

Información Importante

La Universidad Santo Tomás, informa que el(los) autor(es) ha(n) autorizado a usuarios internos y externos de la institución a consultar el contenido de este documento a través del Catálogo en línea de la Biblioteca y el Repositorio Institucional en la página Web de la Biblioteca, así como en las redes de información del país y del exterior con las cuales tenga convenio la Universidad.

Se permite la consulta a los usuarios interesados en el contenido de este documento, para todos los usos que tengan finalidad académica, nunca para usos comerciales, siempre y cuando mediante la correspondiente cita bibliográfica se le dé crédito al trabajo de grado y a su autor.

De conformidad con lo establecido en el Artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, la Universidad Santo Tomás informa que “los derechos morales sobre documento son propiedad de los autores, los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.”

Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación, CRAI-USTA

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

**Lineamientos para la Revelación Contable de la Sostenibilidad Ambiental en las
PYMES**

Dubis Pamela Garzón Vanegas, Silvia Juliana Trejos Hernández

*Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Especialista en Gerencia
de Información Financiera*

Director

José Alfonso Martínez Molina

Magister en Educación

Universidad Santo Tomas, Bucaramanga

División de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

Facultad de Contaduría Pública

2020

Dedicatoria

A Dios y a todas las personas que nos han apoyado y han hecho que el trabajo se realice con éxito en especial a aquellos que siempre estuvieron dispuestos a orientar y compartieron sus conocimientos.

No existen más que dos reglas para escribir
Tener algo que decir y decirlo.

Oscar Wilde (1854-1900)

Tabla de Contenido

Introducción	9
1. Problema.....	10
1.1 Definición del problema.....	10
1.2 Justificación	13
1.3 Objetivos	14
1.3.1 Objetivo general.	14
1.3.2 Objetivos específicos.	14
1.4. Diseño Metodológico	15
2. Aspectos Referenciales.....	17
2.1 Empresa sostenible y el Desarrollo	17
2.2 Fundamentos para la adopción de la Contabilidad Ambiental en la empresa	22
3. Análisis Situacional.....	29
3.1 Aplicación Informes de Sostenibilidad y la participación del Contador Público -CP.....	29
3.2 Análisis situacional de las PYME En Santander	34
3.2 La sostenibilidad ambiental eje de la responsabilidad social empresarial.....	36
4. Lineamientos para la contabilidad ambiental en las PYME.....	38
5. Conclusiones	43
Referencias Bibliográficas	45

Lista de tablas

Tabla 1: <i>Comparación Principios del Código de Ética IFAC vs Ley 43 de 1990</i>	31
Tabla 2 <i>Clasificación Empresas por Tamaño y actividad económica</i>	35
Tabla 3 <i>Tamaño Empresas según ingresos</i>	36
Tabla 4 <i>Plan de cuentas ambientales para la empresa.</i>	42

Lista de figuras

Figura 1 <i>Impacto Ambiental</i>	20
Figura 2 <i>Esquema de la sostenibilidad del desarrollo</i>	24
Figura 3 <i>Estructura del Sistema contable nacional en la medición de la sostenibilidad del desarrollo</i>	24
Figura 4 <i>Estructura del sistema de contabilidad ambiental</i>	27

Resumen

El trabajo de grado resume la investigación llevada a cabo sobre los lineamientos del desarrollo sostenible, es un tema que en la actualidad es de gran relevancia para la sociedad en general, al considerar los efectos que este puede tener al no ser implementado oportuna y eficazmente, es cada vez más evidente que la búsqueda de la sostenibilidad y del desarrollo sostenible exige integrar factores económicos, sociales, culturales, políticos y ecológicos, entre otros, por tanto la utilización de prácticas incorrectas implica consecuencias futuras e irreparables sobre el ambiente, incluida dentro de ellas la capacidad de supervivencia de la especie humana, y es que la economía crece cada día sin parar, lo que conduce inevitablemente al agotamiento progresivo de la naturaleza y el planeta, por ende a la degradación ambiental por aumento de contaminación, hechos que dan lugar a reforzar la idea de falta de solidaridad intergeneracional y a su vez falta de cultura general.

Avanzar en la sostenibilidad del desarrollo debe involucrar a todos los actores de la sociedad, sin excluir el sector empresarial, especialmente el sector pyme el cual representa el 90% de las empresas del país, genera el 80% de los empleos y significa el 35% del PIB (Fuentes, 2018, p. 1). Se puede evidenciar que las empresas juegan un rol importante en la generación e implementación de acciones que protegen el medio ambiente y a su vez puedan brindar un impacto positivo en las poblaciones donde opera.

Palabras claves: Desarrollo Sostenible; economía; medio ambiente; contabilidad ambiental, pymes, ODS, Naciones Unidas.

Abstract

The article summarizes the research carried out on the guidelines of sustainable development, it is an issue that is currently of great relevance for society in general, considering the effects that it can have when not being implemented timely and effectively, it is increasingly evident that the search for sustainability and sustainable development requires the integration of economic, social, cultural, political and ecological factors, therefore the use of incorrect practices implies future and irreparable consequences on the environment, included within they the survival capacity of the human species, and it is that the economy grows every day without stopping, which inevitably leads to the progressive depletion of the planet's natural resources, environmental degradation and increased pollution, facts that give rise to reinforce the idea of lack of intergenerational solidarity and in turn lack of general culture to the.

The generation of sustainable development must incorporate all the actors of society, without excluding the business sector, especially the SME sector which represents 90% of the country's businesses, generates 80% of jobs and means 35% of the GDP (Fuentes, 2018, párr 1). It can be shown that companies play an important role in the generation and implementation of actions that protect the environment and in turn can have a positive impact on the populations where it operates.

Keywords: Sustainable Development, economy; environment; environmental accounting, United Nations.

Introducción

Al transcurrir el tiempo hace inquietante la certidumbre sobre que será del mañana de nuestro planeta y, lo que habita en él, debido al deterioro del ambiente, que involucra a las empresas, el gobierno y la sociedad civil, por lo que es imperativo el asumir desde los diferentes roles, responsabilidades y compromisos, que ayuden a mitigar los factores que ponen en riesgos la naturaleza, comprometiendo la sostenibilidad del desarrollo; lo cual es viable si se logra cultura conservacionista de la naturaleza y responsabilidad social.

Es importante que cada actor social se haga responsable de no afectar la naturaleza o si lo hace reducir contaminación hasta eliminarla, compensar el daño social que causa y entre todos contribuir con la equidad social. Si bien, se atribuye al sector productivo la contaminación de la naturaleza, la realidad es que todo ser humano está comprometido, en una sociedad consumista, un sector productivo que hace uso intensivo y extensivo de la naturaleza para acumular riqueza, un gobierno estimulado por el crecimiento económico y la corrupción. Por consiguiente, cada actor social es responsable, de avanzar y demostrar su actuar responsable frente a la sostenibilidad en el desarrollo.

En particular el estudio se centró en las PYME, por representar el 90% de las empresas en Colombia en los diferentes sectores, siendo las mayores generadoras de empleo, con un alto consumo de materiales e insumos de la naturaleza, que, por ende, las convierte en importantes actores en la alteración del entorno natural, con los consecuentes efectos ambientales, que significa la alteración de la relación naturaleza - sociedad y naturaleza economía, bases para la supervivencia humana.

Ahora bien, si las empresas asumen la responsabilidad de desarrollar sus actividades en el marco de la sostenibilidad ambiental es necesario evidenciarlo ante las exigencias de organismos mundiales y un cada vez más exigente consumidor, en los mercados nacionales e internacionales.

Esas dinámicas en la cultura de los consumidores en los mercados mundiales y la necesidad de avanzar en el desarrollo sostenible, obliga a los actores sociales a evidenciar sus condiciones frente al desarrollo sostenible y en particular sobre la sostenibilidad ambiental, tema central del estudio que soporta esta investigación, en lo cual resulta de trascendental importancia, la adopción de la contabilidad como una herramienta útil, de la cual surgen indicadores, que den cumplimiento a la necesidad de revelar el logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS).

Por lo anterior el trabajado de grado da a conocer la correcta implementación de indicadores del desarrollo en cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo sostenible -ODS teniendo en cuenta los procedimientos que se llevan a cabo, obteniendo como resultados informes que den a conocer una sostenibilidad económica, ambiental y social siendo verificables y evaluables en el sector Pyme en Colombia.

1. Problema

1.1 Definición del problema

El desequilibrio ambiental que está observando el planeta, que ya es reconocido por las organizaciones mundiales y la comunidad científica, es tema de gran preocupación para la humanidad en la actualidad, donde los elementos naturales renovables y no renovables están siendo agotados por los abusos del sistema económico soportado en la explotación extensiva e intensiva de la naturaleza; atribuido a las grandes industrias y en general a todo el sistema

empresarial, por lo que se le reconoce como los principales responsables de la contaminación y la explotación desbordada de los recursos naturales (Sánchez, 2002).

Sin embargo, a la hora de fijar responsabilidades es importante comprender el rol en los problemas ambientales que juega el ser humano como actor social en diferentes escenarios, como Gobierno, como empresa, como sociedad civil y desde la educación institucional, puesto que la responsabilidad es un valor inherente al ser humano, no es de los entes sino de los individuos, de la actitud del hombre se derivan los problemas de la humanidad.

De hecho, confluyen aspectos culturales en lo cual queda en evidencia el desatino del modelo educativo frente a la formación integral para asumir con responsabilidad el respeto a la vida en el planeta, puesto que de esta irregularidad, los problemas actitudinales de la sociedad civil sumergida en una sociedad de consumo, aflora, unos empresarios más interesados en la riqueza personal que en el aseguramiento de la vida de manera generacional y gobiernos favorecedores del crecimiento económico en aras de la destrucción de la naturaleza para demostrar su éxito en el aumento del PIB.

En Colombia es indiscutible la necesidad de reducir los riesgos ecológicos ocasionados por la sociedad, es un asunto, que ha sido el centro de atención de algunos autores en el campo de la disciplina contable, por tanto, muchos se han tomado la tarea de producir textos y material que conlleva a generar una conciencia y una metodología para que las empresas tomen medidas de apoyo a través de la administración ambiental y la gestión empresarial y lograr la protección y disminución del problema ambiental que enfrenta el país.

Sánchez (2002) menciona algunos factores que causan el deterioro ambiental, tales como, el libre acceso a la mayoría de los recursos naturales, la falta de mecanismos que permitan cobrar por el daño que causan muchas actividades productivas, la actuación sin control del

sector productivo con tecnologías poco eficientes, los patrones de consumo de los grupos más ricos que se caracterizan por el uso ineficiente de los recursos naturales renovables, entre otros.

A pesar de que la Responsabilidad Social Empresarial (RSE), es uno de los mecanismos que promueve la conservación de recursos naturales en la ejecución normal de las actividades que permiten la generación de riqueza en las empresas. El libro Verde de la Unión Europea (como se citó en Porto y Castroman, 2006) menciona:

...la integración voluntaria, por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y las relaciones con sus interlocutores. Ser socialmente responsable no significa solamente cumplir plenamente las obligaciones jurídicas, sino también ir más allá de su cumplimiento invirtiendo más en el capital humano, el entorno y las relaciones con los interlocutores (p.70).

La búsqueda de sostenibilidad ambiental desde el ámbito contable surge de una postura crítica e inconforme frente a la mirada de la contabilidad tradicional como una técnica de información financiera, de allí la necesidad de identificar la importancia de conocer los aportes del área contable a la gestión empresarial. Chan (2005), manifiesta que: "Por las nuevas relaciones que el planeta tiene entre economía, ambiente y desarrollo, la contabilidad como medio de información y control, debe adecuar sus instrumentos teóricos y técnicos para resolver las necesidades que el ambiente impone" (p.11). Es por eso, que se deben reconocer los lineamientos, revelaciones y aportes que la contabilidad incorpora en los diferentes entes económicos.

Autores como Rob Gray y Jan Bebbington, han hablado de la contabilidad y la auditoría ambiental como una herramienta en la que los contadores pueden participar activamente dentro de las compañías para mitigar en cierta forma el deterioro ambiental y el aprovechamiento adecuado de los recursos naturales "los contadores necesitan reconocer la responsabilidad que la

contabilidad tiene por la crisis ambiental y, [...] buscar maneras creativas para mitigar la responsabilidad y ayudarle a las organizaciones a desarrollar mayor sensibilidad ambiental” (Gray y Bebbington, 2006, p. 12).

En síntesis, avanzar en políticas correctivas de las problemáticas ambientales reclama con urgencia, mecanismos de información que revelen las realidades y los cambios que se generan en la actividad productiva empresarial, lo que es una alerta para las ciencias contables y se oriente en el investigar sobre estructuras contables que aporten información para esperar un avance seguro en la sostenibilidad del desarrollo producto de las actuaciones de los actores sociales. De ahí que se plantee como interrogante de investigación:

¿Cómo hacer de la información contable una herramienta que logre maximizar el control, prevención, corrección de los daños a la naturaleza y sus efectos y, sea herramienta para la sostenibilidad ambiental de las organizaciones?.

1.2 Justificación

El presente proyecto contempla temas expuesto en las diferentes bases de datos y bibliotecas; en el cual se buscó conocer puntos de vista y estudios realizados sobre contabilidad ambiental y sus aportes para cambiar la realidad de la crisis ambiental que experimenta el país, no obstante las empresas manifestar que sus actividades cumplen con los principios de Responsabilidad Social Empresarial -RSE, lo cual tampoco se hace evidente, pues no se poseen indicadores idóneos o sistemas de información que revelen esa RSE.

En consecuencia, es la contabilidad ambiental se puede convertir en un mecanismo para que las empresas puedan redirigir sus intereses financieros al bienestar común, marcando la ruta para concientizar a las diferentes organizaciones y que reconozcan los impactos generados al medio ambiente en el funcionamiento normal de sus actividades.

Ahora bien, avanzar en sistemas de contabilidad ambiental y social conlleva a que desde el ámbito profesional se logre no solo un mayor compromiso frente a la problemática que actualmente vive el planeta, sino generar espacios para el desempeño del profesional contable, con nuevos campos de conocimiento y experiencia, que también se traduzca en su participación activa en la solución de la crisis de interés general.

El reconocimiento de las condiciones ambientales en las pymes con fundamento contable ambiental, es resultado de la exaltación de la necesidad de considerar las variables ambientales a la hora de generar información contable para la toma de decisiones y lograr el reconocimiento como empresa sostenible, puesto que se hace necesario registrar variables sobre los elementos naturales implicados en la información financiera y sobre las alteraciones ambientales que se generan en los procesos empresariales. Lograr métodos eficientes para la gestión de sostenibilidad ambiental bajo principios de ética e idoneidad con el fin de contribuir al cumplimiento de objetivos establecidos en las organizaciones económicas y la sociedad, garantiza que se lleve a cabo concientización y sensibilización en los actores involucrados en la generación de beneficios mutuos.

1.3Objetivos

1.3.1 Objetivo general.

Establecer lineamientos para la revelación contable de indicadores de sostenibilidad ambiental en las PYME, con reconocimiento de la importancia de la contabilidad en el ámbito profesional y en la minimización de impactos ambientales.

1.3.2 Objetivos específicos.

- Reconocer los referentes teóricos, enfoques, estudios y normas que orienten los lineamientos para revelación contable de la sostenibilidad ambiental en la PYME.

- Realizar un análisis situacional de la relación de la empresa con la naturaleza y los efectos ambientales.
- Identificar procedimientos para la adopción de información contable en las PYME, con el fin de su contribución al impacto ambiental frente al tema de gestión empresarial en el mundo.

1.4. Diseño Metodológico

El presente trabajo se afianza en un proyecto de investigación descriptivo que involucra también postura crítica-reflexiva soportado en la investigación llevada a cabo mediante criterios teóricos a través de los cuales se logra profundizar y obtener mayores conocimientos sobre el tema en asunto, obteniendo con ello la integración de elementos teóricos y metodológicos sobre temas puntuales. El proceso de indagación sobre información relevante y fiable, permite un aprendizaje significativo por lo que se fundamenta en documentos para dar respuesta al interrogante planteado, con el fin de lograr minimizar los riesgos a los que está expuesto el planeta.

La búsqueda de respuestas y soluciones en el proceso de indagación logra dar a conocer que elemento que permita llevar a cabo acciones en favor del reconocimiento y acciones correctivas en las problemáticas ambientales, por lo que es importante en el análisis contable ambiental, involucrar la RSE, como el compromiso de las empresas adquieren para avanzar en procesos de sostenibilidad, en el marco del anhelado desarrollo sostenible, sin perder el horizonte trazado en el objetivo empresarial de desarrollo económico y financiero, siendo eficiente y retome conceptos éticos y morales, que interactúe con sus grupos de interés y reconozca los límites a su actuar.

En pro de contribuir a la mitigación de impactos y riesgos a los que se expone la sociedad y el medio en el que habita, avanzar en lineamientos para la revelación contables de la sostenibilidad ambiental identificar, se basa en literatura teorizante y sobre casos prácticos de valoración que se han publicado, que en particular la USTA Bucaramanga expone en su línea de investigación

Contabilidad ambiental y Responsabilidad socioambiental, Grupo de Investigación INDERCON, clasificado por Colciencias.

Para llevar a cabo el estudio se parte de una individual de los estudiantes con el docente donde se revisa temas de indagación a desarrollar y se guía en la búsqueda de material bibliográfico, permitiendo la recopilación de fuentes idóneas para la ejecución de la investigación mediante la estructuración de parámetros de búsqueda, revisión y selección de documentos afines al problema objeto de estudio.

En una segunda fase se revisa el proceso investigativo y la bibliografía pertinente junto con los tutores, enfocando la interpretación del contenido bibliográfico, con el que fortaleció el análisis de la problemática y elementos fundamentales de investigación, a partir de resúmenes sobre los aspectos significativos de indicadores de sostenibilidad ambiental y contabilidad ambiental.

En la tercera fase se estructura el documento a partir de los resúmenes que son sometidos por las autoras del estudio a análisis crítico apoyadas en las tutorías; con lo cual se elabora un borrador tipo ensayo detallando como estructura de investigación un Deber Ser, referentes bibliográficos sobre contabilidad y la sostenibilidad ambiental, un Es, análisis situacional sobre la sostenibilidad en los informes contable y, un Debería Ser, planteamiento de lineamientos para la revelación contable de la sostenibilidad.

Dando continuación a una fase final en donde se expondrán los hallazgos construidos en base al proceso desarrollado dando pautas críticas y reflexivas hacia la solución del problemas mediante la comunicación verbal a grupos de interés en la finalidad de socialización y articulación a ámbitos sociales en búsqueda de beneficios y mejora a las situaciones apremiantes estudiadas; siendo necesaria por tanto la identificación de las competencias escriturales y las capacidades de

argumentación de los temas tratados asegurando la calidad de la información presentada en el desarrollo del proyecto.

En el proceso de concluir el estudio se tuvo en cuenta el contenido y desarrollo del espacio académico en el aula de clases (Énfasis IV – Responsabilidad Social) orientada por el Docente Eduardo Mantilla Pinilla, en la cual se ejecutó un trabajo de indagación critico-reflexivo sobre contabilidad ambiental.

2. Aspectos Referenciales

2.1 Empresa sostenible y el Desarrollo

Las relaciones naturaleza sociedad conllevan a tener en cuenta como un todo al sistema socio ecológico, un sistema formado por un componente (subsistema) societal o humano, en interacción con un componente ecológico o biofísico (Gallopín, 2003, p. 15). La Carta de la Tierra es una declaración de principios fundamentales para la construcción de una sociedad global justa, sustentable y pacífica en el siglo XXI. Los principios fundamentales de la Carta de la Tierra son:

- Respeto y cuidado de la comunidad de vida.
- Integridad ecológica.
- Justicia social y económica.
- Democracia, no violencia y paz.

Se considera que es prioritaria la transición conceptual y ética hacia el desarrollo sostenible global: La comprensión de la sostenibilidad del sistema global en términos científicos, políticos o populares es el requisito básico para iniciar transformaciones adaptativas de los sistemas humanos al cambio ambiental. (Jiménez, 1996, p.115-116)

El origen del concepto de desarrollo sostenible está asociado a la preocupación creciente y existente en la comunidad internacional en las últimas décadas del siglo XX al considerar el vínculo existente entre el desarrollo económico y social y sus efectos más o menos inmediatos sobre el medio natural, situación que para entonces no era tan nuevo, porque los desastres naturales ya estaban marcando con gran fuerza las sociedades, lo que sí era nuevo y de gran preocupación era la magnitud y extensión alcanzada por el desarrollo, que condujo a una valoración sobre sus consecuencias futuras, incluida dentro de ellas la capacidad de supervivencia de la especie humana.

La toma de conciencia a nivel mundial de la estrecha relación existente entre el desarrollo económico y el medio ambiente, tuvo su expresión en el marco de las Naciones Unidas con la creación por este organismo en el año 1983 de la Comisión de Desarrollo y Medio Ambiente, integrada por un grupo de personalidades del ámbito científico, político y social, representativo de los diversos intereses existentes en la comunidad internacional. Las acciones del ser humano utilizando recursos del medio natural y generando residuos que afectaban a la calidad ambiental, comenzaron incluso antes de que surgiera la actividad económica (Gómez, 2009).

El desarrollo sostenible empresarial surge en búsqueda de la satisfacción de las necesidades ambientales y las necesidades de desarrollo de las generaciones actuales y de las futuras. busca relacionar el desarrollo económico con la calidad ambiental y social, tratando así de reconciliar el crecimiento con los bienes naturales de los que depende la sociedad.

En términos sencillos y como ha sido expresado por la IUCN (citado por Licona & Vélez, 2009, p. 145) “La humanidad no debe extraer de la naturaleza más de lo que puede reponerle”. Como también el desarrollo sostenible integra objetivos sociales, económicos y ambientales en la planeación de toma de decisiones e implementación de proyectos y programas de todas las organizaciones (Macdonald, 1998, p.15).

Mcintosh (citado por Toca, 2010) indica que el desarrollo sostenible es un intento por combinar crecimiento ambientalmente sostenible con enfoque adicionado sobre equidad intergeneracional y distribución equitativa de bienestar entre grupos y naciones.

En otras palabras, como lo indica Gillis (citado por Licona y Vélez, 2009, p. 145):

Se persigue un crecimiento que beneficie al ambiente natural y a la sociedad que, desde luego, depende de sus recursos-aire limpio, agua potable, alimentación sana, etc. Una de las mejores definiciones es la construida por ecologistas, economistas y biólogos, que se refiere al sendero que maximiza los benéficos netos de la humanidad en largo plazo.

En este caso, enfatiza no tanto la necesidad de limitar el desarrollo sino la necesidad de un desarrollo sensible, con el fin de lograr mayores capacidades para conservarlo. En el desarrollo sostenible sensible, la preservación es valorada en fusión de su contribución al bienestar de generaciones presentes y futuras. Una condición vital para el abordaje de la sostenibilidad para el desarrollo es que de los recursos naturales y los beneficios ambientales no sean subvalorados o sub-preciados, condición frecuentemente violada en la práctica.

La valoración que permita revelar información sobre sostenibilidad ambiental, debe asumir desde el análisis técnico, prospectivo y relacional, los impactos ambientales (figura 1)

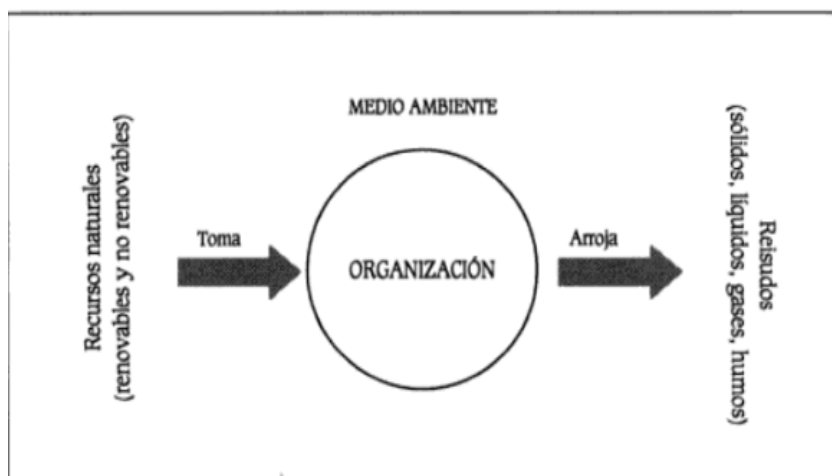


Figura 1 Impacto Ambiental. adaptado de: Lecturas críticas y alternativas de realidad empresarial por Licona W, Vélez A 2009.

De acuerdo al informe titulado Nuestro futuro común de 1987, Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, “el desarrollo sostenible ha emergido como el principio rector para el desarrollo mundial a largo plazo. Consta de tres pilares, el desarrollo sostenible trata de lograr, de manera equilibrada, el desarrollo económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente” (Asamblea General de las Naciones Unidas, sf)

Un futuro amenazado es, precisamente, el título del primer capítulo de Nuestro futuro común, el informe de la Comisión Mundial del Medio Ambiente y del Desarrollo, conocido como Informe Brundtland, a la que debemos uno de los primeros intentos de introducir el concepto de Sostenibilidad o Sustentabilidad: El Desarrollo Sostenible es el desarrollo que satisface las necesidades de la generación presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades. (Asamblea General de las Naciones Unidas, sf)

En 2015, los 193 países pertenecientes a las Naciones Unidas aprobaron la Agenda 2030 para el desarrollo sostenible donde cuentan con 17 objetivos de desarrollo sostenible (ODS) reemplazando los Objetivos de Desarrollo del Milenio (ODM) en el cual incluyen al ser humano

como eje central con un enfoque de derechos buscando un desarrollo sostenible global con una alianza renovada donde todos los países participan equitativamente.

- ✓ Fin de la pobreza
- ✓ Hambre cero
- ✓ Salud y bienestar
- ✓ Educación de calidad
- ✓ Igualdad de género
- ✓ Agua limpia y saneamiento
- ✓ Energía asequible y no contaminante
- ✓ Trabajo decente y crecimiento económico
- ✓ Industria, innovación e infraestructura
- ✓ Reducción de las desigualdades
- ✓ Ciudades y comunidades sostenibles
- ✓ Producción y consumo responsables
- ✓ Acción por el clima
- ✓ Vida submarina
- ✓ Vida de ecosistemas terrestres
- ✓ Paz, justicia e instituciones sólidas
- ✓ Alianzas para lograr los objetivos

Es necesario desde el ámbito de la profesión contable contribuir al cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible, directa e indirectamente, logrando oportunidades de mejora que se dan mediante disciplina y aplicación de principios éticos que conllevan a la dirección correcta en la consolidación de una profesión consistente y diversa que continúe desarrollando contadores

profesionales, con habilidades relevantes y concientización, para que contribuyan oportunamente en la organización sostenible y sólidas, en los mercados de capitales y en la economía colombiana.

Con apoyo del Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) principal organismo de la ONU, en Colombia se ha venido implementando los Objetivos, pero todo va de la mano con la colaboración de Gobiernos, Sector Privado y la sociedad para asegurar el futuro de las generaciones próximas. A lo anterior los Departamentos del país implementaron los objetivos al enfocarlos en sus Planes de Desarrollo Departamental en el periodo de mandato Gubernamental.

Como resultado no se evidencia la participación de las Pymes de los diferentes sectores económicos en Colombia, pero se cuenta con un programa del GRI (Global Reporting Initiative) que busca generar oportunidades a través de la medición en sostenibilidad aumentando la competitividad y permitiéndoles acceder a nuevas oportunidades de mercado a través de informes de sostenibilidad considerados como informes no financieros.

2.2 Fundamentos para la adopción de la Contabilidad Ambiental en la empresa

Antecedentes contables. - Aunque no es posible determinar dónde, cuándo y cómo nació la contabilidad, diversos autores indican que el registro contable nace desde las civilizaciones, asumido como una manera de informar sobre las actividades de los mercaderes, en aquellos pueblos que se destacan en el comercio, (en Asia los fenicios y en Europa los venecianos). Aunque puede ser tenido en cuenta que el hombre primitivo, al inventar el número de instrumentos de caza y pesca disponibles, contar sus rebaños o ánforas de bebidas ya se estaría practicando una forma rudimentaria de Contabilidad (Gonçalves y Carvalho 2009).

En la evolución contable se han planteado diversas definiciones de Contabilidad como para la Real Academia Española, “sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas

y particulares” (2014), así mismo SYDNEY (1992) expone “La contabilidad como un sistema de información, cuya finalidad es ofrecer a los interesados información económica sobre una entidad.

Para comprender el tema de contabilidad ambiental resulta fundamental definir el fin que se persigue, que es más que revelar información sobre los dineros vinculados a planes de gestión ambiental lo que constituye contabilidad financiera ambiental, de hecho, la contabilidad ambiental debe perseguir el propósito de revelar información que permita medir y evaluar la sostenibilidad ambiental en el marco del desarrollo. Si bien el desarrollo con fines de sostenibilidad, conlleva procesos dinámicos e integrales en el entorno humano, del mismo modo se hace necesario contar con herramientas idóneas que hagan posible evidenciar esas dinámicas en la relación naturaleza hombre y economía, con efectos positivos y negativos, de acuerdo con lo expuesto por (Mantilla, Cabeza & Vargas, 2015).

Ahora bien, si el desarrollo de una sociedad se reconoce como la supervivencia humana, sustentada en una vida de calidad, con bienestar social, dignidad e identidad cultural de acuerdo con Mantilla E y Mantilla K (2010), el vivir en esas condiciones corresponde a la sostenibilidad, por consiguiente, evidenciar la sostenibilidad del desarrollo implica evidenciar la sostenibilidad de las dimensiones que lo contextualizan (económica, social y ambiental), como se observa en la figura 2.

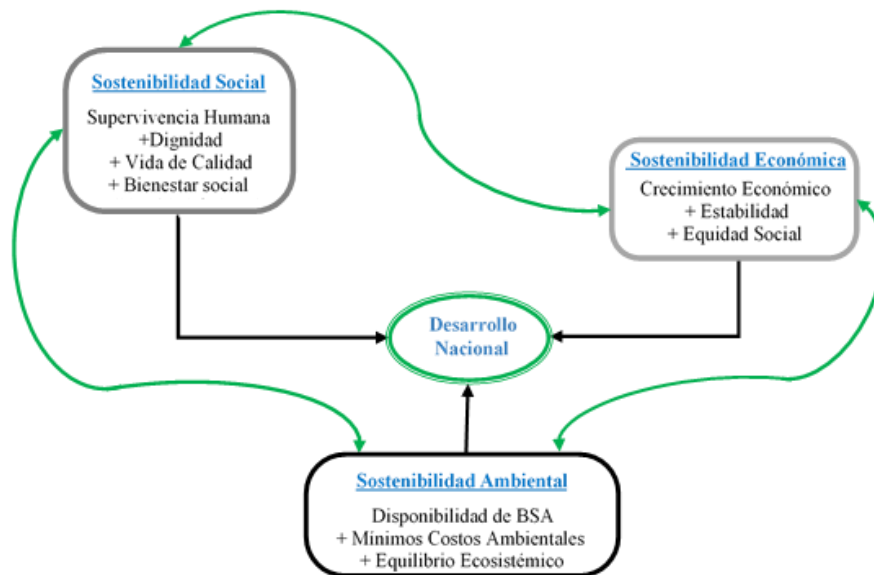


Figura 2 Esquema de la sostenibilidad del desarrollo. Presentación, Sesión 10-Catedra Rodolfo Low Maus -UIS, 14/03/2019, Mantilla P. Eduardo.

Para el efecto, Mantilla expone que, para lograr medir la sostenibilidad del desarrollo, es importante un sistema de contabilidad integrada de sistemas contables independientes en los social, lo económico y lo ambiental como se observa en la figura 3.



Figura 3 Estructura del Sistema contable nacional en la medición de la sostenibilidad del desarrollo, (Mantilla, Cabeza & Vargas, 2015, p.142)

Contabilidad Ambiental. – La implementación de cuentas ambientales en Colombia se inicia con la creación del Comité Interinstitucional de Cuentas Ambientales -CICA-, en 1992 y, la CEPAL, pronunció que desde 1995 se han trabajado en la implementación de cuentas ambientales con la adopción del Sistema de Contabilidad Económico-Ambiental Integrada para Colombia -COLSCEA- y el esquema del Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica Integrada (SCAEI), planteado en 1993 por la División de estadística de ONU, para hacer seguimiento al Capital natural en las actividades económicas de cada país (DANE, 2012).

En 1993, la división de estadística de las ONU, el SCAEI, para que los sectores de la economía dispongan en el desarrollo de sus operaciones, las repercusiones ecológicas, planteando el marco conceptual y metodología a utilizarse para el registro contable de los recursos de la naturaleza, con la participación de estamentos internacionales como, Fondo Monetario Internacional, Banco Mundial, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y la Comisión Europea, alcanzando un marco común para la información económica y ambiental, con “indicadores y estadísticas descriptivas para monitorear la interacción entre economía y ambiente y, hacer análisis consistentes de la contribución de la naturaleza a la economía y el impacto de ésta sobre el ambiente” logrando la versión mejorada del SCAEI. (Isa, Ortúzar & Quiroga. 2005. p, 19).

El SCAEI, abarca temas de bosques, recursos hídricos, residuos sólidos, recursos del subsuelo, energía y emisiones, recursos pesqueros y acuícolas, los ecosistemas, así como las cuentas monetarias de gastos en defensa ambiental, la protección y negocios ambientales.

El registro de Bienes y Servicios Ambientales (BSA), se basa en las unidades físicas, al momento del inventario valorado en unidades de medida aceptadas internacionalmente y, en términos monetarios, los valores ajustados a la moneda que rija en cada país, determinado el valor de los BSA, precio de mercado o simulación de estos (INE Guatemala, 2010), sin tener en cuenta

que hay BSA de carácter público, no individualizables ni privatizable (captación de CO₂, liberación de oxígeno etc.).

Según la CEPAL y el DANE, Colombia ha registrado información sobre el uso del suelo de los años 1995 y 2001 así como las cuentas físicas de activos (carbón, gas natural y petróleo) de los años 1994 a 2002; además, cuenta con registros sobre los gastos para la defensa y protección ambiental del gobierno y empresas privadas. Sin embargo, la contabilidad ambiental además de aportar información de disposición física de capital natural, gastos en gestión ambiental, debe informar la relación ambiente - economía - sociedad, como fundamento de lo que contextualiza la supervivencia y el desarrollo (Mantilla & Mantilla, 2010, p. 139).

La contabilidad ambiental en analogía con los conceptos de contabilidad aceptados, “no es más que el sistema que permite el reconocimiento, organización, valoración y registro de las condiciones y cambios en el Capital natural y del ambiente, articulando indicadores de evaluación de la sostenibilidad ambiental en el contexto del desarrollo, estableciendo sistemas de información que faciliten el control y fiscalización de las acciones que afectan la condición de la naturaleza y el desarrollo nacional”; para lo cual observa un sistema de información intersectorial; métodos de valoración y el registro del inventario natural, de los costos ambientales y, la disposición y conservación de BSA; una balanza ambiental y, un sistema de indicadores cruzados de los contextos, social y económico, como herramienta de evaluación y orientación del desarrollo. (Mantilla, Verjel y López, 2005, p. 16) Ver figura 4

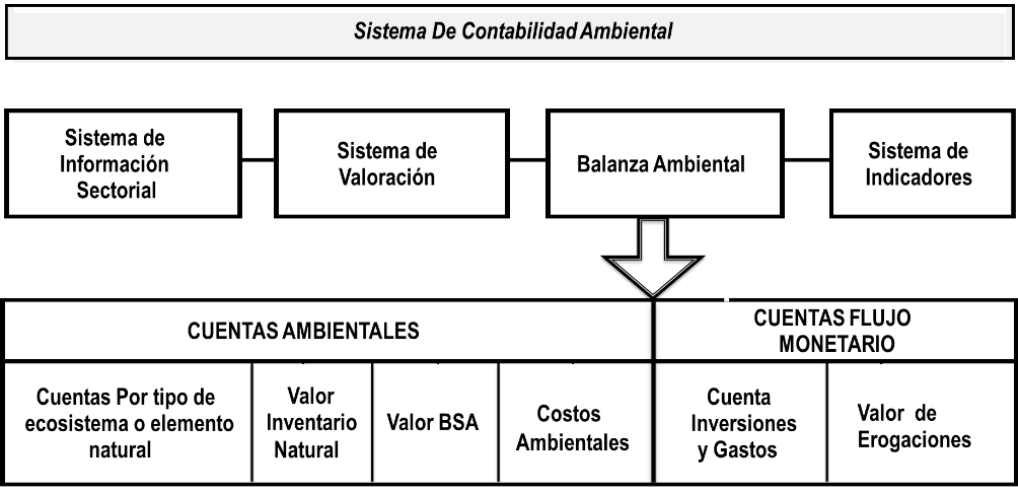


Figura 4 Estructura del sistema de contabilidad ambiental. Adaptado de Mantilla, Verjel y López (2010)

Importancia de incorporar lo ambiental en la información contable. Aunque en el pacto del desarrollo sostenible y la incorporación de la contabilidad ambiental a la contabilidad nacional, Río de Janeiro, (1992), se trató de la incorporación de tomar como objetivo el ampliar los sistemas contables para que sea acorde en materia ambiental del cual se sabe que a la fecha no se cuenta con un sistema de información idóneo para evaluar y tratar estos temas.

Si bien, se ha reconceptualizado el desarrollo, incorporando al nuevo concepto, el termino de sostenible, contemplando argumentos ambientales y sociales a parte de lo económico, en la búsqueda de una expresión de bienestar generacional; pero en su alcance, revelación y evaluación no se cuenta con herramientas especializadas, quedando aún bajo la racionalidad de los modelos económicos de libre mercado, en donde la contabilidad financiera es la herramienta para analizar el comportamiento, en relación con el crecimiento y las necesidades que se encuentran actualmente en el mercado, relegando la sostenibilidad social y ambiental a manejos financieros de gestión y

no a las condiciones e impactos socioambientales, por lo cual se requiere adoptar herramientas que contribuyan a un desarrollo que no sacrifique los derechos de las generaciones futuras.

De acuerdo con lo expuesto por Toca (2010):

Zsuzsa Ferge es de los primeros autores en hacer la distinción entre lo societal y lo social. Desde la óptica de las políticas públicas el concepto societal es visto como un enfoque holístico que integra asuntos sociales, económicos y educativos de las sociedades. Además de mejorar la esfera de la política social (organización de los servicios sociales o redistribución del ingreso), garantiza una intervención social sistemática en todos los puntos de reproducción de la vida social, soportada en cambios de la estructura de las sociedades. Bajo este referente, la política societal estaría basada en el supuesto que la gente desea participar constructivamente en la sociedad, dado que es a través de ella que se gana un sentido de auto empoderamiento y propósito común.

En un sentido global y algo redundante, lo societal caracteriza procesos sociales colectivos, Los asuntos societales hacen un llamado a la construcción de consideraciones sociales y éticas en las prácticas organizacionales. Desempeñar un rol societal implica desarrollar acciones conjuntas con otros agentes involucrados con las prácticas del bienestar o desarrollo local (p. 171)

En las organizaciones, al igual que en la contabilidad estatal, el sistema de información contable debe ser integrada en las dimensiones del desarrollo (social, económica y ambiental) y, es a partir de la información contable integrada que se puede aseverar, si la empresa es sostenible y por ende socialmente responsable.

En consecuencia, no es asertivo manifestar que las empresas son sostenibles o socialmente responsables, cuando no se dispone de información que revele la sostenibilidad del contexto del

desarrollo, como dimensiones que aseguran la vida. De ahí que la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, haya acordado en el 33 periodo de sesiones en el 2016, en la Junta de Comercio y Desarrollo, con la Comisión de la Inversión, la Empresa y el Desarrollo y el grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes, sobre la necesidad de avanzar en la estructuración de normas contables que hagan posible la medición el logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible -ODS.

Dicho compromiso, resalta la importancia de avanzar en la estructuración e incorporación de sistemas de contabilidad ambiental y contabilidad social a las empresas, que revelen el logro de dichos ODS.

3. Análisis Situacional

3.1 Aplicación Informes de Sostenibilidad y la participación del Contador Público -CP

Para la elaboración de los informes de sostenibilidad se debe contar con un equipo de trabajo tanto de la parte directiva administrativa como la financiera-contable y así evaluar los aspectos que pueden contener dicho informe.

De acuerdo con la versión G4 (GRI, 2013b, p.17) “los principios para la elaboración de informes sirven para la toma de decisiones y obtener resultados transparentes” en el campo social, económico y ambiental y, a su vez los podemos relacionar con los principios del Contador el cual está facultado para la participación al contar con ellos en su perfil así como también se encuentra establecido en los Objetivos de la información contable Decreto 2649 de 1993 Art 3, numeral 9: “Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad”

Aunque algunas organizaciones internacionales promueven la generación de informes de RSE, como la GRI, el Grupo empresarial ETHOS de Brasil, los estándares ISO 26000, entre otras de

orden regional, y en los informes se contempla la necesidad de abordar la gestión empresarial, respecto a los que han denominado principios que constituyen y agrupan en las tres dimensiones del desarrollo, dichos informes no son revelaciones suficientes para dictaminar sobre la Sostenibilidad de las organizaciones y certificar a las empresas en el tema de la responsabilidad social. Dichos informes generalmente surgen de información dispersa y sin indicadores de impacto en dichas dimensiones, que es lo que realmente establece la RSE y la sostenibilidad.

Para ello en la Ley 43 de 1990 encontramos la responsabilidad del ejercicio de la profesión del Contador Público del cual en el artículo 33 define la fe pública como:

Artículo 10. De la fe pública. La atestación o firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá, además, que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que estos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

Colombia desde el año 2009 inició el proceso de implementación de estándares internacionales de Contabilidad con el fin de que la información financiera sea interpretada a nivel mundial, así como la información financiera debe cumplir con los requisitos, los Contadores Públicos deben cumplir con el código de ética profesional elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants -IESBA), organismo independiente cuya finalidad es establecer normas en el seno de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants (IFAC)). (IESBA, 2009, p. 2).

La responsabilidad del Contador Público de acuerdo a Téllez (2007) es: moral, ética, material, civil y penal. Por ende, el profesional contable está llamado a actuar siempre desde el ámbito moral y destacarse por su integridad en todos los aspectos que lo rodean, a sabiendas de que su compromiso está basado en la confianza depositada por los usuarios de la información contable y su proceder está ligado a la buena fe, de lo cual depende lo que entregue a la sociedad. Si bien, es responsabilidad empresarial aportar a la sostenibilidad en el desarrollo, es responsabilidad de la ciencia contable generar herramientas que revelen la realidad en las dimensiones del desarrollo.

Tabla 1: Comparación Principios del Código de Ética IFAC vs Ley 43 de 1990

PRINCIPIOS CODIGO DE ETICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD	LEY 43 DE 1990 – ARTICULO 37
Objetividad – obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros. El profesional de la contabilidad puede estar expuesto a situaciones que pudieran afectar a la objetividad. No resulta factible definir y proponer una solución para todas esas situaciones. El profesional de la contabilidad no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.	Objetividad: La objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin perjuicios en todos los asuntos que corresponden al campo de acción profesional del CP. Es esencial cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto. Independencia: En el ejercicio profesional, el CP debe demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere le sea incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.

PRINCIPIOS CODIGO DE ETICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD	LEY 43 DE 1990 – ARTICULO 37
Integridad: El principio de integridad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.	Integridad: El CP debe mantener incólume su integridad moral, cualquiera que fuere el campo de su actuación en el ejercicio profesional. Conforme a ello, se espera de él rectitud probidad, honestidad, dignidad y sinceridad, en toda circunstancia.
Competencia y diligencia profesionales: El principio de competencia y diligencia profesionales impone las siguientes obligaciones a todos los profesionales de la contabilidad: (a) Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio profesional competente, y actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se prestan servicios profesionales.	Competencia y actualización profesional: El CP sólo debe contratar trabajos para lo cual él o sus asociados o colaboradores posean las capacidades e idoneidad necesaria para que los servicios envueltos se realicen forma eficaz y satisfactoria. Igualmente, el CP, mientras esté en ejercicio activo, deberá considerarse permanentemente obligado a actualizar los conocimientos necesarios para su actuación profesional y especialmente aquéllos requeridos por el bien común y los imperativos del progreso social y económico.
Confidencialidad: El principio de confidencialidad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a abstenerse: (a) De divulgar fuera de la firma, o de la entidad para la que trabajan, información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales, salvo que medie autorización adecuada y específica o que exista un derecho o deber legal o profesional para su revelación, (b) De utilizar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales en beneficio propio o de terceros.	Confidencialidad: La relación del CP con el usuario de sus servicios es el elemento primordial en la práctica profesional. Para que dicha relación tenga pleno éxito debe fundarse en un compromiso responsable, leal y auténtico, el cual impone la más estricta reserva profesional.

PRINCIPIOS CODIGO DE ETICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD	LEY 43 DE 1990 – ARTICULO 37
Comportamiento profesional: El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión	Conducta ética: El CP debe abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar de manera negativa la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que, por la función social que implica el ejercicio de su profesión, está obligado a sujetar su conducta pública y privada a los más elevados preceptos de la moral universal. Responsabilidad: Sin perjuicio de reconocer que la responsabilidad, es un principio de la ética profesional, esta implícitamente comprendida en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta del CP, es conveniente y justificada su mención expresa como principio para los niveles de la actividad contable. De ella fluye la necesidad de la sanción, cuyo reconocimiento en normas de ética, promueve la confianza de usuarios de los servicios del CP, que lía sin discusión la capacidad calificada, en el bien común de la profesión.
El Código de Ética de la IFAC no lo considera un principio ético	Observancia de las disposiciones normativas: El CP debe realizar su trabajo aplicando las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado, haciendo aplicación de los procedimientos adecuados debidamente establecidos.
El Código de Ética de la IFAC no lo considera un principio ético	Difusión y Colaboración: El CP tiene la obligación de contribuir, de acuerdo con sus posibilidades personales, al desarrollo, superación. y dignificación de la profesión, tanto a nivel institucional como en cualquier otro campo que, como los de la difusión o de la docencia, le sean asequibles.

PRINCIPIOS CODIGO DE ETICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD	LEY 43 DE 1990 – ARTICULO 37
El Código de Ética de la IFAC si bien lo tiene en cuenta, no lo considera un principio básico de aplicación.	Respeto entre colegas: El CP debe tener siempre presente que la sinceridad la buena fe y la lealtad para con sus colegas son condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de la profesión y para convivencia pacífica, amistosa y cordial de sus miembros.

Nota: Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad y el art 37 de la Ley 43 de 1990

Se puede, observar que la IFAC y la Ley 43 de 1990 tiene como objetivo que la profesión contable perfeccione las buenas prácticas entregando resultados de calidad.

El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad de la IFAC nos encamina a identificar las amenazas y debilidades en el momento que se incumplan los principios y a su vez la orientación del cómo proceder para superarlas y eliminarlas.

Es un hecho que la visión actual de la sociedad hacia el contador público es poco favorable y el código de ética ayudaría a replantear esa condición. Para ello, es necesario que influya en la actitud moral de los contadores profesionales y demande una mejor calidad profesional para lograr un posicionamiento de la profesión por medio del compromiso y la responsabilidad. Cabe aclarar que el solo hecho de adoptar un código de ética internacional, no cambia la conducta del contador y el IFAC se ocuparía de regular el respeto de las normas (Ramírez & Reyes, 2013, p. 10)

3.2 Análisis situacional de las PYME En Santander

De acuerdo con la clasificación por tamaño de las empresas inscritas en Santander según la Cámara de Comercio de Bucaramanga se tiene la tabla 2

Tabla 2 Clasificación Empresas por Tamaño y actividad económica

ACTIVIDAD ECONÓMICA	GRANDE	MEDIANA	PEQUEÑA	MICRO	TOTAL
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	21	67	184	1.403	1.675
Explotación de minas y canteras	4	9	33	177	223
Industrias manufactureras	37	78	411	11.15	11.68
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	7	5	13	58	83
Distribución de agua y actividades de saneamiento ambiental	4	8	23	304	339
Construcción	43	150	514	4.147	4.854
Comercio	39	179	890	37.90	39.00
Transporte y almacenamiento	14	33	163	2.396	2.606
Alojamiento y servicios de comida	1	23	82	9.496	9.602
Información y comunicaciones	3	10	66	1.815	1.894
Actividades financieras y de seguros	14	31	99	1.382	1.526
Actividades inmobiliarias	22	71	218	940	1.251
Actividades profesionales, científicas y técnicas	6	39	330	4.839	5.214
Actividades de servicios administrativos y de apoyo	5	37	122	2.656	2.820
Administración pública y defensa		1	39	40	
Educación	1	2	33	767	803
Actividades de atención de la salud humana y asistencia social	11	42	156	1.154	1.363
Actividades artísticas, entretenimiento y recreación	3	7	21	1.402	1.433
Otras actividades de servicios	1	8	10	4.061	4.080
Actividades de los hogares individuales en calidad de empleadores	9	9			
Total	236	799	3.369	86.10 0	90.50 4

Nota: Empresas matriculadas y renovadas desde 01/01/2018 hasta 30/11/2019. Cámara de Comercio de Bucaramanga

De acuerdo a la información anterior se puede observar al 30 de Noviembre, el total de empresas pymes son 4168 el cual constituye al 4,61% del total de la empresas en Santander, y a

su vez el 35.9% de las empresas pymes sus actividades económicas involucran directamente los recursos naturales como los son: Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca, Explotación de minas y canteras, Industrias manufactureras, Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado, Distribución de agua y actividades de saneamiento ambiental y Construcción

Hasta diciembre de 2019 su tamaño se clasificaba de acuerdo al número de trabajadores, y el Total de activos, ahora se tendría que revisar de acuerdo al Decreto 957 de 2019 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, la nueva clasificación del tamaño de empresas la cual se realizara de acuerdo al total de ingresos

Tabla 3 Tamaño Empresas según ingresos

TAMAÑO	MANUFACTURA	SERVICIOS	COMERCIO
Micro	Hasta 811	Hasta 1.131	Hasta 1.535
Pequeña	Desde 811 hasta 7.027	Desde 1.131 hasta	Desde 1.535 hasta
Mediana	Desde 7.027 hasta	Desde 4.523 hasta	Desde 14.781 hasta

Nota: Tamaño Empresas Decreto 957 de 2019

Las entidades tendrán que clasificar de acuerdo a la información financiera del año 2019 en que rango se encuentra y así en el año 2020 se obtendrá un nuevo listado de las empresas Pyme, Medianas que podrían implementar los informes de sostenibilidad

3.2 La sostenibilidad ambiental eje de la responsabilidad social empresarial

En la actualidad en Colombia, la figura de RSE se observa como un programa que aparenta una buena imagen, vender sus productos, pero realmente minimizan la palabra “Responsabilidad” hasta reducirla al solo papel y se olvida el compromiso que deben tener las empresas para cuidar el medio ambiente y la sociedad, realizando practicas con ética personal y profesional, enfocándose en construir un mejor futuro y así alargando la vida del planeta.

De acuerdo a Yepes, G (2014), “...el tema de la responsabilidad social de la empresa no es nuevo en Colombia, para muchos expertos, se remonta a los años 50, según el Centro Colombiano de Filantropía y Universidad de los Andes en 1995, muestran cómo la responsabilidad social para los representantes legales de empresas agremiadas en la Andi, se centraba en acciones que no tenían relación ni con los impactos de sus operaciones, ni con las causas de los problemas sociales. Su enfoque se centraba en contribuir a la sociedad con donaciones en efectivo (76%), en especie (66%), a través de organizaciones no gubernamentales o cofinanciación de proyectos (22%), creación de fundaciones (18%), préstamos blandos (11%) y canjes publicitarios (8%)”

Según a Legrand, F. (2011), “El objetivo fundamental de la RSE es convertir a la empresa en un motor de desarrollo económico, pero de manera ética y socialmente responsable, sin priorizar el beneficio o la utilidad económica”.

Sin embargo, la RSE se caracteriza por dar prioridad a los principios éticos mediante la ejecución de actividades productivas que sean acorde con estos mismos, básicamente apoya el crecimiento y mejoramiento continuo de las empresas y/o negocios sin dejar de valorizar los impactos sociales y medioambientales que generan las actividades llevadas a cabo en las grandes, medianas o pequeñas compañías, y el entorno en el cual se enmarca, haciendo uso de políticas que integren procedimientos responsables en la operación cotidiana sobre el principio de ganar – ganar, en lo cual la sostenibilidad ambiental es un principio ineludible.

En términos generales, y como lo menciona (O’Cinneide, Cushen, O’Gabhan, 2005, p. 1). La calidad social describe el grado en que la gente es capaz de participar en la vida social y económica de sus comunidades bajo condiciones que mejoran su bienestar y potencial individual. Como medida incorpora el análisis de un amplio rango de indicadores diseñados para capturar resultados

de políticas y efectos más que simples insumos y objetivos. Privilegia igualmente el entendimiento de un impacto más amplio de las políticas sobre el surgimiento del individuo y de la sociedad.

Según la European Network Indicators of Social Quality (ENIQ), la calidad social es una teoría basada en cuatro dominios fundamentales: seguridad socio-económica, cohesión social, inclusión social y empoderamiento social (Ward, Redgrave y Read, 2006: p. 10).

Ahora bien si en empresarios colombianos han asumido, la RSE como estrategia para un mejor posicionamiento en los mercados y aprovechar los estímulos fiscales establecidos por el gobierno nacional, los indicadores o informes generados distan de la revelación de la sostenibilidad del desarrollo, con el uso de indicadores de dineros destinados a políticas ambientales y sociales, mediante la ejecución de programas de gestión social o participación en programas ambientales movidos por el marketing social, así como aportes o donaciones a organizaciones sin ánimo de lucro que basan su objetivo en la gestión social o ambiental.

Es de resaltar que en el tema ambiental y respecto a la naturaleza, las NIC 37, abre la posibilidad de incorporar pasivos ambientales como pasivos contingentes, sin embargo, es de resaltar que se debe trabajar por la definición apropiada de los pasivos ambientales y su valor, puesto que aún no es muy claro y en el tema de la naturaleza la NIC 41, propicia la contabilización de activos biológicos, más con fines del negocio agropecuario que ambiental.

4. Lineamientos para la contabilidad ambiental en las PYME

4.1 Medición de la Sostenibilidad y la RSA desde la contabilidad ambiental

Las nuevas condiciones económicas, sociales y ambientales que emergen de los actuales escenarios empresariales indican la presencia de profundos cambios en dirección, eficiencia,

productividad y gestión, en forma imperiosa, pues a esto se suma la objetividad de los aspectos ambientales como la necesidad de valoración.

Es por eso por lo que la contabilidad ambiental se convierte en herramienta fundamental, la unión del medio ambiente con la contabilidad se ha visto plasmada en virtud de la problemática medioambiental presentada en las empresas especialmente en las pymes, ya que la contabilidad entra a relacionarse con el medio ambiente debido a que su objetivo es medir aquellos hechos económicos que afectan a la empresa para dar una información fidedigna, confiable, oportuna, comprensible, objetiva e íntegra.

Por tanto, la construcción de un marco contable posibilita integrar los aspectos ambientales en la formulación de políticas económicas y contribuye a definir estrategias conducentes a lograr un desarrollo sostenible y equilibrado entre el crecimiento económico y las funciones ambientales en el largo plazo.

En la actividad empresarial llevadas a cabo principalmente por las pymes implica dar importancia a la identificación de los resultados o aportes a la sostenibilidad del desarrollo, al evidenciar los efectos positivos o negativos que, en las dimensiones, económica, social y ambiental esté generando, con el propósito de reconocer, la eficiencia en los procesos empresariales, el impacto contable financiero del actuar con responsabilidad social.

Diversos autores han realizado un análisis de la correlación que existe entre las diferentes variables de la RSE; ejemplo de ello es, Valenzuela (2015), quien propone que todos los aspectos relacionados a iniciativas de RSE, tienen al final una repercusión en la reputación corporativa y en el desempeño financiero, afectando de esta manera variables como el crecimiento en ventas, la participación de mercados, rendimiento de las acciones, posicionamiento de la marca y el rendimiento financiero de los clientes.

A través de un enfoque ecológico, la parte ambiental comprende la relación de diversos puntos de vistas y disciplinas sociales y naturales. Aunque las nuevas formas de relación de conocimientos involucran la observación por parte de la sociedad, de todos los factores naturales que en su funcionamiento perjudica o beneficia la condición humana y sus actividades. “La crisis actual no puede ser entendida ni solucionada con el enfoque mono disciplinario que ha imperado en la ciencia moderna. La ecología, que es el antecedente natural de los estudios ambientales, puso en claro que la vida es un sistema complejo, cuyo análisis requiere del esfuerzo de todas las disciplinas que integran las llamadas ciencias naturales”. (Quinche, 2007, p205)

De acuerdo con los autores, la CAMB en comparación con la CFAMB (registro de flujo monetario o valoraciones a precios de mercado), concierne a la identificación y revelación de relaciones, factores y variables en un contexto de complejidades, siendo una labor compleja. Sin embargo, aunque los efectos y condiciones son multicausal y las variables que definen los valores ambientales de igual manera, determinar los valores relacionales por valor del beneficio o afectación negativa, refleja circunstancias del aporte de las condiciones ambientales y los cambios al desarrollo humano.

A manera de ejemplo, en la contaminación atmosférica se generan agentes que causan enfermedades, afectando la salud humana y hábitat de los demás seres vivos, por lo que ello es posible determinarlo por costos sociales, económicos y naturales. En el caso de afectación de la salud, el tratamiento de enfermedades causadas por la contaminación implica el costo de consultas, medicamentos, exámenes y hospitalizaciones; a esto se suma la incapacidad que debe pagar el empresario o el sistema de salud pública y en la medida que aumenta la población afectada y esta es población económicamente activa, se afecta la producción local, regional y nacional, afectando el PIB respectivo, además, lluvias contaminadas pueden afectar los ríos y con ello la pesca, o los

cultivos y con ello la calidad de la producción y por efecto vectorial la salud del consumidor de alimentos (Mantilla, Verjel, & López, 2005).

La CFAMB. - en conclusión, implica la reclasificación de ciertos rubros que han estado adoptando cuentas genéricas, con el fin de resaltarlas, en el modelo de la gestión social y ambiental, que, si bien no representan la realidad o definen la RSE, son un medio de aporte a la sostenibilidad, partiendo de los resultados que con ello se logre frente al desarrollo local, regional y nacional. En el estado de resultados se incorporara de manera detallada los rubros que aporten a indicadores de gestión social y ambiental como aporte a la RS e ingresos de origen ambiental (como compensaciones por conservar y, venta de material biológico o servicios ambientales entre otros) o reducción de gastos una eficiente gestión ambiental; por el lado de los gastos o salidas de dinero necesarias para realizar actividades ambientales como controles o inspecciones ambientales, por compensaciones pagadas, restauración o descontaminación de los efectos ambientales independientes de su actividad económica.

En el mismo estado de resultados se tienen los costos por uso o consumos de bienes directos de la naturaleza, como parte de los recursos necesarios en la actividad económica de la empresa, así como los costos correspondientes erogaciones para evitar o disminuir un posible daño y el costo de su recuperación, así como sanciones fiscales por los efectos negativos ambientales y las compensaciones pagadas por usos de BSA. Ya en el estado de situación financiera o balance general, ($\text{Activos} = \text{pasivo} + \text{patrimonio}$) es útil mostrar los activos ambientales que necesita la empresa para operar (en términos económicos), así como los pasivos financieros por deterioro ambiental.

La CAMB. – Debe pertenecer a un plan de contabilidad simultáneo e independiente como paralelo a la contabilidad financiera bajo NIIF, para comparación e información netamente

ambiental y, en términos monetarios, físicos y cualitativos que, de acuerdo con la información académica del profesor Mantilla se presenta en la tabla 4.

Tabla 4 Plan de cuentas ambientales para la empresa.

CUENTAS	DESCRIPCIÓN	Ejemplo
CUENTAS DE REVELACIÓN AMBIENTAL PATRIMONIALES POR VALORACIÓN AMBIENTAL	Agrupar las cuentas que registran hechos que pueden generar derechos de terceros o del Estado, así como las diferencias existentes entre el valor razonable y el valor ambiental de activos y bienes BSA, que afectan la estructura financiera del negocio agropecuario. Registra las diferencias existentes entre el valor en las cuentas del capital natural, de naturaleza activa según la contabilidad y las de igual naturaleza utilizadas para propósitos valoración y contabilidad ambiental. Comprende conceptos como diferencia entre valor económico o comercial de un activo natural y el valor ambiental.	
Capital natural en explotación y uso.	Registra la diferencia existente entre el valor establecido y contabilizado en razón a su condición ambiental y natural (valor ambiental) y el valor por costo histórico del capital natural en explotación y uso.	
Plusvalor natural del suelo como capital natural.	Registra la diferencia existente entre el plusvalor natural del suelo por la capacidad de generar activos biológicos (capital natural) y el valor del suelo por su costo histórico (precio de adquisición).	* Terrenos en uso para diversas actividades * Terrenos de Vías de comunicación * Terrenos en reposo o reserva * Terrenos de reforestación * Terrenos de pozos artesianos
Plusvalor natural de la flora (cultivos) en explotación y uso.	Registra la diferencia existente entre el plusvalor natural de la flora (valor ambiental de cultivos) y el valor por su costo histórico.	* Árboles frutales, Caucho, oleaginosos * Maderables * Otras especies de explotación no maderables.
Plusvalor natural de especies animales en explotación y uso doméstico	Registra la diferencia existente entre el plusvalor natural de la fauna (animales y ganaderías) y el valor por su costo histórico.	* Especies animales silvestres registradas en el predio de explotación agropecuaria. * Animales domésticos no disponibles para la venta.
Plusvalor natural por desarrollo de obras de conservación de ecosistemas de beneficio hídrico	Registra la diferencia existente entre el valor ambiental agregado a los ecosistemas por mejoramiento o adecuación y el valor anterior a la obra. Nota: esta información se cruza con los costos de obras de mejoramiento hídrico	* Valor agregado ambiental por obras de conservación ecosistémica
Capital natural en conservación	Registra el plusvalor natural de los bienes de la naturaleza (capital natural), establecido por su condición ambiental y, el valor contable de estos establecido por estimación comercial.	
Oferta natural de Bienes y Servicios Ambientales.	Registra el valor del costo de oportunidad por conservación de los Bienes y Servicios Ambientales -BSA- y en arreglo a las normas nacionales e internacionales de pago por servicios ambientales -PSA-	* Bienes y servicios ambientales de origen forestal (Captación de carbono, generación de oxígeno, protección ambiental, etc.) * Bienes y servicios ambientales de origen hídrico (Uso hidráulico, riego, acuícola, navegación, etc)
Plusvalor natural del suelo de reserva	Registra la diferencia existente entre el plusvalor del suelo conservado en uso ambiental para conservar fauna, flora y demás capital natural y los contabilizados como “Terrenos en Conservación”.	* Terrenos de bosques primarios. * Terrenos de bosques secundarios para protección en el largo plazo. * Terrenos desertificados, desertizados que son susceptibles de forestación.

CUENTAS	DESCRIPCIÓN	EJEMPLO
Plusvalor natural de reservas forestales.	Registra la diferencia existente entre el plusvalor de la flora conservada en el terreno y que no será susceptible de explotación y, el valor de la flora “Bosque primarios y secundarios en conservación” registrada por estimación o analogía comercial.	* Bosque protector.
Plusvalor natural de especies animales en cuidado para conservación	Registra la diferencia existente entre el plusvalor de animales disponibles en el predio para conservar la especie no susceptible de explotación y, el valor de “Animales para protección de la especie” registrada por valor comercial.	* Animales en cría para la conservación de la especie * Animales en levante para ser liberadas para protección de la especie * Animales en cautiverio y en tratamiento veterinario con fines proteccionista.
POR ACREENCIAS SUSCEPTIBLES	Agrupa las cuentas que registran los compromisos o contratos que se relacionan con posibles obligaciones, que por tanto puedan llegar a afectar la estructura financiera del ente económico.	
Responsabilidades ambientales	Comprende los compromisos ambientales de los cuales se pueden derivar obligaciones a cargo del ente económico.	
Costos ambientales por contaminación	Registra el valor determinado de los efectos ambientales ocasionados por la contaminación de la naturaleza y el ambiente (Costo Ambiental)	* Costo ambiental por contaminación hídrica * Costo ambiental por contaminación del aire * Costo ambiental por contaminación acústica * Costo ambiental por contaminación de la flora y deforestación * Costo ambiental por contaminación de la fauna o eliminación de especies * Costo ambiental por contaminación visual * Costo ambiental por contaminación del suelo * Costos ambientales integrales.

Fuente: Informe de Investigación, Hacia Una Estructura Contable Para El Sector Agropecuario, pertinente Con La Explotación De la Naturaleza (Mantilla, Valdivieso; Martínez & Jaimes, 2012)

5. Conclusiones

El mundo ha cambiado de forma acelerada, mecanizando, industrializando y urbanizando la sociedad, principal razón por la cual nace la necesidad de acoger medidas que permitan contrarrestar el daño causado al ecosistema, pero que también permita satisfacer las necesidades en el campo laboral, social, económico y ambiental, buscando evitar y/o mitigar el riesgo que corren los mercados en materia de sostenibilidad con el transcurrir del tiempo, por tanto el desarrollo sostenible debe fortalecer los procesos que faciliten y garanticen la cooperación de

todos los agentes involucrados, económicos (Familia, Empresa, Gobierno y Sector Externo) en términos generales, la sociedad sin excepción alguna.

Sin embargo, para que la sociedad y el medio ambiente establezcan una relación armónica deben identificarse en el menor tiempo posible los elementos o causas que puedan generar cambios relevantes en la naturaleza, producto de actividades llevadas a cabo por el ser humano, y que como consecuencia de malas prácticas incrementan los niveles de contaminación, desabastecimiento de recursos, disminución de ingresos, entre otros.

El desarrollo sustentable tiene como objetivo, la obtención de un bienestar social confiable, justo, y equitativo facilitando con ello la satisfacción de necesidades que tiene la sociedad, sin que la naturaleza se vea afectada y puedan contribuir en la conservación de los recursos naturales, incentivando la aplicación de acciones eficaces y eficientes en las diferentes organizaciones evitando con ello el deterioro de las bases físicas y biológicas de los ecosistemas, semejantes al crecimiento económico que busquen como objetivo mejorar la distribución de la riqueza y la calidad de vida de la población.

Los sistemas de información contable hasta hoy manejados, son herramientas útiles en el reconocimiento del valor de las organizaciones, los negocios y de los procesos. Sin embargo, es pertinente que las diferentes actividades que se realizan con función económica, articulen modelos contables idóneos, que aseguren información, que además de servir a los propósitos económicos y financieros, complementen datos que viabilicen la medición de la sostenibilidad, la cual se evidencia es en el contexto, es decir no solo en los procesos internos, sino además de sus impactos externos.

Referencias Bibliográficas

Asamblea General de las Naciones Unidas ONU. (s.f.) Desarrollo sostenible; Disponible en:

<https://www.un.org/es/ga/president/65/issues/sustdev.shtml>

Cámara de Comercio de Bucaramanga, (2019). Clasificación por tamaño de las empresas

inscritas en Santander. [Tabla 2] Disponible en:

[https://www.camaradirecta.com/temas/indicadoresan](https://www.camaradirecta.com/temas/indicadoresantander/indicadores/insactytam2019.htm)

[tander/indicadores/insactytam2019.htm](https://www.camaradirecta.com/temas/indicadoresantander/indicadores/insactytam2019.htm)

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, (2009) Código de Ética para

Profesionales de la Contabilidad. Disponible en:

[https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf)

[profesionales-de-la-contabilidad.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf)

DANE, (2012), Piloto de la cuenta de flujos físicos del agua: Sectores industria manufacturera

y hogares; Dirección de Síntesis y Cuentas Nacionales, DSCN, Grupo de Indicadores y

Cuentas ambientales. Disponible en:

[http://www.dane.gov.co/files/investigaciones/pib/ambientales/Flujos_ agua.pdf](http://www.dane.gov.co/files/investigaciones/pib/ambientales/Flujos_agua.pdf)

Decreto 957 de 2019 Artículo 2.2.1.13.2.2., Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Disponible en: [http://www.mincit.gov.co/getattachment/555adb9d-8a48-45f3-a2a5-](http://www.mincit.gov.co/getattachment/555adb9d-8a48-45f3-a2a5-1ee9b35b2d09/Decreto-957-Por-el-cual-se-adiciona-el-capitulo-13.aspx)

[1ee9b35b2 d09/Decreto-957-Por-el-cual-se-adiciona-el-capitulo-13.aspx](http://www.mincit.gov.co/getattachment/555adb9d-8a48-45f3-a2a5-1ee9b35b2d09/Decreto-957-Por-el-cual-se-adiciona-el-capitulo-13.aspx)

Decreto 2649 DE 1993, (2006) “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en

Colombia”, Editorial Legis, 4a edición, Colombia.

Fuentes, S. (2018). Pymes por la sostenibilidad. Recuperado el 07 de Septiembre de 2019, La

República: [https://www.larepublica.co/analisis/sandra-i-fuentes-martinez-](https://www.larepublica.co/analisis/sandra-i-fuentes-martinez-512656/pymes-por-la-sostenibilidad-2767977)

[512656/pymes-por-la-sostenibilidad-2767977](https://www.larepublica.co/analisis/sandra-i-fuentes-martinez-512656/pymes-por-la-sostenibilidad-2767977).

Gallopín, G. (2003), Sostenibilidad y desarrollo sostenible: un enfoque sistémico, Santiago de Chile, CEPAL

Global Reporting Initiative. (2013). Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad - Parte 2. Amsterdam: Global Reporting Initiative. Recuperado de: <http://www.mas-business.com/docs/Spanish-G4.pdf>.

Gómez, (2016), El desarrollo sostenible: Conceptos básicos, alcance y criterios para su evaluación, Disp. en <http://www.unesco.org/new/fileadmin/MULTIMEDIA/FIELD/Havana/pdf/Cap3.pdf>

Gonçalves, M y Carvalho L, (2009). La Contabilidad ya estaba presente en la Antigüedad Clásic. Recuperado de: <http://pdfs.wke.es/9/6/2/4/pd0000049624.pdf>

Isa, F. Ortúzar, M y Quiroga R (2005). Cuentas ambientales: conceptos, metodologías y avances en los países de América Latina y el Caribe, Disponible en: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/4730/1/S0412954_es.pdf

Jiménez, L (1996). El desarrollo sostenible un concepto de interés para la geografía. Recuperado de: <https://www.ugr.es/~cuadgeo/docs/articulos/040/040-008.pdf>

La Carta de la Tierra. Disponible en: <https://cartadelatierra.org/descubra/la-carta-de-la-tierra>

Licona y Vélez, (2009). Lecturas críticas y alternativas de realidad empresarial. Bogotá, Colombia: Universidad del Rosario Editorial.

Macdonald, (1998). Bienestar Social, Económico y Ambiental para las Presentes y Futuras Generaciones: Recuperado de: <https://scielo.conicyt.cl/pdf/infotec/v24n2/art13.pdf>

Mantilla P. Eduardo; Cabeza Roza Mindrey T.; Vargas Barajas Julieth A. (2015) La realidad del desarrollo y la contabilidad ambiental. Revista Saber, Ciencia Y Libertad. Vol. 10, No.2

- Mantilla P. Eduardo y Mantilla L. Karol. (2010). El desarrollo la responsabilidad social y los problemas ambientales. Revista DIXI N° 12, abril de 2010, Centro de Investigaciones Jurídicas, UCC Bucaramanga
- Mantilla, E., Vergel, C., y López, J. (2005). Medición de la sostenibilidad ambiental. Colombia. Universidad Cooperativa De Colombia.
- Mantilla, P. Eduardo; Martínez M. José A.; Jaimes S. Helber M.; Valdivieso R. Luís E.; (2014). Hacia una estructura contable para el sector agropecuario, pertinente con la explotación de la naturaleza. Documento de investigación disponible en el Centro de Investigaciones de la USTA Bucaramanga.
- Naciones Unidas Colombia. (s.f.) Agenda 2030. Recuperado de: <https://nacionesunidas.org.co/onu-colombia/agenda-2030/>
- O’Cinneide, S. Cushen J y O’Gabhan F. (2005). European Network Indicators of Social Quality. Social Quality. The Irish National Report. European Foundation on Social Quality. Amsterdam.
- Ramírez, A. C. y Reyes, J. A. (2013). La importancia del Código de ética internacional en la profesión contable: Contexto colombiano en el proceso de internacionalización. Recuperado de: <https://www.usbcali.edu.co/sites/default/files/gyd10-cap10.pdf>
- Real Academia Española. (2014). Diccionario de la lengua española (23.a ed.). Madrid, España: Autor.
- Sydney, Davidson & Roman, L, (1992) “Biblioteca MacGraw Hill de Contabilidad”, Editorial MacGraw Hill, México
- Téllez, B. (2007). El dictamen en la contaduría pública. México: Internacional Thomson Editores

- Toca, C (2010). Dimensión societal del desarrollo sostenible: Una obligación de todo tipo de organizaciones: Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/4655/465545883012.pdf>
- Vélez, L. y Sarmiento, J. (2003). Ética Médica: Interrogantes acerca de la medicina, la vida y la muerte. Medellín: Corporación para Investigaciones Biológicas.
- Ward, Paul, Paul Redgrave y Cathy Read (2006) "Operationalizing the Theory of Social Quality: Theoretical and Experiential Reflections from the Development and Implementation of a Public Health Programme in the UK" European Journal of Social Quality, Vol 6, Issue 2: 9-18
- Yepes, G (2014) Evolución de la RSE en el sector empresarial, Disponible en: <https://www.larepublica.co/responsabilidad-social/evolucion-de-la-rse-en-el-sector-empresarial-2161361>.