

ANÁLISIS DE LITERATURA SOBRE CÓMO AFECTAN LOS HECHOS AMBIENTALES LA INFORMACIÓN FINANCIERA

ANALYSIS OF LITERATURE ON HOW ENVIRONMENTAL FACTS AFFECT FINANCIAL INFORMATION

Hasbleydy, Y., Gómez, A.¹,
Rodríguez Solano, G. P.¹

Resumen

Debido al desarrollo económico, la globalización, los estándares de información financiera y de auditoría, la expansión de los mercados, que han generado un deterioro ambiental, causado por las diferentes emisiones que realizan las empresas que contaminan el medio ambiente, se ha convertido hoy en día de gran preocupación a nivel mundial y debido a esto las empresas de todo el mundo deben comenzar a hacer revelaciones ambientales dentro de sus informes financieros. Sin embargo, las empresas no saben cómo contabilizar los riesgos y daños ambientales que éstas causan.

Por lo tanto, en el presente artículo se hace una revisión corta sobre la diferente literatura existente que trata el tema de cómo afecta un hecho ambiental a los hechos contables. En el actual siglo XXI no es obligatorio para las empresas medir, valorar o revelar un hecho ambiental en sus estados financieros, pero algunas por sus diferentes consecuencias en el medio ambiente han acogido políticas internas para revelar un hecho ambiental en un rubro contable. Es importante resaltar que la normatividad, en sus diferentes leyes,

muestra algunos parámetros para hacer dicha revelación.

Palabras clave: Hecho ambiental, hecho contable, medición, valoración y revelación ambiental.

Abstract

Due to economic development, globalization, financial information and audit standards, the expansion of markets, which have generated an environmental deterioration, caused by the different emissions carried out by companies that pollute the environment, has now become of great concern worldwide and because of this companies around the world must start making environmental disclosures within their financial reports. However companies do not know how to account for the risks and environmental damages they cause.

Therefore, the present article makes a short review on the different existing literature that deals with the issue of how environmental facts affect accounting facts. In the current 21st

¹ Estudiante Semillerista Programa de Contaduría Pública. Semillero de Investigación: Semillas Contables Fundación Universitaria Agraria de Colombia.

century, it is not mandatory for companies to measure or disclose an environmental fact in their financial statements, but some because of their different environmental consequences have welcomed internal policies to reveal an environmental fact in an accounting line, it is important to highlight Which in the

regulations in its different laws shows some parameters to make such disclosure.

Keywords: Environmental fact, accounting, measurement, assessment and environmental disclosure.

INTRODUCCIÓN

Según Gallego (2000), en 1972 se comienza hablar acerca de impactos ambientales durante las sesiones de la Conferencia Mundial de Protección Ambiental, integrando expertos de 27 países, en donde se comentaba la importancia de incluir los aspectos ambientales dentro de las empresas, ya que los efectos medioambientales que generan el desarrollo económico se han convertido en un tema de vital importancia y se propuso en esta cumbre comenzar hablar seriamente del tema.

Es por esto que en el presente artículo, se analizará literatura donde se refleja la forma en la que algunas empresas han incluido dentro de sus estados financieros la medición, valoración y revelación de los hechos ambientales, cruzando el rubro y el impacto financiero, reconociendo los impactos ambientales.

El presente estudio se desarrolló con un proceso exploratorio donde se aplica una metodología mixta que combina métodos cualitativos y cuantitativos, combinados con estudios de casos. Este enfoque nos permite hacer un análisis de los diferentes ejemplos que explican cómo se puede reconocer un hecho ambiental dentro de la contabilidad.

Se analizan los diferentes métodos que han utilizado algunas empresas según MD. (1980) que se han visto obligas a revelar dentro de sus estos financieros un hecho o pasivo ambiental. Por lo tanto se combinarán y analizarán los resultados obtenidos en cada estudio, esto nos permitirá identificar el tipo de información que se puede reconocer y revelar en los estados financieros de las compañías globales que estén operando en sectores ambientalmente sensibles.

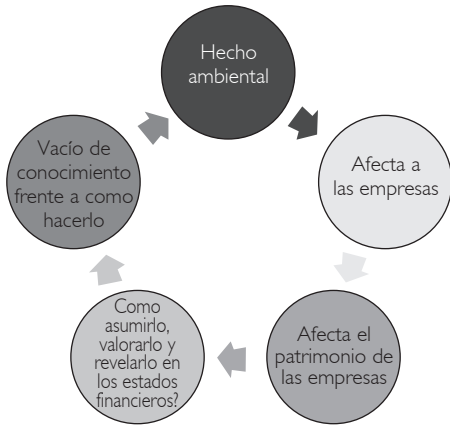
DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

De acuerdo a Negash (2009), el desarrollo económico, la globalización financiera, los estándares de información financiera y de auditoría, y la expansión de los mercados han generado un deterioro ambiental causado por las diferentes emisiones que causan las empresas y que contaminan el medio ambiente. Esto debe ser hoy en día de gran preocupación a nivel mundial y debido a esto las empresas de todo el mundo deben comenzar a hacer revelaciones ambientales dentro de sus informes financieros. Sin embargo, las empresas no saben cómo contabilizar los riesgos (pasivos, litigios, daños de reputaciones, pérdida de utilidades futuras) y los activos (dotaciones, derechos y reservas conocidas) ambientales de los bienes privados.

Es por esto que el presente artículo tiene como fin, mediante algunos ejemplos, explicar la forma en la que algunas empresas han revelado dentro de sus estados financieros un impacto o hecho ambiental, mediante el reconocimiento de herramientas que permitan la valorización de costos, pasivos o intangibles ambientales, ya que las actividades económicas de las empresas ejercen una presión significativa sobre el medio ambiente.

JUSTIFICACIÓN

A partir del desorden de conocimiento acerca de cómo medir, valorar y revelar los aspectos ambientales dentro de los estados financieros, se buscarán los casos aplicados de los hechos ambientales en la contabilidad financiera y se explicarán ejemplos en el presente artículo de cómo algunas empresas han sentido el impacto económico de estos hechos, bajo una estructura.



Este artículo identificará los estándares claves que son relevantes para el monitoreo ambiental y sugerirá maneras para integrar la información financiera en el sistema existente de información, con el fin de evitar desembolsos económicos por parte de las empresas dados por multas ambientales o litigios de demandas de impactos al medio ambiente.

El artículo a desarrollar se realizará según el caso aplicado de Negash (2009) bajo una estructura con la cual se puedan contabilizar los riesgos (pasivos, litigios, daños de reputaciones, pérdida de utilidades futuras) y los activos (dotaciones, derechos y reservas conocidas) ambientales de los bienes privados.

REFERENTE TEÓRICO

En las últimas décadas se han conformado movimientos socio-ambientales en el mundo que exigen fomentar un desarrollo económico que no agreda al planeta y sus ecosistemas y que genere políticas internas de control y protección ambiental, bajo una perspectiva de fusión ecológico-económica donde se pueda cuantificar en cifras los niveles de degradación y de daño ambiental, con herramientas e instrumentos, políticos, legales

y económicos, con el fin de crear metas de reducción y control de la contaminación que generan las empresas industriales o de producción que no tienen en cuenta los efectos colaterales que ocasionan.

Tras estos motivos se plantea la inclusión de los pasivos ambientales en los estados financieros y según Pérez (2014) se plantea la contametría, como herramienta que permite al contador clasificar, representar, medir, valorar, revelar, evaluar y controlar los hechos económicos que estén relacionados con las empresas y con los efectos que causan al medio ambiente; la contametría surge con dos dimensiones:

- Como instrumento social y praxeológico, lo que quiere decir que permite visualizar desde otra óptica hechos financieros que no son valorados ni incluidos allí; la praxeológica también se relaciona con exámenes críticos de los factores morales, presentes en los hechos informados contablemente.
- Dimensión instrumental que reúne procesos relacionados con la clasificación, medición, valoración, revelación, interpretación, evaluación y control de eventos o hechos sociales; la social abarca factores de identidad en cuanto al territorio, la cultura, la población y la economía; la temporal implica el análisis del pasado, el presente y el futuro de los hechos sociales.

Relacionando la forma en la que se puede medir, valorar y revelar un hecho ambiental dentro de los estados financieros, encontramos empresas que han tenido que cuantificar estos rubros ambientales dentro de sus estados financieros, como es el caso Drummond, una empresa creada en 1935, dedicada a la extracción, procesamiento y venta de carbón y sus derivados, que en

febrero del 2013 el periodista Alejandro Arias de la revista *Semana* reportó con pruebas fotográficas del vertimiento de cerca de 500 toneladas de carbón al mar por parte de la multinacional. El gobierno nacional suspendió temporalmente algunas operaciones de la compañía y fueron multados con un valor aproximado de 10 millones de dólares. Si analizamos este hecho contablemente, la empresa Drummond debió tener procedimientos contables para amortizar la multa y contabilizarla adecuadamente y la nación debió clasificar e identificar las causas que los llevaron imponer esta multa, debieron valorar la población, el territorio y cómo este hecho afectó a la economía del sector. (Ver cuadro de decisión de NIIF)

MEDICIÓN

Componentes del coste de los activos para exploración y evaluación

Basándose en la normatividad (IASB, 2016), en el caso Drummond se debió establecer una política especificando los desembolsos que se reconocerán como activos para exploración y evaluación, y debía aplicar dicha política uniformemente; al establecer esta política, la entidad debe considerar el grado en el que los desembolsos pueden estar asociados con el descubrimiento de recursos minerales específicos: los desembolsos que podrían incluirse en la valoración inicial de los activos para exploración, evaluación y adquisición de derechos de exploración; estudios topográficos, geológicos, geoquímicos y geofísicos; perforaciones exploratorias, excavaciones, toma de muestras; actividades relacionadas con la evaluación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.

Además de esto, la empresa Drummond debía tener provisiones y pasivos contingentes previendo una obligación posible, surgida a raíz

de un suceso pasado, o en caso contrario si no llegan a ocurrir, uno o más sucesos futuros inciertos que no están enteramente bajo el control de la empresa, caso del vertimiento de las 500 toneladas de carbón que cayeron al mar; que se puede entender como una obligación presente, surgida a raíz de un suceso pasado, pero no reconocida en los estados financieros. Por lo tanto Drummond debe reconocer cualquier obligación en la que incurra por el desmantelamiento y la restauración durante un determinado periodo, como consecuencia de haber llevado a cabo actividades de exploración y evaluación de recursos minerales.

Según Pérez y Trujillo (2014), la medición es entendida como la cuantificación dentro de un sistema, la cual podrá establecerse adecuadamente mediante la determinación de parámetros, es decir una unidad de medida frente a la cual se debe cuantificar un objeto de medición en que se deben tener en cuenta los aspectos financieros y no financieros.

Por lo tanto, la medición lleva a cuantificar en un sistema mediante una unidad de medida de diferentes aspectos, para esto es importante tener en cuenta los hechos financieros y no financieros de la compañía como lo puede ser un hecho ambiental.

VALORACIÓN

Luego del reconocimiento, la multinacional Drummond, debió aplicar un modelo de coste o el modelo de la revalorización a los activos para exploración y evaluación. Si se aplicase el modelo de la revalorización (ya sea el modelo contenido en la NIC 16, Inmovilizado material o el contenido en la NIC 38, activos intangibles), se hará de forma coherente con la clasificación de esos activos.

La entidad también puede cambiar las políticas contables aplicadas a los desembolsos

relacionados con la exploración y evaluación, si el cambio da lugar a que los estados financieros sean más relevantes a los efectos de toma de decisiones económicas por los usuarios y no merma su fiabilidad, o si es más fiable y no minora su relevancia para la adopción de decisiones. La entidad juzgará la relevancia y la fiabilidad según los criterios de la NIC 8 (políticas contables) y para justificar cambios en las políticas contables aplicadas a los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación, la entidad demostrará que el cambio aproxima sus estados financieros a los criterios de la NIC 8, aunque el cambio en cuestión no precise cumplir por completo con esos criterios.

Las empresas dedicadas a la extracción de minerales deben valorar el recurso no renovable que están agotando.

De acuerdo a (Perez & Trujillo, 2014) la valoración es entendida como el proceso de asignar valor a un bien o a un objeto, lo cual no es necesario que constituya un valor financiero o económico, estando este conformado por diferentes factores.

Actualmente los seres humanos no sabemos dimensionar los activos o dar el valor que estos merecen ya que no analizamos por ejemplo las repercusiones de la contaminación del agua, para los ecosistemas, para la naturaleza entre otros, por lo tanto Pérez y Trujillo (2014) hablan de que el ser humano no sabe dimensionar diferentes aspectos necesarios de valorar.

CLASIFICACIÓN

Drummond debió clasificar los activos para exploración y evaluación como materiales o intangibles, según la naturaleza de los activos adquiridos, y debió aplicar la clasificación de manera uniforme.

Algunos de esos activos para exploración y evaluación se tratan como intangibles (por ejemplo, los derechos de perforación), mientras que otros son materiales (por ejemplo, vehículos y torres de perforación). En la medida en que se consuma un activo material para desarrollar un activo intangible, el importe que refleje ese consumo será parte del coste del activo intangible. Sin embargo, el uso de un activo material para desarrollar un activo intangible no transforma dicho activo material en intangible.

Respecto a la clasificación Pérez y Trujillo (2014) hacen referencia a que esta es un elemento capital de información el cual está constituido por aspectos cualitativos y cuantitativos, considerando como un grupo de elementos a partir de las propiedades compartidas basadas en conceptos teóricos.

REVELACIÓN

La entidad debe revelar la información que permita identificar y explicar los importes reconocidos en sus estados financieros que procedan de la exploración y evaluación de recursos minerales. Para cumplir con lo dispuesto en la NIIF 6, la entidad debe revelar:

- Las políticas contables aplicadas a los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación, incluyendo el reconocimiento de activos por exploración y evaluación;
- Los importes de activos, pasivos, ingresos y gastos, así como los flujos de efectivo por actividades de exploración e inversión, surgidos de la exploración y evaluación de recursos minerales.

La entidad tratará los activos para exploración y evaluación como una clase de activos

independiente y llevará a cabo las revelaciones requeridas por la NIC 16 (inmovilización material) o la NIC 38 (activos intangibles), en función de cómo haya clasificado los activos.

NORMATIVIDAD INTERNACIONAL CONTABLE APLICABLE A HECHOS AMBIENTALES, EN EL CASO DRUMMOND

Drummond, por ser una empresa multinacional que aplica normatividad contable internacional, debió aplicar dentro de la amortización de la deuda la NIIF 6, cuyo objetivo es especificar la información financiera relacionada con la exploración y la evaluación de los recursos minerales, donde se evalúen mejoras en las prácticas contables existentes para los desembolsos relacionados con la explotación de los recursos naturales, donde se reconozcan los activos para exploración y se realice un análisis del deterioro y del valor de los mismos y donde se revele la información que identifique y explique los importes que surgen de la explotación de los recursos naturales y a su vez ayude a los usuarios de la información a comprender el importe (en este caso el importe de la multa) de los flujos de efectivos futuros que se tengan que desembolsar.

Para hacer el reconocimiento adecuado de activos para exploración y evaluación, la normatividad contable internacional NIIF hace una extensión a los párrafos 11 y 12 de la NIC 8, en la cual hace referencia a crear políticas contables con cambios en las estimaciones contables y errores para que se establezcan fuentes y jerarquías normativas, según *la contabilidad de 2006*, así como las directrices que la dirección está obligada a considerar cuando desarrolle una política contable para una partida, cuando no sea aplicable específicamente una NIIF. Supeditado a lo dispuesto en los párrafos 9 y 10 siguientes, esta NIIF exime a una entidad de aplicar los

párrafos citados de la NIC 8 a sus políticas contables para el reconocimiento y valoración de los activos para exploración y evaluación.

Según Pérez y Trujillo (2014), la revelación relacionada con la contabilidad debe hacerse desde otra perspectiva, mediante modelos que permitan diferenciar lo social de lo financiero sin desconocer la importancia de esta última para la revelación de patrimonio ambiental en los informes del contador; en la NIC 1 la norma incluye básicamente las pautas generales para la presentación de información financiera y proporciona directrices relativas a su estructura y define criterios mínimos (IASCF 2006).

Desde el punto que nos interesa, que es la revelación, valoración y medición de aspectos ambientales en la información financiera, se puede ver el vacío de la norma frente a este tema en relación con la contabilidad ambiental y con la revelación separada de costos y pasivos ambientales, los cuales son necesarios especialmente en el caso cuando se afecta a la situación financiera de la compañía y el rendimiento que influye en la toma de decisiones de a quienes les compete sobre la información financiera revelada en los estados financieros.

Según Farkas (2011), la NIC 1 no incluye ningún criterio relativo a la presentación de costos y responsabilidades ambientales, por lo tanto, no es necesario para el manejo de los costos ambientales separar los mismos de los otros gastos.

Lo cual se plantea en cuanto a la información real que se encuentra en los estados financieros, donde los costos ambientales se deben dar a conocer por separado mediante políticas donde se debe hacer énfasis en qué parte representa los costos totales y qué parte corresponde a los costos ambientales.

Los costos ambientales son aquellos que incluyen los costes que van dirigidos a la prevención, reducción y recuperación del daño ambiental, aquí encontramos temas como las tasas y multas.

Los pasivos ambientales son obligaciones relacionadas con los costes ambientales en que incurre una empresa.

La NIC 16 habla sobre la propiedad planta y equipo y en esta norma se refiere los beneficios que se pueden brindar al medio ambiente y también económicamente a la compañía que tiene por ejemplo una máquina que optimiza tiempos de producción y adicional emite menos gases al medio ambiente, además esto representa una forma de futuro beneficio y esto ayuda a evitar posibles suspensiones de operaciones

La NIC 36 habla sobre el deterioro de los activos, sobre cómo asegurar que los activos se lleven a su valor recuperable.

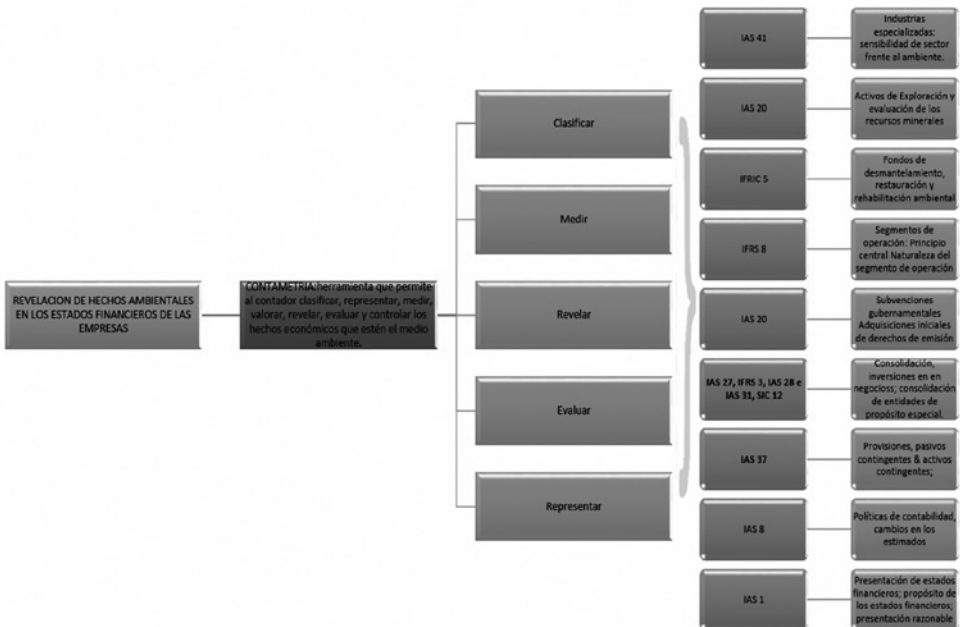
Esta norma plantea los problemas de medición de deterioro de los activos debido a los factores ambientales, la dificultad de determinar la cantidad recuperable y la incertidumbre en cuanto a la sincronización en cuestión. (Ver cuadro de decision de NIIF)

CONCLUSIONES

Podemos plantear que la estructura conceptual de la información financiera que se obtiene de los tres estados financieros (estado de la situación financiera o balance general, el estado de resultados integrales, y el estado de efectivo o patrimonio) (Wasley, 1990) se pueden resumir en:

- Desde la perspectiva del cumplimiento es casi imposible que las compañías estén cumpliendo a cabalidad con todas las IFRS.
- Ninguna compañía revela el tamaño adecuado de las provisiones que ha

Cuadro de decision de NIIF



establecido junto con las contingencias normales en relación con el medio ambiente.

- Las notas en los estados financieros son muy similares, ya que todas simplemente señalan una convergencia global, pero no tocan ningún otro tema.

Respecto a la contabilidad ambiental es relevante centrarse en unos puntos específicos los cuales son:

Identificar el área de costos ambientales:

- Relación de los aspectos financieros con los aspectos ambientales y la investigación de los mismos para la toma acertada de decisiones.
- Identificar las áreas que causan de algún modo riesgo ambientales.
- Separar los costos ambientales de los costos totales.
- Tener en cuenta las responsabilidades ambientales, el sistema de pasivos contingentes.

BIBLIOGRAFÍA

Contabilidad, N. i. (2006). NIIC 8. En IASB.

DiMaggio P. & Powell, W. (1983). The iron cage revisited, institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields, *American Sociological Review*.

Farkas, B. (2011). La relación entre la contabilidad internacional normas y contabilidad ambiental.

Freedman & Wasley. (1990). *Advances in public interest accounting*.

Gallego, M. (2000). Vida más Verde. *Revista Semana*.

Goyal, N. (2012). Department of business Management.

IASB. (2016). NIIF 6. En IASB.

IASC, I. / . (2001). Consejo de normas internacionales de contabilidad para la aceptación y cumplimiento internacional.

Mathew. (1997). 25 años de investigación en contabilidad ambiental.

MD., Ó. A. (1980). Revisión sistemática de literatura.

Minga, N. (2009). *Los IFRS y la contabilidad ambiental*.

Neeraj, G. H. (2012). Department of business management.

Negash, M. (2009). *Los IFRS y la contabilidad ambiental*. Johannesburg, south Africa: University of Witwatersrand.

PEREZ AMPARO, T. R. (2014). Aplicación de la contimetría como tecnología social en casos de desastres ambientales provocados por el hombre. *Revista Científica General José María Córdova, Bogotá, Colombia*, 6.

Wasley. (1990). Asociación entre el desarrollo ambiental y la divulgación de los informes anuales.

Wiseman, J. (1982). evaluation of environmental disclosures made in corporate annual reports. *Accounting, Organizations and Society*.