



REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
MÉRIDA - VENEZUELA

**ACCIONES PARA PROMOVER LA APLICACIÓN DE UN
SISTEMA DE CONTABILIDAD AMBIENTAL EN LAS MEDIANAS
EMPRESAS FARMACEUTICAS EN EL ESTADO MÉRIDA**

Trabajo de Grado para optar al título de Magíster Scientiae en Ciencias
Contables

Autora: Lic. Jackeline del Carmen Hernández Rojas

Tutor: Msc. Luís Quintero

MÉRIDA, NOVIEMBRE 2007

DEDICATORIA Y AGRADECIMIENTO

Con mis más sinceros y profundos sentimientos dedico esta tesis:

A Dios ser supremo dador de vida, a la Santísima Virgen y al santo Niño de la cuchilla por fortalecer mi espíritu, mi familia y por enseñarme a través de su palabra a ser cada día mejor en todos los aspectos de mi vida.

Al Espíritu Santo por darme el don de la inteligencia y de la sabiduría para crear en mi esta idea que hoy se convierte finalmente en mi trabajo de grado. Además por permitirme conocer las infinitas maravillas y grandezas de nuestro Padre celestial.

A Mis padres “OMAR Y MARIA” porque gracias a un “SI” lleno de amor hoy existo, por ser los pilares fundamentales de mi personalidad y el mayor ejemplo de amor, comprensión, tenacidad, esperanza, lucha, superación y perseverancia.

A mi Rey “ALFREDO” por ser un compañero ejemplar de conversión, gracias por tu amor, tu comprensión, apoyo y por haber sacrificado parte de nuestro tiempo para poder alcanzar esta meta “Te amo”.

A mis tres tesoros: las joyas más valiosas de mi vida: “Maria Nazareth, Maria José y Jackfredo Emmanuel, por ser la luz que iluminan mi sendero y hacerlo más hermoso, dulce, tierno y humano. Son lo más importante en mi vida. Los Amo.

A mis hermanas y hermanos por ser grandes y los mejores compañeros en el andar de mi camino. Gracias por apoyarme y no dejarme caer.

A mis sobrino y sobrinas, especialmente a Brando José y Karol Alejandra, por ser rayitos de luz y ternura que hacen el vivir más hermoso.

A mi Suegro, por enseñarnos que los años no cuentan a la hora de querer cumplir con cualquier meta. Es él, ejemplo de fortaleza y lucha en el trabajo.

A mis Cuñados y Cuñadas, por ser grandes e incondicionales apoyos en le transitar de esta meta.

A mis compañeros de Maestría, en especial a Eddizabel, Maria, Margarita y Elis por haber sido incondicionales. Gracias por su apoyo.

A la Coordinación del postgrado, muy especialmente a la profesora Norka y Yelitze por su paciencia y tolerancia por abrirme las puertas del postgrado.

Al tutor Prof. Luis Quintero y a los jurados Profesoras Maria Quintero y Fanny Moreno por haber sido los guías para la realización de esta investigación.

A Josefa Ramona Dugarte de Rojas y a Guillermo Alfredo Rojas Sosa () por enseñarme que de la vida a la muerte sólo hay un mínimo paso, un segundo; por eso debemos aprovechar cada instante de nuestras vidas para ser felices en el amor de Dios y no dejar para mañana lo que podemos hacer hoy. Porque tal vez mañana ya no estemos y sólo quedará lo bueno que hayamos hecho.

A todos mis más sinceros sentimientos de amor, afecto y agradecimiento.

INDICE GENERAL

	Página
INDICE DE CUADROS	vi
INDICE DE GRÁFICOS	vii
INDICE DE ANEXOS	viii
RESUMEN	iv
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULOS	
I EL PROBLEMA	3
Planteamiento del problema	3
Objetivos de la investigación	8
Objetivo general	8
Objetivos específicos	8
Justificación	9
II MARCO TEÓRICO	11
Antecedentes de la investigación	11
Bases teóricas	13
Medio ambiente	13
Empresa y medio ambiente	16
Contabilidad ambiental	25
Valoración económica del impacto ambiental	31
Mediana empresa	33
Criterios de clasificación de las pymes	33
Mediana empresa farmacéutica	35
Bases legales	36
Definición conceptual de las variables	39
III MARCO METODOLÓGICO	40
Tipo de investigación	40
Descripción de la investigación	40

	Página.-
Población	41
Técnicas e instrumentos de recolección de datos	42
Validez y confiabilidad del instrumento	42
Técnicas de análisis de datos	43
IV PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	45
V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	57
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	61
ANEXOS	64

INDICE DE CUADROS

	Página.-
Cuadro N° 1: Clasificación de las Empresas	35
Cuadro N° 2: Operacionalización de variables	39
Cuadro N° 3: Respecto a la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.	45
Cuadro N° 4: Respecto a los efectos contaminantes en el proceso productivo.	46
Cuadro N° 5: Respecto al interés de la mediana empresa farmacéutica en aplicar un sistema de contabilidad ambiental.	48
Cuadro N° 6: Respecto a la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas para la conservación del medio ambiente.	49
Cuadro N° 7: Respecto a la preparación teórica de las medianas empresas farmacéuticas para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental.	50
Cuadro N° 8: Respecto a la preparación metodológicamente de las medianas empresas farmacéuticas para aplicar el sistema de contabilidad ambiental.	51
Cuadro N° 9: Respecto a la factibilidad de implementar acciones para promover la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.	52
Cuadro N° 10: Respecto a la participación en talleres o charlas que oriente a las medianas empresas farmacéuticas la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental.	53
Cuadro N° 11: Respecto al conocimiento por parte de las medianas empresas farmacéuticas de los beneficios que aporta la aplicación del sistema de contabilidad ambiental.	54
Cuadro N° 12: Respecto al suministro de información a los trabajadores de las medianas empresas farmacéuticas sobre	

la importancia de los sistemas de contabilidad ambiental.	55
Cuadro N° 13: Respecto a la pertinencia de una campaña de información en relación a la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.	

INDICE DE GRÁFICOS

	Página.-
Gráfico N° 1: Respecto de la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.	46
Gráfico N° 2: Respecto a los efectos contaminantes en el proceso productivo.	47
Gráfico N° 3: Respecto al interés de la mediana empresa farmacéutica en aplicar un sistema de contabilidad ambiental.	48
Gráfico N° 4: Respecto a la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas para la conservación del medio ambiente.	49
Gráfico N° 5: Respecto a la preparación teórica de las medianas empresas farmacéuticas para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental.	50
Gráfico N° 6: Respecto a la preparación metodológicamente de las medianas empresas farmacéuticas para aplicar el sistema de contabilidad ambiental.	51
Gráfico N° 7: Respecto a la preparación metodológicamente de las medianas empresas farmacéuticas para aplicar el sistema de contabilidad ambiental.	52
Gráfico N° 8: Respecto a la factibilidad de implementar acciones para promover la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.	53

Gráfico N° 9: Respecto al conocimiento por parte de las medianas Empresas farmacéuticas de los beneficios que aporta la aplicación del sistema de contabilidad ambiental.

54

Gráfico N° 10: Respecto al suministro de información a los trabajadores de las medianas empresas farmacéuticas sobre la importancia de los sistemas de contabilidad ambiental. 55

Gráfico N° 11: Respecto a la pertinencia de una campaña de información en relación a la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida. 56

INDICE DE ANEXOS

	Página.-
Anexo N° 1: Carta de presentación del cuestionario dirigido a los Contadores Públicos que laboran bajo relación de dependencia en las medianas empresas farmacéuticas.	65
Anexo N° 2: Cuestionario dirigido a los Contadores Públicos que laboran bajo relación de dependencia en las medianas empresas farmacéuticas.	67
Anexo N° 3: Formato de validación de instrumento.	
Anexo N° 4: Resultados de la validación.	73

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO DE CIENCIAS CONTABLES
MÉRIDA, VENEZUELA

**ACCIONES PARA PROMOVER LA APLICACIÓN DE UN
SISTEMA DE CONTABILIDAD AMBIENTAL EN LAS MEDIANAS
EMPRESAS FARMACEUTICAS DEL ESTADO MÉRIDA**

AUTORA: Lic. Jackeline Hernández
TUTOR: Msc. Luís Quintero
FECHA: Noviembre, 2007

RESUMEN

La investigación tuvo como objetivo central establecer acciones que promuevan la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida. El diseño metodológico que se empleó corresponde a la modalidad de investigación proyectiva con carácter exploratorio y explicativo. Se trabajó con una población total conformada por cinco medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida, se les aplicó un instrumento para recolección de información una encuesta tipo Likert estructurada en once (11) ítems. Los resultados fueron analizados mediante el uso de la estadística descriptiva, lo que permitió evidenciar que: 1) en las medianas empresas farmacéuticas no se aplica ningún sistema de contabilidad ambiental, 2) no están preparadas teóricamente ni metodológicamente para su aplicación; y 3) no han recibido talleres y charlas que les orienten sobre la contabilidad ambiental y los beneficios que les puede aportar. Todo lo cual llevo a proponer como recomendación las siguientes acciones: 1) Concientizar a las medianas empresas farmacéuticas sobre la importancia de manejar un sistema de contabilidad ambiental, 2) Desarrollar un plan único de cuentas que englobe la contabilidad financiera y la contabilidad ambiental; 3) Realizar campañas informativas sobre el daño que las medianas empresas farmacéuticas ocasionan al medio ambiente como consecuencia de su proceso productivo.

Descriptores: Contaminación, empresas, contabilidad ambiental, medio ambiente, medianas empresas farmacéuticas.

INTRODUCCION

La presente investigación, titulada “Acciones para promover la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del estado Mérida”, expone en un sentido amplio el papel que juega la Contabilidad Ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida,

Este concepto integra, en consecuencia, tanto la información y datos que se expresan en unidades físicas como los que se expresan en unidades monetarias o económicas. Es así porque, 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. Por otra parte, cada día es más evidente que la buena gestión ambiental de una empresa no se mide únicamente en los términos económicos o monetarios de la contabilidad financiera tradicional, sino que se mide también a partir de la contabilidad ambiental.

Cuantificar la gestión operativa de una empresas en términos ambientales es a menudo difícil de traducir en unidades monetarias exactas, pero su importancia creciente está fuera de toda duda.

La investigación trata, de resumir los principales conceptos e instrumentos que pueden ayudar a la empresa comunicar su actuación ambiental. Este tema es de gran interés para las empresas, puesto que, 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.

A partir del referente teórico-metodológico y los objetivos planteados se organizó la presente investigación en capítulos (05) capítulos.

El Capítulo I, desarrolla el problema a investigar, es decir, planteamiento del problema, objetivos y justificación.

En el Capítulo II se aborda el marco teórico, específicamente los antecedentes de la investigación, bases filosóficas, epistemológicas, teóricas y legales.

El Capítulo III corresponde al marco metodológico, por lo que desarrolla el tipo de investigación, población y técnicas e instrumentos para la recolección de la información y procesamiento de la información.

En el capítulo IV se muestran los resultados obtenidos haciendo uso de la tabulación y graficación .

Posteriormente, en el capítulo V se presentan las conclusiones y recomendaciones de la investigación, donde se plantean las acciones a seguir para promover la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas.

Finalmente, se presentan las referencias bibliográficas que sirvieron de apoyo a la presente investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

La degradación ambiental, ahora más que nunca, ha puesto en peligro el futuro de la especie humana. La preocupación por el medio ambiente ha pasado de ser minoritaria para extenderse de una manera notable. En los últimos años se ha tomado conciencia de la importancia de la naturaleza para el desarrollo de la humanidad y de cómo actos denominados medios de subsistencia del hombre contribuyen al deterioro de esta, algunos estudios han demostrado que desde que el hombre habita la tierra se ha visto el uso desmesurado e inconsciente del medio ambiente, debido ha esto desde finales del siglo XIX han surgido grupos de preservación de la naturaleza. Tal es la importancia que hoy en día se ejerce presión hacia la sociedad desde diferentes ángulos. Cabe destacar que el grupo de la sociedad que mas uso hace de la naturaleza son las industrias y empresas que a través de la elaboración de productos cuya función única es la de satisfacer las demandas respondiendo a las necesidades de la sociedad.

Es solo en las ultimas décadas que se ha visto el verdadero impacto en la naturaleza que genera el hombre con la mala utilización de los recursos naturales, principalmente el desaforado consumismo que ha traído la era industrial ocasionando así un aumentó del deterioro ambiental, desatando de esta manera catástrofes naturales que hoy en día atentan contra la extinción de la humanidad; es por esta razón que “han surgido grupos ecológicos impulsando la preservación del medio ambiente y tal ha sido su influencia que hoy en día se habla de lograr concientizar a la humanidad” (Díaz, Álvarez y González, 2004,p.94).

En 1992, 105 países aprobaron la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, y se comprometieron a integrar los principios de

desarrollo sostenible en sus actividades, específicamente que debe existir un equilibrio en la gestión ambiental y económica evitando desastres naturales (Azqueta, 2002).

Dado que la degradación del medio ambiente conlleva a una pérdida de calidad de vida de los seres humanos, se han venido buscando mecanismos que ayuden su mejoramiento y recuperación, teniendo en cuenta que este es un tema que afecta a toda una realidad social; las empresas como explotadoras de recursos naturales han tenido que replantear la forma como producen, participando así en el cuidado y preservación del medio ambiente, aunque para esto tengan que incurrir en algunos costos, los cuales deben ser reconocidos por la contabilidad, de tal manera que esta última se ha visto en la obligación de elaborar nuevas estructuras que logren dar cuenta de la utilización, desgaste y pérdida de los recursos naturales.

Los Sistemas de Cuentas Nacionales (SCN), promovidos por las Naciones Unidas para registrar la actividad de las economías de cada país, desafortunadamente no incluyen los gastos para proteger y recuperar el ambiente, así como tampoco los bienes y servicios no comercializados y el consumo del capital natural. Los datos del SCN se usan para calcular los principales indicadores económicos, incluyendo el Producto Interno Bruto (PIB) y las figuras para la balanza comercial.

Es así como difícilmente se incluyen en los indicadores económicos los costos destinados a prevenir los daños ambientales, tales como los filtros de las fábricas altamente contaminantes en zonas industriales próximas a centros urbanos o el equipamiento para la manipulación y almacenamiento de sustancias tóxicas en áreas agrícolas. Tampoco se incluyen los costos dirigidos a remediar tales daños, incluyendo los gastos de reemplazo de propiedades destruidas por altos niveles de contaminación en ciudades, o los gastos médicos derivados de intoxicaciones producto del mal manejo de los plaguicidas en zonas como Los Andes venezolanos.

Aunado a ello algunas empresas venezolanas, se caracterizan por operar en condiciones de informalidad, tenencia insegura, bajo nivel de inversiones, rentabilidad limitada, lo que restringe sus posibilidades para tener en cuenta las inquietudes relacionadas con el medio ambiente. En tanto que otras operan, generando beneficios y cumpliendo una función clave en la provisión de necesidades básicas, a menudo en combinación con otras actividades; permitiendo la distribución de riquezas a nivel local; fomentando la creatividad en el plano local; y preservando la identidad cultural.

En el caso de las medianas empresas farmacéuticas, cuyo objeto es la elaboración de medicamentos para el abastecimiento de las demandas del mercado nacional, se observa una capacidad de instalación con tecnología de avanzada, por cuanto éstas cuenta con laboratorios donde se trabaja con materias primas, que al ser procesadas ofrecen una respuesta al consumidor, pero al mismo tiempo generan como consecuencia de ese procesamiento desechos que no son objeto de un tratamiento adecuado para su disposición, éstos en la mayoría de los caso son arrojarlos al agua, -ríos y quebradas- o a pozo sépticos, sin medir las consecuencia que ello ocasiona tanto al medio ambiente como al hombre mismo.

Lo anterior permite señalar que las medianas empresas farmacéuticas no cuentan con mecanismos que minimicen el grado de contaminación ambiental, aún cuando la normativa venezolana les impone la estricta observancia para la disposición de los desechos que se producen en sus laboratorios. De manera que si se vulnera estas exigencias en detrimento del medio ambiente y de la sociedad, es de pensar que muchas de estas medianas empresas, no buscan mejorar su contribución a la problemática ambiental, ello como consecuencia, en algunos casos del desconocimiento acerca del equilibrio que debe existir entre la producción de bienes de consumo y la valoración del medio ambiente como activo económico y social en el que subyace la capacidad de sustentar y enriquecer la vida humana,

así como de asimilar los residuos generados en el proceso productivo que desarrollan las empresas y hacer que éstos sean menos dañinos.

Esta falta de conocimiento, representa para las medianas empresas farmacéuticas una barrera para el desarrollo y competitividad de las mismas, planteándoles a éstas mejorar su desempeño ambiental en cuanto a reconocer y superar no sólo los obstáculos económicos y técnicos, sino también, aquellos relacionados con las actitudes y culturas que imperan en el interior de la organización. En este contexto, cobra más fuerza la necesidad que tienen las medianas empresas farmacéuticas, de comprender el papel del ambiente y sus recursos naturales en la economía nacional. De allí, surge la poco conocida y comprendida Contabilidad Ambiental (CA), una práctica que trata de incorporar el uso o agotamiento de los bienes y los servicios ambientales dentro de los Sistemas de Cuentas Nacionales (SCN). A través de este mecanismo, las medianas empresas farmacéuticas podrán adoptar y desarrollar sistemas e instrumentos que las lleven a medir, evaluar y comunicar su actuación ambiental. Toda vez que estas empresas deben tener presente que su operatividad debe enmarcarse dentro del uso y aprovechamiento de los recursos naturales, así como de la mitigación o remediación de los daños ambientales que puedan ocasionar como consecuencia de su producción.

Específicamente, en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida, los sistemas de contabilidad vigentes corresponden a las modalidades de contabilidad mercantil y sistemas de costos, que les permite conocer la situación económica y financiera, pero no los elementos que reflejen su actuación en relación al uso que hacen de los recursos naturales y del medio ambiente donde se encuentran instaladas. Lo que lleva a señalar que las medianas empresas farmacéuticas carecen de una visión holística e integral, debido a que no valoran e incorporan los recursos naturales y el medio ambiente como un activo dentro de la producción capaz de generar

beneficios económicos y sociales a largo plazo, que deben dejar de ser explotados para procurar su conservación. Frente a esto es oportuno destacar la importancia que tiene la Contabilidad General como herramienta para medir los fenómenos económicos y la utilidad para la toma de decisiones de los diferentes individuos, pero también es importante la contabilidad ambiental para establecer el grado del impacto que presenta la aplicación de políticas de la empresa y los instrumentos para su regulación y control sobre el medio ambiente, por ello es necesario establecer los parámetros que puedan brindar toda la información que sea pertinente, viable y relevante para su conformación dentro del ámbito social mundial.

Las empresas generalmente empiezan sus planes de prevención de la contaminación elaborando sistemas para evaluar las implicaciones ambientales de sus actividades. Lo más probable es que este enfoque mida la cultura ambiental de la empresa, pero no va a tomar en cuenta los aspectos financieros de un sistema de cuentas. Es indispensable contar con información precisa acerca del costo ambiental para poder elaborar indicadores financieros ambientales confiables. No obstante, el principal problema es que la mayoría de las empresas no están preparadas para brindar ese tipo de información, puesto que los sistemas tradicionales de contabilidad ocultan los costos ambientales. Además, los costos históricos no proveen información relevante para eliminar los futuros costos ambientales.

Así las metodologías de la contabilidad ambiental ayudan a identificar los costos ambientales incurridos y los beneficios que se obtendrían al implementar un sistema de cuentas. Toda vez, considerándose ésta como una herramienta que contribuye a crear indicadores para la evaluación ambiental de una empresa.

En consecuencia, se hace necesario desarrollar y poner en práctica un sistema de contabilidad que cuantifique los daños que le hace el proceso productivo de las industrias al ambiente.

Es por ello, que para el presente estudio queda formulado el problema a través de las siguientes interrogantes:

¿Por qué las medianas empresas farmacéuticas no están aplicando un sistema de contabilidad ambiental que contribuya con la protección del medio ambiente del Estado Mérida?.

¿Por qué las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida no están preparadas teórica y metodológicamente para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental?.

¿Qué acciones permitirán fomentar la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las mediana empresas farmacéuticas del Estado Mérida?.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Recomendar las acciones que promuevan la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida.

Objetivos Específicos

- Diagnosticar los sistemas de contabilidad ambiental que aplican las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida.

- Detectar el conocimiento que tienen las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida, en relación al significado de aplicar un sistema de contabilidad ambiental.

- Establecer las acciones a seguir para promover la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida.

Justificación

El interés de determinar las acciones para promover la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida, es pertinente debido a que estas empresas en su producción generan desechos que producen efectos contaminantes que perjudican cada uno de los componentes del hábitat, lo que ha permitido que se produzca una alteración en la evaluación de los costos de producción por no tomar en cuenta el daño que se le hace a los recursos naturales y al medio ambiente. Estos daños generan costos y pasivos ambientales que no son tomados en cuenta en los sistemas contables tradicionales, reflejando informaciones erradas o desproporcionadas de la realidad.

Desde el punto de vista de las Ciencias Contables, esta investigación busca romper con los paradigmas del conocimiento contable, ya que la modalidad de la Contabilidad Ambiental favorece la adopción de políticas que permitan contabilizar y registrar los costos y pasivos ambientales, a la vez que es una herramienta para crear indicadores de evaluación ambiental en una mediana empresa farmacéutica.

Para las medianas empresas farmacéuticas, la investigación aporta refuerzos teóricos que pretenden concientizar sobre la problemática que genera el uso inadecuado de los recursos naturales y el medio ambiente dentro de una entidad económica, el papel que debe jugar la contabilidad en el aprovechamiento de éstos y la manera de valorarlos. Así mismo tener la debida claridad sobre su concepto y los temas que van estrechamente relacionados con ella.

Para el Postgrado en Ciencias Contables, la investigación aporta elementos que pondrán de manifiesto la importancia de capacitar al Contador Público con un perfil que vaya más allá de lo económico y financiero, que su presencia en la empresa no solo promueva la calidad de la producción, sino la calidad del medio ambiente y su importancia como activo para la operatividad de cualquier organización.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

El Banco Mundial (2002), junto a el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Investigación (INEGI), con la cooperación de la Oficina de Estadística de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), llevaron a cabo un estudio para México (1985) denominado “**Manual sobre Contabilidad Económica y Ambiental Integrada; Caso estudio de México**”, el cual tuvo como objetivo probar la metodología propuesta por el BM, para la medición ambiental, publicado posteriormente en diciembre de 1991 por el propio Banco. Dicho trabajo sentó las bases conceptuales y metodológicas para que la ONU y el BM dictaran las recomendaciones internacionales, para orientar a los países que decidieran realizar proyectos de cuantificación para el medio ambiente. Así, el INEGI actualiza y mejora los cálculos del Producto Interno Neto Ecológico (PINE) en forma anual.

Los primeros resultados para la serie 1985-1990, se dieron a conocer en noviembre de 1994 a través de un disco compacto intitulado *Cuentas Nacionales de México*, lo que representó un gran avance, en virtud de que se trataba de un proyecto de investigación pionero a nivel mundial. Posteriormente se ha venido actualizando anualmente hasta el 2002, introduciendo mejoras continuas tanto en el ámbito conceptual y metodológico, derivadas de los avances contemplados en las diferentes versiones del *Manual sobre Contabilidad Económica y Ambiental Integrada*; así como mediante la incorporación de estadísticas ambientales que se han estado desarrollando recurrentemente.

La pertinencia de este trabajo, aún cuando es un antecedentes indirecto, radica en que se está aportando una herramienta de trabajo para la

aplicación de la contabilidad ambiental en forma integrada, ya que en él subyacen bases conceptuales y metodológicas de corte internacional que permiten no sólo a cualquier nación, sino también a cualquier empresa, desarrollar proyectos que lleven a cuantificar el medio ambiente.

Otro referente de investigación es el de Colom (2000), titulado “Desarrollo sostenible y educación para el desarrollo”, mediante el cual el autor hace un recorrido histórico muy detallado de la aparición e implementación del término desarrollo sustentable. El aporte del trabajo está determinado en la propuesta de la educación ambiental como eje transversal de formación para instar valor ecológico y hacer cambiar las prácticas consumistas de la humanidad.

Esta investigación guarda estrecha relación con la investigación en razón que el autor propone la necesidad de la educación ambiental, para de esa forma generar valor ecológico, y esto es precisamente lo que aspira la contabilidad ambiental dentro de la operatividad de las empresas.

Por su parte Uzcátegui (2005) en su trabajo titulado “La economía ecológica como modelo conceptual para la contabilidad ambiental”, determina que la economía ecológica tiene la capacidad de implementar y aplicar indicadores para la valoración ambiental más pertinente social, económica y ecológicamente. De la misma manera que posibilita la internalización de las externalidades, tomando en cuenta los costos ambientales negativos relacionados con la degradación del medio ambiente, entre otros, como mecanismo de distribución de las desigualdades ecológicas, así como de los beneficios y las eficiencias ambientales. Por lo tanto, recomienda su aplicabilidad a través de la Contabilidad ambiental en las cuentas nacionales.

Este referente de investigación aporta un valioso elemento al presente trabajo, como es el uso de indicadores para la valoración ambiental, que

pueden servir de modelo para su aplicación en las cuentas de las medianas empresas farmacéuticas.

Bases Teóricas

Medio Ambiente

Se entiende por ambiente “el entorno o suma total de aquello que nos rodea y que afecta y condiciona especialmente las circunstancias de vida de las personas o la sociedad en su conjunto” (Moreno, 2002, p. 2). Asimismo, el ambiente comprende el conjunto de valores naturales, sociales y culturales existentes en un lugar y un momento determinado, que influyen en la vida del hombre y en las generaciones venideras. Es decir, no se trata sólo del espacio en el que se desarrolla la vida sino que también abarca seres vivos, objetos, agua, suelo, aire y las relaciones entre ellos, así como elementos tan intangibles como la cultura.

El estudio del medio ambiente y de su problemática es de vieja data, así lo refiere Eichler (1972), cuando habla que la legítima utilización y conservación de la tierra y los recursos naturales, con todos sus alcances económicos y culturales, han permanecido relegadas en lo educativo y en lo técnico. Es así como en escala global, el problema conservacionista ha venido aumentando en extensión y profundidad, con la abierta amenaza de la pérdida de la calidad del medio ambiente total, a causa de la contaminación múltiple de los suelos, de las aguas y del aire, contagiándose también todo lo viviente: hombres, animales y plantas. En cuanto al cúmulo de procesos e interacciones que por los inauditos y ciegos experimentos del hombre están minando progresivamente el metabolismo de la biosfera, la única seguridad, es que por ahora, en innumerables casos individuales las ciencias enfrentan poco menos que un total misterio.

El riesgo contemporáneo ha rebasado en importancia el problema de los recursos naturales, ligado al crecimiento de la población humana, lo que constituyó la preocupación principal, ante todo en los pueblos en vía de desarrollo. Las dificultades conocidas de la conservación fueron ocasionadas por la escasez y el deterioro de los recursos materiales, como pérdida de la fertilidad de los suelos, erosión provocada, falta de agua pura, destrucción de bosques y de la vida animal y otros daños visibles, que en su totalidad aún no tienen una solución asegurada.

El riesgo ambiental de ahora, aunque originado mayormente en los centros industriales del hemisferio norte, trasciende todos los límites geográficos: poluciones hídricas y atmosféricas, circulación de contaminantes por las cadenas tróficas, intercambio mundial de materias. Causas las que se añade la alteración progresiva del equilibrio térmico del planeta a consecuencia de los múltiples procesos de combustión tecnológica y una reducción de la radiación solar que llega a la tierra, con al incierta alternativa de un recalentamiento terrestre o de una nueva glaciación.

Los líderes políticos e intelectuales, adormecidos en al confianza de los avances incesantes de la tecnología y orgullosos de la posición dominante del hombre frente a la naturaleza, han sufrido un brusco despertar ante la paradoja traumatizante de que, como resultado de ese mismo progreso material, el ambiente físico y social ha entrado a una crisis de inesperadas proporciones: asoma el peligro de que la especie humana de anule y desaparezca.

Esta nueva realidad constituye un problema de magnitud universal, que ya no puede ser solucionado por algunos países, sino únicamente mediante acciones coordinadas y sistemáticas de todos los pueblos. Es por ello que en los últimos años es notable la creciente atención que la sociedad en general presta a los problemas medioambientales, preocupándose por los impactos

que sus acciones ocasionan en el entorno que los rodea. La seriedad de estos impactos, generados a raíz del despegue industrial. La prevención de la contaminación industrial se consigue tanto mediante la elección y empleo adecuado de las tecnologías, como del desarrollo de nuevos procesos productivos. Por lo tanto, el desarrollo industrial puede ser fuente de problemas como de soluciones. De todos modos es lógico afirmar que la problemática medioambiental tiene su origen principalmente en el desarrollo económico y social de los países industrializados, aunque la simple actividad humana afecta en mayor o menor medida el entorno en el que vive el hombre.

Según Díaz, Álvarez y González (2004) “desde la aparición del hombre, este ha estado siempre en contacto con su entorno, utilizando sus recursos y provocando cambios en el medio que le rodea” (p.7). Los efectos sobre el medio ambiente cada día se están acrecentando teniendo como resultado el incremento de la contaminación del agua, el aire y el suelo.

La degradación ambiental de carácter antropico se origina, generalmente porque una serie de agentes se comportan de tal forma que, al resolver determinados problemas particulares generan como consecuencia un deterioro ambiental. Azqueta (2002) expone que es importante:

conocer algunas características de los agentes que generan el deterioro, y de la actividad en concreto que se encuentra detrás del mismo: de las fuentes de la degradación ambiental para el diseño de la mejor política de solución del problema (p.17).

El desarrollo económico, científico y tecnológico que se ha alcanzado hasta ahora, se ha realizado de forma irresponsable y sin planificación “ya que no se contaba con los conocimientos relativos a la naturaleza y sus mecanismos de autorregulación, provocando modificaciones en ella por el afán de adaptarla a nuestras necesidades” (Atristanin y Álvarez, 1999, p.18)

La especie humana organizada en distintos niveles, tiene que resolver muchos problemas, algunos de los cuales tiene un contenido marcadamente económico. Entre estos cabría destacar el de satisfacer una serie de necesidades de sus miembros desde las mas básicas (la propia supervivencia) hasta las mas superficiales. Para Azqueta (2002) “se debe organizar estos recursos como: tierra, mano de obra, maquinaria, infraestructuras, tecnologías, recursos naturales” (p. 30), para obtener de ellos el máximo bienestar en función de las necesidades satisfecha, es uno de principales problemas de los que se ocupa la economía.

La técnica, sus avances y obras, ha incrementado la calidad de vida de la sociedad desarrollando nuevas tecnologías y explotando los recursos disponibles, pero con ello ha contribuido paralelamente a la degradación del medio ambiente. Por lo tanto, la técnica juega también un papel importante en los intentos de evitar y/o aminorar los efectos medioambientales buscando ventajas medioambientales que permitan la recuperación de los recursos, el empleo de energías renovables y la utilización de tecnologías limpias (Díaz, Álvarez y González 2004, p.8).

La gestión medioambiental de las empresas, comenzó siendo un problema para las organizaciones por el desconocimiento y la falta de experiencia reinante, se ha ido convirtiendo en una fuente de ventajas competitivas para la empresa, que le permite mejorar su imagen en el mercado al elaborar productos amigos del medio ambiente.

Empresa y Medio Ambiente

El estudio económico-contable en el área ambiental hace reflexionar sobre la repercusión que el malgaste ambiental puede acusarle a la sociedad.

El problema ambiental radica en el mal uso de los recursos que la sociedad hace de estos, son muy pocas las empresas que se detienen a analizar el deterioro ambiental, ya que esto implicaría aumento de los costos y los gastos ambientales que muchas no están dispuestas a asumir por el hecho de sacrificar parte de su utilidad.

Notablemente para muchos la explotación del medio ambiente esta ampliamente ligada con el crecimiento económico, ayudado por la tecnología que pueda implementar, en este caso, los mayores responsables del empobrecimiento natural debido a la contaminación ambiental son las grandes industrias y compañías multinacionales, ubicadas en la cima de la economía por su mayor evolución tecnológica y de producción, que por otra parte no están dispuestas a acarrear con soluciones radicales al problema que lleve a disminuir su capacidad de inversión y monopolización de precios (Field, B y Field M, 2003).

La empresa juega un papel clave en la problemática ambiental. Como agente situado entre el mercado de bienes y servicios por un lado, y los mercados de insumos productivos, por otro, organiza el proceso de producción y distribución en función de las demandas de los consumidores y productores, sin percatarse del más mínimo aspecto legal en cuanto a daños ambientales.

Cuando la empresa ha decidido incorporar la variable medioambiental en su proceso de decisión y adoptar una postura activa al respecto, es importante no perder de vista que en multitud de ocasiones, “la empresa esta interesada no solo en asumir una serie de medidas que mejoren su desempeño ambiental, sino sobre todo, en que la opinión publica lo sepa y tenga certeza de que ha sido así” (Azqueta, 2002, p.276).

Desarrollo Sustentable

El uso del término "desarrollo", más que crecimiento económico, implica aceptar las limitaciones del uso de medidas como Producto Interno Bruto (PIB) o bienestar de una nación. Desarrollo comprende intereses mayores de calidad de vida, consecución educacional, estado nutricional, acceso a libertades y bienestar espiritual. El énfasis en la sustentabilidad, como lo señala Moreno (2002), sugiere que es necesario un esfuerzo político orientado para hacer que estos alcances de desarrollo terminen bien en el futuro.

Para este autor desarrollo es un término de valor que implica cambios que son deseables, no obstante, aún no hay consenso en su significado. Qué constituye el desarrollo, depende de las metas sociales que sean invocadas por el Gobierno o el analista.

Desarrollo es un vector de propósitos deseables, es decir, es una lista de atributos que la sociedad busca alcanzar o maximizar, los elementos de este vector, según Moreno (2002), pueden incluir:

- Incremento en el ingreso per capita real.
- Mejoramiento en el estado de salud y nutrición.
- Avances educativos.
- Acceso a los recursos.
- Una distribución de ingresos más equitativa.
- Incremento en las libertades básicas.

Los indicadores sociales muestran un rostro heterogéneo en donde el reflejo de un mundo rural empobrecido, contrasta fuertemente con metrópolis relativamente ricas. En todo caso, se ha fortalecido una amplia capa de población media, empeñada en consolidar una posición socioeconómica duramente alcanzada y que recientemente se ha visto amenazada por las crisis económicas recurrentes que se viven.

Hoy se confronta la amenaza ambiental más crítica de la historia: deterioro del suelo, del agua y de los recursos marinos, esenciales para la producción alimentaria en ascenso. Contaminación atmosférica con efectos directos sobre la salud, pérdida de biodiversidad y su modesta, pero no menos importante contribución a los daños a la capa de ozono y al cambio climático global. Simultáneamente, se encaran graves problemas humanos como la pobreza y el crecimiento demográfico incontrolado.

La visión moderna del desarrollo no sólo busca elevar los niveles de bienestar de las sociedades humanas de hoy, sino que se preocupa por la posibilidad de heredar a las generaciones futuras un planeta con aceptables niveles de salud ambiental y económica. De aquí, que el análisis del comportamiento humano, obligue a modificar actitudes y redefinir las tendencias que apuntan hacia un ecocidio; la sobrepoblación, que incidirá sobre mayores cantidades de alimentos y mejores espacios; y al crecimiento económico que aplicará una dramática presión sobre los recursos naturales.

Sobre este principio, tal y como lo sostiene Moreno (2002) surge el concepto de desarrollo sustentable cuya definición establece que es un desarrollo que satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras para satisfacer las propias. El concepto de desarrollo sustentable en su sentido más general, ha sido aceptado y apoyado ampliamente. Sin embargo, ha resultado más difícil el traducir este concepto en objetivos, programas y políticas prácticas alrededor de los cuales puedan unirse las naciones, debido a que éstas enfrentan circunstancias muy variables.

El marco conceptual del desarrollo sustentable presenta varias aproximaciones en función del enfoque disciplinario que la aborda. De este modo, para algunos lo importante es el uso de los recursos naturales renovables, de tal suerte que no los agote o degrade y devenga una

reducción real de su utilidad renovable para las generaciones futuras, manteniendo constante los inventarios de recursos naturales.

El desarrollo no significa necesariamente crecimiento económico, el tipo de actividad económica puede cambiar sin incrementar la cantidad de bienes y servicios. Se dice que el crecimiento económico no sólo es compatible con el desarrollo sustentable, sino que es necesario para mitigar la pobreza, generar los recursos para el desarrollo y prevenir la degradación ambiental. La cuestión es la calidad del crecimiento y cómo se distribuyen sus beneficios no sólo la mera expansión

Con frecuencia, el desarrollo sustentable se define también como el desarrollo que mejora la atención de la salud, la educación y el bienestar social. Actualmente se admite que el desarrollo humano es decisivo para el desarrollo económico y por la rápida estabilización de la población. Algunos autores han extendido aún más la definición de desarrollo sustentable al incluir una rápida transformación de la base tecnológica de la civilización industrial; para la cual señalan que es necesario que la nueva tecnología sea más limpia, de mayor rendimiento y ahorre recursos naturales a fin de poder reducir la contaminación, ayudar a estabilizar el clima y ajustar el crecimiento de la población y la actividad económica.

Un componente importante implícito en todas las definiciones de desarrollo sustentable se relaciona con la equidad: la equidad para las generaciones por venir, cuyos intereses no están representados en los análisis económicos estándares ni en las fuerzas que desestiman el futuro, y la equidad para la gente que vive actualmente, que no tiene un acceso igual a los recursos naturales o a los bienes sociales y económicos.

Existe, en efecto, cierto conflicto entre ambos tipos de equidad. Mientras que por una parte se apunta que los problemas ambientales en los países en desarrollo no pueden resolverse sin mitigar la pobreza y demandar una redistribución de la riqueza o de los ingresos, tanto dentro de los países

como entre las naciones ricas y pobres. Por otro lado, se enfatiza la equidad intergeneracional, la participación en el bienestar entre la gente de hoy y la del futuro y se concentra en la necesidad de reducir el consumo actual para proveer inversiones que formen recursos tales como conocimiento y tecnología para el futuro.

La Unión Mundial de Conservación definió el desarrollo sustentable en términos de mejorar la calidad de la vida humana sin exceder la capacidad de carga de los ecosistemas que lo sustentan. Esto supone, según Moreno (2002) que el desarrollo sustentable es un proceso que requiere de progresos simultáneos en diversas dimensiones económica, humana, ambiental y tecnológica.

El desarrollo sustentable precisa de una serie de condiciones para que tenga lugar. En principio, el inventario de capital natural no debe disminuir en el tiempo. En este contexto, el inventario de capital natural incluye todos los activos de recursos naturales y ambientales, desde el petróleo en el subsuelo, la calidad del suelo y agua subterránea, la pesca en los océanos y la capacidad del globo para reciclar y absorber carbono. El significado de un inventario de capital natural constante es más problemático.

Por otra parte; Morea (1997), establece la biodiversidad como la composición en número y proporción de formas vivas en la naturaleza; involucra cualquier tipo de variabilidad en el mundo vivo: riqueza de especies, abundancia, funciones ecológicas que desarrollan los seres vivos dentro de los ecosistemas, variabilidad genética y distribución geográfica diferencial de las especies entre otras.

La diversidad de especies suele medirse en tres niveles distintos: la diversidad local, referida también como diversidad alfa, que describe el número de especies y la densidad relativa de éstas en una extensión relativamente pequeña; La diversidad beta, que indica la tasa de cambio en

la composición de especies cuando nos desplazamos de una localidad a otra; y la diversidad a nivel regional o diversidad gamma.

La conservación de la biodiversidad es el fundamento del desarrollo ecológicamente sustentable. Al respecto y en primer término, refiere Morea (1997) la biodiversidad es esencial para mantener la viabilidad de los sistemas ecológicos que soportan la producción actual. Después, las necesidades futuras son impredecibles y las especies potencialmente valiosas se perderían. Finalmente, nuestra comprensión sobre los ecosistemas es aún insuficiente como para tener la certeza del papel que desempeñan en el contexto global y menos aún para determinar el impacto que implicaría la remoción de alguno de sus componentes. En particular, la pérdida de un ecosistema o subsistema crítico puede tener efectos irreversibles y catastróficos. La variedad de formas biológicas es también atractiva e interesante por sí misma. Tanto la salud humana como la producción agrícola dependen de la preservación de la biodiversidad. Hay dos problemas prácticos con la asignación de valores a la diversidad biológica. El primero es un problema de economistas: no es posible asignar la figura de valor económico real de cualquier pieza contenida en la biodiversidad, dejemos sólo el valor de ésta en el agregado. No sabemos lo suficiente de genes, especies o ecosistema para ser capaces de calcular su valor ecológico o económico en el gran esquema de las cosas.

En este orden de ideas, y por su estrecha relación con la conservación de la biodiversidad, Moreno (2002), habla de los recursos como un término de origen economicista que incluye a todos los agentes o factores de producción utilizados en una economía para producir y suministrar toda clase de bienes y servicios. Convencionalmente se aceptan tres categorías de recursos: la tierra, el trabajo, el capital. La primera categoría incluye no sólo la superficie del terreno propiamente dicha sino también todos los elementos

productivamente valiosos y que se encuentran en forma natural en el entorno físico, por ejemplo los minerales, el agua, sol, aire, suelo y la vida silvestre.

La variación geográfica e histórica de las normas culturales revisten diferentes significados en distintas partes del mundo. De este modo la cultura occidental y el comercio han llevado a las comunidades poseedoras de esos recursos, a captar el valor potencial de numerosos minerales que carecían de utilidad para ellas. Sin embargo, antes de que cualquier grupo cultural defina una sustancia física como un recurso han de ser satisfechas dos condiciones: la primera es que la misma tenga un uso o valor para el hombre y la segunda es que el hombre esté dispuesto a pagar los costos implicados en su adquisición, elaboración y utilización de la sustancia en cuestión.

Igualmente sostiene Moreno (2002) que los recursos naturales no renovables son aquellos cuya tasa de renovación es excepcionalmente lenta o nula y su uso y transformación reduce constantemente sus reservas, son también referidos como recursos de reserva dado que no aumentan significativamente, en suministro, con el tiempo, aunque sí pueden aumentar el conocimiento de los mismo, como ocurre con el petróleo o el hierro. Cada ritmo de uso presente puede mermar por lo tanto el posible ritmo futuro. Aunque el agotamiento de un recurso particular en una zona determinada pueda causar serios problemas, en general la aparición de sustitutos y el descubrimiento de nuevas reservas han compensado de sobra estas disminuciones.

El segundo resultado importante emanado de esta carencia de control exclusivo sobre un recurso, tal y como lo indica Moreno (2002), es que existe muy escaso incentivo para cualquier usuario individual en cuanto a conservar el recurso aunque resulte evidente que el mismo se está mermando. Se presentan otras dificultades en la administración de ciertos recursos renovables, debido a que se trata de recursos de múltiple propósito. Por ejemplo, los bosques son una fuente de madera, pero tienen también valor

de recurso como lugares de recreo, reservas zoológicas y como reguladoras de lluvia.

La justificación del desarrollo sostenible o desarrollo continuable proviene tanto del hecho de tener unos recursos naturales limitados (nutrientes en el suelo, agua potable, entre otros.), susceptibles de agotarse, como por el hecho de que una creciente actividad económica sin más criterio que el económico produce, como ya se ha constatado, problemas medioambientales tanto a escala local como planetaria graves, que pueden en el futuro tornarse irreversibles.

Existen dos metodologías de investigación del desarrollo sostenible o sustentable o continuable o perdurable: construcción de indicadores que midan el impacto del desarrollo en el medio ambiente (medición física) y actitudes y opiniones de las personas sobre el deterioro del medio ambiente (medición sociológica).

Para Moreno (2002), los límites de los recursos naturales sugieren tres reglas básicas en relación con los ritmos de desarrollo sostenibles.

i) Ningún recurso renovable deberá utilizarse a un ritmo superior al de su generación.

ii) Ningún recurso no renovable deberá aprovecharse a mayor velocidad de la necesaria para sustituirlo por un recurso renovable utilizado de manera sostenible.

iii) Ningún contaminante deberá producirse a un ritmo superior al que pueda ser reciclado, neutralizado o absorbido por el medio ambiente.

Se denomina indicador social de desarrollo sostenible a un indicador social que mide la ausencia de daño al medio ambiente y a los recursos naturales, que son los ítem a medir o sustentabilidad del ecosistema (Organización social + Población + Medio ambiente + Tecnología).

Contabilidad Ambiental

La Contabilidad Ambiental Ludevit (1999) la define como:

El conjunto de sistemas e instrumentos útiles para medir, evaluar y comunicar la actuación ambiental de la empresa. Este concepto integra, en consecuencia, tanto la información y datos que se expresan en unidades físicas como los que se expresan en unidades monetarias o económicas (p. 56).

Y esto es así porque, 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.

La Contabilidad Ambiental está directamente relacionada con los costos del uso o aprovechamiento de los recursos naturales, así como también de mitigación o remediación de los daños ambientales ocasionados por el desarrollo incontrolado. Inclusive, algunos autores también incluyen los "costos de mantenimiento"; aquellos que un país como Venezuela debería realizar para asegurar la sustentabilidad de su desarrollo.

De allí que la Contabilidad Ambiental sea "un instrumento oportuno y necesario para entender la importancia de los recursos naturales y el ambiente, resaltando su contribución al bienestar de los seres humanos, base del desarrollo sustentable". (Díaz, 2000, p.23)

La contabilidad ambiental es una rama de la contabilidad de muy reciente reconocimiento y, quizás por ello, es frecuente encontrar entre los diversos investigadores, profesionales y organismos normalizadores (económicos y técnicos) términos comunes con significados diferentes, cuando no contradictorios. Surge así la necesidad de "establecer unos fundamentos metodológicos sobre los que construir el marco conceptual y, por tanto, el

alcance de la contabilidad ambiental, siendo éste el propósito de este trabajo” (Fernández, 2004, p.32).

Partiendo de que la contabilidad es el arte de captar, registrar, clasificar, resumir, reportar e informar en forma significativa y en términos cuantitativos, las operaciones, gestiones y hechos ocurridos durante un determinado periodo de tiempo y además que la contabilidad esta en función de la sociedad y responde a las necesidades de ésta, es así como es pertinente el surgimiento de un nuevo modelo para los sistemas de información, ya que éstos deberán permitir reflejar adecuadamente la situación o contexto informativo para el análisis y evaluación desde la nueva perspectiva concebida, en función de los ahora diferentes requerimientos de información relevantes para el usuario.

La contabilidad ambiental puede definirse

Como la parte de la contabilidad aplicada cuyo objeto son las relaciones entre una entidad y su medio ambiente, lo cual supone diferenciar entre la macro y la microcontabilidad y, dentro de ésta última, precisar tanto el concepto de entidad como el de medio ambiente. (Azqueta, 2002, p.45)

Una buena demostración de esta nueva perspectiva, se da en la franca decadencia del pensamiento que tiene la sociedad referente a que el lucro genera empleo, renta, prosperidad y bienestar, pues el lucro, como la ecología lo está probando, no genera necesariamente calidad de vida.

La relación entre la ecología y la contabilidad se ha visto plasmada en virtud de la problemática medioambiental presentada en las empresas. Es así como la sociedad es testigo de la fuerte influencia que está ejerciendo la ecología en la economía de las empresas.

Una visión mucho más amplia de esta relación es que la contabilidad pasó a ser imprescindible al momento de querer enfrentar el problema ambiental, pues se dice que: para hacer frente a los problemas de conservación del medio ambiente, las empresas cuentan con muchos

procedimientos y técnicas de administración, varios de los cuales están directamente relacionados con las funciones de la contabilidad (Arteche, 1997).

En este sentido la incorporación a la contabilidad de la variable ambiental viene a llenar una necesidad referida a la forma de cuantificar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente y las acciones preventivas o correctivas necesarias para evitarlos (medidas de protección ambiental).

La búsqueda de soluciones al problema medioambiental exige a las empresas el perfecto conocimiento del problema, conocerlo implica explicar el impacto de hoy sobre el futuro, y explicar es un concepto que considera conocer, identificar, denominar, divulgar, reportar y comunicar. Es entonces aquí donde se empieza a relacionar la ecología con la contabilidad, ya que la ciencia del proceso contable como ya se dijo capta, registra, reporta e informa (Gray, 1999).

La contabilidad financiera tradicional mide resultados financieros a partir del consumo humano de recursos de capital. La contabilidad ambiental orientada a las medidas de protección al medio ambiente, pretende medir todos los recursos de capital natural comprometidos en el proceso productivo.

Según Atristain(1999) la Contabilidad Medioambiental tiene como objetivos principales: El reconocimiento y revelación de los efectos medioambientales negativos en la práctica contable convencional; la identificación separada de los costos e ingresos afines al medio ambiente dentro de los sistemas contables convencionales; la toma de acciones para crear iniciativas en orden de considerar los efectos medioambientales existentes en la práctica contable convencional; el desarrollo de nuevas formas de medir, informar y valorar; para cumplir con propósitos internos y externos; el desarrollo de nuevos sistemas contables financieros y no financieros, sistemas de información y de control para aprovechar beneficios

medioambientales de las decisiones administrativas. Y para el cumplimiento de estos objetivos es necesario el compromiso de todos y cada uno de los grupos de intereses que son los encargados de ejercer presión en las grandes esferas del poder, quienes son en últimas los encargados de hacer obligatoria la aplicación del nuevo sistema contable.

La contaminación provenientes de los vehículos automotores, aguas residuales, erosión, deforestación, la alteración del nitrógeno, la pérdida de la diversidad biológica, entre otros, todos originados por diferentes sectores de la población, dentro de los cuales se destacan las industrias que emiten cientos de contaminantes del aire, el agua y los suelos, traduciéndose en un gran peligro que está dañando las comunidades y los ecosistemas en general.

Muchas personas se refieren del medio ambiente sólo como el lugar donde viven y por ello le es indiferente lo que pueda suceder con él, no les interesa la importancia que tiene en la vida, sólo existe en aquellas personas que se están dando cuenta que día a día los recursos naturales se están agotando. La población sólo se ha preocupado por alcanzar el crecimiento y el desarrollo económico menospreciando al ambiente, es aquí donde las industrias juegan un papel importante al querer alcanzar el máximo enriquecimiento sin importar a quien se lleven por delante. La degradación que presenta en la actualidad el medio ambiente, viene dada por la expansión comercial y la industrialización de las empresas, ya que a la mayoría de éstas no les afecta lo que pueda pasar con el medio de donde adquieren los recursos para la producción de sus bienes, mucho menos les importa como renovarlos, lo único importante para ellos es la obtención de utilidad.

Razón ésta por la que se han venido realizando estudios, en los que se destaca la creación de una cultura ambiental que procure el beneficio colectivo antes que el propio, con políticas ambientales sólidas que obligan a las

empresas a tomar conciencia del daño que le hacen al ambiente y por ende a interiorizarlas en los costos de producción y comercialización de los bienes. Surge entonces la necesidad de contabilizarlos e incluirlos en las estructuras de costos para obtener el precio real de venta y de esta manera ir remediando en poco o en mucho el daño ambiental.

Mucho se ha hecho sobre esta materia, se han creado normas y políticas de calidad ambiental, indicadores ambientales, métodos de valoración de la calidad ambiental que invita a incluirlos dentro del plan de cuentas de las organizaciones es aquí donde la contabilidad ambiental juega un papel importante “al resaltar la contribución de los recursos naturales al bienestar económico como los costo impuestos por la contaminación o el agotamiento de éstos” (Muñoz, 1991, p.36).

El fundamento teórico de la investigación da cabida a explicar y profundizar los diferentes aspectos teóricos sobre la contabilidad ambiental y todos los demás puntos que tengan estrecha relación con el tema, los cuales respaldan, analizan y explican y ubican el problema objeto de estudio dentro de un conjunto de conocimientos que afianzan y orientan el sentido de la presente investigación.

Según Bravo (1997) citado por Atristain (1999), la Contabilidad Medioambiental es:

- El reconocimiento y revelación de los efectos medioambientales negativos en la práctica contable en general.
- La identificación separada de los costos e ingresos afines al medioambiente dentro de los sistemas contables convencionales.
- La toma de acciones para crear iniciativas en orden de considerar los efectos medioambientales existentes en la práctica contable convencional.
- El desarrollo de nuevas formas de medir, informar y valorar, para cumplir con propósitos internos y externos.

- El desarrollo de nuevos sistemas contables financieros y no financieros, sistemas de información y de control para aprovechar beneficios medioambientales de las decisiones administrativas.

Para Gray (1999) la contabilidad ambiental la “expresa en los siguientes términos: La crisis ambiental es el resultado inevitables de la manera como contabilizamos lo que hacemos. La contabilidad soporta una serie de responsabilidad por el creciente nivel de desastre ambiental” (p. 21).

Azqueta (2002) encuentra la posibilidad de “depurar las cifras de la Contabilidad Nacional para que éstas reflejen con mayor precisión el bienestar social derivado del flujo de bienes y servicios producidos en el sistema económico, detrayendo del mismo aquellos que únicamente responden a una degradación ambiental previa” (p. 198).

La Contabilidad Ambiental hace una clara diferencia entre lo que es un conjunto de datos nacionales agregados que vinculan el ambiente con la economía, lo cual tendrá un impacto a largo plazo tanto en el desarrollo de políticas económicas como ambientales.

Por otro lado, el informe de la conferencia de las naciones unidas sobre el medio ambiente y el desarrollo en río de Janeiro (Azqueta, 2002), estableció que debe adoptarse un sistema de contabilidad ecológica y económica integrada para ello estructura una serie de Principios para dicha acción:

1.- En primer lugar se debe determinar en forma más exacta la función fundamental del medio ambiente como fuente de capital natural y como sumidero de los subproductos generados por la producción de capital por el hombre y por otras actividades humanas. Es importante también que los procedimientos de contabilidad nacional no se limiten a medir la producción de bienes y servicios remunerados de forma tradicional. Es menester elaborar un marco común en el que se incluyan las aportaciones de todos los sectores y de todas las actividades de la sociedad.

2.- Luego, se deben ampliar los sistemas actuales de contabilidad económica nacional para dar cabida a la parte ambiental y social, incluyendo en ellos un sistema de cuentas subsidiarias para todos los recursos naturales, lo que generaría la contabilidad ecológica y económica integrada.

3.- Por último, deben mejorarse los sistemas de datos y métodos analíticos que se utilizan en todos los procesos, con miras a lograr un proceso más integrado.

Valoración económica del impacto ambiental

Quintero (2000) con base a lo señalado por Azqueta (1994), señala que para valorar los impactos ambientales, se puede recurrir a los siguientes métodos:

a) Método de los costos evitados o inducidos: aplicable para aquellos bienes ambientales que estén relacionados con algún bien privado de una forma concreta, formando parte de él, como un sustituto de una función de producción, cumpliendo con dos posiciones que son:

- Que el bien ambiental forme parte de la función de producción ordinaria de un bien o servicio normal, como un insumo más.

- Cuando entra a forma parte, junto con otros bienes privados de la función de utilidad de una persona o familia determinada.

b) Método del costo de viaje: se aplica a la valoración de áreas naturales que cumplen una función de recreación en la función de producción de utilidad familiar: que la gente visita para su esparcimiento. El fundamento teórico, como lo señala Quintero (2000) es: el visitante incurre en gastos para poder disfrutar de ellos, es decir, incurre en unos costos de viaje, por tanto, se estima cómo varía su demanda del bien ambiental, ante cambios en estos costos de disfrutarlos, comparándolo con el costo pagado por ello.

c) Método de los precios hedónicos: permite la valoración de los bienes intangibles. Los precios hedónicos, como lo señala Azqueta (1994), son aquellos precios que intentan descubrir todos los atributos de un bien que explican su precio, y discriminan la importancia cuantitativa de cada uno de ellos.

d) Método de la valoración contingente: busca averiguar la valoración que otorgan las personas a los cambios en el bienestar que les produce la modificación en las condiciones de oferta de un bien ambiental, a través de la pregunta directa: lo que estaría dispuesta a pagar una persona por una mejora determinada, o la cantidad exigida como compensación por un daño.

Como corolario a lo antes señalado, Quintero (2000) indica que en economía ambiental a parte de estos métodos de valoración de impactos ambientales, se cuenta con el llamado costo-efectividad, al que ella considera ser una herramienta sumamente poderosa para realizar diferentes tipos de análisis ambiental. Citando a Field (1995), la autora refiere que el llamado costo-efectividad, consiste en observar la manera más económica de lograr un objetivo determinado de calidad ambiental, o lo que es lo mismo, lograr el máximo mejoramiento de cierto objetivo ambiental para un gasto determinado de recursos.

Otro elemento para el análisis ambiental, según Quintero (2000) es el costo-beneficio, que consiste en medir, en términos comparables, tanto los costos como los beneficios de una política o programa. Según Field, B y Field M, (2003) el análisis costo-beneficio representa para la Nación o para el Estado, lo que un Estado de Ganancias y pérdidas constituye para una empresa.

Asimismo, indica Quintero (2000), que otro elemento de análisis ambiental es el análisis de riesgo, cuya importancia al medirlo en la gestión ambiental se encuentra fundamentalmente en dos tipos de actividades: su evaluación y administración. De manera que la evaluación del riesgo consiste

en determinar cuánto valoran las personas situaciones alternativas que involucran diferentes niveles de riesgo, es decir, la disponibilidad que tienen las personas de pagar, y así obtener cambios en esos niveles a los cuales están expuestas.

Mediana Empresa

En el sistema económico de un país, y en el desarrollo de la sociedad en su conjunto, las pequeñas y medianas empresas han tenido y tienen, una importancia muy destacada, constituyendo este hecho un fenómeno universal, que no hace a diferenciaciones políticas ni geográficas.

Bajo la denominación general de pymes, podremos encontrar una gran diversidad de organizaciones industriales, comerciales y de servicios, con un vasto espectro de competitividad y eficiencia. Sin lugar a dudas habrá empresas de baja productividad, pero también encontraremos, empresas altamente competitivas e innovadoras.

La pequeña y mediana empresa debidamente dirigida y organizada, y administrativamente protegida, se convierte en un instrumento necesario e imprescindible, del desarrollo económico. Debemos comprender, que la empresa debe medirse por su eficacia, y por la capacidad de obtener beneficios en condiciones de competencia, y no por su tamaño.

Criterios De Clasificación De Las Pymes

Las empresas insertas en el actual contexto económico, presentan características que puedan ser tomadas, como elementos que permitan establecer una diferenciación, entre grande y pequeña o mediana empresa. Hay características comunes a todo tipo de empresa, cualquiera sea su tamaño, su proceso de producción o la naturaleza mercadológica de sus productos o servicios.

La búsqueda de una unidad de medida y de comparación de tamaño, con el objetivo de la racionalización tecnológica, y de una estrategia de crecimiento individual y sectorial, se convierte en una necesidad. Al no haber sido resuelta, se acepta una distinción intuitiva, entre gran empresa y PyMe, clasificación que por otra parte, es dinámica, pues el avance de la técnica y el crecimiento de la demanda, tiende a aumentar ese tamaño.

No existe un índice único, que caracterice la dimensión de la empresa de manera adecuada. Suelen manejarse un extenso espectro de variables: cantidad de personal, tipo de producto, tamaño de mercado, inversión en bienes de producción por persona ocupada, unidades físicas de producción, valor de producción, trabajo personal de socios o directores, separación de funciones básicas de producción, personal, financieras y ventas dentro de la empresa, ubicación o localización, nivel de tecnología de producción, orientación de mercados.

Cada país define a las pymes utilizando pautas esencialmente cuantitativas que si bien tiene ciertas características similares, también tiene diferencias significativas. Incluso en algunos casos, no hay consenso dentro del mismo país. En la mayoría de los casos, las variables consideradas son cantidad de personal, cifra de ventas y niveles de activos.

Díaz (2006) en base a la resolución N° 59/98 aprobada por el Grupo Mercado Común (MERCOSUR) en diciembre de 1998, clasifica las empresas, de acuerdo al sector de actividad que desarrollan, en dos grandes grupos: un sector industria y un sector comercio y servicios. Define para cada uno de ellos, los siguientes rangos:

Cuadro N° 1. Clasificación de las Empresas.

Sector industria

Sector comercio y servicios

TIPO DE EMPRESA	PERSONAL EMPLEADO	VENTAS ANUALES HASTA	PERSONAL EMPLEADO	VENTAS ANUALES HASTA
Micro empresa	1 a 20 personas	U\$S 400.000,00	1 a 5 personas	U\$S 200.000,00
Pequeña empresa	21 a 100 personas	U\$S 3.500.000,00	6 a 30 personas	U\$S 1.500.000,00
Mediana empresa	101 a 300 personas	U\$S 10.000.000,00	31 a 80 personas	U\$S 7.000.000,00

Fuente: Díaz, 2006

En resumen, la categorización de las empresas, se hace principalmente sobre la base de la cantidad de personal empleado, vinculado con otros factores cuantitativos como volumen anual de facturación, valor de activos productivos y otros, ya sea tomados como límites absolutos, o mediante la combinación de uno o más de ellos.

Según el cuadro anterior, las empresas farmacéuticas en estudio se clasifican como medianas empresas, ya sean por el número de empleados o por el total de ventas anuales.

Mediana Empresa Farmacéutica en el Estado Mérida

En el Estado Mérida la empresa farmacéutica nace a comienzos del siglo XX, siendo pionera en la materia la Farmacia la Vencedora que en otra época se le conocía como “Botica La Vencedora”. Esta iniciativa estuvo a

cargo del Dr. Ezio Valery, quien mediante un negocio de tipo familiar logra traer a la Ciudad de Mérida, los remedios que sus habitantes necesitaban para aliviar sus padecimientos. Posteriormente, y debido al crecimiento que registro la población en la Ciudad de Mérida como consecuencia de la presencia de la Universidad de Los Andes, se abrieron otros establecimientos de tipo familiar, como es el caso de la Farmacia San José, Farmacia San Miguel, Venezuela y Los Eucaliptos.

Estas pequeñas empresas, más tarde ampliaron su radio de acción en el mercado, es así como Farmacia La Vencedora, constituye una nueva empresa en la Ciudad de Ejido, con el nombre de Laboratorios Valmorca, cuyo objeto principal es la producción de medicamentos, reactivos y misceláneas para satisfacer la demandas del mercado, local, regional y nacional.

Hoy día en el estado Mérida, las empresas farmacéuticas dejaron de ser empresas familiares para convertirse en Sociedades Mercantiles, que conforman cadenas de farmacia donde se ofertan productos muchos de los cuales son preparados por éstas y a precios bastante razonables.

Bases Legales

El Estado venezolano garantiza en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) en su artículo 127 la protección del medio ambiente para lograr el equilibrio sustentable, por ser un derecho y un deber que tiene cada generación de proteger y mantener el ambiente en beneficio de sí misma y del mundo futuro. Sin embargo, corresponde al Estado proteger el ambiente, la diversidad biológica, los recursos genéticos, los procesos ecológicos, los parques nacionales y monumentos naturales y demás áreas de especial importancia ecológica. Sin embargo, esto no se cumple ni personal ni empresarialmente.

Igualmente el Artículo 129 del mismo texto constitucional establece que todas las actividades susceptibles de generar daños a los ecosistemas deben ser previamente acompañados de estudio de impacto ambiental y sociocultural.

Con base a los basamentos constitucionales, la Ley Orgánica del Ambiente, acoge y desarrolla dentro de los parámetros de la política de desarrollo integral de la Nación los principios rectores para la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, todo esto en beneficio de la calidad de vida.

De esta forma, el Artículo 19 expone que las actividades susceptibles de degradar el ambiente quedan sometidas al control del Ejecutivo Nacional por órgano de las autoridades competentes.

Se consideran actividades susceptibles de degradar el ambiente, según el Artículo 20:

- 1.- Las que directa o indirectamente contaminen o deterioren el aire, el agua, los fondos marinos, el suelo o el subsuelo o incidan desfavorablemente sobre la fauna o la flora;
- 2.- Las alteraciones nocivas de la topografía.
- 3.- Las alteraciones en los cursos y depósitos de aguas;
- 4.- La sedimentación en los cursos y depósitos de aguas;
- 5.- Los cambios nocivos del lecho de las aguas;
- 6.- La introducción y utilización de productos o sustancias no biodegradables;
- 7.- Las que producen ruidos molestos o nocivos;
- 8.- Las que deterioran el paisaje;
- 9.- Las que modifique el clima;
- 10.- Las que produzcan radiaciones ionizantes;
- 11.- Las que propenden a la acumulación de residuos, basuras, desechos y desperdicios;

12.-Cualesquiera otras actividades capaces de alterar los ecosistemas naturales e incidir negativamente sobre la salud y bienestar del hombre.

Los infractores de las disposiciones relativas a la conservación, defensa y mejoramiento ambiental serán sancionados con multas, medidas de seguridad con penas privativas de la libertad, en los términos que establezca la Ley o las demás leyes aplicables (Artículo 24).

Por otra parte, la Ley Penal del Ambiente (1992), tipifica como delitos todos los hechos que violen las disposiciones en cuanto a conservación, defensa y mejoramiento del ambiente. Así mismo, establece todas las sanciones penales correspondientes por tipo de delito hecho al ambiente. Todo este conjunto de aspectos legales tienen gran importancia para las medianas empresas farmacéuticas en el estado Mérida, ya que el desconocimiento de éstos conlleva a incumplir con toda la normativa establecida con la finalidad de proteger el ambiente. Por ende las medianas empresas farmacéuticas en el estado Mérida, se hacen susceptibles de todas las sanciones legalmente establecidas que en la mayoría de los casos aumentan el gasto y los costos de producción, por traducirse en multas muy costosas, prisión, inhabilitación para el ejercicio de la profesión, arte o industria, suspensión de permisos hasta por un lapso de dos (2) años, decomiso de equipos, instrumentos, sustancias y objetos, prohibición por un lapso de tres(3) meses a tres (3) años de la actividad que origina la contaminación, prohibición de contratar con la Administración Pública hasta por tres (3) años y en el peor de los casos el cierre de la empresa.

Definición Conceptual de las variables

Cuadro N° 2: Operacionalización de variables.

Objetivo General: Recomendar las acciones que promuevan la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	VARIABLES	DEFINICIÓN CONCEPTUAL
Diagnosticar los sistemas de contabilidad ambiental que aplican las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida.	Sistemas Contabilidad Ambiental	-Efectos contaminantes. -Sistemas de contabilidad ambiental -Conservación medio ambiente.
Detectar el conocimiento que tienen las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida, en relación al significado de aplicar un sistema de contabilidad ambiental.	Conocimiento acerca del sistema de Contabilidad Ambiental	- Preparación teórica. -Preparación metodológica.

Fuente: Elaboración propia.

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

En este capítulo se explica la metodología que orienta la investigación. El mismo comprende varias fases las cuales sirvieron de base para llegar a la etapa final. El objetivo de la investigación consistió en recomendar acciones para promover la aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Tipo de Investigación

Esta investigación es proyectiva, por cuanto permitió elaborar acciones para promover la aplicación del sistema de Contabilidad Ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida y de esa forma se da respuesta a un problema que a parte de guardar estrecha relación con el proceso productivo, involucra uno de los elementos primordiales para la supervivencia del hombre en la tierra, como es el medio ambiente.

Asimismo, la investigación tiene carácter exploratorio y explicativo. Exploratorio porque permitió hacer un diagnóstico en cuanto a la situación que presentan las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida con relación a la aplicación que éstas hacen del sistema de contabilidad ambiental.

En tanto que el carácter explicativo, se fundamenta en el hecho que la información obtenida, llevó al análisis cualitativo del problema planteado.

Descripción de la Investigación

Por ser esta investigación proyectiva se siguió la siguiente metodología:

Fase Diagnóstica: permitió la aplicación de una encuesta a una población total conformada por cinco (5) medianas empresas farmacéuticas ubicadas en el Estado Mérida, lo que llevó a conocer que en éstas no se aplica un sistema de contabilidad ambiental.

Fase de Diseño: En esta fase de la investigación se presentan las acciones necesarias para promover la aplicación del sistema de Contabilidad Ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida y que el mismo sea incorporado a su operatividad.

Población

La población objeto de estudio estuvo conformada por cinco (5) medianas empresas farmacéuticas ubicadas en el Estado Mérida, tomándose en consecuencia su totalidad para la aplicación del instrumento de recolección de información.

La población, según Amau citado por Hurtado (2000) es un “conjunto de elementos, seres, eventos, concordantes entre si en cuanto a una serie de características, de los cuales se desea obtener alguna información” (p. 152).

Para la presente investigación la población seleccionada se encuentra representada por las siguientes medianas empresas farmacéuticas:

- Drolanca, ubicada en la Ciudad de El Vigía, Municipio Alberto Adriani del Estado Mérida.
- Laboratorios Valmorca, ubicado en la Ciudad de Ejido, Municipio Campo Elías del Estado Mérida.
- Laboratorios Vita plant, ubicado en Avenida Los Próceres, Municipio Libertador del Estado Mérida.

- Proula, ubicado en la población de Lagunillas, Municipio Sucre del Estado Mérida.

- Farmacia Humboldt, ubicada en la Avenida Las América, Municipio Libertador del Estado Mérida.

Técnica e Instrumento de Recolección de Datos

En relación a la técnica de recolección de datos, Arias (2004) la define como “el procedimiento o forma particular de obtener datos o información, el instrumento es el dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información.” (p. 65-67).

Para la recolección de información en la presente investigación, se utilizó la técnica de la encuesta, que según lo que expresa Sabino (2000) la encuesta es el hecho de “requerir información a un grupo socialmente significativo de personas acerca de los problemas en estudio, para luego, mediante un análisis de tipo cuantitativo, sacar las conclusiones que corresponden con los datos recogidos” (p. 104).

El instrumento seleccionado fue el cuestionario, (Anexo N° 1 y 2) el cual se estructuró en 11 ítems siguiendo los criterios de la escala de Lickert, que se indican a continuación: 5 Frecuentemente 4. Siempre, 3. Algunas veces, 2. Rara vez, 1. Nunca.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

Para determinar la validez del instrumento se utilizó el método de Juicios de Expertos (Anexo N° 3), que para el caso específico de esta investigación se solicitó la colaboración a dos expertos: Uno en metodología de la

investigación y otro con conocimientos sobre Contabilidad Ambiental. La validación se hizo atendiendo a los siguientes paso:

- Se suministro a cada experto un modelo del cuestionario a aplicar, acompañado de comunicación, mediante la que se solicitaba emitir juicio en relación a la validez y confiabilidad del mismo.

- Anexo a la comunicación se les entregó un instrumento para la evaluación de la presentación del cuestionario: Claridad, congruencia y pertinencia, para que éstos a su vez confirmarán su validez y confiabilidad, a través de los indicadores: Aceptable y No Aceptable.

- De acuerdo a las observaciones y recomendaciones realizadas por cada experto, se hicieron las correcciones sugeridas.

Igualmente la investigación se desarrolló basándose en la utilización de algunas referencias bibliográficas, la cual permitió complementar la elaboración del tema relacionado con las diferentes aportaciones de varios autores para así darle validez a la propuesta a realizar.

Técnicas de Análisis de Datos

Para presentar los resultados se tomó en consideración la estadística descriptiva que permitió utilizar los cuadros para organizar la información recabada, que luego se distribuyó por frecuencias, traducidas en porcentajes para representar las respuestas emitidas por los sujetos encuestados en este estudio.

“La estadística descriptiva permite describir y analizar un grupo dado sin sacar conclusiones sobre un grupo mayor” (Fernández y Pértega, 2000, p. 1).

Los análisis se prepararon de acuerdo a los ítems establecidos, también se elaboraron los gráficos que permitieron señalar las respuestas de las opiniones sobre los aspectos tratados en los ítems, de acuerdo a las

alternativas de respuestas: Siempre, Frecuentemente, Algunas Veces, Rara Vez, Nunca.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se muestran y explican los resultados obtenidos con la aplicación del instrumento, lo cual representa la opinión de 5 Contadores Públicos que laboran bajo relación de dependencia en 5 medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

La presentación de los resultados se hizo en torno a criterios de estadística descriptiva, se diseñaron unos cuadros y unos gráficos que reflejan en términos de frecuencia absoluta y porcentuales las respuestas emitidas por los sujetos encuestados en este estudio.

Una vez concluido el análisis de cada ítem se procedió a resumir las opiniones emitidas por los Contadores Públicos que laboran bajo relación de dependencia en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida de acuerdo a las alternativas seleccionadas.

Cuadro N° 3. Respecto a la Aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Nunca	5	100,0	100,0	100,0

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

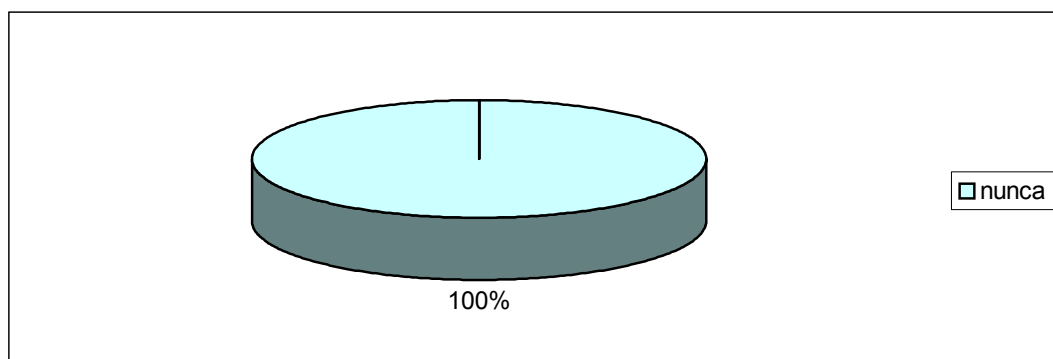


Gráfico N° 1: Respecto a la Aplicación del sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

El gráfico N° 1 muestra que el 100% de los encuestados no aplica ningún sistema de contabilidad ambiental. Este resultado lleva a señalar que las medianas empresas farmacéuticas en el Estado Mérida no aplican al contabilidad ambiental en sus sistemas cuentas lo que ponen de manifiesto que no incorporar el daño ambiental que ocasionan a sus costos operativos, menos aún desarrollar e implementar mecanismos que permitan mejorar la calidad ambiental.

Cuadro N° 4. Respecto a los Efectos contaminantes en el proceso productivo.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
A veces	1	20,0	20,0	20,0
Rara vez	1	20,0	20,0	40,0
Siempre	3	60,0	60,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

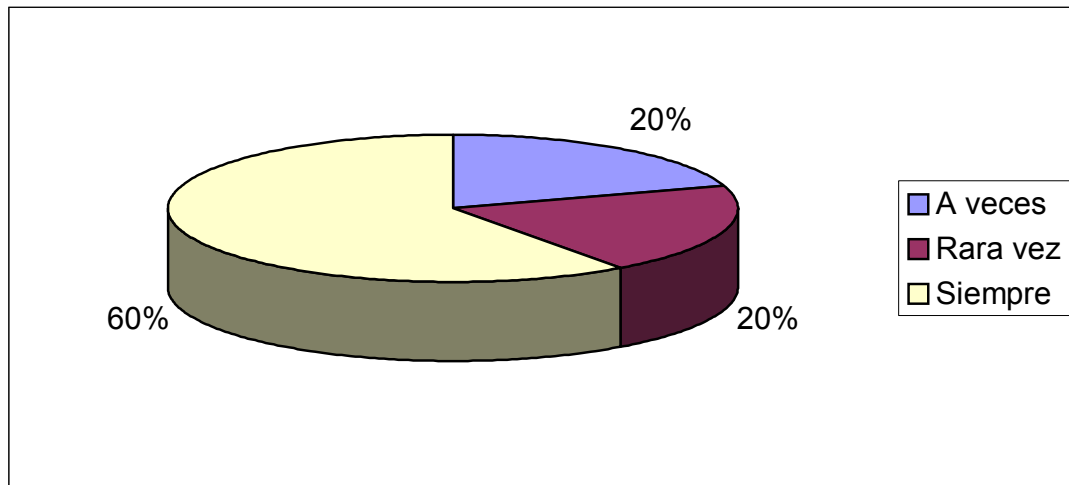


Gráfico 2: Respeto a los Efectos contaminantes en el proceso productivo.
 Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

En el gráfico N° 2 se observa que un 60 % de los encuestados consideraron que si le concierne a la empresa la situación que se está viviendo actualmente con respecto a los efectos contaminantes que se originan por el proceso productivo que llevan a cabo, un 20% opina que rara vez le concierne y el otro 20% indicó que algunas veces les compete tal situación. En atención a los datos aportados por los informantes éstos consideran que su empresa esta conciente de lo que se está viviendo actualmente con respecto a los efectos contaminantes que se originan por el proceso productivo que llevan a cabo las medianas empresas farmacéuticas.

Cuadro N° 5. Respecto al interés de la mediana empresa farmacéutica en aplicar un sistema de contabilidad ambiental.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
A veces	1.5	30,0	30,0	30,0
Rara vez	1.5	30,0	30,0	60,0
Siempre	2	40,0	40,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

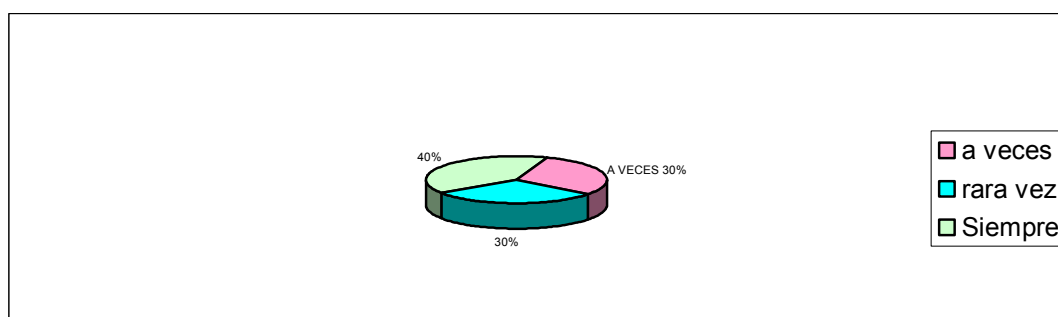


Gráfico N° 3: Respecto al interés de la mediana empresa farmacéutica en aplicar un sistema de contabilidad ambiental.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

El gráfico N° 3 muestra que el 40% de los encuestados afirman que siempre se interesan en aplicar un sistema de contabilidad ambiental, un 30% opina que rara vez y el otro 30% afirman que algunas veces. Tomando en cuenta los datos aportados, se puede mencionar que para la mayoría de los contadores públicos este tema es de gran interés, debido a que cada día crece el compromiso empresarial respecto al medio ambiente, sin embargo es 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.

Cuadro N° 6. Respecto a la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas para la conservación del medio ambiente.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
A veces	3	60,0	60,0	60,0
siempre	2	40,0	40,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

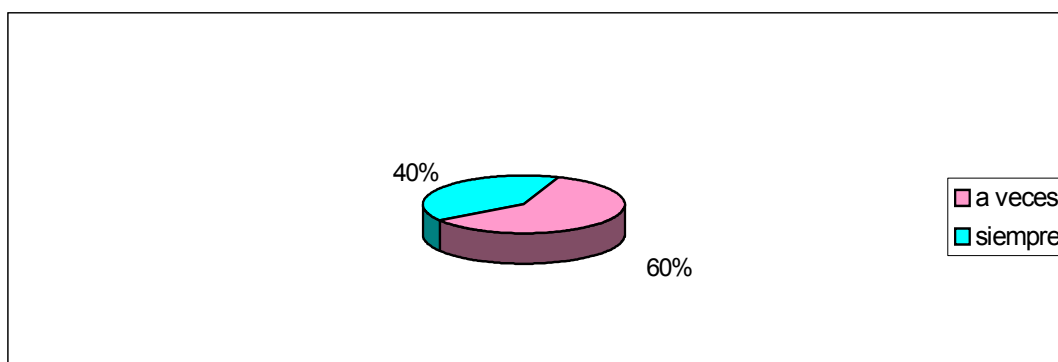


Gráfico N° 4: Respecto a la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas para la conservación del medio ambiente.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

El gráfico N° 4 muestra que un 60% de los encuestados a veces considera que es posible que la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en su mediana empresa farmacéutica contribuya a la conservación del medio ambiente y un 40% de los encuestados opinan que siempre es posible. Según los datos aportados por las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida es evidente como crece el compromiso empresarial respecto al medio ambiente.

Cuadro N° 7. Respecto a la preparación teórica de las medianas empresas farmacéuticas para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
a veces	0.5	10,0	10,0	10,0
Nunca	2.5	50,0	50,0	60,0
Rara vez	2	40,0	40,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

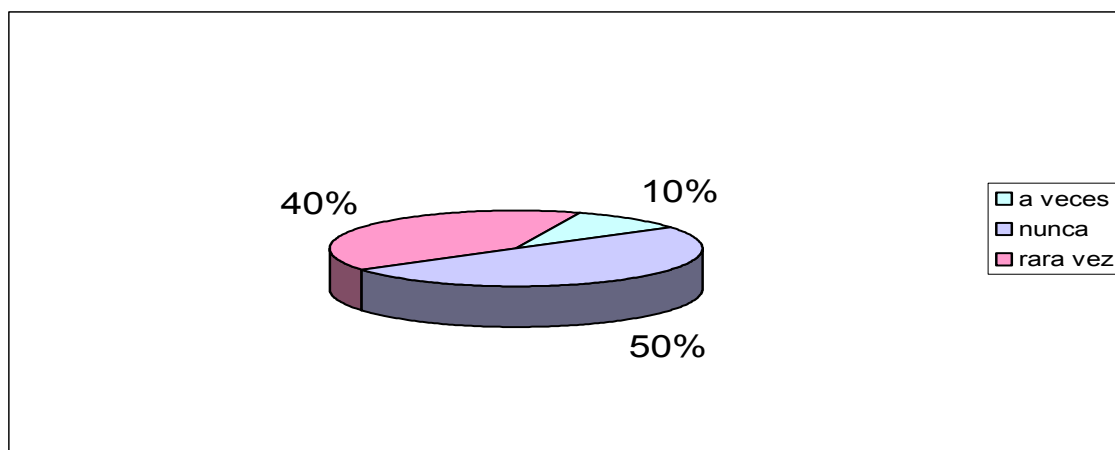


Gráfico N° 5: Respecto a la preparación teórica de las medianas empresas farmacéuticas para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

El gráfico N° 5 se observa que el 50% de los encuestados opinan que no consideran que su Empresa este preparada teóricamente para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental, un 40% rara vez lo considera y un 10% a veces considera que su Empresa esté preparada teóricamente para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental. Tomando en cuenta los datos aportados por los encuestados se puede afirmar que se hace más necesario contar con instrumentos para preparar teóricamente a las empresas para el uso del sistema de contabilidad ambiental.

Cuadro N° 8. Respecto a la preparación metodológicamente de las medianas empresas farmacéuticas para aplicar el sistema de contabilidad ambiental.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
a veces	0.5	10,0	10,0	10,0
Nunca	2.5	50,0	50,0	60,0
Rara vez	2	40,0	40,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

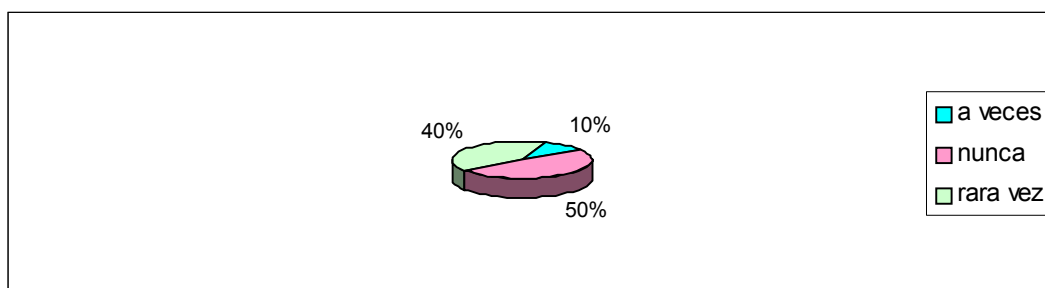


Gráfico N° 6: Respecto a la preparación metodológicamente de las medianas empresas farmacéuticas para aplicar el sistema de contabilidad ambiental.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

Se observa en el gráfico N° 6 que el 50% de los encuestados no consideran que su empresa este preparada metodológicamente para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental, un 40% rara vez lo considera y un 10% a veces lo considera. Sobre la base de estos resultados se puede afirmar que es necesario contar con instrumentos para preparar metodológicamente a las empresas para el uso del sistema de contabilidad ambiental, para un adecuado manejo ambiental permitiendo eficientemente el uso de sus recursos, lo que produce un doble efecto: un ahorro de costos y una disminución del impacto ambiental.

Cuadro N° 9. Respecto a la factibilidad de implementar acciones para promover la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
a veces	3	60,0	60,0	60,0
Siempre	2	40,0	40,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

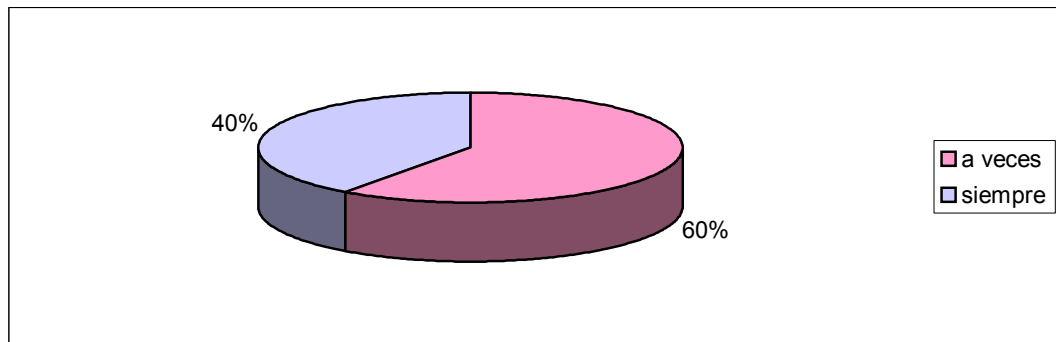


Gráfico N° 7: Respecto a la factibilidad de implementar acciones para promover la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

En el gráfico N° 7, se muestra que el 60% de los encuestados afirman que a veces es factible implementar un plan estratégico para fomentar la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en su empresa; el 40% afirma que siempre será factible. Según los datos aportados se afirma que para los informantes encuestados la contabilidad ambiental debe comenzar a formar parte del plan estratégico de la empresa, para que, de esta manera, se infunda en su política empresarial una percepción exacta de su impacto en el medio ambiente.

Cuadro N° 10. Respecto a la participación en talleres o charlas que oriente a las medianas empresas farmacéuticas la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Nunca	4	80,0	80,0	80,0
rara vez	0.5	10,0	10,0	90,0
siempre	0.5	10,0	10,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

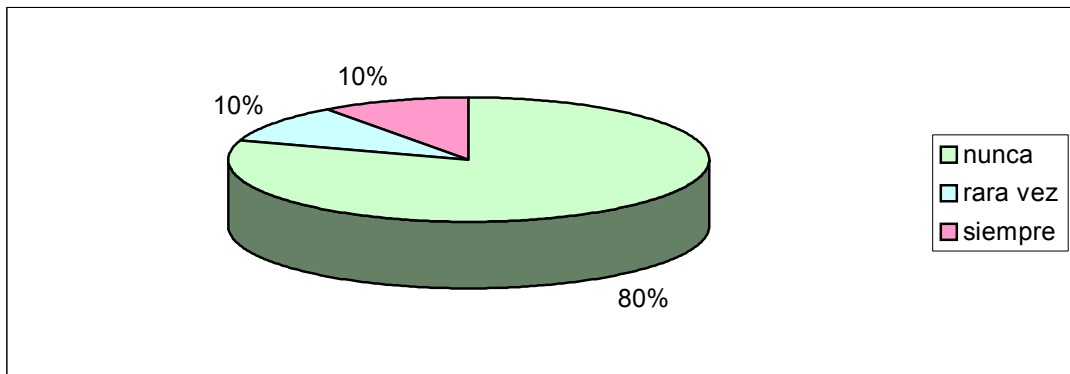


Gráfico N° 8: Respecto a la participación en talleres o charlas que oriente a las medianas empresas farmacéuticas la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

Se observa en el gráfico N° 8 que un 80% de los encuestados nunca han participado en talleres o charlas que oriente a las medianas empresas farmacéuticas sobre la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental, y un 10% rara vez ha participado en talleres o charlas. Estos resultados demuestran que no se maneja la gestión ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida. Enfatizando la importancia de la gestión de la calidad y ambiental al momento de elaborar productos o prestar servicios.

Cuadro N° 11. Respecto al Conocimiento por parte de las medianas empresas farmacéuticas de los beneficios que aporta la aplicación del sistema de contabilidad ambiental.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
a veces	0.5	10,0	10,0	10,0
Nunca	4.5	90,0	90,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

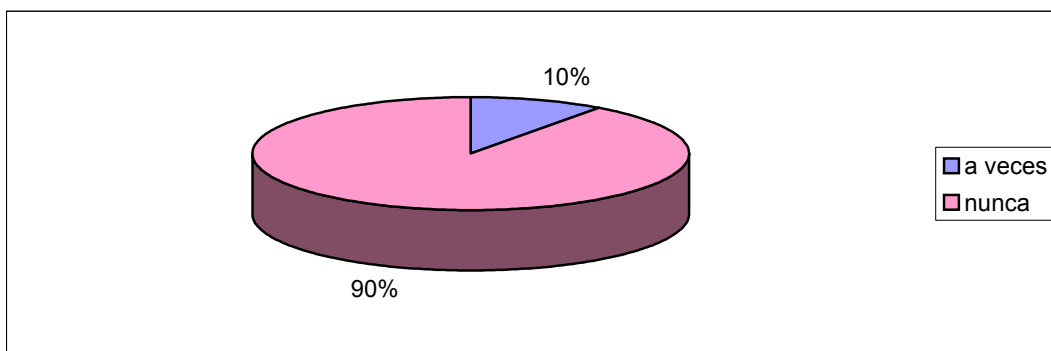


Gráfico N° 9: Respecto al Conocimiento por parte de las medianas empresas farmacéuticas de los beneficios que aporta la aplicación del sistema de contabilidad ambiental.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

Muestra el gráfico N° 9 que el 90% de los encuestados afirma que nunca se han informado sobre los beneficios que aporta la aplicación del sistema de contabilidad ambiental a las medianas empresas farmacéuticas, el 10% indicó que a veces se informan. Según los datos aportados por los informantes encuestados, se pueden afirmar que no conocen los beneficios de la contabilidad ambiental como herramienta que contribuye a crear indicadores para la evaluación ambiental de una empresa.

Cuadro N° 12. Respecto al suministro de información a los trabajadores de las medianas empresas farmacéuticas sobre la importancia de los sistemas de contabilidad ambiental.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
a veces	0.5	10,0	10,0	10,0
Nunca	4.5	90,0	90,0	100,0
Total	5	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

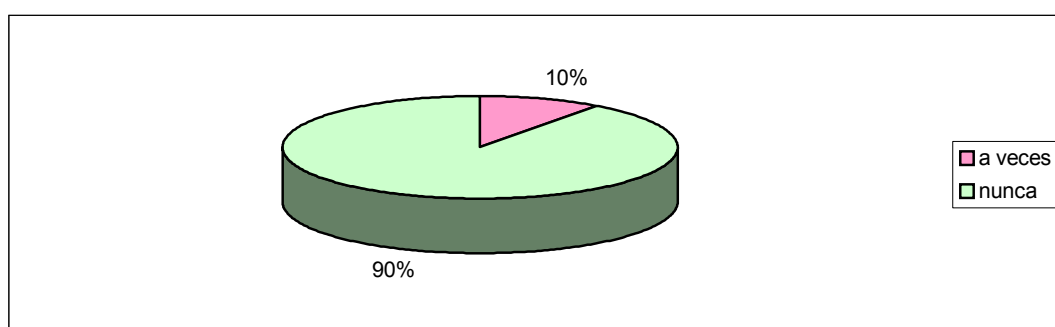


Gráfico N° 10: Respecto al suministro de información a los trabajadores de las medianas empresas farmacéuticas sobre la importancia de los sistemas de contabilidad ambiental.

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

En el gráfico N° 10 se muestra que un 90% de los encuestados nunca ha recibido información relevante acerca de la importancia de los sistemas de contabilidad ambiental, y un 10% refiere a veces. Según los datos aportados la mayoría de los encuestados no manejan información sobre los sistemas de contabilidad ambiental, menos aún poseen un alto grado de compromiso para motivar la participación de los trabajadores en la organización para tal fin. Además, debe quedar claro que se requiere el esfuerzo y la aplicación conjunta de distintas especialidades y profesiones como ingeniería, administración, operación, diseño, biología, química, economía, entre otros.

Cuadro N° 13. Respecto a la pertinencia de una campaña de información en relación a la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Categoría	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Siempre	5	100,0	100,0	100,0

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

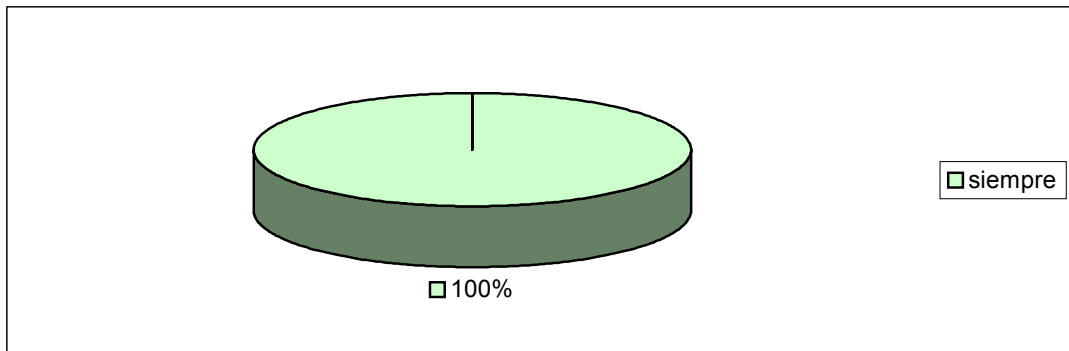


Gráfico N° 11: Respecto a la pertinencia de una campaña de información en relación a la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida

Fuente: Elaboración propia de acuerdo a la encuesta aplicada a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida.

Análisis

Se observa en el gráfico N° 11 que el 100% de los encuestados afirma que es pertinente realizar una campaña de información en relación a la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del estado Mérida. Lo que lleva a señalar que en estas medianas empresas, se necesita información clave para aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental que en la definitiva les lleve a cumplir con las normas ambientales que éstas requieren para su operatividad frente a los intereses empresariales y sociales.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El diagnóstico realizado a las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida, a través de los Contadores Público que laboran en éstas bajo relación de dependencia, permitió conocer:

- Que no aplican ningún sistema de contabilidad ambiental.
- Que están conscientes de los efectos contaminantes que origina el proceso productivo de las medianas empresas farmacéuticas.
- Existe interés por aplicar un sistema de contabilidad ambiental para contribuir a la conservación del medio ambiente.
- Las medianas empresas farmacéuticas no están preparadas teóricamente ni metodológicamente para la aplicación del sistema de contabilidad ambiental.
- Tanto los directivos de las medianas empresas farmacéuticas, como sus trabajadores (empleados y obreros) no han recibido talleres y charlas que les orienten sobre la contabilidad ambiental y los beneficios que les puede aportar.
- Consideran pertinente realizar campañas de información sobre los sistemas de contabilidad ambiental para las medianas empresas farmacéuticas.

Por Consiguiente, esta investigación se planteo recomendar acciones que promuevan la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas farmacéuticas del estado Mérida. Se procedió a leer detenidamente las informaciones de diferentes autores y se aplicó una encuesta a las diferentes medianas empresas Farmacéuticas del Estado

Mérida de la muestra seleccionada, lo que permitió llegar a las siguientes conclusiones.

La mayoría de las medianas empresas Farmacéuticas del Estado Mérida encuestadas consideraron que si les concierne a su empresa la situación que se está viviendo actualmente con respecto a los efectos contaminantes que se originan por el proceso productivo que llevan a cabo, y solo un 20% opina que rara vez le concierne a su empresa la situación que se está viviendo actualmente con respecto a los efectos contaminantes que se originan por el proceso productivo que llevan a cabo.

Respecto a si es posible que la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en las medianas empresas Farmacéuticas del Estado Mérida, contribuya a la conservación del medio ambiente un 40% de los encuestados opinaron que si es posible, demostrando que es evidente el aumento del compromiso empresarial respecto al medio ambiente.

La mayoría de las medianas empresas Farmacéuticas del Estado Mérida no están preparadas metodológicamente para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental, y un 40% rara vez lo considera. Afirmando que se hace necesario contar con instrumentos para preparar metodológicamente a las empresas para el uso del sistema de contabilidad ambiental, para un adecuado manejo ambiental permitiendo eficientemente el uso de sus recursos, lo que produce un doble efecto: un ahorro de costos y una disminución del impacto ambiental.

Referente a la información que tienen las medianas empresas Farmacéuticas del Estado Mérida en relación a los beneficios que aporta la aplicación del sistema de contabilidad ambiental, un 90% de los encuestados afirmaron que nunca han obtenido información con respecto a los beneficios que pueden recibir al aplicar un sistema de Contabilidad Ambiental. Y solo un 10% a veces se informaron. Según los datos aportados por los informantes

encuestados no conocen los beneficios de la contabilidad ambiental en sus empresas Productoras.

Por otra parte, el 100% de los encuestados afirmaron que sería conveniente realizar una campaña de información en relación a la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental. Se percibe que los informantes encuestados necesitan información clave en la aplicación de los sistemas de contabilidad para valerse de una serie de decisiones ambientales en el nivel empresarial y social.

Todos estos aspectos muestran la necesidad de determinar acciones a seguir para que las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida adopten, incorporen y apliquen sistemas de contabilidad ambiental en su operatividad. Sobre esta base, a continuación se indican algunas de las acciones que pueden promover la aplicación del sistema de contabilidad ambiental:

1) Concientizar a las medianas empresas farmacéuticas sobre la importancia de manejar un sistema de contabilidad ambiental.

Esta concientización debe involucrar a todas las medianas empresas farmacéuticas del Estado Mérida, en consecuencia, es necesario la participación de algunos entes educativos que dicten talleres y charlas, tanto a los Contadores Públicos que laboran en éstas, así como a los directivos, empleados y obreros, e igualmente a los Licenciados en Farmacia ya que cada miembro de la organización está llamado a participar en el cuidado del medio ambiente. En este sentido es oportuna la participación que pueda tener la Universidad de Los Andes, a través de:

- Las Facultades Medicina, Farmacia y Ciencias, por cuanto allí se forma el recurso humano que posteriormente sale a ofrecer sus servicios en estas medianas empresas.

- El Postgrado de Ciencias Contables, por ser estos unos de los pioneros en introducir la Contabilidad Ambiental en el sector industrial, como uno de los mecanismos que le permitan a las empresas manejar una gestión económico financiera y ambiental dentro de un contexto que muestre cifras reales de los costos y beneficios que obtiene de su productividad, pero no bajo una perspectiva limitada en lo económico y financiero, sino incorporando la dimensión ambiental y social que le permita incorporar sistemas de cuentas para la valoración de los recursos naturales.

2) Desarrollar un plan único de cuentas que englobe la contabilidad financiera y la contabilidad ambiental.

Esta acción puede ser desarrollada en forma conjunta con el Postgrado en Ciencias Contables y el Colegio de Contadores del Estado Mérida. Correspondiéndole a la Coordinación del Postgrado fijar los elementos teóricos que deben ser tomados en cuenta para un Plan único de cuentas. Mientras que sería tarea del Colegio de Contadores Públicos del Estado Mérida, emitir la normativa que regulara la valoración ambiental y la obligación de incorporar ese sistema de cuentas en la operatividad de las medianas empresas farmacéuticas de acuerdo a las necesidades de cada una.

3) Realizar campañas informativas sobre el daño que las medianas empresas farmacéuticas ocasionan al medio ambiente como consecuencia de su proceso productivo.

Esta propuesta persigue como fin último que no sólo las medianas empresas farmacéuticas conozcan que su proceso productivo ocasiona efectos negativos al ambiente, sino además que cada miembro de la sociedad igualmente conozca la situación y de manera organizada sean los vigilantes y garantes de que estas medianas empresas cumplan con la normativa ambiental y de esa forma lograr la calidad de vida que todo ciudadano aspira para sí y su familia.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aranda, D. (2003). **El Sistema Integrado de Contabilidad Económica y Medioambiental Propuesto por las Naciones Unidas**. Federación de Cajas de Ahorro Vasco- Navarras, Victoria.
- Arias, F. (2004) **El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica**. Caracas: Episteme
- Arteche, F. (1997) **Guía para la implantación y el desarrollo de un sistema de gestión ambiental**. Barcelona: McGraw-Hill.
- Atristain, M. y Álvarez B. (1999). **La Responsabilidad de la Contabilidad Frente al Medio-Ambiente**. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Azqueta D. (2002). **Introducción a la Economía Ambiental**. España: Editorial Mc Graw- Hill Interamericana de España, S.A.U.
- Balestrini, M. (1998). **Como se elabora un proyecto de Investigación**. Caracas. Venezuela
- Banco Mundial (2002). **Armonización de la Actividad Industrial con el Medio Ambiente. Nuevas Funciones de la Comunidad, el Mercado y el Gobierno**. Colombia: Alfa omega Grupo Editor S.A.
- Colom, A. (2006). **Desarrollo Sostenible y Educación para el Desarrollo**. España: Octaedro.
- Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela. (1999) **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela**. Caracas: Patín & asociados.
- Díaz, A. Álvarez, M. Y González P. (2004). **Logística inversa y Medio Ambiente**. España: Editorial Mc Graw- Hill Interamericana de España, S.A.U.
- Díaz, D. (2000) "Qué es y qué no es la Contabilidad Ambiental". Artículo publicado en la Columna IMPORTANCIA VITAL de la Sección Economía, Diario **El Globo** (6/11/00).

- Díaz, D, A. (2006). La Información Contable en las PYMES. Disponible en: <http://www.monografias.com.trabajos16/proyecto-pymes>. Junio 2007.
- Eichler, A. (1972). **El problema de medio ambiente**. Universidad de Los Andes. Facultad de Economía. Centro de Investigaciones Económicas. Mérida, Venezuela.
- Fernández, C. (2004) **Contabilidad Ambiental y la Normalización**. Barcelona: McGrawHill.
- Fernández, P., y Pértega, S. (2000). **Estadística descriptiva de los datos**. Material Mimeografiado.
- Field, B y Field, M. (2003). **Economía Ambiental**. España: Editorial Mc Graw- Hill Interamericana de España, S.A.U.
- Hernández, Fernández y Baptista (1998). **Metodología de la investigación**. 3ª Edición. McGraw-Hill Interamericana. México.
- Gray, R. (1999) **Contabilidad y auditoria ambiental**. Santa Fe de Bogota Colombia: Ecoe Ediciones.
- Hurtado, J. (2000). **Metodología de la Investigación Holística**. Caracas: SYPAL.
- Ley Orgánica del Ambiente y sus Reglamentos. Octubre 6, 1989.
- Ley Penal del Ambiente. (1992). Gaceta Oficial N° 4.358. Enero 3, 1992.
- Ludevit, M. (1999) **Contabilidad Ambiental**. Barcelona: Echevarria Asociados
- Morea, L. (1997). Desarrollo Sustentable. Disponible en Monografía.com.
- Moreno, A. (2002). Insumos para el desarrollo sustentable. Disponible en: net_ang@hotmail.com Enero 2007.
- Muñoz, A. (1991). **La Contabilidad de los Recursos Naturales**. Andalucía: Agencia del Medio Ambiente.

Quintero, M. (2000). **Los Costos Ambientales (Aspectos Básicos Fundamentales)**. Trabajo de Ascenso para optar a la categoría de Profesor Agregado. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Escuela de Administración y Contaduría. Departamento de Contabilidad y Finanzas. Cátedra de Contabilidad de Costos. Mérida, Venezuela.

Sabino, C. (2000). **El Proceso de Investigación**. (2ª ed) Panapo. Caracas.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2003). **Manual de Tesis de Maestría y Doctorado**. UPEL. Caracas, Venezuela.

Uzcátegui, Y. (2005). **La economía ecológica como modelo conceptual para la contabilidad ambiental**. Trabajo presentado para optar al grado de Magíster Scientiae en Ciencias Contables. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Mérida, Venezuela.

ANEXOS

ANEXO N° 1

CARTA DE PRESENTACIÓN DEL CUESTIONARIO DIRIGIDO A LOS CONTADORES PÚBLICOS QUE LABORAN BAJO RELACIÓN DE DEPENDENCIA EN LAS MEDIANAS EMPRESAS FARMACÉUTICAS DEL ESTADO MÉRIDA.

Mérida, Diciembre del 2005

Estimado(a)

Sr.

Presente.-

Estimado(a) Señor(a)

Quien suscribe, cursa el último semestre de la Maestría Ciencias Contables de la Escuela de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de los Andes. Para optar por el título de Magíster en Ciencias Contables es requisito presentar un trabajo de grado producto de una investigación en el ámbito económico con ese propósito, he seleccionado como tema de estudio: **ACCIONES PARA PROMOVER LA APLICACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD AMBIENTAL EN LAS MEDIANAS EMPRESAS FARMACEUTICAS DEL ESTADO MÈRIDA**

La investigación se debe desarrollar en varias medianas empresas farmacéuticas del estado Mèrida y además aplicar un instrumento a los contadores de dicha empresa, permitiendo recolectar la información necesaria y pertinente para el estudio.. En este sentido agradecemos su valiosa colaboración, en la seguridad que los resultados serán de gran valor.

Por necesidades de carácter profesional, académicas y personales, se cree conveniente seleccionar la Empresa donde usted desarrolla su actividad económica. Por esos motivos, solicito, muy respetuosamente, responder el cuestionario anexo, preparado para recolectar los datos que me permitan llevar a feliz término la investigación antes señalada.

A continuación se listan unos consejos que le permitirán contestar con propiedad los ítems propuestos:

1. Lea cuidadosamente cada uno de los ítems.
2. En cada ítem, marque con una equis (x) el cuadro que contenga la alternativa que a su criterio se corresponda con la realidad de su institución.
3. las alternativas de respuesta son: Frecuentemente (5) S: Siempre (4); AV: Algunas Veces (3); RV: Rara Vez (2); N: Nunca (1)

Gracias por su colaboración,

Lic. Jackeline Del Carmen Hernández Rojas

ANEXO N° 2

CUESTIONARIO DIRIGIDO A LOS CONTADORES PÚBLICOS QUE LABORAN BAJO RELACIÓN DE DEPENDENCIA EN LAS MEDIANAS EMPRESAS FARMACEUTICAS DEL ESTADO MÉRIDA

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO DE CIENCIAS CONTABLES
MERIDA, VENEZUELA**

INSTRUCCIONES:

A continuación se listan unos consejos que le permitirán contestar con propiedad los ítems propuestos:

4. Lea cuidadosamente cada uno de los ítems.
5. En cada ítem, marque con una equis (x) el cuadro que contenga la alternativa que a su criterio se corresponda con la realidad de su institución.
6. Las alternativas de respuesta son: F: Frecuentemente (5) S: Siempre (4); AV: Algunas Veces (3); RV: Rara Vez (2); N: Nunca (1)

INSTRUMENTO PARA LO CONTADORES

Alternativas de Respuesta: F: Frecuentemente S: Siempre; AV: Algunas Veces; RV: Rara Vez; N: Nunca.

	F	S	AV	RV	N
1. En su labor como Contador Público aplica algún sistema de contabilidad ambiental.					
2. Le concierne a su empresa la situación que se está viviendo actualmente con respecto a los efectos contaminantes que se originan por el proceso productivo que llevan a cabo su empresa					
3. Se interesa su mediana empresa farmacéutica en aplicar un sistema de contabilidad ambiental.					
4. Considera usted que es posible que la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en su mediana empresa farmacéutica contribuya a la conservación del medio ambiente.					
5. Considera usted que su mediana empresa farmacéutica este preparada teóricamente para hacer uso del sistema de contabilidad ambiental					
6. Cree usted que su mediana empresa farmacéutica este preparada metodológicamente para aplicar el sistema de contabilidad ambiental.					
7. Cree usted que es factible implementar un plan estratégico para fomentar la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental en su mediana empresa farmacéutica					
8. La participación en talleres o charlas que oriente a su mediana empresa farmacéutica en la aplicación de un sistema de contabilidad ambiental					
9. Se ha informado su mediana empresa farmacéutica en los beneficios que aporta la aplicación del sistema de contabilidad ambiental					
10. Ha compartido con todos los trabajadores de su mediana empresa farmacéutica información relevante acerca de la importancia de los sistemas de contabilidad ambiental.					
11. Cree usted que sería conveniente realizar una campaña de información en relación a la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental					

ANEXO N° 3

FORMATO DE VALIDACIÓN DE INSTRUMENTO

Mérida, de Diciembre del 2005

Profesor (a):

Presente.-

Estimado Profesor(a)

Por medio de la presente me dirijo a Usted muy respetuosamente con la finalidad de solicitar su colaboración en la validación del instrumento anexo, el cual se elaboró para recabar información del Trabajo de Grado de la Maestría de Ciencias Contables titulado: **ACCIONES PARA PROMOVER LA APLICACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD AMBIENTAL EN LAS MEDIANAS EMPRESAS FARMACEUTICAS DEL ESTADO MÉRIDA.**

El instrumento fue diseñado para recolectar información acerca del uso de los sistemas de contabilidad ambiental en las empresas productoras del estado Mérida. Partiendo de los resultados se realizará una propuesta de estrategias que fomenten la aplicación de los sistemas de contabilidad ambiental en las empresa farmacéuticas del estado Mérida.

Queda de sus manos la posibilidad de sugerir los cambios que a su juicio sean necesarios para la elaboración final de este instrumento.

Sin más a que hacer referencia, se despide

Atentamente,

Lic. Jackeline Del Carmen Hernández Rojas

Instrucciones para la Evaluación

El formato que se presenta a continuación ha sido diseñado con el fin de evaluar el cuestionario tipo encuesta de acuerdo a los criterios de la escala de Lickert que se anexa al cuadro.

Se aspira que usted evalúe cada ítem según los criterios de claridad, congruencia y pertinencia.

La claridad indica la búsqueda de establecer la calidad en la formulación y redacción de los ítems.

La congruencia entendida como la correspondencia del ítem con lo que se desea medir y la pertinencia se refiere a que los ítems estén acordes con las teorías y aspectos manejados en la investigación.

Para la evaluación de los ítems se requiere que usted proceda de la siguiente manera:

- (1) En la hoja de evaluación anexa usted marcará con una X si el ítem es aceptable o no aceptable según el criterio a evaluar.
- (2) Si el ítem no responde a su criterio, usted hará las observaciones e indicará si debe ser eliminado o mejorado (Observaciones y Recomendaciones)

ITEMS	CLARIDAD		CONGRUENCIA		PERTINENCIA	
	Aceptable	No aceptable	Aceptable	No aceptable	Aceptable	No aceptable
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						

Evaluación de instrumento dirigido a los contadores

ANEXO N° 4
RESULTADOS DE LA VALIDACIÓN