

Análisis de la contabilidad financiera ambiental en las empresas agrícolas ecuatorianas

Analysis of Environmental Financial Accounting in Ecuadorians Agricultural Enterprises

Dr.C. Pablo Domingo Vilela-Mera, pd_vilela@hotmail.com

Universidad Técnica de Esmeraldas “Luis Vargas Torres”, Ecuador

Resumen

La contabilidad ambiental es un área de la contabilidad financiera que permite registrar y revelar información económica de las operaciones de las empresas que impactan a la naturaleza con sus actividades productivas; sin embargo, no ha logrado consolidarse. Las Normas Internacionales de Contabilidad que se aplican actualmente no definen criterios normativos específicos para tratar y revelar los efectos ambientales que se provocan. Esta información es importante para la toma de decisiones en las empresas y en los organismos de control del estado, por los impactos que se provocan. En Ecuador esta información no se genera en las organizaciones, como las agrícolas, por lo que el objetivo de esta investigación fue aplicar una norma específica de contabilidad ambiental que permita disponer de información económico-financiera veraz y oportuna, para mitigar los impactos de la naturaleza en las actividades productivas agrícolas ecuatorianas.

Palabras clave: contabilidad financiera, contabilidad ambiental, normas de contabilidad, costos ambientales, empresas agrícolas.

Abstract

The Environmental Accounting is a part of Financial Accounting that allows to register and reveal economic information about enterprises operations impacting the nature due to their productive activities, which cannot be consolidated until now. The International Accounting Standard does not define normative specifications to treat and reveal those effects, which are important for taking correct decisions. In Ecuador, this information is not obtained directly from companies involved in agricultural activities, whereby the main objective of the investigation is to apply a specific policy of environmental accounting that lead to dispose of truthful and timely economic-financial information, which will be used to decrease the negative impact on the nature resulting of exploiting resources.

Keywords: financial accounting, environmental accounting, international accounting standard, environmental costs, agricultural enterprises.

Introducción

En diciembre de 2015 Francia fue anfitriona de la XXI conferencia de las Naciones Unidas sobre el clima (COP, 21), con el objetivo de lograr un acuerdo mundial que limitara, a partir de su adopción y hasta finales del siglo, el aumento de las temperaturas en dos grados centígrados con respecto al período preindustrial; se estableció el compromiso entre 196 países. Este acuerdo se firmó en abril 2016 en la sede de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) en Estados Unidos y entró en vigencia en noviembre del mismo año, por lo que más de 170 países lo mantienen vigente. Las empresas en los diferentes países deben cumplir con este, para mitigar sus afectaciones al ambiente y revelar contable y financieramente los valores invertidos en estas actividades (Presidencia francesa, 2015).

Con frecuencia el clima ha representado amenazas para la seguridad de las naciones, especialmente en el aspecto ambiental, pues provoca desequilibrios económicos y sociales. De modo que, preservar el ambiente ha sido uno de los temas globales de mayor importancia en los últimos tiempos, a causa del desarrollo económico de cada uno de los países, en particular de aquellos que buscan alcanzar mejores estándares de sostenibilidad.

La contabilidad integrada al ambiente y la economía valoriza su desempeño para lograr bienestar en la población; comprende el suministro de recursos naturales para la producción y el consumo, la absorción de desechos por los distintos elementos que componen el ambiente, el sostén de la vida y otros servicios para el género humano (Organización de las Naciones Unidas, 2002).

La contabilidad tiene como objetivo proporcionar información económico-financiera veraz a sus interesados, acerca de las operaciones y el resultado de una empresa en un período de tiempo determinado. De modo que, los círculos profesionales están interesados en proporcionar a esta disciplina el conocimiento y las funciones específicas relacionadas con el establecimiento de normas de acción y de comportamiento para mejorar el ambiente sobre el que actúa una organización en beneficio de la sociedad.

En este contexto, se requiere de una contabilidad ambiental, que carece aún de un área de costos ambientales, si se considera que en estas actividades existen una variedad de costos, como los de disposición o de inversión de recursos. Estos, desde una perspectiva macroeconómica, tienen efectos en el precio de las materias primas, en la contaminación y

la disposición de desechos, que no reflejan su verdadero valor y el costo social que representa, generando reclamos permanentes por sitios o áreas contaminadas (Larrinaga, 2002).

La contabilidad financiera de la década del 70 integró en sus actividades el análisis de los efectos de la medición, valoración y control de los recursos naturales y ambientales en las organizaciones; de este modo, contribuía al fortalecimiento de los fines y propósitos de esta disciplina. Esta manifestó un lento desarrollo en Europa y otras latitudes como América Latina, como consecuencia de la inexistencia de una normativa específica generalmente aceptada, por lo que en los años 80 se establecieron algunos criterios para el registro y medición de los efectos ambientales en las empresas (Conesa, 2006).

Por la importancia que tiene la defensa de la naturaleza, la sociedad muestra interés por controlar los hechos económicos ambientales, apoyados en la contabilidad y todas las herramientas modernas de control de los sistemas de gestión y auditoría ambiental, como las normas de la *International Organization for Standardization* ISO 14000, la *Eco-Management and Audit Scheme* (EMAS) para Europa, y las Normas Oficiales Mexicanas (NOM).

Desde el 1973 se emiten normas de contabilidad para la elaboración y presentación de estados financieros por parte de las empresas. Por ejemplo, la NIC 41, hace las prescripciones contables para las actividades agrícolas, relacionadas con la administración para la transformación de activos biológicos como las plantas y animales vivientes en productos agrícolas, pero sin precisar los efectos ambientales de esas actividades; la NIC 37, reconoce como provisiones solo aquellas obligaciones, surgidas de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras, como las obligaciones por multas ambientales o costos asociados a la reparación de daños ambientales causados en contra de la ley.

A partir de 2000, la NIIF 1 permitió a las empresas presentar informes ambientales, a partir de un marco conceptual elaborado para el efecto; mientras que la NIIF 16, detalla elementos de los componentes de las propiedades, plantas y equipos que pueden ser adquiridos por razones de seguridad ambiental. En 2009, aparecieron las NIIF para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) las que, según la Sección 34, proporciona una guía sobre la información financiera de las PYMES involucradas en actividades agrícolas, de extracción y concesión de servicios públicos, sin determinar los impactos ambientales de esas actividades (*International Accounting Standards Committee*, 2016).

El Ecuador, no ha estado al margen de la convergencia a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las que se adoptaron sin cambios entre el 2010 y 2012. Sin embargo, existen áreas de la producción que no están normadas para registrar y resumir información contable financiera, como los efectos ambientales de las organizaciones productivas en los diferentes sectores de la economía del país.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las NIIF completas y para las PYMES no han referido procedimientos para revelar información contable ambiental, especialmente de sus efectos y de las mitigaciones que deben hacerse para subsanar los daños a la naturaleza como consecuencia de sus actividades productivas (IFRS Foundation. NIC y NIIF, 2017).

Lo antes indicado, ha impedido conocer información contable financiera de los impactos y remediación ambiental, como consecuencia de:

- Desinterés de las empresas en revelar información contable ambiental, por los altos costos que representan los efectos ambientales.
- Exiguo entrenamiento de personal en asuntos ambientales en las organizaciones.
- Desacuerdo sobre los criterios de obligatoriedad de estas normas en los círculos profesionales de la disciplina.
- Inexistencia de un mínimo sistemas de gestión ambiental en las organizaciones para implementar una eficiente contabilidad ambiental.

El sector agrícola ecuatoriano, denominado sector primario de la economía, es considerado como una de las actividades más importantes del país, pues en 2014 representó en el Producto Interno Bruto (PIB) el 7,33 % en el 2014 (Uribe, 2014). Este sector constituye una fuente importante de divisas para la economía ecuatoriana, por las exportaciones de sus principales productos como banano, plátano, cacao y elaborados, café y elaborados, aceite de palma africana, flores, entre otros.

En el país las empresas no están obligadas a revelar información de los impactos ambientales que provocan, pues resultan insuficientes las iniciativas en los marcos de las normas de la contabilidad. Esta información contable irreal sobre la explotación de los recursos naturales, sin considerar los valores de los efectos que producen a la naturaleza y de las mitigaciones obligatorias que deben hacer al ambiente según las leyes. Subsisten deficiencias o brechas

que requieren ser perfeccionadas para avanzar en el desarrollo de una normatividad contable ambiental para este sector:

- Inexistencia de una normatividad contable específica de efectos ambientales generalmente aceptados en los diferentes países del mundo, que obligue a las empresas a registrar y presentar este tipo de información en sus estados financieros.
- Inadecuada terminología empleada para definir las concepciones de los activos, pasivos, patrimonios, ingresos gastos y costos ambientales en las empresas.
- Insuficiente presentación información contable ambiental en las empresas, lo que detiene el avance de esta normatividad a nivel mundial, impidiendo su implantación.
- Escasa predisposición de los empresarios para apropiarse de la información contable ambiental para optimizar sus actividades, deteniendo así su desarrollo normativo.

Las insuficiencias señaladas permitieron concretar el problema de esta investigación como: insuficiente tratamiento contable de las operaciones de las actividades y los efectos ambientales en las empresas agrícolas ecuatorianas que impactan significativamente en la naturaleza y que deben emitir información económico-financiera oportuna para la toma de decisiones de sus directivos y organismos de control.

Lo antes descrito justifica la presente investigación para lo cual, se estableció como objetivo de investigación: Aplicar una norma específica de contabilidad ambiental que permita disponer de información económico-financiera veraz y oportuna, para mitigar los impactos de la naturaleza en las actividades productivas agrícolas ecuatorianas.

Fundamentación teórica

La contabilidad financiera, según Cano (2013) es un “sistema de información que sirve a los intereses de usuarios internos y externos, enmarcados dentro de normas y principios contables”. Por otro lado, Pesantes (2013) la valora como una “técnica auxiliar de la administración que se rige por normas de información financiera que sistemáticamente registra, clasifica, resume las transacciones y eventos cuantificables realizados por una entidad e informa a los interesados externos para la toma de decisiones”.

Guajardo (2014) opina que se encarga de “expresar en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza una entidad, así como otros hechos económicos que la afectan, con el fin de proporcionar información veraz, útil y segura para sus usuarios externos”.

A pesar de esto, esta investigación ha valorado que es exiguo el tratamiento conceptual que se la ha brindado a esta área del conocimiento contable, por lo cual ha considerado el objetivo de emitir información económica financiera relevante para la toma de decisiones gerenciales en este campo específico. Las restricciones acerca de la contabilidad ambiental que asumen algunos autores contemporáneos, se tienen las siguientes:

Ariza (2007) la interpreta desde una posición crítica ante las perspectivas dominantes de la contabilidad ambiental, desde la concepción sociológica de la contabilidad, para “reflejar – representar– construir” el campo de la realidad social, organizacional y del mercado. Entre las restricciones plantea que la contabilidad ambiental, aunque se desarrolló en las cuatro últimas décadas del siglo XX y los inicios del siglo XXI, aún persisten serias evidencias que la problemática ambiental no ha sido referenciada como información que debe ser transformada en apunte contable.

Quinche (2008) indica que se debe tener en cuenta el carácter social, institucional y disciplinario de la contabilidad, para abordar el papel del conocimiento y de las disciplinas económicas en la visión y tratamiento de la naturaleza. Como restricciones plantea que la segunda contradicción del capitalismo sobre la destrucción por parte del sistema económico de las condiciones generales de producción y distribución constituyen elementos que sirven para evaluar el concepto de naturaleza que las perspectivas de contabilidad ambiental promueven.

Rodríguez (2011) considera que es posible crear un conjunto de conceptos básicos para el adecuado conocimiento y posterior representación de datos o elementos necesarios para el segmento contable social y ambiental. Asimismo, opina que es limitada la posibilidad de aportar referentes teóricos que enriquezcan la investigación sobre la preparación de modelos contables sociales y ambientales.

Biondi (2012) valora que la contabilidad ambiental involucra conocimientos teóricos y prácticos interdisciplinarios que se incluyen en la teoría contable patrimonial y otras, generados por los inconvenientes de las “normas contables obligatorias”. Como elemento restrictivo destaca que la gestión ambiental tiene aspectos que a la fecha no están bien definidos y requieren conocimientos específicos del contador público.

Para esta investigación, las aseveraciones de los autores señalados ratifican que las restricciones indicadas afectan a la endeble concepción de la contabilidad ambiental. De tal

modo que en los análisis anteriores hay incoherencias sobre el empleo de la información contable ambiental, a partir de que aún existen insuficiencias básicas en las bases teóricas en esta materia, tales como:

- Escaso compromiso para emitir información contable ambiental.
- Restringido rol interno y externo de una empresa para lograr el uso apropiado de la información contable ambiental.
- Exposición inadecuada de la información contable ambiental para el análisis de accionistas, directivos, proveedores, clientes, obreros y colectividad.
- Insuficiente calidad de la información contable ambiental para expresar opiniones sobre estas actividades socioeconómicas.

Por lo que, en esta investigación se define a la contabilidad financiera ambiental como: el área de la contabilidad que provee información económico-financiera relevante de las cuestiones ambientales de una empresa, para conocimiento de sus participantes y de la comunidad.

Métodos utilizados

La teorización de este trabajo se basó en la investigación bibliográfica documental, que es el proceso sistemático y secuencial de recolección, selección, clasificación, evaluación y análisis de contenido del material empírico impreso y gráfico, físico y/o virtual que sirvió de fuente teórica, conceptual y/o metodológica. Esto permitió conocer su realidad, establecer las causas principales que provocaron los inconvenientes y proporcionó a la organización las estrategias para la eliminación de esas dificultades (Rodríguez, 2013).

Para realizar el trabajo de campo, se tomó la base de datos de las empresas afiliadas a la Cámara de agricultura de la primera zona (norte del país) que incluye a la provincia de Esmeraldas, compuesta de 466 organizaciones (numeradas del 1 al 466), a la cual se le aplicó la siguiente fórmula estadística para determinar la muestra que se investigó:

$$n = \frac{N}{e^2 (N - 1) + 1}$$

donde

n = tamaño de la muestra

N = población total = 466

e = error de muestreo = 5 %

La muestra analizada fue de 215 empresas.

Resultados y discusión

Con los criterios de Rodríguez (2011), se elaboró un marco conceptual de la contabilidad financiera ambiental, asociado a la emisión de información desde una concepción lógica basada en el ambiente y en la economía ambiental, en la contabilidad y el ambiente y en el enfoque financiero ambiental actual, fundamentado en componentes básicos de conocimientos científicos y técnicos, descripción del modelo contable y cuentas contables a utilizar en el proceso, lo que se puede observar en el gráfico 1:

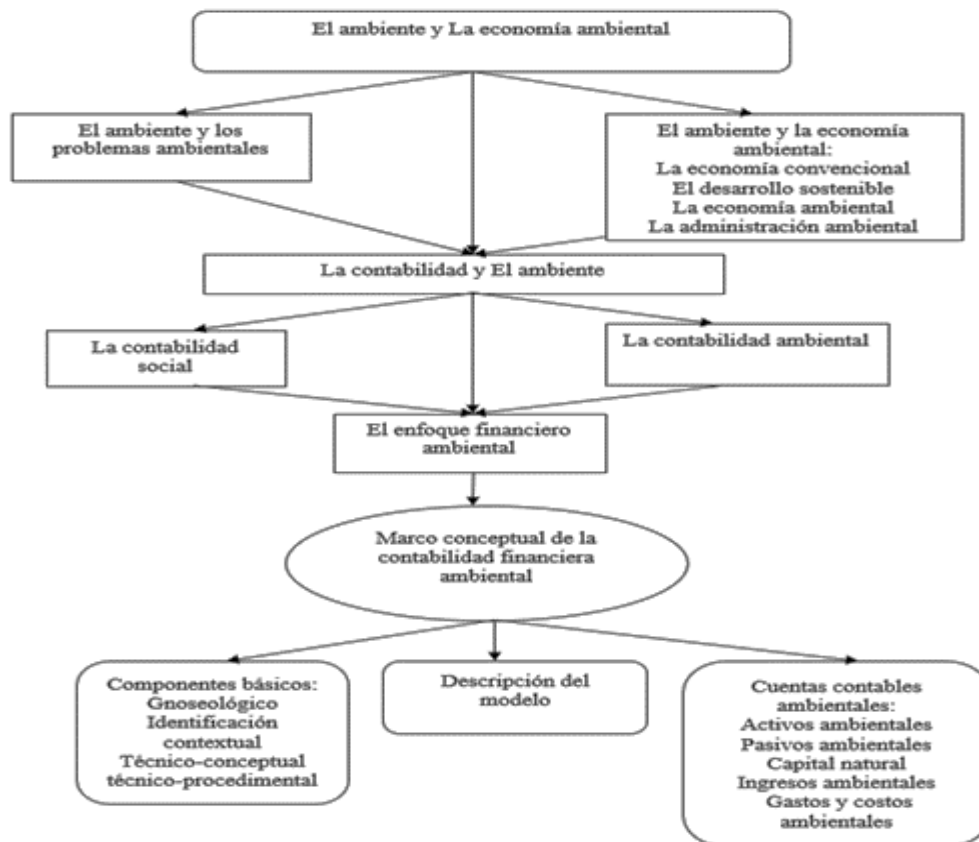


Gráfico 1: Marco conceptual de la contabilidad financiera ambiental

Con las cuentas contables emitidas por la ONU a través del Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica (Organización de la Naciones Unidas, 2012), se elaboró un plan de las cuentas ambientales para el sector agrícola, que permitió diagnosticar, registrar, resumir y revelar información de las operaciones que impactan a la naturaleza por estas operaciones (tabla 1):

Tabla 1: Cuentas contables ambientales para el sector agrícola

1. ACTIVOS AMBIENTALES
1.1 ACTIVOS CORRIENTES
1.1.01 Existencias Ambientales
1.2 ACTIVOS NO CORRIENTES
1.2.01 Inversiones Ambientales
1.2.02 Inmovilizado Ambiental
1.2.03 Depreciación Acumulada Ambiental
1.2.04 Amortización Acumulada Ambiental
1.2.05 Diferido Ambiental
1.2.06 Intangible Ambiental
2. PASIVOS AMBIENTALES
2.1 PASIVOS CORRIENTES
2.1.01 Degradación Ambiental
2.1.02 Obligaciones Fiscales Ambientales a Pagar
2.1.03 Indemnizaciones Ambientales a Pagar
2.1.04 Contingencias Ambientales
3. PATRIMONIO AMBIENTAL
3.1 CAPITAL
3.1.01 Reserva para Contingencias Ambientales
3.1.02 Beneficios Ambientales
4. INGRESOS AMBIENTALES
4.1 INGRESOS OPERACIONALES
4.1.01 Servicios de Recuperación y Prevención de Gastos Ambientales
5. GASTOS Y COSTOS AMBIENTALES
5.1 GASTOS AMBIENTALES
5.1.01 Adquisición de Equipos de Protección Ambiental
5.1.02 Daño Ambiental
5.1.03 Gastos de Depreciación de Administración en el Área Ambiental
5.1.04 Consultoría para la Elaboración de Estudios de Impacto Ambiental
5.1.05 Gastos en Auditoría Ambiental
5.1.06 Gastos en Recuperación Ambiental
5.1.07 Gastos en Licencias Ambientales
5.1.08 Gastos por Multas e Indemnizaciones Ambientales
5.1.09 Gastos por Compensaciones Ambientales
5.2 COSTOS AMBIENTALES
5.2.01 Costos por reciclado de materiales
5.2.02 Gastos por depreciación y amortización de activos ambientales
5.2.03 Gastos por preservación y recuperación ambiental
5.2.04 Costos de materiales para la preservación o recuperación ambiental
5.2.05 Costos de sueldos y salarios de áreas ambientales

En los programas de capacitación de 2016 de los Colegios de Contadores de las principales ciudades del Ecuador se observó que sus temáticas estuvieron dirigidas exclusivamente a los

aspectos contables y financieros de las empresas y no se promocionaba capacitación alguna relacionada con los reconocimientos, provisiones y registros de las operaciones que impactan al ambiente en sus procesos productivos, pese a que estos afectan a sus finanzas, lo que ratifica que las empresas no están obligadas por ninguna norma a revelar este tipo de información (Colegio de Contadores Públicos de Pichincha, 2016; Colegio de Contadores Públicos del Guayas, 2016).

En los estados financieros analizados de las 215 empresas del sector agrícola de la zona norte del país se constató que ninguna de estas revela información relacionada con las operaciones económicas de los efectos ambientales que provocan a la naturaleza por sus actividades productivas, porque ninguna norma de contabilidad y de información financiera las obligan y porque los costos de estas actividades son muy altos (Superintendencia de compañías, valores y seguros, 2017).

Ante los resultados señalados, se propuso la aplicación de una norma específica de contabilidad ambiental para el sector agrícola ecuatoriano, elaborada con los mismos procedimientos utilizados por el IASB para la emisión de las normas de este tipo, considerando de que una norma contable se fundamenta en un conjunto de elementos que le proporcionan un carácter específico, con el objetivo de que a partir de su aprobación e implantación, todos los usuarios tengan que obligatoriamente dar cumplimiento a su contenido. Para su diseño se requirió de las características básicas del sector agrícola, así como la flexibilidad teórica y técnica suficiente. Se observó las particularidades propias de las empresas del mismo, como las acciones de las condiciones climáticas, fumigaciones, drenajes, limpieza, desechos, equipos de protección, etc., que tienen mucha incidencia en sus actividades, fundamentando las cuentas o partidas ambientales y sus métodos de contabilización (tabla 2).

Tabla 2: Norma específica de contabilidad ambiental para el sector agrícola ecuatoriano

CONTENIDO
Objetivos
Alcance
Definiciones
Generalidades
Activos ambientales
Reconocimiento y valoración de los recursos naturales
Reconocimiento de la degradación de los recursos naturales
Pasivos ambientales
Provisiones ambientales
Ayudas ambientales
Patrimonios ambientales
Costos ambientales
Gastos ambientales
Ingresos ambientales
Información ambiental a revelar en los estados financieros
Información a revelar en las notas a los estados financieros
Otra informaciones ambientales

La norma diseñada tiene como uno de sus objetivos implantar las reglas contables ambientales y el procedimiento de registro de las operaciones que realizan las empresas del sector agrícola, para conocer los efectos económicos, financieros y ambientales de sus actividades productivas.

Como alcance, esta norma será aplicable a todas las empresas del sector agrícola instaladas en el territorio ecuatoriano para el reconocimiento, valoración e información de operaciones que se realicen, con el objetivo de proteger el ambiente y su revelación en los estados financieros.

Las definiciones más importantes de la contabilidad ambiental agrícola se encuentran detalladas en su contenido, considerando todos los elementos relacionados con esta contabilidad, el ambiente, la naturaleza, su explotación, producción, consumo y comunidad de los bienes y servicios que se procuran en el sector.

Las generalidades de la norma son los conceptos de las actividades relacionadas con el ambiente que se identifican con cuentas contables de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos como: efectivos ambientales, inventarios ambientales, activos fijos tangibles ambientales, ingresos ambientales, costos y gastos ambientales y tributos ambientales, entre

otras, indicando la metodología para su utilización en el registro de las diferentes operaciones económicas.

Conclusiones

- 1. Las referencias teóricas investigadas admiten que existen brechas significativas relacionadas con la terminología de la contabilidad financiera ambiental, que limita su desarrollo, como escaso compromiso de emitir información contable ambiental, restringido rol interno y externo de las empresas, exposición inadecuada e insuficiente calidad de la información contable ambiental.*
- 2. El diagnóstico del sector agrícola ecuatoriano, ha permitido conocer detalladamente la realidad empresarial productiva ambiental, muy importante para la economía nacional por las divisas que generan sus exportaciones de banano, café, cacao, aceite de palma, entre otros, porque aporta significativamente al PIB.*
- 3. Se diseñó la norma específica de contabilidad ambiental para las empresas agrícolas ecuatorianas, como una alternativa viable para que estas actividades dispongan de una herramienta de trabajo que permita analizar, registrar, resumir y elaborar toda la información contable que se origina por los efectos y mitigaciones ambientales que provocan sus actividades económicas, de manera oportuna para la toma de decisiones de sus administradores y organismos de control, contribuyendo a erradicar el carácter voluntario que sobre esta temática hoy en día posee la información contable ambiental que realizan las empresas.*
- 4. La norma específica de contabilidad diseñada, contempla los aspectos que con ella se vinculan a partir de lo establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera actualmente vigentes en la República del Ecuador, así como los principales pronunciamientos de las resoluciones de los diversos ministerios ecuatorianos con ella vinculados; igualmente se han considerado también los pronunciamientos que sobre la temática han realizado las diferentes organizaciones y asociaciones de profesionales de la contabilidad y los centros universitarios que han trabajado en estas líneas de investigación.*
- 5. La norma específica de contabilidad ambiental, tiene un fundamento técnico contable y una serie elementos metodológicos que establecen los procesos para el*

registro contable de los conceptos y efectos ambientales del sector agrícola, determinando las cuentas que permiten identificar de manera precisa los conceptos ambientales en las empresas agrícolas, que le dan mayor valor a la información contable financiera de las mismas.

Referencias bibliográficas

1. Presidencia francesa. (2015). XXI Conferencia de las Partes (COP21) de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (CMNUCC). Acuerdo de París. Recuperado de <http://www.ambafrance-es.org/Presidencia-francesa-de-la-COP21>
2. Organización de las Naciones Unidas (2002). *Sistema de Contabilidad Ambiental y Economía Integrada*. Nueva York: Naciones Unidas.
3. Larrinaga, C. (2002). *Regulación contable de la información medioambiental*. Normativa española internacional. Madrid.
4. Conesa, A. (2006). El reconocimiento contable de los pasivos medioambientales en España. *Revista internacional legis de contabilidad y auditoría*, 28. pp. 96-119.
5. International Accounting Standards Committee (2016). NIC, NIIF y NIIF para PYMES. Recuperado de <http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1>
6. IFRS Foundation (2017). NIC y NIIF. Recuperado de <https://www.mef.gob.pe/es/consejo-normativo-de-contabilidad/niif>
7. Uribe, F. (2014). Informe sectorial, Ecuador: Agrícola, Informe con cifras a diciembre 2014, PCR. Pacific Credit Rating. Recuperado de: <http://studylib.es/doc/7897176/informe-sectorial-ecuador--agr%C3%ADcola>
8. Cano, A. (2013). *Contabilidad Gerencial y Presupuestaria*. Bogotá, Colombia: Ediciones de la U.
9. Pesantes, M. (2013). *Contabilidad Financiera. Proceso contable y estados financieros bajo NIIF completas y NIIF para PYMES*. Guayaquil, Ecuador: Imprenta Tecnicopia Publicitaria.
10. Guajardo, G. (2014). *Contabilidad financiera*. México: McGraw Hill.
11. Larrinaga, C. (2002). *Regulación Contable de la información medioambiental*. Normativa española internacional. Madrid, España: ECA y la Fundación Entorno.
12. Ariza, D. (2007). *Luces y sombras en el “poder constitutivo de la contabilidad ambiental”*. Editorial Universidad Militar Nueva Granada. Recuperado el 21 de enero de 2016, de <http://repository.unimilitar.edu.co:8080/handle/10654/772>
13. Quinche, F. (2008). Evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*. Recuperado de www.redalyc.org/articulo.oa?id=90916114
14. Rodríguez, D. (2011). Formulación de una estructura teórica para la contabilidad ambiental. *Libre Empresa*, 16, pp.101-120.

15. Biondi, M. (2012). En busca de aportes teóricos para lograr la identidad de la contabilidad ambiental. *Contabilidad y auditoría*, 32(16).
16. Organización de las Naciones Unidas (2013). Impulso de la justicia, la gobernanza, y el derecho para la sostenibilidad ambiental, Governing Council of the United Nations Environment Programme. Recuperado de <http://wedocs.unep.org/bitstream/handle/20.500.11822/10609/K1350046.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
17. Rodríguez, M. (2013). *Investigación bibliográfica y documental*. Recuperado de <https://guiadetesis.wordpress.com/2013/08/19/acerca-de-la-investigacion-bibliografica-y-documental/>
18. Rodríguez, D. (2011). *Formulación de una estructura teórica para la contabilidad ambiental*. (Tesis de maestría). Universidad del Valle, Ecuador.
19. Organización de las Naciones Unidas (2012). *Sistema de Contabilidad Ambiental y Economía Integrada*. Departamento de Estadística. Recuperado de https://unstats.un.org/unsd/publication/SeriesF/SeriesF_78S.pdf
20. Colegio de Contadores Públicos de Pichincha (2016). *Capacitación marzo 2016*. Quito, Ecuador. Recuperado de <http://www.cepp.org.ec/moodle/course/index.php?categoryid=131>
21. Colegio de Contadores Públicos del Guayas (2016). Capacitación: seminarios y cursos. Recuperado de <http://www.contadoresguayas.org/Portal/index.php/ensenanza/seminarios>
22. Superintendencia de compañías, valores y seguros (2017). Portal de información. Recuperado de: http://appscvs.supercias.gob.ec/portalInformacion/sector_societario.zul