

Análisis de la presupuestación financiera medioambiental mexicana

Analysis of Mexican Environmental Financial Budgeting

Dr. C. Luis Carlos Gámez Adame, Dr. C. Roberto Joya Arreola y Dr. C. Héctor Gabriel García López

Centro Universitario de la Costa Sur, Universidad de Guadalajara, Jalisco, México

cgamez64@yahoo.com.mx

RESUMEN

Se identificaron las etapas de desarrollo de la presupuestación financiera medioambiental mexicana. Se utilizaron los métodos histórico-lógico, lógica deductiva y análisis-síntesis, con predominio de las técnicas de revisión documental y entrevistas. Aún coexisten brechas en la conformación de los instrumentos económicos ambientales, por consiguiente se evidencia la necesidad de diseñar metodologías contextualizadas de presupuestación financiera ambiental.

Palabras clave: sustentabilidad, gestión medioambiental, presupuestación financiera medioambiental.

ABSTRACT

The developmental stages of Mexican environmental financial budgeting were identified. The methods used in the study were the historic-logical, deductive, and analysis and synthesis. The predominant techniques used were document review and interviews. The research showed that there are still gaps within the environmental-economic instruments. As a result, a need for tailored methodologies of environmental financial budgeting was observed.

Key words: sustainability, environmental management, environmental financial budgeting.

INTRODUCCIÓN

Las leyes mexicanas en materia ambiental establecen medidas pertinentes para la preservación del medio ambiente y los recursos naturales; pero el desconocimiento social de lo legislado impide su adecuada aplicación. El deterioro ambiental que están generando las empresas en muchas regiones del país requiere su aplicación más estricta, a la vez que se desarrolle una campaña de educación y concientización dirigida a los empresarios.

La problemática ambiental en el país debe ser preocupación de todos los sectores, pues no deben permanecer ajenos a los procesos de sensibilización y concientización que se vienen realizando en el ámbito internacional. No puede hablarse de calidad y abogar por “el desarrollo sostenible” si no se abordan de modo profundo y sistemático las estrategias para mitigar los impactos derivados de los procesos productivos, empresariales y sociales.

Desde el punto de vista de los instrumentos económicos —de los cuales la presupuestación financiera ambiental es parte importante— es trascendental reflexionar sobre los avances aún incipientes en el contexto nacional mexicano, a pesar de los esfuerzos desarrollados en el campo de la investigación por parte de especialistas y de las iniciativas de organismos asociados a estrategias y políticas ambientales. En ello han incidido algunos factores entre los que pueden mencionarse:

- Disparidad de criterios y acciones tendientes a una normatividad contable-financiera.
- Capacitación inadecuada y poca cultura de empresarios y demás partícipes sobre esta temática.
- Contexto empresarial muy diverso, por cuanto las características y el tratamiento ambiental difieren por sectores.

- Cultura empresarial mínima que concientice a todos los involucrados en la necesidad de controlar los recursos medioambientales y su reflejo fiel en los resultados globales de la empresa.
- El proceso de implementación debe ser conocido y acogido por parte de clientes, proveedores y otros.

Sin embargo, es importante tener en cuenta que la mayoría de las entidades mexicanas no introducen la gestión contable-financiera ambiental en su gestión anual, lo que provoca que la gerencia no cuente con información pertinente para tomar decisiones encaminadas a proteger el medio ambiente, de manera que la presupuestación financiera ambiental es muy poco utilizada como parte de los presupuestos financieros de las organizaciones.

Teniendo en cuenta lo anterior, identificar las etapas de desarrollo de la presupuestación financiera medioambiental mexicana fue objetivo de este trabajo.

DESARROLLO

Desde los años sesenta del siglo pasado comenzó a divulgarse en el mundo la necesidad de concientizar sobre el uso de los recursos naturales para garantizar un desarrollo sostenible, entendido “como aquel que le permite al hombre el desenvolvimiento de sus potencialidades y su patrimonio biofísico y cultural y, garantizando su permanencia en el tiempo y en el espacio” (Castro, 1992, p. 2).

Si consideramos que la demanda mundial de recursos naturales ha crecido aceleradamente, es evidente la necesidad de que las ciencias contribuyan a la conservación del hábitat natural y de esta forma al desarrollo sustentable.

En la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente en Estocolmo (1972) se definió el medio ambiente como “el conjunto de componentes físicos, químicos, biológicos y sociales capaces de causar efectos directos o indirectos, en un plazo corto o largo, sobre los seres vivos y las actividades humanas” (Balarrín, 1986, p. 57).

A su vez, en la Conferencia Intergubernamental sobre la Educación Ambiental, celebrada del 14 al 26 de octubre de 1977, en Tbilisi, se abordó también esta definición de medio ambiente: “...se ha convenido ahora en que el concepto de medio ambiente debe abarcar el medio social y cultural y no solo el físico, por lo que los análisis que

efectúan deben tomar en consideración las interacciones entre el medio natural, sus componentes biológicos y sociales, y también los factores culturales” (Bueno, 1999, pp. 2-3).

La protección del medio ambiente constituye un reto para la humanidad, que conlleva un firme compromiso de la sociedad, los gobiernos y las organizaciones con la realización de acciones para su protección, lo que fundamenta la necesidad de la gestión ambiental dentro de todas las organizaciones.

La gestión ambiental es un proceso orientado a resolver, mitigar y/o prevenir los problemas de carácter ambiental, para lograr el desarrollo sostenible. En las organizaciones esta debe enfocarse como la exigencia de mayor relevancia para la supervivencia de las empresas, las cuales deben concentrarse en una planificación que incluya el establecimiento de normas, medidas preventivas, indicadores que midan el control, herramientas estas que permiten a la gerencia reducir la carga contaminante y obtener beneficios en la medida que trate de evitar el impacto ambiental de sus actividades (Rodríguez, 1977).

A criterio de Acosta y Cosano (2009) la gestión ambiental procura alcanzar un equilibrio adecuado para el desarrollo económico, el mejoramiento de la calidad de vida de la población, el uso racional de los recursos y la conservación del medio ambiente, a través de la administración interrelacionada de todos estos recursos, unido a una formación cultural y de valores que propicie concientizar sobre esta temática para que la especie humana y el resto de las especies que aún existen no perezcan, porque nuestro mundo está en vías de extinción.

Como se puede apreciar, el objetivo fundamental de la gestión ambiental está relacionado con la contribución a la sostenibilidad en el desarrollo, la protección de los recursos y la calidad ambiental, así como evitar la degradación del medio ambiente, mejorando la calidad de vida.

Lo planteado implica que en la actualidad las organizaciones estén obligadas a incorporar prácticas de gestión ambiental, ya que estas constituyen un factor de desarrollo estratégico y de competitividad, y son un componente determinante para abrirse camino en un mercado cada vez más competitivo, exigente y preocupado por el entorno.

En esencia, la gestión ambiental es el proceso a través del cual se realiza un conjunto de actividades, mecanismos y acciones para ahorrar las materias primas y materiales, y minimizar los residuos y la contaminación, lo que implica un mínimo impacto y mayor satisfacción de la sociedad y su calidad de vida, mediante la planificación, el control y el mejoramiento. Esta se implementa a través de diversas herramientas (Rodríguez, 2002).

En la bibliografía consultada (Larrinaga, 1999; Rodríguez, 2002; Fronti, 2006; Ortiz, 2013), la gestión ambiental se ocupa igualmente de los mecanismos, acciones e instrumentos que se utilizan para garantizar el control y la administración racional de los recursos naturales, materializado en la elaboración de reglamentos, normas, disposiciones institucionales, reglamentaciones jurídicas entre otras, cuyo objetivo sea el mejoramiento y conservación del medio ambiente, en correspondencia con factores internos y externos, culturales, sociales y políticos.

Los instrumentos para poner en marcha la gestión ambiental a criterio de Pérez (2010, pp. 7-8) son:

Fijación de condiciones ambientales, donde se incluyen las *normas de calidad ambiental y de emisión* al aire y agua y de residuos sólidos.

Impulso de procesos de prevención, a través de *sistemas de evaluación de impacto ambiental*, donde una amplia gama de proyectos de inversión y/o actividades son revisados ambientalmente antes de su aprobación y puesta en marcha.

Concientización de los ciudadanos mediante una educación dirigida a los valores y a desarrollar las habilidades y conductas para que adquieran una adecuada percepción y entendimiento de los problemas ambientales y participen eficientemente en su prevención y solución.

Cambio del comportamiento de los actores económicos mediante la aplicación de instrumentos económicos, que consideran el costo ambiental implícito en la producción o el uso de ciertos bienes o servicios ambientales.

Mejoramiento de los procesos de formulación de las políticas ambientales, su puesta en marcha y evaluación a partir de la producción y suministro de información oportuna y confiable sobre el medio ambiente y los impactos que

sobre él tienen las actividades económicas, y los planes y programas para prevenirlos y mitigarlos. La información debe servir tanto a los responsables de la política pública como base para sus decisiones, como a la ciudadanía para participar en los procesos de decisiones que afectan la calidad del medio ambiente.

México, como país, no ha estado exento de los problemas ambientales y de las preocupaciones y las acciones para mitigar los impactos del desarrollo en el entorno, así como de la creación de una cultura ciudadana ambiental, por lo que a continuación se muestran las cuatro perspectivas con que se ha abordado la evolución histórica de la gestión medioambiental mexicana, a criterio de los autores y a partir de los estudios de Gutiérrez (2008), Álvarez (2009), Pérez (2010), Ortiz (2013), Sámano y Herrerías (2014) y Vázquez (2014), entre otros:

1ra. Perspectiva: jurídica-institucional. Tuvo sus inicios desde 1841 con la instauración del Consejo Superior de Salubridad del Departamento de México y la creación de un código sanitario. Se caracteriza por la formación de organismos e instituciones y la promulgación de leyes para la regulación de la gestión medioambiental; aquí se destacan la Subsecretaría de Mejoramiento del Ambiente (INECC, 1990), a partir de lo cual la política ambiental adquirió un enfoque integral hacia la preservación y restauración del equilibrio ecológico; la Comisión Nacional de Ecología (CONADE), con la función de proponer prioridades en materia ecológica; la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente (LEEPEA), de manera que constituyen hasta la actualidad la base de la política ambiental del país. En 1992 se transformó la SEDUE en la Secretaría de Desarrollo Social (SEDESOL) y se fundó el Instituto Nacional de Ecología (INE), para emitir información científica y tecnológica sobre los problemas ambientales, conjuntamente con la creación de la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente (PROFEPA), responsabilizada con la administración de justicia ambiental. A partir de la década de los noventa, la política ambiental adquirió un enfoque de desarrollo sustentable, reflejado en los objetivos económicos, sociales y ambientales, y se creó la Secretaría de Medio Ambiente, Recursos Naturales y Pesca (SEMARNAP) y el Programa del Medio Ambiente, entre otros.

2da. Perspectiva: educación ambiental. Representa el conocimiento y la conciencia pública relacionada con el medio ambiente, por lo tanto incluye las acciones a todos los niveles de la estructura gubernamental, el sector empresarial y la sociedad civil en la generación, interpretación, difusión y aplicación del conocimiento ambiental. Al respecto, a partir del Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 (Cámara de Diputados, (2007), que continuó en el siguiente plan 2013-2018 (Gobierno de la República, 2013), se despliega un eje transversal sobre sustentabilidad ambiental para desarrollar en la sociedad mexicana una sólida cultura ambiental orientada al respeto hacia los recursos naturales. Consta de dos estrategias para mejorar los mecanismos que el sistema educativo utiliza con miras al conocimiento y valoración de la riqueza ambiental, y diseñar e instrumentar mecanismos de política que permitan a todos los grupos sociales conocer y valorar la riqueza ecológica del país. Posteriormente se promulgó en 2008 la Ley de Educación Ambiental (SEMARNAT, 2008). Sin embargo, a pesar de los avances en la materia, se considera que aún es insuficiente.

3ra. Perspectiva: operacional-tecnológica. Consiste en proyectos tecnológicos, biológicos, entre otros, que buscan la protección de zonas, especies, biosferas, áreas protegidas, comunidades, etc., desde el enfoque de diferentes ciencias para aminorar los impactos ambientales o proteger el medio ambiente. Tiene su marco legislativo en más de 42 leyes, entre las que se destacan la Ley de Desarrollo Rural Sustentable (DOF, 2001) y Ley de Desarrollo Forestal Sustentable (DOF, 2003), conjuntamente con los acuerdos y proyectos internacionales como el Comité Trilateral MEX-EUA-CAN para la conservación y manejo de la vida silvestre (1996).

4ta. Perspectiva: instrumental económica-financiera. En este campo los principales avances se manifiestan en el área contable. Sin embargo, a partir de los estudios de Ortiz (2013) se considera que aún son incipientes los avances en materia de contabilidad financiera medioambiental en México, por cuanto a pesar de los esfuerzos desarrollados en el campo de la investigación por parte de especialistas y por algunas iniciativas de organismos asociados a estrategias y políticas ambientales, los resultados aún son limitados porque no se ha logrado consenso para obtener una normativa contable que pueda cubrir tales expectativas. En ello han incidido algunos factores entre los que pueden mencionarse:

- Disparidad de criterios y acciones tendientes a una normativa por sectores.
- Inadecuada capacitación y cultura de empresarios y demás partícipes sobre esta temática.
- Inexistencia de normativas nacionales por parte del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Como señala Ortiz (2013, p. 30), “a nivel nacional se ha insistido en la necesidad de asumir criterios de contabilidad medioambiental, lo que no se ha logrado en esencia”. Sin embargo, esta autora considera necesario destacar algunas propuestas académicas para lograr consenso en torno a esta temática. Se destacan las investigaciones siguientes:

Aportaciones desarrolladas por investigadores de la Universidad Nacional Autónoma de México sobre la necesidad de reconfigurar la normativa contable en empresas contaminantes de México.

Investigaciones asociadas a la gestión de costos medioambientales para empresas jaliscienses.

Trabajos asociados a la gestión de costos e ingresos medioambientales en empresas maquiladoras.

Norma contable medioambiental para el sector agrícola. Caso Región Costa Sur, Jalisco (Ortiz, 2013).

Sin embargo es necesario reconocer que estas investigaciones se han quedado en el plano de aportaciones teóricas, con pobre respaldo para lograr su aplicabilidad en la actividad empresarial, de manera que es necesario implementar procedimientos y estrategias para tales propósitos.

Los instrumentos económicos de gestión ambiental son los recursos, procedimientos y técnicas económico-financieras utilizadas por los diferentes actores en el desarrollo de acciones concretas orientadas a los objetivos, en el marco de las políticas ambientales. Esta investigación se relaciona con esta perspectiva.

Según Acquatella (2001, p. 22), los instrumentos económicos se clasifican en:

Sistemas de cargo

Instrumentos fiscales

Instrumentos financieros

Sistema de responsabilidades

Sistema de restitución de depósitos

Derechos de propiedad

Creación de mercados

Certificación forestal: FSC

Certificación de los productos agropecuarios orgánicos

Certificación de la industria: las normas ISO

Fondos ambientales

Asumiendo esta clasificación, el presupuesto financiero ambiental es parte de los instrumentos financieros de la gestión ambiental, a lo cual va dirigida la presente investigación.

Pero, ¿qué se entiende por presupuesto financiero ambiental?

Autores como Bifaretti y Sánchez (2010) y Fernández (2013), entre otros, concuerdan al definir los presupuestos financieros como:

El plan de recursos de una empresa, que se formula para lograr en un cierto período los objetivos propuestos, expresado en términos monetarios.

El plan financiero estimado para un proyecto, para el cual se requiere administrar fondos. Este documento debe incluir los gastos en los que se prevé incurrir en un período de tiempo determinado, como también el ingreso que se generará durante el transcurso del proyecto.

La imagen financiera del proyecto.

La proyección de ingresos y egresos de un proyecto organizacional y la forma de financiarlo.

A tenor de los criterios planteados, los autores del presente trabajo definen al presupuesto financiero ambiental como *el presupuesto específico dentro del presupuesto general de una organización que establece la proyección de los ingresos y egresos ambientales y las formas de financiamiento en correspondencia a la estrategia ambiental definida en la organización, que abarca proyectos, acciones y educación de carácter ambiental.*

Los presupuestos financieros ambientales son importantes porque contribuyen al logro de los objetivos y estrategias ambientales, facilitan la utilización óptima de los diferentes

recursos financieros, posibilitan el autoanálisis periódico y un mejor control, contribuyendo al logro de la eficiencia ambiental.

Para determinar las etapas de evolución de la presupuestación financiera ambiental en México se aplicó la revisión documental y la entrevista estructurada de tipo focalizada distinguida por un formato rígido de cinco preguntas que evaluaban las siguientes variables: conocimiento acerca del presupuesto financiero ambiental; las metodologías y procedimientos utilizados para la elaboración, ejecución y control de los presupuestos financieros ambientales; los factores que limitan una buena gestión de presupuestación financiera ambiental en el país y las etapas por la que ha transitado esta en México. Estas técnicas se aplicaron a cinco especialistas de medioambiente y manejo de recursos naturales con las siguientes características:

Doctores en Ciencias en diferentes áreas de manejo ambiental y economía ambiental, con experiencia promedio de 27 años en investigaciones y desarrollo de proyecto ambientales y manejo de recursos naturales.

Los resultados de las respuestas se procesaron por el coeficiente de concordancia de Rizo y Campestrius (1998), de lo que se obtuvo:

No existe por parte de empresarios y de la sociedad civil conocimiento claro del término presupuesto financiero ambiental, ya que en México predomina la micro y pequeña empresa dentro de la estructura empresarial, y este tipo de empresario se caracteriza por una administración generalmente empírica, como lo muestran los estudios de Joya (2013). Lo anterior conlleva al desconocimiento desde la teoría y la práctica de aspectos tan esenciales como los activos ambientales, pasivos ambientales, ingresos ambientales, los gastos ambientales, los costos ambientales y el patrimonio ambiental, lo que no coadyuva a la integración de la dimensión ambiental al sistema de información financiera.

Las metodologías y procedimientos utilizados para la elaboración, ejecución y control de los presupuestos ambientales no dan respuesta a los requerimientos de desarrollo de los proyectos e iniciativas ambientales en el contexto nacional, dado que carecen de flexibilidad: ante los cambios en los precios de las tecnologías; las propias modificativas que van surgiendo en el desarrollo de los proyectos; la formalidad que muchas veces

caracteriza al control del recurso financiero que no llega al uso y destino por parte de las agencias gubernamentales, entre otros factores.

Los especialistas consultados manifiestan la importancia que tendría su uso en el contexto mexicano dado por la gran biodiversidad existente, la gran cantidad de zonas protegidas, las regiones indígenas donde existe una flora y fauna extraordinaria; sin embargo, no se reciben los recursos en la cuantía y los momentos necesarios para lograr su conservación, el alto nivel de contaminación de algunas ciudades por no usar tecnologías limpias en sus procesos productivos, entre otros.

Ellos destacan que las metodologías utilizadas son las establecidas por organismos internacionales, donde se dificulta obtener la información ante una contabilidad financiera medioambiental prácticamente ausente.

La presupuestación financiera ambiental en el país está limitada por las variaciones anuales en los presupuestos, ya que las iniciativas no puedan tener continuidad porque los presupuestos no puedan ser multianuales o de largo plazo, unido a los cambios en la economía global o en el contexto político que pueden ocasionar que iniciativas en materia ambiental sean fácilmente suspendidas o descontinuadas.

El interés por la cuestión ambiental es algo reciente en el país, por lo que la cultura al respecto es muy reciente también y, por tanto, los programas implementados se han caracterizado por una visión de corto plazo.

En el contexto internacional los temas ambientales tienen gran relevancia; sin embargo, en el México actual hay temas electorales y sociales, como la inseguridad ciudadana, entre otros, que tienen mayor importancia para el gobierno y que por lo tanto reciben mayor presupuesto y atención, lo que indudablemente limita la introducción y desarrollo de iniciativas e instrumentos económico-financieros ambientales. A tenor con lo expresado, se considera que la presupuestación financiera ambiental está en una etapa de desarrollo incipiente en el país.

A partir del análisis de las dos vías de información utilizadas los autores sistematizan dos etapas en la evolución de la presupuestación financiera ambiental en México:

Etapa I: Antecedentes. Tiene sus inicios en la década de los noventa del pasado siglo, y alcanza su mayor desarrollo en el actual, donde han predominado los estudios de impactos ambientales (EIA), las auditorías ambientales y el desarrollo de la legislación

ambiental, conjuntamente con investigaciones en los ámbitos académicos sobre contabilidad financiera ambiental, entre los que se destacan los estudios de Ortiz (2013), Samano y Herrerías (2014), Vázquez (2014), entre otros.

En dichos estudios se evidencia que aún es insuficiente el tratamiento conceptual que se le ha estado dando a esta área para propósitos de información contable-financiera relevante y para la toma de decisiones gerenciales, de manera que existen divergencias sobre el particular.

A tales efectos es importante conocer cuáles son los juicios de valor que asumen algunos autores y las limitaciones teóricas que existen en tal sentido (ver tabla).

Como se puede observar existe una serie de incongruencias sobre el uso de la información contable medioambiental, y en tal sentido, se considera que aún es insuficiente en el estado del arte de esta temática el tratamiento de los siguientes aspectos:

- Papel que desempeña el ambiente interno y externo de la empresa para darle un uso adecuado a la información contable medioambiental.
- Emisión de la información y su uso así como su jerarquización para diferentes partícipes: proveedores, clientes, accionistas, sociedad en general.
- Papel de la información contable medioambiental para emitir juicios de valor en un ámbito integrado: económico, social, financiero.

Unido a ello, se coincide en que estos aspectos han limitado la propia conceptualización de esta área.

Por lo tanto, en la presente investigación se asume la contabilidad financiera ambiental como “aquella área de las ciencias contables destinada a proveer de información relevante de tipo medioambiental para todos los partícipes y en congruencia con las aspiraciones y metas de las empresas hacia la sostenibilidad” (Ortiz, 2013, p. 9). Es lógico fundamentar que su introducción y desarrollo en el contexto mexicano ha sido pobre dentro de la gestión ambiental y aún el sistema contable del país no está preparado para dar respuesta a las demandas de la presupuestación financiera ambiental.

Se destaca que en esta etapa no ha existido receptividad y reconocimiento por parte del sector empresarial, de la necesidad de introducir estos instrumentos financieros, que

muchas veces no han sido valorados como parte integrante de la gestión de sus organizaciones.

No obstante, se considera que la existencia de investigaciones en este sentido y de un marco legislativo amplio crea las premisas básicas esenciales para la introducción de la presupuestación financiera ambiental, al definir, entre otros aspectos esenciales, la determinación de pasivos, ingresos y gastos ambientales y su exposición contable.

Por lo tanto, esta es una etapa que crea las bases o premisas esenciales para que investigadores, académicos y profesionistas relacionados con el medio ambiente y el manejo de recursos naturales desde un enfoque de gestión integral, comiencen a preocuparse y reconocer la necesidad del diseño e introducción de metodologías contextualizadas a la realidad mexicana para la elaboración, ejecución y control de presupuestos financieros ambientales.

Etapa II: Introducción. Se encuentra en sus inicios como resultado de los ligeros avances obtenidos en otros instrumentos económicos como la contabilidad y auditoría ambiental, donde se realizan algunos presupuestos financieros ambientales, sobre todo asociados a proyectos gubernamentales o a proyectos de gestión ambiental desarrollados por universidades en vínculo con organismos internacionales que brindan financiamientos para zonas protegidas o manejos de recursos naturales, pero asumiendo las metodologías ya existentes, caracterizadas por su nivel de generalidad, donde la singularidad de la gestión ambiental mexicana no está contemplada.

CONCLUSIONES

En México subsisten limitaciones en la contabilidad financiera medioambiental, que influyen en el bajo nivel de desarrollo que ha alcanzado en el país la presupuestación financiera ambiental.

Se evidencia la necesidad de diseñar metodologías contextualizadas de presupuestación financiera ambiental.

Aún coexisten brechas en la conformación de los instrumentos económicos ambientales que les han permitido a los autores realizar un análisis crítico y asumir posiciones para dar definiciones propias sobre la presupuestación financiera ambiental. Se identifican dos etapas en su desarrollo en el contexto nacional mexicano: antecedentes e

introducción, las cuales reflejan un desarrollo incipiente de este instrumento financiero de gestión ambiental.

REFERENCIAS

- ACOSTA, T. y COSANO, S. (2008). La gestión ambiental, herramienta para el replanteamiento estratégico de la empresa. *Contribuciones a la Economía* (en línea). Recuperado el 28 de junio de 2013, de <http://www.eumed.net/ce/2009a/t>
- ACQUATELLA, J. (2001). Aplicación de instrumentos económicos en la gestión ambiental en América Latina y el Caribe: desafíos y factores condicionantes. CEPAL.
- ÁLVAREZ, G. (2009). *La actividad del Congreso mexicano en el marco jurídico de la gestión medioambiental* (en línea). Recuperado el 9 de marzo de 2015, de www.cedrssa.gob.mx/includes/asp/download.asp?iddocumento=1840
- BALARRÍN, J. R. (1986). *Sistemas de planificación y control* (1ra. ed.). Bilbao: Ed. Bilbao, Biblioteca de Gestión (DDB).
- BIFARETTI, M. y SÁNCHEZ, V. (2010). *El presupuesto medioambiental como instrumento de apoyo de la gestión empresarial*. Foro Virtual de Contabilidad Ambiental y Social, CECONTA, Buenos Aires. (en línea) Recuperado el 23 de febrero de 2016, de www.econ.uba.ar/www/institutos/.../ForoContabilidadAmbiental/resumen_2.html
- BUENO, E. (1999). Gestión del conocimiento, aprendizaje y capital intelectual. *Boletín del Club Intelect.*, 1(diciembre 1998-enero 1999), 2-3.
- CÁMARA DE DIPUTADOS. (2007). *Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012. Escenarios, programas e indicadores*. México (en línea). Recuperado el 22 de febrero de 2016, de www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0962007.pdf.
- CAMPISTROUS, L. y RIZO, C. (1998). *Indicadores e investigación educativa*. La Habana: Instituto Central de Ciencias Pedagógicas.
- CASTRO, F. (1992). *Discurso pronunciado en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo*. Río de Janeiro. Cuba: Consejo de Estado de la República de Cuba.
- COMITÉ TRILATERAL CANADÁ/MÉXICO/ESTADOS UNIDOS PARA LA CONSERVACIÓN Y MANEJO DE LA VIDA SILVESTRE Y LOS ECOSISTEMAS. (1996). Canadian Wildlife Service/Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, México/U.S. Fish & Wildlife Service (en

línea). Recuperado el 23 de febrero de 2016, de <https://www.fws.gov/international/pdf/brochure-trilateral-spanish.pdf>

DOF. (7 de diciembre de 2001). *Ley de Desarrollo Rural Sustentable*. Cámara de Diputados, México. (en línea). Recuperado el 23 de febrero de 2016, de www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/235.pdf

DOF. (25 de febrero del 2003). *Ley de Desarrollo Forestal Sustentable*. Cámara de Diputados, México. (en línea). Recuperado el 23 de febrero de 2016, de www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/259_100516.pdf

FERNÁNDEZ, A. (2013). *El análisis y la planeación financiera. Manual de consulta*. Camagüey, Cuba: Universidad de Camagüey.

FRONTIS, I. G. (2006). *Contabilidad ambiental un segmento del siglo XXI*. Madrid: Ed. Cooperativas.

GOBIERNO DE LA REPÚBLICA. (2013). *Plan Nacional de Desarrollo 2013-2018*. México. (en línea). Recuperado el 22 de febrero de 2016, de www.snieg.mx/contenidos/espanol/normatividad/MarcoJuridico/PND_2013-2018.pdf

GUTIÉRREZ, F. (2008). La gestión ambiental en México y la justicia. En *Obra en homenaje a Rodolfo Cruz Miramontes* (t. 2, pp. 253-265). México: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. (en línea). Recuperado el 9 de marzo de 2015, de biblio.juridicas.unam.mx/libros/6/2547/14.pdf

INECC. (1990). 1970-1988. De la Subsecretaría de Mejoramiento del Ambiente hasta la Subsecretaría de Ecología. (en línea). Recuperado el 22 de febrero de 2016, de www.publicaciones.inecc.gob.mx/libros/614/1970.pdf

JOYA, R. (2013). *El control interno en las PYMES mexicanas. Una propuesta normativa*. Disertación doctoral no publicada, Universidad de Camagüey, Cuba.

LARRINAGA, C. (1999). Es la contabilidad medioambiental un paso hacia la sostenibilidad o un escudo contra el cambio. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 28(101), 645-674.

ORTIZ, M. (2013). *Norma contable medioambiental para el sector agrícola. Caso Región Costa Sur, Jalisco, México*. Disertación doctoral no publicada, Universidad de Camagüey, Cuba.

PÉREZ, J. (2010). *La política ambiental en México: Gestión e instrumentos económicos*. (en línea). Recuperado el 13 febrero de 2015, de www.elcotidianoenlinea.com.mx/pdf/16211.pdf

RODRÍGUEZ, J. (1977). *Discurso Conferencia Intergubernamental sobre la Educación Ambiental*. Tbilisi, Georgia: Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente.

RODRÍGUEZ, R. (2002). *Manual economía. Economía y recursos naturales. Una visión ambiental de Cuba. Apuntes para un libro de texto*. La Habana: Ed. Félix Varela.

SÁMANO, S. Y HERRERÍAS, E. (8, 9 y 10 de octubre de 2014). *Medioambiente: contabilidad y auditoría, herramientas para el control de la gestión ambiental*. XIX Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática ANFECA, México.

SEMARNAT. (2008). *Ley de Educación Ambiental*. Cámara de Diputados, México. Recuperado el 23 de febrero de 2016, de www.semarnat.gob.mx/educacion-ambiental

VÁZQUEZ, N. (8, 9 y 10 de octubre de 2014). *Desarrollo de la contabilidad ambiental en México: Normatividad, organismos reguladores e indicadores*. XIX Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática ANFECA, México.

Recibido: 01/06/2016

Aprobado: 18/09/2016

Luis Carlos Gámez Adame. Centro Universitario de la Costa Sur, Universidad de Guadalajara, Jalisco, México. cgamez64@yahoo.com.mx

Criterios de autores sobre uso de la información contable-financiera medioambiental

Autores	Criterios emitidos	Limitaciones teóricas
Luisa Fronti (2007)	Un área específica de la Contabilidad dedicada al uso de la información medioambiental dentro de los estados financieros.	No se fundamenta de forma explícita el uso de la información contable medioambiental para propósitos externos de la empresa.
Antoni Llull Gilet (2010)	Brindar información de uso interno y externo para los partícipes.	No se refiere a qué tipo de partícipes pueden usar la información y de qué modo.
Fernando Llana (2011)	Brindar información contable de tipo relevante de aspectos medioambientales de una empresa.	A qué tipo de información contable se hace referencia; qué uso pudiera tener la información.
Gray (2009)	Se emite información relevante para terceras personas, sólo en el ámbito de proveedores y clientes.	Se circunscribe el concepto sólo al ámbito de proveedores y clientes, siendo el espectro más amplio.
Larrinaga (2011)	El uso de la información financiera medioambiental estará más enfocada a acciones de índole económica y preventiva	Solo se tienen en cuenta aspectos económicos y preventivos; el enfoque debe ser más amplio sobre la base de criterios y patrones de sostenibilidad.

Fuente: Ortiz (2013, p. 7)