

**REVELACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE RELATIVA A LA GESTIÓN
AMBIENTAL EN EL MUNICIPIO DE EL SANTUARIO ANTIOQUIA**

LUZ MARINA RAMÍREZ HOYOS

Candidata a Magíster en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente

**MAESTRÍA EN DESARROLLO SOSTENIBLE Y MEDIO AMBIENTE
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
UNIVERSIDAD DE MANIZALES
MANIZALES
2015**

**REVELACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE RELATIVA A LA GESTIÓN
AMBIENTAL EN EL MUNICIPIO DE EL SANTUARIO ANTIOQUIA**

INFORME FINAL

LUZ MARINA RAMÍREZ HOYOS

Candidata a Magíster en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente

DR. LUIS ALBERTO VARGAS MARÍN

Asesor

**MAESTRÍA EN DESARROLLO SOSTENIBLE Y MEDIO AMBIENTE
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
UNIVERSIDAD DE MANIZALES
MANIZALES
2015**

LUZ MARINA RAMÍREZ HOYOS
Candidata a Magíster en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente

Vo Bo Asesor: _____

Vo Bo Jurado: _____

Vo Bo Sustentación: _____

MANIZÁLES, 3 DE JULIO DE 2015

AGRADECIMIENTOS

Al todo poderoso por el regalo de la creación, por ese magnífico planeta azul, que aunque maltrecho y deteriorado, sigue siendo nuestra única morada posible.

A mi esposo Rodrigo y mis pequeños María Clara, Ana Isabel y Josué por todo su amor y paciencia, durante mi proceso académico.

Agradezco al Ing. Luis Alfoso Cossio, por toda su receptividad y aportes a esta investigación.

Agradezco al Profesor Luis Alberto Vargas Marín de la Universidad de Manizales por su asesoría, ideas y sugerencias y por su acompañamiento discreto y respetuoso.

TABLA DE CONTENIDO

1	RESUMEN	8
2	INTRODUCCIÓN.....	10
3	CONTEXTO INVESTIGATIVO	12
3.1	ANTECEDENTES INVESTIGATIVOS	12
3.2	DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA.....	16
3.3	JUSTIFICACIÓN	18
3.4	PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN	21
3.5	OBJETIVOS.....	22
3.5.1	OBJETIVO GENERAL	22
3.5.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	22
3.6	REFERENTE TEÓRICO CONCEPTUAL.....	22
3.6.1	APROXIMACIÓN AL ASPECTO AMBIENTAL.....	22
3.6.2	APROXIMACIÓN AL ASPECTO LEGAL.....	25
3.6.3	APROXIMACIÓN AL CONCEPTO DE CONTABILIDAD	34
3.6.4	APROXIMACIÓN AL CONCEPTO DE CONTABILIDAD AMBIENTAL	35
3.6.5	APROXIMACIÓN AL CONCEPTO DE CONTABILIDAD AMBIENTAL FINANCIERA.....	36
3.6.6	MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA	39
3.6.7	CONTABILIDAD AMBIENTAL EN EL SISTEMA DE CUENTAS NACIONALES	44
3.6.8	CONTABILIDAD AMBIENTAL EN EL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA	47
3.7	DISEÑO METODOLÓGICO	49
3.7.1	FASE DESCRIPTIVA.....	50
3.7.2	FASE INTERPRETATIVA	50
3.7.3	FASE DE CONSTRUCCIÓN DEL INSTRUMENTO	51
4	SISTEMATIZACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	52
4.1	CUADRO DE SISTEMATIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN RECOLECTADA.....	54
4.2	CONCEPTUALIZACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL ESTADO FIANCIERO DE LA GESTIÓN AMIBENTAL	57
4.2.1	TEORÍA CONTABLE	57
4.2.2	RECONOCIMIENTO Y REVELACIÓN	58
4.2.3	HECHOS AMBIENTALES.....	60
4.2.4	GESTIÓN AMBIENTAL	62
4.2.5	ACTIVOS AMBIENTALES	64
4.2.6	ACTIVIDADES DE ATENCIÓN, MITIGACIÓN Y PREVENCIÓN DE EFECTOS AMBIENTALES....	65
4.2.7	EDUCACIÓN AMBIENTAL.....	68
5	DISEÑO DEL ESTADO FINANCIERO DE LA GESTION AMBIENTAL.....	70

5.1	CONTEXTUALIZACIÓN DEL ESTADO FINANCIERO AMBIENTAL.....	70
5.2	FORMATO ESTADO FINANCIERO DE LA GESTIÓN AMBIENTAL	71
6	<u>CONCLUSIONES.....</u>	73
7	<u>BIBLIOGRAFÍA</u>	76
	<u>ANEXOS</u>	80

LISTA DE ANEXOS

	Pag.
Anexo 1: Formato guía de observación	76
Anexo 2: Guión de entrevista	80
Anexo 3: Aplicativo para extracción de la información de la gestión ambiental	85
Anexo 4: Libro auxiliar de contabilidad del Municipio de El Santuario	95

REVELACIÓN DE LA GESTIÓN AMBIENTAL EN EL MUNICIPIO DE EL SANTUARIO ANTIOQUIA

1 RESUMEN

El tema medioambiental, cada día toma más auge y su atención se hace imprescindible por parte de gobernantes, empresarios, académicos, investigadores y en general por parte de cada uno de los habitantes del planeta, con una misión inaplazable e intransferible cual es el cuidado, preservación y reposición del medio ambiente, de tal forma que las actuales generaciones puedan satisfacer sus necesidades básicas, sociales, económicas, culturales sin el menoscabo de los recursos para que futuras generaciones, hagan lo mismo.

La contabilidad presenta una gran limitación para tratar la problemática medioambiental, por la ausencia de desarrollos teóricos e instrumentales para modelos contables, siendo necesario establecer instrumentos y marcos conceptuales que incorporen las reflexiones sociales en la disciplina contable. El propósito de esta investigación es la construcción de una herramienta contable, que permita revelar la gestión ambiental del Municipio de El Santuario en particular y en general de cualquier entidad enmarcada dentro del ámbito del Sistema Nacional de Contabilidad Pública.

La realización de este trabajo inició con una exploración documental respecto al sistema general de contabilidad pública, pasando por el análisis de los procedimientos, teoría contable y hechos ambientales revelados en los estados financieros en el Municipio y sus entidades descentralizadas; para concluir con la construcción de un aplicativo en lenguaje windev programado para extraer de toda la masa de información financiera de la entidad, aquella relacionada con la gestión ambiental en un período determinado y ser llevada al estado financiero estructurado para tal fin. Lo anterior como un aporte de la contabilidad a la problemática ambiental que embarga al planeta.

PALABRAS CLAVES: Contabilidad ambiental, gestión ambiental, mitigación, revelación, registro, sostenibilidad.

ABSTRACT

The environmental issue, every day takes more boom and attention, the use is essential on the part of leaders, entrepreneurs, academics, researchers, and in general by each person on the planet, with an urgent mission which is transferable care, preservation and replacement of the environment so that present generations can meet their basic social, economic, cultural needs without undermining the resources for future generations to do the same.

In this context the issue of environmental accounting, has been approached by several authors and researchers from different universities, institutions and organizations in Colombia and other countries. However accounting presents a major limitation to treat environmental problems, the lack of theoretical and instrumental developments for accounting models, being necessary to establish instruments and frameworks that incorporate social considerations in the accounting discipline.

The accounting information referred attributes is reflected in the qualitative characteristics of information also give identity and specificity to it, differentiating it from other accounting information systems, prepared for different purposes. These characteristics are seeking that the accounting information is a reasonable representation of the economic reality of public factories that includes all transactions, facts and operations measured in qualitative and quantitative terms, according to the principles, standards, techniques and procedures governing the general system public accounting, leaving open the possibility of removing through an instrument, accounting information concerning the environmental management of the entity, which is the purpose of the present investigation.

KEYWORDS: Environmental accounting, environmental management, mitigation, disclosure, registration, sustainability.

2 INTRODUCCIÓN

Es urgente que los sistemas sociales, geopolíticos, económicos y productivos, se fundamenten en políticas de gestión responsables social y ambientalmente. La gestión ambiental de una empresa tiene como componente esencial, la identificación de los aspectos e impactos ambientales, de los procesos que desarrolla, y sobre los cuales debe hacer control para eliminar o por lo menos mitigar dicho impacto, siendo además una exigencia de la norma ISO 14001 (punto 4.3.1). La misma norma define “aspecto ambiental” como: Elemento de las actividades, productos o servicios de una organización, que puede interactuar con el medio ambiente. Y el “Impacto ambiental” como: Cualquier cambio en el medio ambiente, ya sea adverso o beneficioso, como resultado total o parcial de los aspectos ambientales de una organización. (ISO 14001, 2004).

La gestión ambiental supone medidas como protección del recurso hídrico; protección del medio ambiente; uso racional de los recursos naturales; inversiones en eficiencia energética y en energías renovables no convencionales; contener la deforestación, particularmente en las selvas tropicales; gestionar adecuadamente los cultivos de biocombustibles para evitar la desertificación y el daño a la biodiversidad; gestar un modelo de producción y consumo más sostenible, caracterizado por energías limpias y empleos verdes; cálculo y reducción de la huella ecológica que es un indicador del impacto ambiental generado por la demanda de los recursos naturales; inversión en educación ambiental y en prevención. Lo anterior conduce a la definición de gestión ambiental como el conjunto de actuaciones y disposiciones encaminadas a lograr el mantenimiento de un capital ambiental suficiente para que la calidad de vida de las personas y el capital natural sean los más elevados posibles (Ortega y Rodríguez, 1994) citado por (Elizondo, et al., 2012).

Todos estos hechos y acciones deben ser calculados, medidos y cuantificados, para lo cual es necesaria una herramienta contable, que dé cuenta de la gestión en materia ambiental realizada por la entidad, con el fin de darse a conocer a los ciudadanos por el derecho que les asiste a la información y la participación en las decisiones relativas al medio ambiente, que afectan toda la comunidad. Uno de los pilares fundamentales en un Estado social de derecho, es el acceso a la información y es a la vez un importante tópico para lograr el compromiso, la participación y la responsabilidad de cada ciudadano en el cuidado ambiental, lo cual también está concebido en un tratado internacional del cual participó Colombia, como lo es la declaración de Río de Janeiro en el año 1992, que habla precisamente del acceso a la información sobre medio ambiente, como un deber

de los Estados de facilitar y fomentar la sensibilización y participación de la población, poniendo la información a disposición de todos (Declaración Río de Janeiro, 1992). Lo anterior confirma la necesidad de un estado contable, como herramienta para satisfacer la necesidad de comunicar en forma estructurada y cuantificada la gestión ambiental, desarrollada por las entidades públicas del país. Además el estado financiero de la gestión ambiental podría llegar a ser un elemento importante para la toma de decisiones, para el control y seguimiento a las inversiones y a las acciones medioambientales del ente territorial.

Esta investigación tiene como objetivo diseñar un instrumento de información contable para el sector público que revele la gestión ambiental del Municipio de El Santuario-Antioquia en forma cuantitativa, a partir de la información financiera de la entidad. Se trata de una herramienta contable que extrae de una masa de información financiera general, aquella relacionada con la gestión ambiental, para revelarla en un estado financiero, previamente estructurado para tal fin, luego de identificar los hechos ambientales de entidad territorial, susceptibles de ser reconocidos y revelados en forma cuantitativa; todo lo anterior definido a la luz de la teoría contable.

Este proyecto, además de plantear la solución a un problema local, podrá también trascender este contexto, convirtiéndose en una herramienta de información en cada una de las entidades que conforman el Sistema Nacional de Contabilidad Pública, pues está concebida bajo la normatividad emitida por la Contaduría General, que cobija a todas las entidades públicas del país, para terminar consolidando los estados financieros de la Nación.

3 CONTEXTO INVESTIGATIVO

3.1 ANTECEDENTES INVESTIGATIVOS

El tema de la contabilidad ambiental, ha sido abordado por diversos autores e investigadores de diferentes Universidades, instituciones y organismos de Colombia y de otros países del mundo. A continuación se enuncian trabajos de investigación relacionados con el tema en mención.

Rodríguez (2011) en "Formulación de una estructura teórica para la contabilidad ambiental" planteó un conjunto de conceptos básicos, para la adecuada comprensión y posterior representación de información para el segmento contable social y ambiental, con el ánimo de aportar referentes teóricos que enriquezcan la investigación sobre la preparación de modelos contables sociales y ambientales.

“El principal inconveniente que tiene la contabilidad para tratar la problemática medioambiental es la ausencia de desarrollos teóricos e instrumentales para modelos contables diferentes al financiero, en este sentido es necesario establecer una estructura conceptual contable específica para la contabilidad ambiental” (Rodríguez, 2011). Concluye en su investigación, que la contabilidad que representa la realidad económica es inadecuada para referir las cuestiones del medio ambiente natural, haciéndose implícita la necesidad de contar con sistemas, modelos y marcos conceptuales que incorporen las reflexiones sociales en la disciplina, ya que los modelos y sistemas existentes aún utilizan el mismo lenguaje financiero tradicional, que es demasiado limitado y no revela claramente la información a todos los interesados (Rodríguez, 2011).

Naciones Unidas (2002) en "Contabilidad ambiental y económica integrada" propone un Manual de operaciones, para proporcionar directrices concretas para aplicarlos módulos más prácticos del Sistema de Contabilidad Ambiental y económica integrada (SCAEI) es decir, las “versiones” que pueden elaborarse dentro de un plazo razonable con los recursos disponibles, tratando al mismo tiempo de asegurar la mayor coherencia posible del sistema con las normas mundiales aprobadas en el sistema de Cuentas Nacionales de 1993.

El proceso de aplicación consiste en una secuencia de actividades que se describen en detalle, acompañada de cuadros y gráficos ilustrativos y del correspondiente programa informático. El manual está destinado principalmente a las entidades encargadas de producir datos, que pueden ser parte del sistema “oficial” de estadística o bien institutos de investigación encargados de ejecutar

“proyectos piloto” (Naciones Unidas, 2002). Afirma el autor corporativo que los capítulos relativos a la aplicación de los resultados de la contabilidad en la planificación y el análisis de políticas posiblemente resulten particularmente útiles para los usuarios, principalmente para los encargados de la labor normativa (Naciones Unidas, 2002).

Dicho manual es resultado de la colaboración de los miembros del llamado Grupo de Nairobi, creado por el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA) para promover a nivel internacional estudios de investigaciones sobre la contabilidad del medio ambiente y los recursos naturales (Naciones Unidas, 2002). Este grupo convino en que su principal objetivo sería preparar un manual sobre la aplicación del SCAEI. Entre los miembros del Grupo hay reconocidos expertos internacionales procedentes de países desarrollados y en desarrollo y de organizaciones internacionales y no gubernamentales.

Rayén (2001) en "Indicadores de sostenibilidad ambiental y de desarrollo sostenible: Estado del arte y perspectivas", presenta un esquema que intenta clasificar las iniciativas que se desarrollan en el mundo en torno a los indicadores tanto ambientales como de desarrollo sostenible, a efectos de que sirva como guía a quienes deseen profundizar en el tema. Según Rayen (2001):

El enfoque metodológico de su investigación, implica dos posibles caminos: enfoque sistémico y enfoque conmensuralista. A su vez, el enfoque sistémico se subdivide en dos campos: ambiental y de desarrollo sostenible, mientras que en las iniciativas conmensuralistas se puede subdividir en aquellas que conmensuran mediante la creación de un índice ponderado de variables, y de iniciativas monetizadas que requieren la valoración en dinero de distintas variables.

Marín (2007), citada por (Hernández, 2009) en su trabajo denominado "la contabilidad ambiental", hace algunos planteamientos que permiten tener una visión más amplia sobre la gestión de la contabilidad ambiental donde pretende concientizar sobre la problemática que genera el uso inadecuado de los recursos dentro de una entidad económica, el papel que debe jugar la contabilidad en el aprovechamiento de estos mismos y la manera de valorarlos.

En otra investigación denominada “Contabilidad Ambiental: ¿Oportunidad u obligación? o La Nueva Literatura Contable: Lo que nos toca contar”: Jetter, Citada por (Hernández, 2011) considera las materias de mayor relevancia y relación con el tema de Contabilidad Ambiental, dando una breve pincelada sobre las normas existentes relativas al medio ambiente y que tienen de una u otra manera incidencia en la gestión de la empresa.

Ludevid (1999) resume los principales conceptos e instrumentos que pueden ayudar a la empresa a medir, evaluar y comunicar su actuación ambiental. Según el autor este tema es de gran interés para las empresas. “A medida que crece el compromiso empresarial respecto al medio ambiente, se hace más necesario contar con instrumentos de medida, análisis y comunicación más precisos y objetivos, muy especialmente, en el momento en que la estrategia ambiental de la empresa aparece como un componente esencial a la hora de añadir valor a la compañía.” (Ludevid, 2009)

Sistematizar, objetivar y estandarizar en este terreno es mucho más complejo que hacerlo en el terreno de la contabilidad financiera tradicional (Ludevid, 1999). “Es imposible contar hoy con un sistema de contabilidad ambiental de empresa único y generalmente aceptado por todo tipo de empresas. Ello es así por la enorme diversidad de los procesos productivos y de las cadenas de valor entre los distintos sectores económicos e, incluso, entre las diferentes empresas de un mismo sector” (Ludevid, 1999). En su investigación el autor trata de presentar los esfuerzos realizados hasta la fecha e inventariar los principales instrumentos, para que cada empresa pueda utilizar aquellos que específicamente se adaptan a su peculiar situación productiva y económica.

Quichen & Fabián (2008) presentan una discusión que poco se ha llevado a cabo en Colombia, acerca de la contabilidad, su relación con la naturaleza y su papel en la problemática ambiental. Se parte de una postura de reflexión acerca de la concepción de contabilidad y de la naturaleza y el medio ambiente, y de proposición de un debate acerca de la función estratégica que la contabilidad ha llevado a cabo y debe transformar con el fin de hacer más radical su visión acerca de la naturaleza, el medio ambiente y la sociedad.

La Fundación Universitaria San Martín, desarrolló una investigación denominada "modelo de contabilidad ecológica y desarrollo sostenible para inversiones Arroz Caribe S.A de Villavicencio", donde afirma que relacionar la contabilidad y el medio ambiente ha sido un tema complejo en nuestro país. Dicha investigación busca un mayor conocimiento del tema, efectos, causas, beneficios entre otros aspectos que enmarcan este tema y hacen participe a las personas como directas responsables de los impactos en el medio ambiente. “Es necesario abordar el papel del conocimiento y de las disciplinas económicas en la visión y tratamiento de la naturaleza”. Se parte de una visión interdisciplinar y crítica de las disciplinas económicas, para llegar a la evaluación de lo que ha sido la contabilidad ambiental empresarial. Se concluye que ella ha llevado a la traducción de las tecnologías tradicionales de la contabilidad empresarial y a la legitimación de actividades no

ambientalmente amigables a través del discurso y de la información producida (Universidad San Martín, 2012)

Isa, Ortúzar y Quiroga investigadores de la CEPAL, en otro trabajo de investigación entregan herramientas conceptuales y metodológicas en relación con la contabilidad económica ambiental integrada, basándose principalmente en las experiencias de la región y en los desarrollos propuestos por el manual del sistema de contabilidad ambiental y económica integrada SCAEI.

Pichs (2010) propone una guía para la identificación y evaluación (valoración de la significancia) de los aspectos ambientales en el ámbito del diseño e implementación de un Sistema de Gestión Ambiental. El propósito de esta guía es su aplicación en el ámbito del diseño e implementación de un Sistema de Gestión Ambiental (SGA), donde la prioridad es la identificación de los aspectos ambientales y su valoración para determinar su significancia y sobre esta base establecer las prioridades para su control y gestión dentro del alcance del SGA (Pichs, 2010). “A estos efectos y en aras de simplificar este proceso sin obviar la objetividad necesaria, proponemos un reducido conjunto de criterios para la valoración de la significancia de los aspectos ambientales a través de la evaluación de sus impactos asociados y la determinación de su importancia”. (Pichs, 2010).

Gómez (2009) en su trabajo denominado “tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial” plantea un abordaje social e institucional en torno al surgimiento y evolución de la contabilidad ambiental empresarial y las tensiones que han promovido su cambio.

Dentro del XVI congreso de internacional de contaduría, administración e informática efectuado en México en el año 2011, se presentó una investigación a través de la cual se hace un análisis y prospectiva de la contabilidad del medio ambiente en México. Se presenta una revisión del estado actual de la teoría contable, la contabilidad de gestión medioambiental y los informes de sustentabilidad, evaluando su pertinencia en la realidad de la normatividad contable y el ejercicio profesional contable en México (De la Rosa, 2011). El objeto de estudio es la contabilidad de gestión medioambiental, y la teoría de asignación de costos, donde además se hace una revisión conceptual del plan de cuentas y su transparencia informativa.

De otro lado, al consultar la bibliografía en materia de contabilidad ambiental para el sector público, de la Contaduría General de la Nación, como ente regulador de la contabilidad pública en Colombia, no se encuentra literatura específica que dé

cuenta de investigaciones, normatividad, teoría contable y demás disposiciones relativas al tema; de donde se puede inferir que el presente trabajo investigativo, podrá llegar a ser un aporte práctico y genuino, con potenciales beneficios para todas las entidades enmarcadas dentro del régimen de contabilidad pública, pues si bien, esta investigación tiene un alcance local, dirigido al Municipio de El Santuario Antioquia, el resultado de la misma podrá ser aplicado en cualquier entidad del país con carácter público.

3.2 DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

En la actualidad la humanidad vive una fuerte crisis ambiental, dada principalmente por el mal uso de los recursos naturales, se consumen los recursos renovables a una velocidad muy superior al tiempo de reposición de los mismos; mientras que aquellos que no son renovables, son agotados sin la consideración de que su formación natural tardó millones de años.

La mayor explotación y contaminación medioambiental, está dada por las grandes industrias y multinacionales, por su alta tecnología, producción, mecanización y consumo de energía fósil, sin que tengan la voluntad de aportar soluciones radicales, puesto que ello implica el sacrificio de su utilidad. El crecimiento económico tal como está fundamentado, lleva implícito una gran carga de contaminación ambiental y también de pobreza y miseria a un alto sector de la población, pues hay crecimiento sin equidad, tendencia que tiene que ser revertida a través de la conciencia y la educación.

La contabilidad es una disciplina encargada del estudio cualitativo y cuantitativo del estado y evolución del patrimonio en todas sus formas que incluye por lo tanto el patrimonio ambiental, social, histórico y cultural junto con los tradicionales financiero y económico. Mejía (2010).

El desafío de contribuir a la sostenibilidad de los patrimonios de la sociedad, lleva a desarrollar un modelo contable que permita la inclusión de todos los recursos e impactos socio-ambientales que arrojan las organizaciones. El reconocimiento parcial de la realidad y sus efectos, favorece el deterioro y agotamiento de los recursos naturales y traslada los costos de daño y recuperación ambiental a la sociedad en general, sin individualizar las responsabilidades por las situaciones generadas. Mejía (2010). En esto tiene una gran responsabilidad el Gobierno como ente creador de normas, quien debe incorporar la responsabilidad medioambiental al sistema económico con una política pública ambiental, que contemple dinámicas de mercado y acciones de gestión ambiental, preventivas y

restauradoras, además de una verdadera y transformadora educación ambiental que incluya a todos los actores de la sociedad. En este escenario es imprescindible el aporte de instrumentos contables tanto desde el punto de vista microeconómico, como macroeconómico; haciendo posible la cuantificación económica de las acciones a emprender y la evaluación de resultados obtenidos en el equilibrio ambiental, trasladando los costos implícitos de la producción y el consumo, hacia la empresa y generalizando entre la ciudadanía el concepto de conservación del patrimonio natural.

Según el párrafo 7 del plan general de contabilidad pública (PGCP), “los Propósitos se refieren a los fines del sistema nacional de contabilidad pública (SNCP) y se expresan a partir del siguiente enunciado: el SNCP debe permitir el ejercicio del control sobre los recursos y el patrimonio públicos, ser instrumento para la Rendición de Cuentas, viabilizar la Gestión Eficiente por parte de las entidades y generar condiciones de Transparencia sobre el uso, gestión y conservación de los recursos y el patrimonio públicos.

Estos propósitos son condicionantes del desarrollo conceptual e instrumental de la regulación contable pública”. Todo el marco de conceptos del Plan General de contabilidad Pública reposa en cuatro grandes propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, así: Control, Rendición de Cuentas, Gestión Eficiente, y Transparencia.

Pese a lo anterior el Sistema Nacional de Contabilidad Pública, aún no cuenta con los mecanismos para controlar y gestionar en forma transparente el patrimonio natural, los recursos ambientales y en general la gestión administrativa de cuidado y protección del medio ambiente. Lo anterior debido a la ausencia de teoría contable ambiental y la carencia de instrumentos que le permitan revelar la gestión ambiental, para de esta forma poder controlar en forma eficiente y transparente, todas las acciones y recursos encaminados hacia tal fin.

Como aporte a la solución de dicha problemática, este trabajo se propone la construcción a la luz de la teoría contable pública, de un instrumento financiero materializado en un software bajo lenguaje windey, que posibilita a la entidad extraer de toda la información financiera, aquella relacionada con la gestión ambiental, para organizarla en un informe estructurado a partir de los activos ambientales y las actividades de atención, mitigación, prevención y educación, como hechos artífices de la transformación que requiere la sociedad, para afrontar el problema medioambiental.

3.3 JUSTIFICACIÓN

La ley 99 de 1993 define el desarrollo sostenible en su artículo tercero así: “Se entiende por desarrollo sostenible el que conduzca al crecimiento económico, a la elevación de la calidad de la vida y al bienestar social, sin agotar la base de recursos naturales renovables en que se sustenta, ni deteriorar el medio ambiente o el derecho de las generaciones futuras a utilizarlo para la satisfacción de sus propias necesidades.” (Congreso de la República, 1993).

Esto implica una gran responsabilidad por parte de todos los habitantes del planeta. Gobernantes y ciudadanos, maestros y educandos, productores y consumidores, todos tienen el derecho a un medio ambiente sano. Se hereda de los ascendientes unos recursos naturales, para ser heredados por los descendientes.

Es necesario que los sistemas económicos y productivos actuales, se fundamenten en políticas de gestión responsables social y ambientalmente. La gestión ambiental de una empresa tiene como componente esencial, la identificación de los aspectos e impactos ambientales, de los procesos que desarrolla, y sobre los cuales debe hacer control por el impacto que genera sobre el medio ambiente, además de ser una exigencia de la norma ISO 14001 (punto 4.3.1).

La misma norma define “aspecto ambiental” como: Elemento de las actividades, productos o servicios de una organización, que puede interactuar con el medio ambiente. Y el “Impacto ambiental” como: Cualquier cambio en el medio ambiente, ya sea adverso o beneficioso, como resultado total o parcial de los aspectos ambientales de una organización. (ISO 14001, 2004).

El crecimiento económico depende del incremento en la producción y este a su vez se sustenta en el consumo con unos efectos inevitables en el medio ambiente. Según documento de las Naciones Unidas en objetivos de desarrollo del milenio, 2010: “El desarrollo social de la región va de la mano del desarrollo económico, y como tal, depende de la satisfacción de necesidades básicas que, a su vez, se sustentan en los ecosistemas y sus bienes y servicios”. (Naciones Unidas, 2010)

De otro lado, está también el efecto del consumo y el sistema económico en que se sustenta el desarrollo de la civilización. "Estimaciones actuales de Naciones Unidas muestran que nuestro planeta, como resultado de la sobreexplotación del suelo y la deforestación, pierde cada año una superficie de tierra fértil similar a la de Irlanda. Los datos del Fondo Mundial para la Vida Silvestre muestran que la

huella ecológica de un ciudadano medio en el mundo es de 2,5 hectáreas. Eso supone un 40% más de lo que es sostenible." (consumo responsable. 2013) Con ello se evidencia el riesgo en el que se encuentra el planeta, ese mismo que heredarán las futuras generaciones.

Otro aspecto que requiere especial atención es el calentamiento global, que tiene nefastos efectos como sequías, deshielos, inundaciones y fenómenos climáticos extremos. Todo esto repercutirá gravemente en la agricultura, la seguridad alimentaria, el abastecimiento de agua, la salud pública, la calidad de vida y de los ecosistemas.

Por todo lo anterior se hace imprescindible tomar medidas como:

- ✓ Gestión permanente en la protección del medio ambiente.
- ✓ Uso racional de los recursos naturales.
- ✓ Las inversiones en eficiencia energética y en energías renovables no convencionales.
- ✓ Contener la deforestación, particularmente en las selvas tropicales.
- ✓ Gestionar adecuadamente los cultivos de biocombustibles para evitar la desertificación y el daño a la biodiversidad.
- ✓ Gestar un modelo de producción y consumo más sostenible, caracterizado por energías limpias y empleos verdes.
- ✓ Inversión en educación ambiental.
- ✓ Desarrollo de actividades de atención, prevención y mitigación de efectos ambientales.
- ✓ Cálculo y reducción de la huella ecológica que es un indicador del impacto ambiental generado por la demanda de los recursos naturales.

Estas acciones deben ser calculadas, medidas y cuantificadas, para lo cual es necesaria una herramienta contable, que dé cuenta de la gestión en materia ambiental realizada por la entidad, con el fin de darse a conocer a los ciudadanos por el derecho que les asiste a la información y la participación en las decisiones relativas al medio ambiente, que afectan toda la comunidad.

El acceso a la información es uno de los pilares fundamentales en un Estado democrático y es a la vez un importante tópico para lograr el compromiso, la participación y la responsabilidad en el cuidado ambiental. Uno de los principios de la declaración de Río de Janeiro sobre desarrollo y medio ambiente, concebida en esta ciudad en el año 1992, habla precisamente del acceso a la información sobre medio ambiente en los siguientes términos:

Principio 10: El mejor modo de tratar las cuestiones ambientales es con la participación de todos los ciudadanos interesados, en el nivel que corresponda. En el plano nacional, toda persona deberá tener acceso adecuado a la información sobre medio ambiente de que dispongan las autoridades públicas, incluida la información sobre materiales y las actividades que encierran peligro en sus comunidades, así como la oportunidad de participar en los procesos de adopción de decisiones. Los Estados deberán facilitar y fomentar la sensibilización y la participación de la población poniendo la información a disposición de todos. Deberá proporcionarse acceso efectivo a los procedimientos judiciales y administrativos, entre estos el resarcimiento de daños y los recursos pertinentes. (Naciones Unidas, 1992).

La Declaración de Río sobre desarrollo y medio ambiente, se encuentra en la página web del Ministerio del Medio Ambiente dentro del rango de Tratados y convenios internacionales, carácter que implica un compromiso formal por parte de las Naciones involucradas, en el cumplimiento de lo allí acordado. Esto genera para Colombia como país participante, la obligación de difundir la información sobre medio ambiente, confirmándose de esta forma, la necesidad de un estado contable, como herramienta para satisfacer la necesidad de comunicar en forma estructurada y cuantificada la gestión ambiental, desarrollada por las entidades públicas del país.

Luego de una indagación documental y de hacer una verificación sobre la forma como se revelan los hechos ambientales en el Municipio de El Santuario, se procede a la elaboración del instrumento contable, el cual consiste en un aplicativo desarrollado en lenguaje windey denominado "SICA" (sistema de información contable ambiental), a través del cual se podrá extraer de toda la información de la entidad, exportada a una archivo de Excel, aquella relacionada con la gestión ambiental, para ser llevada al "Estado de la gestión ambiental", el cual fue estructurado previamente en: Activos ambientales, actividades de atención, mitigación, prevención y educación ambiental. Esta herramienta cuenta además con un manual de instalación y manejo del software, diseñado en forma sencilla, para una mejor comprensión de la misma.

3.4 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

El tema medioambiental, cada día toma más auge y su atención se hace imprescindible por parte de gobernantes, empresarios, académicos, investigadores, y en general por parte de cada uno de los habitantes del planeta, con una misión inaplazable e intransferible cual es el cuidado, preservación y reposición del medio ambiente, de tal forma que las actuales generaciones puedan satisfacer sus necesidades básicas, sociales, económicas, culturales sin el menoscabo de los recursos para que futuras generaciones, hagan lo mismo.

En la cumbre de Río quedó pactado el compromiso de incorporar a la contabilidad nacional, un sistema de contabilidad ambiental y aunque varios académicos y grupos de investigación universitarios, se han ocupado del tema, los avances han sido incipientes. Muestra de ello es la ausencia de una herramienta contable que refleje la actividad financiera de las entidades, en el área ambiental. Entre los estados contables básicos de las entidades oficiales colombianas, no se encuentra aquel que refleje en forma completa y organizada, la actividad y la situación financiera en el campo ambiental. Si bien se presenta información en el estado de resultados y su nombre es “Estado de la actividad financiera, económica, social y ambiental” no hay un Estado financiero específico que muestre la actividad y situación financiera en el área ambiental.

La contabilidad posee diferentes aplicaciones, las cuales están determinadas por las especificaciones y características de la información que se contabiliza, en relación con un entorno y la interacción con el mismo. Por ello se habla de contabilidad pública, contabilidad administrativa, contabilidad financiera, contabilidad presupuestal, contabilidad de costos, contabilidad de gestión y también de contabilidad ambiental.

Según el párrafo siete del plan general de contabilidad pública PGCP,

“el sistema Nacional de Contabilidad Pública SNCP debe permitir el ejercicio del control sobre los recursos y el patrimonio públicos, ser instrumento para la rendición de cuentas, viabilizar la gestión eficiente por parte de las entidades y generar condiciones de transparencia sobre el uso, gestión y conservación de los recursos y el patrimonio públicos”

Para que esto se cumpla es necesario, conocer la información respecto a los recursos, patrimonio, y gestión ambientales, con el fin de tener un control sobre

estos y establecer si las políticas de conservación de los recursos naturales son o no efectivas.

Por lo anterior surge la siguiente pregunta de investigación:

A través de qué instrumento de información contable, el Municipio de El Santuario-Antioquia, revela su actividad y situación financiera en el campo ambiental?

3.5 OBJETIVOS

3.5.1 Objetivo general

Diseñar un instrumento contable para el sector público que revele la gestión ambiental del Municipio de El Santuario-Antioquia en forma cuantitativa, a partir de la información financiera de la entidad.

3.5.2 Objetivos específicos

Analizar a la luz de la teoría contable, herramientas para reflejar las acciones relacionadas con el medio ambiente, en la información financiera de la entidad.

Identificar los hechos ambientales de la entidad territorial, susceptibles de ser reconocidos y revelados en los estados financieros.

Estructurar el estado financiero, a través del cual el Municipio de El Santuario, revelará la gestión ambiental de la entidad.

3.6 REFERENTE TEÓRICO CONCEPTUAL

3.6.1 Aproximación al aspecto ambiental

En la biblioteca virtual Luis Ángel Arango del Banco de la República, se encuentra definido el medio ambiente como el análisis de la relación entre ecosistema y cultura. En este contexto, el medio ambiente se extiende desde el interior de una organización hasta el sistema global.

El medio ambiente tiene que ver con aspectos biofísicos como el agua, la fauna, la flora, la atmósfera, la biósfera; pero también con aspectos sociales, culturales, económicos, además se habla de una relación muy estrecha del medio ambiente con el desarrollo sostenible. Las relaciones de poder, justicia, equidad, participación que se establecen entre los miembros de una sociedad, también hacen parte del medio ambiente.

Además existe la connotación del medio ambiente interior, del cual hacen parte aquellos estados de plenitud, satisfacción, bienestar, pero también de frustración, y descontento.

Siguiendo el discurso de Rodríguez (2010), “se identifican los sistemas culturales y los entornos artificiales del medioambiente; los sistemas culturales se derivan de las relaciones entre grupos humanos que se manifiestan en las múltiples formas de pensar y actuar del hombre en sociedad. Los ecosistemas artificiales son creados y no existen en la naturaleza (un ejemplo claro son las construcciones de las ciudades y el uso de tecnologías que modifican el medio natural)”.

“El desarrollo sustentable es el proceso por el cual se preserva, conserva y protege sólo los recursos naturales para el beneficio de las generaciones presentes y futuras sin tomar en cuenta las necesidades sociales, políticas ni culturales del ser humano, al cual trata de llegar el desarrollo sostenible” (Machichado, 2009).

El concepto de desarrollo sustentable, aparece en el principio 2 de la declaración de Estocolmo de 1972 al enunciar que “los recursos naturales de la tierra incluidos el aire, el agua, la tierra, la flora y la fauna y especialmente muestras representativas de los ecosistemas naturales, deben preservarse en beneficio de las generaciones presentes y futuras ...”

Sostiene Machichado (2009) que esta consecución del beneficio para las generaciones presentes, se convirtió en un consumo desmesurado irresponsable, que produjo la destrucción del medio ambiente, olvidándose la restauración y la reparación del medio ambiente devastado. De esta forma la sustentabilidad debía ser permanente, lo que dio paso al concepto de desarrollo sostenible.

Con la presentación del informe Brundtland en 1987, aparece el concepto de desarrollo sostenible, como aquel capaz de satisfacer las necesidades del ser humano. “Las cosas que dan sustento a la vida, deben también durar en el tiempo, deben ser sostenibles. Por ejemplo todo recurso renovable debe ser repuesto doblemente, para cubrir las necesidades de generaciones actuales y

futuras” (Machichado, 2009). Las legislaciones medioambientales toman como guía este informe. Es así como en Colombia la ley 99 de 1993 en su artículo tercero dice:

“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 la base de recursos naturales renovables en que se sustenta ni deteriorar el medio ambiente o el derecho de generaciones futuras de utilizarlo para la satisfacción de sus propias necesidades”.

El concepto de desarrollo sostenible es abordado nuevamente en la declaración de Johannesburgo 2002, donde toma nuevas connotaciones, entendiéndose como el proceso mediante el cual se satisfacen las necesidades económicas, sociales, de diversidad cultural y de un medio ambiente sano de la actual generación, sin poner en riesgo la satisfacción de las mismas a las generaciones futuras (Machichado 2009).

La Constitución Nacional consagró en su Art. 80 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”.

El desarrollo sostenible, implica avanzar simultáneamente en las dimensiones económica, humana, ambiental, institucional y tecnológica. Las características de este proceso serán diferentes dependiendo de la situación específica en que se encuentre un determinado país, región o localidad (Bosque, Child, Ortega, Reyes & Velásquez, 2010). Dichos avances deben ser medidos y controlados, con el fin de posibilitar la sostenibilidad integral, a través de una adecuada gestión ambiental.

Los indicadores son importantes para medir el progreso en las diferentes dimensiones ya que ayudan a los gobernantes y a quienes elaboran las políticas, estrategias y planes a mantenerse enfocados en el camino hacia el desarrollo sostenible. El proceso de elaboración de indicadores es lento y complejo y requiere numerosas consultas. Cuando aparece un nuevo indicador éste debe ser puesto a prueba y modificado a la luz de la experiencia. Los indicadores económicos son comúnmente los más usados. Sin embargo, los indicadores sociales, ambientales, contables e institucionales son esenciales para tener un panorama más completo de lo que ocurre con el desarrollo (Bosque et al., 2010).

3.6.2 Aproximación al aspecto legal

A continuación se enuncian las principales normas ambientales y de manejo de la información financiera, esto es presupuestal y contable, que deben considerarse para la aplicación del instrumento de información contable propuesto en este trabajo de investigación. Inicialmente se esbozan las normas y principios contenidos en la Constitución Política, luego normas generales entre leyes, decretos y resoluciones, para terminar con normas ya más específicas relacionadas con la información contable pública.

Normas y principios ambientales y de información contenidos en la Constitución Política de Colombia		
ART.	TEMA	CONTENIDO
7	Diversidad étnica y cultural de la Nación	Hace reconocimiento expreso de la pluralidad étnica y cultural de la Nación y del deber del Estado para con su protección.
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.
20	Derecho a recibir información veraz e imparcial	Se garantiza a toda persona la libertad de expresar y difundir su pensamiento y opiniones, la de informar y recibir información veraz e imparcial, y la de fundar medios masivos de comunicación.
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.
63	Bienes de uso público	Determina que los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos y los demás bienes que determine la ley, son inalienables, imprescriptibles e inembargables.
74	Acceso a documentos públicos	Todas las personas tienen derecho a acceder a los documentos públicos salvo los casos que establezca la ley. El secreto profesional es

		inviolable. Con esto la misma Constitución Política otorga a los ciudadanos el derecho a la información.
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.
88	Acciones populares	Consagra acciones populares para la protección de derechos e intereses colectivos sobre el medio ambiente, entre otros, bajo la regulación de la ley.
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.
330	Administración de los territorios indígenas	Establece la administración autónoma de los territorios indígenas, con ámbitos de aplicación en los usos del suelo y la preservación de los recursos naturales, entre otros.
332	Propiedad del subsuelo y los recursos naturales no renovables	El Estado es propietario del subsuelo y de los recursos naturales no renovables, sin perjuicio de los derechos adquiridos y perfeccionados con arreglo a las leyes preexistentes.

Normas Generales	
Ley 2 de 1959	Por la cual se dictan normas sobre economía forestal de la Nación y conservación de recursos naturales renovables. Para la protección de los suelos, las aguas y la vida silvestre, se establecen con carácter de “Zonas Forestales Protectoras” y Bosques de Interés General”, según la clasificación de que trata el Decreto Legislativo 2278 de 1953, las zonas de reserva forestal comprendidas dentro de los límites que para cada bosque nacional se fijan.
Decreto ley 2811 de 1974	Código nacional de los recursos naturales renovables RNR y no renovables y de protección al medio ambiente. El ambiente es patrimonio común, el estado y los particulares deben participar en su preservación y manejo. Regula el manejo de los RNR , la defensa del ambiente y sus elementos.
Ley 23 de 1973	Principios fundamentales sobre prevención y control de la contaminación del aire, agua y suelo y otorgó facultades al Presidente de la República para expedir el Código de los Recursos Naturales.
Ley 09 de 1979	Por medio de la cual se dictan medidas sanitarias. Código

	Sanitario Nacional.
Ley 99 de 1993	Crea el Ministerio del Medio Ambiente y Organiza el Sistema Nacional Ambiental (SINA). Reforma el sector Público encargado de la gestión ambiental. Organiza el sistema Nacional Ambiental y exige la Planificación de la gestión ambiental de proyectos. Los principios que se destacan y que están relacionados con las actividades portuarias son: La definición de los fundamentos de la política ambiental, la estructura del SINA en cabeza del Ministerio del Medio Ambiente, los procedimientos de licenciamiento ambiental como requisito para la ejecución de proyectos o actividades que puedan causar daño al ambiente y los mecanismos de participación ciudadana en todas las etapas de desarrollo de este tipo de proyectos.
Ley 142 de 1994	Por la cual se establece la regulación de los Servicios Públicos Domiciliarios.
Decreto 1753 de 1994	Define la licencia ambiental (L.A): naturaleza, modalidad y efectos; contenido, procedimientos, requisitos y competencias para el otorgamiento de LA.
Ley 223 de 1995	Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones. Beneficios tributarios Medio Ambiente.
Decreto 2150 de 1995 y sus normas reglamentarias.	Reglamenta la licencia ambiental y otros permisos. Define los casos en que se debe presentar Diagnóstico Ambiental de Alternativas, Plan de Manejo Ambiental y Estudio de Impacto Ambiental. Suprime la licencia ambiental ordinaria
Ley 253 de 1996	Por medio de la cual se aprueba el convenio de Basilea sobre el control de los movimientos transfronterizos de los desechos peligrosos y su eliminación.
Ley 286 de 1996	Por la cual se modifica parcialmente la ley 142 de 1994.
Ley 388 de 1997	Ordenamiento Territorial Municipal y Distrital y Planes de Ordenamiento Territorial. Permite al Municipio, en ejercicio de su autonomía, promover el ordenamiento de su territorio, el uso equitativo y racional del suelo, la preservación y defensa de patrimonio ecológico y cultural localizado en su ámbito territorial y la prevención de desastres en asentamientos de alto riesgo.
Ley 430 de 1998	Por la cual se dictan normas prohibitivas en materia ambiental, referentes a los desechos peligrosos y se dictan otras disposiciones.
Ley 491 de 1999	Define el seguro ecológico y delitos contra los recursos naturales y el ambiente y se modifica el Código Penal
Ley 511 de 1999	Por la cual se establece el día del reciclador y del reciclaje.
Decreto 1122 de 1999	Por el cual se dictan normas para la supresión de trámites.
Decreto 1124 de 1999	Por el cual se reestructura el Ministerio del Medio Ambiente
Ley 629 de 2000	Por medio de la cual se aprueba el "Protocolo de Kyoto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio

	Climático", hecho en Kyoto el 11 de diciembre de 1997.
Ley 632 de 2000	Por la cual se modifican parcialmente las leyes 142 y 143 de 1994, 223 de 1995 y 286 de 1996 sobre subsidios y contribuciones para los servicios de acueducto, alcantarillado y aseo y se dictan otras disposiciones.
Ley 689 de 2001	Por la cual se modifica parcialmente la ley 142 de 1994, sobre contratos especiales para la gestión de los servicios públicos y se dictan otras disposiciones.
Ley 740 de 2002	Por medio de la cual se aprueba el "Protocolo de Cartagena sobre Seguridad de la Biotecnología del Convenio sobre la Diversidad Biológica", hecho en Montreal, el veintinueve (29) de enero de dos mil (2000).
Ley 788 de 2002	Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial y se dictan otras disposiciones respecto a beneficios tributarios medio ambiente.
Ley 807 de 2003	Por medio de la cual se aprueban las Enmiendas de la Convención sobre el Comercio Internacional de Especies Amenazadas de Fauna y Flora Silvestres.
Ley 811 de 2003	Por medio de la cual se modifica la Ley 101 de 1993, se crean las organizaciones de cadenas en el sector agropecuario, pesquero, forestal, acuícola, las Sociedades Agrarias de Transformación, SAT, y se dictan otras disposiciones
Ley 939 de 2004	Por medio de la cual se subsanan los vicios de procedimiento en que incurrió en el trámite de la Ley 818 de 2003 y se estimula la producción y comercialización de biocombustibles de origen vegetal o animal para uso en motores diesel y se dictan otras disposiciones.
Ley 945 de 2005	Por la cual se aprueba el Protocolo Basilea sobre responsabilidad e indemnización por daños resultantes de los movimientos transfronterizos de desechos peligrosos y su eliminación.
Ley 960 de 2005	Por medio de la cual se aprueba la "Enmienda del Protocolo de Montreal relativo a las sustancias que agotan la capa de ozono", adoptada en Beijing, China, el 3 de diciembre de 1999.
Ley 1083 de 2006	Por medio de la cual se establecen algunas normas sobre planeación urbana sostenible y se dictan otras disposiciones.
Ley 1011 de 2006	Por medio de la cual se autoriza y reglamenta la actividad de la helicultura y se dictan otras disposiciones
Ley 1124 de 2007	Por medio de la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Administrador Ambiental.
Ley 1151 de 2007	Plan Nacional de Desarrollo. Modifica los artículos 42, 44, 46, 111 de la Ley 99 de 1993.
Ley 1252 de 2008	Por la cual se dictan normas prohibitivas en materia ambiental, referentes a los residuos y desechos peligrosos y se dictan otras disposiciones.

Ley 1259 de 2008	Por medio de la cual se instaure en el territorio nacional la aplicación del comparendo ambiental a los infractores de normas de aseo, limpieza y recolección de escombros; y se dictan otras disposiciones.
Ley 1196 de 2008	Por medio de la cual se aprueba el “Convenio de Estocolmo sobre contaminante orgánicos persistentes”, hecho en Estocolmo el 22 de mayo de 2001, la “corrección al artículo 10 del texto original en español”, del 21 de febrero de 2003, y el “Anexo G. al convenio de Estocolmo” del 6 de mayo de 2005.
Ley 1242 de 2008	Por la cual se establece el Código Nacional de Navegación y Actividades Portuarias Fluviales y se dictan otras disposiciones.
Ley 1333 de 2009	Por la cual se establece el procedimiento sancionatorio ambiental y se dictan otras disposiciones
Ley 1159 de 2009	Por medio de la cual se aprueba el Convenio de Rotterdam para la aplicación del procedimiento de consentimiento fundamentado previo a ciertos plaguicidas y productos químicos peligrosos, objeto de Comercio Internacional
Decreto 1355 de 1970	Por el cual se dictan normas sobre Policía. Código Nacional de Policía.
Decreto 02 de 1982	Por el cual se reglamenta parcialmente el título I de la ley 09 de 1979 y el decreto ley 2811 de 1974, en cuanto a emisiones atmosféricas.
Decreto 1594 de 1984	Minagricultura-Minsalud. Por medio del cual se reglamentan normas en cuanto al uso del agua y residuos líquidos.
Decreto 1843 de 1991	Por el cual se reglamentan parcialmente los títulos III, V, VI, VII y XI de la ley 09 de 1979, sobre uso y manejo de plaguicidas.
Decreto 948 de 1995	Minambiente. Por el cual se reglamenta parcialmente la ley 23 de 1973 y otras normas en relación con la prevención y control de la contaminación atmosférica y protección de la calidad del aire.
Decreto 1320 de 1998	Mininterior. Por el cual se reglamenta la consulta previa con las comunidades indígenas y negras para la explotación de los recursos naturales dentro de su territorio.
Decreto 2676 de 2000	Por el cual se reglamenta la gestión integral de los residuos hospitalarios y similares.
Decreto 2532 de 2001	Minambiente. Por el cual se reglamenta el numeral 4 del artículo 425-5 y el literal f) del artículo 428 del Estatuto Tributario.
Decreto 1609 de 2002	Mintransporte. Por medio del cual se reglamenta el manejo y transporte terrestre automotor de mercancías peligrosas por carretera.
Decreto 1669 de 2002	Minsalud. Por el cual se modifica parcialmente el decreto 2676 de 2000.
Decreto 1713 de 2002	Minambiente. Por el cual se reglamenta la ley 142 de 1994, la ley 632 de 2000 y la ley 689 de 2001, en relación con la prestación del servicio público de aseo, y el decreto ley 2811 de

	1974 y la ley 99 de 1993 en relación con la gestión integral de residuos sólidos.
Decreto 1140 de 2003	Minambiente. Por el cual se modifica parcialmente el decreto 1713 de 2002 en relación con el tema de las unidades de almacenamiento y se dictan otras disposiciones.
Decreto 1505 de 2003	Minambiente. Por el cual se modifica parcialmente, el decreto 1713 de 2002, en relación con los planes de gestión integral de residuos sólidos y se dictan otras disposiciones.
Decreto 3172 de 2003	Minambiente. Por medio del cual se reglamenta el artículo 158-2 del Estatuto Tributario.
Decreto 1443 de 2004	Por el cual se reglamenta parcialmente el decreto -ley 2811 de 1974, la ley 253 de 1996 y la ley 430 de 1998 en relación con la prevención y control de la contaminación ambiental por el manejo de plaguicidas y desechos o residuos peligrosos provenientes de los mismos, y se toman otras determinaciones.
Decreto 838 de 2005	MAVDT. Por el cual se modifica el decreto 1713 de 2002 sobre disposición final de residuos y se dictan otras disposiciones.
Decreto 979 de 2006	MAVDT. Por el cual se modifican los artículos 7, 10,93, 94 y 108 del decreto 948 de 1995.
Decreto 1900 de 2006	MAVDT. Por el cual se reglamenta el párrafo del artículo 43 de la ley 99 de 1993 y se dictan otras disposiciones.
Decreto 330 de 2007	MAVDT. Por el cual se reglamentan las audiencias públicas ambientales y se deroga el decreto 2762 de 2005 del MAVDT
Decreto 1299 de 2008	MAVDT. Por el cual se reglamenta el departamento de gestión ambiental de las empresas a nivel industrial y se dictan otras disposiciones.
Decreto 3200 de 2008	MAVDT. Por el cual se dictan normas sobre planes departamentales para el manejo empresarial de los servicios de agua y saneamiento y se dictan otras disposiciones.
Decreto 2436 de 2008	MAVDT. Por medio del cual se reglamenta parcialmente el artículo 101 de la ley 1151 de 2007.
Decreto 2820 de 2010	MAVDT. Por el cual se reglamenta el título VIII de la ley 99 de 1993 sobre licencias ambientales.
Decreto 926 de 2010	Por el cual se establecen los requisitos de carácter técnico y científico para construcciones sismo resistentes NSR-10
Decreto 2525 de 2010	Por el cual se modifica el decreto 926 de 2010 y se dictan otras disposiciones.
Decreto 2981 de 2013	Por el cual se reglamenta la prestación del servicio público de aseo.
Decreto 351 de 2014	Por el cual se reglamenta la gestión integral de los residuos generados en la atención en salud y otras actividades.
Resolución 2309 de 1986	Por la cual se dictan normas para el cumplimiento de decreto ley 2811 de 1974 y la ley 09 de 1979, en cuanto a residuos

	especiales.
Resolución 1096 de 2000	Mindesarrollo. Que adopta el reglamento técnico para el sector agua potable y saneamiento básico - RAS
Resolución 1045 de 2003	Minambiente. Por la cual se adopta la metodología para la elaboración de los planes de gestión integral de residuos sólidos – PGIRS y se toman otras determinaciones.
Resolución 351 de 2005	CRA. Por la cual se establecen los regímenes de regulación tarifaria a los que deben someterse las personas prestadoras del servicio público de aseo y la metodología que deben usar para el cálculo de las tarifas del servicio de aseo de residuos ordinarios y se dictan otras disposiciones.
Resolución 62 de 2006	IDEAM. Por la cual se adoptan los protocolos de muestreo y análisis de laboratorio para la caracterización fisicoquímica de los residuos o desechos peligrosos en el país.
Resolución 429 de 2007	CRA. Por la cual se reglamenta el incentivo tributario considerado en la ley 1151 de 2007 (Plan Nacional de Desarrollo)
Resolución 813 de 2008	MAVDT. Por la cual se adopta la guía de acceso, elegibilidad, presentación y viabilización de proyectos del sector de agua potable y saneamiento básico que recibirán recursos de apoyo de la Nación mediante el mecanismo de ventanilla única, se reglamenta el Comité Técnico de proyectos y se dictan otras disposiciones.
Resolución 0910 de 2008	MAVDT. Por la cual se reglamentan los niveles permisibles de emisión de contaminantes que deberán cumplir las fuentes móviles terrestres, se reglamenta el artículo 91 del decreto 948 de 1995 y se adoptan otras disposiciones.
Resolución 371 de 2009	MAVDT. Por la cual se establecen los elementos que deben ser considerados en los planes de gestión de devolución de productos postconsumo de fármacos o medicamentos vencidos.
Resolución 1297 de 2010	Por la cual se establecen los sistemas de recolección selectiva y gestión ambiental de residuos pilas y/o acumuladores y se adoptan otras disposiciones.
Resolución 1503 de 2010	Por la cual se adopta la metodología general para la presentación de Estudios Ambientales y se adoptan otras disposiciones.
Resolución 755 de 2013	Por la cual se instruye a las subdirecciones técnicas de la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales sobre las actividades consideradas modificaciones menores de las licencias ambientales o planes de manejo ambiental establecidos para los sectores de Hidrocarburos y Eléctrico y se fijan otras directrices

Fuente: Unidad de Planeación Minero Energética
Universidad de Manizales. Maestría en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente

Normas de Contabilidad pública	
Ley 298 de 1996	Después de la Constitución es el referente más importante del actual sistema de contabilidad pública. Por medio de esta se crea la Contaduría General de la Nación, como Unidad Administrativa Especial, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
Ley 358 de 1997	Reglamenta el artículo 364 de la Constitución Política y establece otros lineamientos en materia de endeudamiento. Esta ley confiere a la contabilidad un espacio relevante, ya que es la contabilidad la que provee los datos de las diferentes variables, para el cálculo de la capacidad de endeudamiento de las entidades territoriales.
Ley 617 de 2000	Establece restricciones a los apoyos financieros de la Nación hacia las entidades territoriales que no cumplan con las obligaciones en materia de contabilidad pública, además desarrolla algunas competencias de los Contadores de los Departamentos.
Ley 715 de 2001	Esta ley otorga al Contador General de la Nación la competencia de refrendación de la información que presentan las entidades territoriales al Departamento Nacional de Planeación, para efectos de la distribución de los recursos de propósito general del Sistema General de Participaciones.
Ley 716 de 2001	Por la cual se expiden normas para el saneamiento de la información contable en el sector público y se dictan disposiciones en materia tributaria y otras disposiciones.
Ley 734 de 2002	Código Único Disciplinario. Establece el cumplimiento por parte de los servidores públicos, de las obligaciones relacionadas con la contabilidad y asocia algunas sanciones en caso de incumplimiento.
Ley 863 de 2003	Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para promover el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.
Decreto 3730 de 2003	Define el concepto de Contabilidad pública departamental y desarrolla la figura de Contador General del Departamento.
Ley 901 de 2004	Prorroga la ley 863 de 2003, de saneamiento contable y crea la obligación para las entidades de reportar el boletín de deudores morosos del Estado.
Decreto 1599 de 2005	Por medio del cual se adopta el modelo estándar de control interno en Colombia
Decreto 72 de 2005	Señala el procedimiento para rendición de cuentas al Departamento Nacional de Planeación y a la Contaduría General de la Nación, para efectos de la refrendación a que hace referencia el artículo 79 de la ley 715 de 2001.
Resolución 355 de 2007	El Plan General de Contabilidad Pública. Contiene las pautas

	conceptuales que deben observarse para la construcción del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP), y está integrado por el Marco Conceptual y la estructura y descripciones de las clases
Resolución 356 de 2007	El Manual de Procedimientos. Define los criterios y prácticas que permiten desarrollar las normas técnicas y contiene las pautas instrumentales para la construcción del Sistema Nacional de Contabilidad Pública-SNCP. Está conformado por el Catálogo General de Cuentas, los Procedimientos e Instructivos Contables.
Resolución 357 de 2008	Por la cual se adopta el procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.
Ley 1314 de 2009	Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia (Normas internacionales)
Decreto 2784 de 2013	Por el cual se reglamenta la ley 1314 de 2009 sobre marco normativo, para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 1.

Además de la anterior normatividad existen también normas técnicas relacionadas con el manejo específico de grupos de información contable, plasmados en el Régimen de Contabilidad Pública, definido por la Contaduría General de la Nación, actualizado a diciembre 31 de 2012, entre estas están:

- ✓ Normas técnicas relativas a los activos.
- ✓ Normas técnicas relativas a los pasivos.
- ✓ Normas técnicas relativas al patrimonio.
- ✓ Normas técnicas relativas a las cuentas de actividad financiera, económica, social y ambiental.
- ✓ Las relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales.
- ✓ Normas técnicas relativas a las cuentas de orden.
- ✓ Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad.
- ✓ Normas técnicas relativas a los estados, informes y reportes contables.

Estas normas hacen referencia a los parámetros que se deben seguir en el procesamiento de la información contable, así lo establece la Contaduría General de la Nación quien es la encargada de la regulación contable para las entidades que conforman el Sistema Nacional de Contabilidad Pública:

Las normas técnicas de contabilidad pública comprenden el conjunto de parámetros y criterios que precisan y delimitan el proceso contable, las cuales permiten instrumentalizar la estrategia teórica con el Manual de procedimientos a través del Catálogo General de Cuentas–CGC, los procedimientos e instructivos contables. Este proceso incluye las etapas de reconocimiento y revelación, que atendiendo a normas técnicas, producen información sobre la situación, la actividad y el potencial de servicio o la capacidad para generar flujos de recursos de la entidad contable pública. (Contaduría General de la Nación, 2012)

Las normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales establecen que en desarrollo de los principios de registro, medición y revelación, se deben tener en cuenta criterios al preparar y presentar la información de acuerdo con lo establecido en el Régimen de Contabilidad Pública.

La información contable debe considerar mediciones acordes con las características que originan las transacciones, hechos y operaciones de la entidad. El registro apropiado de los hechos permite reflejar a través de los estados financieros la situación, la actividad, los resultados y la capacidad de generación de flujos de fondos de la entidad.

Existen condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, según las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las cuales están establecidas en el régimen de contabilidad pública. Estas son:

- ✓ Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden) que son afectados por los hechos.
- ✓ Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad.
- ✓ Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.

3.6.3 Aproximación al concepto de contabilidad

Cañibano citado por (Rodríguez, 2011) se apropia de la siguiente definición “la contabilidad es una ciencia de naturaleza económica que tiene por objeto producir

información para hacer posible el conocimiento pasado, presente y futuro de la realidad económica, en términos cuantitativos, a todo los niveles organizativos, mediante la utilización de un método específico apoyado en bases suficientemente contrastadas, con el fin de facilitar la adopción de decisiones financieras, de la planificación y del control interno.”

La contabilidad tiene entre sus funciones agrupar los hechos o transacciones, que tienen influencia en la situación financiera de la entidad, esto se hace de acuerdo con la categoría de la información, la cual está definida para Colombia, en el decreto reglamentario 2649 de 1993. Dicha categoría se refiere a los “elementos de los estados financieros”, que ubican los hechos dentro del “balance general” que refleja la situación financiera o en el “estado de resultados” que muestra la actividad del período. Al balance general pertenece la información relativa a los activos, pasivos y patrimonio, mientras que al estado de resultados se lleva lo relativo a ingresos, costos y gastos.

La anterior clasificación y registro de la información supone una labor juiciosa y rigurosa atendiendo los principios de contabilidad generalmente aceptados, además de las normas técnicas definidas para cada grupo contable.

3.6.4 Aproximación al concepto de contabilidad ambiental

La contabilidad ambiental mirada en un sentido integral, se ubica en los ámbitos contable, económico, administrativo, ecológico, medioambiental, con repercusiones en cada uno de ellos. A continuación se hará un breve recorrido por los conceptos relacionados con el problema de investigación, para integrarlo dentro de un ámbito global y establecer su relación con otras áreas del conocimiento que influyen en el objeto de estudio.

Para Ludevid (1999) la contabilidad ambiental debe ser entendida como el conjunto de sistemas e instrumentos útiles para medir, evaluar y comunicar la actuación ambiental de la empresa. Este concepto es integral, ya que tiene en cuenta tanto la información y datos que se expresan en unidades físicas como los que se expresan en unidades monetarias o económicas. “A pesar del lógico interés de las empresas por traducir los datos ambientales expresados en unidades físicas, en datos que se expresen en unidades monetarias, ello no es siempre fácil ni, a veces, posible” (Ludevid 1999).

La contabilidad ambiental permite el registro, análisis y comunicación de los hechos financieros y no financieros en este campo, para revelar la gestión

empresarial en el tema medioambiental que conlleve a la toma de decisiones, enfocadas al uso racional de los recursos, al cuidado del planeta, la protección de los ecosistemas; además permite conocer la magnitud del capital natural que se posee y que debe ser conservado, para el goce de las futuras generaciones.

En palabras de Mantilla (2005) “la contabilidad ambiental es el sistema que permite el reconocimiento, la organización, la valoración y el registro de las condiciones y los cambios en los recursos naturales y del ambiente y hace posible articular indicadores de evaluación de sostenibilidad del ecosistema en el contexto del desarrollo y vincular sistemas de información que faciliten el control de las acciones que afectan la condición de la naturaleza y el desarrollo nacional.”

En la cumbre de Río quedó pactado el compromiso de incorporar a la contabilidad nacional, un sistema de contabilidad ambiental y aunque varios académicos y grupos de investigación universitarios, se han ocupado del tema, los avances han sido incipientes.

El régimen de contabilidad pública, como puede apreciarse en párrafos anteriores, carece de un estado financiero que revele específicamente la actividad ambiental de las entidades públicas. Si bien se dice que los estados contables básicos revelan la situación o actividad financiera, económica, social y ambiental, al abordar las cuentas que los conforman, se puede evidenciar un grupo pequeño de subcuentas ambientales inmerso en toda la información financiera, lo cual refleja la incipiente estructura contable ambiental, dentro de los estados contables básicos y de paso se configura en una justificación para la ejecución del presente trabajo de investigación, cuyo objetivo general es construir un instrumento de información contable que revele la actividad financiera en el campo ambiental.

3.6.5 Aproximación al concepto de contabilidad ambiental financiera

La contabilidad ambiental se desarrolla en un medio donde coexisten varias disciplinas, unas naturales como la biología, ecología, entre otras, y unas sociales como la economía y la contabilidad. La contabilidad cada día tiene un mayor grado de responsabilidad pública de dar cuenta de las relaciones entre el hombre y la naturaleza, situación que debe ser abordada interdisciplinariamente comprometiéndose con el desarrollo sostenible, ambiental y económico, pues los problemas ecológicos son mundiales y están determinados por la realidad económica y social.

Mantilla (2006) afirma que "las sociedades modernas buscando evaluar sus progresos han introducido en sus sistemas de gestión, tanto oficial como privada, algunos mecanismos de evaluación y control de las acciones que definen los procesos hacia el desarrollo nacional, con propósito sostenible, soportados en la construcción de sus propias normas y en la implementación de bases contables, pero en ningún momento reflejan una visión integral de los componentes que hacen del desarrollo un proceso posible".

Bischhoffshausen (citado por Mejía, 2010) señala que "el poder político presiona a través de la legislación, los grupos ecologistas a través de las acciones públicas, los consumidores comienzan a exigir productos verdes en el mercado, argumentos ambientales se esgrimen en el comercio internacional, incluso fondos de inversión han definido el desempeño ambiental de las empresas como indicador de sus preferencias".

La gestión ambiental debe ser revelada en la contabilidad, pues de un lado la empresa tiene una gran responsabilidad social y por otra parte funciona en un entorno jurídico y normativo que puede llegar a controlar los efectos de su operación en el campo social, económico y ambiental. Por esto se requiere también la vinculación del ente regulador, para conseguir una sinergia capaz de controlar los efectos de la producción sobre el medio ambiente.

Son varios los intereses que pueden llegar a condicionar la revelación de los aspectos ambientales, afirma Mejía (2010)

Los aspectos ambientales no pueden ser ignorados por las empresas. Un alto número de organizaciones lucrativas están interesadas en mantener en estado de invisibilizados costos ambientales de las actividades productivas. El mercado y sus organizaciones reaccionan ante las exigencias sociales en materia de prevención, reparación y disminución de los deterioros contra la naturaleza. Acciones impulsadas en ocasiones por el afán lucrativo, estratégico mercantil y publicitario; en otros casos, el motor de la implementación de medidas ambientalistas, responden a una verdadera ética y responsabilidad ambiental corporativa.

El modelo contable tradicional omite la revelación de aspectos ambientales, pese a estar afectado por costos operacionales, costos relacionados con el control, reparación y prevención de impactos presentes y futuros.

Bischhoffshausen citado por Mejía (2010) señala que la contabilidad ambiental puede ser vista desde tres puntos de vista; en primer lugar, como contabilidad del ingreso nacional, el producto interno, enfoque que "está limitado por no tomar en

consideración el consumo de recursos naturales que forman parte del capital natural". En segundo término, como contabilidad financiera, la "contabilidad ambiental se refiere a la evaluación e información pública acerca de pasivos ambientales y de costos ambientales significativos". En tercer lugar, "la contabilidad ambiental administrativa, se refiere a la utilización de información acerca de costos y desempeño ambientales en las decisiones estratégicas y operativas".

Desde el enfoque financiero, la contabilidad ambiental revela la información relativa a los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos ambientales, la cual sirve de apoyo para la toma de decisiones, para la evaluación de la gestión ambiental y la adopción de nuevas políticas tendientes al crecimiento sostenible y responsable de la empresa frente al medio ambiente. Mejía (2010) afirma que las organizaciones deben reconocer el estado y evolución de sus recursos naturales, a partir del impacto que generan las actividades desarrolladas por la entidad.

Las empresas en su mayoría, no preparan ni presentan información que revele todos los costos e impactos en que incurren durante los procesos de producción, transformación o circulación de bienes y servicios. La teoría económica convencional contempla un sistema cerrado, que omite la integración de las actividades productivas en un sistema natural que es afectado por las mismas, sin considerar la necesidad de reconocer y revelar el patrimonio natural.

La contabilidad es una disciplina encargada del estudio cualitativo y cuantitativo del estado y evolución del patrimonio en todas sus formas que incluye por lo tanto el patrimonio ambiental, social, histórico y cultural junto con los tradicionales financiero y económico. Cuando el sistema contable reconoce sólo un tipo de patrimonio, la representación de la realidad es reduccionista y parcializada. En tal sentido, las organizaciones deben reconocer el estado y evolución de sus recursos naturales, a partir del impacto que generan las actividades desarrolladas por la entidad. (Mejía, 2010).

3.6.6 Marco conceptual de la contabilidad pública

El Marco Conceptual de la contabilidad pública, es el referente teórico que define y delimita el ámbito del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (en adelante SNCP), así como la estructura y los elementos del mismo, establecidos en el Plan General de Contabilidad Pública. Presenta la caracterización del entorno, la definición de la entidad contable pública, los usuarios de la información, los propósitos del SNCP, los objetivos de la información, las características cualitativas de la información, los principios y las normas técnicas de contabilidad pública.

El marco conceptual sirve de base para el proceso metodológico de la regulación y para establecer los conceptos centrales que definen el SNCP. Es una guía para evaluar permanentemente las normas vigentes y para el desarrollo normativo sustancial y procedimental de la contabilidad pública. Es una herramienta de apoyo a los usuarios en la interpretación y aplicación de las normas. Ayuda en el proceso de manejo de la información contable a quienes preparan y emiten la información. También es un apoyo para los evaluadores de la información en el proceso de realizar un juicio sobre la contabilidad pública y servir de base para el desarrollo doctrinal.

Los objetivos de la información, a partir de la satisfacción de las necesidades de los usuarios son determinados a través de la perspectiva teleológica. Los sistemas contables son más eficientes cuando están dirigidos a propósitos específicos, no todas las necesidades que puedan tener los usuarios son satisfechas por el SNCP. La satisfacción de necesidades es razonable y no absoluta.

El sector público está afectado por variables jurídicas, económicas y sociales. La caracterización del entorno permite definir cuáles son las características del SNCP para identificar las exigencias del entorno, definir los propósitos del SNCP y concretar los usuarios de la información y sus necesidades y objetivos. La caracterización del entorno permite también reconocer la Entidad Contable Pública como unidad mínima productora de información.

El Sistema Nacional de Contabilidad Pública, pretende construir una estructura de regulación y normalización basada en el Sistema y no solamente en sus productos o salidas, es decir en la información. Los fines están sujetos a las restricciones y condiciones del entorno jurídico, económico y social del sector público colombiano, la entidad contable pública y los usuarios de la información.

La contabilidad pública tiene definidos claramente sus objetivos, de acuerdo con las necesidades de los usuarios. Estos fueron establecidos por la Contaduría General de la Nación en el régimen de contabilidad pública así:

Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada, provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. Los objetivos de la información contable pública son: Gestión Pública, Control Público, y Divulgación y Cultura. Estos han sido definidos luego de identificar y clasificar a los usuarios reales y potenciales. (Contaduría General de la Nación, 2012).

Para garantizar la satisfacción de de las necesidades de los usuarios, la contabilidad pública debe ser confiable, relevante y comprensible. Estas características cualitativas tienen unas condiciones establecidas en el régimen de contabilidad pública así:

Para que la información sea Confiable debe antes observar la razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad; por su parte, para que la información sea Relevante debe satisfacer antes las condiciones de Oportunidad, Materialidad y Universalidad; finalmente, la información contable pública es Comprensible cuando está condicionada por la Racionalidad y la Consistencia.(Contaduría General de la Nación, 2012).

Los principios del Sistema General de Contabilidad Pública, son las pautas básicas o que orientan la producción de la información según los propósitos y objetivos de la información contable. Dichos principios hacen referencia a los criterios de medición de las transacciones, hechos y operaciones al momento de su reconocimiento.

Los Principios de Contabilidad Pública son:

- ✓ Gestión continuada
- ✓ Registro
- ✓ Devengo o Causación
- ✓ Asociación
- ✓ Medición
- ✓ Prudencia

- ✓ Período contable
- ✓ Revelación
- ✓ No compensación
- ✓ Hechos posteriores al cierre

La resolución 222 de 2006, expedida por la Contaduría General de la Nación, define la contabilidad pública así: “Desde el punto de vista conceptual y técnico, la Contabilidad Pública es una aplicación especializada de la contabilidad que, a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental, propias de las entidades que desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos”.

La contabilidad pública puede definirse también como una rama especializada de la contabilidad, o como un “... Subsistema de información contable encargado de la medición de los hechos financieros, económicos y sociales que realizan las entidades pertenecientes al sector público, de tal manera que, al ser comunicada a través de los estados contables, mejoren ostensiblemente el manejo, control y gestión de los recursos estatales por parte de quienes tienen esta competencia”. (Contaduría General de la Nación, 2009).

Todas las entidades públicas del país, esto es La Nación, Departamentos, Municipios, empresas industriales y comerciales del Estado, Empresas Sociales del Estado, entidades descentralizadas y demás entes con carácter público, tienen su propio sistema de contabilidad pública y deberán rendir periódicamente la información financiera, a la Contaduría General de la Nación, la cual consolida toda la información, para dar pie a los estados financieros de la Nación.

El Régimen de contabilidad Pública que se adopta con la Resolución 222 de 2006, está conformado por el marco conceptual y la estructura y descripciones de las clases. A su vez, el Manual de Procedimientos lo conforman el catálogo general de cuentas, los procedimientos contables y los instructivos contables. La Doctrina Contable Pública está conformada por los conceptos de carácter vinculante que sean emitidos por la Contaduría General de la Nación, a través del Contador General o de quien este designe para que cumpla dicha función. “La estructura del Régimen denota una reorganización de los desarrollos normativos de la Contaduría General de la Nación, que encuentra su principal justificación en el carácter vinculante u obligatoria aplicación de todas las decisiones que en materia contable pública tome el Contador General de la Nación”. (Contaduría General de la Nación, 2009)

Afirma la Contaduría General de la Nación (2009) que “todos los elementos que conforman el régimen de contabilidad pública, están debidamente sistematizados e interconectados, y son requisitos para que la contabilidad pública logre su propósito, de tal suerte que su conocimiento por parte de quienes tienen la responsabilidad de preparar la información en las entidades públicas es estrictamente indispensable”.

El marco conceptual de la contabilidad pública en Colombia tiene los siguientes objetivos: servir de base para el proceso metodológico de la regulación; establecer los conceptos centrales que definen el SNCP; servir de guía al regulador para evaluar permanentemente las normas vigentes y para la promulgación de nuevas normas y procedimientos de contabilidad pública; apoyar a los usuarios en la interpretación y aplicación de las normas; aportar en el proceso de construcción de la información contable por parte de quienes preparan y emiten la información; apoyar a los evaluadores de la información en el proceso de realizar un juicio sobre la contabilidad pública, y servir de base para dirimir dudas o conflictos entre normas y procedimientos.

El marco conceptual del Plan General de Contabilidad Pública señala objetivos de la información contable:

Los objetivos a escala micro se plantean en razón a las necesidades de información que se satisfacen en cada una de las entidades públicas sujetas al ámbito de aplicación del Régimen de Contabilidad Pública. Los objetivos a escala macro o consolidados se establecen, esencialmente, por la función constitucional que el Contador General de la Nación tiene de elaborar el Balance General de la Nación, pues esta información resulta fundamental y estratégica para efectos de tomar decisiones de política económica por parte del Gobierno Nacional (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Departamento Nacional de Planeación, Departamento Administrativo Nacional de Estadística etcétera) y demás autoridades económicas, entre ellas el Fondo Monetario Internacional, el Banco de la República y la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes. Mientras los Propósitos se refieren a los fines del SNCP, los Objetivos están relacionados con la información contable pública, según las necesidades de los usuarios. Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables considerados de manera individual, agregada y consolidada provistos por el SNCP, satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los distintos usuarios. (Contaduría General de la Nación, 2009).

Los Estados, informes y reportes contables constituyen las salidas de los sistemas de información contable, los cuales representan la situación financiera, económica, social y ambiental, la actividad, el potencial de servicio y la capacidad para generar recursos de las entidades contables públicas. Los Estados contables básicos son: Balance general, el Estado de Actividad Financiera, Económica, Social y Ambiental, el Estado de Cambios en el Patrimonio y el Estado de Flujos de Efectivo. Las notas a los estados contables básicos forman parte integral de los mismos. (Contaduría General de la Nación, 2009).

El Balance General es un estado contable básico que presenta en forma clasificada, resumida y consistente la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, expresada en unidades monetarias, a una fecha determinada y revela la totalidad de sus bienes, derechos, obligaciones y la situación del patrimonio. Para efectos de su elaboración, los activos y pasivos se clasifican en corriente y no corriente. La relación entre las diferentes variables que conforman este estado contable, es decir, activos, pasivos y patrimonio, permite establecer los índices o señales que facilitan el análisis y la interpretación del estado de situación financiera a una fecha determinada. (Contaduría General de la Nación, 2009).

El estado de actividad financiera, económica, social y ambiental es el equivalente al Estado de Resultados en el sector Privado. Es un estado contable básico que revela el resultado de la actividad financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, con base en el flujo de recursos generados y consumidos en cumplimiento de las funciones de cometido estatal, expresado en términos monetarios, durante un período determinado. La relación entre las diferentes variables que conforman este estado contable, es decir, ingresos, gastos y costos, permite establecer los índices o señales que facilitan el análisis y la interpretación del estado de actividad en un periodo determinado. (Contaduría General de la Nación, 2009).

El Estado de cambios en el patrimonio es el estado contable básico que revela en forma detallada y clasificada las variaciones de las cuentas del patrimonio de la entidad contable pública, de un período determinado a otro. En términos del cálculo, el patrimonio de los entes públicos se define como la diferencia entre los activos y los pasivos, de tal manera que el desarrollo de las actividades ordinarias y extraordinarias, que se manifiestan con aumentos o disminuciones en los activos o pasivos, tiene un efecto neto sobre el patrimonio. Desde el punto de vista del análisis contable, es importante detectar estas variaciones y determinar igualmente su tendencia, pues ello puede dar luces acerca de la sostenibilidad y continuidad de las entidades. (Contaduría General de la Nación, 2009).

El estado de flujos de efectivo es un estado contable básico que revela los fondos provistos y utilizados por las entidades contables públicas en desarrollo de sus actividades operativas, de inversión y financiación. Permite evaluar, a partir del origen y aplicación del efectivo en un período, la capacidad de la entidad contable pública para obtener flujos futuros de efectivo, determinando sus necesidades de financiamiento interno y externo, para cumplir oportunamente con sus obligaciones. (Contaduría General de la Nación, 2009).

Las notas a los estados contables básicos corresponden a las explicaciones de carácter general y específico, que complementan los estados contables básicos y forman parte integral de los mismos. Tienen por objeto revelar la información adicional necesaria sobre las transacciones, hechos y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales que sean materiales; la desagregación de valores información contable y su procesamiento según las disposiciones de la Contaduría General de la Nación en términos de precios y cantidades, así como aspectos que presentan dificultad para su medición monetaria que pueden evidenciarse en términos cualitativos, o cuantitativos físicos, los cuales han afectado o pueden afectar la situación de la entidad contable pública.

3.6.7 Contabilidad ambiental en el sistema de cuentas nacionales

La creciente gravedad de los problemas ambientales que afectan el planeta, genera la necesidad manifiesta de llevar cuenta de las interacciones de todos los sectores de la economía y sus efectos sobre el medio ambiente. Lo anterior se encuentra plasmado en el “Manual de operaciones de contabilidad ambiental y economía integrada” de las Naciones Unidas:

La necesidad de una contabilidad integrada del medioambiente y la economía se debe a la importancia crítica que tienen las funciones ambientales para el desempeño económico de un país y para el bienestar de su población. Esas funciones comprenden el suministro de recursos naturales para la producción y el consumo, la absorción de desechos por los distintos elementos que componen el medio ambiente, el sostén de la vida y otros servicios para el género humano. (Naciones Unidas, 2002).

Convencionalmente las cuentas nacionales sirven para analizar el desempeño y el crecimiento de la economía reflejados en la actividad del mercado, sin embargo

para que se logre evaluar la sostenibilidad de dicho crecimiento y del desarrollo, hace falta ampliar el alcance y la cobertura de la contabilidad económica, de tal forma que se incluyan los activos naturales no comercializados, el agotamiento y degradación del capital natural, ya que como lo afirma (Naciones Unidas, 2002) “el desarrollo sostenible tiene dimensiones económicas y ecológicas, es indispensable que en las cuentas nacionales, además del consumo del capital producido, se refleje la utilización de los activos naturales.”

La productividad de la economía actualmente se ve amenazada por la escasez de recursos naturales, afectando el medio ambiente al no considerar los costos privados y sociales de la utilización de recursos naturales y la degradación ambiental, lo cual puede llevar a los funcionarios encargados de tomar decisiones, a hacerlo en forma equivocada adoptando políticas de desarrollo no sostenibles.

El Sistema de Cuentas Nacionales (SCN), es un sistema macroeconómico creado a nivel internacional, para la recopilación y presentación sistemática de datos económicos. Se utiliza en la definición de políticas gubernamentales, en análisis económicos y en la toma de decisiones.

Al referirse a las categorías del Sistema de Cuentas Nacionales, (Naciones Unidas, 2002) afirma:

El sistema de cuentas nacionales de un país incluye dos categorías principales: flujos de bienes y servicios y stocks de activos utilizados en la producción de esos bienes y servicios. Los stocks de activos también se denominan capital. Los stocks de activos y los flujos de bienes y servicios se miden en unidades monetarias. El objetivo de las cuentas nacionales es, por lo tanto, medir no sólo los flujos de bienes y servicios resultantes de la producción (producto interno bruto (PIB) o producto interno neto (PIN)) sino también el stock de capital propiamente dicho, es decir, la riqueza económica del país.

La utilización del medio ambiente como recurso de producción de cualquier producto incluido en el PIB, se debe contabilizar de la misma manera que otros tipos de capital tales como maquinaria, infraestructura, materia prima. El medio ambiente es de vital importancia para la producción y mantenimiento de riqueza, por el suministro de recursos y la absorción de desechos.

En esta dinámica de producción, todos los países del mundo independientemente de su etapa de desarrollo económico han sufrido los efectos del agotamiento y la degradación de los recursos naturales, por lo que es necesario establecer una relación cuantitativa, sistemática y estructurada entre medio ambiente y economía, con el fin de identificar los casos en que la actividad económica afecta

negativamente el medio ambiente y cómo se pueden remediar estos daños, por lo que es indispensable incluir el medio ambiente en el Sistema de Cuentas Nacionales.

Desde el año 1993 la División de Estadística de las Naciones Unidas elaboró un sistema de contabilidad ambiental y económica integrada (SCAEI) que publicó en un manual de contabilidad nacional como un esquema para contabilizar en forma sistemática los stocks y flujos de recursos naturales de manera compatible con el Sistema de Contabilidad Nacional (SCN). Allí se plantea un modelo donde se incorpora la contabilidad ambiental en un sistema de cuentas satélite con las siguientes características:

Los activos naturales, como las tierras y terrenos, los activos del subsuelo y los bosques no cultivados se incluyen en los balances siempre y cuando las unidades institucionales (hogares, entidades estatales, empresas y organizaciones sin fines de lucro) ejerzan derechos de propiedad sobre esos activos y deriven de ellos beneficios económicos. Estos dos criterios —el ejercicio de derechos de propiedad y la obtención de beneficios reales y potenciales— convierte a los activos naturales en “activos económicos” (SCN de 1993, párr. 10.2), que pueden incluirse en los balances y en las cuentas de activos... Las cuentas propuestas sobre el medio ambiente incluyen cuentas de “activos del medio ambiente”, es decir, los ecosistemas, y cuentas de las emisiones expresadas en unidades físicas y monetarias vinculadas a las cuentas de producción. Esos nexos son indispensables para una comparación significativa de los indicadores contables convencionales y los ajustados para tener en cuenta el medio ambiente. (Naciones Unidas, 2002)

El SCAEI es un producto del nuevo SCN que pone de manifiesto la necesidad de evaluar la sostenibilidad del funcionamiento de una economía desde un punto de vista ecológico. Las cuentas satélite del SCAEI que figuran en el mencionado manual son una forma de reconocer los efectos sobre el medio ambiente en las mediciones corrientes sin afectar las cuentas convencionales.

El propósito del sistema productivo es satisfacer las necesidades del ser humano y aumentar su bienestar. El PIB es una medida de producción mas no de bienestar, dado que los bienes y servicios pueden afectar el bienestar humano, pero el mismo no se refleja en los precios de mercado. Otros factores como desastres naturales, descubrimientos científicos, la seguridad, la libertad pueden tener efectos sobre el bienestar, pero tampoco se incluyen en indicadores económicos como el PIB. Pese a lo anterior el medio ambiente contribuye de manera importante al bienestar humano, a través del suministro de recursos que son

vendidos en los mercados, quedando registrados en las cuentas nacionales convencionales. Sin embargo, como afirma Naciones Unidas (2002)

Los precios no siempre reflejan el costo de la reposición de los recursos renovables ni los verdaderos costos (totales) del agotamiento de los no renovables. En muchos casos los activos naturales y sus servicios (suministro de recursos, absorción de desechos y servicios de otra índole) no tienen ningún precio y se consideran bienes “gratuitos”; por lo tanto, su uso no se refleja cabalmente en las cuentas nacionales. Debido a ello, cuando se contabiliza el valor de las transacciones monetarias realizadas en la economía se subestiman u omiten sistemáticamente en las cuentas nacionales los costos ambientales relacionados con esas transacciones (es decir, el agotamiento de recursos y la degradación ambiental). Por lo tanto, el PIB y los indicadores conexos incluyen una parte importante del consumo del capital natural, que no queda registrado como costo significativo de producción.

La información recolectada a través del Sistema de Contabilidad Nacional, reviste gran importancia ya que con esta se puede evaluar el funcionamiento de la economía, determinar problemas y obstáculos en la esfera del medio ambiente y evaluar y modificar políticas gubernamentales.

3.6.8 Contabilidad ambiental en el sistema nacional de contabilidad pública

La información contable pública sirve de insumo para otros propósitos y sistemas informativos. “el sector público y las entidades que lo componen, pueden requerir información estadística que mida el valor agregado de la producción. Esta necesidad no es satisfecha completamente por el SNCP, sino por el Sistema de Cuentas Nacionales, puesto que el SNCP ha sido diseñado para propósitos de control de recursos, rendición de cuentas, gestión eficiente y transparencia.” (Contaduría General de la Nación, 2012).

La información contable tiene contemplados atributos plasmados en las características cualitativas de la información que además le otorgan identidad y especificidad a la misma, diferenciándola de otros sistemas de información contable, preparados con propósitos diferentes. Dichas características buscan que la información contable sea una representación razonable de la realidad económica de las entidades públicas que incluya todas las transacciones, hechos y operaciones medidas en términos cualitativos y cuantitativos, según los principios, normas, técnicas y procedimientos que rigen el sistema general de

contabilidad pública, quedando abierta la posibilidad de sustraer la información contable, relativa a la gestión ambiental de la entidad.

Los objetivos de la información contable pública buscan hacer útiles los estados, informes y reportes contables satisfaciendo el conjunto de necesidades específicas y demandas de los usuarios. Es aquí donde la contabilidad ambiental encuentra su fundamentación. Los objetivos de la información contable pública son: Gestión Pública, Control Público, y Divulgación y Cultura. Estos han sido definidos luego de identificar y clasificar a los usuarios reales y potenciales. (Contaduría General de la Nación, 2012).

El SNCP posibilita el ejercicio del Control sobre los recursos y el patrimonio natural, es un instrumento para la Rendición de Cuentas, es una herramienta para la gestión ambiental eficiente por parte de las entidades y genera condiciones de transparencia sobre el uso, gestión y conservación de los recursos naturales.

La contabilidad ambiental puede definirse como una rama especializada de la contabilidad pública, o como un subsistema de información contable encargado de la medición de los hechos financieros, económicos y sociales relacionados con la gestión ambiental, que realizan las entidades pertenecientes al sector público, de tal manera que, al ser comunicada a través un instrumento contable, mejoren ostensiblemente el manejo, control y gestión de los recursos estatales destinados a la protección del medio ambiente, por parte de quienes tienen esta competencia.

Las normas técnicas de contabilidad pública son un conjunto de parámetros y criterios que delimitan el proceso contable, con instrumentos como el manual de procedimientos, el catálogo general de cuentas (CGC) y los instructivos contables que materializan la estrategia teórica incluyendo etapas de reconocimiento y revelación para producir información sobre la situación de la gestión ambiental de la entidad.

Como puede observarse la contabilidad ambiental bajo el enfoque del Sistema Nacional de Contabilidad Pública difiere sustancialmente del enfoque bajo el Sistema de Cuentas Nacionales. El primero es un sistema financiero que se origina al interior de la entidad, como herramienta para la toma de decisiones, para el control de los recursos y para la gestión ambiental eficiente. Mientras que el segundo es un sistema macroeconómico que evalúa el desempeño del país a través de variables como el PIB.

Bajo el enfoque del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, se desarrolló este trabajo de investigación cuyo objetivo principal es: Diseñar un instrumento de

información contable para el sector público que revele la gestión financiera del Municipio de El Santuario-Antioquia en el campo ambiental.

3.7 DISEÑO METODOLÓGICO

La presente investigación es de tipo cualitativo con carácter descriptivo, ya que centra su atención en la descripción de las características fundamentales de la contabilidad ambiental, dentro del Sistema Nacional de Contabilidad Pública destacando sus elementos esenciales con el fin de responder ¿a través de qué instrumento de información contable, el Municipio de El Santuario-Antioquia, revela su actividad y situación financiera en el campo ambiental? Que es justamente, la pregunta sobre la que se fundamenta la presente investigación. Además se tuvieron en cuenta los procesos, información existente sobre contabilidad ambiental, antecedentes investigativos, de los cuales se obtuvo información, que condujo al logro de los objetivos propuestos.

Según los objetivos de la investigación, se definieron categorías y subcategorías para facilitar el procesamiento y análisis de la información recolectada, tomando como categorías centrales el instrumento de información contable y la estructura del estado financiero, a través del cual se revelará la gestión ambiental de la entidad.

Es importante resaltar que la población o unidad de análisis de la presente investigación es la entidad territorial Municipio de El Santuario Antioquia y sus entidades descentralizadas, clasificado en sexta categoría, con un presupuesto inicial para el año 2015 de 19 mil millones de pesos aproximadamente.

Técnicas de investigación:

Este trabajo se desarrolló mediante la combinación de las siguientes técnicas:

- ✓ Observación científica
- ✓ Entrevista Estructurada
- ✓ Recuperación documental

Instrumentos de investigación:

- ✓ Derrotero de observación
- ✓ Cuestionario para entrevista
- ✓ Guía para consulta documental

3.7.1 Fase descriptiva

La fase descriptiva se desarrolló a partir de estudios bibliográficos de libros, artículos de revistas, documentos, normatividad y otros accesados a través de internet. Especialmente fue objeto de análisis el manual de procedimientos de la Contaduría General de la Nación y otras publicaciones relacionadas con el tema contable, enmarcados dentro del sistema nacional de contabilidad pública.

Se aplicó la técnica de observación científica, realizada directamente en la Secretaría de Hacienda del Municipio de El Santuario, en el área de contabilidad de la Empresa de Servicios Públicos del Municipio de El Santuario, en el departamento financiero de la Empresa Social del Estado Hospital San Juan de Dios, y en la dependencia de Contabilidad del Instituto para el fomento de la recreación y el deporte de El Santuario INFORDES. Es allí donde se recolectó información primaria describiendo el procesamiento de la información ambiental, tal y como sucede en la realidad. Para esto se utilizó una guía de observación o diario de campo, diseñada para recolectar la información pertinente.

Por medio de una entrevista estructurada se solicitó información a los usuarios de la información contable ambiental en cada una de las entidades de carácter público presentes en el Municipio de El Santuario, para obtener detalles sobre sus requerimientos y necesidades específicas de información ambiental, lo cual se realizó a través de un guión previamente diseñado con preguntas ordenadas en forma sistemática, con el fin de profundizar en el tema.

La presente investigación, tiene un alto componente de recolección de información a través de fuentes secundarias, puesto que inicialmente se realiza una indagación sobre antecedentes investigativos relacionados con el problema de investigación, y se construye el marco teórico, con base en fuentes bibliográficas.

3.7.2 Fase interpretativa

La fase interpretativa se desarrolló a partir de la organización de la información en categorías y subcategorías, para ser analizadas a profundidad. Se hizo una confrontación de la información recolectada, con la teoría contable y con autores e investigadores, que se han acercado al tema de la contabilidad ambiental. Luego de sistematizar la información, se realizó aquí una triangulación de la misma que dio como resultado la fundamentación teórica del instrumento de información

contable, para revelar la gestión financiera en el Municipio de El Santuario, propuesto en la presente investigación.

3.7.3 Fase de construcción del instrumento

En esta fase se definió la estructura del estado financiero para revelar la gestión ambiental del Municipio de El Santuario, lo anterior con base en la información recolectada, teniendo en cuenta principalmente, los requerimientos de los usuarios de la contabilidad ambiental.

Para elaborar el estado financiero de la gestión ambiental, se diseñó un software en lenguaje windev programado para extraer de toda la masa de información financiera de la entidad, exportada a un archivo de Excel, aquella relacionada con la gestión ambiental en un período determinado. De esta forma se alimenta el estado contable, previa parametrización, de acuerdo con la normatividad emanada de la Contaduría General de la Nación.

Además se elaboró un manual de instalación y manejo del aplicativo, en forma sencilla, para que cualquier usuario, pueda tener acceso a dicha herramienta y sea ejecutada sin inconvenientes.

4 SISTEMATIZACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

La información recolectada fue organizada por dos categorías principales: Instrumento de información contable y estructura del estado financiero ambiental. Además de siete subcategorías a saber: teoría contable, reconocimiento y revelación, hechos ambientales, gestión ambiental, activos ambientales, atención mitigación y prevención, y por último educación ambiental. Cada una de estas subcategorías obedece al fundamento de los objetivos específicos, propuestos en este trabajo. A continuación se hace un breve recorrido por el logro de cada uno de los objetivos, durante la investigación.

El objetivo general propuesto fue diseñar un instrumento contable para el sector público que revele la gestión ambiental del Municipio de El Santuario – Antioquia, en forma cuantitativa, a partir de la información financiera de la entidad: Dicho instrumento obedece al software construido en lenguaje de programación windey, el cual permite extraer de toda la información financiera de la entidad, exportada a un archivo de Excel, aquella relacionada con el aspecto ambiental. Este instrumento fue denominado “SICA” (Sistema de información contable ambiental) y cuenta también con un manual de aplicación y manejo del mismo, de tal forma que se facilite el acceso a todos los usuarios del mismo. Dicho aplicativo fue desarrollado por el Ingeniero Luis Alfonso Cossio, quien labora en diseños de software administrativos y contables.

El primero de los objetivos específicos fue analizar a la luz de la teoría contable, herramientas para reflejar las acciones relacionadas con el medio ambiente, en la información financiera de la entidad: Dentro de este análisis se encontró que la teoría contable pública busca que la información contable sirva principalmente a la entidad que la produce, y de forma agregada y consolidada para la gestión de los sectores o subsectores a los que pertenece. Dicho objetivo en este caso, se encuentra asociado a los límites, posibilidad y capacidad de adoptar decisiones, para ejecutar los planes y ajustar su accionar a partir de los resultados obtenidos durante un período determinado, luego de evaluar la gestión ambiental de la entidad. El conocimiento contable no solo es de tipo económico, pues ya se presentan resultados de carácter cultural, social, ambiental y académico, como indica el profesor Jorge Manuel Gil: “El conocimiento contable es –por su característica de conocimiento social– de proceso acumulativo más que multiparadigmático. Las evoluciones científicas no se concretan en la contabilidad, sino como modificaciones en el eje del conocimiento” (Gil, 2001, 31).

El segundo objetivo cual es identificar los hechos ambientales de la entidad territorial, susceptibles de ser reconocidos y revelados en los estados financieros, fue logrado a través de la entrevista estructurada, donde los mismos usuarios de la información señalaron los hechos que debían ser considerados dentro del estado financiero de la gestión ambiental, como puede observarse en el numeral 4.2.3 del presente contenido.

Respecto al tercer objetivo que es estructurar el estado financiero, a través del cual el Municipio de el Santuario, revelará la gestión ambiental de la entidad, puede afirmarse que su estructura obedece a los resultados obtenidos en el trabajo de campo y que se presenta más adelante en el numeral 5.2.

4.1 CUADRO DE SISTEMATIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN RECOLECTADA

Categoría	Subcategoría	Objetivo de la investigación	Aspecto indagado	Hallazgo
Instrumento de información contable	Teoría contable	Analizar a la luz de la teoría contable, herramientas para revelar las acciones relacionadas con el medio ambiente, en la información financiera de la entidad.	Sistema Nacional de Contabilidad Pública.	Dentro del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, la contabilidad es dimensionada como un conjunto de procedimientos para revelar la situación y actividad financiera de la entidad. La teoría contable no contempla herramientas para revelar específicamente la gestión ambiental de las entidades oficiales.
Instrumento de información contable	Reconocimiento y revelación	Identificar los hechos ambientales de la entidad territorial, susceptibles de ser reconocidos y revelados en forma cualitativa y cuantitativa.	Política para reconocimiento de hechos ambientales	Existe un manual de prácticas y políticas contables que define los lineamientos para el tratamiento de la información contable pública a nivel general, Sin embargo no existen políticas específicas para la información relativa a la gestión ambiental.
	Reconocimiento		Identificación de los procesos proveedores de la información ambiental.	No están identificados los procedimientos que generan operaciones ambientales. Si bien hay una división que maneja el tema ambiental del Municipio, esta no es la única instancia generadora de hechos susceptibles de ser reconocidos contablemente, pues desde otras dependencias como la Secretaría de Obras Públicas, Secretaría de Educación, Secretaría de salud, área de Almacén, también se generan hechos y operaciones relativas a la gestión ambiental de la entidad.
	Reconocimiento y revelación		Información ambiental cualitativa y cuantitativa	Existe información cuantitativa, más no cualitativa. La información cuantitativa ambiental, se extrae de la ejecución de los proyectos y la cualitativa por indicadores.

Instrumento de información contable	Hechos ambientales	Identificación de los hechos ambientales de la entidad territorial, susceptibles de ser reconocidos y revelados en forma cualitativa y cuantitativa.	Catálogo general de cuentas del sistema nacional de contabilidad pública.	Existe un catálogo de cuentas y subcuentas donde se contempla los hechos ambientales, tanto en las cuentas de balance como las de resultados. Si bien este catálogo presenta limitaciones, es bien sabido que a criterio de la entidad, se pueden crear auxiliares y subauxiliares según las necesidades, lo cual le da cierta flexibilidad y autonomía a la entidad, en el manejo de la información contable.
			Elementos a incluir	Fuentes hídricas, terrenos con destinación ambiental, suelos, manejo integral de residuos, reconocimiento y reducción del riesgo, educación ambiental, prevención y mitigación del impacto ambiental.
Instrumento de información contable	Gestión ambiental	Diseñar un instrumento de información contable para el sector público que revele la gestión ambiental del Municipio de El Santuario-Antioquia en forma cualitativa y cuantitativa.	Necesidad, pertinencia y utilidad de un instrumento contable para revelar la situación financiera, la actividad y la gestión ambiental.	Un estado financiero ambiental, sería la mejor forma de mostrar la gestión ambiental contablemente, para toma de decisiones, para fines de control e información públicos y para definición de políticas de protección del medio ambiente.
Estructura	Gestión ambiental	Estructurar el estado financiero a través del cual es Municipio de El	Gestión ambiental.	Está muy relacionada con las metas del plan de desarrollo. La gestión ambiental se evalúa y controla, a través del cumplimiento de dichas metas.
	Activos ambientales		Tomas físicas de bienes ambientales y confrontación con los registros contables para hacer los ajustes	No se hacen tomas físicas de bienes, derechos y obligaciones ambientales en la entidad. Ni siquiera estos están plenamente identificados en la información financiera ni mucho menos revelados en un estado financiero de la entidad.

estado financiero ambiental		Santuario, revelará la gestión ambiental en forma cualitativa y cuantitativa.	pertinentes.	
	Atención Mitigación Prevención Educación ambiental		Actividades de: Atención Mitigación Prevención Educación ambiental	Las actividades de atención, mitigación, prevención y educación ambiental no son reveladas siendo necesario hacerlo, puesto que es una información muy útil para la toma de decisiones y para controlar y direccionar los recursos destinados a la gestión ambiental.

4.2 CONCEPTUALIZACIÓN DE LOS COMPONENTES DEL ESTADO FINANCIERO DE LA GESTIÓN AMBIENTAL

4.2.1 Teoría contable

Existen muchas razones para afirmar que la introducción en el país, de la teoría contable, a algunos espacios académicos y universitarios, fue realizada alrededor del año 1973 en la Universidad de Antioquia, por el Profesor Lázaro de Greiff. (Gómez, 2008). Sin embargo desde la introducción de la teoría contable en los espacios académicos en Colombia, existe la dicotomía entre si la contabilidad es una ciencia o una técnica.

Para algunos la teoría contable, son los Principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), o el conjunto de normas y procedimientos contables. El resultado de la entrevista estructurada, demuestra que esta última es la acepción de dicho concepto para los profesionales responsables del registro y revelación de los hechos financieros de la entidad, pues al indagar por la categoría de “teoría contable” manifiestan que dentro del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, la contabilidad es dimensionada como un conjunto de procedimientos para revelar la situación y actividad financiera de la entidad. Sin embargo, alejándonos por un momento de la teoría contable ambiental, se puede afirmar que en el entorno académico mundial, cuando se habla de Teoría contable está haciéndose referencia a los corpus ontológicos, epistemológicos y metodológicos que pretenden explicar-comprender, de forma sistemática y racional, las prácticas, procesos, procedimientos, técnicas, tecnologías e, incluso, las reglas contables. (Macintosh & Hopper, 2005) citado por (Gómez, 2008).

El objeto de estudio de la contabilidad ha sido sujeto de grandes discusiones, orientando desde allí una mirada más amplia e incluyente a la contabilidad tradicional, aportándole una esencia de interdisciplinariedad al concebirla como una representación social, económica, ambiental, y también financiera, de la realidad del ente respectivo. Se rescatan así aquellos constructos edificados en la interacción de los contables con otros actores sociales y en los cuales es factible hablar de la contabilidad como ciencia social que se nutre de otros saberes, lo cual posibilita el acto de entender los vínculos entre contabilidad, organización, mercado y sociedad (Alzate, 2011). Vista de esta forma, la contabilidad ambiental, podrá tener su especificidad, con la confluencia de disciplinas como la biología, ecología, bioquímica, economía, estadística, matemáticas, contabilidad. Carmona,

Carrasco y Fernández-Revuelta, 1993 Citado por (Gómez, 2008) afirman que “la contabilidad cada día tiene un mayor grado de responsabilidad pública de dar cuenta de las relaciones entre el hombre y la naturaleza.

El informe Brundtland (1998) define el desarrollo sostenible como aquel que responde a las necesidades del presente, sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras de resolver también sus propias necesidades. La inclusión de dicho concepto en la contabilidad ambiental, le define un nuevo rol y confirma su carácter de interdisciplinariedad, generando además un alta expectativa por parte de los diferentes actores involucrados en la responsabilidad del cuidado y protección del medio ambiente.

La contabilidad tiene un compromiso evidente con la humanidad presente y futura, en la tarea inaplazable de proteger, cuidar y conservar el ambiente". Lo anterior implica para la contabilidad, el compromiso con el desarrollo sostenible, pasando por la responsabilidad social empresarial, la gestión del riesgo, el uso de los recursos naturales con tiempos de reposición de los mismos, y la destinación de recursos suficientes en actividades de atención, prevención, mitigación y educación ambiental.

Como puede apreciarse, la teoría contable ambiental, debe ser vista como un elemento transformador de las entidades que conforman el sistema nacional de contabilidad pública, con capacidad para generar compromiso hacia la inversión en medio ambiente por parte de las instituciones, pero también de generar conciencia sobre la necesidad imperiosa del uso racional de los recursos, por parte de los ciudadanos, Rubio, Chamorro y Miranda (2006, 31) citado por Mejía (2012) señalan: "la contabilidad debe encargarse de medir, valorar, cuantificar e informar sobre los aspectos cualitativos y cuantitativos que pueden influir en la toma de decisiones acerca de las actuaciones sobre las variables medioambientales" y es justamente lo que se pretende reflejar en el instrumento para la revelación de la información relativa a la gestión ambiental en el Municipio de El Santuario, como objetivo principal, desarrollado en la presente investigación.

4.2.2 Reconocimiento y revelación

Según la información recolectada en el trabajo de campo, se puede apreciar que la **actividad** y la **situación** financiera del Municipio de El Santuario, en el campo ambiental, no se encuentra reconocida ni mucho menos revelada, en los informes, reportes y estados financieros de la entidad, en forma específica.

Para contextualizar y aproximar la comprensión de estos dos conceptos (**Actividad y situación financiera**) que tienen una acepción específica en la práctica contable, se explicarán a continuación:

La Contaduría General de la Nación (1993) establece que la **actividad** se refiere a todos aquellos hechos, transacciones y operaciones, que se dan en un período determinado, los cuales se registran a través de las cuentas de ingresos, gastos y costos, denominadas cuentas de resultados, ya que al final determinan el valor de la utilidad o pérdida obtenida durante el período.

Dicha actividad es reconocida en el “Estado de la actividad financiera, económica, social y ambiental”, la cual queda inmersa dentro de una variada información relacionada con toda la operación de la entidad en un período fiscal, que en Colombia según las normas de contabilidad pública, va desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de la respectiva anualidad, fecha en la que las cuentas de resultado se “cierran”, quedando un saldo inicial de “cero” para la siguiente vigencia. Es por ello que a las cuentas que conforman este estado financiero, se les denominan “cuentas de cierre”. De otro lado este informe sólo mide los hechos económicos susceptibles de ser cuantificados, dejando por fuera la información cualitativa relacionada con la gestión ambiental, la cual podría llegar a ser aún más relevante que la información cuantitativa.

La **situación financiera** hace referencia a cómo se encuentra la entidad en un momento dado, respecto a sus recursos, los cuales están reflejados en los activos; indicando si pertenecen a terceros (pasivos) o si son de la entidad (patrimonio).

En la doctrina contable pública, existe teoría, lineamientos y políticas para el manejo de los bienes de beneficio y uso público y otro tipo de bienes (CGN, 1993) no siendo así para los ambientales. La falta de especificidad hace que los reportes, informes y estados financieros, no sean útiles para la toma de decisiones, definición de políticas y control de la gestión ambiental en la entidad.

Esta falta de especificidad hace que los reportes, informes y estados financieros, no sean útiles para la toma de decisiones, definición de políticas y control de la gestión ambiental en la entidad.

En las cuatro entidades públicas analizadas, se encuentra que no existen políticas para el reconocimiento específico de los hechos ambientales, así como tampoco se encuentran identificados los procesos proveedores de la información relacionada con la gestión ambiental.

De acuerdo con la información recolectada en el trabajo de campo, la actividad ambiental es reconocida en el estado de “la actividad financiera, económica, social y ambiental”, pero queda inmersa dentro de una masa de información que tiene que ver con educación, salud, recreación y deporte, desarrollo agropecuario, desarrollo institucional y también medio ambiente. Por lo anterior puede afirmarse que la medición cuantitativa de los hechos ambientales, en ocasiones puede generar ambivalencias y ser contabilizados en otras áreas, lo cual hace necesario la generación de políticas de contabilización muy claras y específicas, para evitar confusiones a la hora de elaborar el registro contable. De esta forma la información queda inmersa en una masa de información, donde lo ambiental no tiene mucha relevancia y por lo tanto, no es útil para dar a conocer la gestión ambiental a los diferentes usuarios ni para hacer control y tomar decisiones sobre la misma.

En cuanto a la información cualitativa, no existe registro alguno que reconozca la gestión ambiental de la entidad. Se cuenta con las notas a los estados financieros, con las que se puede revelar información cualitativa, pero tal como están diseñadas, estas sirven sólo para ampliar la información cuantitativa reflejada en los estados financieros. Por lo anterior muchos hechos relacionados con la gestión ambiental, se quedan por fuera de la información contable de la entidad.

La contaduría General de la Nación (2008) emitió el catálogo de cuentas y subcuentas para el sistema de contabilidad pública, donde se contempla los hechos ambientales, tanto en las cuentas de balance como las de resultados. Si bien este catálogo presenta limitaciones, es bien sabido que a criterio de la entidad, se pueden crear auxiliares y subauxiliares según las necesidades, lo cual le da cierta flexibilidad y autonomía a la entidad, en el manejo de su contabilidad y la posibilidad de dar especificidad a la información relacionada con la gestión ambiental de la entidad.

4.2.3 Hechos ambientales

El resultado del trabajo de campo en la presente investigación, arroja como hechos ambientales a tener en cuenta para la construcción del estado financiero de la gestión ambiental, las fuentes hídricas, terrenos con destinación ambiental, suelos, manejo integral de residuos, reconocimiento y reducción del riesgo, educación ambiental, prevención y mitigación del impacto ambiental. En Geba,

Fernández y Sebastián (2007), citado por Mejía (2008), el objetivo de la contabilidad socio-ambiental "es obtener y brindar conocimiento racional de la dimensión socio-ambiental considerada, es decir, del patrimonio socio-ambiental, los impactos socio-ambientales y sus relaciones, no meramente financieras, en el ente, sujeto del proceso, y en su entorno". Confirma esto la urgente necesidad de revelar todos los hechos ambientales trascendiendo la realidad financiera, para dar razón además, de aspectos de tipo cualitativo, que también impactan el medioambiente, y que pueden llegar ser aún más significativos que aquellos hechos revelados numéricamente.

García (2012) contempla una concepción a partir de la cual, la contabilidad se articula como una ciencia al servicio de la sostenibilidad, concibe el desarrollo en función de una priorización en las dimensiones, objeto de estudio de la contabilidad, privilegiando el aspecto ambiental, seguido del social y por último el económico. Con ello se resalta la importancia y a su vez la necesidad, de que la contabilidad pública, esté en capacidad de revelar todos los hechos ambientales dados en un período determinado, dentro de la entidad, pues además es una responsabilidad del Estado, la protección a los recursos naturales, ya dentro de cada entidad por medio de acciones orientadas hacia esto, o a través de la legislación con límites, estímulos, prohibiciones y demás acciones de control y regulación.

Barraza y Gómez (2005) citado por Mejía (2012) afirma que "los problemas ambientales son confirmados como problemas mundiales y están determinados por la realidad económica y por las características de lo natural y lo social. La crisis ambiental comprende variables demográficas, económicas, sociales, políticas, ecológicas, etc.; en donde participan actores tales como la sociedad, la empresa, el Estado, el Gobierno y la educación.

Tal vez la principal limitación de la contabilidad ambiental, para transformar o por lo menos informar, es la postura reduccionista al revelar sólo aquellos hechos que tengan un impacto económico en el patrimonio, dejando de lado hechos ambientales que ni siquiera son medibles cuantitativamente, pero cuyo valor tácito o intangible le confieren gran importancia, tanto en los estados financieros de la entidad, como en la gestión ambiental, propia de toda organización, que se sume a la emergencia medioambiental del planeta.

4.2.4 Gestión ambiental

Vega (2001) concibe la gestión ambiental como la tarea de conservar, mejorar y en general proteger el medio ambiente en todas sus dimensiones. Supone todas aquellas acciones estratégicas, operativas y de control, dentro de la organización. Dicha gestión necesariamente debe involucrar el concepto de sostenibilidad (Vega, 2001), sólo así todos los esfuerzos estarán bien dirigidos y armonizarán con las tendencias mundiales, siendo el tema medioambiental la base para el desarrollo social y económico.

En el Municipio de El Santuario, la gestión ambiental está muy relacionada con las metas del plan de desarrollo, esta se evalúa y controla, a través del cumplimiento de dichas metas. Esta gestión debe involucrar procesos participativos, que integren a todos los actores presentes en la comunidad, esto es: acueductos comunitarios, organizaciones de producción más limpia, sector rural, usuarios de los servicios públicos domiciliarios, sector de la confección, sector de la construcción, veedurías ciudadanas, Juntas de acción comunal, con ello Vega (2001) propone aplicar a todos los niveles de la sociedad, lo que ha denominado gestión sostenible de manera que garantice el mantenimiento y mejoramiento continuo presente y futuro, en cantidad y calidad, del patrimonio natural y del nivel de vida de las personas.

Más allá del concepto organizacional de gestión ambiental está también el social que define la gestión ambiental como “las acciones que realiza la sociedad para proteger, conservar, recuperar, mejorar o utilizar racionalmente los recursos naturales renovables o no, o para ocupar racionalmente un territorio, transformándolo o adaptándolo sin destruirlo” (SIGAM, 2002).

La gestión ambiental ha estado revestida de falta de planeación, falta de recursos, o falta de voluntad administrativa o política. Los gobiernos tienen en sus manos la posibilidad de regular, restringir y controlar los efectos ambientales del sistema que sustenta la vida humana del planeta, pero esta gestión no va más allá de unas acciones irrisorias, si se tiene en cuenta la magnitud del problema medioambiental. Naciones Unidas (2010) afirma:

La generación de energía es un tema central para el desarrollo y también para el medio ambiente. Las fuentes de energía fósiles, utilizadas ampliamente en la región, suelen ser causa de problemas ambientales y contribuyen, si bien marginalmente respecto de otras regiones en términos relativos, al cambio climático. De esta manera, la sostenibilidad del desarrollo dejó de ser una aspiración noble relegada al futuro una vez cubiertas las necesidades básicas. Hoy día resulta primordial que el desarrollo de los países (mediante las políticas públicas, las iniciativas privadas de producción y consumo, los instrumentos regulatorios, entre otros) esté inspirado en el paradigma del desarrollo sostenible.

Si bien existen ya propuestas de generación de energía a través de aprovechamiento de la biomasa con fuentes no fósiles, estas iniciativas no logran impactar la forma de producir energía, ya que existen de por medio intereses económicos y políticos, irrenunciables para los pulpos que ostentan el poder. Así pues el desarrollo sostenible, pasa también por una actitud personal y una proyección hacia lo social, que implica acciones de tipo político con participación activa como ciudadano del planeta. Este es uno de los múltiples ejemplos, donde la gestión ambiental se queda corta.

El crecimiento exponencial de la población, la fragmentación del pensamiento natural, la pérdida de la conciencia vital, ecológica, ambiental sumada a los ritmos desenfrenados de los modelos económicos imperantes, junto a los hábitos de consumo, ha dado paso a un acelerado saqueo y uso irracional de recursos naturales, modificando de manera significativa la superficie e incluso el interior del planeta, generándose impactos negativos globales. El cambio climático es uno de los resultados y es tal vez una de las preocupaciones y retos más difíciles para la actual generación.

Falta rigor por parte del Gobierno, para hacer control a la emisión de gases de efecto invernadero. En Colombia hay regulaciones en cuanto a las emisiones a la atmósfera por parte de las industrias, que las obliga a adoptar medidas o a reducir sus emisiones, hay algunas con una visión mucho más amplia sobre la importancia no solo de cumplir con las regulaciones ambientales si no de emprender acciones voluntarias que protejan el medio ambiente. Sin embargo muchas empresas prefieren pagar sanciones al Gobierno, que sacrificar su producción o utilidad, pues existe la concepción inmedatista de que “el que contamina paga”.

La capacidad de carga es el máximo número de individuos que un área puede sostener, sin llegar a la degradación de los recursos naturales. El planeta tierra, tiene unos límites, que deben ser tenidos en cuenta por el hombre en sus actividades de producción, extracción y consumo. La facilidad con que se

obtienen los medios básicos para vivir, hace olvidar que estos elementos han sido tomados de la naturaleza, es decir, que fueron extraídos directamente de las reservas del planeta, o bien se produjeron a partir de recursos naturales. A pesar de las grandes industrias, los avances tecnológicos y científicos, el hombre sigue dependiendo de lo que la tierra generosamente le proporciona. Pero estos recursos son finitos y el ser humano los está sustrayendo a un ritmo muy superior a la capacidad de la biósfera para reponerlos; grave situación ya que a mayor degradación de los recursos, menor es la capacidad de carga, pues el uso imprudente de los recursos naturales puede reducir irreversiblemente la capacidad de generar nuevos materiales.

Toda esta problemática, parece estarse quedando por fuera, de la gestión ambiental en el sector público, pues si bien se desarrollan acciones a favor del medio ambiente, con la destinación de recursos dispuestos desde el ordenamiento jurídico, no existen políticas de fondo que logren transformar la realidad económico-ambiental en la que se soporta el sistema.

Para conseguir un desarrollo sostenible, se requiere un cambio de conciencia a nivel individual, colectivo y gubernamental, además de una gestión que conduzca hacia la transformación de los modelos de producción y consumo, sólo de esta forma podrá seguir siendo posible la vida en el planeta pues los científicos afirman que ninguna población puede vivir durante mucho tiempo en un área que ha rebasado su capacidad de carga (Tapia & Giglio, 2010).

Buchgertman (1996) señala que “la gestión ambiental, disciplina destinada a manejar esta variable con técnicas de planificación y control en pleno desarrollo, ya no es sólo una moda o una táctica publicitaria, sino una necesidad para la mayoría de las empresas, y de otras entidades públicas y privadas”, que tienen en sus manos el futuro y la viabilidad de la vida en el planeta.

4.2.5 Activos ambientales

El decreto 2650 (1993) define los activos como el “conjunto de cuentas que representan los bienes y derechos tangibles e intangibles de propiedad del ente económico, que en la medida de su utilización, son fuente potencial de beneficios presentes o futuros.

De otra parte el marco conceptual del IASB (2012) define el activo como un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. Dentro de este grupo están:

- Inventario de materiales utilizado en el proceso, con criterios de producción más limpia.
- Propiedad, planta y equipo, utilizados para el desarrollo de la gestión ambiental de la entidad.
- Cargos diferidos, representados en gastos en investigación, desarrollo y tecnologías limpias.

A su vez el término de inventario que hace parte de los activos, está definido por el IASB (2012) NIC 2. Norma internacional de contabilidad como activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, o en forma de materiales y suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación del servicio.

La información recolectada en el trabajo de campo de la presente investigación, evidencia la falencia en la revelación de los activos ambientales, puesto que no están identificados ni mucho menos revelados en los estados financieros de la entidad. El estado financiero de la gestión ambiental, propuesto para la entidad, incluye dentro de este tipo de activos los terrenos con destinación ambiental, plantaciones agrícolas, mataderos, invernaderos, edificaciones con destinación ambiental, plantas ductos y túneles con destinación ambiental, redes líneas y cables con destinación ambiental, maquinaria y equipo con destinación ambiental, parques verdes, recursos naturales no renovables, conceptos estos, que la contabilidad financiera considera como formadores del activo de la entidad.

4.2.6 Actividades de atención, mitigación y prevención de efectos ambientales

Atención es el “proceso de la gestión del riesgo compuesto por la preparación para la respuesta a emergencias, la preparación para la recuperación pos desastre, la ejecución de dicha respuesta y la ejecución de la respectiva recuperación, entiéndase: rehabilitación y recuperación. (Ley 1523/2012)”

Por mitigación la ley 1523 (2012) entiende aquellas “medidas de intervención prescriptiva o correctiva dirigidas a reducir o disminuir los daños y pérdidas que se puedan presentar a través de reglamentos de seguridad y proyectos de inversión pública o privada cuyo objetivo es reducir las condiciones de amenaza, cuando sea posible, y la vulnerabilidad existente”.

Mientras que la prevención es definida en la misma ley 1523 de 2012 como “medidas y acciones de intervención restrictiva o prospectiva dispuestas con anticipación con el fin de evitar que se genere riesgo. Puede enfocarse a evitar o neutralizar la amenaza o la exposición y la vulnerabilidad ante la misma en forma definitiva para impedir que se genere nuevo riesgo”. Los instrumentos esenciales de la prevención son aquellos previstos en la planificación, la inversión pública y el ordenamiento ambiental territorial, que tienen como objetivo reglamentar el uso y la ocupación del suelo de forma segura y sostenible.(Ley 1523/2012).

Cañibano (2000, 87 y 88) citado por Mejía (2012), afirma que “los costos ambientales son los originados por las medidas adoptadas por una empresa, o por otra en nombre de esta, para prevenir, reducir o reparar daños al medio ambiente, que resulten de sus actividades ordinarias o para la conservación de sus recursos renovables o no renovables”, uno de los grupos propuestos en el estado de la gestión ambiental, resultado de esta investigación, incluye la inversión en actividades de atención, mitigación y prevención de efectos ambientales.

A nivel macroeconómico, los bienes y servicios ambientales son todos aquellos que entran a jugar un papel en la economía de una Nación y que tienen un efecto sobre el medio ambiente. Para su valoración las Naciones Unidas a través de la CEPAL, han diseñado un programa denominado SCAE (Sistema de cuentas ambientales y económicas), cuyo objetivo es estructurar las cuentas ambientales para dar razón del costo ambiental en la producción de bienes y servicios de una Nación; de esta manera se tendrá un registro de los mismos y una importante información sobre los efectos ambientales generados a partir de la producción.

El sistema de cuentas ambientales podrá traer grandes beneficios a nivel global, pues es condición esencial, la cuantificación de los bienes y servicios ambientales y sus efectos ecológicos, para lograr tomar medidas que mitiguen el efecto contaminante de la producción.

En la práctica, la contabilidad ambiental-económica incluye la compilación de cuadros de oferta y utilización en términos físicos, de cuentas funcionales (como las cuentas de gastos de protección ambiental) y de cuentas de activos de recursos naturales. Esta información estadística requiere un enfoque

interdisciplinario capaz de integrar en un único sistema de medición datos cuantitativos sobre agua, minerales, energía, madera, pesca, suelo, tierra y ecosistemas, contaminación, desechos, producción, consumo y acumulación. Cada uno de estos temas demanda enfoques específicos y detallados, integrados en el marco central del SCAE, cuyos conceptos y definiciones han sido diseñados para emplearlos en cualquier país, sin perjuicio de su nivel de desarrollo económico y estadístico, su estructura productiva o sus particularidades ambientales. (CEPAL, 2012).¹

Así como en el sistema de cuentas nacionales, en el Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP) la información resultante de las cuentas ambientales y económicas, permite la evaluación de las tendencias de uso y de disponibilidad de recursos naturales, la intensidad de las emisiones y descargas resultantes de la actividad económica y las actividades económicas emprendidas con el fin de atender, mitigar y prevenir los efectos ambientales.

La decisión por parte de las organizaciones a destinar recursos para actividades de atención, mitigación y prevención de efectos ambientales, tiene que ser una acción responsable y ética; tiene que alejarse de la denuncia hecha por Negash (2010) citado por Mejía (2012) al afirmar que “El aparente compromiso de los gobiernos y las empresas con el ambiente se convierte en un instrumento publicitario y de legitimación de las entidades en sus actividades de explotación y acumulación, incluso cuando están incurriendo en prácticas de aprovechamiento insostenibles y de deterioro excesivo de los recursos naturales. No es fácil determinar cuánto se informa en materia ambiental y cuándo la organización utiliza dichos datos con propósitos exclusivamente propagandísticos y publicitarios”

Los resultados del trabajo de campo de esta investigación demuestran que las actividades de atención, mitigación, prevención y educación ambiental no son reveladas en los estados financieros de la entidad en forma específica, siendo necesario hacerlo, puesto que es una información muy útil para la toma de decisiones y para controlar y direccionar los recursos destinados a la gestión ambiental. El estado de la gestión ambiental, propuesto en esta investigación, a través del cual se revelan dichas actividades, se convierte en insumo imprescindible para el ejercicio de una política pública responsable y artífice del futuro del planeta.

¹ CEPAL. Una propuesta regional de estrategia de implementación del sistema de cuentas ambientales económicas SCAE. 2012.

4.2.7 Educación ambiental

La Comisión de Educación de la UICN (1970), (Unión Internacional para la Conservación de la Naturaleza), definió la educación ambiental como “un proceso que consiste en reconocer valores y clasificar conceptos con objeto de aumentar las actitudes necesarias para comprender y apreciar las interrelaciones entre el ser humano, su cultura y su medio físico. Entraña también la práctica en la toma de decisiones respecto a las cuestiones relacionadas con el medio ambiente”. Por su parte IDEA (2012) considera la Educación Ambiental como “el proceso que le permite al individuo comprender las relaciones de interdependencia con su entorno, a partir del conocimiento reflexivo y crítico de su realidad biofísica, social, política, económica y cultural”.

La educación ambiental debe propender por construcción de valores de responsabilidad y respecto hacia todas las formas de vida, lo cual pasa necesariamente, por una nueva forma de relacionarse con el todo, para hacer posible la sostenibilidad. Es necesario entender que la crisis medioambiental no es tanto una cuestión técnica, sino más bien un problema social y de conciencia. Por tanto, se puede resolver desde la perspectiva de soluciones sociales y de comportamiento: optimización de los recursos, menos consumismo, más protección de los recursos naturales, respeto por el medio ambiente. IDEA (2012) afirma que la Educación Ambiental busca promover competencias reflexivas y críticas acerca de la realidad, así como impulsar el desarrollo humano integral y en este sentido tiene un papel fundamental en la estrategia de cambio cultural.

Es necesaria una nueva concepción del aprendizaje, que incluya la búsqueda de actitudes ambientales que permitan pensar, sentir y actuar. Aquel aprendizaje concebido como cambio en el comportamiento a cualquier precio, no es la solución (IDEA, 2012). Existe un aprendizaje manipulador y ventajoso, que necesariamente tiene que ser desaprendido, para lograr una ecología interior y una armonía con todo lo que nos rodea. No es factible redundar en el potencial improductivo que se acumula generando actitudes agresivas que irrumpen e inhiben las posibilidades de expresión del sentir y la valoración del propio individuo y su interacción con el medio. (IDEA, 2012)

El papa Francisco (2015) en su encíclica *Laudato si'*, manifiesta “El desafío urgente de proteger nuestra casa común incluye la preocupación de unir a toda la familia humana en la búsqueda de un desarrollo sostenible e integral, pues sabemos que las cosas pueden cambiar.” Es posible la transformación, pero sólo partiendo del cambio de actitud, con una conciencia social y ecológica, que

trascienda en consumismo desmedido, que combata aquella premisa del “usa y tira”. El estado del medio ambiente es un elemento determinante para la salud humana, cualquier cambio en el estado ideal de los recursos naturales tiene una relación directa sobre la calidad de vida de los seres humanos, el acceso a los componentes ambientales agua, aire y suelo contaminados, crean condiciones que favorecen la aparición de enfermedades que traen consigo graves consecuencias e impactan la parte social y económica de una región.

Para algunas regiones la tendencia es hacia la costumbre de vivir en un entorno cada día menos favorable, otras regiones tomaron consciencia y dedican sus esfuerzos en implementar un desarrollo sostenible para mejorar su condición de vida y asegurar la de las futuras generaciones.

Sin embargo en los últimos años se observa un incremento de la conciencia social. Bischoffshausen (1996, 143) citado por Mejía (2012) señala que "el poder político presiona a través de la legislación, los grupos ecologistas a través de las acciones públicas, los consumidores comienzan a exigir productos verdes en el mercado, argumentos ambientales se esgrimen en el comercio internacional, incluso fondos de inversión han definido el desempeño ambiental de las empresas como indicador de sus preferencias".

Es necesario entonces, iniciar una pedagogía ecológica diferente, donde se reconozca al otro y a cada objeto con el que nos relacionamos de una forma respetuosa e incluyente. “Después de un tiempo de confianza irracional en el progreso y en la capacidad humana, una parte de la sociedad está entrando en una etapa de mayor conciencia. Se advierte una creciente sensibilidad con respecto al ambiente y al cuidado de la naturaleza, y crece una sincera y dolorosa preocupación por lo que está ocurriendo con nuestro planeta”. (Papa Francisco, 2015). En esta misión inaplazable de generar un cambio de conciencia colectivo las políticas públicas juegan un papel protagónico. Es en esa función pública, donde el estado financiero de la gestión ambiental cobra relevancia, al convertirse en un instrumento para medir en forma cualitativa y cuantitativa, la inversión y el progreso en materia de educación ambiental.

5 DISEÑO DEL ESTADO FINANCIERO DE LA GESTION AMBIENTAL

5.1 CONTEXTUALIZACIÓN DEL ESTADO FINANCIERO AMBIENTAL

Respecto a la necesidad, pertinencia y utilidad de un instrumento contable para revelar la situación financiera, la actividad y la gestión ambiental, en las cuatro entidades públicas presentes en el Municipio de El Santuario, a quienes se aplicó la entrevista estructurada, la respuesta fue que esta sería la forma de mostrar la gestión ambiental contablemente, para la toma de decisiones, para fines de control e información y para la definición de políticas públicas de protección del medio ambiente.

Los resultados del trabajo de campo, indican la necesidad de un instrumento contable para el reconocimiento y revelación de la gestión ambiental en el Municipio de El Santuario, tanto en forma cuantitativa como cualitativa, de tal manera que la información sea relevante, clara y específica y sea útil para la toma de decisiones y para el manejo integral de la gestión ambiental de la entidad. Se debe construir dicho instrumento guardando armonía con los lineamientos de la Contaduría General de la Nación, que es el ente regulador del Sistema Nacional de Contabilidad Pública.

Es necesario definir políticas contables ambientales, con aplicación desde cada uno de los procesos proveedores de la información, que permitan el reconocimiento y revelación plena de los hechos relacionados con la gestión ambiental, que definan el procedimiento para el registro de los activos, pasivos, costos y gastos, depreciación, agotamiento de los recursos naturales y en general todas las políticas que permitan reflejar la gestión ambiental de la entidad en términos cualitativos y cuantitativos.

En forma complementaria a lo anterior, se debe elaborar un instructivo contable que oriente sobre la forma de manejar el instrumento, a través del cual se revelará la gestión ambiental de la entidad.

Luego de plantear el problema de la revelación de la gestión ambiental en el Municipio de El Santuario, a la luz de la teoría contable, pasando por la aplicación de la técnica de investigación con entrevista estructurada cuyo instrumento de recolección de información fue el guión de entrevista, se procede a diseñar el instrumento contable para el reconocimiento y revelación de la gestión ambiental. Se parte de un archivo en Excel, con la información contable de la entidad, clasificada según las especificaciones de la Contaduría General de la Nación. El instrumento es un programa que captura la información relativa a la gestión ambiental y la ordena bajo los esquemas definidos previamente. Al ejecutar esta aplicación se tiene el estado financiero que se creó denominado “Estado de la gestión ambiental”, a partir del cual la entidad podrá conocer toda su gestión relativa al medio ambiente, tal como se presenta a continuación:

5.2 FORMATO ESTADO FINANCIERO DE LA GESTIÓN AMBIENTAL

MUNICIPIO DE EL SANTUARIO ESTADO FINANCIERO DE LA GESTIÓN AMBIENTAL	
DENOMINACIÓN	VALOR
ACTIVOS AMBIENTALES	XXXXXXXX
Terrenos con destinación ambiental	XXXXXXXX
Plantaciones agrícolas	XXXXXXXX
Mataderos	XXXXXXXX
Invernaderos	XXXXXXXX
Edificaciones con destinación ambiental	XXXXXXXX
Plantas, ductos y túneles con destinación ambiental	XXXXXXXX
Redes, líneas y cables con destinación ambiental	XXXXXXXX
Maquinaria y equipo con destinación ambiental	XXXXXXXX
Parques verdes	XXXXXXXX
Recursos naturales no renovables	XXXXXXXX
ACTIVIDADES DE ATENCIÓN PREVENCIÓN Y MITIGACIÓN	
ATENCIÓN EFECTOS AMBIENTALES	XXXXXXXX
Actividades de recuperación	XXXXXXXX
Actividades de adecuación	XXXXXXXX
Actividades de investigación	XXXXXXXX
Estudios y proyectos	XXXXXXXX
Asistencia técnica	XXXXXXXX
Transferencia de tecnología	XXXXXXXX
Otros gastos de atención de efectos ambientales	XXXXXXXX
MITIGACIÓN DE EFECTOS AMBIENTALES	XXXXXXXX
Actividades de adecuación	XXXXXXXX

Actividades de investigación	XXXXXXXX
Estudios y proyectos	XXXXXXXX
Asistencia técnica	XXXXXXXX
Transferencia de tecnología	XXXXXXXX
Otros gastos de mitigación de efectos ambientales	XXXXXXXX
PREVENCIÓN DE EFECTOS AMBIENTALES	XXXXXXXX
Actividades de conservación	XXXXXXXX
Actividades de adecuación	XXXXXXXX
Actividades de investigación	XXXXXXXX
Estudios y proyectos	XXXXXXXX
Asistencia técnica	XXXXXXXX
Transferencia de tecnología	XXXXXXXX
Otros gastos de prevención efectos ambientales	XXXXXXXX
EDUCACIÓN, CAPACITACIÓN Y DIVULGACIÓN AMBIENTAL	XXXXXXXX
Educación, capacitación y divulgación ambiental	XXXXXXXX
Manejo y administración de la información	XXXXXXXX
	XXXXXXXX
TOTAL GESTIÓN AMBIENTAL	XXXXXXXX

6 CONCLUSIONES

- Pese al rezago en el que aún se encuentra la contabilidad ambiental, esta tiene un compromiso evidente con la humanidad presente y futura, en la tarea inaplazable de proteger, cuidar y conservar el ambiente. Lo anterior implica para la contabilidad, el compromiso con el desarrollo sostenible, pasando por la responsabilidad social empresarial, la gestión del riesgo, el uso de los recursos naturales con tiempos de reposición de los mismos, y la destinación de recursos suficientes en actividades de atención, prevención, mitigación y educación ambiental.
- Es innegable la urgente necesidad que se tiene de construcciones teóricas, instrumentales y financieras, relacionadas con la contabilidad ambiental y que permitan el registro y revelación de la gestión medioambiental de la entidad, en un período determinado. Son muy pocos los avances investigativos en este tema.
- Actualmente hay una mayor conciencia sobre la necesidad del cuidado y la protección del medio ambiente. Negash (2009) afirma que "las sociedades modernas buscando evaluar sus progresos han introducido en sus sistemas de gestión, tanto oficial como privada, algunos mecanismos de evaluación y control de las acciones que definen los procesos hacia el desarrollo nacional, con propósito sostenible..". Y esta conciencia ambiental se extiende hacia gobernantes y población civil. Bischhoffshausen (citado por Mejía, 2010) señala que "el poder político presiona a través de la legislación, los grupos ecologistas a través de las acciones públicas, los consumidores comienzan a exigir productos verdes en el mercado, argumentos ambientales se esgrimen en el comercio internacional, incluso fondos de inversión han definido el desempeño ambiental de las empresas como indicador de sus preferencias". Sin embargo aún falta mucho por hacer y aquí juega un papel preponderante la educación ambiental.
- La gestión ambiental debe ser revelada en la contabilidad, pues de un lado la empresa tiene una gran responsabilidad social y por otra parte funciona en un entorno jurídico y normativo que puede llegar a controlar los efectos de su operación en el campo social, económico y ambiental. Por esto se requiere también la vinculación del ente regulador, para conseguir una

sinergia capaz de controlar los efectos de la producción sobre el medio ambiente.

- Desde el enfoque financiero, la contabilidad ambiental revela la información relativa a los activos, pasivos, ingresos, gastos y costos ambientales, la cual sirve de apoyo para la toma de decisiones, para la evaluación de la gestión ambiental y la adopción de nuevas políticas tendientes al crecimiento sostenible y responsable de la empresa frente al medio ambiente. Mejía (2010) afirma que las organizaciones deben reconocer el estado y evolución de sus recursos naturales, a partir del impacto que generan las actividades desarrolladas por la entidad.
- La contabilidad ambiental tiene un enfoque bajo el Sistema Nacional de Contabilidad Pública y otro muy diferente, bajo el sistema de cuentas nacionales. El primero es un sistema financiero que se origina al interior de la entidad, como herramienta para la toma de decisiones, para el control de los recursos y para la gestión ambiental eficiente. Bajo este enfoque se desarrolló este trabajo de investigación dando como resultado un instrumento para la elaboración del estado financiero ambiental, para el sector público, que revele la gestión financiera del Municipio de El Santuario-Antioquia en el campo ambiental y que permita ser más acertivos e impactantes en la definición de políticas públicas ambientales.
- Para el diseño del estado financiero de la gestión ambiental del Municipio de El Santuario, se tuvo presente que existen condiciones para el reconocimiento de las transacciones, hechos y operaciones de la entidad contable pública, según las características cualitativas de confiabilidad, relevancia y comprensibilidad, las cuales están establecidas en el régimen de contabilidad pública. Estas son:

Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden) que son afectados por los hechos.

Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que pueda asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad.

Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos, o cuantitativos físicos.

- El estado financiero de la gestión ambiental propuesto como resultado de esta investigación puede llegar a ser una importante herramienta administrativa y financiera para la entidad. Al respecto Rubio, Chamorro y Miranda (2006, 31) citado por Mejía (2012). Afirman “La contabilidad debe encargarse de medir, valorar, cuantificar e informar sobre los aspectos cualitativos y cuantitativos que pueden influir en la toma de decisiones acerca de las actuaciones sobre las variables medioambientales”. Es necesario ver la información contable ambiental, como un elemento capaz de transformar las entidades que conforman el sistema nacional de contabilidad pública, de tal forma que adquieran un empoderamiento para generar compromiso hacia la destinación suficiente y eficiente de recursos en medio ambiente por parte de las instituciones, pero también para generar conciencia ciudadana, sobre la necesidad imperiosa del uso racional de los recursos, que haga viable la vida presente y futura en el planeta.

7 BIBLIOGRAFÍA

Apuntes jurídicos. Recuperado de:<http://jorgemachicado.blogspot.com>

Biblioteca Luis Ángel Arango del Banco de la República “Humboldt 200 años”. Recuperado de: <http://www.banrepcultural.org> Búsqueda realizada el 7 de enero de 2014.

BIFFARETI, Marclela & FERNÁNDEZ, Lorenzo. (2010) Modelos de los informes socioambientales en los inicios del siglo XXI: un análisis comparativo. En: Jornadas Universitarias de contabilidad. Buenos Aires.

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA. (2012). Por la cual se adopta la política nacional de gestión del riesgo de desastres y se establece el Sistema Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres y se dictan otras disposiciones. Recuperado en: www.alcaldiadebogota.gov.co

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. (2008) La contabilidad y su utilidad en el sector público. Recuperado de: <http://www.contaduria.gov.co>.

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. (2008) Régimen de contabilidad pública. Actualizado a 31 de diciembre de 2012. Recuperado de: <http://www.contaduria.gov.co>

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. (2009) La contabilidad y el control públicos: Un enfoque conceptual, normativo y jurisprudencial. Recuperado de: <http://www.contaduria.gov.co>.

DE LA ROSA LEAL, Maria Eugenia. (2011) Análisis y prospectiva de la contabilidad del medio ambiente en México. En: XVI congreso internacional de contaduría, administración e informática. Recuperado de: congreso.investiga.fca.unam.mx/es/docs/anteriores/xvi/docs/6B.pdf

MANUEL LUDEVID, Evhecerría & Asociados (1999). Fundación Fórum ambiental Agencia Europea del Medio Ambiente. coordinado por: Contabilidad Ambiental: medida, evaluación y comunicación de la actuación medio-ambiental de la empresa. Barcelona- España. Recuperado de: www.forumambiental.org/pdf/contab.pdf

FUNDACIÓN UNIVERSITARIA SAN MARTÍN. (2012) Modelo de contabilidad ecológica y desarrollo sostenible para Inversiones Arroz Caribe S. A. de Villavicencio. Recuperado de: www.monografias.com › [Administración y Finanzas](#) › [Contabilidad](#)

GARCIA FRONTI, Inés. (2006) Responsabilidad social empresarial. Informes contables sobre su cumplimiento. Buenos Aires, Fondo Editorial Consejo. Recuperado de: www.scielo.org.co

GÓMEZ VILLEGAS, Mauricio. (2009) *Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial*. En: Revista de Contaduría Universidad de Antioquia. N° 54. Pp. 55-78. Recuperado de: revinut.udea.edu.co/index.php/cont/article/viewFile/7963/7461

GÓMEZ VILLEGAS, Mauricio. (2011) Dinámica de la concepción y la enseñanza de la teoría contable en Colombia (1970-2000): Una exploración institucional. Escuela de Administración de empresas y Contaduría Pública. Universidad Nacional de Colombia. Bogotá. Recuperado de: www.bdigital.unal.edu.co/762

GUHL NANNETTI, Ernesto et. al. Guía para la gestión ambiental regional y local. El quién, y el cómo de la gestión ambiental. Fonade, DNP. Quinaxi, 1998. Recuperado de: www.virtual.unal.edu.co/cursos/IDEA

HERNÁNDEZ CELIS, Domingo. (2008). El modelo de la contabilidad ecológica y el desarrollo sostenible. Recuperado de: <http://www.monografias.com>

INSTITUTO DE ESTUDIOS AMBIENTALES IDEA. Universidad Nacional. Recuperado de: <http://www.idea.unal.edu.co>. (2014).

ISA, Farid; ORTÚZAR Marcelo & QUIROGA, Rayén (2005) Cuentas ambientales: conceptos, metodologías y avances en los países de América Latina y el Caribe. CEPAL. Santiago de Chile. Recuperado de:

www.cepal.org/publicaciones/xml/3/20993/lcl2229e.pdf

MANTILLA PINILLA, Eduardo. (2006) La contabilidad ambiental en el desarrollo sostenible. En: Revista Legis de contabilidad y auditoría, N° 25, enero a marzo. p. 133 – 160. Recuperado de: biblioteca.umanizales.edu.co.

MANTILLA PINILLA, Eduardo; Vergel Portillo, Crisanto & Lóez García, José Vicente. (2005). Medición de la sostenibilidad ambiental. Bogotá, DC, Editorial Universidad Cooperativa de Colombia, p.26. Recuperado de: <https://docs.google.com/document/d/1OAW.../edit?hl=es>

MEJÍA SOTO, Eutimio. (2010) Contabilidad ambiental Crítica al modelo de contabilidad financiera. Armenia, Quindío. Recuperado en: www.monografias.com/...contabilidad-ambiental/libro-contabilidad-ambiental

MEJÍA SOTO, Eutimio. (2010). Análisis conceptual de las cuentas ambientales de los estándares internacionales de reportes financieros IFRS, conforme al modelo IASB 2009. Universidad de Manizales. Recuperado en: www.eutimiomejia.com

MEJÍA SOTO, Eutimio y MONTES SALAZAR, Carlos Alberto (2009). Enfoque crítico de la orientación socio ambiental en la profesión contable. Revista Legis de contabilidad y auditoría, N° 39, julio a septiembre. Pp 149-178. Recuperado en: www.eutimiomejia.com

MONTOYA V., Camilo. (2009). El estado del arte de la contabilidad ambiental en Colombia y sus perspectivas. IDEA Universidad Nacional de Colombia. Recuperado de: biblovirtual.minambiente.gov.co:3000/.../MMA-44-CAPITULO3.pdf

NACIONES UNIDAS. (2002). Contabilidad ambiental y económica integrada Manual de Operaciones. Nueva York. Recuperado de: www.cepal.org/publicaciones/xml/3/20993/lcl2229e.pdf

NACIONES UNIDAS. (2010). Objetivos del Milenio. El progreso de América Latina y el Caribe hacia los objetivos del milenio. Santiago de Chile. Recuperado de: www.cepal.org/publicaciones/xml/3/20993/lcl2229e.pdf

NACIONES UNIDAS. (1992). Declaración de Río sobre Medio Ambiente y Desarrollo. Río de Janeiro. Recuperado de: www.cepal.org/publicaciones/xml/3/20993/lcl2229e.pdf

PICHS HERRERA, Luis Alberto. (2010). Guía para la identificación y evaluación (valoración de la significancia) de los aspectos ambientales en el ámbito del diseño e implementación de un Sistema de Gestión Ambiental. Cienfuegos.

QUINCHE MARTÍN, Fabián Leonardo. (2008). *Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial*. En: Revista Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Militar Nueva Granada, XVI, (1) Junio .Bogotá. Pp. 197-216. Recuperado de: www.umng.edu.co/.../revistas/revista...ciencias-economicas/.../revista

QUIROGA M. Rayén. (2001). Indicadores de sostenibilidad ambiental y de desarrollo sostenible: estado del arte y perspectivas. Cepal. Recuperado de: www.cepal.org/publicaciones/xml/3/20993/lcl2229e.pdf

RODRÍGUEZ JIMÉNEZ, Diego Fernando. (2011). Formulación de una estructura teórica para la contabilidad ambiental. Universidad del Quindío.

Recuperado de: www.cienti1.colciencias.gov.co

VEGA MORA, Leonel. (2001) Gestión ambiental sistémica. Un enfoque funcional y organizacional para el fortalecimiento de la gestión ambiental pública empresarial y ciudadana en el ámbito estatal. Bogotá. SIGMA. Recuperado de: www.docentes.unal.edu.co

ZAPATA LUGO, José Vicente. (1997) Desarrollo sostenible. Marco para la ley internacional sobre el medio ambiente. Bogotá: Ediciones Librería del Profesional. Recuperado en: www.catalog.hathitrust.org

ANEXOS

Anexo 1. FORMATO GUÍA DE OBSERVACIÓN

MAESTRÍA EN DESARROLLO SOSTENIBLE Y MEDIO AMBIENTE
INVESTIGACIÓN REVELACIÓN DE LA GESTIÓN AMBIENTAL EN EL MUNICIPIO DE
EL SANTUARIO ANTIOQUIA

DIARIO DE CAMPO O GUÍA DE OBSERVACIÓN

REGISTRO DIARIO DE CAMPO

Nombre del Observador:.....
Lugar:.....
Hora:.....
Fecha:
Ciudad:.....
Temática:.....

OBJETIVO DE LA OBSERVACIÓN: Indagar sobre la necesidad pertinencia y utilidad de un instrumento contable para el reconocimiento y revelación de la gestión ambiental de la entidad.

METODOLOGÍA: Esta entrevista se realizará con base en las etapas del proceso contable de reconocimiento y revelación. Las preguntas incluidas en el guión de entrevista, fueron formuladas teniendo en cuenta los objetivos de la investigación.

Reconocimiento. De conformidad con el Plan General de Contabilidad Pública, es la etapa de captura de los datos de la realidad económica y jurídica, su análisis desde la óptica del origen y la aplicación de recursos y el proceso de su incorporación a la estructura sistemática de clasificación cronológica y conceptual de la contabilidad, para lo cual se requiere adelantar procesos de medición, que consisten en la tasación de las magnitudes físicas o monetarias de los recursos que permiten incorporar y homogeneizar los atributos de los hechos acaecidos en la realidad y su impacto para la entidad que desarrolla el proceso contable. (Contaduría General de la Nación, 2008)

Revelación. Según el Plan General de Contabilidad Pública, es la etapa que sintetiza y representa la situación, los resultados de la actividad y la capacidad de prestación de servicios o generación de flujos de recursos, en estados, informes y reportes contables confiables, relevantes y comprensibles. Para garantizar estas características de los estados, informes y reportes contables, la revelación implica la presentación del conjunto de criterios o pautas particulares, seguidas en la etapa previa de reconocimiento, así como la manifestación de la información necesaria para la comprensión de la realidad que razonablemente representa la información contable pública. (Contaduría General de la Nación, 2008)

ESTRUCTURA DEL DIARIO

1. DESCRIPCIÓN

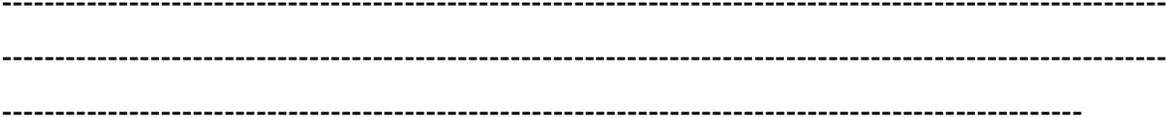
(En este punto se debe desarrollar todo el proceso descriptivo de lo observado)

2. ANÁLISIS

(Se analiza la información utilizando categoría de análisis, según los hallazgos)

3. CONCEPTUALIZACIÓN

(Se integran las categorías del análisis, con teoría sobre contabilidad pública y contabilidad ambiental)



Luz Marina Ramírez Hoyos

Investigadora

Maestría en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente

Anexo 2. GUIÓN ENTREVISTA ESTRUCTURADA

REVELACIÓN DE LA INFORMACIÓN CONTABLE RELATIVA A LA GESTIÓN AMBIENTAL EN EL MUNICIPIO DE EL SANTUARIO ANTIOQUIA

DIRIGIDA A: Usuarios de la entidad, de la información contable ambiental del Municipio de El Santuario, Antioquia.

FECHA: Mayo 8 de 2015.

OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL:

Diseñar un instrumento de información contable para el sector público que revele la gestión ambiental del Municipio de El Santuario-Antioquia en forma cualitativa y cuantitativa.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

Analizar a la luz de la teoría contable, herramientas para reflejar las acciones relacionadas con el medio ambiente, en la información financiera de la entidad.

Identificación de los hechos ambientales de la entidad territorial, susceptibles de ser reconocidos y revelados en forma cuantitativa y cualitativa, en los estados financieros.

Estructurar el estado financiero, a través del cual el Municipio de El Santuario, revelará la gestión ambiental en forma cualitativa y cuantitativa.

PREGUNTAS PARA LA ENTREVISTA

1. Existe una contabilidad pública que incorpore la gestión ambiental en la información financiera del municipio?
2. Considera que la teoría contable del Sistema nacional de contabilidad pública es aplicable a la gestión ambiental?

3. Qué informe contable revela la gestión ambiental del Municipio de El Santuario Antioquia?
4. La información contable ambiental es revelada tanto cuantitativa como cualitativamente en los estados financieros de la entidad?
5. Qué hechos ambientales deberían ser revelados para que los estados financieros sean instrumentos de gestión?
6. Qué estructura general propone para un estado financiero de la gestión ambiental del Municipio de El Santuario?

Muchas gracias por sus aportes.

Anexo 3. APLICATIVO PARA EXTRACCIÓN DE LA INFORMACIÓN DE LA GESTIÓN AMBIENTAL.

SICA (Sistema de información contable ambiental)

LINK PARA DESCARGAR EL APLICATIVO SICA

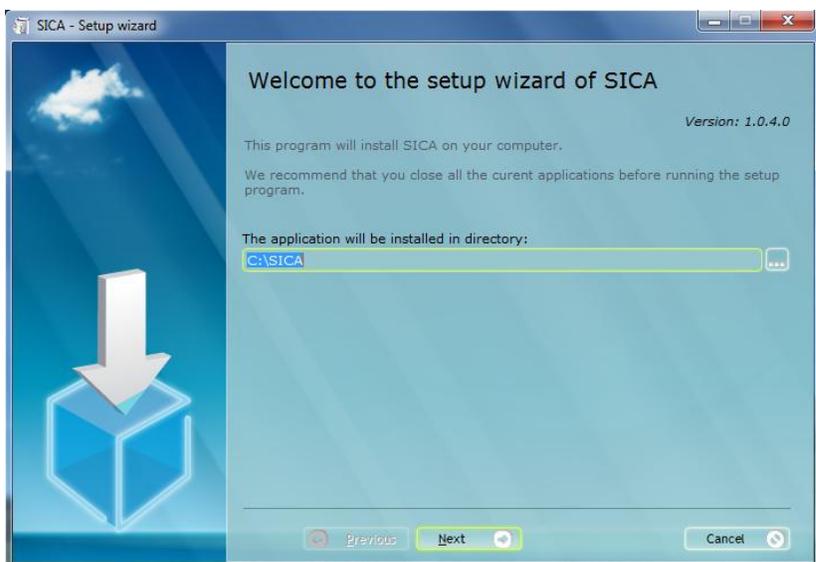
MANUAL APLICATIVO

Este Aplicativo se ha desarrollado con miras a extraer la información contable ambiental de un estado de cuenta general de cualquier organización; basados en una base de datos en la cual tenemos la información de las cuentas contables que están ligadas al ejercicio de la gestión ambiental.

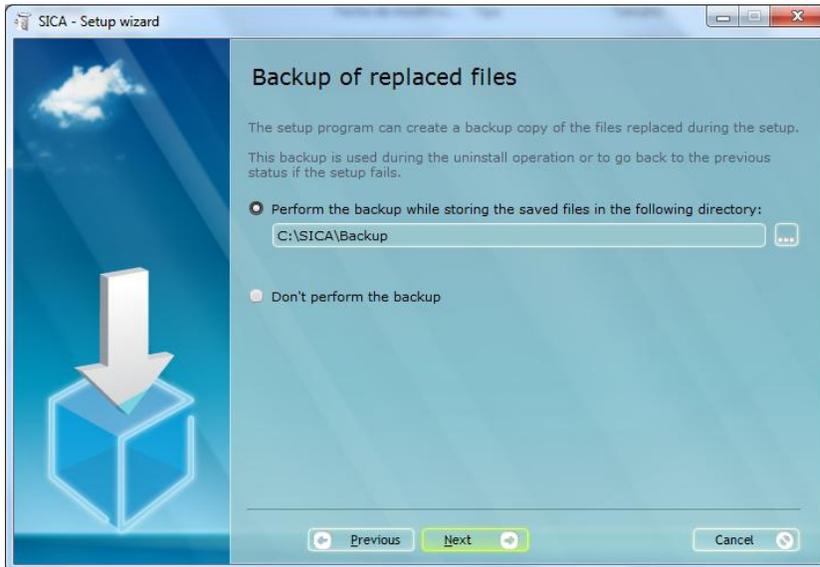
Nuestro sistema tiene como base una lista pre configurada de las cuentas ambientales y un estado de cuenta general, que se puede generar desde cualquier aplicativo contable, exportado a un archivo de Excel con una estructura muy simple y con esto se hace una combinación de la información arrojándonos el informe que deseamos de forma sencilla y practica.

INSTALACIÓN:

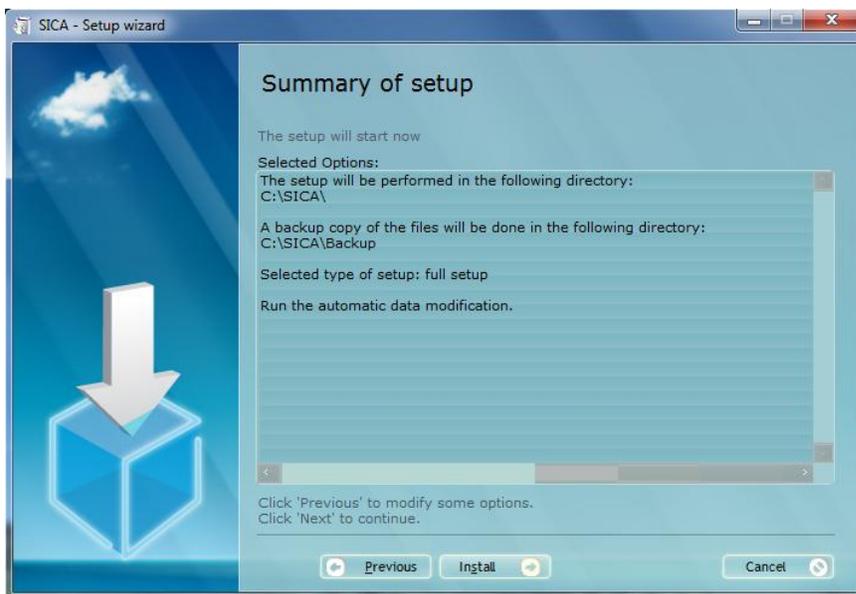
Para instalar solo basta con ejecutar el archivo SICA.exe proporcionado el cual nos abrirá una ventana de dialogo que nos guiara con el proceso.



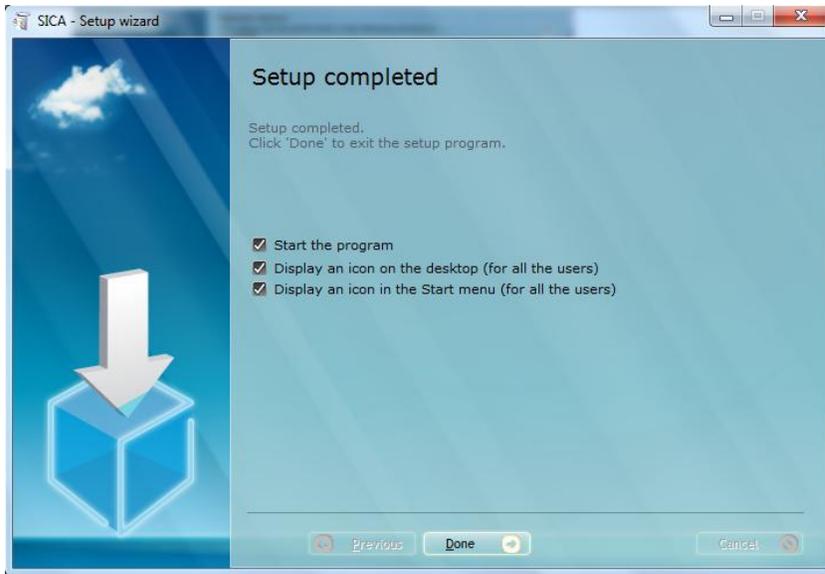
Clicquemos en “Next” y a continuación seleccionamos el directorio o ubicación donde se aloja el sistema (Por defecto es c:\SICA\)



Seleccionado el directorio raíz, seguimos dándole click en “Next”



En esta pantalla daremos inicio a la instalación dando click en “Install” y esperamos que el proceso termine. Al finalizar no pedirá la confirmación de crear un acceso directo en el escritorio e inclusión en la barra de todos los programas.

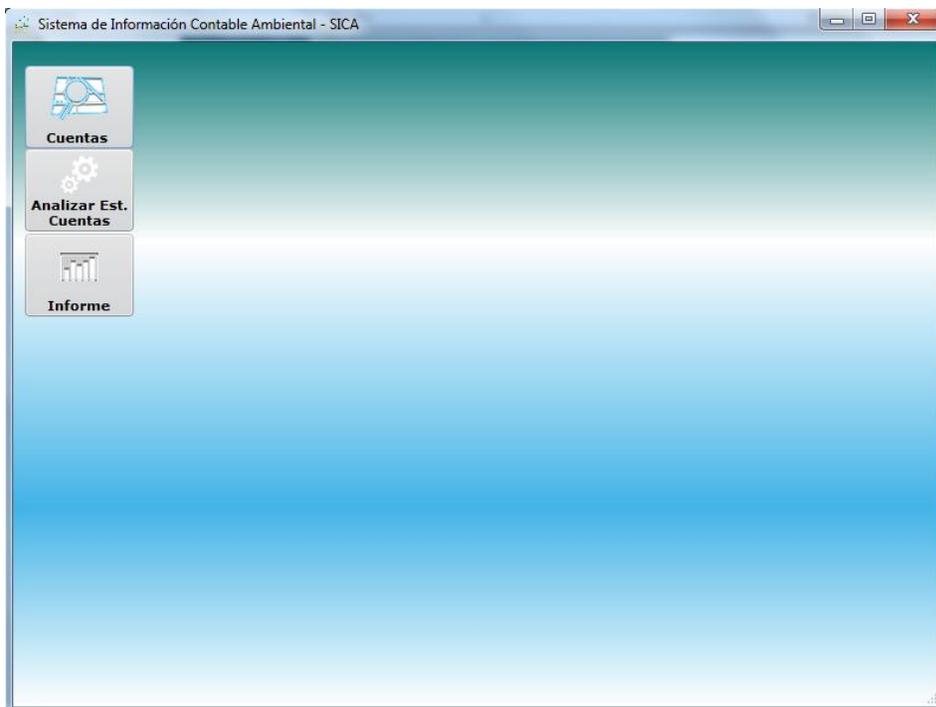


Finalizamos dando Click en "Done"

EJECUCIÓN

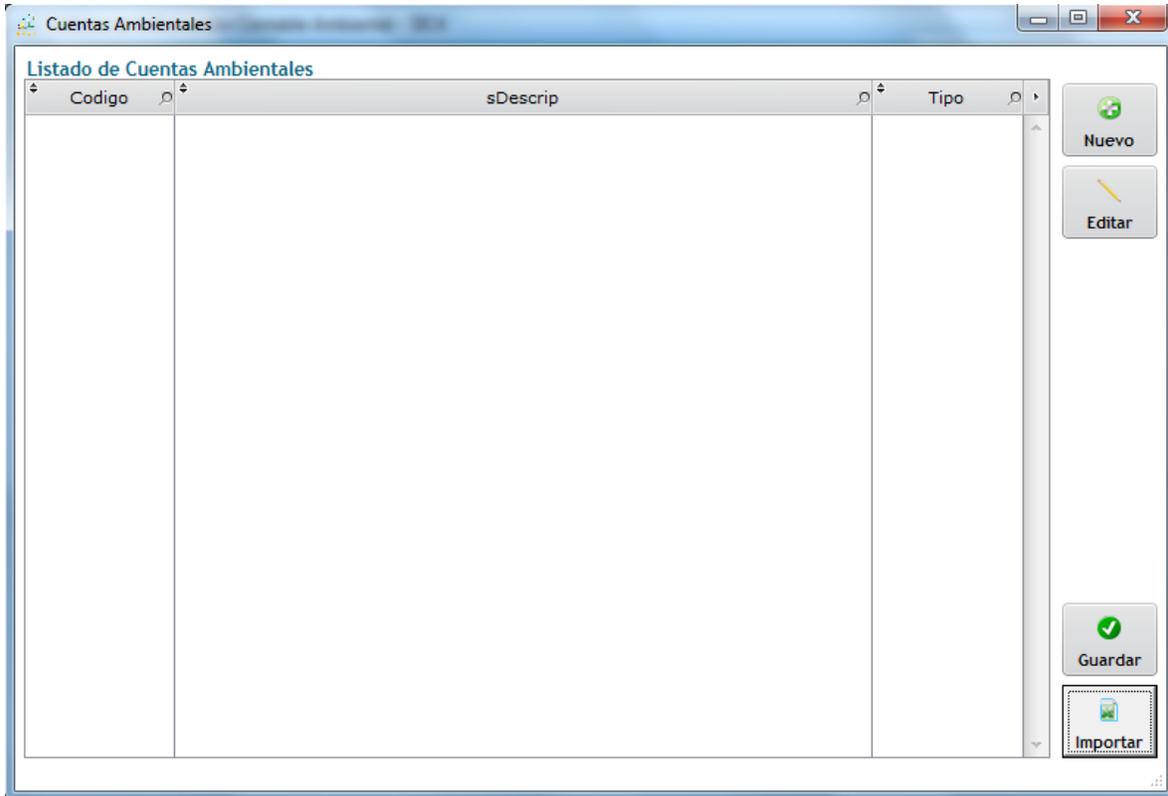
Una vez instalado el sistema podemos ejecutarlo desde el acceso directo creado en nuestro escritorio haciendo doble click sobre él.

Nos aparecerá una pantalla principal que consta de tres iconos



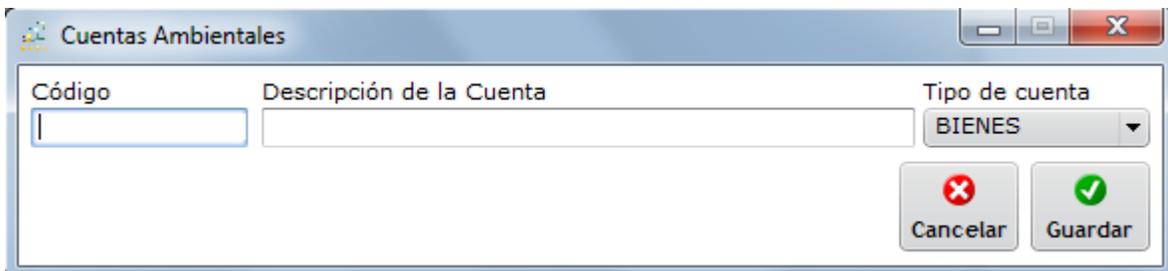
Configuración de cuentas contables ambientales

El icono de cuentas no abrirá una ventana donde veremos las cuentas de tipo Ambiental ya configuradas en nuestro sistema, además encontraremos varias opciones en el lado derecho



En la tabla principal tendremos el código de la cuenta contable, la descripción y la clasificación de dicha cuenta; En nuestro caso están clasificadas como: Bienes, Atención, Mitigación, Prevención y Educación.

El botón **Nuevo** nos llevara a un formulario para el ingreso de una nueva cuenta contable



Allí podemos ingresar el código de la cuenta, la descripción y el Tipo de cuenta.

El Botón de **Editar** nos abrirá el mismo Formulario con la información de la cuenta seleccionada en la lista, pero solo nos permitirá cambiar la descripción de la cuenta y su tipo o clasificación.

Podemos cerrar el formulario guardando los cambios hechos o dándole en el botón de **cancelar**.

Paras el ahorro de tiempo podemos cargar el listado de nuestras cuentas ambientales desde un archivo de Excel haciendo click en el botón de **“Importar”**

El listado de Excel deberá estar en la hoja 1 de nuestro archivo con la siguiente estructura:

- Columna 1: Código Cuenta Contable
- Columna 2: Descripción de la cuenta
- Columna 3: La Clasificación de la cuenta

Tal como se muestra a continuación:

F25				
	A	B	C	D
	CUENTAS, SUBCUENTAS Y AUXILIARES			
1		DENOMINACIÓN		
2				
3		ACTIVOS AMBIENTALES		
4	160503	Terrenos con destinación ambiental	BIENES	
5	161201	Plantaciones agrícolas	BIENES	
6		ATENCIÓN EFECTOS AMBIENTALES		
7	550802	Actividades de recuperación	ATENCIÓN	
8	55080301	Actividades de adecuación	ATENCIÓN	
9		MITIGACIÓN DE EFECTOS AMBIENTALES		
10	55080302	Actividades de adecuación	MITIGACIÓN	
11	55080402	Actividades de investigación	MITIGACIÓN	
12		PREVENCIÓN DE EFECTOS AMBIENTALES		
13	55080103	Actividades de conservación	PREVENCIÓN	
14	55080303	Actividades de adecuación	PREVENCIÓN	
15		EDUCACIÓN, CAPACITACIÓN Y DIVULGACIÓN AMBIENTAL		
16	550805	Educación, capacitación y divulgación ambiental	EDUCACIÓN	
17	550809	Manejo y administración de la información	EDUCACIÓN	
18				

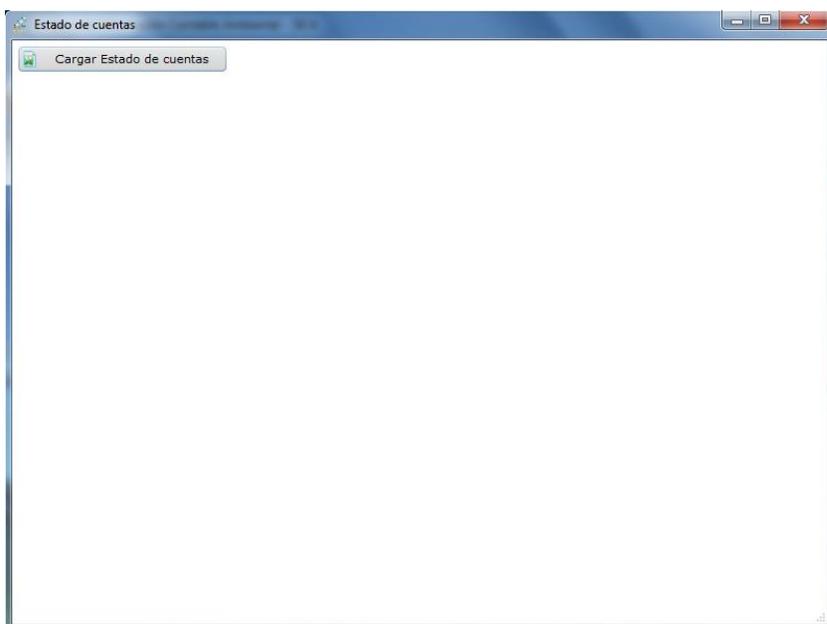
Se debe tener en cuenta que el sistema iniciara el proceso desde la fila 3 en adelante y solo tomara las filas que solo tienen código en la columna 1.

Este proceso tomará las cuentas del listado y actualiza las existentes en la base de datos y creara la que hagan falta. Una vez actualizadas las cuentas las podemos editar como ya se explicó.

Este proceso de configurar las cuentas ambientales solo se hace la primera vez o cuando se requieran ajustes, ya que esa información reposara en una base de datos que estará disponible cada vez que ejecutemos el sistema

Análisisde un Estado de cuenta General

Una vez configuradas nuestras cuentas de referencia, podemos proceder al Análisis de un estado de cuentas general a través del icono del menú principal; el cual nos abrirá la siguiente ventana:



A través del botón “Cargar Estado de cuentas” nos solicitará un archivo de Excel en el cual tendremos el estado de cuentas general de la organización. Dicho archivo se puede obtener desde cualquier aplicativo de contabilidad que lo genere y lo exporte a Excel.

El archivo de Excel deberá tener una simple estructura como la que definimos a continuación. El listado de Excel deberá estar en la hoja 1 de nuestro archivo con las siguientes columnas:

- Columna 1: Código Cuenta Contable
- Columna 2: Descripción de la cuenta
- Columna 3: Valor de la cuenta

Código	Descripción	Valor
2	PASIVOS	\$ 3.913.900.968,56
22	OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO Y FINANCIAMIENTO CON BANCA CENTRAL	\$ 36.302.981,00
2208	OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO	\$ 36.302.981,00
220832	PRÉSTAMOS ENTIDADES DE FOMENTO Y DESARROLLO REGIONAL	\$ 36.302.981,00
23	OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO E INSTRUMENTOS DERIVADOS	\$ 6.155.980,00
2307	OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO	\$ 6.155.980,00
230701	PRÉSTAMOS DE BANCA COMERCIAL	\$ 6.155.980,00
24	CUENTAS POR PAGAR	\$ 2.785.340.868,81
2401	ADQUISICIÓN DE BIENES Y SERVICIOS NACIONALES	\$ 2.564.745.554,53
240101	BIENES Y SERVICIOS	\$ 525.589.433,48
240102	PROYECTOS DE INVERSIÓN	\$ 2.039.156.121,05
2403	TRANSFERENCIAS POR PAGAR	\$ 3.360.045,00
240320	TRANSF SGP PENSIONES FONPET	\$ 3.360.045,00
2422	INTERESES POR PAGAR	\$ 9.212.869,00
242202	OPERACIONES DE CRÉDITO PÚBLICO INTERNAS DE LARGO PLAZO	\$ 9.173.643,00
242207	OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO INTERNAS DE LARGO PLAZO	\$ 39.226,00
2425	ACREEDORES	\$ 148.184.540,28
242504	SERVICIOS PÚBLICOS	\$ 35.428.627,00
242507	ARRENDAMIENTOS	\$ 2.431.970,00
242508	VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE	\$ 5.366.234,00
242510	SEGUROS	\$ 3.358.643,00
242518	APORTES A FONDOS PENSIONALES	\$ 21.782.476,00
24251801	APORTES A AFP	\$ 18.279.059,00
24251802	APORTES A AFS	\$ 3.503.417,00

Ya terminado el cargue de nuestro archivo tendremos un listado como el que aparece en la figura, El sistemas solo tomará en cuenta solo las cuentas que tengan valores registrados mayores que cero.

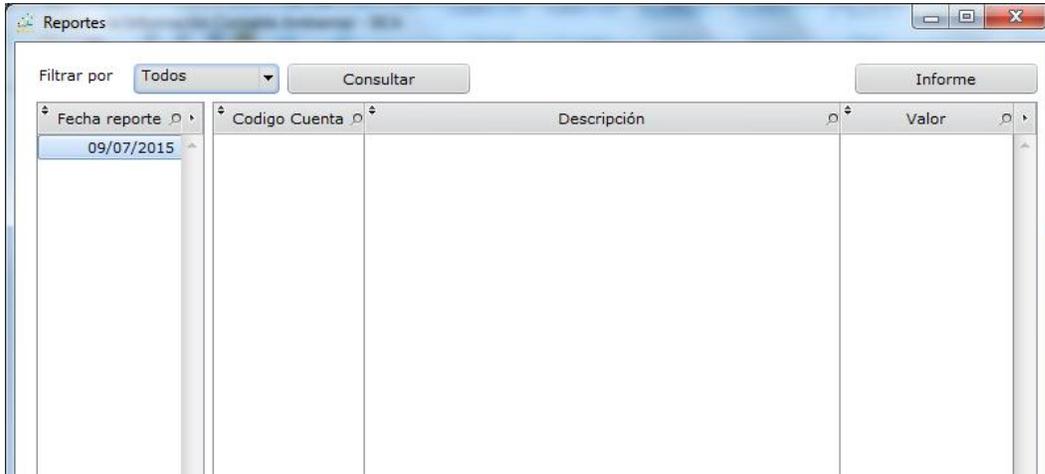
Para iniciar el Proceso del análisis solo basta con dar click en el botón “Procesar”, En la parte inferior de la ventana veremos una barra de avance del proceso hasta que este finalice. Y ya finalizado el proceso, el sistema nos muestra un nuevo listado de la cuentas ambientales con sus valores, que se extrajeron del estado de cuenta general

Código	Descripción	Valor
161201	CULTIVOS EN DESARROLLO	\$ 15.000.000,00
164014	INVERNADEROS	\$ 16.000.000,00
16409001	Edificaciones con destinación ambiental	\$ 130.000.000,00
16559001	Maquinaria y equipo con destinación ambiental	\$ 72.000.000,00
55080103	Actividades de conservación (prevención)	\$ 34.000.000,00
550802	ACTIVIDADES DE RECUPERACION	\$ 11.850.000,00
55080301	Actividades de adecuación (atención)	\$ 10.000.000,00
55080302	Actividades de adecuación (mitigación)	\$ 22.000.000,00
55080303	Actividades de adecuación (Prevención)	\$ 36.000.000,00
55080401	Actividades de investigación (atención)	\$ 12.000.000,00
55080402	Actividades de investigación (mitigación)	\$ 24.000.000,00
55080403	Actividades de investigación (Prevención)	\$ 38.000.000,00
550805	EDUCACION, CAPACITACION Y DIVULGACION AMBIENTAL	\$ 90.798.184,00
55080601	Estudios y proyectos (atención)	\$ 14.000.000,00
55080602	Estudios y proyectos (mitigación)	\$ 26.000.000,00
55080603	Estudios y proyectos (prevención)	\$ 40.000.000,00
55080701	Asistencia técnica (atención)	\$ 16.000.000,00
55080702	Asistencia técnica (mitigación)	\$ 28.000.000,00
55080703	Asistencia técnica (Prevención)	\$ 42.000.000,00
55080801	Transferencia de tecnología Ambiental (atención)	\$ 18.000.000,00
55080802	Transferencia de tecnología Ambiental (mitigación)	\$ 30.000.000,00

En esta instancia se ha culminado el proceso de análisis y solo nos resta guardar dicho listado o reporte para el informe escrito. Para guardar solo basta con dar click en “Guardar resultado”, El sistema cerrara la ventana de trabajo y nos llevara a la ventana principal.

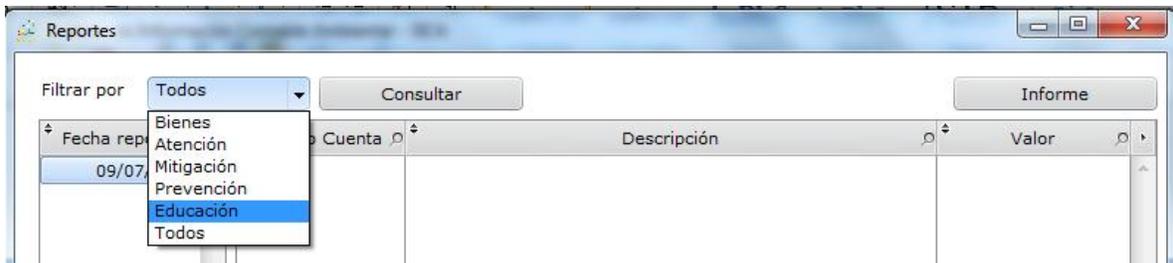
INFORME

Accedemos a esta opción en el icono de informes de la ventana principal, el cual nos abrirá una ventana que contiene dos listados.



En el listado de la izquierda podemos observar el listado de todos los resultados guardados desde el formulario del análisis del estado de cuenta general; organizados en forma cronológica como los guardamos.

En la parte superior izquierda tenemos un combo donde podemos escoger varias opciones de filtrado o selección de datos según la clasificación que dimos en las cuentas anteriormente.



Si se quiere un informe general solo basta con seleccionar la opción "Todos". Al hacer click en consultar, el sistema nos traerá las cuentas ambientales y nos las mostrara en el listado de la parte derecha.

Reportes

Filtrar por: Todos Consultar Informe

Fecha reporte	Codigo Cuenta	Descripción	Valor
09/07/2015	161201	CULTIVOS EN DESARROLLO	\$ 15.000.000,00
	164014	INVERNADEROS	\$ 16.000.000,00
	16409001	Edificaciones con destinación ambiental	\$ 130.000.000,00
	16559001	Maquinaria y equipo con destinación ambiental	\$ 72.000.000,00
	550802	ACTIVIDADES DE RECUPERACION	\$ 11.850.000,00
	55080301	Actividades de adecuación (atención)	\$ 10.000.000,00
	55080401	Actividades de investigación (atención)	\$ 12.000.000,00
	55080601	Estudios y proyectos (atención)	\$ 14.000.000,00
	55080701	Asistencia técnica (atención)	\$ 16.000.000,00
	55080801	Transferencia de tecnología Ambiental (atención)	\$ 18.000.000,00
	55089001	Otros gastos atención efectos ambientales (atenció)	\$ 20.000.000,00
	55080302	Actividades de adecuación (mitigación)	\$ 22.000.000,00
	55080402	Actividades de investigación (mitigación)	\$ 24.000.000,00
	55080602	Estudios y proyectos (mitigación)	\$ 26.000.000,00
	55080702	Asistencia técnica (mitigación)	\$ 28.000.000,00

Ya en este punto podemos generar una vista previa de informe escrito dando click en "Informe". Aquí nos aparecra una ventana donde podemos tener las diferentes opciones para tratar nuestro informe.

Allí tendremos agrupadas las cuentas por su tipo o clasificación, con un subtotal por cada tipo de cuenta, y un total de todas las cuentas, según el filtrado que hayamos hecho anteriormente.

Previewing the RPT_Reporte1 report

100 % 1 / 2 Find: Whole word Case sensitive

INFORME CONTABLE DE LA GESTION AMBIENTAL

BIENES		
Código	Descripción	Valor
161201	CULTIVOS EN DESARROLLO	\$ 15.000.000,00
164014	INVERNADEROS	\$ 16.000.000,00
16409001	Edificaciones con destinación ambiental	\$ 130.000.000,00
16559001	Maquinaria y equipo con destinación ambiental	\$ 72.000.000,00
	Subtotal	233.000.000,00
ATENCIÓN		
Código	Descripción	Valor
550802	ACTIVIDADES DE RECUPERACION	\$ 11.850.000,00
55080301	Actividades de adecuación (atención)	\$ 10.000.000,00
55080401	Actividades de investigación (atención)	\$ 12.000.000,00
55080601	Estudios y proyectos (atención)	\$ 14.000.000,00
55080701	Asistencia técnica (atención)	\$ 16.000.000,00
55080801	Transferencia de tecnología Ambiental (atención)	\$ 18.000.000,00
55089001	Otros gastos atención efectos ambientales (atenció)	\$ 20.000.000,00
	Subtotal	101.850.000,00
MITIGACIÓN		

El parte izquierda tenemos un vista miniatura del total de las paginas generadas, a la derecha la vista de la página actual, y en la parte superior nos presenta una barra de opciones para el informe entre las cuales vamos a resaltar las siguientes:

- Exportación a un archivo de Word
- Exportación a un archivo de Excel
- Exportación a un archivo tipo XML
- Guardar como archivo PDF
- Enviar por mail el archivo PDF
- Y la opción de imprimir en cualquier impresora que tengamos instalada en nuestro equipo

Anexo 4. LIBRO AUXILIAR DE CONTABILIDAD DEL MUNICIPIO DE EL SANTUARIO.

Este informe se presenta en archivo independiente en formato Excel, anexo al presente documento