución potencial importante, en la configuración de nuevos informes como el denominado Balance Social, que requiere la inclusión de información sobre las actuaciones ambientales, sociales y laborales.

El problema es que los actuales sistemas contables (Gray y otros, 1999), no están diseñados para considerar el impacto ambiental generado por las actividades económicas, ni la gestión ambiental

emprendida por las empresas. En consecuencia, no informan y no se toman en consideración estos aspectos en la toma de decisiones económicas. En ese sentido, los contadores tienen responsabilidad sobre los actuales niveles de deterioro ambiental. De allí, que la consolidación del desarrollo sustentable, no se conseguirá sin la participación de la contabilidad, mediante la implantación de sistemas de información contable y reportes financieros, que suministren adecuados indicadores de gestión ambiental, y permitan medir el desempeño de los entes económicos, incidiendo en la disminución de la tasa de destrucción del ambiente.

Para lograr lo anterior, la contabilidad debe afrontar algunas dificultades, entre las que destacan:

- (a) Necesidad de sistemas de información que permitan captar los datos ambientales, para su posterior registro, e incorporación en los estados financieros (Bifaretti y Sánchez, 2008). En ese sentido Rubio et al (2006), exponen que son pocas las empresas que integran las variables ambientales dentro de sus sistemas contables; el número se limita a las empresas de mayor tamaño y de mayor impacto ambiental. La integración de la contabilidad con el sistema de gestión ambiental, es necesario debido a que una mala gestión ambiental, puede dar lugar a una pérdida de competitividad, sanciones, e incluso, llegar hasta el cierre (temporal o definitivo) de su actividad. Por el contrario, una buena gestión ambiental, puede, entre otros aspectos, favorecer la introducción de los productos en el mercado, el acceso a mejores condiciones de financiamiento o aseguramiento y al cumplimiento de exigencias legales más estrictas en la materia, información que incide sin duda en la información financiera.
- (b) Falta reconocimiento de los insumos suministrados por la naturaleza, debido a que se pueden obtener gratuitamente, ya que son de propiedad común, este libre acceso es la causa del abuso en su uso, ya que cuando se utilizan como factores de producción poseen un costo nulo o cero (Dauzacker et al, 2008).
- (c) Necesidad de divulgación de la valoración del impacto ambiental en los estados financieros, al respecto Gómez

(2007), expresa que en el proceso metodológico que desarrolla la contabilidad, se requieren de dos elementos: la medición y la valoración. En cuanto a la primera, existe todo un cuerpo teórico y métodos económicos que la sustentan. Sin embargo, hasta ahora la contabilidad no ha resuelto el problema de la valoración, referida ésta, a la búsqueda de un factor de conversión que permita representar todas las magnitudes a una unidad común a fin de homogeneizarlas, ya que las magnitudes reales, se presentan de una manera heterogénea. Esto se debe a la ausencia de normas contables específicas al respecto.

- (d) Urgencia por superar el debate teórico existente, sobre si los costos deben incluir únicamente los costos internos, o si adicionalmente deben incluirse los costos sociales o externalidades. Al respecto, Caraballo y Mendieta (2008), afirman que el costo social debería ser la base para tomar cualquier tipo de decisión que genere impactos negativos para el ambiente, y el mismo, debe obtenerse de la suma del costo de las externalidades y el costo privado o interno. El referido debate teórico, sobre la necesidad de incluir o no los costos sociales (externalidades), no se da únicamente en el seno de las ciencias contables, por el contrario, es el reflejo de discusiones en ámbitos más amplios como el político-económico. En ese sentido Borrero (2003), explica que la sostenibilidad se encuentra amenazada por concentraciones de poder, así como por un mercado global en cuya lógica son irrelevantes los costos sociales o ecológicos.
- (e) Ausencia de normas técnicas que regulen la contabilidad ambiental. Sin embargo Negash (2009), expone que el problema no es la ausencia de normativa técnica contable. Por el contrario, cuando se examinan las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), desde la perspectiva ambiental, se aprecia que la estructura conceptual y en un número de normas (estándares) individuales, ofrecen fundamentos útiles para el monitoreo de los activos, pasivos y desembolsos ambientales. Además, resalta el hecho de que las NIIF tienen respaldo legal en más de 100 países y por consiguiente, tienen la ventaja

única de ofrecer responsabilidad (*accountability*) ambiental tanto en los mercados financieros, como en las estructuras regulatorias. Desde esta posición, las NIIF se convierten en una herramienta básica para la contabilidad.

A pesar de esto Negash (2009), señala que los entes económicos no están cumpliendo con lo establecido en las NIIF; por ejemplo, se puede verificar que son pocos los entes que han constituido provisiones o apartados a fondos independientes para el desmantelamiento de los activos de las plantas, y para la rehabilitación y restauración del ambiente. Adicionalmente, pocas empresas han cumplido con los estándares de información financiera, que se relacionan con los pasivos ambientales que surgen de eventos pasados.

Por otro lado, De Araújo y Maia (2011), sin desvirtuar las dificultades ya enumeradas, proponen que quizá uno de los mayores retos, es que los profesionales de la contaduría no se encuentran preparados para integrar la variable ambiental a sus prácticas profesionales. Por lo tanto, es importante entender, la relevancia del tema ambiental en la formación del profesional. En consecuencia, según los autores, es necesario hacer más énfasis en la formación ambiental, porque hasta ahora no existe en los planes de estudios, una disciplina que trate específicamente estos aspectos. Concluyen que existen fuertes indicios de que la formación de los contadores, no favorece la generación de informes sobre el grado de responsabilidad ambiental o social de las organizaciones.

Con esa misma visión, pero algunos años antes (en 2004), cuando se inició el proceso de diseño de la programa de Contaduría Pública de la Universidad Nacional Experimental Sur del Lago (UNESUR), se decidió proponer una unidad curricular denominada Contabilidad Ambiental. Esta tenía como propósitos principales concientizar a los futuros contadores públicos sobre el problema ambiental mundial, el grado de responsabilidad empresarial, su participación como profesionales y, para finalizar, suministrar algunas herramientas contables. El proyecto se presentó ante el Consejo Nacional de Universidades y siendo revisado por evaluadores nacionales, obteniéndose una respuesta positiva. De esta manera, quedó incorporada de forma definitiva la unidad curricular Contabilidad ambiental en el pensum de

estudios. Transcurridos ocho años de haber realizado dicha propuesta, y una vez egresada la primera promoción en el año 2012, se ha decidido analizar la actitud de los contadores públicos, ante la inserción de la variable ambiental, en el pensum de estudios del programa grado de contaduría pública en la UNESUR, que es lo que se resume en el presente trabajo.

## **2. Metodología**

De acuerdo con el nivel de conocimiento a alcanzar, la presente investigación se enmarca dentro de las investigaciones descriptivas, definidas por Méndez (2008), como aquellas donde “se identifican características del universo de investigación, se señalan formas de conducta y actitudes del total de la población investigada, se establecen comportamientos concretos y se descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación” (p. 231). Como se ha indicado con anterioridad, la presente investigación pretende establecer la actitud de los contadores públicos, ante la incorporación de la variable ambiental en el pensum de estudios del Programa de grado de contaduría pública en la UNESUR.

La población se estratificó en dos segmentos: el primero, conformado por los profesores del área contable del programa de contaduría pública de la UNESUR (se tomó una muestra intencional de 20 profesores); y el segundo estrato, estuvo constituido por los estudiantes de contabilidad ambiental que iniciaron la unidad curricular en el semestre BR-2012, para este último estrato, se tomó una muestra poblacional, entendida como aquella que incluye 100% de los elementos que integran la población, se aplicaron 66 encuestas a los estudiantes de las tres secciones abiertas durante el semestre BR-2012.

Como técnica para la recolección de información se empleó la encuesta, cuya aplicación (según Méndez, 2008), permite el conocimiento de las motivaciones, las actitudes y las opiniones de los individuos en relación con su objeto de investigación (p. 251). El instrumento aplicado para recolección de la información fue el cuestionario, constituido según Méndez (2008), por una serie de preguntas sobre un tema determinado, que se formulan a las personas que se consideran relacionadas con el mismo; supone su aplicación a una población bastante homogénea, con niveles

similares y problemática semejante; en dicho cuestionario, se realizaron preguntas cerradas de selección simple y múltiple.

### **3. La responsabilidad ambiental de la contabilidad**

La responsabilidad ambiental de la contabilidad está basada en el principio de la "Rendición de Cuentas" (*Accountability*), y consiste en el derecho de la sociedad, a conocer el impacto de las actividades que todo ente económico, tiene en su comunidad y en el entorno global (Moneva, 2008). Según el autor, dicho principio ha venido evolucionando en el tiempo. En un inicio, en el marco de la contabilidad financiera (tradicional), se limitaba únicamente a la rendición de cuentas, para satisfacer las demandas de los accionistas que se consideraban los agentes más importantes, junto con los acreedores financieros, e involucraba, la comunicación mediante estados financieros enfocados en la rentabilidad de la entidad.

Actualmente, explica el autor, ha surgido un nuevo enfoque en las relaciones informativas de la empresa, que se basa en la presuposición de que los entes económicos tienen responsabilidades más amplias que obtener beneficios. Se plantea un nuevo proceso de comunicación de los efectos sociales y ambientales, que se derivan de la actividad económica de la organización a determinados grupos de interés (*stakeholders*), en la sociedad y a la sociedad en conjunto.

La aceptación de este enfoque, involucra el reconocer la importancia de otros agentes distintos a los aportantes de recursos financieros, tales como: las comunidades, las organizaciones civiles, e incluso la competencia. Y la consecuencia práctica sobre este proceso de cambio en la comunicación de la empresa, es que implica: a) la participación de la dirección de la empresa y b) suministrar información no siempre de carácter financiero.

### **4. Contabilidad ambiental**

Existen diversas definiciones de contabilidad ambiental, a continuación se exponen tres de las que se consideran más representativas.

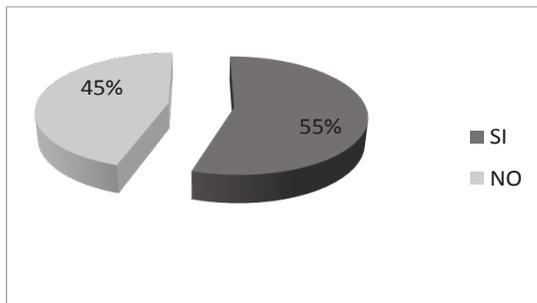
La Fundación Fórum Ambiental (1999), definió la contabilidad ambiental como la generación, análisis y utilización de información

financiera y no financiera, destinada a integrar las políticas económicas y ambientales, para construir una empresa compatible con el desarrollo sostenible.

Álvarez (2004) expone que, la contabilidad ambiental es una herramienta de introducción del medio ambiente en la gestión general de la empresa, con el fin de generar información económica para la toma de decisiones. Este autor explica que la contabilidad ambiental permite: (a) usar eficiente los recursos ambientales; (b) demostrar a la sociedad (usuarios externos de la información financiera), el compromiso de la empresa con el medio ambiente en forma cuantitativa; (c) cuantificar los riesgos ambientales, y (d) establecer el costo de las medidas ambientales que no se asumen en el presente, pero que tendrá que hacerse en el futuro.

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

Como se observa, el concepto de contabilidad ambiental, ha evolucionado y cada vez le otorga mayor peso a la contabilidad en la protección del medio ambiente, lo que requiere un profesional sensibilizado con los problemas ambientales, y que conozca las herramientas contables propias de la contabilidad ambiental. Por tal motivo, se le preguntó a los docentes del programa de contaduría pública de la UNESUR si habían recibido algún tipo de información sobre la contabilidad ambiental.



**Gráfico 1. Docentes que han recibido información sobre contabilidad ambiental.** Fuente: Elaboración propia (2013)

De acuerdo con los hallazgos del estudio, representados en el gráfico 1, 55% de los docentes de la UNESUR confirmaron haber recibido alguna información sobre contabilidad ambiental. No obstante, se considera que el porcentaje es bajo, debido a la gran cantidad de información que se encuentra disponible en la Web, y la presencia de artículos relacionados con el tema en muchas de las revistas científicas del área. Seguidamente se les preguntó a través de qué medio habían obtenido dicha información.

Como era de esperarse, la mayoría de los docentes recibió la información de través de publicaciones en línea y páginas Web (55%), seguidos por otros medios, como las conferencias y seminarios (45%), y por último, libros y revistas arbitradas (30%) tal como se aprecia en el gráfico 2.

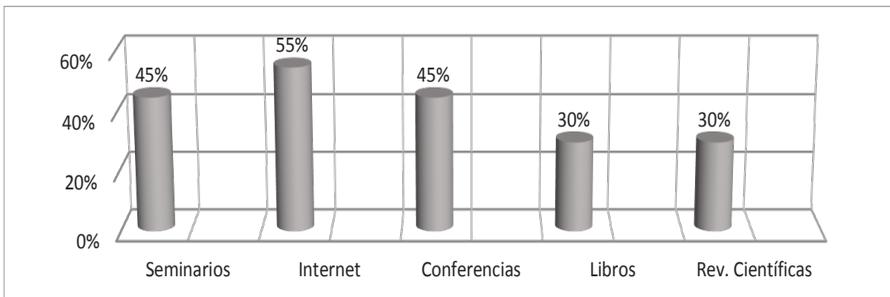


Gráfico 2. Fuente de la información recibida sobre contabilidad ambiental. Fuente: Elaboración propia (2013)

## 5. Clasificación de la contabilidad ambiental y su vinculación con otras áreas

La contabilidad puede ser clasificada según Ablan y Méndez (2004) en los siguientes tipos:

- a) Contabilidad nacional, referida a la incorporación a las Cuentas Nacionales de la disposición y uso de los recursos naturales. Entendidas las Cuentas Nacionales, como el sistema de cuentas que los gobiernos recopilan en forma periódica, para registrar la actividad de sus economías, y son utilizadas para calcular los principales indicadores económicos que se emplean para los análisis políticos y económicos.
- b) Contabilidad gerencial, de uso interno en los entes, la

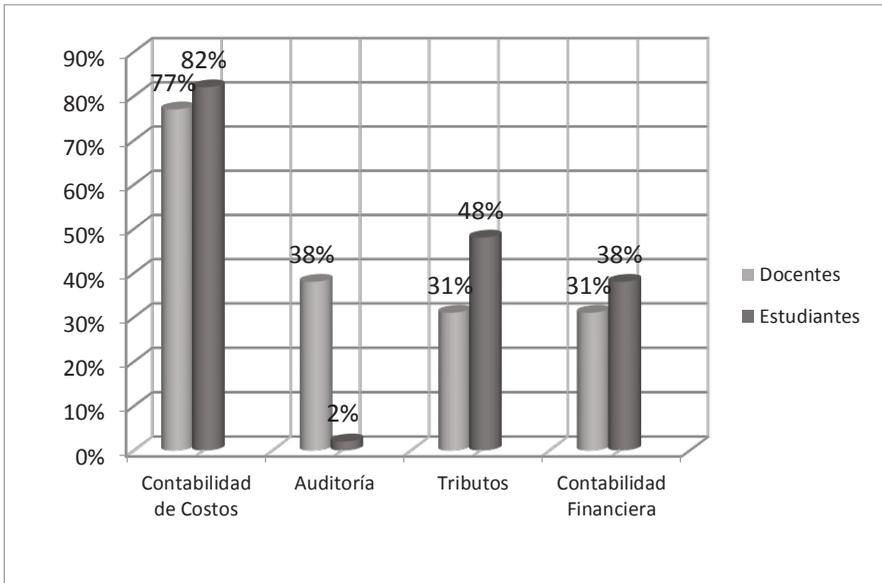
cual posee entre sus principales instrumentos, el diseño de indicadores que pueden ser enfocados a la gestión ambiental, y tiene como tarea apremiante, internalizar las externalidades (impacto ambiental negativo), que deben ser incorporadas al costo del proceso productivo.

- c) Contabilidad financiera, entendida como sistema de información, a través del cual se recopila, mide e informa mediante los estados financieros, los resultados de las operaciones de la empresa, tomando en consideración su relación con el ambiente.

La contabilidad ambiental, como parte de la ciencia contable, está en estrecha vinculación con áreas como:

- a) Tributos ambientales, definidos por López-Guzmán et al (2007), como una “figura tributaria con la que se pretende internalizar los efectos externos provocados ora por el consumo de bienes nocivos para el medio ambiente ora por la utilización en los procesos industriales de inputs generadores de contaminación” (p. 402). Palos (2011), señala que los tributos ambientales poseen una doble finalidad: en primer lugar, tienen una finalidad fiscal o recaudatoria, dirigida a contribuir con el gasto público, respetando la capacidad económica del sujeto obligado y demás principios tributarios constitucionales como el de proporcionalidad y equidad. En segundo lugar, tienen una finalidad extrafiscal, orientada al control, preservación y rescate del ambiente. Para la autora en términos generales “no es posible concebir un tributo puramente recaudatorio y ajeno a cualquier efecto no fiscal, como tampoco será posible encontrar tributos exclusivamente extrafiscales” (p. 2).
- b) Auditoría ambiental, definida por Álvarez (2004), como el instrumento de gestión que comprende una evaluación sistemática, documentada, periódica y objetiva de la eficacia de la organización, del sistema de gestión y de los procedimientos destinados a la protección del medio ambiente; tiene por objeto, facilitar el control de las prácticas que pueden tener efectos sobre ambiente, y evaluar sus adecuación a las políticas ambientales de la empresa.

En el estudio realizado, se solicitó tanto a los docentes como a los estudiantes que indicaran con que áreas estaba relacionada la contabilidad ambiental.



**Gráfico 3. Conocimiento sobre las áreas con las que está relacionada la contabilidad ambiental.** Fuente: Elaboración propia (2013)

Como se observa en el gráfico 3, tanto los docentes como los estudiantes, vinculan a la contabilidad ambiental con la contabilidad de costos (contabilidad gerencial). Se presume que esto se debe a la disponibilidad de gran cantidad de información sobre el tema en las páginas Web. Es de hacer notar que menos de 40% de los docentes, relacionan la contabilidad ambiental con la contabilidad financiera. Este rasgo puede deberse a la creencia generalizada que no existen normas técnicas que rijan la contabilidad ambiental, lo que es totalmente erróneo porque (como se explicó anteriormente) muchas de las NIIF ofrecen sustento teórico y práctico a la contabilidad ambiental.

## **6. La contabilidad ambiental como unidad curricular del programa de contaduría pública**

El programa de contaduría pública de la UNESUR, fue diseñado entre el periodo 2004- 2005 y aprobado por el Consejo Nacional de Universidades en 2006; la primera promoción que egresó bajo su vigencia lo hizo en mayo de 2012. Dentro de las innovaciones de este programa, está la unidad curricular contabilidad ambiental, ubicada en el octavo semestre. El objetivo principal de esta unidad curricular (U.C.), es la de toma de conciencia de los futuros contadores públicos, sobre el problema ambiental mundial, relacionándolo con la gestión empresarial, su rol como profesionales, así como, suministrar herramientas contable-ambientales. El contenido programático la U.C. contabilidad ambiental de la UNESUR, es ambicioso e incluye gran variedad de temas, distribuidos en tres unidades:

La primera es de carácter general; está dirigida a tomar conciencia sobre la crisis ambiental, y su vinculación con a la actividad empresarial, abordando las diversas herramientas de gestión ambiental disponibles. La segunda, es una introducción a la contabilidad ambiental y a las áreas con las que está relacionada. La tercera, es de carácter técnico contable, suministra herramientas contables sobre la base de las NIIF para Pymes, aborda los activos ambientales, intangibles, provisiones y contingencias.

Aunque pudiera parecer exagerado pretender abarcar tan amplia variedad de temas, no se debe olvidar que no existe en el pensum de estudios otra unidad curricular donde puedan ser abordados. A continuación se presenta un resumen del contenido programático:

**Cuadro 1**  
**Resumen del contenido programático**

	Programa de contaduría pública	
	Unidad curricular contabilidad ambiental	
	Semestre: VIII	U.C.: 4
Unidad	Tema	Objetivos Específicos
La empresa y el desarrollo sostenible-	El problema ambiental y la empresa	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Describir el alcance de la crisis ambiental</li> <li>2. Explicar la vinculación de la empresa y la crisis ambiental</li> </ol>
	Legislación ambiental venezolana	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Identificar las principales leyes ambientales.</li> <li>2. Analizar el sistema de obligaciones y sanciones establecido en las principales leyes ambientales</li> </ol>
	Los Sistemas de Gestión Medio Ambiental (SGMA)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Definir los sistemas de gestión ambiental</li> <li>2. Describir las principales herramientas de gestión ambiental</li> </ol>
La contabilidad ambiental	La contabilidad y el medio ambiente	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Definir contabilidad ambiental</li> <li>2. Listar los principales rubros contables-ambientales</li> </ol>
	Los costos ambientales	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Definir costos ambientales</li> <li>3. Diferenciar costos internos y costos externos</li> <li>4. Listar los diversos modelos de costos ambientales-</li> <li>3. Resolver ejercicios de costos ambientales mediante el modelo indicado</li> </ol>
	Tributos ambientales	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Enumerar los principales tributos ambientales</li> <li>2. Diferenciar entre tributos e incentivos ambientales.</li> <li>3. Calcular la rebaja por inversión establecida en la Ley de Impuesto Sobre La Renta</li> <li>4. Indagar sobre los diversos inventivos fiscales en materia ambiental en Venezuela</li> </ol>
Contabilidad ambiental y las normas internacionales de información financiera	Sec. 17 NIIF para Pymes: Propiedad planta y equipo	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Describir los procedimientos descritos en la Sección 17 NIIF Pymes</li> <li>2. Resolver ejercicios de reconocimiento y valoración de activos ambientales.</li> </ol>
	Sec. 18 NIIF para Pymes: intangibles	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Describir los procedimientos descritos en la Sección 18 NIIF Pymes</li> <li>2. Resolver ejercicios de reconocimiento y valoración de intangibles ambientales-</li> </ol>
	Sec. 21 NIIF para Pymes: provisiones y contingencias	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Describir los procedimientos descritos en la Sección 21 NIIF Pymes</li> <li>2. Resolver ejercicios de reconocimiento y valoración de provisiones y contingencias ambientales-</li> </ol>

**Fuente:** Elaboración propia.

Definido el actual contenido programático la U.C. contabilidad ambiental, se consideró apropiado preguntar a los encuestados que seleccionaran cuáles deberían ser los objetivos que debería perseguir dicha unidad curricular. En el gráfico 4 se representan las respuestas obtenidas de los docentes y estudiantes

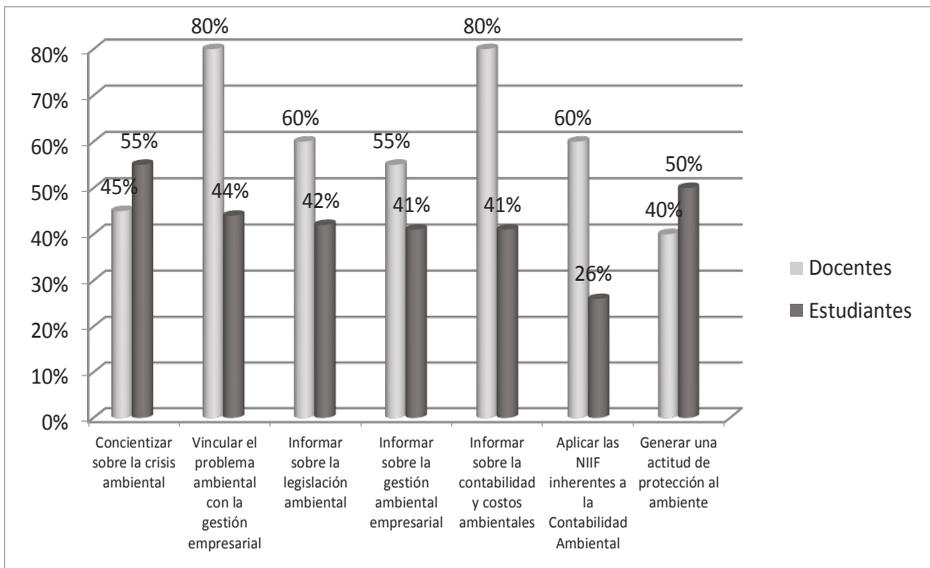


Gráfico 4. Expectativas de los docentes y estudiantes sobre los objetivos de U.C. contabilidad ambiental Fuente: Elaboración propia (2013)

A continuación se listan los objetivos a los que cada grupo otorga mayor importancia:

**Docentes:**

1. Vincular el problema ambiental con la gestión empresarial.
2. Suministrar herramientas contables como los costos ambientales y la tributación ambiental
3. Informar sobre la legislación ambiental vigente en Venezuela
4. Aplicar las Normas Internacionales de Información Financieras NIIF inherentes a la contabilidad ambiental

**Estudiantes:**

1. Tomar conciencia sobre la crisis ambiental mundial.
2. Generar una actitud de protección al ambiente, tanto en el

ámbito profesional como en el personal.

3. Vincular el problema ambiental con la gestión empresarial.
4. Informar sobre la legislación ambiental vigente en Venezuela.

Como se aprecia, los docentes hicieron mayor énfasis en los conocimientos técnicos relacionados con la contabilidad, mientras que los estudiantes se enfocaron en los aspectos generales del problema ambiental. Esta información es de suma importancia, debido a que conocer las expectativas tanto de los docentes como de los estudiantes, constituye una referencia importante para futuras modificaciones del contenido programático.

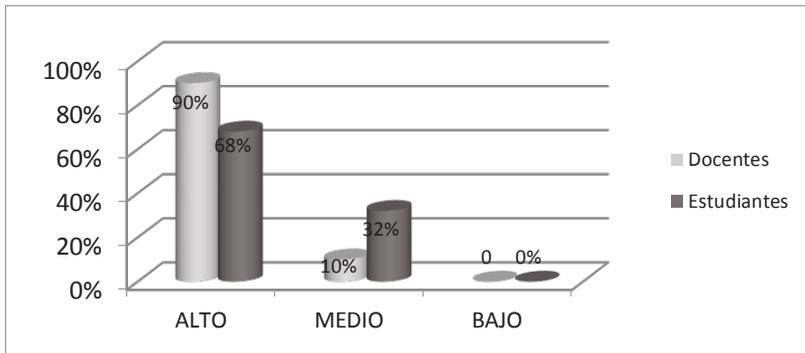
## **7. Importancia de la contabilidad ambiental en la formación del contador público**

Son pocos los autores que le han dedicado a disertar sobre la importancia de la contabilidad ambiental en la formación del contador público. Se hallan entre estos De Araujo y Maia (2011), quienes abordaron el problema en Portugal, uno de los pocos países donde es obligatoria la publicación de los informes sociales y ambientales. Los autores realizaron en primer lugar, entrevistas a los responsables de las escuelas de contaduría de diversas instituciones, encontrando que en ninguna existe una materia específica, donde se aborden los temas ambientales y sociales, sino que se encuentran dispersas en otras asignaturas. Determinaron que los aspectos ambientales, solo se abordan en algunas instituciones de forma concreta en programas de maestría y doctorado. Concluyen manifestando que esto se debe en la líneas generales: 1) el tema del equilibrio social es insignificante en la formación de los contadores en Portugal, y 2) las cuestiones ambientales se consideran importantes, pero apenas están presentes con precaria relevancia.

El otro aspecto abordado por De Araujo y Maia, fue la disponibilidad de libros texto. Al respecto concluyeron que hasta 1990, no se encontró nada sobre el tema de contabilidad ambiental; a partir de esa fecha comienza a ser más frecuente la presencia en algunos libros. Sin embargo, señalan que en ninguna de las obras

analizadas, las cuestiones sociales y ambientales eran un punto destacado significativo. En general, las referencias encontradas se limitaban a unas pocas páginas, con enfoques superficiales sin mostrar la importancia que la sociedad contemporánea le ha dado al tema.

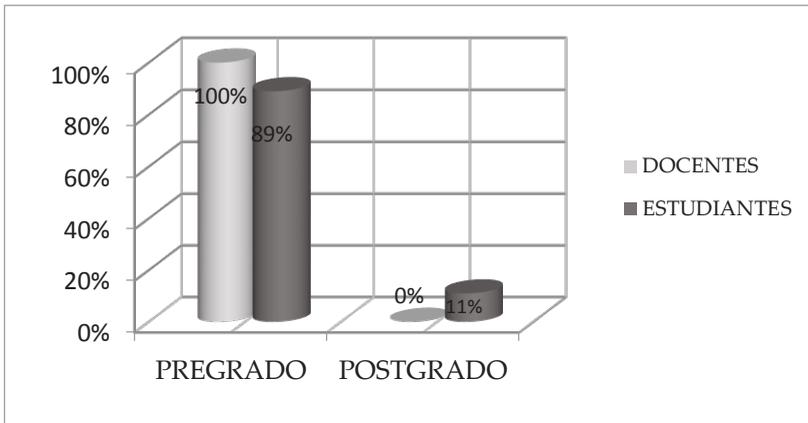
En consecuencia, se estableció la opinión de los docentes y estudiantes del programa de contaduría pública sobre el impacto que la contabilidad ambiental en la formación profesional.



**Gráfico 5. Expectativas de los estudiantes sobre los objetivos de U.C. Contabilidad ambiental.** Fuente: Elaboración Propia (2013)

Como se aprecia en el gráfico 5, tanto los docentes como los estudiantes coincidieron en que la contabilidad ambiental tiene un “alto” impacto en la formación del contador público. Esta percepción permite presumir que existe una sensibilidad cada vez mayor por el problema ambiental, y que existe una buena receptividad hacia la unidad curricular.

En cuanto al momento oportuno para iniciar la formación en el área de contabilidad ambiental (gráfico 6), se consultó la opinión de docentes y estudiantes, ambos grupos coincidieron en la necesidad de iniciar la formación académica en el área ambiental en pregrado; nuevamente se manifiesta una buena receptividad ante la unidad curricular. En ese sentido, se debe resaltar que la formación en el área de contabilidad ambiental está presente en diversos programas de postgrado en Venezuela, pero en ningún otro programa de pregrado; al menos no como una unidad curricular independiente, como es el caso de la UNESUR.



**Gráfico 6. Momento de iniciar la formación académica en contabilidad ambiental.** Fuente: Elaboración Propia (2013)

## 8. Inclinación hacia la investigación en el área de contabilidad ambiental

Para Rubio et al (2006), hasta hace poco tiempo existía un vacío relativo en cuanto a la investigación sobre cómo incluir los aspectos ambientales en la contabilidad, ya que la contabilidad ambiental era poco apreciada por los investigadores y los profesionales de la contabilidad. Para los referidos autores es a partir de 1999, cuando se da un punto de inflexión sobre la materia, y empiezan a surgir investigaciones en el área que permitieron presumir un mejor futuro para la contabilidad ambiental. Este interés se ha incrementado en la medida que muchos países (sobre todo en la Unión Europea), se han desarrollado recomendaciones y normas legales que exigen la presentación de información ambiental en los informes anuales y de gestión.

De acuerdo con las respuestas obtenidas por los docentes y estudiantes (grafico 7), existe una disposición de participar en proyectos de investigación en el área de contabilidad (rango de respuestas comprendido entre un 65% al 70%). Este rasgo es bastante significativo, considerando que es un área no tradicional de la contabilidad, pero que posee grandes posibilidades para la investigación y con una gran proyección de acuerdo a la información encontrada vía internet.



Gráfico 7. Interés en participar en investigaciones en contabilidad ambiental. Fuente: Elaboración propia (2013)

### 9. Permanencia de la U.C. contabilidad ambiental en el pensum de estudios del programa de contaduría pública de la UNESUR

Para finalizar la encuesta, se consultó la opinión a los docentes y estudiantes sobre la pertinencia de mantener la U.C. contabilidad ambiental en el pensum de estudios, o excluirla; entre 80% y 100% de los encuestados opinaron que dicha unidad curricular debía permanecer en el pensum de estudios como unidad independiente, tal como se encuentra en estos momentos. Es importante señalar, que se presentó como opción incluir la contabilidad ambiental dentro de otra unidad curricular, como contabilidades especiales, pero solo 15% consideró apropiado este cambio; por su parte, 5% de los estudiantes consideró apropiado excluirla.

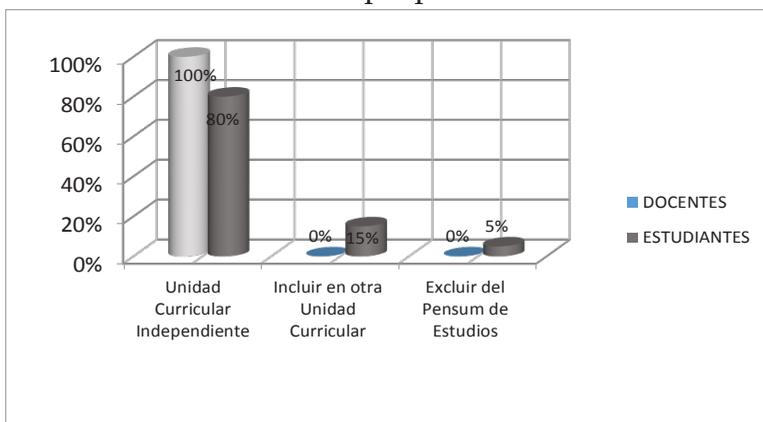


Gráfico 8. Interés en investigar en contabilidad ambiental. Fuente: Elaboración Propia (2013)

## **10. Conclusiones**

El estudio realizado confirma una vez más el interés que despierta para los investigadores, docentes y profesionales, la problemática ambiental y su vinculación con la empresa, ahora abordada desde las ciencias contables.

Se comprobó una alta receptividad tanto en los docentes como en los estudiantes para mantener la unidad curricular contabilidad ambiental en el pensum de estudios de contaduría pública en la UNESUR. Esto representa un estímulo para los docentes e investigadores del área, pues ya se perciben los resultados del trabajo realizado durante estos últimos años.

El interés demostrado tanto por los docentes y estudiantes, en participar en investigaciones en el área, debe conducir a la reflexión sobre la posible creación de un grupo de investigadores que canalice dicho interés en forma coordinada, y permita obtener mayor número de publicaciones. De hecho, hasta ahora los esfuerzos se han realizado de manera individual y desarticulada, mediante las investigaciones de algunos docentes y estudiantes que han tenido como productos artículos en revistas, ponencias en eventos nacionales e internacionales y trabajos de grado.

Ante un escenario con evidentes fortalezas y oportunidades, es necesario considerar algunos elementos que pudieran incidir negativamente en la consolidación de la contabilidad ambiental en la UNESUR. Entre estos destaca la necesidad de que nuevos profesores manifiesten su voluntad de formarse en esta área, y puedan satisfacer la demanda de abrir nuevas secciones dentro de un programa que ha tenido un crecimiento permanente desde su comienzo; pero, dado que no es un área tradicional de la contabilidad, no es fácil disponer de personal dispuesto y preparado para el dictado de esta unidad curricular.

Debe generar una profunda satisfacción que el programa de contaduría pública incluya desde su diseño inicial, una unidad curricular destinada a cubrir las deficiencias en la formación académica del contador, que apenas ahora está siendo diagnosticada en otros países que se suponen más avanzados en materia ambiental.

Estos resultados tan positivos, deben constituirse en un incentivo para seguir trabajando, mantener actualizado en

contenido programático y profundizar la investigación en esta área.

## **11. Referencias**

Ablan, N.; Méndez, E. (2004). Contabilidad y ambiente. Una disciplina y un campo para el conocimiento y acción. *Actualidad Contable*, Año 7, No 8, p.p. 7-22.

Álvarez, J. (2004). *Gestión empresarial del medio ambiente*. Pereira: Investigar Editores.

Bifaretti, M. y Sánchez, V. (2008). La importancia de los costos ambientales en el sistema de información contable. Disponible en: [http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbiental/resumenes/Bifaretti\\_La\\_importancia\\_de\\_los\\_costos.pdf](http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbiental/resumenes/Bifaretti_La_importancia_de_los_costos.pdf).

Borrero, J. (2003). *Promesas y límites del derecho ambiental. La transición hacia el desarrollo sustentable, perspectivas de América Latina y el Caribe*. Compilador Enrique Leff. SEMARNAT. México.

Caraballo, L. y Mendieta, J. (2008). *Economía de la contaminación y la degradación ambiental*. San Cristóbal: Fondo Editorial Simón Rodríguez.

Dauzacker, N.; Campo, A.; Ticle, R. (2008). Impacto ambiental, reconocimiento y gestión contable. *Foro Ambiental*. Disponible en <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbiental/resumenes/dauzacker.pdf>.

De Araujo, M. y Maia, J. (2011). *Relatórios Sociais: a relevancia da mensuracao e evidenciacao do impacto socioambiental dos organizacoes na formacao do contador português*. II Csear Conferencia South America. Riberao Preto, Sao Paulo, Brasil.

Díaz, A.; Alvares M. y González P. (2004). *Logística inversa y medio ambiente*. Madrid: Mc Graw Hill.

Fernández, O. (2008). Contabilidad Medioambiental: Liderazgo e Información. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, jul-sep. 2008, vol. 37, No 139.

Fundación Fórum Ambiental (1999). *Contabilidad ambiental: medida, evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa*. Disponible en [www.forumambiental.org/pdf/contab/pdf](http://www.forumambiental.org/pdf/contab/pdf).

Gómez, R. (2007). *La ciencia contable: fundamentos científicos*

y metodológicos. Disponible en: [www.gestionemprededora.files.wordpress.com/2007//09/con\\_la\\_ciecia\\_contable.pdf](http://www.gestionemprededora.files.wordpress.com/2007//09/con_la_ciecia_contable.pdf).

Gray, R. y Bebbinton, J. (1999). *Contabilidad y Auditoría Ambiental*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

----- (2006). *Contabilidad y Auditoría Ambiental*. Bogotá: Ecoe Ediciones.

López-Guzmán, T.; Millán, G. y Sánchez, S. (2007). "Financiación autonómica e incidencia fiscal de los tributos ecológicos. Una reflexión en torno al principio de "quien contamina, paga". *Revista de Estudios Regionales*, volumen enero-abril, No. 78, pp. 401-407. Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=75507818>.

Méndez, C. (2008). *Metodología, diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en las ciencias empresariales*. México: LIMUSA.

Moneva, J. (2008). *Investigación sobre información social y medioambiental desde una aproximación sociopolítica*. Foro Ambiental. Disponible en <http://www.econ.uba.ar/www/institutos/secretaradeinv/ForoContabilidadAmbiental/resumenes/PanelJMMoneva.pdf>.

Negash, M. (2009). *Los IFRS y la contabilidad ambiental*. Traducción de Mantilla, Samuel. Disponible en: [www.consultorcontable.com/.../Los+IFRS+y+la+contabilidad+ambiental%5B1%5D.pdf](http://www.consultorcontable.com/.../Los+IFRS+y+la+contabilidad+ambiental%5B1%5D.pdf).

Palos, M. (2011). *El tributo ambiental local. Modelos, principios jurídicos y participación social*. Estudio de caso. Universidad Autónoma de México, Instituto de Investigaciones jurídicas. Disponible en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=3051>.

Rubio, S.; Chamorro, A. y Miranda, F. (2006). *Un análisis de la investigación sobre contabilidad medioambiental en España*. *Revista Cuadernos de Gestión*, Vol. 6, No. 2, p.p. 29-43.