

**Actuación del Contador en el tratamiento de los aspectos ambientales en las empresas concursadas o fallidas y la determinación de los pasivos contingentes ambientales**

**Área 1. Tema 1.**  
Contabilidad Ambiental. Costos Ambientales

**Autor**

Rodríguez Raquel Elena  
[raquelerodriguez@yahoo.com.ar](mailto:raquelerodriguez@yahoo.com.ar)

**Argentina, Facultad de Ciencias Económicas, UBA**

## **Actuación del Contador en el tratamiento de los aspectos ambientales en las empresas concursadas o fallidas y la determinación de los pasivos contingentes ambientales**

Cuando el Contador Público actúa como síndico concursal debe evaluar cuáles son los pasivos ciertos que la empresa debe afrontar, así como cuáles los que derivan de situaciones contingentes

Uno de los aspectos que conlleva mayores dificultades es la determinación de los pasivos contingentes derivados del impacto ambiental que la empresa concursada o fallida pueda producir, y que se deben indicar en el informe general del art. 39.LC

Si la empresa ha tomado medidas preventivas para evitar los daños ambientales el síndico se deberá preguntar ¿Cómo incidirán dichas medidas en los pasivos ambientales?

Es importante además definir la diferencia entre los precios de mercado y el costo social que se tratará como externalidad, tema que será también objeto de desarrollo en este trabajo.

### **¿Cuáles son los criterios que es posible utilizar para determinar los pasivos contingentes?**

En este sentido se ha considerado que previamente se deben definir a los pasivos contingentes para luego investigar como determinarlos.

### **¿Qué es un pasivo contingente?**

Un pasivo contingente es:

**a)** Hecho, situación, condición circunstancia (o conjunto de ellos) que existe a la fecha de cierre de los estados contables. El hecho que ocasiona el origen o nacimiento de la contingencia – hecho generador- es anterior a la fecha de cierre de los estados contables. El hecho sustancial se generó antes del cierre de ejercicio.

El mismo puede referirse a situaciones determinadas, identificables, como sería el caso de un juicio pendiente de resolución por contaminación ambiental, o riesgos indeterminados, como la atención de garantías contra defecto por contaminación ambiental del producto.

**b)** Carácter incierto. Su perfeccionamiento puede generar o no un resultado, dependiendo tal circunstancia de la concreción o no de un hecho futuro. Ej. Juicio en trámite por descontaminación.

**c)** El posible resultado a generar puede ser ganancia o pérdida. Ej. Resultado negativo: sentencia desfavorable por contaminación ambiental. Resultado positivo: reembolsos a la empresa por un tercero.

El elemento a) relaciona el hecho con el concepto de devengado; la situación generadora de la posible variación patrimonial compete al ejercicio.

Del análisis del elemento b) – evaluación de la probabilidad de ocurrencia y medición de sus efectos- dependerá su tratamiento contable. Sobre la base de la información existente, deben estimarse la probabilidad de ocurrencia y su cuantificación.

Finalmente, el elemento c) delimita el marco conceptual de las contingencias y ha planteado diferencias doctrinarias respecto del tratamiento contable de las contingencias ganancias.<sup>1</sup>

### **¿Cómo definen las Normas Internacionales de Contabilidad a los pasivos contingentes?**

Pasivo contingente (Contingent liability) es:

(a) Una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo porque sucedan, o en su caso no sucedan uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o bien,  
(b) Una obligación presente surgida a raíz sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

(i) no es probable que la entidad tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio; o bien,  
(ii) el importe de la obligación no puede ser medido con la suficiente fiabilidad.  
Provisión (Provision) es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento

Reestructuración (Restructuring) es un programa planeado y controlado por la gerencia de la entidad, cuyo efecto es un cambio significativo:

(a) en el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o  
(b) en la manera de llevar la gestión de su actividad.<sup>2</sup>

Si bien los pasivos contingentes pueden derivar de diversas causas, es necesario contemplar la posibilidad de que estos deriven de la necesidad de reparar los daños que las empresas producen al medioambiente.

Las empresas más previsoras sin embargo no dañan el medioambiente o realizan los esfuerzos necesarios para minimizar este daño.

Dicha conducta implica realizar las erogaciones como para bajar el nivel del impacto.

Estas erogaciones se denominan costos ambientales.

### **Costos ambientales**

Se entiende por costos ambientales a los relacionados con la actividad de eliminar los efectos contaminantes por gases, humo, ruido, descargas residuales, desechos sólidos o líquidos, etc. del proceso de producción; así como también de convertir los productos terminados en artículos que sean biodegradables que no dañen al medio ambiente, es conveniente la internalización de estos costos, puesto que ellos afectan la vida de las Empresas y por consiguiente los procesos de desarrollo económico.

Los costos ambientales se definen como los costos de las medidas de mitigación necesarias para bajar el nivel de impacto, hasta el nivel que hubiese generado el empleo de la mejor tecnología disponible; es decir, se acepta un cierto nivel de tolerancia de impacto que no considera costo ambiental.

---

<sup>1</sup> Ricardo José Pahlen y Luisa Fronti de García El medio ambiente. Su influencia en la contabilidad y en la empresa Contingencias ambientales Pasivos ambientales . Activos ambientales . Reembolsos

<sup>2</sup> Provisiones, pasivos y activos contingentes NIC 37

Así la determinación de los costos se hace por el costo de las medidas mitigadoras cuando éstas son técnicamente viables y por la pérdida de productividad de los sitios o costo de oportunidad cuando el daño se estima no recuperable o resulta impreciso costear la medida. La definición del nivel de impacto tolerable<sup>3</sup>

### **¿Por qué medir los Costos Ambientales?**

Si bien existen pocos datos cuantitativos sobre el valor económico (y social) total de la información de costos ambientales totales, la Agencia de Protección Ambiental (E.P.A.) de Estados Unidos identifica algunos beneficios claves de obtener, administrar y utilizar esta información dentro de la empresa, ellos son:

- Muchos costos ambientales se pueden reducir significativamente o eliminar como resultado de decisiones de negocios, las cuales van desde cambios operacionales y de custodia, hasta inversión en tecnologías de procesos verde, hasta el rediseño de procesos / productos. Muchos costos ambientales (ejem. desechos de materias primas) pueden proporcionar ningún valor añadido a un proceso, sistema, o producto.
- Los costos ambientales (y por consiguiente el potencial ahorro de costos) se pueden oscurecer en las cuentas generales de gastos.
- Muchas empresas han descubierto que los costos ambientales se pueden eliminar generando ingresos mediante la venta de desechos o asignaciones transferibles de contaminación (es decir la transferencia de los permisos de contaminación), o mediante licencias de tecnologías limpias, por ejemplo.
- La mejor administración de los costos ambientales puede dar como resultado un desempeño ambiental mejorado y beneficios significativos para la salud humana así como éxito en los negocios.
- El entendimiento de los costos ambientales y del desempeño de procesos y productos puede promover un costeo y una fijación de precios más exactos y puede ayudar a las empresas en el diseño de procesos, productos, y servicios más preferibles ambientalmente y por consiguiente darle una ventaja competitiva a la empresa.
- La contabilidad de costos y desempeño ambientales puede dar soporte al desarrollo y operación de un sistema general de administración ambiental de una empresa. Tal sistema constituirá una necesidad para las compañías vinculadas con las obligaciones de comercio internacional por el estándar de consenso internacional ISO 14001, desarrollado por la International Organization of Standardization.<sup>4</sup>

### **¿Qué criterios es posible utilizar para valorar a los pasivos contingentes?**

Se podrán utilizar algunos de los siguientes criterios:

---

<sup>3</sup> Ganoso Jorge Costos ambientales en plantaciones de Pinus radiata D. Don\*Facultad de Ciencias Forestales, Universidad Austral de Chile, Casilla 567, Valdivia, Chile

<sup>4</sup> Darío Ernesto Iturria Cammarano Asociación Uruguaya de Costos Contabilidad de Costos y los Costos Ambientales

### **El método de la valoración contingente.**

Este método pretende verificar cual es la valoración que otorgan las personas a los cambios en el bienestar que les produce la modificación en las condiciones de oferta de un bien ambiental, a través de la pregunta directa:

a-¿Cuanto estaría dispuesta a pagar una persona por una mejora determinada (o para evitar un empeoramiento)?

b-¿Cuál sería la cantidad exigida por la compensación del daño?

Se podría utilizar este método para la producción de papa, para valorar los pasivos ambientales producidos por el impacto producido por la utilización indiscriminada de fungicidas en el cultivo de la papa.

Consistiría en cuanto estaría dispuesto a abonar el consumidor con la finalidad de evitar la contaminación de los suelos.

La forma de obtener estas respuestas es por medio de encuestas.

### **El método el gasto preventivo.**

El método consiste en estimar el costo mínimo del problema ambiental a través de los gastos que realizan las personas para prevenir, corregir o mitigar el daño ambiental, relacionados con los costos ambientales.

### **Reconocimiento anticipado para proteger el medio ambiente**

Se reconoce que la gente actúa anticipadamente para protegerse de un daño.

Estos gastos que se realizan en la protección del ambiente, se consideran como un estimado mínimo subjetivo que hacen los individuos del daño en potencia y casi nunca es considerado en la estructura de costos

### **¿Cómo se evalúa el costo en este caso?**

. En este método el costo del daño es al menos igual a lo que el individuo gasta para prevenirlo, remediarlo o mitigarlo.

### **El método de costo de reemplazo.**

Este método se fundamenta principalmente en que el costo de reemplazar un activo ambiental dañado, se puede medir.

### **Decisión dejar que ocurra el daño o prevenir**

Los resultados se pueden usar para decidir si es más eficiente dejar que el daño ocurra y entonces reemplazar el activo ambiental o prevenir y no dejar que suceda, o mitigarlo.

### **Ejemplo del método en la no rotación de cultivos**

Un ejemplo de aplicación del método en la actividad agrícola, se puede observar al haber la degradación de los suelos por la no-rotación del cultivo, trae como consecuencia la pérdida de nutrientes y la pérdida de la productividad del suelo (erosión).

### **Costo de reemplazo Costo de la degradación**

El costo de reemplazar el suelo, trayendo material nutrientes muestra el costo de la degradación.

### **Sistema para evitar la no productividad**

Cuando se diseña un sistema de rotación de cultivos para evitar la no-productividad, el costo de éste debe ser menor al costo de reemplazo.<sup>5</sup>

### **Costos Ambientales: ¿Son un activo o un gasto?**

¿Cual es el tratamiento que se debe asignar a los costos ambientales?

¿Activar o imputar a resultados los costos ambientales?.

El Instituto Canadiense de Contadores identifica dos enfoques para encarar esta cuestión:

- a) el enfoque del incremento de beneficios futuros, y
- b) el enfoque del costo adicional de los futuros beneficios.

### **Enfoque del incremento de beneficios futuros**

En virtud del enfoque del incremento de beneficios futuros (I.B.F.), el costo ambiental se puede activar cuando estos costos permiten incrementar los beneficios económicos futuros esperados del activo..

### **Enfoque del costo adicional de los beneficios futuros**

El enfoque del costo adicional de los beneficios futuros (C.A.B.F.), establece que se puede activar si se lo considera como un costo indispensable de los beneficios futuros esperados del activo, aun en el caso de que dichos beneficios futuros no se incrementen.

### **Ejemplo de costos activables**

Por ejemplo los gastos de limpieza de un sitio contaminado si es absolutamente necesario para que la empresa pueda seguir operando, aunque no afecte los flujos de fondos futuros.

---

<sup>5</sup> Molina de Paredes, Olga Rosa. Universidad de Los Andes Quintero de Contreras, María Estella. Universidad de Los Andes. Mérida- Venezuela.Caso: Costos ambientales de la gestion agrícola Cultivo de papa en el Municipio Rangel del Estado Mérida-Venezuela

En este supuesto el gasto está preservando el valor económico de los activos de la empresa, y evita que sea necesaria su liquidación forzada<sup>6</sup>

### **Costos no monetarios ambientales**

En la actualidad, estas fallas de mercado se han hecho más evidentes debido a la escasez de bienes ambientales.

El deterioro de la base productiva de los recursos naturales (terrestres o marinos) impone un costo presente a la sociedad, así como un costo futuro por la renuncia a su utilización.

### **Costo de la escasez del recurso**

El costo de la escasez del recurso es un costo no monetario, cuyo valor no es fácil de conocer en el momento en que se produce, y que se exterioriza con más claridad en el largo plazo.

### **Costo social a la comunidad**

El no contar con información completa en el momento en que se verifica el daño ambiental, impone un costo social a la comunidad, que se traduce en un menor bienestar social y arroja como resultado una estructura de costo subvaluada al no ser incorporado ese costo en el cálculo de costos productivos de la actividad económica.

### **Externalidad por la diferencia entre precio de mercado y costo social**

La diferencia entre el precio de mercado y el costo social es una externalidad

Se considera una falla externa al mercado mismo que exige una intervención, temporal o selectiva, que permita incluir todos los costos y beneficios que la actividad produce.

### **Externalidades causadas por actividades productivas o uso de recursos bienes o servicios con efectos negativos**

Para el supuesto de una externalidad causada por actividades productivas o por el uso de recursos, bienes y servicios con efectos negativos sobre el medio ambiente, el daño que se provoca a terceros es un costo social para ese sector de la sociedad.

### **Reducción del bienestar externalidad negativa**

La reducción del bienestar se refleja en que ese sector adquiere productos de calidad inferior a aquellos que habría podido comprar en otras condiciones, productos que pueden ser, por lo demás, nocivos para su salud.

Este costo social no compensado es sólo un ejemplo de externalidad negativa.

### **Ejemplo de externalidad en el sector forestal**

Se analizara un ejemplo de externalidad a nivel global se encuentra en el sector forestal.

Para un empresario privado, una plantación de bosques es un activo como cualquier otro. Con dicha explotación procura percibir ingresos y maximizar sus beneficios.

---

<sup>6</sup> Spallarosa Luis Maria Costos ambientales ¿Un activo o un gasto? Publicado por el CPCECABA

## **Externalidades no incluidas Erosión y degradación del suelo Pérdida de biodiversidad**

En el ejemplo citado en el párrafo anterior hay otros elementos que el empresario no toma en consideración, como la introducción de externalidades, entre las que cabe mencionar, la erosión y degradación del suelo, la pérdida de bosque nativo y la de especies (pérdida de biodiversidad).

### **Efectos de las externalidades**

Las externalidades mencionadas disminuyen la capacidad productiva del medio ambiente y ponen de manifiesto la diferencia entre el valor privado y el valor social del activo.

### **Repercusiones de las externalidades**

Las externalidades pueden tener repercusiones a nivel local, nacional, transnacional y mundial, cuando la función de consumo de un consumidor o la función productiva de un productor se ven afectadas no sólo por sus actividades económicas, sino también por las de otros agentes. (Stewart and Ghani, 1992).

Es por este motivo que existen múltiples combinaciones entre productores y consumidores.

### **Limites a las externalidades**

La aplicación de políticas coordinadas entre agentes económicos (por ejemplo, entre importadores y exportadores de un sector específico), representa una solución negociada, en la cual se pone un límite a la externalidad.

También se pueden celebrar negociaciones entre agentes económicos cuando se trata de un número reducido de estos; en caso contrario, se requiere una intervención del Estado o una negociación internacional, que permitan internalizar los costos ambientales y regular la conducta de los agentes.

### **Efectos de las externalidades ambientales Conflicto Comercio medio ambiente**

Los efectos de estas externalidades ambientales no pueden dejar de ser consideradas.

La existencia de estas externalidades, causa de uno de los conflictos que median entre comercio y medio ambiente, puede en ciertos casos justificar la introducción de medidas económicas y políticas que ayuden a superarlas y a reducir el conflicto entre comercio y medio ambiente, para dar paso a una política de apoyo mutuo.

### **Efectos de las medidas del gobierno sobre el medio ambiente**

Algunos gobiernos han aplicado políticas de control de precios para ciertos bienes e impuesto regulaciones en algunos sectores del mercado (agrícola, energético, forestal)

. Estas políticas produjeron un uso excesivo de ciertos recursos o insumos, sin tomar en cuenta el daño ambiental que tal intervención ocasionaba.

Tales políticas económicas resultaron dañinas para el medio ambiente.

### **Dinámica de las externalidades y el papel del Estado**

La dinámica de estas externalidades obliga a constantes ajustes, aquí entra a desempeñar un papel central el Estado.

Su intervención se vuelve necesaria cuando el mercado no funciona adecuadamente, es decir, cuando las fallas del mercado que estaban ocultas quedan al descubierto, adquieren importancia y afectan al medio ambiente. Por tal razón, el rol del Estado consiste en adoptar medidas o políticas complementarias para reducir los efectos negativos.

Sin embargo, para responder a las nuevas demandas que se le presentan, el Estado debería comprometer la ayuda del sector privado.

### **Necesidad de incluir en los bienes el costo total de producción privado y social**

El objetivo final es lograr que en todos los bienes se incluya el costo total de producción, privado y social, lo cual podría tener efectos positivos para toda la sociedad, en la medida en que se induzca una nueva actitud, cuidadosa de la base ambiental, en productores y consumidores.

### **Bajos precios que no reflejan el costo real**

La conveniencia de que el recurso, tenga un precio que incluya ambos costos se muestra ; por ejemplo, cuando el precio asignado es demasiado bajo y no refleja su costo real, o cuando la falta de claridad con respecto al derecho de propiedad o el libre acceso da pie a una explotación indiscriminada e incluso al posible agotamiento del recurso.

En tales casos, el daño ambiental llega muchas veces a ser prácticamente irreparable.

### **Recursos de propiedad común**

En el caso de recursos de propiedad común, como el aire, el agua y las especies marinas, todos pueden beneficiarse con su explotación, y es por eso por lo que tradicionalmente se ha desconocido la función que desempeñan aquí los costos de producción, pues se considera que estos recursos son bienes libres o semilibres.

Estos bienes pasan a formar parte de los insumos en los procesos de producción, respectivos, con lo cual se benefician quienes los explotan.

Sin embargo, los productores no desean asumir la responsabilidad por el daño que pueden provocar.

### **¿Cómo definir el derecho de propiedad de los bienes como el agua , el aire, o las especies marinas?**

Sin embargo está surgiendo un mercado para este tipo de bienes, en el cual se procura resolver el problema de definición del derecho de propiedad y encontrar un método apropiado de fijación de precios.

### **Forma de tratar de poner fin a la degradación de los recursos naturales**

Existen casos en que, al menos parcialmente, se han logrado resultados satisfactorios.

Por ejemplo, como una forma de poner fin a la degradación de los recursos del mar y proteger su diversidad biológica, se adoptó un acuerdo internacional sobre zonas de explotación económica exclusiva.

En virtud de este acuerdo, la jurisdicción nacional sobre los recursos del mar se extiende a 200 millas de la costa, lo que faculta a los países para fijar cuotas de pesca o imponer

vedas, con lo cual controlan el desarrollo del sector.

### **Problema de la explotación incontrolada**

No obstante, persiste el problema de la explotación incontrolada más allá de ese límite. En este supuesto el derecho de propiedad no se aplica, es difícil de definir o es muy limitado, debido a que las normas vigentes no se refieren a esa materia. Un caso ilustrativo es el del atún-delfín.

### **¿Libre comercio o intervención económica?**

De la argumentación económica, conforme a la cual el libre comercio permite asignar en forma eficiente los recursos y establecer un precio de mercado de equilibrio, en particular con respecto a los recursos naturales, parece desprenderse la necesidad de aplicar diversos instrumentos, económicos o de otra índole, que conduzcan a la internalización de las externalidades ambientales.

En este proceso debe considerarse la transparencia del ajuste, para evitar que se produzcan efectos distorsionadores del comercio. Por lo tanto, habría que empezar por suspender toda intervención estatal que distorsione el libre intercambio, como las subvenciones concedidas a la agricultura, que perturban el flujo del intercambio y dañan también al medio ambiente.

### **Ventaja comparativa para quienes no incluyen en el costo de la contaminación**

Según los ambientalistas, el no incluir en cada etapa de producción el costo de la contaminación otorga una ventaja comparativa a los países que no aplican el principio de "quien contamina paga". Además, si lo aplican, establecen normas menos rigurosas que las de los países más avanzados en esta materia.

En estos supuestos, la internacionalización de los costos sociales no incorporados hace necesaria la intervención estatal.

### **¿Qué método utilizar para que la internalización de las externalidades ambientales sea eficaz?**

En el caso de los bienes colectivos o públicos, para que la internalización de las externalidades ambientales sea eficaz, se necesita escoger, una vez definido el derecho de propiedad del recurso, el instrumento económico más adecuado para llegar a una modalidad de comercio cuyos patrones de producción y consumo sean sustentables.

### **Pago de impuestos a la contaminación**

Se deben mencionar entre los instrumentos económicos propuestos para modificar las pautas de producción y consumo, el pago de impuestos sobre la contaminación, de impuestos sobre actividades productivas o insumos contaminantes, el uso de derechos de emisiones transables, las subvenciones y los incentivos fiscales.

### **Mecanismos regulatorios**

Entre los mecanismos regulatorios, cabe mencionar el uso de tecnologías que minimicen los efectos ambientales y la aplicación de normas que limiten las emisiones generadas en los procesos productivos (CEPAL, 1995; UNCTAD, 1993; UNCTAD, 1994a).

### **Uso del método no garantiza la internalización de costos ambientales**

La utilización de uno u otro instrumento, o de varios instrumentos a la vez, tampoco ofrece, por sí solo, garantía absoluta de que se estén internalizando todos los costos ambientales (Markandya, 1994).

### **Dificultad de determinación de las externalidades**

Las externalidades no siempre son fáciles de identificar, medir y evaluar (Stewart y Ghani, 1992).

Además, incluso si se las identifica, de todos modos hay que hacer análisis de costo-beneficio en cada caso particular, en cada región, en cada país, y en cada grupo de países con características similares. No es fácil formular orientaciones generales al respecto.

### **Necesidad de realizar un estudio previo de daño ambiental**

En forma previa a la utilización del instrumento escogido para internalizar las externalidades ambientales, es necesario hacer un estudio del impacto ambiental de la actividad en cuestión, que compruebe científicamente la existencia del daño ambiental.

### **Necesidad de definición del daño**

El daño debe estar claramente definido, como también el período durante el cual se aplicará el instrumento, pues de lo contrario su aplicación puede acarrear efectos comerciales adversos que limitarían la competitividad.

### **Tratar de que la aplicación del método no impida continuar con la explotación Mayor responsabilidad y conciencia ambiental**

Determinados cuál es el instrumento más adecuado en cada caso internalizar los costos ambientales, hay que evitar que su aplicación impida a los productores seguir explotando los recursos, en virtud de que el objetivo es que lo sigan haciendo, pero ahora con mayor responsabilidad y conciencia ambiental.

### **Producción eficiente y sostenible**

Producir de un modo eficiente y sostenible supone, además, incorporar tecnologías que pongan fin al empobrecimiento del patrimonio ambiental y, en lo posible, que inviertan el sentido de ese proceso.

En la medida en que se intensifique la cooperación internacional encaminada a fomentar la sustentabilidad productiva, se logrará disminuir la distancia hoy existente entre las políticas comercio

### **Identificación de potenciales pasivos ambientales <sup>7</sup>Caso analizado una empresa de energía eléctrica estatal**

---

<sup>7</sup> Metodología de valoración de pasivos ambientales

Existe una gran diversidad de herramientas útiles para este tipo de análisis, las cuales pueden ser aplicadas para la identificación de Potenciales Pasivos ambientales y el Análisis de la Gestión Ambiental

Estas son:

### **Auditorias ambientales:**

Se realiza una auditoria a un Sistema de Gestión Ambiental generalmente a los procedimientos y estándares establecidos en el SGA.

Es posible que la auditoria se haga solo a una muestra y no a todo el sistema, por lo cual puede pasar por alto potenciales PA.

### **Cumplimiento de un sistema ISO 14.000 o 9000**

La auditoria busca certificar al auditado frente al cumplimiento de un sistema o estándar establecido (ISO 14000 o 9000).

Generalmente establece las conformidades y no conformidades con el SGA, las cuales deben ser superadas por el auditado para una próxima visita.

Es aplicable para PA y se debe hacer a todo el sistema y no a una muestra de los procedimientos o actividades de la empresa.

### **Diagnostico ambiental**

Es un estudio detallado a todo el sistema o proceso, el cual busca establecer el diagnostico ambiental actual de la empresa, tanto en los aspectos técnicos, como legales y administrativos.

### **Objetivo**

El objetivo principal puede ser el de establecer un Plan de Manejo ambiental (PMA), un Plan de Cumplimiento, la obtención de permisos y concesiones o la legalización ambiental de su actividad.

Es una buena herramienta para identificar potenciales Pasivos ambientales ya que además de la identificación de los impactos y daños ambientales puede incluir los costos del PMA y el cronograma de su ejecución. Para su aplicación a PA, es necesario direccionar al personal que ejecuta el diagnostico para este fin específico.

### **Estudio de Impacto Ambiental I de Alternativas (DAA):**

Este tipo de estudios son utilizados para la etapa preliminar de planeación y desarrollo de los proyectos, y para la obtención de la licencia ambiental, son muy útiles para conocer: el

proceso, los potenciales impactos ambientales identificados, el manejo propuesto y el costo del PMA.<sup>8</sup>

### **Identificación de las características del proceso**

Se busca establecer las principales actividades de la empresa, la demanda de recursos naturales, tecnología, eficiencia, combustible, mano de obra, otros insumos y materiales, equipos y sistemas de control en formato guía para resumir, en términos genéricos el proceso de información relevante de la empresa, la cual puede ser complementada con las guías ambientales sectoriales

### **Identificación de los factores de generación de impactos ambientales**

Una vez se haya realizado la identificación plena de las características del proceso productivo, se establecerán cuales son los factores y actividades que potencialmente pueden generar impactos ambientales, capaces de causar un daño ambiental..

### **Identificación de potenciales impactos ambientales**

Se debe establecer una lista detallada de los potenciales impactos ambientales que se pueden dar, y sus indicadores, lo cual puede ser el resultado de un análisis de matriz de impactos.

### **Manejo de los aspectos legales ambientales**

Se debe analizar el estado de los permisos licencias y demás obligaciones legales del proyecto, el cumplimiento de las normas y estándares ambientales y los pasivos contingentes por demandas penales, civiles etc.

Aquí el evaluador deberá obtener esta información de una auditoria detallada de la gestión ambiental legal del proyecto.

El resultado final será la lista detallada de los pasivos originados por el manejo de los aspectos legales

### **Manejo de los pasivos ambientales potenciales**

La descripción del manejo del impacto, los resultados (eficiencia lograda reducción, utilidad etc.) del manejo y la descripción de los impactos no identificados inicialmente, directamente en campo y en el área del proyecto, permitirá al evaluador verificar el cumplimiento de las

---

<sup>8</sup> Guía ambiental de proyectos de distribución eléctrica, versión 02, Septiembre de 1998.  
Ejecutado por: Consultoría Colombiana S.A. y MMA.

normas ambientales , disposiciones administrativas y establecer los impactos ambientales que pueden constituirse en pasivos ambientales por las siguientes razones:

- i. han causado un daño ambiental
- ii. pueden causar un daño ambiental
- iii. incumplen una norma o disposición

### **Identificación y cuantificación de daños Ambiental**

Se debe acompañar la información necesaria para cuantificar y valorar el daño ambiental causado o que potencialmente se puede causar.

Esta información se debe diligenciar únicamente para los impactos ambientales consignados que durante la inspección de campo al proyecto y su entorno se identificaron como de relevancia y que además cumplen una o más de las siguientes características:

- i. han causado un daño ambiental
- ii. pueden causar un daño ambiental
- iii. incumplen una norma o disposición
- iv. incumplen un fallo judicial

### **Responsabilidad**

Pretende determinar la obligación legal del proyecto sobre el pasivo, si se tiene plena certeza de la responsabilidad será un pasivo configurado.

Si existiera alguna incertidumbre, esta se debe expresar en términos de probabilidad de asignación de la responsabilidad (pasivo contingente) a través un fallo judicial confirmado o acto administrativo.

### **Método de estimación de la probabilidad**

Es necesario citar el método de estimación de la probabilidad, así este sea un concepto legal, un concepto de experto o un análisis probabilístico.

### **Citar el pasivo y la norma o fallo que justifica el pasivo**

Siempre es necesario citar el pasivo y la norma o fallo mediante el cual se constituye en pasivo, si no existe probabilidad de asignación de la responsabilidad este se clasificará como Externalidad.

### **Clasificación de los pasivos por configuración y la categoría del origen legal**

La siguiente es la clasificación de los pasivos por configuración y la categoría u origen legal,

## **Clasificación**

### **Externalidad**

Son aquellos conceptos en los que no existe probabilidad alguna de que la autoridad competente le asigne la responsabilidad

### **Pasivos Configurados**

Son aquellos pasivos en los que existe la plena certeza de la asignación de la responsabilidad sobre el pasivo ambiental.

### **Pasivos Contingentes**

Son aquellos pasivos en los que existe incertidumbre sobre la asignación de la responsabilidad.

### **Categoría (por origen legal)**

- **Obligaciones de cumplimiento:**
- Son las impuestas en los permisos, concesiones, autorizaciones o licencia ambiental, normas que establecen estándares para las emisiones, vertimientos, manejo de residuos, protección de suelos y recursos naturales, y en general cualquier norma que establezca una obligación que debe ser cumplida.
- **Obligaciones de remediar:**
- Son las derivadas de una sanción, un plan de manejo, cumplimiento, recuperación o restauración.
- **Obligaciones de pagar multas:**
- Son las derivadas de una decisión de la autoridad ambiental confirmada por el Tribunal competente, o impuesta en virtud de una acción judicial.
- **Obligaciones de compensar a terceros:**
- Son aquellas derivadas de una transacción, conciliación o decisión judicial, en virtud de los daños causados al patrimonio de una persona por daños personales, daños a la propiedad y por pérdidas económicas.
- **Obligaciones de hacer, no hacer o pagar:**
- Son las derivadas de una decisión judicial para que se haga o no se haga, se pague una suma de dinero con el fin de proteger, mitigar, compensar, restaurar o recuperar el medio ambiente, como consecuencia de una acción u omisión que produjo un daño.

## **Valoración de pasivos ambientales**

Esta etapa se busca establecer la valoración de los Pasivos Ambientales, mediante dos pasos; el primero; es la identificación de los costos individuales y el segundo la valoración total de los pasivos que se han identificado resultado del análisis de la responsabilidad legal de los PA y de la etapa - Gestión Ambiental del proyecto.

### **Identificación de los costos individuales de pasivos**

Esta es una herramienta de ayuda para establecer los costos individuales de cada PA, ya que permite realizar un análisis exhaustivo de todos los costos involucrados, incluidos los financieros.

Mediante esta información es posible efectuar una descripción detallada, para cada pasivo, de los costos asociados a las obras, medidas de manejo, compensaciones, pagos etc.

### **Valoración de los pasivos ambientales**

Este paso permitirá obtener el valor total de los pasivos ambientales identificados.

### **Posibilidad de que la valoración del bien sea superior al costo del pasivo**

Los costos especificados, se relacionan con aquellos rubros que se pueden determinar directamente y no incluyen la cuantificación del valor intrínseco del bien o recurso afectado, el costo de oportunidad y la valoración de intangibles, entre otros, por lo cual la valoración del bien podrá ser superior al Costo del Pasivo.

### **Viabilidad económica y contractual**

Se debe analizar el valor total obtenido de Los Pasivos Ambientales conjuntamente con el valor de la empresa, el volumen de negocios que tenga, el valor de sus activos y otros pasivos

Dado que esta metodología se encuentra orientada a empresas del estado en proceso de incorporación de capital privado, el valor de la empresa hace referencia a los estimativos que produzca la banca de inversión que se contrate para preparar y promover el proceso.

La utilización de tales valores por rangos de valores normalmente es un tema sensible, por lo cual, este es un análisis que exige en la práctica cierto nivel de discrecionalidad y confidencialidad.

### **Recomendaciones y propuestas de carácter estratégico y contractual**

Del análisis de estos aspectos, que haga cada agente involucrado, deberán surgir las recomendaciones y propuestas de carácter estratégico y contractual para la venta o compra de activos, o la incorporación de capital privado.

### **Adaptación de esta información**

Esta información será ajustada a los intereses particulares de cada agente (comprador, vendedor), de manera que esta ficha presente los elementos necesarios para la toma de decisiones, en la transacción.

### **Conclusiones**

En este trabajo se han analizado cuales son los criterios que es posible utilizar para determinar los costos ambientales, cuando un pasivo es contingente y las formas de detectar pasivos contingentes ambientales a trabes de sistemas de gestión ambiental.

Se ha utilizado como base para este ultimo estudio Guías de Gestión ambiental utilizadas en Colombia para las empresas que producen energía eléctrica que en principio podrían ser extensivos para otro tipo de empresas y otros países, y criterios utilizados para determinar costos ambientales en empresas agrícolas de Venezuela.

No resulta sencillo determinar con precisión los costos ambientales y menos aun las contingencias que puedan derivar de la omisión de ellos, dado que estos no poseen un valor económico y es necesario hallar métodos objetivos de medición.

Será necesario aplicar diversos instrumentos, económicos o de otra índole, que conduzcan la internalización de las externalidades ambientales.

Si la empresa concursada no se ocupo de tomar medidas preventivas para evitar daños ambientales seguramente en el futuro será susceptible de multas o juicios que busquen la reparación del daño causado.

A efectos de prevenir estas contingencias negativas, la empresa concursada puede planificar medidas preventivas de daños ambientales y utilizar normas ISO de gestión ambiental.

La deudora podría lograr que a través de la utilización de estos sistemas la empresa transforme las contingencias negativas en positivas y este hecho produzca la mejora de la situación económica financiera de la empresa en cesación de pagos, en virtud de que su imagen mejorara en la sociedad en que actúa.

Si la empresa ha tomado medidas preventivas para evitar los daños ambientales seguramente estas incidirán en la reduccion de los pasivos

Si optara por no incurrir en los costos necesarios derivados de la prevención el síndico deberá estimar los pasivos ambientales la empresa utilizando los métodos que se han mencionado en este trabajo.

Por ultimo es necesario tener en cuenta el tratamiento que se otorgara a las externalidades dado que ellas podrán incidir en los costos de la empresa concursada y el síndico deberá tomarlo en consideración.